

**APELAÇÃO CRIMINAL Nº 5000765-67.2011.404.7204/SC**

**RELATOR : JOÃO PEDRO GEBRAN NETO**  
**APELANTE : ROBERTO JUNKES**  
**ADVOGADO : KRISTIAN JEFFERSON MELLO**  
**APELADO : MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL**  
**INTERESSADO : ADEMIR PERUCHI**  
**ADVOGADO : FRANCISCO MANOEL DA SILVA**

**EMENTA**

**PENAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. REDUÇÃO OU SUPRESSÃO DE TRIBUTOS FEDERAIS. ART. 1º, I, DA LEI Nº 8.137/90. AUTORIA E MATERIALIDADE DEMONSTRADAS. RESPONSABILIDADE DO CONTADOR. AFASTADA. DOLO GENÉRICO.**

1. Comete crime contra a ordem tributária o agente que suprime o pagamento de tributos, mediante omissão de informações e prestação de declaração falsa às autoridades fazendárias.

2. Em se tratando de crimes contra a ordem tributária, aplica-se a teoria do domínio do fato. É autor do delito aquele que detém o domínio da conduta, ou seja, o domínio final da ação, aquele que decide se o fato delituoso vai acontecer ou não. Tratando-se de tributo devido pela pessoa jurídica, autor será aquele que efetivamente exerce o comando administrativo da empresa, podendo ser o administrador, o sócio-gerente, diretor, administrador por procuração de sócio ou mesmo um administrador de fato que se valha de interposta pessoa, esta figurando apenas formalmente como administrador.

3. Não há como responsabilizar o contador pela sonegação tributária se não comprovado que esse tinha poderes para decidir sobre o recolhimento, ou não, dos tributos. Independentemente do assessoramento por contador, a responsabilidade por seus atos, especialmente no que tange à quitação de tributos, é do administrador legal.

4. O elemento subjetivo do tipo é o dolo genérico, bastando, para a perfectibilização do delito, que o agente tenha a vontade livre e consciente de suprimir ou reduzir o pagamento de tributos.

5. Recurso improvido.

## ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia 8a. Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, **negar provimento à apelação**, nos termos do relatório, votos e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 15 de abril de 2015.

**Desembargador Federal João Pedro Gebran Neto**

## RELATÓRIO

O Ministério Público Federal ofereceu denúncia contra **ROBERTO JUNKES**, nascido em 06/02/1961, e **ADEMIR PERUCHI**, nascido em 21/05/1955, imputando-lhes a prática dos fatos tipificados no **art. 1º, I e II, da Lei nº 8.137/90**.

A peça inicial acusatória narra o seguinte:

- 1. Os denunciados ROBERTO JUNKES e ADEMIR PERUCHI, o primeiro na qualidade de sócio-gerente e o segundo na condição de contador da empresa DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS JUNKES LTDA (CNPJ 85.257.285/0001-01), estabelecida na Rua Jorge Elias de Luca, bairro Nossa Senhora Salete, Criciúma, reduziram tributo e contribuição social atinente aos anos-calendário de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003, porquanto prestaram, em convergência de vontades, declaração falsa às autoridades fazendárias, bem como fraudaram a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos em documento exigido pela lei fiscal.*
- 2. Consta da Representação Fiscal para Fins Penais (fls. 03/08) e do Termo de Verificação Fiscal (fls. 50/56), que a empresa DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS JUNKES LTDA, nos anos-calendário de 1999 e 2000, apresentou valores inexatos no que tange à base de cálculo do PIS e da COFINS. Os valores declarados, segundo constatou a Receita Federal nos processos administrativos n. 11516.002147/2004-82 e 11516.002146/2004-38, estavam em discrepância do montante pecuniário constante na escrituração contábil e fiscal da pessoa jurídica investigada.*
- 3. Nos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003, a empresa DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS JUNKES LTDA, por intermédio dos denunciados, optou fraudulentamente pelo sistema SIMPLES (Processo n. 11516.002017/2004-82). Isso porque a empresa, que não preenchia os requisitos para aderir ao SIMPLES, omitiu os valores reais de sua receita bruta, declarando valores a menor que a permitiriam usufruir do benefício destinado às microempresas e*

empresas de pequeno porte. Tal fraude foi detectada com proficiência pela Receita Federal, a qual constatou que os valores declarados estavam em descompasso com o montante inserto nos livros de registros de saídas.

4. Nesse sentido, segue tabela demonstrando a divergência dos valores declarados, que serviram para que a empresa investigada lograsse reduzir tributos federais, mediante a indevida inscrição no programa SIMPLES.

Ano-calendário	Receita Bruta segundo DIPJ	Receita Bruta segundo Livro de Saídas
2000	R\$ 1.554.166,07	R\$ 1.554.735,72
2001	R\$ 449.593,39	R\$ 1.617.518,07
2002	R\$ 234.635,68	R\$ 1.364.145,16
2003	R\$ 290.393,29	R\$ 1.764.021,14

5. Ressalta-se que os créditos tributários constituídos em desfavor da empresa administrada pelos denunciados, constantes nos processos n. 11516.002147/2004-82, 11516.002146/2004-38 e 11516.002017/2004-82, encontram-se devidamente inscritos em dívida ativa, conforme se pode verificar da documentação de fls. 478/480 e demais documentos em anexo. Por outro lado, a empresa não aderiu a qualquer programa de parcelamento, estando os débitos na situação "ativa em cobrança", nos termos da informação prestada pela Procuradoria da Fazenda Nacional (documento anexo).

7. Para melhor compreensão dos valores inscritos em dívida ativa correlatos aos tributos suprimidos pelos denunciados, transcreve-se a seguinte tabela:

Número do Processo Valor inscrito em dívida ativa Espécie do Tributo  
suprimido Anoscalendário Em que a empresa suprimiu o  
tributo 11516 0002147/2004-82 R\$  
11.731,45 PIS 1999/2000 11516 002146/2004-38 R\$  
54.135,50 COFINS 1999/2000 11516 002017/2004-40 R\$  
169.509,35 IRPJ 2001, 2002 e 2003 11516 002017/2004-40 R\$  
115.215,68 CSLL 2001, 2002 e 2003 11516 002017/2004-40 R\$  
255.099,38 COFINS 2001, 2002 e 2003 11516 002017/2004-40 R\$  
58.923,70 PIS 2001, 2002 e 2003

8. Registre-se, finalmente, que as condutas subseqüentes (anos calendário de 2000, 2001, 2002 e 2003), pelas condições de tempo, lugar, maneira de execução e outras semelhantes, serviram como continuação da primeira conduta (ano calendário de 1999).

## **II - DA MATERIALIDADE E AUTORIA DELITIVAS**

9. A materialidade e a autoria delitivas restaram comprovadas através da Representação Fiscal para Fins Penais (fls. 03/08); dos Autos de Infração e demonstrativos de fls. 63/126; do Termo de Verificação Fiscal e de Encerramento de Fiscalização (fls. 50/56); da Representação para Fins de Exclusão do SIMPLES (fls. 245/247), declarações de fls. 403/475, informações de fls. 478/480, bem como pelos demais elementos de prova constantes dos autos.

(...)

A denúncia foi recebida em **01/04/2011** (evento 3).

Processado o feito, sobreveio sentença, publicada em **18/09/2014**, que julgou parcialmente procedente a pretensão exposta na denúncia para **absolver o réu ADEMIR PERUCHI e condenar o réu ROBERTO**

**JUNKES** pela prática do crime previsto no art. 1º, I, e II, da Lei nº 8.137/90, nos seguintes termos (evento 80):

Ante o exposto, **JULGO PROCEDENTE EM PARTE** a pretensão contida na denúncia para:

1) **ABSOLVER** o réu **ADEMIR PERUCHI**, nos termos do art. 386, V do Código de Processo Penal;

2) **CONDENAR** o réu **ROBERTO JUNKES** à pena privativa de liberdade de **2 (dois) anos e 4 (quatro) meses de reclusão**, em regime inicial aberto, e à pena de multa de **50 (cinquenta) dias-multa**, no valor unitário de 1/5 (um quinto) do salário-mínimo, conforme fundamentação, por infração ao artigo 1º, I e II, da Lei 8.137/1990;

3) **SUBSTITUIR** a pena privativa de liberdade imposta ao réu **ROBERTO JUNKES**, por duas penas restritivas de direito (art. 44, § 2º, do CP), consistente em **prestação pecuniária** (art. 43, I, do CP) no valor de R\$ 10.000,00, corrigidos monetariamente a partir da data de publicação desta sentença até o efetivo pagamento, na forma a ser definida pelo juízo da execução, e em **prestação de serviços à comunidade** (art. 43, IV, do CP) pelo período de 2 (dois) anos e 4 (quatro) meses, a ser cumpridas na forma que será definida pelo juízo da execução;

4) **CONDENAR** o réu **ROBERTO JUNKES** ao pagamento das custas do processo.

**Fixo os honorários advocatícios da defensora dativa, Dra. Susiane Formentin Mendes - OAB/SC 27.194**, em R\$ 507,17 (quinhentos e sete reais e dezessete centavos), valor máximo estabelecido na tabela I do anexo I da Resolução 558/2007 do Conselho da Justiça Federal.

**PUBLIQUE-SE. REGISTRE-SE. INTIMEM-SE.**

Após o trânsito em julgado, requisitem-se os honorários advocatícios conforme determinado.

Criciúma, 18 de setembro de 2014.

Em suas razões recursais o réu sustentou, em suma, que: **(a)** não restou demonstrado o dolo a justificar a sentença condenatória; **(b)** o erro foi cometido por seu contador, já que entregara todas as notas fiscais ao profissional, sendo este o responsável pela confecção das declarações.

Com contrarrazões (evento 113), subiram os autos para este Tribunal.

O Ministério Público Federal ofertou parecer opinando pelo desprovimento da apelação (evento 6).

**É o relatório.**

**À revisão.**

**Desembargador Federal João Pedro Gebran Neto**  
**Relator**

## VOTO

### 1. Tipicidade, materialidade, autoria e dolo.

A denúncia imputou ao acusado a prática do crime previsto no artigo 1º, inciso I e II, da Lei nº 8.137/90, que assim dispõe:

*Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:*

*I - omitir informação, ou prestar informação 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;*

*III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;*

*IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;*

*V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.*

Destarte, para a subsunção de determinada conduta no tipo penal acima descrito necessário que haja redução ou supressão do tributo mediante emprego de fraude, visto que o mero inadimplemento do tributo não constitui crime.

No presente caso, a conduta narrada na inicial se enquadra no tipo penal, visto que o acusado, na qualidade de administrador da pessoa jurídica DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS JUNKES LTDA teria suprimido tributos, mediante a prestação de informações falsas à Receita Federal durante os anos-calendário de 1999 a 2003, bem como, a partir de 2001, teria omitido receitas para optar indevidamente pelo sistema SIMPLES, resultando um débito tributário de R\$ 1.126.846,59 em 19/11/2009 (evento 1, PROCADM29, pág. 2).

A materialidade resta demonstrada a partir dos documentos anexados aos autos com a inicial acusatória, especialmente: representação fiscal para fins penais (evento 1, PROCADM2, pp. 1/6); auto de infração (evento 1, PROCADM5/PROCADM12) e declarações de IRPJ referente aos anos-calendário 2000 a 2003 (evento 1, PROCADM14/PROCADM16).

Tais documentos demonstram de maneira clara e precisa que houve a efetiva supressão de tributos federais (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), nos anos-calendário de 1999 a 2003, devidos por DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS JUNKES LTDA., mediante omissão de receitas e prestação de informações falsas à autoridade fazendária.

Dessa forma, está demonstrada a materialidade.

Quanto à autoria nos crimes contra a ordem tributária em que figura como contribuinte uma pessoa jurídica, assim menciona José Paulo Baltazar Junior na obra "Crimes Federais":

*A partir dos indícios e dados formais como o contrato ou o estatuto que revelam quem era o sócio-gerente, o presidente, o diretor, já se pode visualizar quem tinha aparentemente o poder de comando na empresa, sendo esse dado suficiente para o oferecimento e recebimento da denúncia (TRF, HC 20070400041971-6/RS, Élcio Pinheiro de Castro, 8ª T., u., 16.1.08). Mas esse tipo de indício tem que ser corroborado por outras provas, uma vez que ninguém pode ser condenado somente por figurar como diretor no estatuto da empresa (STJ, HC 13.597/PA, Jorge Scartezzini, 5ª T., u., 13.11.00) ou como sócio-gerente no contrato social (TRF4, AC 19997104002776-4/RS, Vladimir Freita, 7ª T., u., DJ 15.5.02), exigindo-se, para condenação, a prova de que tenha poderes de gerência. Essa confirmação se dá especialmente pela prova oral, seja pelo interrogatório do próprio réu, que pode admitir que administrava a empresa, pela inquirição de testemunhas, o fiscal responsável pela autuação, os empregados ou ex-empregados e até mesmo os clientes da empresa arrolados como testemunhas abonatórias pela defesa podem revelar quem dirigia os negócios e com quem mantinham os seus contatos. (BALTAZAR JR., José Paulo. Crimes Federais. 8 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 536)*

Em se tratando de crimes contra a ordem tributária, aplica-se a teoria do domínio do fato: é autor do delito aquele que detém o domínio da conduta, ou seja, o domínio final da ação, aquele que decide se o fato delituoso vai acontecer ou não, independentemente dessa pessoa ter ou não realizado a conduta material de inserir elemento inexato em documento exigido pela lei fiscal, por exemplo.

Confira-se ainda o ensinamento de Delmanto, orientado pelas lições de Claus Roxin:

*O domínio funcional do fato não se subordina à execução pessoal da conduta típica ou de fragmento desta, nem deve ser pesquisado na linha de uma divisão aritmética de um domínio 'integral' do fato, do qual tocaria a cada coautor certa fração. Considerando-se o fato concreto, tal como se desenrola, o coautor tem reais interferências sobre o seu Se e o seu Como; apenas, face à operacional fixação de papeis, não é o único a tê-las, a finalisticamente conduzir o sucesso. Pode-se entretanto afirmar com Roxin que cada coautor tem a sorte do fato total em suas mãos (jeder das Schicksal der Gesamttat in der Hand hat), 'através de sua função específica na execução do sucesso total, porque se recusasse sua própria colaboração faria fracassar o fato' (...). Não basta, pois, ao coautor que seja ele codetentor da resolução comum para o fato. (...); é de mister, já que se trata de um autor, que realize tal resolução, e isto se dá quando disponha ele do domínio funcional do fato" (Concurso de Agentes, 2ª Ed., Rio de Janeiro, Lumen Juris, 2004, PP. 101-103). Assim, aquele que fica na rua, vigiando o local a fim de avisar os meliantes que entraram para furtar o imóvel caso os proprietários apareçam, seria um mero partícipe e não um coautor, por não possuir o domínio funcional do fato, com o que também concorda o referido autor (ob. Cit., p. 112). (DELMANTO, Celso. et al. Código Penal Comentado. 8 ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 196).*

Restou demonstrado que o réu ROBERTO JUNKES era o administrador da empresa DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS JUNKES LTDA. à época dos fatos.

Compulsando os autos, verifica-se que o réu consta no contrato social como administrador da empresa, gerenciada única e isoladamente por esse (evento 1, PROCADM4). Constata-se, ainda, que todas as intimações fiscais foram assinadas pelo acusado, identificado como responsável pela sociedade (evento 1, PROCADM5/PROCADM12).

A esses documentos soma-se o interrogatório do corréu (evento 65, VIDEO2) e do informante Vinícius (evento 66, VIDEO1), que informam que ROBERTO era o administrador da empresa.

Em que pese a defesa tenha tentado repassar a responsabilidade pela omissão de receitas nas declarações ao contador, não há elementos nos autos a corroborar tal tese.

Segundo se depreende dos depoimentos colhidos em juízo, ROBERTO era o responsável pela entrega das notas fiscais ao contador e pelo pagamento das guias dos tributos. Dessa forma, não é plausível a tese de que o administrador desconhecia as declarações feitas a menor. O informante Vinicius (evento 66, VIDEO1) chega a afirmar expressamente que o réu deixou de fornecer ao escritório de contabilidade a totalidade das notas fiscais da empresa.

Assim sendo, na condição de administrador, o réu é responsável pelo delito de suprimir tributos devidos pela pessoa jurídica, mediante omissão de receitas (art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90), estando configurada a **autoria delitiva**.

Quanto ao dolo, tem-se por configurado.

O dolo do crime tributário previsto no art. 1º da Lei nº 8.137/90 é a vontade livre e consciente de suprimir ou reduzir tributo. Trata-se de dolo genérico, não se exigindo do agente especial estado de ânimo voltado a um fim específico (dolo específico).

No caso em apreço, está configurado o dolo de supressão de tributos. Houve, então, vontade livre e consciente de sonegar o tributo sabidamente devido, mediante a omissão de informações às autoridades fazendárias.

Dessa forma, restou demonstrado que o acusado agiu com o dolo de praticar o delito capitulado no art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90.

## **2.2. Alegações da defesa**

### **2.1. Ausência de prova da autoria**

Alega a defesa que não restou comprovada a autoria, sob o argumento de que cabia ao contador da empresa a responsabilidade pela parte fiscal.

Não assiste razão ao recorrente.

A administração da empresa competia exclusivamente ao acusado, que detinha o poder de mando sobre todos os assuntos da empresa, inclusive sobre o recolhimento dos tributos (segundo depoimento de ADEMIR, era o acusado quem efetuava o pagamento das guias).

Dessa forma, não há como responsabilizar o contador se não comprovado que esse tinha poderes para decidir sobre o recolhimento, ou não, dos tributos.

Nesse sentido é uníssona a jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais:

*PENAL. ARTIGO 1º, INCISO I, LEI Nº 8.137/90. SONEGAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRELIMINARES. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. PROVA LÍCITA. INOCORRÊNCIA. MATERIALIDADE, AUTORIA E DOLO COMPROVADOS. RESPONSABILIDADE. 1. Consoante dispõe o artigo 144, § 1º, do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, diferentemente das leis de natureza material que alcançam apenas os fatos geradores ocorridos em sua vigência. Dessarte, a regra inserta no artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001, revestindo-se de caráter procedimental, por força do artigo 144, § 1º, do Código Tributário Nacional, possui aplicação imediata, incidindo sobre fatos pretéritos. 2. De igual sorte, por sua natureza procedimental, a Lei nº 10.174/01, que deu nova redação ao § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311/96, permitindo a utilização das informações prestadas pelas instituições financeiras, com base na CPMF, diretamente à Receita Federal, possui aplicação retroativa. 3. Portanto, é lícita a prova que ampara o presente processo, consistente em dados bancários que evidenciaram a sonegação tributária, razão pela qual não merece provimento o apelo da defesa nesse tópico. 4. Restaram comprovadas a materialidade delitiva e a autoria em relação à ré Dicléia, bem como a existência do dolo, evidenciada a materialidade na omissão de dados geradores de obrigações tributárias com vistas à omissão ou supressão de tributos por ela devidos. 5. Comprovado que a acusada exercia de forma concentrada a direção da empresa Comercial Napoleão de Alimentos. Entretanto, tentou transferir a responsabilidade a respeito da omissão de informações ao seu contador. Mesmo que se admita que essa tarefa era outorgada ao contador, não afasta a responsabilidade da acusada, pois como gestora do empreendimento, a ré possuía o dever de fiscalizar o fiel cumprimento das obrigações tributárias. 6. Conforme o artigo 156, do Código de Processo Penal, cabia à defesa apresentar documentos que comprovassem sua tese, não tendo o feito, resta caracterizada a omissão de receitas, sendo Dicléia responsável pela movimentação financeira geradora da obrigação tributária. 7. Afeiçoando-se aos critérios adotados por esta Corte em casos tais, o decisor deve ser mantido por seus próprios fundamentos. (TRF4, APELAÇÃO CRIMINAL Nº 5003010-75.2011.404.7002, 7ª TURMA, Des. Federal SEBASTIÃO OGÊ MUNIZ, POR UNANIMIDADE, JUNTADO AOS AUTOS EM 14/05/2014)*

*PENAL. APELAÇÃO CRIMINAL. APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. USO DE DOCUMENTO FALSO. PRELIMINAR REJEITADA. MATERIALIDADE E AUTORIA DEMONSTRADAS. CONDENAÇÃO MANTIDA. PANAS-BASE. MAJORAÇÃO. PERSONALIDADE DO RÉU. CONDUTA SOCIAL. CONTINUIDADE DELITIVA. PATAMAR DE AUMENTO MANTIDO. CONCURSO MATERIAL. REGIME ABERTO. VALOR DO DIA-MULTA. MANUTENÇÃO. PRESTAÇÃO PECUNIÁRIA SUBSTITUTIVA. DESTINAÇÃO DE OFÍCIO À UNIÃO FEDERAL. RECURSO DA DEFESA IMPROVIDO. RECURSO DA ACUSAÇÃO PROVIDO. 1. Rejeitada a preliminar arguida, ante a inocorrência da prescrição da pretensão punitiva. 2. Materialidade e autoria demonstrada em relação a ambos os delitos.*

3. O réu forjou sua retirada da sociedade, utilizando o documento falso para eximir-se das obrigações inerentes ao negócio, dentre as quais a responsabilidade pelo não recolhimento das contribuições previdenciárias. 4. Comprovado que o réu era o único responsável pela gerência da sociedade durante todo o período de não recolhimento, uma vez que a contrafação do INSTRUMENTO PARTICULAR DE ALTERAÇÃO E CONSOLIDAÇÃO DE CLÁUSULAS CONTRATUAIS DA ZAMPAR ENGENHARIA E CONSTRUÇÃO LTDA retira por completo sua validade. 5. Independentemente da empresa ser assessorada por um contador, empregado ou não, a responsabilidade por seus atos, especialmente no que tange à quitação de tributos, é do administrador legal, pois o simples fato de ter contratado um terceiro para cuidar dos assuntos fiscais não é suficiente para eximi-lo de suas obrigações. (...)  
(TRF3; ACR 200061810054141; Relator(a) Juiz Johansom Di Salvo; Órgão julgador Primeira Turma; DJF3 14/10/2009, p. 56; Decisão por unanimidade)

PENAL E PROCESSUAL. APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. PREVIDENCIÁRIA. ART. 168-A, CÓDIGO PENAL. TIPIFICAÇÃO. PRESCRIÇÃO PARCIAL. MATERIALIDADE DO DELITO E AUTORIA CONFIGURADOS. DOLO GENÉRICO. DIFICULDADES FINANCEIRAS. PROVAS INSUFICIENTES. CONTINUIDADE DELITIVA. DOSIMETRIA DA PENA. (...) 7) A autoria restou clara e insofismável, uma vez que através dos atos constitutivos da empresa é possível verificar que à época dos fatos a ré era proprietária e administradora da empresa. Cabe ressaltar que em seu depoimento a ré confessou ser a única administradora responsável, embora tenha aduzido que desconhecia a existência dos débitos, imputando a responsabilidade ao contador da empresa. Diante da prova da responsabilidade da ré pela gerência da empresa e conseqüentemente pelos repasses das contribuições sociais, a imputação dos fatos ao contador da empresa deveria estar robustamente provada nos autos, não bastando a mera alegação de que ele era o responsável, sem nenhum elemento corroborando esta afirmação, que restou isolada no conjunto probatório. (...)  
(TRF3; ACR 200661090057457; Relator(a) Juiz Cotrim Guimarães; Órgão julgador Segunda Turma; DJF3 12/03/2009, p. 226; Decisão por unanimidade)

RECURSO EM SENTIDO ESTRITO. REJEIÇÃO DA DENÚNCIA. ARTIGO 168-A DO CÓDIGO PENAL. CRIME SOCIETÁRIO. ACUSAÇÃO GENÉRICA. CONDUTAS NÃO INDIVIDUALIZADAS. RESPONSABILIDADE DO CONTADOR DA EMPRESA. - A singeleza dos requisitos do art. 41 do Código de Processo Penal não significa que o órgão acusador possa deixar de estabelecer qualquer vínculo entre o denunciado e a conduta delituosa a ele atribuída. - Mesmo nas hipóteses de autoria coletiva, a narrativa sem individualização das condutas só é aceita quando constatada a paridade de condições e poderes dos denunciados na alegada empreitada criminosa. - O recorrido não figurava no quadro social da empresa, nem atuou como administrador, apenas prestou serviços contábeis, não sendo presumível tivesse ele poder para decidir sobre o recolhimento de contribuições previdenciárias, responsabilidade reservada aos sócios da pessoa jurídica. - Recurso a que se nega provimento.  
(TRF4; RSE 200670010027948; Relator(a) Maria de Fátima Freitas Labarrère; Órgão julgador Sétima Turma; DJ 13/09/2006, p. 896; Decisão por unanimidade)

É inequívoco que a administração competia ao acusado. Ainda que as declarações entregues à Receita tenham sido confeccionadas pelo contador, isso não isenta o acusado de responsabilidade.

Dessa forma, não merece prosperar a tese da defesa de que a responsabilidade pelas condutas criminosas deve ser atribuída ao contador da empresa.

## **2.2. Ausência de prova do dolo**

Afirma o réu que não restou demonstrado o dolo em sua conduta, visto que sequer detinha conhecimento da sonegação de tributos.

Tal afirmação não merece guarida.

Conforme já bem explicitado nos tópicos anteriores, restou demonstrado que o acusado, na condição de administrador da pessoa jurídica, era o responsável pelas decisões quanto ao recolhimento de tributos, sendo inequívoco o dolo em sonegar tributos.

## **3. Dosimetria**

### **3.1. Considerações Gerais**

Adotou a legislação pátria o critério trifásico para fixação da pena, a teor do disposto no art. 68, do Código Penal. A pena base atrai o exame da culpabilidade do agente (decomposta no art. 59 do Código Penal nas circunstâncias do crime) e em critérios de prevenção. Não há, porém, fórmula matemática ou critérios objetivos para tanto, pois "*a dosimetria da pena é matéria sujeita a certa discricionariedade judicial. O Código Penal não estabelece rígidos esquemas matemáticos ou regras absolutamente objetivas para a fixação da pena*" (HC 107.409/PE, 1.<sup>a</sup> Turma do STF, Rel. Min. Rosa Weber, un., j. 10.4.2012, DJe-091, 09.5.2012). É no juízo subjetivo de reprovação que reside a censurabilidade que recai sobre a conduta.

ZAFFARONI e PIERANGELI, asseveram que "*a medida da pena-base indica o grau de culpabilidade, e que as considerações preventivas permitem fixá-las abaixo desse máximo (...). A culpabilidade abarcará tanto os motivos (é inquestionável que a motivação é problema da culpabilidade), como as circunstâncias e conseqüências do delito (que podem compor também o grau do injusto que, necessariamente, reflete-se no grau de culpabilidade). (...) A personalidade do agente cumpre uma dupla função: com relação à culpabilidade, serve para indicar - como elemento indispensável - o âmbito de autodeterminação do agente. Insistimos aqui ser inaceitável a culpabilidade de autor. A maior ou menor "adequação" da conduta ao autor, ou "correspondência" com a personalidade deste, em nenhum caso pode fundamentar uma maior culpabilidade, e, no máximo, deve servir para baixar a pena do máximo que a culpabilidade de ato permite, que é algo diferente*" (ZAFFARONI, Eugenio Raúl; e PIERANGELI, José Henrique. Manual de Direito Penal Brasileiro, Parte Geral. RT, p. 832/833).

Na lição de NIVALDO BRUNONI: "... a pena quando da sua determinação tem a exclusiva função de retribuição da culpabilidade, pois ela, em essência, reflete uma reprovação". Arremata o autor: "*a pena deve corresponder a magnitude da culpabilidade revelada no caso concreto, cuja*

*aferição será realizada com base nas condições pessoais do autor e nas circunstâncias concomitantes, dentre as quais os motivos, as conseqüências e o comportamento da vítima". (in Princípio da culpabilidade. Curitiba: Juruá, 2008, p, 325).*

**3.2.** Inexistindo qualquer ilegalidade ou recurso quanto ao ponto, mantenho a dosimetria nos termos em que fixada na sentença:

#### **DOSIMETRIA DA PENA**

##### Circunstâncias judiciais

*A dosimetria da pena deve ter início com a análise das circunstâncias judiciais previstas no art. 59 do Código penal.*

Culpabilidade - *'entendida como o grau de reprovabilidade da conduta' (STF. AP 470/DF) apresenta-se normal ao tipo.*

Antecedentes - *no caso, inexistem registros de maus antecedentes.*

Conduta social - *entendida, segundo a jurisprudência, como o comportamento do réu nos papéis de pai, marido, filho, aluno, membro da comunidade, profissional, cidadão (SANTOS, Juarez Cirino. Direito penal parte geral. p. 522). Nos autos não há informação de que o réu tenha conduta social negativa.*

Personalidade - *nos autos não há elementos seguros para aferição da personalidade do réu.*

Motivos - *entendidos como as razões positivas (compaixão, amizade, gratidão, honra etc) ou negativas (egoísmo, cólera, ganância, vingança, cobiça etc) que moveram a conduta do réu. O motivo foi obter ganho financeiro, sendo abrangido pelo tipo penal.*

Circunstâncias - *tanto podem ser positivas quanto negativas. Somente podem ser consideradas como negativas circunstâncias que não estejam abrangidas pelo tipo penal, sob pena ocorrência de indesejável de bis in idem. No caso, as circunstâncias são neutras.*

Conseqüências - *não se confunde com o resultado previsto no tipo, nem com os seus efeitos diretos. Deve ser entendido como os resultados, previsíveis pelo réu, de natureza pessoal, afetiva, moral, social, econômica ou política produzidos pelo delito (SANTOS, Juarez Cirino. Direito penal parte geral. p. 525). No presente processo, não há conseqüências a serem consideradas.*

Comportamento da vítima - *não há comportamento da vítima a ser considerado em razão da natureza do delito praticado.*

*Inexistente qualquer vetorial negativa, fixo a pena-base em 2 anos de reclusão.*

##### Agravantes e atenuantes

*Não restaram configurada quaisquer das atenuantes previstas no art. 65 do Código Penal ou agravantes do art. 61 do CP.*

*Resta, portanto, a pena-provisória em 2 anos de reclusão.*

##### Causas de especial aumento ou diminuição da pena

*Inexistem causas de especial aumento ou diminuição de pena.*

*A pena privativa de liberdade definitiva passa a ser, portanto, de 2 anos de reclusão.*

#### Pena de multa

*A Lei 8.137/90 estabelece regramento próprio para a incidência da pena de multa:*

*Art. 8º Nos crimes definidos nos arts. 1º a 3º desta lei, a pena de multa será fixada entre 10 (dez) e 360 (trezentos e sessenta) dias-multa, conforme seja necessário e suficiente para reprovação e prevenção do crime.*

*Parágrafo único. O dia-multa será fixado pelo juiz em valor não inferior a 14 (quatorze) nem superior a 200 (duzentos) Bônus do Tesouro Nacional BTN.*

*Considerando o quantum da pena privativa de liberdade definitivamente aplicada, fixo a pena pecuniária em 10 dias-multa para cada um dos cinco crimes reconhecidos.*

*Na segunda fase da aplicação da pena de multa deve-se fixar o valor de cada dia-multa, observando-se, unicamente, as condições financeiras do condenado.*

*Com a extinção do BTN ocorrida em fevereiro de 1991, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região passou a aplicar o salário mínimo para o cálculo do valor dos dias multa: 'A fixação da pena de multa deve observar os parâmetros do artigo 49 do CP, considerando a extinção do índice previsto no art. 9º, § único, da Lei 8.137/90 (BTN)' (AC 0006195-83.2005.404.7208, 8ª Turma, Rel. Des. Federal Paulo Afonso Brum Vaz, DE 26/10/2011).*

*Com ressalva de entendimento pessoal, visto que a substituição do critério de fixação do valor da multa penal exige lei em sentido estrito, aplico ao caso a jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 4ª Região para estabelecer o valor de cada dia-multa, entre 1/30 e 05 vezes o maior salário mínimo, conforme art. 49, §1º, do Código penal.*

*No caso, o MPF não trouxe subsídios para se avaliar a atual situação financeira do réu, razão pela qual, à minguia de outros elementos, fixo o valor do dia-multa em 1/30 do salário mínimo vigente à data do último fato (12-2003), atualizado deste então.*

#### Continuidade delitiva

*O crime continuado configura-se, a teor do art. 71 do Código Penal, 'Quando o agente, mediante mais de uma ação ou omissão, pratica dois ou mais crimes da mesma espécie e, pelas condições de tempo, lugar, maneira de execução e outras semelhantes, devem os subsequentes ser havidos como continuação do primeiro [...]'.  
'*

*Verificando que a supressão do recolhimento dos tributos ocorreu sucessivamente e nas mesmas condições de tempo, lugar e modo de execução, há de se consignar que houve continuidade delitiva, nos termos do art. 71 do CP.*

*Em que pese se observar, através da representação fiscal, que os fatos caracterizadores do ilícito dizem respeito aos débitos provenientes da supressão de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS durante os anos-calendários de 1999 a 2003, a denúncia requereu a condenação do réu apenas pela prática de cinco condutas - artigo 1º, I e II, da Lei 8.137/90, na forma do art. 71 do Código Penal (por cinco vezes).*

*A respeito da forma de incidência da causa de aumento relativa à continuidade delitiva, a Quarta Seção do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por ocasião do julgamento dos*

*Embargos Infringentes e de Nulidade nas ACRs 2000.04.010140654-9/RS e 2000.04.01.140655-0/RS, com relatoria do Desembargador Federal Volkmer de Castilho, DJU de 12-03-2003, acolheu como critério de mensuração da majorante o número de infrações verificadas no curso da cadeia delitiva, in verbis:*

*Delito de omissão no recolhimento de contribuições previdenciárias. Continuidade delitiva. Critério de aumento.*

*1. Em virtude da característica usual de prática reiterada do delito de omissão no recolhimento de contribuições previdenciárias, para o aumento decorrente da continuidade delitiva não se recomenda a utilização de critério objetivo ou puramente matemático em função do número de fatos, mas a adoção como critério de uma valorização sistemática que leva em conta tanto o número de omissões como a pena-base, fornecedor assim de um padrão de apenação adequado à conduta e compatível com a natureza repetitiva do delito, convindo estabelecer-se que: até 9 meses de omissão se reconhecerá 1/6 da majorante pela continuidade; de 9 a 18 meses - entre 1/5 e 1/4; de 18 a 24 meses - entre 1/4 e 1/3; de 24 a 30 meses - entre 1/3 e 1/2; de 30 a 33 meses - entre 1/2 e 2/3 e, acima de 33 meses a majorante de 2/3. [...]*

*Assim, diante do princípio da correlação, o acusado deve ser condenado pela prática do crime de estelionato, art. 171, § 3º, por cinco vezes, aumentando-se em 1/6 da pena, resultando numa pena privativa de liberdade de 2 anos e 4 meses de reclusão.*

*Quanto à pena de multa, incide a regra expressa do art. 72 do Código Penal, que determina a soma dos valores fixados para cada um dos delitos, resultando, no caso, em 50 dias multa.*

#### Regime de cumprimento da pena

*A fixação do regime de cumprimento da pena segue as regras do art. 33 do Código penal.*

*Tendo a pena privativa de liberdade sido fixada em menos de 4 anos e sendo o réu primário, o regime inicial para o cumprimento da pena será o aberto, nos termos do art. 33, § 2º, 'c', do Código penal.*

#### Substituição da pena privativa de liberdade

*Nos termos do art. 44 do Código Penal as penas restritivas de direitos são autônomas e substituem as privativas de liberdade, quando: (a) aplicada pena privativa de liberdade não superior a quatro anos e o crime não for cometido com violência ou grave ameaça à pessoa ou, qualquer que seja a pena aplicada, se o crime for culposos; (b) o réu não for reincidente em crime doloso; (c) a culpabilidade, os antecedentes, a conduta social e a personalidade do condenado, bem como os motivos e as circunstâncias indicarem que essa substituição seja suficiente.*

*No caso dos autos, trata-se de crime doloso, cuja pena aplicada foi inferior a quatro anos, o crime não foi cometido com violência ou grave ameaça. O réu não é reincidente em crime doloso. As circunstâncias judiciais não impedem a concessão do benefício.*

*Presentes, portanto, os requisitos do art. 44 do Código Penal a pena privativa de liberdade aplicada deve ser substituída por duas penas restritivas de direito (art. 44, § 2º, do CP).*

*A primeira, consistente em prestação pecuniária (art. 43, I, do CP) no valor de R\$ 10.000,00, corrigidos monetariamente a partir da data de publicação desta sentença até o efetivo pagamento, na forma a ser definida pelo juízo da execução. Aplicam-se os índices de correção monetária para débitos judiciais gerais adotados no Manual de Cálculos do Conselho da Justiça Federal.*

*A segunda, consistente em prestação de serviços à comunidade (art. 43, IV, do CP), pelo prazo de 2 anos e 4 meses, a ser cumprida na forma a ser definida pelo juízo da execução.*

*A escolha da prestação pecuniária se justifica na medida em que a motivação do delito foi, em grande parte, a apropriação de valores que deveriam ter sido recolhidos. Portanto, parte do ônus da pena deve incidir sobre o patrimônio do réu.*

*Já a prestação de serviços à comunidade, além de representar reparação direta dos danos sofridos pela sociedade em razão do delito, serve como meio eficaz à promoção das finalidades de prevenção específica e geral da pena.*

*Em caso de conversão em privativa de liberdade, o regime será aquele já fixado nesta sentença.*

#### **4. Conclusões**

Comprovados a autoria, a materialidade e o dolo, e sendo o fato típico, antijurídico e culpável, e considerando, ainda, a inexistência de causas excludentes de ilicitude e de culpabilidade, resta evidenciada a prática do delito do art. 1º, I e II, da Lei nº 8.137/90, devendo ser mantida a sentença condenatória.

**Ante o exposto, voto por negar provimento à apelação, nos termos da fundamentação.**

**É o voto.**

**Desembargador Federal João Pedro Gebran Neto**  
**Relator**

---

Documento eletrônico assinado por **Desembargador Federal João Pedro Gebran Neto, Relator**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **7303156v3** e, se solicitado, do código CRC **FB27DF34**.

Informações adicionais da assinatura:

Signatário (a): João Pedro Gebran Neto

Data e Hora: 16/04/2015 14:23

---

**EXTRATO DE ATA DA SESSÃO DE 15/04/2015**  
**APELAÇÃO CRIMINAL Nº 5000765-67.2011.404.7204/SC**  
**ORIGEM: SC 50007656720114047204**

RELATOR : Des. Federal JOÃO PEDRO GEBRAN NETO  
PRESIDENTE : Desembargador Federal Victor Luiz dos Santos Laus  
PROCURADOR : Dr. Luiz Felipe Hoffmann Sanzi  
REVISOR : Des. Federal LEANDRO PAULSEN  
APELANTE : ROBERTO JUNKES  
ADVOGADO : KRISTIAN JEFFERSON MELLO  
APELADO : MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL  
INTERESSADO : ADEMIR PERUCHI  
ADVOGADO : FRANCISCO MANOEL DA SILVA

Certifico que este processo foi incluído na Pauta do dia 15/04/2015, na seqüência 41, disponibilizada no DE de 06/04/2015, da qual foi intimado(a) o MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL e a DEFENSORIA PÚBLICA.

Certifico que o(a) 8ª TURMA, ao apreciar os autos do processo em epígrafe, em sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A TURMA, POR UNANIMIDADE, DECIDIU NEGAR PROVIMENTO À APELAÇÃO, NOS TERMOS DO VOTO DO RELATOR.

RELATOR  
ACÓRDÃO : Des. Federal JOÃO PEDRO GEBRAN NETO  
VOTANTE(S) : Des. Federal JOÃO PEDRO GEBRAN NETO  
: Des. Federal LEANDRO PAULSEN  
: Des. Federal VICTOR LUIZ DOS SANTOS LAUS

**Lisélia Perrot Czarnobay**  
**Diretora de Secretaria**

---

Documento eletrônico assinado por **Lisélia Perrot Czarnobay, Diretora de Secretaria**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **7486474v1** e, se solicitado, do código CRC **8C0CB0AB**.

Informações adicionais da assinatura:

Signatário (a): Lisélia Perrot Czarnobay  
Data e Hora: 15/04/2015 16:31

---