

**AgRg no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.138.189 - GO  
(2017/0175341-7)**

**RELATOR** : **MINISTRO JORGE MUSSI**  
**AGRAVANTE** : **MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL**  
**AGRAVADO** : **SÔNIA SILVEIRA BRAGA**  
**AGRAVADO** : **MARINHO PEREIRA BRAGA**  
**ADVOGADO** : **ERLANE MARQUES E OUTRO(S) - GO030957**  
**INTERES.** : **MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE GOIÁS**

### **RELATÓRIO**

**O EXMO. SR. MINISTRO JORGE MUSSI:** Trata-se de regimental interposto pelo MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL contra decisão unipessoal desta Relatoria, que conheceu do agravo do Ministério Público do Estado de Goiás para não conhecer do seu recurso especial, por estar o entendimento proferido pelo Tribunal de origem quanto a atipicidade da conduta.

Alega o agravante, em síntese, que o não recolhimento do imposto devido implica em crime contra a ordem tributária.

Requer, ao final, o provimento do regimental.

É o relatório.

**AgRg no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.138.189 - GO  
(2017/0175341-7)**

**VOTO**

**O EXMO. SR. MINISTRO JORGE MUSSI (Relator):** Os elementos existentes nos autos dão conta de que SÔNIA SILVEIRA BRAGA e MARINHO PEREIRA BRAGA foram denunciados pela prática da conduta descrita nos artigos 2º, inciso II c/c 8º, ambos da Lei n. 8.137/90, por 14 vezes, por terem, na qualidade de sócios e administradores da empresa Unidrogas Indústria e Comércio de medicamentos Ltda., deixado de recolher valores correspondentes ao ICMS cobrado de terceiros.

A imputação foi julgada procedente, condenando-os a 1 ano de detenção, substituída por uma restritiva de direito, e 375 dias-multa.

A sentença foi reformada em apelação para absolvê-los, ante a atipicidade da conduta.

Interposto recurso especial pela acusação, alegou-se violação do artigo 2º, inciso II, da Lei n. 8.137/90, diante da tipicidade do conduta praticada, porquanto cobrado o seu valor do contribuinte mas não recolhido ao cofre público.

Inadmitido pelo Juízo Prévio de Admissibilidade, foi apresentado o correspondente agravo.

Instado a se manifestar, o Ministério Público Federal ofertou parecer pelo seu acolhimento.

Por decisão monocrática desta Relatoria, se conheceu do agravo para não conhecer o recurso especial, por estar o entendimento proferido pelo Tribunal de origem quanto a atipicidade da conduta.

Daí a apresentação deste regimental.

A irresignação, porém, não merece prosperar.

Ao analisar a conduta praticada pelos acusados, o Tribunal de origem assim se manifestou:

*Consoante o artigo 121, incisos I e II do Código Tributário*

Nacional o sujeito passivo da obrigação tributária é aquele a quem se impõe o pagamento do tributo, que se dividem em "contribuinte" e "responsável tributário", sendo que o primeiro tem relação direta com o fato gerador e, o segundo, apesar de não estar diretamente ligado ao fato gerador, tem grande proximidade, razão pela qual a lei pode determinar que ele pague o tributo, em permuta ao contribuinte.

Em sendo assim, **o substituto tributário** se encaixa nas sanções previstas no artigo 2º, inciso II da Lei 8.137/90, seja porque desconta ICMS de um fato gerador já ocorrido ou porque cobra o ICMS de uma futura hipótese de incidência tributária, caso não recolha atempadamente o montante do qual se apropriou por força de uma relação jurídica tributária alheia à sua atuação direta, sendo considerado infiel depositário, diante da apropriação indevida do valor sonegado a título de imposto.

Lado outro, **ao contribuinte propriamente dito (empresário) não incide o tipo penal em tela**, em razão de não cobrar do consumidor o valor do tributo (ICMS), mas, tão somente lhe repassa o ônus financeiro do produto final, ou seja, os dispêndios da cadeia produtiva (insumo, matéria-prima...). Por certo, o "empresário", sujeito passivo direto da obrigação tributária, deve apurar, declarar e recolher o ICMS, decorrente de **sua própria circulação de mercadorias**.

In casu, o auditor fiscal Olímpio de Oliveira Júnior, ouvido em audiência (fl. 301), afirmou que o Fisco detectou que os denunciados estavam omissos no pagamento de ICMS, através do relatório comparativo escrituração fiscal digital com o SARE, sendo o primeiro uma declaração onde contém informações relativas à apuração mensal do ICMS e o segundo é um sistema onde constam as arrecadações (pagamento integral, parcial ou nenhum pagamento). Aduziu que o relatório comparativo evidenciou as omissões mensais do contribuinte, sendo elaborados os autos de infração, **e que o ICMS devido é próprio da empresa**.

Feitas estas observações, conclui-se que, **no presente caso, não se trata de substituição tributária**, vez que não foi transferida a obrigação de fazer retenção do imposto a terceiros, tampouco houve fraude para lograr o não pagamento, pois, consoante a exordial acusatória, bem como da análise dos documentos de prova juntada aos autos, fica patente que a conduta imputada aos apelantes foi de não recolher, no prazo e forma legal, o ICMS que haviam declarado ao fisco, em relação à atividade **própria da empresa** que representavam.

Portanto, reafirmo que no caso em exame, **não agiram**

**os apelantes como substitutos tributários**, pois omitiram no recolhimento de **ICMS próprio e não de ICMS cobrado ou descontado, como exige o tipo legal em exame**.

[...]

Portanto, o não pagamento de ICMS, de valores devidamente lançados nos livros fiscais da empresa contribuinte trata-se de mera inadimplência. Daí, não há que se falar em crime contra a ordem tributária [...], de sorte que a absolvição por atipicidade da conduta é medida de caráter impositivo, nos termos do art. 386, inciso III (não constituir o fato infração penal), do Código de Processo Penal, ficando prejudicada a análise das demais teses defensivas. (g.n.)

Da leitura dos fragmentos transcritos, verifica-se que o acórdão recorrido se alinha ao entendimento assente por esta Corte Superior sobre a matéria, pois aquele que declara o ICMS devido, porém deixa de recolher os valores aos cofres públicos, não incide na figura típica do artigo 2º, inciso II, da Lei n. 8.137/90, porquanto o tipo penal exige o desconto ou a cobrança do imposto.

No mesmo espectro:

**AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. PENAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. ARTIGO 2º, INCISO II, DA LEI 8.137/1990. NÃO RECOLHIMENTO DE ICMS PRÓPRIO. MERO INADIMPLENTO. ATIPICIDADE DA CONDUTA.**

1. O delito do artigo 2º, inciso II, da Lei nº 8.137/90 exige que o sujeito passivo desconte ou cobre valores de terceiro e deixe de recolher o tributo aos cofres públicos.

2. O comerciante que vende mercadorias com ICMS embutido no preço e, posteriormente, não realiza o pagamento do tributo não deixa de repassar ao Fisco valor cobrado ou descontado de terceiro, mas simplesmente **torna-se inadimplente de obrigação tributária própria**.

3. Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 1632556/SC, Rel. Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, SEXTA TURMA, DJe 17/03/2017)

**PROCESSO PENAL. RECURSO EM HABEAS CORPUS. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. [...]. REPASSE OBRIGATÓRIO DOS VALORES RECOLHIDOS A TÍTULO DE ICMS AO FISCO, OS QUAIS SÃO ARCADOS PELO CONSUMIDOR FINAL. TIPIFICAÇÃO PELA OMISSÃO DE RECOLHIMENTO AO FISCO. [...]. RECURSO NÃO PROVIDO.**

[...]

6. "O tipo penal em estudo, art. 2º, inciso II, da Lei n. 8.137/1990, **não se confunde com o mero inadimplimento**, uma vez que a conduta delitativa depende do fato de o tributo não repassado ter sido

# Superior Tribunal de Justiça

descontado ou cobrado do contribuinte. Nesse contexto, tem-se que **o crime em tela só pode ser praticado pelo substituto tributário**, que retém o imposto devido nas operações anteriores ou nas seguintes, em nome do contribuinte real." (HC 161.785/SP, Rel. Ministro REYNALDO SOARES DA FONSECA, QUINTA TURMA, DJe 15/12/2016).

[...]

(RHC 78.628/SC, Rel. Ministro RIBEIRO DANTAS, QUINTA TURMA, DJe 27/09/2017)

O acórdão fustigado encontra-se, portanto, em consonância com a jurisprudência firmada nesta Corte.

Ante o exposto, nega-se provimento ao agravo regimental.

É o voto.

