



RGL  
Nº 70082873506 (Nº CNJ: 0259259-68.2019.8.21.7000)  
2019/Crime

**APELAÇÃO CRIME. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. ART. 1, INC. II, DA LEI N. 8.137/90. OMISSÃO DE SAÍDAS. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTARIA. INSUFICIÊNCIA PROBATÓRIA. DOLO NÃO CONFIGURADO.**

I – A prova dos autos apontou que se trata de empresa com os mesmos sócios, matriz e filial, ambas situadas na mesma região (capital e região metropolitana), o que evidencia a existência de indústria que envia produtos para outra empresa cuja especialidade é somente varejo, podendo se cogitar eventual finalização dos produtos a fim de preservar a qualidade do alimento comercializado. A prova testemunhal confirmou a versão dos réus, e eventual equívoco no recolhimento dos tributos não demonstrou o dolo na conduta dos acusados. Os registros fotográficos, os quais não foram impugnados pela acusação, demonstram que todo o maquinário industrial estava situado na filial de Canoas, tese que vêm sendo sustentada pelos denunciados desde a fase administrativa.

II - É fato que os denunciados eram sócios-gerentes da empresa, entretanto, não se pode atribuir a autoria apenas por figurar no contrato social, sob pena de responsabilidade penal objetiva. Contudo, ausente prova robusta de que os réus agiram de forma livre e consciente (dolo) para fraudar a fiscalização tributária, elemento imprescindível à configuração do crime tipificado no art. 1º, inciso II da Lei nº 8.137/90, impositiva a solução absolutória.

**RECURSO DESPROVIDO.**

APELAÇÃO CRIME

QUARTA CÂMARA CRIMINAL

Nº 70082873506 (Nº CNJ: 0259259-68.2019.8.21.7000)

COMARCA DE PORTO ALEGRE

MINISTERIO PUBLICO

APELANTE

JOSE ALEX ARMELIN

APELADO

KELI CRISTINA SANGALLI

APELADO

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os autos.

Acordam os Desembargadores integrantes da Quarta Câmara Criminal do Tribunal de Justiça do Estado, à unanimidade, em negar provimento ao recurso.



RGL  
Nº 70082873506 (Nº CNJ: 0259259-68.2019.8.21.7000)  
2019/Crime

Custas na forma da lei.

Participaram do julgamento, além do signatário, os eminentes Senhores  
**DES. ARISTIDES PEDROSO DE ALBUQUERQUE NETO (PRESIDENTE E REVISOR) E**  
**DES. NEWTON BRASIL DE LEÃO.**

Porto Alegre, 11 de dezembro de 2019.

DES. ROGÉRIO GESTA LEAL,  
RELATOR.

#### RELATÓRIO

#### DES. ROGÉRIO GESTA LEAL (RELATOR)

Trata-se de apelação pelo Ministério Público em virtude da sentença do Juízo da 2ª Vara Criminal e Juizado do Torcedor e Grandes Eventos da Comarca desta Capital que julgou improcedente a ação penal, absolvendo os réus José Alex Armelin e Keli Cristina Sangalli, das imputações contidas no art. 1º, inc. II, c/c art. 11, caput, da Lei nº 8.137/90, com base no art. 386, inc. VII, do CPP, diante dos seguintes fatos:

“(...)”

**DA INSCRIÇÃO DOS DÉBITOS EM DÍVIDA ATIVA E DO INÍCIO  
DA FLUÊNCIA DO PRAZO PRESCRICIONAL**

*O crédito tributário atinente ao fato delituoso e referente à ação penal proposta foi inscrito em **Dívida Ativa sob o nº 0960239847** (relativo ao Auto de Lançamento nº 0002523116) e **nº 0960276807** (relativo ao Auto de Lançamento nº 0002523124), **em 17 de abril de 2013 e em 19 de junho de 2013**, respectivamente, encerrando-se, a partir de então, o procedimento administrativo-fiscal, conforme os demonstrativos oriundos das telas do sistema (PROCERGS) da Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul, em anexo (fls. 1288/1289 do anexo III do PC 27/2014 e fls. 820/821 do anexo II do PC 28/2014, respectivamente).*



RGL  
Nº 70082873506 (Nº CNJ: 0259259-68.2019.8.21.7000)  
2019/Crime

*No mais, avocando a jurisprudência do Egrégio Supremo Tribunal Federal, corporificada no HC nº 83.414<sup>1</sup>, da lavra do eminente Ministro Joaquim Barbosa, tem-se que o início da fluência do prazo prescricional somente se dá com o encerramento do recurso administrativo que discute o débito tributário, consumando-se o 'lançamento definitivo'.*

*Assim, in casu, o prazo prescricional somente começou a correr, respectivamente, a partir de **17 de abril de 2013** e **19 de junho de 2013**.*

**CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA**  
Art. 1º, inciso II, da Lei n.º 8.137/90

**1º Fato:**

**OMISSÃO DE SAÍDAS**

*No período compreendido entre 1º de abril de 2010 e 1º de abril de 2011, na sede da empresa **J ARMELIN E CIA LTDA.**, localizada na Av. Cristóvão Colombo, 2782, Centro, na cidade de Porto Alegre/RS, neste Estado, os denunciados **JOSÉ ALEX ARMELIN e KELI CRISTINA SANGALLI**, agindo em comunhão de esforços e*

<sup>1</sup> HC 83414 / RS - Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA  
Julgamento: 23/04/2004 Órgão Julgador: Primeira Turma - Publicação DJ 23-04-2004 PP-00024  
PACTE.(S): LUIZ ANTONIO DUARTE FERREIRA / IMPTE.(S): JOSÉ MARIA GELSIE OUTRO (A/S)  
COATOR(A/S)(ES) : SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA  
Ementa EMENTA: HABEAS CORPUS. PENAL. TRIBUTÁRIO. CRIME DE SUPRESSÃO DE TRIBUTO (ART. 1º DA LEI 8.137/1990). NATUREZA JURÍDICA. ESGOTAMENTO DA VIA ADMINISTRATIVA. PRESCRIÇÃO. ORDEM CONCEDIDA. 1. Na linha do julgamento do HC 81.611 (rel. min. Sepúlveda Pertence, Plenário), os crimes definidos no art. 1º da Lei 8.137/1990 são materiais, somente se consumando com o lançamento definitivo. 2. Se está pendente recurso administrativo que discute o débito tributário perante as autoridades fazendárias, ainda não há crime, porquanto "tributo" é elemento normativo do tipo. 3. Em consequência, não há falar-se em início do lapso prescricional, que somente se iniciará com a consumação do delito, nos termos do art. 111, I, do Código Penal.



RGL  
Nº 70082873506 (Nº CNJ: 0259259-68.2019.8.21.7000)  
2019/Crime

*conjugação de propósitos, na condição de sócios-administradores (cláusula 4ª do contrato social, fls. 878 do anexo II do PC 27/2014), **reduziram tributo estadual** – Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICMS), **fraudando a fiscalização tributária**, ao omitirem a realização de diversas operações comerciais de saídas de mercadorias, utilizando-se, indevidamente, da substituição tributária na transferência de produtos entre seus estabelecimentos.*

*Ao agirem, os denunciados, na administração da empresa com atuação no ramo de confeitaria - produção, comércio atacadista e varejista de doces, salgados, sorvetes, pães e cucas - bem como no comércio de refrigerantes, vinhos, produtos cristalizados de conveniência e fornecimento de refeições rápidas, fraudaram a fiscalização tributária mediante a transferência de produtos elaborados, semi-elaborados e/ou matérias-primas da filial de Canoas/RS para a matriz de Porto Alegre/RS, irregularmente, ao abrigo do instituto da substituição tributária, deixando de recolher o imposto devido nos produtos de confeitaria por eles elaborados e comercializados, como se já tivessem sido tributadas anteriormente.*

*A fraude consistia, por conseguinte, em registrar, sistematicamente, na escrita fiscal da empresa, produtos e operações comerciais tributáveis como se já tivessem sido tributadas (por substituição tributária), o que não poderia ocorrer por expressa vedação legal<sup>2</sup>, uma vez que as aquisições de matérias-primas para emprego em processo de industrialização, como no presente caso, não estão sujeitas a substituição tributária. Para tanto, os denunciados efetuavam transferência de verdadeiras matérias-primas a serem utilizados na elaboração de produtos de confeitaria ao abrigo da*

---

<sup>2</sup> Art. 219 - 'o disposto nesta Seção **não se aplica**:

*I - às transferências promovidas pelo industrial para outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica, exceto varejista;*

*II - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem;'*



RGL  
Nº 70082873506 (Nº CNJ: 0259259-68.2019.8.21.7000)  
2019/Crime

*substituição tributária ou utilizavam código de classificação fiscal nº 19 05.90.90 - 'Salgadinhos Diversos', que autorizariam a substituição tributária<sup>3</sup>, para acobertar a transferência de autênticos ingredientes.*

*Assim agindo, uma simples transferência de produtos entre seus estabelecimentos (matriz e filial), que não teria incidência de imposto<sup>4</sup>, passa a ser utilizada como 'modus operandi' para sonegação fiscal, diminuindo a capacidade contributiva da matriz (que deixou de tributar devidamente suas vendas em razão de supostas aquisições de mercadorias ao abrigo da substituição tributária) e gerando crédito de ICMS para o estabelecimento filial.*

*A referida conduta fraudulenta, segundo o Fisco Estadual, foi realizada inúmeras vezes, conforme exemplificado pelos documentos fiscais reproduzidos no próprio auto de lançamento (fls. 29/44 do anexo I do PC 27/2014):*

***Tabela de fls. 04/05.***

*As notas fiscais descrevem a transferência de produtos utilizados em confeitaria, tais como 'parte torta (recheio)', 'parte torta massa docinho', 'recheio de nozes tranf parte torta', 'parte torta nata', 'recheio em geral', e outros da mesma natureza, como 'salgadinhos diversos', todos ao abrigo da substituição tributária, que foram escriturados nos livros fiscais da empresa.*

*A Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul, no exercício de seu poder fiscalizatório, ao verificar as informações constantes nos documentos fiscais e no Livro de Registro de Entradas, constatou as irregularidades existentes na escrita fiscal da empresa.*

<sup>3</sup> Nas operações com produtos alimentícios, vide art. 217, Livro III, RICMS. Os produtos elencados no Apêndice II, Seção III, Item XXX, do RICMS integram o universo da substituição tributária.

<sup>4</sup> Art. 53, inciso I, Livro I, RICMS.



RGL  
Nº 70082873506 (Nº CNJ: 0259259-68.2019.8.21.7000)  
2019/Crime

*Em decorrência da fraude fiscal, foi lavrado o Auto de Lançamento nº 0002523116 (fls. 98/237 do anexo I do PC 27/2014), em 25 de maio de 2011, no valor de R\$1.129.504,39 (um milhão, cento e vinte e nove mil, quinhentos e quatro reais e trinta e nove centavos).*

## 2º Fato:

### CRÉDITO FISCAL INDEVIDO

*No período compreendido entre 1º de fevereiro de 2009 e 27 de outubro de 2010, na sede da empresa **J ARMELIN E CIA LTDA.**, localizada na Av. Cristóvão Colombo, 2782, Centro, na cidade de Porto Alegre/RS, neste Estado, os denunciados **JOSÉ ALEX ARMELIN e KELI CRISTINA SANGALLI**, agindo em comunhão de esforços e conjugação de propósitos, na condição de sócios-administradores (cláusula 4ª do contrato social, fls. 739 do anexo II do PC 28/2014), **reduziram tributo estadual** – Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICMS), **fraudando a fiscalização tributária**, ao creditarem-se indevidamente do imposto em operações de aquisição de mercadoria.*

*Ao agirem, os denunciados, na administração da empresa, escrituravam na contabilidade fiscal créditos fiscais inidôneos, porquanto inexistentes, com o objetivo de reduzir o ICMS devido ao fisco e fraudar a fiscalização tributária estadual.*

*A fraude consistia em inserir, indevidamente, créditos fiscais de ICMS na escrita fiscal da empresa (Livro Registro de Entrada – fls. 200/422 dos anexos I e II do PC 28/2014) referente às operações de compras de mercadorias, aumentando, dessa forma, seu crédito e diminuindo, por conseguinte, os valores devidos de ICMS.*

*Para tanto, os denunciados utilizaram os seguintes expedientes criminosos para gerar os mencionados créditos indevidos de ICMS:*



RGL  
Nº 70082873506 (Nº CNJ: 0259259-68.2019.8.21.7000)  
2019/Crime

*I – Apropriaram-se, indevidamente, da **integralidade do crédito de ICMS** destacado nos documentos fiscais relativos à aquisição de mercadorias (matéria-prima) que saíram ao abrigo da redução da base de cálculo de 60% (sessenta por cento), prevista no inc. VI do art. 23, do Livro I do Regulamento do ICMS<sup>5</sup>, em razão da natureza da sua atividade (fornecimento de refeições), quando deveriam adjudicar-se, tão somente, de 60% do valor do imposto destacado nos documentos fiscais. Este artifício foi utilizado inúmeras vezes, citando-se a título de exemplo:*

1. *na **nota fiscal eletrônica nº 203.451** (fl. 803/806 do anexo II do PC 28/2014), emitida pela Cooperativa Santa Clara Ltda., em 05/04/2010, foi adjudicado a totalidade do crédito de ICMS nela destacado (R\$ 263,50), conforme escriturado no Livro Registro de Entrada da Empresa (fl. 213 do anexo I do PC 28/2014), e não apenas 60%;*

2. *na **nota fiscal eletrônica nº 28.691** (fl. 807/810 do anexo II do PC 28/2014), emitida por FERGA Comercial e Distribuidora de Alimentos Ltda., em 07/04/2010, foi adjudicada a totalidade do crédito de ICMS nela destacado (R\$ 97,65), conforme escriturado no Livro Registro de Entrada da Empresa (fl. 214 do anexo I do PC 28/2014) e não apenas 60%;*

*II - Apropriaram-se, indevidamente, de **créditos fiscais relativos às entradas de mercadorias destinadas ao ativo permanente**<sup>6</sup>, em desacordo com o estabelecido no art. 31, § 4º, alíneas 'a' e 'b', do*

<sup>5</sup> Art. 23 – A base de cálculo do imposto nas operações com mercadorias, apurada conforme previsto no Capítulo anterior, terá seu valor reduzido para:

(...)

*VI – 60% (sessenta por cento) a partir de 1º de maio de 2008, no fornecimento de refeições promovido por bares, restaurantes e estabelecimentos similares, assim como na saída promovida por empresas preparadoras de refeições coletivas, excetuado em qualquer das hipóteses o fornecimento ou a saída de bebidas'*

<sup>6</sup> São bens e direitos de vida útil longa, que a empresa utiliza como meio para atingir seus objetivos sociais.



RGL  
Nº 70082873506 (Nº CNJ: 0259259-68.2019.8.21.7000)  
2019/Crime

*Livro I do RICMS<sup>7</sup> e art. 153-A do Livro II do RICMS<sup>8</sup>, apresentou parcialmente a correlata planilha demonstrativa do valor da parcela do crédito apropriado, quando notificado para fazê-lo, de modo que a apropriação foi inferior ao creditamento realizado pela empresa.*

*III – Apropriaram-se, indevidamente, de **créditos fiscais relativos às entradas de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento**, em desacordo com o estabelecido no art. 33, inciso XII, do Livro I do RICMS<sup>9</sup>. Cita-se a título de exemplo:*

1. *na **nota fiscal eletrônica nº 7.112** (fl. 811/818 do anexo II do PC 28/2014), emitida por FERGA Comercial e Distribuidora de Alimentos Ltda, foi adjudicado crédito de ICMS (R\$ 132,91), conforme escriturado no Livro Registro de Entrada da Empresa (fl. 384 do anexo II do PC 28/2014).*

---

<sup>7</sup> Art. 31 - (...)

§4º - (...)

a) *a apropriação será feita à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento, e as demais nos meses subsequentes;*

b) *em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata a alínea anterior, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período'*

<sup>8</sup> *'Art. 153-A – Para fins de escrituração no Livro Registro de Entradas do crédito fiscal a ser apropriado proporcionalmente em decorrência da entrada no estabelecimento, a partir de 01/08/00, de mercadorias destinadas ao ativo permanente, referido no Livro I, art. 31, § 4º, o contribuinte deverá elaborar planilha demonstrativa do cálculo do valor da parcela do crédito apropriado, conforme instruções baixadas pelo Departamento da Receita Pública Estadual.'*

<sup>9</sup> *' Art. 33 – Para efeito de apuração do montante devido a que se referem os arts. 37 e 38, não é admitido crédito fiscal:  
XII – até 31 de dezembro de 2019, relativo à entrada de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento.'*



RGL  
Nº 70082873506 (Nº CNJ: 0259259-68.2019.8.21.7000)  
2019/Crime

*Segue quadro discriminado das notas fiscais que geraram os créditos indevidos de ICMS, mediante os mencionados artifícios fiscais, conforme levantamento do Fisco Estadual:*

**Tabelas de fls. 07/27.**

*Em decorrência da fraude fiscal foi lavrado o Auto de Lançamento nº 0002523124 (fls. 53/99 do anexo I do PC 28/2014), em 02 de setembro de 2011, no valor de R\$ 269.614,14 (duzentos e sessenta e nove mil, seiscentos e quatorze reais e dezessete centavos).*

**VALOR SONEGADO, CLASSIFICAÇÃO PENAL E REQUERIMENTOS**

*Ao todo, os denunciados sonegaram ICMS no montante de **R\$ 501.556,13** (quinhentos e um mil, quinhentos e cinquenta e seis reais e treze centavos) referente ao AL nº 0002523116, e **R\$ 111.356,71** (cento e onze mil, trezentos e cinquenta e seis reais e setenta e um centavos), referente ao AL nº 0002523124, que, com os acréscimos legais, alcançam o valor de R\$ 1.612.141,54 (um milhão, seiscentos e doze mil, cento e quarenta e um reais e cinquenta e quatro centavos) e R\$ 367.062,06 (trezentos e sessenta e sete mil e sessenta e dois reais e seis centavos), respectivamente, até 05 de outubro de 2015, conforme demonstrativo oriundo do Sistema de Controle da Dívida Ativa (PROCERGS) da Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul (fls. 1287 do anexo II do PC 27/2014 e fl. 821 do anexo II do PC 28/2014).*

*(...).*”

Nas razões (fls. 2346/2348), postulou a reforma da sentença para condenar os réus, diante da comprovação da materialidade e autoria dos delitos imputados. Requereu a aplicação da continuidade delitiva, nos termos do art. 71, do CP.

Foram apresentadas as contrarrazões (fls. 2351/259).

Em parecer, o Procurador de Justiça, Dr. Antônio Carlos de Avelar Bastos, opinou pelo provimento do recurso.



RGL  
Nº 70082873506 (Nº CNJ: 0259259-68.2019.8.21.7000)  
2019/Crime

É o relatório.

## VOTOS

### **DES. ROGÉRIO GESTA LEAL (RELATOR)**

Em termos de antecedentes, os réus são primários.

Segundo a denúncia, os réus, na condição de sócios administradores da empresa J ARMELIN E CIA LTDA, reduziram tributo estadual – ICMS, fraudando a fiscalização tributária, ao omitirem a realização de diversas operações comerciais de saídas de mercadorias, utilizando-se indevidamente da substituição tributária. Para tanto, os denunciados, atuando no ramo de confeitaria, bem como comércio de refrigerantes, vinhos, produtos cristalizados de conveniência e fornecimento de refeições rápidas, realizavam a transferência de produtos elaborados, semi-elaborados e/ou matérias-primas da filial em Canoas/RS para a matriz de Porto Alegre/RS, irregularmente, de forma sistemática, ao abrigo da substituição tributária.

A conduta fraudulenta foi utilizada como modus operandi da empresa, que passou a adotar a sistemática em inúmeras ocasiões, conforme se verifica nas notas fiscais, descrevendo a transferência de produtos utilizados em confeitaria, tais como “parte torta (recheio)”, “parte torta massa docinho”, “recheio nozes transf. parte torta”, recheio em geral” e outros de mesma natureza como “salgadinhos diversos”, todos utilizando a denominada substituição tributária, escriturados nos livros fiscais da empresa.

Ainda, a denúncia narrou segundo fato, qual seja, a apropriação, indevidamente, da integralidade do crédito de ICMS destacados nos documentos fiscais relativos à aquisição de mercadoria (matéria-prima) que saíram ao abrigo da redução da base de cálculo de 60%, em razão da atividade, também apropriação da créditos fiscais relativos às entradas de mercadorias destinadas ao ativo permanente e apropriação de créditos fiscais relativos à entrada de mercadoria destinada ao uso ou consumo do estabelecimento.

A testemunha Daniel Silveira Rolim, gestor de departamento tributário fiscal em escritório de contabilidade, na época que os réus eram clientes do escritório e foram autuados, foi quem fez a defesa no processo administrativo. Explicou que, segundo o regulamento de ICMS, a empresa industrial precisa fazer recolhimento da substituição tributária dos produtos que estão sujeitos à tributação. Ficou instituído que a indústria ficaria em Canoas e a empresa de Porto Alegre passou a realizar somente a venda das mercadorias. A indústria em Canoas, que era a filial, recebia a matéria prima, produzia os



RGL

Nº 70082873506 (Nº CNJ: 0259259-68.2019.8.21.7000)  
2019/Crime

seus produtos e transferia a mercadoria aplicando a substituição tributária e fazendo o recolhimento dos impostos antecipadamente. Na regra anterior, quem fazia o recolhimento após o momento da venda era a unidade varejista que compunha a industrialização também. Com a constituição da filial industrial, passou a ser feita a antecipação de acordo com as regras de substituição tributária. Quando era feita a encomenda, a unidade de Canoas produzia e enviava a mercadoria para Porto Alegre com a nota fiscal, destacando os devidos impostos, e a unidade de Porto Alegre fazia a venda. A unidade de Canoas fazia a venda com outras empresas, outros clientes varejistas que não tinham relação direta com o negócio, e também realizava a substituição tributária, com a mesma aplicação. Algumas alegações do fisco foram no sentido de que as duas empresas faziam a mesma coisa e, dessa forma, não cabia a aplicação da substituição tributária.

O fisco entendeu que as duas unidades faziam a fabricação e a venda ao consumidor e, se ambas fossem unidades varejistas, não tinham o direito à aplicação. Quando ficou pronta a filial de Canoas, foram emitidas as notas fiscais de transferência dos maquinários para que a unidade de indústria pudesse iniciar a produção. Na autuação, o fisco pegou as declarações que a empresa aplicava na venda e não levou em consideração aquilo que foi pago na substituição tributária. Entendeu que a unidade de Porto Alegre não recolheu o imposto sobre o que foi vendido e aplicou a alíquota normal, cujo valor foi o total do auto de infração. Na unidade de Canoas, existiam três tipos de negócio: a industrialização, que recebia mercadoria de compras e creditava os impostos, tendo três saídas: transferência para loja varejista de Porto Alegre, a venda para terceiros e a loja varejista que tinha unidade no mesmo local (e neste ponto tinha a possibilidade de redução da alíquota, já que fazia a venda no próprio local, o que não era aplicado para as demais transferências). Em algum momento, no início do negócio, por questões cadastrais, alguns distribuidores enviaram mercadoria prima para a unidade de Porto Alegre. Então foram emitidas as notas fiscais de transferência de mercadoria para a unidade de Canoas, foi feita a tomada do crédito e também transferido para a unidade industrial, sendo zerado os créditos. Explicou que levou mais ou menos seis meses de regularização dos cadastros e a unidade de Porto Alegre não recebeu mais mercadorias de matéria-prima. Nunca trabalhou na J Armelin de Porto Alegre. A contabilidade era terceirizada, era o escritório que trabalhava na contabilidade da empresa.

Lorenço Martins Rizzi, trabalhava na empresa quando estava em Porto Alegre até a abertura da filial em Canoas. Trabalhou na empresa de 2004 até 2015, sendo que a filial de Canoas abriu em 2010. Antes da abertura da filial, trabalhou de estoquista em Porto Alegre e depois passou a produzir salgados. Quando abriu a filial de Canoas, toda a



RGL

Nº 70082873506 (Nº CNJ: 0259259-68.2019.8.21.7000)  
2019/Crime

produção passou a ser feita naquele local e eram enviados os produtos prontos para a matriz Porto Alegre, que só embalava. Em Canoas, trabalhava na produção dos salgados. Em relação a produção das tortas, explicou que não era possível fazer sem equipamentos. Os produtos eram enviados prontos para Porto Alegre. As tortas não recebiam qualquer acabamento na unidade de Porto Alegre, apenas a comercialização direta.

O auditor fiscal da receita estadual, Ile Vile Coutinho, relatou que foi verificada a tributação de forma equivocada. Referiu que a empresa não alterou o procedimento adotado mesmo após a autuação.

O Auditor Fiscal da Receita Estadual Luis Eduardo Mastalir, referiu que a prática sonegatória foi arquitetada no sentido de criar substituição tributária, para justamente diminuir o valor a ser pago, visto que no momento que o tributo é pago na primeira etapa, nas outras subsequentes o imposto já está satisfeito e o contribuinte, mesmo que não venda o produto, pode fixar valor a maior. No caso, a substituição tributária foi feita equivocadamente. A empresa classificou o produto como sendo industrializado e, por essa razão, foi identificada a fraude tributária. Foi realizado o primeiro lançamento e a prática persistiu, ensejando o segundo lançamento. Outro lançamento ocorreu logo após o primeiro, de glosa de crédito fiscal, reduzindo a base de cálculo e creditando integralmente.

O Auditor Fiscal da Receita Estadual, Tercio Fernando Michelin, disse que foram, ao todo, três auditorias. Foi feita substituição tributária não prevista na legislação. Explicou que o contribuinte, quando transfere mercadorias ou matérias primas nos seus estabelecimentos, tem que fazer sem gravame de imposto, e no caso, os réus inventaram essa substituição para se beneficiar, pois transferiram com gravame de imposto um produto, alterando a base de cálculo. Foi feito o auto de lançamento na qual o tribunal administrativo fulminou a substituição tributária realizada pelo contribuinte. Declarou que nunca tinha visto a prática de planejamento tributário abusivo como este. Os réus tinham uma consulta anterior feita pela Secretaria da Fazenda na qual vedava a prática desse tipo de procedimento.

Rafael da Silva Castro foi funcionário da empresa de 2008 a 2014, atuando em várias funções, mas em 2010 passou a ser confeitoiro de produção, transferido para a unidade de Canoas em 2010. Ambas empresas fecharam, agora trabalha em outra Armelin que não é a mesma empresa, cujos proprietários não são os réus. Explicou que os produtos eram enviados prontos para a unidade de Porto Alegre, eventualmente se deslocava para consertar algum produto ou o mesmo era reenviado para Canoas. A matéria-prima do produto era entregue em Canoas. Referiu que todo o maquinário estava em Canoas. Explicou que recebiam encomendas diárias e tinha o que ficava exposto no balcão da loja



RGL

Nº 70082873506 (Nº CNJ: 0259259-68.2019.8.21.7000)  
2019/Crime

de Porto Alegre, e para Canoas era enviada a lista do que tinha que ser produzido, mandavam sempre de dois a três produtos a mais, que ficava na loja para venda. A loja de Canoas também tinha venda ao público. Referiu que em 2010 foi convocado para trabalhar na produção em Canoas, assim como no setor de salgadinhos, ficando na unidade de Porto Alegre apenas balconistas, não sabe sobre os motivos de tal proceder. Referiu que reside em Porto Alegre.

Interrogado, o réu José Alex Armelin explicou que antes de 2010, já existia a confeitaria que era a loja Armelin, situada na Cristóvão Colombo, em Porto Alegre. Em algum momento, idealizaram fazer uma central de produção, com a intenção de aumentar a produção mantendo o mesmo número de funcionários. Levaram toda a produção para Canoas, que produzia para as duas unidades. Levou um ano e meio construindo a loja de Canoas. Na inauguração, todos já estavam trabalhando em Canoas e 99% do maquinário de produção de Porto Alegre foram levados para Canoas, e mais uma quantidade que foi adquirida. Referiu que teve um período de aprendizado com a logística de despacho das mercadorias, ocasionando alguns erros, talvez por conta do transporte inadequado, algumas vezes foi enviado o confeito de Canoas para Porto Alegre. Também, nesse período, alguns fornecedores entregaram mercadorias na unidade da Cristóvão Colombo, quando foi desorganizada a emissão de notas, já que os fornecedores pediam para que o próprio caminhão da empresa levasse para a unidade de Canoas. Sobre os salgados, disse que inicialmente teve um impasse para resolver a questão da durabilidade dos produtos, já que todos eram produzidos em Canoas, mas havia a questão com a vigilância sanitária e a necessidade de fritar os salgados na hora. Quando idealizou o projeto, pensava que, aumentando o espaço de produção, venderia em dobro. Por esse motivo, conseguiu um terreno com preço acessível em Canoas e passou a produzir naquela localidade. Explicou que no momento que idealizou o projeto, conversou com o seu contador, que lhe disse que faria um estudo para examinar a melhor forma de resolver a questão tributária. Informou que recebeu a visita da fiscalização em seus dois estabelecimentos e entregou toda a documentação, posteriormente foi autuado e se dirigiu até o "ICMS" da Assis Brasil para assinar o auto de infração, acompanhado de seu contador. Não entendeu o que estava assinando, porque pensava que estava tudo certo relativamente ao pagamento de tributos. Referiu que na época convocou uma reunião com o contador para entender o que estava acontecendo. Referiu que no início da transição de Porto Alegre para Canoas, diante da confusão com os fornecedores e dúvidas com as notas, seu contador Daniel passou a ir na loja duas vezes por semana para ajudar na parte das notas, ajudando os funcionários. Quando recebeu o auto de infração, durante a reunião com escritório de contabilidade,



RGL

Nº 70082873506 (Nº CNJ: 0259259-68.2019.8.21.7000)  
2019/Crime

passaram a informação de que na visão deles, estava tudo correto e por essa razão foi encaminhada defesa no âmbito administrativo. Depois ficou sabendo que perderam o prazo, e resolveram “tirar o corpo fora”, encaminharam advogado para a sua defesa. Soube que algumas consultas foram feitas sobre o ICMS.

Interrogada, a réu Keli Cristina, relatou que passou a trabalhar na empresa somente após a abertura da unidade de Canoas, na parte de controle de qualidade. Não tinha participação nas questões tributárias e de contabilidade. Referiu que era quem cuidava da produção, encomendas em geral de ambas as lojas. Explicou que, diversas vezes, alguns fornecedores entregaram matérias-primas na Cristóvão Colombo, porque apenas achavam que estavam entregando em alguma Armelin, o estoquista não devolveu a mercadoria e tiveram que fazer o transporte com o seu caminhão para a unidade de Canoas. Depois, os funcionários foram avisados e não recebiam mais, mandavam entregar diretamente em Canoas. Por diversas vezes levou em seu carro próprio confeiteiros para fazer alguma reforma de um bolo que tinha que ser entregue. Nunca participou das reuniões com seu esposo e a empresa de contabilidade da empresa.

Com efeito, cotejando as provas dos autos, não vislumbro a existência de prova robusta capaz de conduzir a um decreto condenatório contra os acusados, conforme os fundamentos da sentença, os quais transcrevo:

*“ De fato, o elemento cerne do presente crime reside na acusação de que ambas as empresas eram produtoras dos bens de consumo postos a venda nas duas empresas, tanto na localizada na cidade de Porto Alegre/RS como na de Canoas/RS.*

*No entanto, a prova produzida durante a instrução processual não agasalhou a acusação de que a produção ocorria em ambas as empresas. Pelo contrário, a prova testemunhal realizada autoriza concluir que a produção da empresa restou centralizada na sede de Canoas, com venda ao varejo, tanto em Canoas como em Porto Alegre. A venda era em ambos os estabelecimentos, mas a produção era concentrada em uma das sedes apenas, qual seja, a filial em Canoas.*

*Essa conclusão encontra amparo no depoimento das testemunhas de defesa arroladas, que são claras em afirmar que a produção era toda centralizada na filial de Canoas/RS, sendo que a matriz, em Porto Alegre, efetuava a venda ao varejo.*



RGL  
Nº 70082873506 (Nº CNJ: 0259259-68.2019.8.21.7000)  
2019/Crime

(...)

*Além dos depoimentos das testemunhas arroladas, é possível perceber, pelas fotos juntadas ao expediente administrativo (fls. 701/725), que o estabelecimento-filial possuía todo o maquinário inerente à produção dos bens de consumo vendidos pelas empresas, enquanto o estabelecimento-matriz não possuía tal aparato, fazendo concluir que a produção era, de fato, centralizada na unidade de Canoas/RS.*

*Após essa conclusão, parte-se para análise do primeiro fato narrado na denúncia, que consiste na omissão de saídas, ou seja, na omissão de recolhimento do tributo.*

*No caso em apreço, entendo que a substituição tributária realizada pelas empresas demandadas ocorreu de forma legal. Com efeito, essa substituição, com antecipação do recolhimento do ICMS, está correta na forma da legislação que regulamenta o referido imposto (LC nº 87/96).*

*Com efeito, dispõe o artigo 12, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96:*

*“Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*I – da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.” (Os grifos não estão no original).*

*Observa-se, pela legislação aplicável à situação, que o procedimento adotado está de acordo com a determinação legal incidente sobre a matéria, não havendo que se falar em omissão de saídas, na forma como constou na inicial acusatória.*

*De igual sorte, entendo que não restou configurado nos autos a ocorrência do segundo fato delitivo, denominado “crédito fiscal indevido”.*

*Pela análise dos documentos juntados ao processo, principalmente no compulsar do livro de registro de entrada da empresa, é possível perceber que muitas das transações sequer houve a incidência de imposto a creditar.*

*A prática do creditamento do ICMS atende ao princípio da não cumulatividade. É um direito-dever do contribuinte. No entanto, entendo que para eventual análise da ocorrência do fato, ou seja, se houve o creditamento a maior, fora da*



RGL  
Nº 70082873506 (Nº CNJ: 0259259-68.2019.8.21.7000)  
2019/Crime

*normativa legal incidente sobre a espécie, deveria o Ministério Público ter produzido prova técnica, judicializada, quanto ao aspecto.*

*A simples análise do “Livro Registro de Entrada” (fls. 1.523 e seguintes) não permite concluir que a compensação do tributo com o valor recolhido ocorreu de forma irregular, em benefício dos acusados.*

*As testemunhas de acusação, quando ouvidas em juízo, em nada especificaram em que consistiria a prática e como foi ela descoberta. Em sua essência, discutiram a ocorrência de produção na unidade de Porto Alegre, mas pouco ou quase nada referiram quanto ao creditamento fiscal que a acusação afirma ser indevido. Cumpre compilar os seus depoimentos, senão vejamos. (...)”*

Veja-se que se trata de empresa com os mesmos sócios, situadas na Avenida Cristóvão Colombo/Porto Alegre e na Avenida Getúlio Vargas/Canoas, respectivamente, matriz e filial, ambas na mesma região (capital e região metropolitana), o que evidencia a existência de uma indústria que envia produtos para outra empresa cuja especialidade é somente varejo, podendo se cogitar a ocorrência efetiva de eventual finalização dos produtos a fim de preservar a qualidade dos alimentos comercializados.

A prova testemunhal confirmou a versão dos réus, e eventual equívoco no recolhimento dos tributos não demonstrou o dolo na conduta dos acusados, especialmente porque não há prova relativa a visita *in loco* da fiscalização capaz de demonstrar que efetivamente as duas empresas realizavam as mesmas funções como indústria. Ademais, de acordo com as declarações dos agentes fiscais, a análise do suposto crime tributário foi meramente documental. Ao contrário, as testemunhas afirmaram que no período compreendido na denúncia houve a transferência do maquinário industrial existente na matriz Porto Alegre para a filial Canoas, inclusive com entregas de fornecedores, o que gerou algumas notas equivocadas. Além disso, os registros fotográficos acostados às fls. 701-725, os quais não foram impugnados pela acusação, demonstram que todo o maquinário industrial estava situado na filial de Canoas, tese que vêm sendo sustentada pelos denunciados desde a fase administrativa.

Com exceção dos documentos relativos aos autos de lançamento, a acusação não trouxe outros elementos para amparar o juízo condenatório. É fato que os



RGL

Nº 70082873506 (Nº CNJ: 0259259-68.2019.8.21.7000)  
2019/Crime

denunciados eram sócios-gerentes da empresa, entretanto, não se pode atribuir a autoria apenas por figurar no contrato social, sob pena de responsabilidade penal objetiva.

Contudo, ausente prova robusta de que os réus, agiram de forma livre e consciente (dolo) para fraudar a fiscalização tributária, elemento imprescindível à configuração do crime tipificado no art. 1º, inciso II da Lei nº 8.137/90, impositiva a solução absolutória.

Pelo exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso.

**DES. ARISTIDES PEDROSO DE ALBUQUERQUE NETO (PRESIDENTE E REVISOR)** - De acordo com o(a) Relator(a).

**DES. NEWTON BRASIL DE LEÃO** - De acordo com o(a) Relator(a).

**DES. ARISTIDES PEDROSO DE ALBUQUERQUE NETO** - Presidente - Apelação Crime nº 70082873506, Comarca de Porto Alegre: "À UNANIMIDADE, NEGARAM PROVIMENTO AO RECURSO."

Julgador(a) de 1º Grau: ROSALIA HUYER