



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL**  
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA

Excelentíssimo Senhor Ministro **Luís Roberto Barroso**  
do Supremo Tribunal Federal.

**Memorial**  
**da Procuradoria-Geral da República**

Tema central:

**A tipicidade do crime descrito no art. 2º-II da Lei nº 8.137 de 1990.**

**RECURSO EM HABEAS CORPUS Nº 163.334/SC**

**RECORRENTE:** Robson Schumacher  
Vanderleia Silva Ribeiro Schumacher  
**ADVOGADO:** Igor Mauler Santiago e Outro (A/S)  
**RECORRIDO:** Ministério Público do Estado de Santa Catarina  
**PROCURADOR:** Procurador-Geral da Justiça do Estado de Santa Catarina  
**RECORRIDO:** Ministério Público Federal  
**PROCURADOR:** Procurador-Geral da República  
**RELATOR:** Ministro Roberto Barroso

Excelentíssimos Senhores Ministros do Supremo Tribunal Federal,

A **Procuradora-Geral da República** vem, respeitosamente, apresentar **MEMORIAL** com considerações acerca do seguinte tema: tipicidade do crime descrito no art. 2º-II da Lei nº 8.137 de 1990.

**I**

Trata-se de *Habeas Corpus* impetrado pela Defensoria Pública do Estado de Santa Catarina em benefício de Vanderleia Silva Ribeiro Schumacher e Robson Schumacher, com a finalidade de restabelecer a sentença de primeiro grau, que os absolveu do crime tipificado no art. 2º-II da Lei nº 8.137/90.

A tese jurídica sustentada pelos recorrentes é de atipicidade da conduta que lhes foi atribuída. Alegam que a omissão em recolher ICMS próprio, que foi devidamente declarado ao Fisco, não configura crime, mas mera inadimplência fiscal, sem repercussão na seara penal.

## II

O argumento, no entanto, é improcedente.

A questão ora em análise envolve a conduta do agente que, tendo recebido o valor do ICMS do contribuinte de fato, por meio da inserção do respectivo valor no preço final do produto, deixa de recolher aos cofres públicos o dinheiro recebido.

O art. 2º-II da Lei nº 8.137/90 tipifica como crime a conduta de “*deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo da obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos*”.

Trata-se de crime formal, de mera conduta, que se perfaz com a omissão do agente em recolher, no prazo fixado em lei, tributo que recebeu, mediante cobrança, do contribuinte de fato. O bem jurídico tutelado é o patrimônio público e o dolo é o genérico, consistente na vontade de se apoderar do valor que recebeu a título de tributo. Não se exige um especial fim de agir, muito menos que o crime tenha sido cometido valendo-se o agente de algum meio fraudulento. Basta o recebimento do valor do contribuinte de fato e o seu não recolhimento aos cofres públicos no prazo legal.

Os recorrentes, assim como as entidades que se habilitaram como *amici curiae*, defendem a atipicidade da conduta ao fundamento de que não há dolo na conduta do agente, que, apesar de ter se apropriado do valor, procedeu a devida escrituração. Defendem, também, que, tratando-se de ICMS próprio, não se fez a elementar do tipo, qual seja, a conduta de descontar ou cobrar do substituto legal. Alegam que o tipo exige a apropriação pelo responsável tributário, enquanto que, no ICMS próprio, não há substituição tributária, muito embora ocorra a repercussão tributária, que se configura com o repasse do ônus econômico ao consumidor.

Sustentam, ainda, que a criminalização da conduta daqueles que se apropriam de tributos ofende aos princípios da fragmentariedade e da ofensividade.

A argumentação, no entanto, não pode ser acolhida, tendo em vista que parte da premissa, absolutamente equivocada, de que se está utilizando de um tipo penal para a cobrança de tributo, dado ao fato de a conduta não ter se consumado por meio da utilização de algum expediente fraudulento.

Ocorre que a fraude não é elementar ao tipo penal. O crime do art. 2º-II da Lei nº 8.137/90, caracteriza-se com a mera conduta do agente de receber o valor do contribuinte de fato e não repassar ao fisco. Essa é a conduta que o legislador quis criminalizar e que está descrita no tipo penal.

E tanto é assim, que o legislador previu para o crime sanção significativamente menor (detenção de seis meses a dois anos) daquela que é prevista para os crimes em que a fraude integra o tipo penal (art. 1º, reclusão de dois a cinco anos).

O Projeto de Lei para a análise da Câmara dos Deputados já foi apresentado no propósito de criminalizar o não recolhimento do tributo cobrado ou descontado do contribuinte, **diante do gravíssimo dano social resultante dessa prática**. Sabia-se, desde então, que a sonegação alcançava valores bilionários.

No Projeto, o tipo do inciso II estava desmembrado em dois dispositivos, com a seguinte redação:

Art. 2º Igualmente são crimes contra a Fazenda Pública, puníveis com pena de seis meses a dois anos de detenção e multa:

(...)

IV – deixar de recolher aos cofres públicos, nos sessenta dias seguintes ao término do prazo legal ou regulamentar, tributo ou contribuição que tenha retido na fonte;

V – deixar de recolher aos cofres públicos, nos sessenta dias seguintes ao término do prazo legal ou regulamentar, o tributo ou contribuição recebido de terceiros através de acréscimo ou inclusão no preço de produtos ou serviços e cobrado na fatura, nota fiscal ou documento assemelhado; (Diário Oficial do Congresso Nacional do dia 29 de março de 1990, pág. 2224/2225)

Previa-se, no inciso IV, a conduta do agente que agia na condição de substituto tributário, deixando de recolher valor que reteve na fonte. Já no inciso V - exatamente a situação ora em análise - previu-se a ação do contribuinte que inseria o valor do tributo no preço final

do produto, cobrando-o do consumidor final, mas se apropriava do dinheiro, deixando de recolher aos cofres públicos.

Por meio de emenda, houve a aglutinação dos dois dispositivos em um só, resultando no art. 2º-II, que englobou, no verbo *descontar* (“descontado”), a situação prevista no inciso IV (o agente que, na condição de substituto tributário, retém o valor do tributo) e, no verbo *cobrar* (“cobrado”), a situação do inciso V, (o agente que, como contribuinte de direito, transfere o ônus econômico do tributo para o consumidor ou contribuinte de fato).

Daí a improcedência da argumentação deduzida pelos recorrentes e pelas entidades interessadas, que sustentam haver na tipificação legal apenas a previsão da conduta daquele que age como substituto tributário.

Não é razoável aceitar que a lei usou as duas expressões - “descontado ou cobrado” - com o mesmo sentido, para alcançar apenas a conduta do responsável tributário. Como é sabido, a lei não contém palavras inúteis, não se podendo imaginar que os termos (“descontado ou cobrado”) tenham sido utilizado com o mesmo sentido, inclusive porque, ao contrário do que tentam fazer crer os recorrentes e as entidades intervenientes, elas não têm o mesmo significado.

De acordo com o Dicionário Aurélio, descontar quer dizer “*tirar de uma conta, de uma quantidade ou de um todo; deduzir, abater*”, enquanto cobrar tem o sentido de “*receber, adquirir (o que é devido); fazer com que seja pago; readquirir, recobrar, recuperar*”. São termos com significados específicos, que não se confundem.

Portanto, quando a lei usou as duas expressões, quis referir-se às duas categorias distintas de sujeito passivo da obrigação tributária: o contribuinte, que tem relação direta com o fato gerador da obrigação, e o responsável tributário, aquele que, apesar de não ter relação pessoal e direta com o fato gerador, assume, por força de lei, a obrigação de pagar o tributo.

Também não procede a alegação de que o tipo penal criminaliza a mera inadimplência fiscal, em ofensa aos princípios da fragmentariedade e da ofensividade.

Muito embora o crime do art. 2º-II da Lei nº 8.137/90, não exija a fraude como elementar do tipo, não se trata de criminalização da inadimplência fiscal.

Não há punição pela mera inadimplência porque não se tem, na hipótese, simples inadimplência, mas conduta dolosa do agente que cobra do contribuinte de fato o valor do tri-

buto, inserindo-o no preço do produto ou serviço, e se apropria do respectivo valor, sabendo que não lhe pertence, mas ao Estado. Trata-se de conduta que em vários aspectos assemelha-se ao crime de apropriação indébita. O agente apropria-se indevidamente de valor de que tem a posse.

A circunstância de o agente ter procedido ao registro da operação não é relevante e não pode ser encarada como demonstração de boa fé. O registro, nesse tipo de operação, é feito com o objetivo exclusivo de viabilizar a repercussão econômica do tributo, como maneira de incluir o valor do tributo no preço do produto ou serviço pago pelo consumidor final.

A ofensa ao bem jurídico protegido é indiscutível. A tributação, longe da irrelevância que os recorrentes tentam lhe conferir, constitui elemento essencial ao Estado Democrático de Direito, tendo em vista que os recursos havidos com os tributos permitem ao Estado o alcance dos objetivos fundamentais que justificam a sua própria existência, quais sejam, o atendimento das necessidades essenciais do cidadão.

Como afirmou o acórdão recorrido, em feliz passagem do brilhante voto proferido pelo Ministro Rogério Schietti, *“a ordem tributária, no modelo de um Estado Social e Democrático de Direito, entrelaça-se com a ideia de cidadania – aqui compreendida como o pleno exercício de direito e deveres de modo equilibrado e justo -, sobretudo porque subsidia, de maneira proeminente, a implementação dos objetivos fundamentais da República, a saber: o de construir uma sociedade livre, justa e solidária, de garantir o desenvolvimento nacional, de erradicar a pobreza e a marginalização, bem como de reduzir as desigualdades sociais e regionais (art. 3º da CF)”*.

Aliás, esse tema da ofensa ao bem jurídico protegido e da criminalização por mero inadimplemento, na ótica específica do crime do art. 2º, inciso II, da Lei nº 8.137/90, já foi enfrentado por essa Suprema Corte no julgamento do ARE nº 999.425, com repercussão geral reconhecida, tendo-se decidido que *“os crimes previstos na Lei 8.137/90 não violam o disposto no art. 5º, LXVII, da Constituição”*.

No voto proferido, o Ministro Ricardo Lewandowski assentou que *“as condutas tipificadas na Lei 8.137/1991 não se referem simplesmente ao não pagamento de tributos, mas aos atos praticados pelo contribuinte com o fim de sonegar o tributo devido, consubstanciados em fraude, omissão, prestação de informações falsas às autoridades fazendárias e outros ardis. Não se trata de punir a inadimplência do contribuinte, ou seja, apenas a dívida*

*com o Fisco. Por isso, os delitos previstos na Lei 8.137/1991 não violam o art. 5º, LXVII, da Carta Magna bem como não ferem a característica do Direito Penal de configurar a ultima ratio para tutelar a ordem tributária e impedir a sonegação fiscal” (grifo acrescido).*

### III

Os argumentos ora apresentados deixam evidente que não há, portanto, ofensa aos princípios de direito penal da fragmentariedade e da ofensividade.

Com estas razões, pede a Procuradora-Geral da República que seja desprovido o Recurso em *Habeas Corpus*.

Brasília, 08 de março de 2019.

**Raquel Elias Ferreira Dodge**  
Procuradora-Geral da República