



PODER JUDICIÁRIO DO ESTADO DO PARANÁ

2ª CÂMARA CRIMINAL - PROJUDI

Rua Mauá, 920 - Alto da Glória - Curitiba/PR - CEP: 80.030-901 - E-mail: camaracriminal2@tjpr.jus.br

Autos n.º 0061652-81.2025.8.16.0014

**APELAÇÃO CRIMINAL Nº 0061652-81.2025.8.16.0014, DA 3ª VARA CRIMINAL DA
COMARCA DE LONDRINA/PR**

APELANTE: MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DO PARANÁ

APELADO: _____

INTERESSADA: _____

RELATORA: DESEMBARGADORA PRISCILLA PLACHA SÁ

APELAÇÃO CRIMINAL L. CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA.
SUPRESSÃO DE ICMS E APROPRIAÇÃO INDÉBITA TRIBUTÁRIA. ARTS. 1º,
INCISOS I E II, E ART. 2º, INCISO II, AMBOS DA LEI N.º 8.137/90. SENTENÇA
ABSOLUTÓRIA. INSURGÊNCIA DO MINISTÉRIO PÚBLICO. PRETENSÃO DE
CONDENAÇÃO DO ACUSADO. NÃO ACOLHIMENTO. AUSÊNCIA DE
COMPROVAÇÃO DA AUTORIA DELITIVA. IMPOSSIBILIDADE DE IMPUTAR
AO ACUSADO A PRÁTICA DE CRIMES TRIBUTÁRIOS UNICAMENTE EM
RAZÃO DE SUA POSIÇÃO NA EMPRESA. INADMISSIBILIDADE DA
RESPONSABILIZAÇÃO PENAL OBJETIVA. SENTENÇA MANTIDA.
RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO.

I. CASO EM EXAME

1. Apelação criminal interposta pelo Ministério Público contra sentença que absolveu o Acusado da prática de crimes contra a ordem tributária, especificamente a supressão de ICMS e apropriação indébita tributária, com base na ausência de comprovação da autoria delitiva, uma vez que a responsabilidade penal não pode ser atribuída unicamente pela posição de administrador da empresa.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

2. A questão em discussão consiste em saber se a sentença absolutória proferida em favor do acusado, em razão da ausência de comprovação da autoria delitiva nos crimes contra a ordem tributária, deve ser mantida diante da insurgência do Ministério Público que requer a condenação do Apelado.

III. RAZÕES DE DECIDIR

3. A materialidade delitiva foi comprovada, mas não há prova suficiente da autoria dos crimes imputados ao Apelado.

4. A imputação da prática delitiva decorre apenas da posição de gerência na empresa, sem demonstração de condutas concretas que o vinculem à prática delitiva.

5. A mera condição de administrador não é suficiente para responsabilização penal, uma vez que o ordenamento jurídico não permite responsabilização penal objetiva.

6. A contabilidade da empresa foi delegada a profissionais especializados, e não há provas que demonstrem conduta dolosa do Apelado.

7. Aplicação do princípio *in dubio pro reo*, pois não se alcançou o grau de certeza necessário para uma condenação.

IV. DISPOSITIVO E TESE

8. Recurso conhecido e desprovido.

Tese de julgamento: A simples posição de sócio-administrador de uma empresa não é suficiente para presumir a autoria de crimes tributários, sendo necessária a comprovação de condutas concretas que vinculem o agente à prática delitiva.

Dispositivos relevantes citados: Lei nº 8.137/1990, arts. 1º, I e II, e 2º, II; CPP, art. 386, VII. Jurisprudência relevante citada: STF, AP 987, Rel. Min. Edson Fachin, 2ª Turma, j. 25.09.2018; STJ, AgRg no AREsp 1390932/PR, Rel. Min. Rogerio Schietti Cruz, 6ª T., j. 27.10.2020; STJ, AgRg no REsp 1874619/PE, Rel. Min. Rogerio Schietti Cruz, 6ª T., j. 24.11.2020; Súmula Vinculante nº 24 do STF.

Resumo em linguagem acessível: O Tribunal decidiu manter a absolvição de _____, que havia sido acusado de crimes contra a ordem tributária, como a sonegação de impostos. O Ministério Público recorreu, pedindo a condenação dele, mas o Tribunal entendeu que não havia provas suficientes para comprovar que ele realmente cometeu os crimes. A decisão destacou que, embora _____ fosse o administrador da empresa, isso por si só não é suficiente para responsabilizá-lo penalmente, já que não foi provado que ele teve participação direta nas irregularidades. Portanto, a sentença que o absolveu foi mantida.

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Criminal nº 0061652-81.2025.8.16.0014, da 3ª Vara Criminal da Comarca de Londrina/PR.

I - RELATÓRIO

Trata-se de recurso de Apelação interposta pelo Ministério Público contra a sentença que julgou improcedente a pretensão punitiva contida na denúncia e: i) absolveu _____ da imputação da prática dos crimes do art. 1º, incisos I e II, da Lei nº 8.137/1990 e do art. 2º, inciso II, da Lei nº 8.137/1990, com base no art. 386, inciso VII, do Código de Processo Penal; ii) absolveu _____

das sanções do delito do art. 1º, incisos I e II, da Lei nº 8.137/1990, com fundamento no artigo 386, inciso IV, do Código de Processo Penal (mov. 202.1 – 1º Grau).



Assim se deu a narrativa da exordial acusatória (mov. 1.2 – 1.º Grau):

1. DA CONSTITUIÇÃO E ADMINISTRAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA:

1.1. A pessoa jurídica '_____.', encontrava-se instalada na Rua _____, no Município de Londrina/PR, com inscrição no CNPJ sob o n.º _____, e no CAD/ICMS n.º _____ (regime normal de tributação).

1.2. Segundo os dados extraídos do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, disponível no site da Receita Federal, e da Ficha de Contribuintes de ICMS, disponível no site da Secretaria da Fazenda do Estado do Paraná, a pessoa jurídica '_____.', se enquadrava como sociedade empresária limitada, cujo objeto consistia no transporte rodoviário de cargas em geral, intermunicipal, interestadual e internacional. Atualmente, a sociedade empresária encontra-se com a situação cadastral ativa.

1.3. Depreende-se do Contrato Social da empresa que, desde a sua constituição, em 21 de setembro de 2006, figuravam como sócios _____ e _____, sendo ambos responsáveis pela administração da empresa, conforme a Cláusula Oitava.

Da 1ª Alteração Contratual, datada de 06 de Outubro de 2011 e registro em 21 de Novembro de 2011, não houve mudanças na sociedade empresária, que permaneceu composta pelos sócios _____ e _____ (Cláusula Quinta), os quais mantiveram seus cargos de administrador da sociedade (Cláusula Oitava).

Por meio da 2ª Alteração Contratual, registrada perante a Junta Comercial em 05 de julho de 2016, _____ se retirou da sociedade, transferindo, onerosamente, suas quotas para _____, que passou a ser o único administrador da pessoa jurídica, conforme a Cláusula Quarta. Tal configuração permaneceu imutável até o fim do período das fraudes tributárias apuradas.

Portanto, é possível constatar que, durante o período dos crimes tributários, _____ ficou incumbida do cargo de administradora da empresa no período compreendido entre janeiro de 2008 a julho de 2016, enquanto _____ exerceu a administração da sociedade durante todo o período investigado (janeiro de 2008 a setembro de 2023).

1.4. Em consulta realizada à Central Notarial de Serviços Eletrônicos Compartilhados (CENSEC), não foram identificados instrumentos procuratórios outorgados pela pessoa jurídica '_____.', inscrita no CNPJ sob o n.º 08.325.176/0001-25, e seus administradores, conferindo poderes de gerência e administração, no período da fraude, demonstrando que não existiam outros responsáveis pela administração da empresa, além dos sócios administradores previstos contratualmente.



1.5. Além disso, em consulta ao CCS - Cadastro de Clientes do Sistema Financeiro Nacional, verificou-se o vínculo dos denunciados _____ e _____ com as contas bancárias da pessoa jurídica '_____.', inscrita no CNPJ sob o n.º _____, na condição de representante/responsável, conforme ilustra a tabela abaixo: (cf. tabela constante da denúncia)

1.6. No mais, de acordo com o contido nas atas de audiências trabalhistas referente aos autos n.º 00181-2012-242-09-00-5 e 01003 2013-242-09-00-210, em que a pessoa jurídica '_____.', figurou como ré, o ora denunciado _____ compareceu na figura de representante da empresa, corroborando a informação de que estava diretamente relacionado com a administração/gerência da sociedade.

2. DOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA: PRESTAÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA ÀS AUTORIDADES FAZENDÁRIAS E FRAUDE A FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA, INSERINDO ELEMENTOS INEXATOS E OMITINDO OPERAÇÕES DE QUALQUER NATUREZA EM DOCUMENTO OU LIVRO EXIGIDO PELA LEI FISCAL (Processos Administrativos Fiscais n.º 6584622- 511, n.º 6607692-712 e 6602460113) - ART. 1º, INCISOS I e II, DA LEI FEDERAL N.º 8.137/90:

2.1. No período compreendido entre janeiro de 2008 a setembro de 2011 e julho de 2009 a janeiro de 2014, _____ e _____, no uso dos poderes inerentes à qualidade de administradores da pessoa jurídica '_____.', inscrita no CNPJ sob o n.º _____, e registrada no CAD/ICMS n.º 90384696-89, com poderes de gerência, obrigados, assim, ao cumprimento dos deveres relacionados ao Fisco, com poderes efetivos de decidir, com liberdade de escolha, consciência e vontade de atuação, suprimiram e reduziram fraudulentamente o pagamento do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) incidente sobre as operações comerciais realizadas pela nominada pessoa jurídica no período indicado, agindo em mesmas condições de tempo, lugar e modo de execução, em idêntico contexto operacional, por 155 (cento e cinquenta e cinco) vezes, na ordem de R\$ 81.047,42 (oitenta e um mil e quarenta e sete reais e quarenta e dois centavos), ao prestarem declaração falsa às autoridades fazendárias e ao fraudarem a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos e omitindo operações de qualquer natureza em documento ou livro exigido pela lei fiscal, da forma a seguir explicada.

2.1.1. Quanto aos Processos Administrativos Fiscais n.º _____, depreende-se que os denunciados _____ e _____, aproveitando-se da conveniência e oportunidade proporcionada por suas funções junto à nominada pessoa jurídica, no período de Janeiro de 2008 a Setembro de 2011 e Setembro de 2009 a Janeiro de 2014, fraudaram a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos consistente no lançamento de créditos indevidos de ICMS no campo '63' das respectivas GIAS/ICMS, visto que não comprovada a efetividade das respectivas



operações comerciais, o que deslegitima o creditamento à luz do art. 24, §1º, da Lei 11.580/1996. Desse modo, os denunciados prestaram declaração falsa às autoridades fazendárias, consistentes em valores de créditos de ICMS totalmente indevidos (decorrentes do modus operandi narrado no parágrafo anterior) em documentos fiscais exigidos por lei (GIAs/ICMS).

A inserção dos elementos inexatos nas GIAs/ICMS (documento fiscal, de apresentação mensal obrigatória às autoridades fazendárias) instrumentalizou a efetiva compensação entre créditos indevidos e débitos efetivos de ICMS, proporcionando a redução desse tributo, que deveria ser recolhido aos cofres públicos em valor maior.

Com a prática das condutas típicas acima descritas, os denunciados reduziram o valor de ICMS devido na ordem de R\$ 73.990,17 (setenta e três mil e novecentos e noventa reais e dezessete centavos), deixando de recolhê-lo aos cofres públicos, razão pela qual foi lavrado contra a pessoa jurídica os autos de infração n.º 6584622- 5 e n.º 6607692-7 (dívidas ativas n.º 3417593-419 e n.º 3107441-020), que delimitaram o valor do tributo reduzido e inauguraram os respectivos Processos Administrativos Fiscais (PAF's). Computados os acréscimos legais, o total do crédito inscrito em dívida ativa alcançou, em Janeiro de 2024, o montante de R\$ 262.229,33 (duzentos e sessenta e dois mil e duzentos e vinte e nove reais e trinta e três centavos).

2.1.2. Nas condutas verificadas e constatadas pela autoridade fazendária no Processo Administrativo Fiscal n.º 6602460-1, depreendese que os ora denunciados _____ e _____, aproveitando-se da conveniência e oportunidade proporcionada por suas funções junto à nominada pessoa jurídica, no período de Setembro de 2009 a Janeiro de 2014, fraudaram a fiscalização tributária, omitindo operações mercantis em livros exigidos pela lei fiscal, eis que não escrituraram documentos fiscais (notas fiscais) de entradas de mercadorias destinadas a uso, consumo ou ativo fixo no Livro de Registro de Entradas (livro obrigatório exigido pela lei fiscal).

A fraude à fiscalização tributária, mediante a omissão de operações de aquisição de mercadorias, foi constatada pelo fato de terem os denunciados deixado de registrar operações mercantis de entrada de mercadorias no Livro de Registro de Entrada, o que culminou na constatação de que houve venda posterior sem a emissão de nota fiscal em relação à mercadoria, em operação tributada, e sem o registro no livro de saída correspondente, ou seja, não acobertados pelas respectivas notas fiscais de entradas. De tal comparação, restou comprovado que não foi declarada a totalidade do imposto devido, o qual foi suprimido irregularmente naquelas operações.

Com a prática das condutas típicas acima descritas, os denunciados reduziram e suprimiram o valor de ICMS devido na ordem de R\$ 7.057,25 (sete mil e cinquenta e sete reais e vinte e cinco centavos), deixando de recolhê-lo aos cofres públicos, razão pela qual foi lavrado contra a



pessoa jurídica os autos de infração n.º 6602460-1 (dívida ativa n.º 3115348-4), que delimitou o valor do tributo reduzido/suprimido e inaugurou o respectivo Processo Administrativo Fiscal (PAF). Computando os acréscimos legais, o total do crédito inscrito em dívida ativa alcançou, em Janeiro de 2024, o montante de R\$ 25.456,27 (vinte e cinco mil e quatrocentos e cinquenta e seis reais e vinte e sete centavos).

2.2 Dessa forma, os denunciados reduziram tributo de ICMS, prestando declarações falsas às autoridades fazendárias e fraudando a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos nos documentos exigidos pela lei fiscal, razão pela qual foi lavrado contra a empresa os autos de infração n.º 6607692-7, n.º 6602460-1 e n.º 6584622-5, os quais delimitaram o valor do tributo reduzido e inauguraram os respectivos Processos Administrativos Fiscais (PAF's), conforme tabela abaixo: (cf. tabela juntada à inicial)

3. DA SEGUNDA PRÁTICA DELITUOSA: APROPRIAÇÃO INDÉBITA TRIBUTÁRIA 3.1
BREVES APONTAMENTOS ACERCA DO CRIME PREVISTO NO ARTIGO 2º, INCISO II, DA
LEI N.º 8.137/90:

3.1.1. De início, importante tecer alguns apontamentos acerca do crime previsto no artigo 2º, inciso II, da Lei n.º 8.137/90, cuja tipicidade foi alvo de discussões recorrentes pelas Cortes Superiores, ante a divergência de posicionamentos entre a Quinta e a Sexta Turma do Superior Tribunal de Justiça, especialmente acerca da sua aplicação em casos de ICMS não repassados ao Fisco em operações próprias e/ou em operações por substituição tributária.

A temática foi analisada pela Terceira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em 22 de agosto de 2018, nos autos de Habeas Corpus n.º 399.109/SC, e dirimiu o conflito acerca da matéria, firmando o posicionamento no sentido de reconhecer a tipicidade do delito no artigo 2º, inciso II, da Lei n.º 8.137/90, bem como estabelecendo a abrangência da tipicidade da conduta tanto em operações próprias quanto em operações por substituição tributária.

Nesse sentido, a Corte Superior entendeu que a conduta do sujeito passivo da obrigação tributária que deixa de recolher o tributo no prazo legal, por si só, não é suficiente para configurar o crime de apropriação indébita tributária, exigindo-se a omissão de repasse do imposto já pago por terceiros coadunada às condutas de cobrá-lo ou descontá-lo destes, sobrepujando o mero inadimplemento perante o Fisco.

Nessa perspectiva, assentou o Superior Tribunal de Justiça que, para a configuração do crime de apropriação indébita tributária, basta que o sujeito passivo da obrigação (contribuinte de direito), sabendo da transferência do ônus financeiro do adimplemento do imposto ao adquirente do produto/serviço, receba o valor pago por este último e não o repasse ao Fisco Estadual. Assim, não obstante a transferência do ônus econômico a terceiros da cadeia de operações mercantis, o comerciante permanece na



qualidade de responsável tributário principal, incumbindo-lhe, portanto, o dever do recolhimento do imposto.

Acerca da conduta de descontar ou cobrar o imposto já pago por terceiros, analisando o teor da decisão referente ao Habeas Corpus n.º 399.109/SC, tem-se que o Ministro Relator Rogério Schietti Cruz destacou, em seu voto, que o termo 'descontado' se refere aos tributos diretos quando há responsabilidade tributária por substituição (o substituto retém o tributo na fonte e não o recolhe), enquanto o termo 'cobrado' deve ser compreendido nas relações tributárias havidas com tributos indiretos (o contribuinte de direito retém o valor do tributo e o repassa ao adquirente do produto), de maneira que não possui relevância o fato de o ICMS ser próprio ou por substituição, porquanto, em qualquer hipótese, não haverá ônus financeiro para o contribuinte de direito.

Frisa-se que o ICMS é enquadrado como imposto indireto, ou seja, o contribuinte de direito repassa a obrigação tributária a outrem envolvido na cadeia de circulação da mercadoria ou do serviço (contribuinte de fato), o que se denomina 'repercussão econômica do ICMS'.

Assim, o crime previsto no artigo 2º, inciso II, da Lei n.º 8.137/90, é praticado pelo sujeito passivo da obrigação tributária que, aproveitando-se dessa qualidade, desconta ou cobra valor de tributo ou de contribuição social de terceiro (não necessariamente contribuinte) e não o recolhe aos cofres públicos.

No tocante aos requisitos para a configuração do crime de apropriação indébita tributária, importante citar as considerações trazidas pelo Ministro Relator Rogério Schietti Cruz, conforme segue:

1º) Em razão da inexistência de clandestinidade no delito de apropriação indébita, que pressupõe, como elemento estrutural, a posse lícita e legítima da coisa alheia móvel, conclui-se de igual forma que, para o delito de 'apropriação indébita tributária', o fato de o agente registrar, apurar e declarar em guia própria ou em livros fiscais o imposto devido não tem o condão de elidir ou exercer nenhuma influência na prática do delito;

2º) O sujeito ativo do crime de apropriação indébita tributária é aquele que ostenta a qualidade de sujeito passivo da obrigação tributária, conforme claramente descrito pelo art. 2º, II, da Lei n. 8.137/1990: 'deixar de recolher [...] na qualidade de sujeito passivo da obrigação'. Um ponto interessante é que a lei, quando aponta o sujeito ativo do crime como sendo o passivo da obrigação tributária, o faz de maneira indistinta, isto é, não distingue o sujeito passivo direto do indireto da obrigação tributária e, por isso, nada impede que o sujeito ativo do crime possa ser, ao menos em tese, tanto o contribuinte (sujeito passivo direto da obrigação tributária) quanto o responsável tributário (sujeito passivo indireto da obrigação tributária);



3º) Assim como no crime de apropriação indébita, o delito de 'apropriação indébita tributária' exige, para sua configuração, que a conduta seja dolosa (elemento subjetivo do tipo), consistente na consciência (ainda que potencial) de não recolher o valor do tributo. Porém, a motivação não possui importância no campo da tipicidade, ou seja, é prescindível a existência de elemento subjetivo especial (v.

g., AgRg no REsp n. 1.477.691/DF, Rel. Ministro Nefi Cordeiro, 6ª T., DJe 28/10/2016; AgRg no REsp. 1.323.088/MA, Rel. Ministro Moura Ribeiro, DJe 19/5/2014).

4º) A descrição típica do crime de 'apropriação indébita tributária' contém a expressão 'valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado', o que, indiscutivelmente, restringe a abrangência do sujeito ativo do delito, haja vista que nem todo sujeito passivo de obrigação tributária que deixa de recolher tributo ou contribuição social responde pelo crime do art. 2º, II, da Lei n. 8.137/1990, mas somente aqueles que 'descontam' ou 'cobram' o tributo ou contribuição. Em relação a esse último aspecto é de fundamental importância que se esclareça o alcance dos termos 'descontado' e 'cobrado' de que trata do referido dispositivo legal, notadamente porque a exata compreensão desses termos exerce influência direta no próprio reconhecimento de incidência típica (...).

Por fim, na sessão plenária realizada em 18 de dezembro de 2019, em análise Recurso em Habeas Corpus n.º 163.334/SC, o Supremo Tribunal Federal exarou seu posicionamento sobre o tema, acrescentando o requisito da contumácia para a caracterização do delito previsto no artigo 2º, inciso II, da Lei n.º 8.137/90, firmando a tese de que 'o contribuinte que, de forma contumaz e com dolo de apropriação, deixa de recolher o ICMS cobrado do adquirente da mercadoria ou serviço incide no tipo penal do art. 2º, II, da Lei n.º 8.137/1990'.

3.2. DOS FATOS:

3.2.1. Nos meses de maio, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2021: janeiro, junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2022 e: fevereiro, março, maio, junho, agosto e setembro de 2023, o denunciado _____, no uso dos poderes inerentes à qualidade de sócio-administrador da pessoa jurídica '_____.', inscrita no CNPJ sob o n.º _____, e registrada no CAD/ICMS n.º _____ (regime normal de tributação), obrigado, assim, ao cumprimento dos deveres relacionados ao Fisco, com poderes efetivos de decidir, com liberdade de escolha, consciência e vontade de atuação, com dolo de apropriação e de forma contumaz, deixou de recolher, no prazo legal, o valor total de R\$ 70.575,83 (setenta mil e quinhentos e setenta e cinco reais e oitenta e três centavos) referente ao Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e

Serviços (ICMS), o qual foi anteriormente descontado e cobrado dos adquirentes dos produtos comercializados pela pessoa jurídica



'_____.', que se apropriou, dessa forma, dos valores que deveria recolher aos cofres públicos do Estado do Paraná, conforme regularmente declarado pelo sujeito passivo da obrigação tributária na Escrituração Fiscal Digital (EFD) referente ao nominado período, agindo em mesmas condições de tempo, lugar e modo de execução, em idêntico contexto operacional, por 19 (dezenove) vezes, sob a forma adiante explicitada.

3.2.2. A pessoa jurídica '_____.', em razão da natureza de suas atividades, figurava na qualidade de sujeito passivo nas operações mercantis realizadas em regime normal de tributação (referente ao CAD-ICMS n.º 90384696-89). Na qualidade de sócio e administrador da pessoa jurídica, incumbia ao denunciado a obrigação de escriturar nos livros fiscais exigidos por lei, declarar e, por fim, recolher aos cofres públicos o valor do ICMS já pago por terceiros (contribuintes de fato).

3.2.3. Entretanto, aproveitando-se da conveniência e oportunidade proporcionada por suas funções junto à nominada pessoa jurídica, o denunciado, dolosamente, por 19 (dezenove) vezes, consciente que a repercussão econômica da obrigação referente às operações tributáveis já havia sido transferida a terceiros (adquirentes de produtos da sociedade), escriturou e declarou o tributo devido na sua Escrituração Fiscal Digital (EFD) e não realizou o pagamento do tributo devido no prazo legal indicado no artigo 74, inciso VII, alínea 'e', número 1 do RICMS-PR/2017, apropriando-se deliberadamente dos valores anteriormente descontados e cobrados de terceiros.

Nesse sentido, não obstante a transferência do ônus econômico aos adquirentes dos produtos comercializados (tanto nas operações próprias quanto nas de substituição tributária), a pessoa jurídica '_____.', permanece sendo a efetiva responsável pelo recolhimento do tributo de ICMS já pago pelos adquirentes (contribuintes de fato), devendo, portanto, repassar tais valores aos cofres públicos do Estado do Paraná.

3.2.4. Agindo dessa forma, o denunciado deixou de recolher o valor total de R\$ 70.575,83 (setenta mil e quinhentos e setenta e cinco reais e oitenta e três centavos), em prejuízo dos cofres públicos do Estado do Paraná, sendo os créditos inscritos nas dívidas ativas nos seguintes valores, conforme segue:

3.2.4.a) CAD/ICMS 90384696-89 (CNPJ 08.325.176/0001-25): (cf. tabela anexa à exordial)

4. Com a prática da conduta típica prevista do artigo 1º, incisos I e II, da Lei 8.137/90 (descrita no item 2), somada à prática da conduta de apropriação indébita tributária, prevista no artigo 2º, inciso II, da Lei n.º 8.137/90 (descrita no item 3), o denunciado _____deixou de recolher aos cofres públicos do Estado do Paraná o valor total do imposto de ICMS devido na ordem de R\$ 390.782,58 (trezentos e noventa mil e setecentos e oitenta e dois reais e cinquenta e oito centavos),

consideradas as datas das inscrições em dívidas ativas, já computados os acréscimos legais, atualizados em janeiro de 2024, conforme consulta ao sistema da SEFA/PR.

A denunciada _____, por sua vez, com a prática da conduta típica prevista do artigo 1º, incisos I e II, da Lei 8.137/90 (descrita no item 2) deixou de recolher aos cofres públicos do Estado do Paraná o valor total do imposto de ICMS devido na ordem de R\$ 287.685,60 (duzentos e oitenta e sete mil e seiscentos e oitenta e cinco reais e sessenta centavos), consideradas as datas das inscrições em dívidas ativas, já computados os acréscimos legais, atualizados em janeiro de 2024, conforme consulta ao sistema da SEFA/PR.”

Em suas razões recursais, o Ministério Público argumenta que: i) a materialidade e a autoria dos crimes imputados ao Acusado _____ foram devidamente comprovadas; ii) o contrato social da empresa demonstra que o Acusado _____ exerceu a administração da sociedade empresária durante todo o período investigado e também figurou como responsável legal dela; iii) a instrução probatória demonstrou que no período não existiam outros responsáveis pela administração da empresa, além dos sócios administradores previstos contratualmente; iv) *“nos crimes contra a ordem tributária, o autor do delito é aquele que possui controle sobre a conduta, ou seja, o controle último da ação, aquele que decide se o ato criminoso será efetuado ou não, independentemente de essa pessoa ter ou não efetuado a conduta material de adicionar informações falsas em um documento exigido pela legislação fiscal”*; v) em relação ao crime do art. 2º, inciso II, da Lei nº 8.137/90, a conduta do Acusado enquanto gestor da empresa demonstra a inadimplência dolosa, contumaz e com propósito de se apropriar indevidamente de valores destinados à Fazenda. Com base nestes fundamentos, requer o provimento do recurso para o fim de condenar o Apelado _____ nas sanções do artigo 1º, incisos I e II, da Lei 8.137/90 por 80 (oitenta) vezes, somada à sanção prevista no artigo 2º, inciso II, da Lei nº. 8.137/90 por 19 (dezenove) vezes, na forma do artigo 71 (crime continuado) do Código Penal (mov. 229.1 – 1º Grau).

Em contrarrazões, a defesa pugnou pelo conhecimento e desprovimento do recurso (mov. 233.1 – 1º Grau).

A Procuradoria-Geral de Justiça manifestou-se pelo desprovimento do apelo (mov. 27.1 – TJ).

É o relatório.

II - VOTO E SUA FUNDAMENTAÇÃO

Presentes os pressupostos intrínsecos e extrínsecos de admissibilidade, o recurso comporta conhecimento.

O Ministério Público pretende a reforma da sentença para o fim de condenar _____ pela prática dos crimes do art. 1º, incisos I e II, da Lei n.º 8.137/1990 e do art. 2º, inciso II, da Lei n.º 8.137 /1990.

Todavia, sem razão.

As condutas imputadas ao Acusado estão assim previstas na Lei nº 8.137/90:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

[...].

Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000) [...].

II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

[...].

Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.

Como visto, a denúncia atribuiu ao Réu, na qualidade de sócio-proprietário e diretor à época da ocorrência dos ilícitos da empresta _____, a responsabilidade pela declaração de créditos indevidos de ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) nas Guia de Informação e Apuração do ICMS, sem a comprovação da efetividade das operações, por oitenta vezes, com a finalidade de compensação com os débitos tributários da sociedade, resultando em sonegação fiscal pela redução ou supressão da carga tributária. Além disso, descreve que o Acusado deixou de recolher, por dezenove vezes, valores referentes a ICMS, os quais haviam sido descontados e cobrados dos adquirentes de produtos comercializados pela pessoa jurídica, mediante a omissão na escrituração do Livre de Saída de Mercadorias.

No caso, os débitos objetos do presente feito foram inscritos em dívida ativa em 29/06/2015 e 24/03/2015 (movs. 11.82 e 21.3 – 1º Grau), de modo que se encontram devidamente constituídos, nos termos da Súmula Vinculante nº 24 do STF.

Além disso, a materialidade delitiva está comprovada pelos elementos amealhados no Procedimento Investigatório Criminal MPPR nº 0046.15.048553-3, instruído pelos Procedimentos Administrativos Fiscais nº 6584622- 5, 6607692-7, e 6602460-1 (movs. 13.3 a 13.8; 13.9 a 13.38; 21.10 a 21.68 – 1º Grau), contrato social e alterações (mov. 11.3 – 1º Grau), relatório do cadastro de clientes do sistema financeiro (mov. 11.93 – 1º Grau), bem como pelos depoimentos colhidos na fase judicial.

Por outro lado, ao final da instrução processual, não se fez prova suficiente da autoria dos crimes imputados ao Apelado.

Por brevidade, reporta-se à prova oral coligida aos autos conforme a transcrição na sentença (mov. 202.1 – 1º Grau):



A testemunha _____, inquirida na mov. 183.1, respondeu ser auditora fiscal da Receita Estadual do Paraná e ter recebido ordem de serviço para fiscalizar a empresa _____, tendo emitido duas notificações para a apresentação de defesa prévia, não atendidas, quando, em 17 de abril de 2012, foi lavrado um auto de infração com multa de R\$ 814,00 por não ter apresentado os livros contábeis, nem preenchido planilha para lançamento no "campo 63", da GIA - ICMS (Guia de Informação e Apuração do Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação). Já em 28 de maio de 2012, em continuidade às diligências, foi lavrado outro auto de infração, no valor de R\$ 805.000,00, relativo ao estorno de créditos de ICMS que não foram justificados pela firma, como prevê a legislação, com planilha pormenorizada. A partir daí, foi contatada por funcionário ou contador da _____, não sabendo precisar, que apresentou documentos comprobatórios de parte dos créditos, tendo readequado os montantes lançados, que foram inscritos em dívida ativa. Defende, categoricamente, a inexistência de fraude ou supressão dolosa do tributo pelo gestor da empresa, pois acredita que houve equívoco nos cálculos e na interpretação da legislação, que, até 2016, não especificava os procedimentos, tendo resultado, em muitos casos, na imputação de crimes dolosos a meros devedores. Em trinta anos de trabalho, nunca recebeu uma ordem de serviço que lhe possibilitasse analisar o fluxo de caixa de nenhuma firma para comprovar se, de fato, houve a efetiva entrada ou saída de certa mercadoria, tendo lavrado todas as autuações com base na comparação entre notas fiscais fornecidas pelo contador e disponíveis no sistema da Receita Estadual do Paraná.

A testemunha _____, inquirida na mov. 183.2, auditora fiscal da Receita Estadual, em cumprimento a ordem de verificação, analisou os documentos da firma _____, que prestava serviços de transporte para uma grande rede de lojas de materiais de construção nesta cidade, e, ao concluir por irregularidades, lavrou quatro autos de infração, notificando-a. Explicou que um dos autos dizia respeito ao uso de créditos de ICMS por lançamentos indevidos no "campo 63", no valor de R\$ 85.618,00; outro, relativo ao uso de documento de empresa cancelada, de R\$ 11.634,00, foi integralmente pago; o terceiro, por utilizar notas fiscais de empresas canceladas, de R\$ 19.413; e o último, por não ter registrado documentações de compras de mercadorias nos livros próprios, entre 2009 e 2014, de R\$ 47.890,00. Não soube dos processos administrativos fiscais e de seu resultado, pois foi afastado pela "Operação Publicano".

A testemunha _____, inquirido na mov. 183.3, como contadora da empresa _____, relatou que os registros no "campo 63" foram feitos para o aproveitamento de créditos de ICMS pela aquisição de pneus, combustíveis e outros insumos a partir das notas fiscais fornecidas pela própria firma para abatimento nos débitos do tributo. Quanto a estes, nem todas as prestações de serviço de transporte foram lançadas porque



ocorreram somente no Estado do Paraná e eram isentas do imposto. Por outro lado, todos os documentos ficaram arquivados no escritório.

A testemunha Júnior Mafra, inquirida na mov. 183.4, contadora de tal pessoa jurídica, acrescentou que esta prestava serviços de transporte para outra firma em regime de exclusividade e somente dela recebia pelas viagens mediante a emissão de nota de conhecimento, sendo impossível, portanto, omitir tal registro à Receita Estadual do Paraná, além de gerar prejuízo à empresa, já que parte das notas fiscais supostamente suprimidas geraria direito a crédito tributário. Corroborou ter a empresa, uma vez notificada, apresentado documentos e, com base nestes ter o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, no âmbito dos procedimentos administrativos, entendido pelo uso inadequado de parte dos créditos de ICMS lançados, girando a discussão, interpretativa, em torno do direito ao uso de tais montantes e da maneira como deveriam ser registrados. Esclareceu que a acusada _____ integralizou cotas em tal sociedade apenas para enquadramento como limitada, não tendo nenhum grau de ingerência, já que trabalhava em outro ramo.

A acusada _____, interrogada na mov. 183.6, negou a perpetração dos fatos criminosos a ela imputados na denúncia, relatando ser professora aposentada e ter sido colocada como sócia na firma _____. até 2016 porque, nesse período, era obrigatória a existência de ao menos dois sócios em sociedade limitada, nunca tendo exercido nenhuma função. Soube ter sido contratado, para a contabilidade da firma, um escritório especializado, pois _____, seu marido, não sabia nada sobre o assunto.

O acusado _____, interrogado na mov. 183.5, negou a prática dos fatos delituosos a ele atribuídos na inicial, afirmando ser proprietário e administrador exclusivo da pessoa jurídica _____. tendo a corré _____, sua mulher, figurado apenas formalmente como sócia até 2016, pois era necessária a presença de duas pessoas para constituir uma sociedade limitada à época. Contratou um escritório de contabilidade para tratar de assuntos fiscais, pois não tem entendimento acerca do assunto, acreditando na adequação de suas atividades. Sequer sabia de eventuais irregularidades nos lançamentos de ICMS de sua empresa, contudo, a partir das notificações, apresentou, por meio dos contadores, a documentação requerida e contestou os autos de infração na via administrativa. Por outro lado, pagou uma única multa pela compra de carrocerias de caminhão de outra firma, que estava com o CNPJ cancelado, tendo pedido a esta que o fizesse. Parcelou os demais débitos, contudo, não conseguiu os adimplir até o final. Prestava serviços de transporte de cargas com exclusividade para a firma Telhanorte, pertencente ao grupo Saint-Gobain, que lhe exigia entrega e escrituração de documentos fiscais como requisito de idoneidade. Por conta das dívidas tributárias, encerrou suas atividades em 2023, ainda não tendo baixado o registro.



Assim como entendeu o juízo de origem, a partir da análise da prova oral em conjunto com os demais elementos carreados ao feito, constata-se que, embora a materialidade do crime tributário imputado na denúncia tenha sido demonstrada, não há prova incontestada da autoria delitiva.

Destaca-se inicialmente que o órgão acusatório imputa ao Apelado, diretamente, as condutas de “*suprimir e reduzir fraudulentamente tributo*” bem como “*deixar de recolher, no prazo legal, o valor referente ao IMCS*” sem fazer menção à *teoria do domínio do fato*.

Ocorre que, ainda que não se faça menção expressa à mencionada teoria, o órgão acusatório afirma que a responsabilidade penal do Apelado decorre unicamente da sua posição de gerência da sociedade empresária.

Por essa razão, impõe-se breve retrospecto em relação ao entendimento doutrinário e jurisprudencial acerca dessa discussão.

No âmbito da teoria do domínio do fato, estão incluídas (a) a *autoria direta*, em que o sujeito realiza direta e imediatamente o delito, com *domínio da ação*; (b) a *autoria mediata*, em que o sujeito se vale de terceiro como seu instrumento para a prática da ação, não realizando pessoalmente o núcleo do tipo, com *domínio da vontade*; e, (c) a *coautoria*, em que há o repartir de tarefas entre os coautores, com *domínio funcional do fato*.

Todavia, conforme elucidam Luís Greco e Augusto Assis, nenhuma dessas manifestações de coautoria /participação serve como fundamento (ou presunção) à responsabilização de alguém “*cujo comportamento, até então, não seria alcançado pelo direito penal*”, (ASSIS, Augusto; GRECO, Luis. O que significa a teoria do domínio do fato para a criminalidade de empresa. In: GRECO, Luis et al. **Autoria como domínio do fato**: estudos introdutórios sobre o concurso de pessoas no direito penal brasileiro. São Paulo: Marcial Pons, 2014. p. 82).

Mesmo porque o art. 29, *caput*, do CP, ao não diferenciar autor e partícipe – alinhando-se ao sistema unitário e extensivo na definição da autoria – é o mais abrangente possível por considerar que todo aquele que concorre, de qualquer forma, para o crime deve incidir na pena a este cominada. Portanto, a *teoria do domínio do fato* não amplia o âmbito de punibilidade em relação à concepção de concurso de pessoas extraída da leitura do disposto expressamente na lei penal.

A propósito, o Supremo Tribunal Federal manifestou-se no sentido de que “*a teoria do domínio do fato não tem lugar para colmatar a falta de substrato probatório da autoria delitiva*” (STF – 2.ª T – AP 987 /MG – Rel. Min. Edson Fachin – j. 25/09/2018 – trecho da ementa).

No mesmo sentido, confirmam-se precedentes do Superior Tribunal de Justiça:

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. SONEGAÇÃO FISCAL. INEXISTÊNCIA DE DESCRIÇÃO DO NEXO DE CAUSALIDADE. IMPUTAÇÃO APENAS COM BASE NA POSIÇÃO DOS ACUSADOS NA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. 1. **Conforme entendimento pacificado nesta Corte, não há como considerar, com base na teoria do domínio do fato, que a posição de gestor, diretor ou sócio administrador de uma empresa implica a presunção de que houve a participação no delito, se não**



houver, no plano fático-probatório, alguma circunstância que o vincule à prática delitiva. 2. Na espécie, embora a denúncia afirme que houve o registro de créditos de ICMS sem a comprovação de origem, não logrou esclarecer a quem caberia tal procedimento. Não é possível presumir que os sócios, pela simples condição que ocupam na empresa, procediam o registro ou que seria deles essa responsabilidade. 3. Agravo regimental não provido. (STJ – 6.ª T. – AgRg no AREsp 1390932/PR – Rel.

Ministro Rogerio Schietti Cruz – j. 27/10/2020 – grifos não constam do original).

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. SONEGAÇÃO FISCAL. RESPONSABILIZAÇÃO PENAL. TEORIA DO DOMÍNIO DO FATO. INAPLICABILIDADE. INEXISTÊNCIA DE NEXO DE CAUSALIDADE. DOLO. ESSENCIALIDADE. DESCRIÇÃO DE CULPA EM SENTIDO ESTRITO. INCOMPATIBILIDADE. AGRAVO REGIMENTAL NÃO

PROVIDO. 1. A teoria do domínio do fato funciona como uma ratio, a qual é insuficiente, por si mesma para aferir a existência do nexo de causalidade entre o crime e o agente. É equivocado afirmar que um indivíduo é autor porque detém o domínio do fato se, no plano intermediário ligado à realidade, não há nenhuma circunstância que estabeleça o nexo entre sua conduta e o resultado lesivo. 2. **Não há, portanto, como considerar, com base na teoria do domínio do fato, que a posição de gestor, diretor ou sócio administrador de uma empresa implica a presunção de que houve a participação no delito, se não houver, no plano fático-probatório, alguma circunstância que o vincule à prática delitiva.** 3. Na espécie, as instâncias ordinárias concluíram que o acusado era o responsável pela administração da empresa e, muito embora tenha contratado um escritório de contabilidade para cuidar das questões financeiras, recebia, ou ao menos deveria receber, todas as informações relativas ao planejamento contábil. 4. Diante desse quadro, não há como imputar-lhe o delito de sonegação de tributo com base, única e exclusivamente, na teoria do domínio do fato, máxime porque não houve descrição de nenhuma circunstância que indique o nexo de causalidade, o qual não pode ser presumido. 5. O delito de sonegação fiscal, previsto no art. 1º, I, da Lei n. 8.137/1990, exige, para sua configuração, que a conduta seja dolosa e consistente na omissão de informação ou prestação de declaração falsa às autoridades fazendárias. Há uma diferença inquestionável entre aquele que não paga tributo por circunstâncias alheias à sua vontade de pagar (dificuldades financeiras, equívocos no preenchimento de guias etc.) e quem, dolosamente, sonega o tributo, com a utilização de expedientes espúrios e motivado por interesses pessoais. 6. Na hipótese, o quadro fático descrito na imputação é mais indicativo de conduta negligente ou imprudente. A constatação disso é reforçada pela delegação das operações contábeis sem a necessária fiscalização, situação que não se coaduna com o dolo, mas se aproxima da culpa em sentido estrito, não prevista no tipo penal em questão. 7. Agravo regimental não provido. (STJ – 6.ª T. – AgRg no REsp 1874619/PE – Rel. Ministro Rogerio Schietti Cruz – j. 24/11/2020 – grifos não constam do original).

Feitas essas ponderações, embora seja inconteste que o Apelado _____ era sócio-proprietário e administrador da empresa, com poderes de gerência, o conjunto probatório não leva à conclusão de que ele tenha concorrido pessoal e efetivamente para a ocorrência da supressão tributária.

Extrai-se da leitura da exordial acusatória que a imputação da prática delitiva ao Apelante decorre apenas da sua posição de gerência, inexistindo qualquer prova do nexo de causalidade entre a sua conduta e a prática delitiva.

Entretanto, tal condição não é fator suficiente à identificação do Apelante como autor do delito. Não há responsabilização criminal pela simples detenção de uma posição, sob pena de se incorrer em indevida responsabilidade penal objetiva. No Estado Democrático de Direito, vige um “*direito penal do fato*”, de controle de condutas; e não um “*direito penal de autor*”, de controle sobre o que as pessoas são.



Veja-se que embora seja incontroverso que à época do fato o Réu ocupava a posição de administrador da empresa _____, a instrução processual demonstrou que foram contratados para a realização da escrituração contábil da sociedade os contadores _____ e _____.

Neste ponto, os contadores confirmaram em juízo como supostamente ocorreram as fraudes fiscais, destacando que eram os responsáveis pela escrituração fiscal da sociedade empresária no período descrito na denúncia.

À vista deste contexto, como comprovado que a contabilidade da pessoa jurídica foi delegada a profissionais especializados em serviços contábeis e que a acusação não produziu prova de nenhuma conduta concreta no plano fático que vincule o Apelado à prática dos crimes tributários apurados nesta ação penal, é de rigor a manutenção da sentença absolutória.

Destaca-se, novamente, que a mera invocação da condição de administrador da empresa não é fator suficiente para autorizar a prolação de decreto judicial condenatório. A posição ostentada em relação à pessoa jurídica contribuinte não permite que simplesmente se presuma a autoria do delito tributário praticado no âmbito da empresa. É preciso que exista a descrição e a comprovação de comportamentos que vinculem os agentes concretamente às práticas criminosas, o que não há no caso.

Em casos similares, decidiu esta Câmara:

APELAÇÃO CRIME. CONDENAÇÃO PELA PRÁTICA DOS DELITOS PREVISTOS NO ARTIGO 1º, INCISOS I, II E IV, DA LEI 8.137/90, VINTE E UMA VEZES, NA FORMA DO ART. 71, DO CÓDIGO PENAL. CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. RECURSO INTERPOSTO PELO RÉU. MATERIALIDADE DELITIVA QUE RESTOU COMPROVADA, CONTUDO, **AUSÊNCIA DE PROVAS SUFICIENTES PARA A COMPROVAÇÃO DA AUTORIA. TEORIA DO DOMÍNIO DO FATO QUE NÃO ENSEJA NA PRESUNÇÃO DA AUTORIA PELA SIMPLES POSIÇÃO DE SÓCIO, GERENTE OU ADMINISTRADOR DA EMPRESA, SOB PENA DE RESPONSABILIZAÇÃO OBJETIVA. INSUFICIÊNCIA DE PROVAS DO NEXO DE CAUSALIDADE ENTRE A CONDUTA DO ACUSADO E A PRÁTICA DELITIVA. PRECEDENTES DO STF E DO STJ. SENTENÇA REFORMADA PARA ABSOLVER O ACUSADO.** RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. (TJPR – 2ª C.Criminal – 0002846-85.2015.8.16.0052 – Rel. Des. Mario Helton Jorge – j. 08.04.2021 – grifos não constam do original).

APELAÇÃO CRIMINAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. ARTIGO 1º, INCISOS I, II E IV, DA LEI Nº. 8.137/90. SENTENÇA IMPROCEDENTE. INSURGÊNCIA MINISTERIAL. PEDIDO DE CONDENAÇÃO DOS APELADOS NOS TERMOS DA DENÚNCIA. NÃO ACOLHIMENTO. MATERIALIDADE DELITIVA DEVIDAMENTE COMPROVADA. AUTORIA, POR SUA VEZ, QUE MOSTROU-SE DUVIDOSA. **TEORIA DO DOMÍNIO DO FATO QUE NÃO ENSEJA NA PRESUNÇÃO DA AUTORIA PELA SIMPLES POSIÇÃO DE SÓCIO, GERENTE OU ADMINISTRADOR DA EMPRESA, SOB PENA DE RESPONSABILIZAÇÃO OBJETIVA. PROVAS DOS AUTOS QUE DEMONSTRAM QUE OS APELADOS FIGURARAM COMO ‘LARANJAS’ NA PRÁTICA DELITIVA. INSUFICIÊNCIA DE PROVAS DO NEXO DE CAUSALIDADE ENTRE A CONDUTA DOS ACUSADOS E A PRÁTICA DELITIVA. PRECEDENTES DETA CORTE E DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. SENTENÇA MANTIDA. ABSOLVIÇÃO CONFIRMADA.** RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO. (TJPR – 2ª C.Criminal



– 0003239-19.2015.8.16.0146 – Rel. Juiz de Direito Substituto em 2.º Grau Kennedy Josue Greca de Mattos
– j. 14.12.2021 – grifos não constam do original).

Convém salientar que nos crimes tributários – como em toda espécie de delito – a discussão não se limita à comprovação da supressão dos tributos devidos (materialidade). A responsabilização penal também demanda a indicação adequada da conduta do agente, o resultado lesivo e o nexo de causalidade entre um e outro (autoria).

Contudo, como exposto, a mera invocação da condição do réu como sócio-administrador e, portanto, responsável pela contabilidade da empresa, não é fator suficiente para autorizar a prolação de decreto judicial condenatório na esfera penal, sobretudo quando considerado que ele contava com assessoria contábil especializada.

Por essa razão, a posição do Acusado na empresa não permite simplesmente presumir que ele tenha diretamente realizado as condutas típicas descritas na denúncia. É preciso que exista a descrição e comprovação nos autos de determinado comportamento doloso que vincule o agente concretamente ao suposto resultado criminoso.

Neste ponto, conforme bem fundamentado na sentença:

Mesmo que se considerem corretas todas as autuações fiscais relatadas neste feito, não há nenhuma prova clara de que o acusado tenha agido com dolo para fraudar o Fisco estadual e se apropriar de valores a ele devidos. Pelo contrário, ao que parece, ele sequer sabia das irregularidades, nem se aproveitou delas, tanto é que as contestou na via administrativa e parcelou os débitos por certo período (cf. termos de parcelamento no decorrer da mov. 11), restando dúvida razoável de seu dolo.

Assim, diante da insuficiência de provas para fundamentar um decreto condenatório, na medida em que não se tem por atingido o nível de certeza exigido para comprovar a prática dos crimes descritos na denúncia, aplica-se o princípio *in dubio pro reo*.

Ensina a doutrina:

Ao lado da presunção de inocência, como critério pragmático de solução da incerteza (dúvida) judicial, o princípio do *in dubio pro reo* corrobora a atribuição da carga probatória ao acusador e reforça a regra de julgamento (não condenar o réu sem que sua culpabilidade tenha sido suficientemente demonstrada). A única certeza exigida pelo processo penal refere-se à prova da autoria e da materialidade, necessárias para que se prolata uma sentença condenatória. Do contrário, em não sendo alcançado esse grau de convencimento (e liberação de cargas), a absolvição é imperativa. Isso porque, ao estar a inocência assistida pelo postulado de sua presunção, até prova em contrário, essa prova contrária deve aportá-la quem nega sua existência, ao formular a acusação. Trata-se de estrita observância ao *nulla accusatio sine probatione*. (LOPES JR., Aury. **Direito Processual Penal**. 21. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2024. Ebook).



Diante do exposto, deve ser mantida a sentença que absolveu o Apelado _____ da imputação da prática dos crimes do art. 1º, incisos I e II, da Lei n.º 8.137/1990 e do art. 2º, inciso II, da Lei n.º 8.137/1990, com base no art. 386, inciso VII, do Código de Processo Penal.

III – CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto pelo **conhecimento e desprovimento** do recurso.

IV - DISPOSITIVO

Ante o exposto, acordam os Desembargadores da 2ª Câmara Criminal do TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO PARANÁ, por unanimidade de votos, em julgar CONHECIDO E DESPROVIDO o recurso do MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DO PARANÁ.

O julgamento foi presidido pela Desembargadora Priscilla Placha Sá (relatora), com voto, e dele participaram Desembargador Kennedy Josue Greca De Mattos e Desembargador José Maurício Pinto De Almeida.

Curitiba, 12 de março de 2026.

Desembargadora Priscilla Placha Sá

Relatora

gp16

