



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Registro: 2025.0000278587

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Criminal nº 1502671-92.2021.8.26.0451, da Comarca de Piracicaba, em que é apelante WAGNER ROBERTO PEREIRA DA SILVA, é apelado MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em 1ª Câmara de Direito Criminal 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 ANA ZOMER (Presidente sem voto), FIGUEIREDO GONÇALVES E FLAVIO FENOGLIO.

São Paulo, 24 de março de 2025

DINIZ FERNANDO

RELATOR

Assinatura Eletrônica



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Apelação Criminal

nº 1502671-92.2021.8.26.0451

Apelante: Wagner Roberto Pereira da Silva

Apelado: Ministério Público

Origem: Piracicaba

VOTO nº 24.095

DIREITO PENAL. APELAÇÃO CRIMINAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. RECURSO DESPROVIDO.

I. Caso em Exame

O réu, Wagner Roberto Pereira da Silva, foi condenado por suprimir ICMS no valor de R\$ 200.971,65, mediante fraude à fiscalização tributária, ao não efetuar a Escrituração Fiscal Digital e não entregar as Guias de Informação e Apuração de ICMS/GIA, por 36 vezes entre 2016 e 2018, enquanto sócio-proprietário da empresa W.R.P. da Silva ME.

II. Questão em Discussão

2. Determinar se o réu agiu com dolo ao suprimir o ICMS, considerando sua alegação de má assessoria contábil, falta de conhecimento técnico e dificuldades financeiras.

III. Razões de Decidir

3. A materialidade e autoria delitiva foram comprovadas por documentos fiscais e depoimentos, evidenciando a fraude tributária.

4. A alegação de ausência de dolo não prospera, pois o réu, como administrador, tinha o domínio do fato e beneficiou-se da sonegação fiscal. A continuidade delitiva por três anos reforça o dolo.

5. A inexigibilidade de conduta diversa não se aplica, pois não foi comprovada a absoluta insuficiência financeira da empresa, e o réu poderia ter adotado medidas alternativas, agindo conforme o direito.

IV. Dispositivo e Tese

6. Recurso desprovido.

Tese de julgamento:

1. A responsabilidade penal do sócio-administrador em crimes tributários é solidificada pela teoria do domínio do fato, que atribui responsabilidade àquele que detém o controle sobre as decisões empresariais, independentemente da execução material do ato ilícito. 2. A alegação de má assessoria contábil não exclui o dolo quando o sócio-administrador, ciente

das obrigações fiscais, opta por não adotar medidas corretivas, beneficiando-se diretamente da sonegação fiscal.

Legislação Citada:

Lei nº 8.137/90, art. 1º, II; CP, art. 71; CP, art. 44, § 2º; CPP, art. 386, VII.

Jurisprudência Citada:

TJSP, Apelação Criminal nº 0011647-59.2016.8.26.0348, Rel. Des. Ruy Alberto Leme Cavaleiro, 3ª Câmara de Direito Criminal, j. 02.10.2024.

1) Ao relatório da r. sentença de fls. 581/591, publicada em 13/11/2023, acrescenta-se que o réu **WAGNER ROBERTO PEREIRA DA SILVA** foi condenado, como incurso no art. 1º, II, da Lei nº 8.137/90, por 36 vezes na forma do art. 71 do CP, às penas de **3 anos e 4 meses** de reclusão, em **regime aberto**, e ao pagamento de **16 dias-multa**, no piso, permitido o apelo em liberdade.

A pena privativa de liberdade foi *substituída*, nos termos do art. 44, § 2º, do CP, por prestação de serviços à comunidade e prestação pecuniária de 1 salário-mínimo em favor de entidade assistencial a ser indicada em sede de execução.

Inconformado, o réu apela a este E. Tribunal de Justiça (fls. 601/602).

Conforme razões recursais, a Defesa alega, em resumo, que deve ser acolhida a justificativa para a conduta apresentada por WAGNER em seu interrogatório, no sentido que a responsabilidade para efetivar a escrituração fiscal digital seria do escritório de contabilidade contratado para tal finalidade, asseverando que à época não tinha conhecimentos técnicos e não sabia que não estava pagando os tributos. Sustenta, assim, que não há dolo comprovado e que o réu não concorreu para o resultado delituoso, invocando o princípio *in dubio pro reo*. Pugna pela absolvição com fulcro no art. 386, VII, do CPP (fls. 615/622).

Após as contrarrazões (fls. 628/630), a d. Procuradoria Geral de Justiça em parecer manifestou-se pelo desprovimento do apelo (fls. 644/649).

O réu apresentou **oposição** ao julgamento virtual (fls. 641).

Os autos foram transferidos a este Relator conforme Ordem de

Serviço nº 15/2024, da Presidência da Seção de Direito Criminal.

É o relatório.

2) Narra a denúncia (fls. 463/464) que o réu WAGNER ROBERTO PEREIRA DA SILVA, no período compreendido de janeiro de 2016 a dezembro de 2018, no estabelecimento empresarial W.R.P da Silva ME, situado na Rua Victorio Laerte Furlan, nº 1041, Bairro Jardim Algodoal, Piracicaba, na qualidade de sócio-proprietário e administrador da pessoa jurídica, por 36 vezes ao longo do referido lapso, nas mesmas condições de tempo, lugar e modo de execução, suprimiu R\$ 200.971,65 de ICMS, mediante fraude à fiscalização tributária, emitindo notas fiscais, mas não efetuando a Escrituração Fiscal Digital (EFD) antes do início da ação fiscal e não entregando as Guias de Informação e Apuração de ICMS/GIA.

Esses os fatos.

Apesar das ponderações da Defesa técnica, a. r. sentença analisou com inteiro acerto os fatos e as provas, chegando à uma conclusão condenatória que merece ser mantida.

A materialidade delitiva restou evidenciada, em especial, por intermédio do demonstrativo de débito fiscal (fls. 13/16 e 413/415), auto de infração e imposição de multa (fls. 8/12) apontando que a empresa do réu deixou de pagar o ICMS no montante de R\$ 200.971,65, relatório circunstanciado de infração tributária (fls. 36/41), cadastro CADESP (fls. 52/54), certidão de Dívida Ativa nº 1.308.048.920 constando que o crédito tributário foi constituído em 1/6/2021 (fls. 412) e prova oral (fls. 568).

Na fase investigativa (fls. 448), o réu afirmou que foi proprietário da empresa W.R.P. da Silva ME de 2013 até meados de 2019, quando a empresa ficou inativa. Admitiu estar ciente da dívida ativa apurada pelo fisco e afirmou que tinha interesse em negociar o pagamento, mas não teve condições financeiras para fazê-lo.

Interrogado em Juízo, o réu novamente confirmou que, na data dos fatos, atuava como sócio administrador da W.R.P. da Silva ME e que não pagou o imposto ICMS indicado na denúncia. Alegou que, na época, *foi mal*

assessorado pela contadora Bárbara, cujo nome completo não se recorda, do escritório “Fisco Piracicaba”, cujo endereço não forneceu. Afirmou que possuíam “um contrato de boca”. Disse que entregava à contadora as notas fiscais emitidas pela empresa, mas ela não fez a escrituração devida e não lhe apresentou as guias de imposto para pagamento. Acredita que ela agiu dessa forma porque não era devidamente remunerada pelos serviços contábeis. Alegou *não ter percebido que não estava pagando o ICMS*, embora soubesse que tinha essa obrigação. Ao final, afirmou que não pagou os impostos porque, além da contadora não lhe apresentar as guias, também enfrentava dificuldades financeiras. Pode ter cobrado a contadora a apresentação das guias, mas não se recorda. Após a apuração do valor devido pelo fisco, não pagou porque não teve condições.

Em juízo, o agente fiscal Nilton afirmou que atua como Auditor Fiscal da Secretaria da Fazenda e que, em dezembro de 2018, a Diretoria de Informações da Fazenda realizou um trabalho de cruzamento de dados e detectou várias empresas que emitiram notas fiscais sem recolher o imposto devido. Uma delas era a empresa do réu, W.R.P. da Silva ME. A Diretoria de Informações fez diligências e constatou que essa empresa não estava operando no endereço informado, motivo pelo qual foi feita a suspensão preventiva da inscrição. Posteriormente foi enviada para seu setor a documentação relacionada a esses fatos para que fosse feita a fiscalização direta da empresa. A partir daí passou a atuar no caso. Pesquisou os endereços da empresa nos cadastros oficiais e localizou um endereço no cadastro do IPVA. Enviou para esse endereço uma notificação fiscal à empresa, solicitando que o administrador comparecesse na DRT e apresentasse justificativa. Assim, em 6/2/2019, o réu compareceu à Delegacia Regional Tributária de Campinas e apresentou uma declaração por escrito, informando sobre a mudança de endereço e admitindo que *emitiu notas fiscais sem declarar a movimentação*. Esteve no local de funcionamento da empresa e constatou que havia maquinário, estando a empresa apta a operar naquele endereço. Notificou-a para apresentar a relação de operações de entrada e saída que deixaram de ser declaradas e as comparou com os dados da base de dados do Fisco. Assim foi determinado o *valor do imposto devido e não recolhido*. Confrontou os demonstrativos de notas de entrada e de saída com as

declarações e apurou que o ICMS no valor indicado na denúncia *não foi recolhido*, sendo lavrado o AIIM. Acrescentou que a empresa apresentou sua defesa, a qual foi julgada improcedente em primeira e segunda instâncias. Afirmou que há situação de *sonegação fiscal no caso*, pois, a partir do momento em que a empresa emite as notas fiscais e não efetua a Escrituração Fiscal Digital nem entrega as guias de Informação e Apuração do ICMS, como ocorreu no caso, age com intenção de não pagar o imposto, fraudando o fisco. Informou que o réu cooperou após a constatação das irregularidades, apresentando a documentação necessária e, em sua defesa administrativa, *alegou que seu contador não havia prestado um bom serviço*.

Neste contexto, a prova oral e documental demonstrou, com segurança, que o réu suprimiu, por 36 vezes em continuidade, entre 2016 e 2018, o montante devido a título de ICMS, atingindo R\$ 200.971,65 conforme consta da denúncia, mediante fraude à fiscalização tributária, emitindo notas fiscais sem efetuar a escrituração fiscal digital antes do início da ação fiscal e sem entregar as guias de informação e apuração de ICMS/GIA.

Sem poder negar o cerne dos fatos, a Defesa argumentou que não houve dolo específico por parte do réu, atribuindo a responsabilidade à contadora contratada na época.

Alegou, neste sentido, que a contadora não realizou a escrituração devida, nem emitiu as guias de informação e apuração do ICMS, o que resultou na falta de pagamento dos impostos. A defesa sustentou que o réu não teve a intenção de fraudar o fisco e que a situação ocorreu devido à má assessoria contábil recebida e situação financeira precária.

A tese, porém, não prospera.

Conforme bem salientado, a respeito do tópico, pela d. Magistrada:

“Não convence sua alegação de que assim procedeu porque não teve assistência adequada da contadora que contratou à época. No interrogatório judicial, ele sequer soube indicar o nome de tal profissional. Evidente que ela deixou de fazer a escrituração devida e a emissão das GLAs a mando do réu, a fim de que a empresa não tivesse que recolher os impostos devidos. O réu certamente agiu dessa forma acreditando que o Fisco não teria como apurar a fraude. E não fosse a atividade de fiscalização realizada, com cruzamento de dados, não se teria mesmo descoberto a conduta”.

Estando o réu na condição de sócio-proprietário e administrador da

pessoa jurídica, inegável que mantinha o domínio do fato e da atividade empresarial sobre as operações tributárias, sendo ele o responsável pela idoneidade das negociações e das informações a serem prestadas ao fisco, pelo recolhimento dos tributos, bem como pela conduta de seus funcionários, contadores e prepostos.

Acerca do tema, aliás, já decidiu este E. Tribunal:

“CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA – Preliminar afastada - Inépcia da denúncia não verificada. Descrição dos fatos e da conduta do réu que se mostrou suficiente. PRESCRIÇÃO - não acolhimento. Com as inovações da Lei 12.234/2010, não se admite a prescrição retroativa entre a data do fato e o recebimento da denúncia. Lei 12.234/2010. MERITO. **Negativa de autoria – versão que procura se eximir da culpa alegando não atuação na área administrativa. Versão exculpatórias que não o afasta da responsabilidade já que atua como sócio da empresa. Dolo comprovado. Longo período de conduta delitiva que encaminha a ciência da sonegação fiscal. Ausência de comprovação quanto a responsabilidade de terceiros. RECURSO NÃO PROVIDO (g.n.)” (TJSP; Apelação Criminal 0011647-59.2016.8.26.0348; Relator (a): Des. Ruy Alberto Leme Cavalcheiro; Órgão Julgador: 3ª Câmara de Direito Criminal; Foro de Mauá - 1ª Vara Criminal; Data do Julgamento: 02/10/2024; Data de Registro: 02/10/2024).**

Nessa mesma toada pontua a doutrina:

“Em muitos casos, quem faz o lançamento, ou seja, quem produz materialmente a nota fiscal e quem produz a declaração que vai ser encaminhada à repartição fazendária não é o sócio-gerente nem o diretor, mas sim um empregado. Em tais casos, quem será considerado autor? Para essa pergunta, tem-se dado a seguinte resposta: nesses delitos, autor é quem detém o domínio da conduta, ou seja, o domínio final da ação, de acordo com a teoria do domínio do fato (Damásio: 17) ou domínio da organização (TRF4, AC 20040401025529-6, Eloy Justo, 8ª T., m., 13.06.07), porque é este quem decide se o fato vai acontecer ou não, independentemente de essa pessoa ter ou não realizado a conduta material de falsificar a nota fiscal. Isso é muito importante porque geralmente não é o administrador quem pratica a conduta, embora tenha o domínio final sobre a decisão de praticar ou não a conduta delituosa” (BALTAZAR JUNIOR, José Paulo. Crimes Federais, 9ª edição. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 823).

Portanto, na qualidade de proprietário da empresa e responsável pelas áreas contábil e financeira, o réu foi o principal beneficiado pelo não pagamento do valor do tributo, sendo que a conduta não teria ocorrido sem sua decisão de executá-la. Mesmo que tenha contado com a assistência de um contador, ele estava no controle da situação e foi o maior beneficiado pela sonegação fiscal.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Ademais, deixando ainda mais clara sua ciência e o dolo, não se trata de conduta pontual, isolada, mas sim de ação deliberada e continuada, que se prolongou no decorrer de 3 anos, não sendo minimamente crível que o réu não tenha percebido que não estava pagando o ICMS apontado nos autos por tanto tempo, ao contrário do alegado.

As dificuldades financeiras alegadas também não possuem o condão de beneficiar o réu, mesmo porque não foi comprovada a absoluta insuficiência financeira da empresa na época dos fatos para justificar a conduta do réu. E ainda que essa insuficiência fosse comprovada, não seria motivo para isenção da responsabilidade, pois o réu poderia ter adotado outras medidas, como solicitar o parcelamento do débito ou tentar obter um empréstimo. No entanto, ele optou por agir de forma fraudulenta, omitindo informações à autoridade fazendária com o claro intuito de enganar o fisco e evitar a descoberta da ausência dos pagamentos.

Desta forma, afastada a possibilidade de absolvição, mostrou-se correta a responsabilização criminal do réu por infração ao art. 1º, II, da Lei nº 8.137/90, por 36 vezes (planilha de fls. 51), nos termos da r. sentença.

Certa a condenação, a pena foi bem dosada.

A pena-base foi fixada no mínimo patamar legal, seguindo-se com exasperação de **2/3** fundada na continuidade delitiva, fração que se mostra proporcional e adequada considerando o expressivo número de delitos.

Por fim, foi fixado o regime **aberto** e **substituída** a pena privativa de liberdade por restritivas de direitos, medidas benéficas ao réu.

3) Pelo exposto, nego provimento ao recurso.

DINIZ FERNANDO FERREIRA DA CRUZ

Relator