



NBL  
Nº 70083599878 (Nº CNJ: 0331896-17.2019.8.21.7000)  
2020/Crime

**APELAÇÃO-CRIME. ARTIGO 1º INCISO II DA LEI N. 8.137/90. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE VALORES A TÍTULO DE CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS. ÉDITO CONDENATÓRIO REFORMADO. 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. ABSOLUÇÃO IMPOSITIVA. APELOS PROVIDOS.**

APELAÇÃO CRIME

QUARTA CÂMARA CRIMINAL

Nº 70083599878 (Nº CNJ: 0331896-17.2019.8.21.7000)

COMARCA DE PORTO ALEGRE

JOSÉ ALEX ARMELIN

APELANTE

KELI CRISTINA SANGALLI

APELANTE

MINISTÉRIO PÚBLICO

APELADO

#### ACÓRDÃO

Acordam, os Desembargadores integrantes da Quarta Câmara Criminal do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, à unanimidade, em dar provimento aos apelos para, com fulcro no artigo 386 inciso VII do Código de Processo Penal, absolver JOSÉ ALEX ARMELIN e KELI CRISTINA SANGALLI, da imputação de terem incorrido nas sanções dos artigos 1º inciso II c/c artigo 11 *caput*, ambos da Lei nº 8.137/90, na forma do artigo 71 *caput* do Código Penal.

Custas na forma da lei.

Participaram do julgamento, além do signatário (Presidente), os eminentes Senhores **DES. ROGÉRIO GESTA LEAL E DES. JULIO CESAR FINGER.**

**PORTO ALEGRE, 18 DE MAIO DE 2022.**

DES. NEWTON BRASIL DE LEÃO,  
RELATOR.



NBL  
Nº 70083599878 (Nº CNJ: 0331896-17.2019.8.21.7000)  
2020/Crime

## RELATÓRIO

1. Trata-se de apelação, interposta por JOSÉ ALEX ARMELIN e KELI CRISTINA SANGALLI, contra decidir que os condenou como incurso nas sanções dos artigos 1º inciso II c/c artigo 11 *caput*, ambos da Lei nº 8.137/90, na forma do artigo 71 *caput* do Código Penal, às penas de 02 anos e 04 meses de reclusão, no regime aberto, substituídas, e de 12 dias-multa, cada um, por fatos assim descritos na inicial acusatória:

### **“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 foram inscritos em Dívida Ativa sob o nº 0962948985 (relativo ao Auto de Lançamento nº 0018013473), em 18 de março de 2017, 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. 215/216).*

*No mais, avocando a jurisprudência do Egrégio Supremo Tribunal Federal, corporificada no HC nº 83.414, 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 a partir de 18 de março de 2017.*

### **CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA – OMISSÃO DE SAÍDA – Art. 1º, inciso II, da Lei nº 8.137/90**

*No período compreendido entre **maio de 2011 e abril de 2013**, 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 acordo de vontades, na condição de sócios-administradores (vide contrato social, fls. 17/81), **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 para a matriz, irregularmente, ao abrigo do instituto da substituição tributária, deixando de recolher o imposto devido nos produtos de confeitaria por eles*



NBL  
Nº 70083599878 (Nº CNJ: 0331896-17.2019.8.21.7000)  
2020/Crime

*elaborados e comercializados, como se já tivessem sido tributadas anteriormente.*

*A fraude consistia em registrar sistematicamente, na escrita fiscal da empresa, operações comerciais de produtos transferidos como se já tivessem sido tributadas (por substituição tributária), o que não poderia ocorrer por expressa vedação legal, pelo fato de não se considerar “industrialização” o preparo de produtos alimentares, não acondicionados em embalagem de apresentação, em confeitarias e destinados à venda direta ao consumidor, como no presente caso. As notas fiscais descrevem a transferência de produtos utilizados em confeitaria, tais como “parte torta” e outros da mesma natureza, como “salgadinhos diversos”, todos ao abrigo da substituição tributária. Adotavam, portanto, uma substituição tributária “imprópria” (ilegal) para efetuar as transferências dos produtos e, ainda, em valores menores ao efetivamente praticados, deixando de recolher o imposto devido por ocasião da venda, sob argumento de que já teria sido tributado.*

*Assim agindo, uma simples transferência de produtos entre seus estabelecimentos (matriz e filial), que não teria incidência de imposto, 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 do produto estar ao abrigo da substituição tributária indevida) e gerando crédito de ICMS para o estabelecimento filial.*

*A referida conduta fraudulenta pode ser exemplificada através da **nota fiscal eletrônica nº 1951** (fls. 178v/179), emitida em 05/08/2011, em que o estabelecimento filial transfere para a matriz diversos produtos alimentares não industrializados, como 'Bolo Bem Casado' no valor unitário de R\$ 15,00, fazendo incidir a margem de valor unitário de **R\$ 20,60**, quando o valor por eles comercializado era de **R\$ 50,80** para o mesmo produto, consoante **notas fiscais eletrônicas nº 1948, 1956, 1986 e 4899** (fls. 179v/181), ou seja, valor praticado muito superior ao calculado para efeito da substituição tributária arquitetada; ou através da **nota fiscal eletrônica nº 4450** (fls. 183), emitida em 08/11/2012, transferindo diversos salgadinhos no valor de R\$ 4,35 o quilograma, sendo aplicado uma base de cálculo imprópria do ICMS-ST (de MVA de 24%), que saíram do estabelecimento à razão de **R\$ 5,39** e foram comercializados, na verdade, pelo valor de **R\$ 21,90**, conforme a **nota fiscal eletrônica nº 7103** (fl. 185). Ou seja, ao abrigo de suposta substituição tributária os denunciados recolhem ICMS sobre valor muito menor ao efetivamente praticado.*

*Segue tabela com o demonstrativo do ICMS sonegado, no período dos fatos, em razão da conduta adotada pelos denunciados:*

DEMONSTRATIVO DO ICMS DEVIDO			
PERÍODO DE APURAÇÃO	MAI/2011 A DEZ/2011	JAN/2012 A ABR/2013	TOTAL
VENDA MERC. TIDA C/ RECEB. AO ABRIGO DE ST	4.958.967,50	206,75	8.705.
COMPRA PARA COMERCIALIZAÇÃO	89.928,43 + 1.220,56	168.910,89 + 139,38	



NBL  
Nº 70083599878 (Nº CNJ: 0331896-17.2019.8.21.7000)  
2020/Crime

MERCADORIA SUBMETIDA REGIME ST – ACRESCIDA DE 50% MARGEM LUCRO BRUTO	44.964,21 + 610,28	84.455,44 + 69,69	
VALOR VENDAS A TRIBUTAR	4.822.244,02	8.451.631,35	
BASE DE CÁLCULO REDUZIDA 60%	2.983.346,41	5.070.978,81	
ICMS DEVIDO 12%	347.201,57	608.517,46	<b>955.719,03</b>
Fonte: Guia de Informação e Apuração do ICMS (GIA) – fls. 217/353			

*Em decorrência da fraude fiscal, foi lavrado o Auto de Lançamento nº 0018013473 (fls. 86/94), em 04 de junho de 2013, no valor de R\$ 2.184.342,39 (dois milhões, cento e oitenta e quatro mil, trezentos e quarenta e dois reais e trinta e nove centavos).*

#### **VALOR SONEGADO, CLASSIFICAÇÃO PENAL E REQUERIMENTOS**

*Os denunciados sonegaram ICMS no montante de R\$ 955.719,03 (novecentos e cinquenta e cinco mil, setecentos e dezenove reais e três centavos) que, com os acréscimos legais, alcança o valor de R\$ 3.320.309,86 (três milhões, trezentos e vinte mil, trezentos e nove reais e oitenta e seis centavos), até 1º de junho de 2018, conforme demonstrativo oriundo do Sistema de Controle da Dívida Ativa (PROCERGS) da Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul (fls. 214/216).”*

Nas razões, sustentam, preliminarmente, ofensa à coisa julgada na medida em que foram absolvidos na ação penal nº 001/2.15.0082048-0 (confirmada neste Colegiado no apelo nº 70082873506), que apurou a prática de fatos idênticos. Caso não seja acolhida a preliminar, pugnam pela nulidade do feito face à incompetência do juízo singular, pois deveria ter sido julgado pelo mesmo que julgou a ação penal nº 001/2.15.0082048-0 pois trata-se de crime continuado a este, de modo que a competência deve ser definida pela prevenção. No mérito, argumentando insuficiência probatória e atipicidade da conduta por ausência de dolo, pugnam por absolvição. Argumentam que o estabelecimento filial situado em Canoas é o local em que centralizada a operação industrial, conforme fundamentado na sentença proferida nos autos da ação penal nº 001/2.15.0082048-0, razão pela qual era permitida a substituição tributária. Keli Cristina argumenta, ainda, que não detinha poderes de gestão sobre as empresas, tendo trabalhado apenas na parte de produção dos produtos. Subsidiariamente, pedem a diminuição da pena de multa.



NBL  
Nº 70083599878 (Nº CNJ: 0331896-17.2019.8.21.7000)  
2020/Crime

Os recursos foram contra-arrazoados.

Em parecer, o Dr. Procurador de Justiça opina pelo improvimento.

Esta Câmara adotou o procedimento informatizado, tendo sido atendido o disposto no artigo 613, inciso I, do Código de Processo Penal.

É o relatório.

#### VOTOS

#### **DES. NEWTON BRASIL DE LEÃO (RELATOR)**

##### **2. Deixo de analisar as preliminares face ao julgamento de mérito mais favorável aos réus.**

À semelhança do julgado nº 70082873506, entendo que as provas colhidas no presente feito não foram suficientes a comprovar o dolo na conduta dos acusados.

Explico.

No processo que originou o referido apelo, de nº 001/2.15.0082048-0, José Alex Armelin e Keli Cristina Sangalli foram acusados por, na condição de sócios administradores da empresa J ARMELIN E CIA LTDA, fraudar o fisco mediante dois expedientes: (1) omissão de realização de diversas operações comerciais de saída de mercadorias, através da utilização indevida da substituição tributária na transferência de produtos entre seus estabelecimentos; e (2) apropriação, indevida, da integralidade dos créditos de ICMS destacados nos documentos fiscais relativos à aquisição de mercadoria (matéria-prima) que saíam 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.

No ato sentencial, o Magistrado singular julgou improcedente a pretensão penal acusatória em relação a ambos os fatos denunciados por entender, em relação ao primeiro, que a substituição tributária realizada pelas empresas demandadas ocorreu de forma legal, na forma da LC nº 87/96; e em relação ao segundo, por não haver prova técnica judicializada a concluir que a compensação do tributo com o valor recolhido ocorreu de forma irregular, em benefício dos acusados.

Inconformado, o Ministério Público interpôs apelação, pugnando pela condenação dos acusados nos termos da denúncia, por entender comprovadas a materialidade e autoria dos delitos tributários a eles imputados.



NBL  
Nº 70083599878 (Nº CNJ: 0331896-17.2019.8.21.7000)  
2020/Crime

O recurso foi julgado por esta Colenda Quarta Câmara Criminal, sob a relatoria do Des. Rogério Gesta Leal, o qual, acompanhado de seus pares, incluindo este Relator, votou pelo seu improvimento do apelo, mantendo a absolvição dos réus:

*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 Criminal, Nº 70082873506, Quarta Câmara Criminal, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Rogério Gesta Leal, Julgado em: 12-12-2019)*

Reproduzo o voto do Colega, porque oportuno ao deslinde do presente caso:

*“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,*



NBL  
Nº 70083599878 (Nº CNJ: 0331896-17.2019.8.21.7000)  
2020/Crime

*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 de 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 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.*



NBL  
Nº 70083599878 (Nº CNJ: 0331896-17.2019.8.21.7000)  
2020/Crime

*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 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,*



NBL  
Nº 70083599878 (Nº CNJ: 0331896-17.2019.8.21.7000)  
2020/Crime

*nas outras subseqüentes 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 confeito 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 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*



NBL

Nº 70083599878 (Nº CNJ: 0331896-17.2019.8.21.7000)  
2020/Crime

*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 confeiteiro 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, 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*



NBL  
Nº 70083599878 (Nº CNJ: 0331896-17.2019.8.21.7000)  
2020/Crime

*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.*

*(...)*

*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).*



NBL

Nº 70083599878 (Nº CNJ: 0331896-17.2019.8.21.7000)

2020/Crime

*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 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*



NBL  
Nº 70083599878 (Nº CNJ: 0331896-17.2019.8.21.7000)  
2020/Crime

*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 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.”*

Não obstante os dois feitos penais digam respeito a fatos deflagrados em atuações fiscais diversas, não se pode ignorar a similitude entre as ações delituosas apuradas, sobretudo porque supostamente **praticadas** mediante expedientes fraudulentos idênticos; todos contra a ordem tributária, e, ainda, pelos mesmos sócios à frente da mesma empresa, senão vejamos.

Nos autos da ação penal de nº 001/2.15.0082048-0 foram apuradas as infrações tributárias supostamente praticadas por José Alex Armelin e Keli Cristina Sangalli, na condição de sócios administradores da empresa J ARMELIN E CIA LTDA, no período de 1º.04.2010 a 1º.04.2011.

O crédito tributário atinente aos referidos fatos foi lançado pelo fisco em 25.05.2011, porém somente foi inscrito em dívida ativa (sob os nºs 0960239847- relativo ao Auto de Lançamento nº 0002523116 e nº 0960276807 - relativo ao Auto de Lançamento nº 0002523124), em **17.04.2013, e os acusados disso notificados em 19.06.2013**

A respectiva ação penal foi proposta pelo Ministério Público em 13.10.2015 e seu julgamento pelo édito absolutório em primeira instância se deu em 15.08.2018. O julgamento do apelo ministerial contra tal decidir, por sua vez, ocorreu em 11.12.2019.

No presente feito também foram apuradas infrações tributárias supostamente praticadas por José Alex Armelin e Keli Cristina Sangalli, na condição de sócios administradores da empresa J ARMELIN E CIA LTDA, porém atinentes ao período de maio de 2011 e abril de 2013.

Já o crédito tributário relativamente a tais fatos foi lançado pelo fisco em 04.06.2013 e inscrito em dívida ativa (sob o nº 0962948985 - relativo ao Auto de



NBL  
Nº 70083599878 (Nº CNJ: 0331896-17.2019.8.21.7000)  
2020/Crime

Lançamento nº 0018013473) em 18.03.2017, quando também foram notificados os acusados.

Ademais, a respectiva propositura da ação penal atinente a tais infrações ocorreu em 20.06.2018 e seu julgamento condenatório em primeira instância em 20.11.2019.

A razão em referenciar tais datas e informações, é para demonstrar, de forma lógica, que as infrações tributárias deflagradas nos autos de lançamentos indicados tanto na ação penal anterior como nesta, foram praticados em uma continuidade temporal, ou seja, os acusados teriam iniciado as irregularidades tributárias à frente da empresa J ARMELIN E CIA LTDA. em 1º de abril de 2010 e somente findado em abril de 2013. É bem verdade que entre as iniciais acusatórias de ambas as ações penais há um pequeno hiato de tempo de pouco menos de um mês, pois na ação penal de nº 001/2.15.0082048-0 as práticas delitivas teriam sido praticadas no período de 1º.04.2010 e 1º.04.2011 e na presente ação penal a partir de maio de 2011, sem especificação do dia. Tudo está a indicar, porém, que os acusados estavam recolhendo tributo de forma indevida desde 1º.04.2010 e assim prosseguiram até **19.06.2013**, quando foram pela primeira vez informados pelo fisco do irregular recolhimento do ICMS, que foi quando foram notificados do primeiro auto de lançamento expedido no outro feito.

A ausência do **dolo exigido pelo tipo penal denunciado** emerge da simples análise da sequência dos fatos, pois como se infere, quando das práticas das irregularidades fiscais no período descrito na presente ação penal (de maio de 2011 a abril de 2013), os acusados ainda não tinham ciência de que estavam atuando de forma ilegal no recolhimento do tributo de ICMS, e muito menos que suas condutas pudessem constituir ilícito criminal.

A primeira notificação dos acusados acerca da autuação fiscal se deu em 19.06.2013 e o presente feito trata de condutas que perduraram até abril de 2013.

Soa lógico, no meu sentir, o alegado desconhecimento das condutas fraudulentas despidas de dolo. Não há como afirmar, em relação aos fatos narrados no presente feito, que os acusados já sabiam que estavam procedendo a um recolhimento irregular do tributo.

Aliás naquele foi decidido em ambas as instâncias que os acusados não agiram com dolo no recolhimento do tributo, pois comprovado que entendiam realmente fazer jus à substituição tributária na forma da Lei que regulamenta o imposto (LC nº 87/96,) pois, conforme exigido por tal legislação, uma das empresas era a matriz, localizada na



NBL  
Nº 70083599878 (Nº CNJ: 0331896-17.2019.8.21.7000)  
2020/Crime

Avenida Cristóvão Colombo em Porto Alegre, e somente vendia os produtos, sendo exclusivamente varejista, e a outra era a filial, localizada na Avenida Getúlio Vargas em Canoas, e detinha todo o maquinário inerente à produção dos bens de consumo vendidos pelas empresas, sendo indústria.

Não obstante, a partir da prova angariada no presente feito foi possível verificar que de fato a empresa J. Armelin não poderia ter se utilizado do regime de substituição tributária então adotado, pois, nos termos da Solução de Consulta nº 341 de 26/09/2007 ela não poderia ser enquadrada no conceito de indústria, pois *“não se considera industrialização o preparo, em padaria, confeitaria e pastelaria, de produtos alimentares não acondicionados em embalagens de apresentação, desde que vendidos diretamente ao consumidor final”*.

Porém, a questão fulcral aqui, por se tratar de acusação na esfera penal, é aferir o dolo na conduta dos acusados. Ainda que eles tenham agido de forma irregular no recolhimento do ICMS, pois não tinham direito à substituição tributária que utilizavam, deve-se questionar se eles assim agiram com o objetivo doloso de fraudar e burlar a fiscalização tributária ou se assim agiram acreditando que estavam ao abrigo da Lei?

Com efeito, cediço que de acordo com a previsão típica do artigo 1º, inciso II, da Lei nº 8.137/90, constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: **fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal.**

E é pacífico o entendimento jurisprudencial de que para tal prática não se exige o dolo específico, bastando o genérico: *“Em crimes de sonegação fiscal e de apropriação indébita de contribuição previdenciária, este Superior Tribunal de Justiça pacificou a orientação no sentido de que sua comprovação prescinde de dolo específico sendo suficiente, para a sua caracterização, a presença do dolo genérico consistente na omissão voluntária do recolhimento, no prazo legal, dos valores devidos”* (AgRg no REsp 1553252/PR, Rel. Ministro REYNALDO SOARES DA FONSECA, QUINTA TURMA, julgado em 07/11/2017, DJe 13/11/2017).

Mesmo que não se exija o dolo específico, para que se autorize a condenação criminal, não basta o não-recolhimento do imposto, é preciso que reste patenteado que o agente tenha fraudado ou omitido nos documentos fiscais informações acerca de suas obrigações tributárias, visando ludibriar a ação fiscalizatória. Por conta disso, é reclamada a prova do dolo, da fraude ou da simulação por parte do sujeito passivo.



NBL  
Nº 70083599878 (Nº CNJ: 0331896-17.2019.8.21.7000)  
2020/Crime

Ou seja, não é suficiente que os lançamentos tenham sido incorretos, ou indevidos, requerendo a prova que o comportamento do agente se configure como doloso.

Ao órgão ministerial incumbe comprovar não só o fato imputado, mas o dolo do autor em ofender o bem jurídico tutelado pela norma, o que não ocorreu, *in casu*, eis que a prova dos autos, como já dito, comprova tão somente o não-recolhimento em tempo hábil - para o qual devem ser tomadas as medidas extrapenais cabíveis -, mas que não são aptas a configurar o crime.

Na espécie, entendo que não restou comprovado o intento doloso. Não há como afirmar que os réus, dada a retrospectiva temporal acima delineada e as circunstâncias fáticas, que eles sabiam que estavam utilizando uma substituição tributária indevida e mesmo assim continuaram a utilizá-la, em prejuízo ao Fisco.

A corroborar isso está o depoimento de Daniel Silveira Rolim, contador da empresa dos réus à época, que afirmou que eles foram orientados a fazer uso de tal substituição tributária. O profissional afirmou que o diferimento no recolhimento do tributo foi adotado pela empresa sem consulta à Fazenda Estadual, vez que a legislação já seria suficientemente clara para a aplicação do regime tributário mencionado. Arguiu que a empresa de Canoas era uma indústria com uma loja de varejo; já a empresa de Porto Alegre era exclusivamente varejista. Argumentou que a transferência de matéria-prima mencionada pela acusação estava relacionada a equívocos na entrega por parte dos fornecedores.

Outrossim, me parece evidente que, se quando na prática dos fatos abarcados pela ação penal anterior não se verificou o dolo penal na conduta dos acusados, nada há a indicar que o intento doloso teria surgido em menos de um mês nesse segundo período, quando as características das empresas continuaram iguais – uma sendo – a princípio – indústria e a outra varejista.

Assim, em não havendo 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 artigo 1º inciso II da Lei nº 8.137/90, impositiva a solução absolutória.

**3.** Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento aos apelos para, com fulcro no artigo 386 inciso VII do Código de Processo Penal, absolver JOSÉ ALEX ARMELIN e KELI CRISTINA SANGALLI, da imputação de terem incorrido nas sanções dos



NBL  
Nº 70083599878 (Nº CNJ: 0331896-17.2019.8.21.7000)  
2020/Crime

artigos 1º inciso II c/c artigo 11 *caput*, ambos da Lei nº 8.137/90, na forma do artigo 71 *caput* do Código Penal.

**DES. ROGÉRIO GESTA LEAL (REVISOR)** - De acordo com o(a) Relator(a).

**DES. JULIO CESAR FINGER** - De acordo com o(a) Relator(a).

**DES. NEWTON BRASIL DE LEÃO** - Presidente - Apelação Crime nº 70083599878, Comarca de Porto Alegre: "DERAM PROVIMENTO AOS APELOS PARA, COM FULCRO NO ARTIGO 386 INCISO VII DO CÓDIGO DE PROCESSO PENAL, ABSOLVER JOSÉ ALEX ARMELIN E KELI CRISTINA SANGALLI, DA IMPUTAÇÃO DE TEREM INCORRIDO NAS SANÇÕES DOS ARTIGOS 1º INCISO II C/C ARTIGO 11 CAPUT, AMBOS DA LEI Nº 8.137/90, NA FORMA DO ARTIGO 71 CAPUT DO CÓDIGO PENAL. UNÂNIME."

Julgador(a) de 1º Grau: CRISTINA LOHMANN