



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA  
PODER JUDICIÁRIO  
São Paulo**

**Registro: 2015.0000592670**

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos do Apelação nº 0024411-11.2010.8.26.0050, da Comarca de São Paulo, em que é apelante MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE SÃO PAULO, é apelado MARCELO JORGE PERSON KOVACIC.

**ACORDAM**, em 2ª Câmara Criminal Extraordinária do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Negaram provimento ao recurso. V.U.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores TRISTÃO RIBEIRO (Presidente) e FRANÇA CARVALHO.

São Paulo, 17 de agosto de 2015.

**LAERTE MARRONE**

**RELATOR**

**Assinatura Eletrônica**



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA**  
**PODER JUDICIÁRIO**  
**São Paulo**

Apelação nº 0024411-11.2010.8.26.0050

Apelante: Ministério Pùblico do Estado de São Paulo  
 Apelado: Marcelo Jorge Person Kovacic  
 Comarca: São Paulo  
 Voto nº 3283

Apelação. Crime de sonegação fiscal. Denúncia que imputou ao réu as práticas dos delitos tipificados no artigo 1º, inciso II, da Lei nº 8.137/90, na forma do artigo 71, do Código Penal, e artigo 1º, parágrafo único, da Lei nº 8.137/90, em concurso material (art. 69, CP). Sentença absolutória. Recurso da acusação objetivando a reforma parcial da sentença, para condenar o acusado da imputação relativa ao crime tipificado no artigo 1º, parágrafo único, da Lei nº 8.137/90. 1. Quadro probatório insuficiente para ensejar a edição de um provimento condenatório. 2. Os crimes tipificados no artigo 1º, da Lei nº 8.137/90 são materiais. 3. O delito previsto no parágrafo único, do artigo 1º, da Lei 8.137/90, não pode ser interpretado à revelia do “caput”, do mesmo dispositivo legal, de sorte que sua configuração reclama prova de que a conduta resultou na supressão ou redução de tributo devido. Não configuração desta situação. 4. Dados probatórios, ademais, que não descortinam, de forma clara, o dolo do acusado. 5. Recurso improvido.

1. A sentença, cujo relatório se adota, julgou improcedente a ação para absolver **MARCELO JORGE PERSON KOVACIC** da imputação relativa ao delito tipificado no artigo 1º, inciso II, da Lei nº 8.137/90, na forma do artigo 71, do Código Penal, e artigo 1º, parágrafo único, da Lei nº 8.137/90, com fundamento no artigo 386, inciso III, do Código de Processo Penal (fls. 693/697).



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA**  
**PODER JUDICIÁRIO**  
**São Paulo**

Apelou o Ministério Público. Busca a parcial reforma da sentença para condenar o réu no crime previsto no artigo 1º, parágrafo único, da Lei nº 8.137/90, tendo em vista que: (a) o acusado, deliberadamente, deixou de apresentar os documentos exigidos pelo Fisco, frustrando a fiscalização tributária, apresentando-os apenas em momento em que a Fazenda Pública já não mais poderia exigir os livros para comprovar a origem dos créditos lançados nas GIAs, em razão do decurso do prazo decadencial de 5 anos, bem como (b) presente o elemento subjetivo do dolo específico (fls. 702/704).

Processado o recurso e contrarrazoado (fls. 707/718), a d. Procuradoria de Justiça manifestou-se pela reforma da decisão monocrática (fls. 724/728).

**É o relatório.**

2. Não vinga o reclamo. Na linha do que se segue.

3. Consta da denúncia, que o acusado Marcelo Jorge Person Kovacic, atuando como sócio-administrador da empresa Chile Importação e Exportação de Vinhos Ltda., nos meses de fevereiro, abril a setembro, novembro e dezembro de 2005 e janeiro a dezembro de 2006, nas mesmas condições de tempo, lugar e modo de execução, continuamente, em fraude à fiscalização tributária, suprimiu ICMS, no montante de R\$143.441,74, vez que inseriu elementos inexatos em livro ou documento exigido pela lei fiscal. Consta, ainda, que deixou de exibir notas fiscais, livro fiscal de Registro de Inventário e arquivos magnéticos, apesar de pessoalmente notificado e renotificado para esse fim, frustrando a fiscalização tributária.



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA**  
**PODER JUDICIÁRIO**  
**São Paulo**

No tocante à conduta prevista no artigo 1º, inciso II, da Lei nº 8.137/90, correspondente ao item I do Auto de Infração e Imposição de Multa nº 3.089.628-91, de 17 de março de 2008 (fls. 06/08), após a instrução probatória, remanesceram dúvidas acerca da natureza indevida do crédito aproveitado pelo acusado, notadamente pelo reconhecimento de notas fiscais, emitidas pela empresa Clack Importação e Exportação Ltda. – uma das principais fornecedoras (fls. 390 e seguintes), pela testemunha Odair Gonçalves (fls. 663 – mídia digital), o que conduziu ao édito absolutório quanto a este delito tributário.

Em sede recursal, o “parquet” insurge-se apenas quanto à absolvição relativa ao crime previsto no artigo 1º, parágrafo único, da Lei nº 8.137/90, conforme itens 2, 3 e 5 do Auto de Infração e Imposição de Multa nº 3.089.628-91, de 17 de março de 2008 (fls. 06/08).

4. Nessa senda, desponta dos autos que o acusado foi pessoalmente notificado para apresentar os documentos exigidos pela fiscalização tributária, quais sejam: notas fiscais de saída de numeração 630 a 1.472, Livro de Registro de Inventário e arquivos magnéticos relativos aos registros fiscais (fls. 103/104 e 174).

E que o réu apenas apresentou as notas fiscais originais, relativas às compras relativas ao período compreendido no auto de infração, de janeiro de 2005 a dezembro de 2006 (fls. 381 e seguintes), deixando de exibir – no curso da fase administrativa tributária e durante a persecução penal – a totalidade dos documentos exigidos.



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA**  
**PODER JUDICIÁRIO**  
**São Paulo**

Segundo a testemunha Francisco José Robaert – agente fiscal de rendas – em juízo (fls. 634 – mídia digital), declarou que, no dia da fiscalização na empresa Chile Importação e Exportação de Vinhos Ltda., o acusado deixou de apresentar somente o Livro de Registro de Inventário.

5. Registre-se, inicialmente, que a redação do parágrafo único do citado artigo 1º, da Lei nº 8.137/90, não é das mais claras. E há quem, tal como descrita a conduta típica, tenha a norma por inconstitucional.

Nesse passo, “**O parágrafo único é inconstitucional, pois ofende o princípio da taxatividade, ante sua total e incompreensível amplitude, bem como gera vedada obrigação de produzir prova contra si mesmo em desfavor do contribuinte**” (**LUIZ FLÁVIO GOMES e ROGÉRIO SANCHES CUNHA**, Legislação Penal Criminal, RT, volume 6, pág. 842). Nessa mesma linha, o escólio de **GUILHERME DE SOUZA NUCCI** (Leis Penais e Processuais Penais Comentadas, RT, 7ª edição, págs. 507/508) e de **PAULO JOSÉ DA COSTA JÚNIOR** (*apud*, obra citada, pág. 508).

6. De toda a sorte, abstraindo-se da questão da constitucionalidade da lei, o caso não é mesmo de condenação.

O Supremo Tribunal Federal, após intensa discussão, acabou por definir que os crimes previstos no artigo 1º, da Lei nº 8.137/90, são crimes materiais, o que ensejou, inclusive, a publicação da **Súmula Vinculante nº 24**: “**Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a**



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA**  
**PODER JUDICIÁRIO**  
**São Paulo**

**IV, da Lei nº 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo”.**

E, muito embora a redação do verbete não faça referência expressa ao inciso V, do artigo 1º, há precedente da Suprema Corte considerando que todos os incisos encerram crimes materiais ou de resultado.

Destaca-se: “É modalidade clara de **tipo misto alternativo**, porém, de **resultado**: é dizer, qualquer das condutas comissivas ou omissivas descritas nos diversos incisos serve a aperfeiçoar o crime, mas não basta à sua consumação, para a qual não se prescinde de que, de uma ou mais delas, **resulte a supressão ou redução** do tributo devido” (STF, HC 81.611-8/DF, Min. Sepúlveda Pertence). No mesmo sentido: STF, HC nº 108.159, rel. Min. Dias Toffoli; HC nº 97.118, rel. Min. Ricardo Lewandowski.

Deveras, o delito previsto no parágrafo único, do artigo 1º, da Lei 8.137/90, não pode ser interpretado à revelia do “caput”, do mesmo dispositivo legal, de sorte que sua configuração reclama prova de que a conduta resultou na supressão ou redução de tributo. Afinal, sem isso não se divisa a ofensa ao bem jurídico tutelado na norma penal.

Neste sentido, decidiu-se que “**o delito previsto no parágrafo único do referido artigo deve ser interpretado em conjunto com o seu caput, pois é de natureza material, consumando-se apenas com a supressão ou omissão de tributo**” (STJ, REsp nº 1.113.460, Rel. Min. Celso Limongi). Na mesma linha: STJ, HC nº 102.853, rel. Min Jane Silva.



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA**  
**PODER JUDICIÁRIO**  
**São Paulo**

E este cenário não se acha configurado no caso vertente. Pelo menos, não há um indicação precisa de que a conduta omissiva – tal como se apurou – redundou em supressão ou redução de tributo devido.

7. A corroborar também a absolvição, impende destacar que não comprovado o dolo específico do acusado na prática da sonegação fiscal, eis que, muito embora de forma totalmente serôdia, juntou aos autos todas as notas fiscais relativas ao período compreendido no auto de infração nº 3.089.628-91. Inclusive, as notas fiscais foram reconhecidas (fls. 390 e seguintes) pela testemunha Odair Gonçalves – representante da empresa Clack Importação e Exportação Ltda., uma das principais fornecedoras da empresa administrada pelo acusado (fls. 634 – mídia digital). Circunstância que não se coaduna com quem tem o desiderato de praticar a conduta criminosa.

O acusado, bem como o seu contador à época – Ademir Gonçalves (fls. 663 – mídia digital) –, disse que os documentos fiscais encontravam-se no escritório de seu ex-contador, o qual não mais prestava-lhe serviços, o que dificultou o encontro das notas fiscais.

Diante desse quadro, não se pode inferir que o acusado praticava atividade criminosa, afastando-se, portanto, o elemento subjetivo do tipo – dolo específico. Avulta, ao que se depreende, uma desorganização administrativa e empresarial, com acentuada negligência e irresponsabilidade, tanto por parte do acusado, como do profissional de contabilidade a lhe assessorar. Não se pode ir além disso



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA  
PODER JUDICIÁRIO  
São Paulo**

**8.** Em suma, quer porque não evidenciada a redução ou supressão de tributo com a conduta do réu, quer porque não se divisa o dolo específico, o caso é mesmo de absolvição.

**9.** Ante o exposto, **nego provimento** ao recurso.

**LAERTE MARRONE**  
**Relator**