



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
15ª CÂMARA DE DIREITO CRIMINAL

Registro: 2025.0000300562

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Criminal nº 1002577-75.2023.8.26.0050, da Comarca de São Paulo, em que é apelante MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE SÃO PAULO, é apelado MÁRCIO ANTONIO SALERNO.

ACORDAM, em 15ª Câmara de Direito Criminal do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Deram provimento ao recurso ministerial. V.U.", de conformidade com o voto da Relatora, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores CHRISTIANO JORGE (Presidente) E ELY AMIOKA.

São Paulo, 26 de março de 2025.

GILDA ALVES BARBOSA DIODATTI
RELATORA
Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
15ª CÂMARA DE DIREITO CRIMINAL

VOTO: 019765
APELAÇÃO: 1002577-75.2023.8.26.0050
APELANTES/APELADOS: MÁRCIO ANTONIO SALERNO
MINISTÉRIO PÚBLICO
COMARCA: SÃO PAULO/FORO CENTRAL CRIMINAL DA BARRA FUNDA —
2ª VARA DE CRIMES TRIBUTÁRIOS, ORGANIZAÇÃO CRIMINOSA E LAVAGEM DE BENS E
VALORES DA CAPITAL

PRELIMINARES. 1- NULIDADE DO FEITO. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO CONFIGURAÇÃO. Indeferimento de prova pericial que veio bem fundamentado pela r. sentença. Pedido protelatório, ademais, dada a evidente desnecessidade da providência. **2 - NULIDADE DA R. SENTENÇA POR AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INOCORRÊNCIA.** Não se desconhece que o artigo 315, § 2º, inciso IV, do Código de Processo Penal prevê que não se mostra fundamentada a sentença que não se pronunciar sobre argumento trazido pelas partes. Entretanto, dito argumento deve ser capaz de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador, o que não ocorre no caso presente, consoantes precedentes dos Tribunais Superiores. **REJEIÇÃO.**
CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. ABSOLVIÇÃO POR ATIPICIDADE MATERIAL DA CONDUTA. AÇÃO QUE ESTARIA ACOBERTADA PELA INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA OU AUSÊNCIA DE DOLO ESPECÍFICO. IMPOSSIBILIDADE. Materialidade e autoria dos delitos demonstradas nos autos, tanto que o acusado contra elas não se insurge em suas razões recursais, limitando-se a admitir o não recolhimento do imposto devido e argumentando com a ausência de dolo a implicar atipicidade da conduta. Réu que, ciente da obrigação de repasse ao fisco de imposto por ele recebido de substituto tributário que se apoderou das quantias, ao argumento de que se assim não agisse, teria que fechar a empresa e demitir funcionários, tendo preferido pagar fornecedores e empregados a recolher o imposto. Conduta que bem se amolda à conduta descrita no artigo 2º inciso II da Lei nº 8.137/90. Dificuldades financeiras que não podem escudar violação às leis. Tese defensiva que implicaria inadmissível impunidade e incentivo ao crime.

Tipicidade material devidamente demonstrada nos autos. Condenação mantida. **RECONHECIMENTO DE CRIME ÚNICO. AFASTAMENTO. NECESSIDADE.** Apelo ministerial a versar sobre a ocorrência de mais de um delito, em continuidade delitiva, por se tratar do não recolhimento do ICMS relativo à escrituração de 116 notas fiscais. Impossibilidade de manutenção de único delito, cuidando-se de não repasse de tributos cometidos de forma reiterada ao longo de sete exercícios fiscais, mediante o não repasse de tributos escriturados relativos a notas fiscais de diversos estabelecimentos, com a lavratura de mais de um AIIM, dando-se múltiplos lançamentos e, portanto, múltiplos crimes. Precedentes do STJ. Considerados os 116 lançamentos, tem-se 116 condutas em continuidade delitiva. Causa especial de aumento do artigo 12, inciso I, da lei de regência que não se confunde com a pluralidade de condutas, inexistindo bis in idem.

PENAS. Base fixada no mínimo legal, em 6 meses de detenção e o pagamento de 10 dias multa. Na etapa seguinte, embora reconhecida a atenuante da confissão espontânea, tornou-se ela inócua, a teor da Súmula 231 do STJ. Acréscimo de metade pela causa de aumento de pena do artigo 12, inciso I da Lei de Regência, tornando-se final a pena de 9 meses de detenção e 15 dias multa para cada uma das condutas. Acréscimo de 2/3 pela continuidade delitiva ora operado, sendo cento e dezesseis condutas. Exegese da Súmula 659 do STJ. Apenamento final recalculado para 1 (um) ano e 3 (três) meses de detenção e 1740 (mil setecentos e quarenta) dias-multa mínimos, somadas que foram as penas de multa, a teor do artigo 72 da Lei Penal.

REGIME PRISIONAL E BENEFÍCIOS LEGAIS. Preenchidos os requisitos legais, bem lançada a substituição da corporal, agora readequada para duas restritivas de direitos, dado o montante do apenamento recalculado, superior a um ano. Mantém-se a prestação pecuniária, no importe de cinquenta salários-mínimos, e fixa-se também a prestação de serviços à comunidade, mantido o regime aberto em caso de descumprimento.

Recurso ministerial provido, para o reconhecimento de cento e dezesseis condutas em continuidade delitiva, recalculado o apenamento para 1 (um) ano e 3 (três) meses de detenção e 1740 (mil setecentos e quarenta) dias-multa mínimos, com substituição da privativa de liberdade pela prestação pecuniária já cominada e também por prestação de serviços à comunidade, negado provimento ao apelo defensivo, mantida, no mais, a r. sentença.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
15ª CÂMARA DE DIREITO CRIMINAL

A respeitável sentença de fls. 547/551, declarada a fls. 571/574, cujo relatório se adota, julgou procedente em parte a pretensão acusatória para condenar **MÁRCIO ANTONIO SALERNO** às penas de 9 (nove) meses de detenção, em regime aberto, com o pagamento de 15 (quinze) dias multa fixados no importe de um salário-mínimo cada, como incurso nos artigos 2º, inciso II, c.c. 11 e 12, inciso I, todos da Lei nº 8.137/90, por única vez, afastada a continuidade delitiva. A corporal foi substituída por restritiva de direitos consistente em prestação pecuniária no importe de 50 (cinquenta) salários-mínimos em favor de entidade assistencial a ser indicada pelo r. juízo da execução.

Inconformados, apela acusação e defesa.

A primeira insiste na condenação nos termos da inicial acusatória, por 116 condutas em continuidade delitiva (fls. 582/589).

Já o sentenciado argui, em preliminar, nulidades: a) processual, por cerceamento de defesa, porquanto indeferida prova pericial por ele requerida; e, b) da sentença, porque não apreciou todas as teses defensivas. No mérito, insiste na absolvição, porque estaria acobertado pela inexigibilidade de conduta diversa (deixou de recolher o imposto para realizar o pagamento de funcionários e fornecedores) ou pela falta de dolo específico (nunca teve intenção de sonegar, tanto que escriturou tudo). Alternativamente, quer a mitigação da reprimenda por força da atenuante da confissão espontânea e o



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
15ª CÂMARA DE DIREITO CRIMINAL

afastamento da causa especial de aumento, com a reprimenda fixada no mínimo legal (fls. 613/629).

Os recursos foram contrarrazoados (fls. 593/600 – defesa e 635/660 – acusação), contando os autos com respeitável parecer da douta Procuradoria-Geral de Justiça, pela rejeição da matéria preliminar defensiva e, no mérito, pelo provimento do reclamo ministerial, desprovido o outro recurso (fls. 668/687).

É o relatório.

Prima facie, rejeito as preliminares arguidas pela douta Defesa.

Primeiro, porque incorrente cerceamento de defesa, porquanto o indeferimento da prova pericial contábil requerida veio muito bem fundamentado pela r. sentença, a fl. 548: *“afasta-se a preliminar de necessidade de exame de corpo delito. Isso tendo em vista que não foi trazida qualquer justificativa para a realização do mesmo. A simples complexidade ou volume de documentos não é suficiente para que se exija a perícia. Trata-se de incumbência da defesa proceder a análise dos documentos. Não houve qualquer especificação de falsidade ou incoerência específica nos documentos colacionados aos autos.”*

E como muito bem obtemperado no parecer da douta Procuradoria Geral de Justiça que adoto como razão de decidir: *“(...) a prova pretendida (perícia contábil) por ela neste momento processual é medida nítida e meramente protelatória, processualmente impertinente, não mostrando correlação*



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
15ª CÂMARA DE DIREITO CRIMINAL

com o fato que supostamente pretende comprovar (dificuldades financeiras da pessoa jurídica), sequer possui, em verdade, relação temática, não se mostrando apta, pois, a alterar de forma substancial o vasto conjunto probatório constante dos autos contra o acusado, principalmente quando há nos autos prova robusto do inadimplemento tributário e, principalmente, da ausência de repasses dos valores recolhidos em regime de substituição tributária. Verifica-se, portanto, que busca a defesa apenas conturbar processualmente o presente feito criminal, pleiteando diligências desnecessárias e procrastinatórias, inaptas à modificação do decreto condenatório, buscando com isto somente o reconhecimento de eventual prescrição da pretensão punitiva estatal, com o reconhecimento de verdadeira nulidade de algibeira, o que é inadmissível. Com acerto, pois, a observância do comando normativo previsto no artigo 400, § 1º, do Código de Processo Penal: 'As provas serão produzidas numa só audiência, podendo o juiz indeferir as consideradas irrelevantes, impertinentes ou protelatórias'."(fl. 670). Mais é despidendo dizer.

Tampouco é de se cogitar de nulidade da r. sentença por ausência de fundamentação, já que que não se pronunciou expressamente sobre cada uma das teses defensórias.

Isso porque conforme pacífico entendimento firmado no excelso Supremo Tribunal Federal, o Estado-Juiz não é obrigado a apreciar e refutar analiticamente cada argumento ventilado pelas partes, um a um, bastando que exponha coesa e claramente as razões pelas quais se decidiu neste ou naquele sentido para que se cumpra o dever constitucional de fundamentação das



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
15ª CÂMARA DE DIREITO CRIMINAL

decisões judiciais (CF, art. 93, IX). É o entendimento firmado pelo Plenário da Suprema Corte brasileira:

“O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.” (STF, Plenário, AI 791.292 QO-RG/PE, Rel. Min. Gilmar Mendes, j. em 23/06/2010, DJe de 12.08.2010).

Não se desconhece, por certo, que o artigo 315, § 2º, inciso IV, do Código de Processo Penal, incluído pela lei nº 13.964/19 é expresso ao estabelecer que não se mostra fundamentada a sentença que não se pronunciar sobre argumento trazido pelas partes. Entretanto, não se desconhece também que não se trata de todo e qualquer argumento trazido pelas partes para que se diga não fundamentada a sentença, mas sim que o argumento invocado seja capaz de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador, o que não ocorre no caso presente, consoante se e verá no exame do mérito, mais, adiante.

Vai-se ao cerne.

Pelo que consta dos autos, o acusado foi denunciado por crimes contra a ordem tributária porque, no período entre agosto de 2015 e julho de 2021, na sede da empresa “Santar Comercio de Generos Alimenticios Ltda”, localizada na Rua Benjamim de Oliveira, nº 389, Complemento A-405, Brás, nesta Capital, na condição de sócio e administrador da referida



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
15ª CÂMARA DE DIREITO CRIMINAL

empresa, por 116 vezes e de modo continuado, deixou de recolher, no prazo legal, valor de ICMS total de R\$ 11.059.922,57 (onze milhões, cinquenta e nove mil, novecentos e vinte e dois reais e cinquenta e sete centavos) cobrado do substituído na qualidade de substituto tributário (sujeito passivo da obrigação) e que deveria recolher aos cofres públicos do Estado de São Paulo.

Narra a denúncia (fls. 3/7) que o acusado “*no desenvolvimento da atividade empresarial, era o único responsável pela autorização e coordenação da venda e compra de mercadorias e serviços, pela escrituração e lisura das informações prestadas ao Fisco, bem como pelo recolhimento de tributos em regime de substituição tributária – ST - e operações próprias -OP- decorrentes das transações realizadas pela pessoa jurídica SANTAR COMERCIO DE GENEROS ALIMENTICIOS LTDA, CNPJ: 43.826.023/0001-62.*

Ocorre que, no período abrangendo os meses de agosto de 2015 a julho de 2021, referida pessoa jurídica realizou diversas operações tributáveis com outras empresas e, por conta das transações, cobrou de tais clientes (contribuintes substituídos ou diretos), o montante total de ICMS de R\$ 11.059.922,57 (onze milhões, cinquenta e nove mil, novecentos e vinte e dois reais e cinquenta e sete centavos), sem o posterior e necessário recolhimento aos cofres da Fazenda Estadual, a cada período de referência.

Melhor esclarecendo e avançando no tema da sujeição passiva relativa a ICMS incidente acerca das operações realizadas, a SANTAR



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
15ª CÂMARA DE DIREITO CRIMINAL

COMERCIO DE GENEROS ALIMENTICIOS LTDA recolhe o tributo quando da saída das mercadorias de seu estabelecimento de duas formas, ou seja, a) a título de ICMS-Próprio, relativo à operação direta de venda entre a pessoa jurídica e terceiro, com a retenção do tributo destacado em notas fiscais de saída, valor que não se confunde com a precificação calculada pela empresa; e b) a título de ICMS-ST, abrangendo as operações subsequentes à venda por si praticada, nos casos em que os adquirentes de suas mercadorias sejam também contribuintes de ICMS, abrangendo a tributação de todas as operações até a entrega ao consumidor final, com recolhimento efetuado através de Guia de Informação e Apuração –GIA- em separado, consoante estabelecido pelos artigos 281/283 do RICMS.

O alto valor suprimido, em continuidade delitiva, que atinge montante superior a onze milhões de reais, frise-se, considerado somente o principal corrigido, sem os demais valores que integram todo o crédito tributário como multa, verba honorária etc., gera grave dano à coletividade, uma vez que esses recursos deveriam estar sendo aplicados em serviços públicos essenciais, tais como escolas, creches, hospitais, merendas, remédios, dentre outros.

Enfim, neste tema, o grave dano decorre do impacto experimentado pelo erário, que não poderá contar com o montante sonegado para a implementação de serviços à sociedade. E tudo isso sem levar em consideração o desequilíbrio financeiro e a absoluta concorrência desleal, possibilitando, ilicitamente, a prática de melhores preços em detrimento daqueles que honram com as



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
15ª CÂMARA DE DIREITO CRIMINAL

suas obrigações, desencadeando fechamento de segmentos produtivos, desempregos e monopólios.”

Pois bem.

De proêmio, antes de ingressar na análise meritória, consigno ser ampla e pacificamente admitida a adoção da **técnica da motivação per relationem**, facultando-se ao Estado-juiz reportar-se às manifestações das partes, ao parecer da douta Procuradoria-Geral de Justiça ou, ainda, à própria decisão prolatada pelo MM. Juízo *a quo*, desde que aponte os elementos de convicção valorados e os motivos de fato e de direito que o levaram a concluir neste ou naquele sentido. (STF, Segunda Turma, AgR no HC 127.228/SP, Rel. Min. Celso de Mello, j. em 01.09.2015, DJe de 11.11.2015)

Feita tal observação, reportar-me-ei à respeitável sentença prolatada pelo MM. Juízo *a quo*, que muito bem valorou os elementos de convicção produzidos em ambas as fases da persecução penal, e cujos trechos adiante transcritos integram a fundamentação deste voto.

Não há dúvida quanto à materialidade e à autoria delitivas, tanto é que o acusado sequer se insurge contra elas em suas razões recursais, mesmo porque admitiu ter se apoderado do imposto, cujo valor deliberadamente não repassou ao Fisco, como deveria, o que está em sintonia com o ICMS apurado no período mediante as GIA's respectivas e, principalmente, das inscrições dos débitos na dívida ativa (fls. 144/149 e 252/255) aliadas ao relatório



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
15ª CÂMARA DE DIREITO CRIMINAL

circunstanciado da delegacia Regional Tributária, a classificar a empresa do acusado como devedora contumaz e a apontar evidências do não recolhimento deliberado intencional (fls. 213/220).

E não prospera a tese defensiva de atipicidade de conduta porque ausente o dolo, eis que ressuma hialino a consciência do apelante ao se apropriar do montante cobrado dos clientes, a título de tributo, consoante seu depoimento em Juízo, oportunidade em que *“afirmou que houve a movimentação dos 20 milhões de reais para sua conta pessoal. Posteriormente foram emprestados à empresa como forma de pagar as dívidas. Tudo foi contabilizado. Até novembro de 2016, o inventário do pai não estava encerrado. O pai deixou uma série de contas em aberto. Teve ano que não pagou IPTU de nada. Até hoje paga parcelamento de IPTU. Amarc era uma empresa para salvaguardar 2 imóveis que o réu tinha. Os 20 milhões são saldo de uma venda de 40 milhões de um imóvel do réu. Pai dividiu os valores entre a Amarc e a ANTM. Pagaram uma série de coisas. Pai deixou várias pontas abertas. **De 2018 a 2021, não recolheu ICMS.** Empresa chegou à beira de quebrar. Vendeu imóveis para cobrir despesas da empresa. Pôs todo o dinheiro na empresa. Em conjunto, estava para fechar o inventário. Perdeu contratos de exclusividade. Quando assumiu, o volume de processos eram muito grande. Não fechou a empresa, pois tinham muitos processos trabalhistas em aberto. Não queria deixar o nome do pai ficar sujo.”* (fl. 549 – destaque meu).

E seu confesso veio roborado pelo



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
15ª CÂMARA DE DIREITO CRIMINAL

testemunho de Jocimara Padilha de Siqueira, funcionária da empresa que, em juízo, *“afirmou que trabalhou na empresa por 4 anos. Entrou na empresa no fim de 2014. Sua função era de gerente financeira e administrativa. Empresa estava em uma situação difícil. Havia problemas financeiros. Não conseguiam sanar os problemas financeiros. Quando o sr. Antônio morreu, não haviam documentos referentes a dívidas, créditos, bens. Márcio entrou no fim de 2014, quando o pai era vivo. Quem administrava tudo era o sr. Antonio. Não tinham autonomia para nada. Primeira coisa que Márcio fazia, quando conseguia, era pagar os impostos. Deixava de pagar impostos para pagar salário dos funcionários apenas. Valores do parcelamento eram em torno de 200 mil reais. Tinham meses que dava para honrar e tinham meses que não dava. Tentavam honrar os parcelamentos. Cliente pagava os tributos e repassavam por meio das DARFS. Antônio morreu em Agosto de 2015. A partir daí quem assumiu foi o sr. Márcio. Antes da morte do sr. Antônio, existiam parcelamentos. Um parcelamento teria sido rompido antes da morte do sr. Antônio. Outro foi iniciado concomitantemente no fim de 2014. Pagavam o ICMS até onde podiam. Pagaram com dificuldade o ano inteiro de 2016. 2017 conseguiram pagar com boa parte dos impostos. Dificuldade piorou no meio de 2017. ANTM era uma das empresas do sr. Antônio. Foi criada para administrar alguns imóveis que ele tinha. Amarc também era uma empresa de administração de aluguéis do sr. Antônio. Essas empresas não se relacionavam. 11 milhões e 9 milhões foram para a conta pessoal do sr. Márcio. Posteriormente colocou como empréstimo para a Santar. Depois ele foi inventariante do sr. Antônio. 20 milhões foram diluídos, desde a morte do sr. Antônio, até 2017. Saiu*



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
15ª CÂMARA DE DIREITO CRIMINAL

em Fevereiro de 2019. Hoje não trabalha. É pensionista.” (fls. 548/549).

Com efeito, ainda que seja lamentável estar a empresa em situação financeira difícil após o falecimento do antigo gestor (pai do acusado), quem teria deixado pagamentos em aberto, não se pode considerar aceitável a conduta ora analisada, porquanto dotada de sensível gravidade, ao menos do ponto de vista social em que tributos não recolhidos causaram prejuízo não só ao fisco, como a todo cidadão, a tornar indispensável a incidência das sanções criminais, não apenas por atenção à justiça, mas também pela segurança dos valores protegidos, descabendo falar-se em inexigibilidade de conduta diversa, dê que possível buscar um parcelamento ou diferimento do recolhimento junto ao Fisco.

Nesse sentido:

“APELAÇÃO CRIMINAL CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA (ART. 2º, II, C.C. ART. 11, CAPUT, C.C. ART. 12, I, TODOS DA LEI Nº 8.137/90, por 16 vezes). Pleito de absolvição. Tese de inexigibilidade de conduta diversa. Impossibilidade. Materialidade, autoria e elemento subjetivo da conduta demonstrados pela farta prova documental e oral coligidas no decorrer da instrução, contra as quais sequer houve insurgência defensiva. Excludente de ilicitude alegada, mas não suficientemente comprovada. Ônus que incumbe à defesa. Inteligência do art. 156, do CPP. Ademais, não se pode, em regra, admitir que dificuldades financeiras autorizem o empresário a perpetrar ilícitos tributários, fraudando o Fisco. Comportamento que, além de censurável do ponto de vista ético

jurídico, se tolerado, é apto a gerar quadro bastante lesivo às finanças públicas, servindo de estímulo ao não pagamento de tributos. Somente situações excepcionalíssimas e robustamente provadas são suscetíveis a ensejar o acolhimento da tese de exclusão da culpabilidade por inexigibilidade de conduta diversa, o que não ocorre na espécie. Condenação mantida. Penas bem dosadas. Regime mais brando mantido. Substituição por restritiva de direitos socialmente recomendada. Sentença irreparável. Recurso desprovido". (TJSP – Apelação nº. 1000029-96.2017.8.26.0435, 4ª Câmara de Direito Criminal, Relator Desembargador Camillo Léllis, DJe 11.09.2018).

Repise-se que não se pode perder de vista que, no caso vertente, o acusado se apoderou de valores destinados ao Fisco, cobrados de clientes a título de substituição tributária, e que, portanto, sequer deveriam ter entrado em seus cofres, sendo irrelevante a ocorrência ou não de fraude, eis que o delito se afina com a apropriação indébita, em que o agente detém a posse do bem por meios legais, mas dele se apodera indevidamente, sendo irrelevante se tinha ou não o dolo específico de prejudicar o Fisco (STJ – AgRg no HC 801.029/SC, Sexta Turma, rel. Ministro Otávio de Almeida Toledo [desembargador convocado do TJSP], DJe 04.10.2024).

Isso sem falar que assaz duvidosa a assertiva de dificuldades financeiras invocada como exculpatória pelo acusado, em sendo clara uma vultosa movimentação financeira (vinte milhões, valor em muito superior ao montante do imposto devido) entre contas pessoa física e pessoa jurídica de sua



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
15ª CÂMARA DE DIREITO CRIMINAL

titularidade (fls. 196/200), que não veio por ele suficientemente explicada, dê-se que se limitou o acusado a relatar em seu interrogatório que o dinheiro era um “empréstimo” à empresa, fruto da venda de uma propriedade dele, sem explicar porque fez uso do dinheiro que não lhe pertencia (oriundo do imposto) e não desse dinheiro, para salvaguardar a empresa.

E tal como muito bem explicitado pelo *Parquet* ao azo de suas alegações finais, “(...) MÁRCIO confirmou que no período compreendido entre agosto de 2015 a julho de 2021 era o único responsável pela empresa 'SANTAR', figurando como gestor e administrador. Não negou a realidade dos fatos, escusando-se, porém, com a dificuldade financeira da empresa.

Indagado, confirmou a realização das transferências nos valores de 11 e 9 milhões de reais das contas das empresas ANTM e AMARC para sua conta bancária pessoal (pessoa física), justificando que todo valor fora injetado na SANTAR a título de empréstimo, aos poucos, ao longo dos anos de 2015 a 2017, para saldar dívidas da contribuinte devedora nestes autos. Disse que, apesar do faturamento de 23 milhões em 2017, com adição de mais 20 milhões de reais que ingressaram como empréstimo, a empresa possuía inúmeras dívidas, dentre elas trabalhistas e algumas decorrentes de sucumbências processuais, sendo que após o óbito do pai os fornecedores romperam contratos de 30 anos de representação de diversas marcas no Brasil.

Ressalte-se que, pela sistemática do regime de



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
15ª CÂMARA DE DIREITO CRIMINAL

substituição do ICMS, o imposto é cobrado antecipadamente do substituído e deve ser recolhido pela substituta, no caso a 'SANTAR', gerida e administrada por MÁRCIO ANTÔNIO SALERNO, até o dia 10 do mês subsequente ao da apuração (artigo 283 do RICMS). Contudo, apesar de as transações terem sido escrituradas na conta fiscal da pessoa jurídica, o valor cobrado e recebido das substituídas não foi repassado aos cofres públicos.

Frise-se, tais valores jamais ingressaram na esfera de disponibilidade do acusado, tratando-se de mera atuação sistêmica, onde se recebe o numerário do contribuinte seguinte na cadeia tributária, repassando-o ao erário através de guias específicas, enfim trata-se de recurso que jamais pertenceu ao réu, que simplesmente dele se apropriou para outras finalidades.

A pensar como o acusado, qualquer cidadão, de forma isonômica, poderia chegar em determinado estabelecimento comercial, adquirir o produto almejado e deduzir, em razão de dificuldades financeiras, o correspondente ICMS.

Embora o depoimento da testemunha e o interrogatório do réu, após informes temerários, esbarrando até em outras reflexões diante das noticiadas transferências financeiras, inclinem para excludente de culpabilidade, com fundamento na inexigibilidade de conduta diversa, não foram ofertados elementos de convicção robustos ao acolhimento da tese e consequente absolvição de MÁRCIO.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
15ª CÂMARA DE DIREITO CRIMINAL

Tanto a testemunha quanto MÁRCIO não souberam ou não conseguiram explicar a incoerência da alegação de ausência de recursos financeiros para saldar os débitos tributários e o faturamento elevado da empresa no período, principalmente nos anos entre 2015 a 2019, acrescido do aporte, segundo eles, de mais 20 milhões a título de 'empréstimo'.

Em adição, avocar uma excludente de culpabilidade (inexigibilidade de conduta diversa) demanda inequívoca demonstração que o beneficiário adotou todas as medidas lícitas cabíveis anterior à prática do delito e mesmo assim houve a real impossibilidade do pagamento do tributo, circunstância por ele não controlada.” (fls. 425/427).

Mais, não é preciso dizer, anotado que, ainda que assim não fosse, não se pode considerar reduzido o grau de reprovabilidade da conduta do acusado, que sonegou dos cofres públicos quantia superior a dez milhões de reais (considerado apenas o montante do imposto não repassado atualizado até a data do início da persecução penal), ao longo de sete anos.

Passo à análise das penas.

Na primeira fase da dosimetria, a pena base foi corretamente fixada no mínimo legal, 6 (seis) meses de detenção e 10 dias multa, ante as circunstâncias judiciais favoráveis (CP, art. 59, *caput*).

Na segunda etapa, embora reconhecida a



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
15ª CÂMARA DE DIREITO CRIMINAL

atenuante da confissão espontânea, que serviu como relevante elemento de convicção judicial para a comprovação do delito apurado nos autos, tornou-se ela inócua, por não ter o condão de trazer as reprimendas aquém do mínimo, a teor da súmula 231 do STJ.

Na terceira fase, presente a causa especial de aumento do artigo 12, inciso I, da Lei de Regência (o desvio ocasionou grave dano à coletividade, sopesada a vultosa quantia sonogada que seria destinada a benefícios à população e desenvolvimento das atividades do governo do Estado), deu-se o aumento de metade, chegando-se a 9 (nove) meses de detenção e 15 (quinze dias) dias multa mínimos.

Por fim, a r. sentença afastou a continuidade delitiva ao argumento de que *“Deixo de aplicar a causa de aumento da reiteração, tendo em vista que ao utilizarmos os valores totais da dívida tributária, já incluímos as diversas parcelas suprimidas. Aplicar aumento pelo crime continuado implicaria em bis in idem.”* (fl. 551) o que, respeitado o entendimento de seu culto prolator, não se sustenta, assistindo razão ao Ministério Público em seu recurso.

Isso porque a exasperação pela causa de aumento advinda do grave dano gerado à coletividade pela prática delitiva não se confunde com o reconhecimento de múltiplos delitos sucessivos, até porque possível o cometimento de único ilícito contra a ordem tributária a gerar grave dano, bem como a prática de diversas infrações sem o mesmo resultado.

Ainda que assim não fosse, considerar a ocorrência de crime único, seria fechar os olhos ao fato de que ao longo de sete exercícios fiscais o acusado cometeu múltiplos crimes contra a ordem tributária de forma reiterada, premiando seu lamentável comportamento com o apenamento por único crime. Não foram poucas as condutas, não foi por curto período, foram cento e dezesseis condutas ao longo de sete anos, o que a revelar que o crime fazia parte do meio de vida do acusado que sequer seria merecedor do beneplácito da continuidade delitiva, aliás.

Ademais, é entendimento da Instância Especial que cada lançamento tributário constitui um delito, *verbis*:

“AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DOSIMETRIA. CONTINUIDADE DELITIVA. CONTRIBUIÇÃO MENSAL. NÚMERO DE INFRAÇÕES PRATICADAS. FRAÇÃO DE 2/3. PROPORCIONALIDADE. SÚMULA 83/STJ. INDULTO. INOVAÇÃO RECURSAL. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. RECURSO PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA PARTE, NÃO PROVIDO. DECISÃO MANTIDA. 1. 'A jurisprudência desta Corte Superior, no caso de tributo apurado e não recolhido mensalmente, em meses contínuos, cada lançamento tributário constitui uma infração penal. [...] De outro lado, a jurisprudência desta Corte Superior é no sentido de que a exasperação da reprimenda, em razão da continuidade delitiva, prevista no art. 71, caput, do Código Penal, se dá em função do número de infrações praticadas: 2 (duas) dá azo ao aumento de 1/6 (um sexto); 3

(três) correspondem a 1/5 (um quinto); 4 (quatro) enseja 1/4 (um quarto); 5 (cinco) majora-se em 1/3 (um terço); 6 (seis) exaspera-se em 1/2 (um meio); e 7 ou mais infrações na razão de 2/3 (dois terços)' (AgRg nos EDcl no HC 796.565/SC, relator Ministro Messod Azulay Neto, Quinta Turma, julgado em 20/5/2024, DJe de 24/5/2024). 2. No caso, o Tribunal a quo aplicou a fração de 2/3 porque 'o delito foi consumado mensalmente, em 24 (vinte e quatro) competências (2008 e 2011), correspondente ao número de meses' (e-STJ fl. 753), o que não se demonstra desproporcional. Precedentes.

3. O pedido de indulto formulado nas razões do regimental não pode ser conhecido. A pretensão sequer foi alegada nas razões do recurso especial, de modo que se caracteriza inovação recursal. Ademais, a questão não foi apreciada pelas instâncias ordinárias, o que inviabiliza sua análise diretamente nesta Corte sob pena de se incorrer em supressão de instância. 4. Agravo regimental parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido. Decisão mantida.” (AgRg no AREsp 2.493.292/PR, Quinta Turma, rela. Ministra Daniela Teixeira, DJe 06.09.2024);

“PENAL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CRIME CONTRA À ORDEM TRIBUTÁRIA. VIOLAÇÃO AO ART. 18 DO CÓDIGO PENAL - CP NÃO CONFIGURADA. DOLO GENÉRICO SUFICIENTE. ABSOLVIÇÃO QUE ESBARRA NO ÓBICE DA SÚMULA N. 7 DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA - STJ. VIOLAÇÃO AO ART. 71 DO CP NÃO IDENTIFICADA. CONTINUIDADE DELITIVA CONFIGURADA

DIANTE DA REITERADA SONEGAÇÃO DE TRIBUTOS. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO. 1. Nos crimes contra a ordem tributária, é suficiente a demonstração do dolo genérico para a caracterização do delito. Precedentes. 1.1. In casu, o Tribunal de origem entendeu pela condenação, porquanto demonstrado pelas provas existentes nos autos a conduta dolosa do réu, que efetivamente administrava a empresa, sendo responsável por sua regularidade fiscal. A alteração desse entendimento demanda o revolvimento fático-probatório vedado pela Súmula n. 7 do STJ. Precedentes. 2. Consoante a jurisprudência desta Corte, no caso de tributo apurado e não recolhido mensalmente, em meses contínuos, cada lançamento tributário constitui uma infração penal e, atendidos os critérios do art. 71 do CP, como na hipótese, possível o reconhecimento da continuidade delitiva. Precedentes. 3. Agravo regimental desprovido.” (AgRg no AREsp 1.971.092/DF, Quinta Turma, rel. Ministro Joel Ilan Paciornik, DJe 10.06.2022).

Assim sendo, e considerada a continuidade delitiva entre 116 (cento e dezesseis) crimes, tomo a pena de um deles, porque idênticas, acrescida de 2/3, dado o elevado número de delitos, chegando-se ao apenamento definitivo de 1 (um) ano e 3 (três) meses de detenção, e 1740 (mil setecentos e quarenta) dias multa fixados no importe de um salário-mínimo cada, porquanto somadas as penas de multa, a teor do artigo 72 do Código Penal.

Preenchidos os requisitos legais, mantém-se



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
15ª CÂMARA DE DIREITO CRIMINAL

a substituição da corporal, mas agora que o apenamento supera um ano, por duas restritivas de direitos, mantida a prestação pecuniária de 50 (cinquenta) salários-mínimos, nesta oportunidade acrescida de prestação de serviços à comunidade, nos moldes a serem definidos pelo r. Juízo da execução, mantido o regime aberto em caso de descumprimento.

Ante o exposto, pelo meu voto, **REJEITO AS PRELIMINARES DEFENSÓRIAS E, NO MÉRITO, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO DA DEFESA E DOU PROVIMENTO AO RECURSO DO MINISTÉRIO PÚBLICO, para o reconhecimento da continuidade delitiva, exasperada a reprimenda imposta para 1 (um) ano e 3 (três) meses de detenção, com o pagamento de 1740 (mil setecentos e quarenta) dias multa, substituída a corporal por duas restritivas de direitos consoante exposto no voto, mantida, no mais, a respeitável sentença de primeiro grau, por seus próprios e jurídicos fundamentos.**

GILDA ALVES BARBOSA DIODATTI

Relatora