

RECURSO ESPECIAL Nº 1.111.720 - PR (2009/0037442-5)

RELATOR : MINISTRO SEBASTIÃO REIS JÚNIOR
RECORRENTE : MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
RECORRIDO : MIRIAM REGINA RUBIM
ADVOGADO : TEREZA CRISTINA MOREIRA MASSANEIRO E
OUTRO(S)

EMENTA

RECURSO ESPECIAL. PENAL. INFORMAÇÃO FALSA EM DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL DE IMPOSTO DE RENDA. TIPIFICAÇÃO. ART. 1º, I, DA LEI N. 8.137/1990. ESTELIONATO. INEXISTÊNCIA. RESTITUIÇÃO INDEVIDA. CONSEQUÊNCIA DO DELITO. PARCELAMENTO DO DÉBITO TRIBUTÁRIO. QUITAÇÃO INTEGRAL. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE. ART. 9º, § 2º, DA LEI N. 10.826/2003.

1. A conduta daquele que presta informação falsa quando da declaração de ajuste anual de imposto de renda para reduzir o tributo devido amolda-se ao tipo penal do art. 1º, I, da Lei n. 8.137/1990, e não ao crime de estelionato (art. 171, § 3º, do CP), sendo o fato de a conduta ter gerado indevida restituição do imposto retido na fonte apenas consequência do delito, desnecessária para a sua configuração.

2. Julgado que não debateu a questão objeto do recurso especial não presta para caracterizar a divergência jurisprudencial.

3. O acórdão recorrido está em consonância com o entendimento desta Corte, firmado do sentido de que há a extinção da punibilidade pelo deferimento do parcelamento do débito tributário, nos termos do art. 34 da Lei n. 9.249/1995, antes do recebimento da denúncia.

4. Hipótese concreta em que o parcelamento do débito tributário ocorreu apenas em 2006, ou seja, já na vigência da Lei n. 10.684/2003, quando o simples parcelamento não é suficiente para a extinção da punibilidade, exigindo-se o pagamento integral da dívida, a qualquer tempo.

5. Noticiado pelo Juízo de primeiro grau ter havido a quitação integral do débito parcelado, operou-se a extinção da punibilidade, nos termos do art. 9º, § 2º, da Lei n. 10.684/2003.

6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, improvido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEXTA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, conhecer parcialmente do recurso e, nessa parte, negar-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs.

Superior Tribunal de Justiça

Ministros Assusete Magalhães, Maria Thereza de Assis Moura e Og Fernandes votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, a Sra. Ministra Alderita Ramos de Oliveira (Desembargadora convocada do TJ/PE).

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Og Fernandes.

Brasília, 13 de agosto de 2013 (data do julgamento).

Ministro Sebastião Reis Júnior
Relator



RECURSO ESPECIAL Nº 1.111.720 - PR (2009/0037442-5) (f)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO SEBASTIÃO REIS JÚNIOR: Trata-se de recurso especial interposto pelo **Ministério Público Federal**, com fundamento nas alíneas a e c do permissivo constitucional, contra o acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região no Recurso Criminal em Sentido Estrito n. 2007.70.01.000265-8/PR (fl. 141):

PENAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. ARTIGO 1º, INCISO I, DA LEI Nº 8.137/90. ESTELIONATO. ARTIGO 171, PARÁGRAFO TERCEIRO, DO CÓDIGO PENAL. RESTITUIÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. CONFLITO APARENTE DE NORMAS QUE SE RESOLVE PELO PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA. NÃO VERIFICADO. PARCELAMENTO DO DÉBITO. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE. APLICAÇÃO DO ART. 34 DA LEI Nº 9.249/95.

1. Verificado que o objetivo da conduta da contribuinte era a redução do tributo devido, deve-se aplicar ao caso o princípio da especialidade, porquanto a norma inscrita no artigo 1º da Lei 8.137/90 possui sobre a prevista no art. 171, § 3º, do CP uma particular condição objetiva e outra subjetiva. Ou seja, o sujeito passivo daquela é o Fisco, bem como não é necessário o erro da vítima, razão pela qual a consumação do crime de sonegação fiscal independente deste aspecto subjetivo. Assim, constatada a elementar essencial *redução do tributo* na conduta, configurando o crime contra a ordem tributária e não o estelionato, pois a vantagem indevida (restituição do imposto de renda) é, na verdade, neste caso específico, o exaurimento da conduta. 2. Inaplicável à hipótese a aplicação do princípio da bagatela, tendo em vista que a importância devida a título de Imposto de Renda Pessoa Física é superior ao previsto no art. 18, § 1º, da Lei 10.522/2002. 3. O parcelamento do crédito tributário regularmente firmado entre a contribuinte e o Fisco, em data anterior a do recebimento da denúncia, implica extinção da punibilidade da agente, nos termos do artigo 34 da Lei nº 9.249/95 (Precedentes desta Corte e do STJ).

Nas razões do especial, trouxe o recorrente as seguintes alegações:

a) ofensa ao art. 171, *caput* e § 3º, do Código Penal e divergência jurisprudencial, ao argumento de que a conduta praticada pela recorrida se amoldaria ao referido dispositivo, e não ao art. 1º, I, da Lei n. 8.137/1990. Diz

Superior Tribunal de Justiça

que não houve supressão ou redução de tributo, mas *conduta fraudulenta (declaração falsa) com a finalidade de obter vantagem indevida (restituição do imposto de renda nos anos-base 2000 e 2001), intentos esses que foram concretizados* (fl. 155);

b) negativa de vigência ao art. 34 da Lei n. 9.249/1995 e dissenso pretoriano, pois, para a declaração da extinção da punibilidade, seria necessário o pagamento dos valores sonegados antes do recebimento da denúncia, não sendo suficiente o simples parcelamento.

Pede o provimento do recurso especial, determinando-se o prosseguimento da ação penal.

Apesar de devidamente intimada, a recorrida deixou transcorrer *in albis* o prazo para contrarrazões (fl. 187).

Inadmitido o recurso na origem, subiram os autos a esta Corte por força de agravo de instrumento, provido pela ilustre Ministra Jane Silva (Desembargadora convocada do TJ/MG).

O Ministério Público Federal opina pelo provimento do recurso especial (fl. 222):

PENAL. ESTELIONATO. RESTITUIÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. DECLARAÇÕES FALSAS.

1. A inserção de informação falsa na declaração anual de imposto de renda caracteriza estelionato e não sonegação fiscal.

2. Tal conduta caracteriza obtenção de vantagem indevida, e não supressão ou redução de tributos.

- Parecer pelo provimento do recurso especial.

O Juízo de primeiro grau prestou informações (fl. 237), sobre as quais se manifestou o *Parquet* federal (fl. 242).

É o relatório.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.111.720 - PR (2009/0037442-5) (f)

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO SEBASTIÃO REIS JÚNIOR (RELATOR):

Extrai-se do acórdão impugnado (fls. 136/138):

[...] Assevera, preliminarmente, o *custos legis* que o presente caso, na verdade, trata de estelionato e não de crime contra a ordem tributária, haja vista que *não trouxe supressão ou redução de tributo (elementares essenciais), mas conduta fraudulenta (declaração falsa) com a finalidade de obter vantagem indevida (restituição do imposto de renda nos anos-base 2000 e 2001* (fl. 86).

[...]

No estelionato, a ação incriminada assemelha-se em parte à que configura o crime contra a ordem tributária, porquanto exige-se: (a) o emprego, pelo agente, de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento; (b) induzimento ou manutenção da vítima em erro; (c) obtenção de vantagem patrimonial ilícita pelo agente; e (d) prejuízo alheio.

E como é sabido, nestes casos, ocorre o conflito aparente de normas quando sobre o mesmo fato incidem aparentemente várias normas que apresentam em princípio uma relação de hierarquia de forma que somente uma delas deve ser aplicada.

In casu, narra o Relatório da Representação Fiscal para fins Penais que a representada, nos anos de 2001 e 2002, com intuito de reduzir as bases de cálculo de Imposto de Renda Pessoa Física, informou em suas Declarações de Ajuste Anual deduções a título de despesas médicas, relativa à prestação de serviços supostamente realizados pelos médicos Adriana Fusano e Paulo Sartori. Todavia, devidamente cientificada a contribuinte não apresentou comprovantes da realização dos serviços profissionais e muito menos do efetivo pagamento.

Das Declarações de Ajuste Anual, verifica-se que a contribuinte, nos exercícios de 2001 e 2002 (fl. 05/11), obteve rendimentos tributáveis, respectivamente, no valor de R\$ 23.698,34 e R\$ 26.923,39, sendo Imposto de Renda retido na Fonte da na ordem de R\$ 1.395,68 e R\$ 1.833,39.

Ao deduzir R\$ 6.323,92 e R\$ 8.598,33, a título de despesas médica fictícias, prestou declaração falsa às autoridades fazendárias a fim de reduzir o valor do tributo devido, respectivamente, para R\$ 71,26 e R\$ 181,58.

A toda evidência, MIRIAM, com tal proceder, logrou reduzir a base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Física e, conseqüentemente, o montante do imposto devido.

Em suma, com tal agir, a contribuinte obteve indevidamente a

restituição de R\$ 2.100,00 (fl. 03), decorrente da redução do montante do tributo devido nos dois exercícios.

Com efeito, verificado que o objetivo da conduta recorrida era a redução do tributo devido, deve-se aplicar ao caso o princípio da especialidade, porquanto a norma inscrita no artigo 1º da Lei 8.137/90 possui sobre a prevista no artigo 171, § 3º, do CP uma particular condição objetiva e outra subjetiva. Ou seja, o sujeito passivo daquele é o Fisco, bem como não é necessário o erro da vítima, razão pela qual a consumação do crime de sonegação fiscal independente deste aspecto subjetivo.

Assim, constatada a elementar essencial *redução do tributo*, na conduta de MIRIAM, configurado o crime contra a ordem tributária e não o estelionato, pois a vantagem indevida (restituição do imposto de renda) é, na verdade, neste caso específico, o exaurimento da conduta.

[...]

O acórdão recorrido não está a merecer reparos.

O art. 1º, I, da Lei n. 8.137/1990 estabelece que:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias; [...]

A conduta daquele que presta informação falsa quando da declaração de ajuste anual de imposto de renda para reduzir o tributo devido amolda-se ao tipo penal em questão, sendo o fato de a conduta ter gerado indevida restituição do imposto retido na fonte apenas consequência do delito, desnecessária para a sua configuração.

Não prospera o argumento ministerial de que a conduta não gerou a supressão de tributo, mas sim teve por finalidade o recebimento de vantagem ilícita, razão pela qual seria estelionato, e não crime contra a ordem tributária.

Com efeito, o imposto de renda tem base de cálculo anual (art. 8º, I, da Lei n. 9.250/1995), sendo o montante devido apurado quando da declaração de ajuste. Em caso de haver imposto a pagar, deve ser feito o recolhimento. Se tiver havido retenção de valores diretamente na fonte pagadora e os valores retidos forem superiores ao imposto devido, é efetivada

a restituição.

Apenas se a declaração falsa constante da declaração de ajuste anual tiver o condão de suprimir tributo que seria devido é que haverá a percepção da indevida restituição. Em outras palavras, a restituição indevida nada mais é do que consequência do tributo indevidamente suprimido pela afirmação falsa.

Caso se adotasse a tese sustentada nas razões recursais, teríamos condutas idênticas caracterizando delitos distintos.

Destarte, caso o contribuinte inserisse afirmação falsa na declaração de ajuste de imposto de renda, reduzindo indevidamente o tributo a ser pago por ele, mas não a ponto de gerar direito a restituição (seja porque não houve a retenção de valores na fonte, seja porque estes seriam inferiores ao tributo devido), o crime seria o do art. 1º, I, da Lei n. 8.137/1990. Mas se a mesma conduta suprimisse tributos a ponto de ser o valor devido ao Fisco inferior àqueles que foram retidos como imposto de renda na fonte, o crime seria o do art. 171, § 3º, do Código Penal.

A esse respeito:

PENAL. RECURSO ESPECIAL. ART. 1º, II, DA LEI N.º 8.137/90. ABSOLVIÇÃO. ATIPICIDADE DA CONDUTA. AUSÊNCIA DE DOLO. NULIDADE. PENA-BASE EXARCEBADA EM RAZÃO DE INQUÉRITO POLICIAL E AÇÃO PENAL EM ANDAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

I - Se o v. acórdão reprochado demonstrou de forma exaustiva o *animus* do recorrente de omitir informações obrigatórias em sua declaração de imposto de renda, resta devidamente caracterizado o delito do art. 1º, I, da Lei n.º 8.137/90.

II - Inquéritos e processos em andamento não podem ser considerados, como maus antecedentes, para fins de exarcebação da pena-base. (Precedentes desta Corte e do Pretório Excelso).

Recurso parcialmente conhecido e, nesse ponto, provido.

(REsp n. 565.867/RS, Ministro Felix Fischer, Quinta Turma, DJ 11/10/2004)

Também sobre o tema:

A declaração anual do imposto de renda, qual falsa, é outro exemplo comum. O contribuinte, pessoa física ou jurídica, reduz o tributo, prestando declaração falsa quer sobre os dependentes, quer sobre as despesas dedutíveis, quer sobre os valores tributáveis. Tratando-se de declaração de rendimentos falsa, ensejadora de redução ou supressão de tributo, invariavelmente a pessoa fica induzida a tipificar o fato no inciso I. Como bem observado pelo Min. Pedro Aciole, no RHC 4097-1, 6ª T, do STJ, "Nos crimes contra a ordem tributária, definidos no art. 1º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, a consumação ocorre com a prestação da declaração falsa ou o uso do documento falso perante as autoridades fazendárias, com o resultado ou efeito de suprimir ou reduzir tributo. Na declaração de rendimentos (imposto de renda), a relação de doações e pagamentos efetuados é desacompanhada de documentos que eventualmente poderão ser solicitados pelo Fisco" (*in* DJU 13.3.95). Daí que, ao assinar a declaração falsa, entregando-a ao Fisco, sendo ela capaz de reduzir ou suprimir tributo, configura-se o delito.

(LOVATTO, Alecio Adão. *Crimes Tributários: aspectos criminais e processuais*. 3ª ed. rev. e ampl. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2008, pág. 102)

Cabe ressaltar que o acórdão trazido como paradigma, proferido pela Quinta Turma no RHC n. 18.178/TO, não debateu o tema referente à tipificação da conduta de inserir afirmação falsa em declaração de imposto de renda objetivando o recebimento de restituição de imposto. Destarte, na hipótese do referido do julgado, o acusado havia sido indiciado como incurso no art. 171, § 3º, do Código Penal e, no referido recurso, não se discutia se correta a tipicidade atribuída pela autoridade policial, mas apenas se seria aplicável a extinção da punibilidade, pelo parcelamento previsto na Lei n. 10.684/2003, ao crime de estelionato.

De outra parte, o acórdão recorrido está em consonância com o entendimento desta Corte, firmado no sentido de que há a extinção da punibilidade pelo deferimento do parcelamento do débito tributário, nos termos do art. 34 da Lei n. 9.249/1995, antes do recebimento da denúncia (REsp n. 1.083.633/RS, Ministra Laurita Vaz, Quinta Turma, DJe 5/9/2012; RHC n. 22.689/DF, Ministra Maria Thereza de Assis Moura, Sexta Turma, DJe 17/12/2010).

No caso, entretanto, verifica-se que o parcelamento do débito

Superior Tribunal de Justiça

tributário ocorreu apenas em 2006, ou seja, já na vigência da Lei n. 10.684/2003, quando o simples parcelamento não é suficiente para a extinção da punibilidade, exigindo-se o pagamento integral da dívida, a qualquer tempo.

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PEDIDO DE PARCELAMENTO DO DÉBITO TRIBUTÁRIO. VIGÊNCIA DA LEI Nº 10.684/03. SUSPENSÃO DO CURSO DO PROCESSO. ART. 34 DA LEI 9.249/95. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE. INAPLICABILIDADE. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. A Terceira Seção desta Corte, interpretando o art. 34 da Lei nº 9.249/95, firmou o entendimento de que o simples parcelamento do débito tributário leva à extinção da punibilidade, desde que efetuado na vigência da mencionada norma.

2. Tratando-se de crime supostamente praticado em abril de 1999, tendo sido requerido o parcelamento quando já em vigor o artigo 9º da Lei 10.684/03, a extinção da punibilidade fica condicionada ao seu pagamento integral. Precedentes desta Corte e do Supremo Tribunal Federal.

3. Agravo regimental a que se nega provimento.

(AgRg no REsp n. 1.168.657/SC, Ministra Maria Thereza de Assis Moura, Sexta Turma, DJe 23/11/2012)

HABEAS CORPUS. PENAL. ICMS. CRIME CONTRA ORDEM TRIBUTÁRIA. ADESÃO AO PROGRAMA DE PARCELAMENTO INCENTIVADO (PPI) E POSTERIOR PAGAMENTO DO DÉBITO, APÓS O TRÂNSITO EM JULGADO. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DO ARTIGO 9.º, § 2.º, DA LEI N.º 10.684/2003. PLEITO DE SOBRESTAMENTO DA EXECUÇÃO PENAL ATÉ O JULGAMENTO DE REVISÃO CRIMINAL. HABEAS CORPUS CONCEDIDO.

1. O art. 9.º, § 2.º, da Lei n.º 10.684/2003 estabelece expressamente que da quitação integral do débito tributário pela pessoa jurídica, decorre a extinção da punibilidade.

2. É entendimento jurisprudencial desta Corte Superior que com o advento da Lei n.º 10.684/03 o pagamento do tributo a qualquer tempo extingue a punibilidade quanto aos crimes contra a ordem tributária. Precedente.

3. *Habeas corpus* concedido para sobrestar a execução do feito até que se julgue a Revisão Criminal.

(HC n. 232.376/SP, Ministra Laurita Vaz, Quinta Turma, DJe 15/6/2012)

No caso, conforme noticiado pelo Juízo de primeiro grau, o débito tributário referente ao presente recurso *foi extinto por quitação de parcelamento em 16.01.2010, conforme informação da Delegacia da Receita*

Superior Tribunal de Justiça

Federal de Londrina, através do Ofício DRF/LON/GAB nº 202/2013 (fl. 237).

Ocorrida a quitação integral do débito tributário, operou-se a extinção da punibilidade, nos termos do art. 9º, § 2º, da Lei n. 10.684/2003.

Não se pode deixar de registrar, por derradeiro, que agiu com acerto o Juízo de primeiro grau ao rejeitar a representação criminal pela aplicação do princípio da insignificância, uma vez que o total do débito tributário, no caso concreto, era de R\$ 2.100,00 (dois mil e cem reais), que, com a inclusão de multa, juros e acessórios, totalizou R\$ 7.018,05 (sete mil, dezoito reais e cinco centavos), valor inferior ao previsto no art. 20 da Lei. 10.522/2002.

Sobre o tema:

PENAL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PRINCÍPIO DA COLEGIALIDADE. OFENSA. INEXISTÊNCIA. DESCAMINHO. ART. 20 DA LEI N. 10.522/2002. LIMITE ULTRAPASSADO. HABITUALIDADE DA CONDUTA. ALTO GRAU DE REPROVABILIDADE DA CONDUTA. PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA. NÃO APLICAÇÃO. AGRAVO DESPROVIDO.

[...]

- A eg. Terceira Seção, no julgamento do REsp. 1.112.748/TO, firmou a compreensão de que incide o princípio da insignificância aos débitos tributários que não ultrapassem o limite de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), a teor do disposto no art. 20 da Lei nº 10.522/2002.

[...]

Agravo regimental desprovido.

(AgRg no REsp n. 1.349.682/PR, Ministra Marilza Maynard (Desembargadora convocada do TJ/SE), Quinta Turma, DJe 7/6/2013)

PENAL. AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. DESCAMINHO. PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA.

1. A Terceira Seção desta Corte, no julgamento do Recurso Especial n. 1.112.748/TO, qualificado como representativo de controvérsia, consignou que em matéria relativa à aplicação do princípio da insignificância no crime de descaminho, o vetor a ser utilizado é aquele previsto no art. 20 da Lei n. 10.522/02 (R\$ 10.000,00), ajustando-se à orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal.

2. Agravo regimental a que se nega provimento.

(AgRg no REsp n. 1.133.820/RS, Ministra Alderita Ramos de Oliveira (Desembargadora convocada do TJ/PE), Sexta Turma, DJe 22/4/2013)

Ante o exposto, **conheço em parte** do recurso especial e, nessa

extensão, **nego-lhe provimento.**



**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEXTA TURMA**

Número Registro: 2009/0037442-5

REsp 1111720 / PR
MATÉRIA CRIMINAL

Números Origem: 200770010002658 200800852648 200804000006256

PAUTA: 13/08/2013

JULGADO: 13/08/2013

Relator

Exmo. Sr. Ministro **SEBASTIÃO REIS JÚNIOR**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **OG FERNANDES**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **CARLOS EDUARDO DE OLIVEIRA VASCONCELOS**

Secretário

Bel. **ELISEU AUGUSTO NUNES DE SANTANA**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

RECORRIDO : MIRIAM REGINA RUBIM

ADVOGADO : TEREZA CRISTINA MOREIRA MASSANEIRO E OUTRO(S)

ASSUNTO: **DIREITO PENAL** - Crimes Previstos na Legislação Extravagante - Crimes contra a Ordem Tributária

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEXTA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Sexta Turma, por unanimidade, conheceu parcialmente do recurso e, nesta parte, negou-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Assusete Magalhães, Maria Thereza de Assis Moura e Og Fernandes votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, a Sra. Ministra Alderita Ramos de Oliveira (Desembargadora convocada do TJ/PE).

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Og Fernandes.