

APROPRIAÇÃO INDÉBITA TRIBUTÁRIA – ART. 2º, II, DA LEI 8.137/1990 (PARECER/CASO "ICMS DECLARADO E NÃO PAGO" – BRASÍLIA/DF)

*TAX MISAPPROPRIATION – ARTICLE 2, II, OF
LAW 8,137/1990 (LEGAL OPINION OF "ICMS
TAX DECLARED AND NOT PAID" – BRASÍLIA/DF)*

ALEXANDRE WUNDERLICH

Doutor em Direito e Mestre em Ciências Criminais pela PUCRS. Professor do
Mestrado Profissional em Direito do IDP em Brasília/DF.
Lattes CV: [<http://lattes.cnpq.br/2789258322413679>].
Orcid: [<https://orcid.org/000-0001-8090-631X>].
alexandre.wunderlich@wunderlich.com.br

MARCELO ALMEIDA RUIVO

Doutor em Ciência Jurídico-Criminais pela Faculdade de Direito da Universidade de
Coimbra. Professor do LLM em Direito Penal Econômico do IDP em Brasília/DF.
Lattes CV: [<http://lattes.cnpq.br/0251837300025745>].
Orcid: [<https://orcid.org/0000-0003-2929-9088>].
marceloaruivo@gmail.com

DOI: [<https://doi.org/10.5281/zenodo.10042435>].

ÁREAS DO DIREITO: Processual; Penal; Tributário

RESUMO: Trata-se de estudo sobre o caso do "ICMS declarado e não pago". O estudo revisa os conteúdos dos votos do julgamento do *Habeas Corpus* 399.109/SC pelo Superior Tribunal de Justiça e a diferenciação entre o ilícito tributário (inadimplemento) e o crime tributário (fraude para redução de receita), com base no conceito constitucional de crime como ofensa dolosa ou culposa ao bem jurídico. Reconhece o bem jurídico e a técnica de tutela do crime do art. 1º,

ABSTRACT: This is a study on the case of "ICMS tax declared and not paid". The study reviews the content of the votes from the Habeas Corpus 399,109/SC trial by the Superior Court of Justice (STJ) and the differentiation between tax illicit (default) and tax crime (fraud to reduce revenue), based on the constitutional concept of crime as an offense against a legal good. It recognizes the legal good and the technique of protection of the crime of art. 1, of Law 8,137/1990 and the

da Lei 8.137/1990 e da apropriação indébita de receita tributária (art. 2, II, da Lei 8.137/1990), destacando o dolo de omissão e a especial finalidade de não repassar o valor de terceiro com ânimo de apropriação. Conclui que o contribuinte emissor da nota fiscal é devedor direto confesso.

PALAVRAS-CHAVE: Inadimplemento tributário – Fraude fiscal – Finalidade de apropriação indébita – Confissão de débito sem finalidade de apropriação.

misappropriation of tax revenue (art. 2, II, of Law 8,137/1990), highlighting the intention of omission and the special purpose of not passing on the value with the intention of appropriation. It concludes that taxpayer, issuer of the bill of sale, is a confessed direct debtor.

KEYWORDS: Tax default – Tax fraud – Purpose of misappropriation – Confession of indebtedness without purpose of misappropriation.

SUMÁRIO: 1. A consulta em memorial técnico. 2. Contexto da consulta: crimes tributários na expansão do direito penal. 3. Precedente a ser examinado – Decisão da 3ª Sessão do STJ no *Habeas Corpus* 399.109/SC. 4. Diferenciação entre o ilícito tributário (inadimplemento) e o crime tributário (fraude para redução de receita). 5. Conceito constitucional de crime: ofensa dolosa ou culposa ao bem jurídico. 5.1. Elementos objetivos do crime. 5.2. Elementos subjetivos geral e especial do crime. 6. Bem jurídico e a técnica de tutela dos crimes contra a ordem tributária (art. 1º da Lei 8.137/1990). 7. Apropriação indébita de receita tributária (Art. 2º, II da Lei 8.137/1990). 7.1. Elemento objetivo do tipo: bem jurídico e resultado. 7.2. Elemento subjetivo do tipo de apropriação indébita: vontade de não repassar o valor com ânimo de apropriação. 8. Precedentes jurisprudenciais. 9. Sujeito ativo do crime de apropriação tributária. O contribuinte emitente da nota é devedor direto confesso e não depositário de valores do fisco. 10. Síntese do memorial técnico. 11. Bibliografia.

1. A CONSULTA EM MEMORIAL TÉCNICO

A Federação de Entidades Empresariais do Rio Grande do Sul (Federasul), buscando ingressar como *Amicus Curiae* junto ao e. STF nos autos do Recurso Ordinário Constitucional no *Habeas Corpus* 163.334, originário do Estado de Santa Catarina (Caso do ICMS declarado e não pago), apresenta cópia digital dos autos da ação penal e questões científicas sobre a redação típica do crime previsto no art. 2º, II da Lei 8.137/1990, para que sejam respondidas a partir do exame jurídico-técnico. O trabalho concretiza-se na forma de memorial técnico, fruto de nossa atuação *pro bono*.

São duas as questões fundamentais:

1º quesito. Há conformidade constitucional e legal na interpretação realizada pela Terceira Sessão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no HC 399.109/SC, no sentido de que toda e qualquer declaração de tributo, sem pagamento do valor do tributo, concretiza o crime de apropriação indébita de receita tributária do art. 2º, II, da Lei 8.137/1990?

2º quesito. Quais são os elementos do tipo objetivo e subjetivo do crime de apropriação indébita tributária necessários para a legítima imputação da responsabilidade penal pelo art. 2º, II, da Lei 8.137/1990?

Estes são os dois questionamentos científicos ofertados pela consulente e que passamos a examinar.