



Número: **5001230-87.2019.4.03.6181**

Classe: **APELAÇÃO CRIMINAL**

Órgão julgador colegiado: **11ª Turma**

Órgão julgador: **Gab. 39 - DES. FED. JOSÉ LUNARDELLI**

Última distribuição : **25/10/2021**

Valor da causa: **R\$ 0,00**

Processo referência: **5001230-87.2019.4.03.6181**

Assuntos: **Crimes contra a Ordem Tributária**

Segredo de justiça? **NÃO**

Justiça gratuita? **NÃO**

Pedido de liminar ou antecipação de tutela? **NÃO**

Partes		Procurador/Terceiro vinculado	
MILTON TAUFIC SCHAHIN (APELANTE)		CLAUDIA VARA SAN JUAN ARAUJO (ADVOGADO) GUILHERME SAN JUAN ARAUJO (ADVOGADO) VITOR ALEXANDRE DE OLIVEIRA E MORAES (ADVOGADO)	
MINISTERIO PUBLICO FEDERAL - PR/SP (APELADO)			
Documentos			
Id.	Data da Assinatura	Documento	Tipo
25872 4601	07/06/2022 16:08	<a href="#">Acórdão</a>	Acórdão



PODER JUDICIÁRIO  
**Tribunal Regional Federal da 3ª Região**  
**11ª Turma**

APELAÇÃO CRIMINAL (417) Nº 5001230-87.2019.4.03.6181

RELATOR: Gab. 39 - DES. FED. JOSÉ LUNARDELLI

APELANTE: MILTON TAUFIC SCHAHIN

Advogados do(a) APELANTE: CLAUDIA VARA SAN JUAN ARAUJO - SP298126, GUILHERME SAN JUAN ARAUJO - SP243232, VITOR ALEXANDRE DE OLIVEIRA E MORAES - SP368781-A

APELADO: MINISTERIO PUBLICO FEDERAL - PR/SP

OUTROS PARTICIPANTES:

---

p{text-align: justify;}



PODER JUDICIÁRIO  
**Tribunal Regional Federal da 3ª Região**  
**11ª Turma**

APELAÇÃO CRIMINAL (417) Nº 5001230-87.2019.4.03.6181

RELATOR: Gab. 39 - DES. FED. JOSÉ LUNARDELLI

APELANTE: MILTON TAUFIC SCHAHIN

Advogados do(a) APELANTE: CLAUDIA VARA SAN JUAN ARAUJO - SP298126, GUILHERME SAN JUAN ARAUJO - SP243232, VITOR ALEXANDRE DE OLIVEIRA E MORAES - SP368781-A

APELADO: MINISTERIO PUBLICO FEDERAL - PR/SP

OUTROS PARTICIPANTES:

## RELATÓRIO

### **O EXCELENTÍSSIMO SENHOR DESEMBARGADOR FEDERAL JOSÉ LUNARDELLI:**

Trata-se de apelação interposta pela defesa de **MILTON TAUFIC SCHAHIN** contra a r. sentença de primeiro grau (ID. 205998284), por meio da qual o ora apelante restou condenado pela prática do crime do art. 337-A, I, c.c. o art. 71, ambos do Código Penal, à pena de 03 (três) anos, 01 (um) mês e 15 (quinze) dias de



reclusão, em regime inicial aberto, e ao pagamento de 21 (vinte e um) dias-multa, no valor unitário de um três salários mínimos vigentes ao tempo do crime. A pena privativa de liberdade foi substituída por duas restritivas de direitos, consistentes em uma pena de prestação de serviços à comunidade e uma pena de prestação pecuniária no valor de 50 (cinquenta) salários mínimos, a ser paga em favor de entidade pública ou privada com destinação social.

Narrou a denúncia (ID. 205997954) que:

*“MILTON TAUFIC SCHAHIN, na qualidade de sócio-diretor e efetivo administrador da empresa “SCHAHIN ENGENHARIA SA” - inscrita no CNPJ sob número 61.226.890/0001-49, com estabelecimento comercial À Rua Vergueiro, nº 2009, 4º andar, no bairro da Vila Mariana em São Paulo/SP - de maneira livre, consciente e finalisticamente dirigida omitiu, nos anos-calendários de 2008, 2009, 2010 e 2011, nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social - GFIPs, pagamentos direitos efetuados a segurados e a contribuintes individuais, bem como lançou pagamentos efetuados a contribuintes individuais em diversas contas a título de serviços, que não constam em folhas de pagamentos MANAD e não foram declarados em GFIP, suprimindo ou reduzindo contribuição patronal de 20%, de acordo com o inciso III, do artigo 22 da Lei 8.212/91.*

*Consequentemente, com base em tais condutas, foram lavrados os Autos de Infração DEBCAD n. 51.039.749-2, com valor originário de R\$ 2.570.544,20 (dois milhões, quinhentos e setenta mil, quinhentos e quarenta e quatro Reais e vinte centavos) e DEBCAD n. 51.039.750-6, no valor de R\$ 313.973,37 (trezentos e treze mil, novecentos e setenta e três Reais e trinta e sete centavos), DEBCAD n. 51.039.751-4, no monte de R\$ 34.347,16 (trinta e quatro mil, trezentos e quarenta e sete Reais e dezesseis centavos) e DEBCAD n.51.054.750-8, no valor de R\$ 840,00 (oitocentos e quarenta Reais).*

[...]

*Consoante informação da Divisão de Controle e Acompanhamento Tributário - DICAT, da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo, os créditos tributários relativos ao processo fiscal acima referido tiveram **constituição definitiva em 29.12.2014**, tendo sido encaminhados posteriormente à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, onde, inexistindo pedido de parcelamento, atualmente se encontram em fase ativa preparada para ajuizamento, com valor consolidado, atualizado em maio de 2019, de R\$ 4.389.764,40 (quatro milhões, trezentos e oitenta e nove mil, setecentos e sessenta e quatro Reais e quarenta centavos).”*

O Ministério Público Federal imputou ao acusado a prática dos crimes previstos no art. 337-A, I, do Código Penal, e no artigo 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/1990, em concurso material.

A denúncia foi recebida por meio de decisão publicada em 04/09/2019 (ID. 205998148).

Após a resposta à acusação, o MM. Juízo *a quo* absolveu sumariamente o réu da imputação do crime do artigo 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/1990 (Id. 205998157).



Processado o feito, sobreveio a r. sentença condenatória, publicada em 30/09/2020. Os embargos de declaração opostos pela defesa foram rejeitados por meio de decisão proferida em 06/04/2021.

Em suas razões de recurso (ID. 220304625), a defesa aduz, preliminarmente, inépcia da denúncia, nulidade da ação penal por carência de justa causa e nulidade da sentença por violação ao princípio da correlação com a denúncia. No mérito, pugna pela absolvição do réu por insuficiência de provas da materialidade e da autoria delitivas. Em relação aos fatos ocorridos no ano de 2011, pede o reconhecimento da atipicidade material por força da incidência do princípio da insignificância. subsidiariamente, pede a redução das penas impostas ao acusado.

Nesta Corte, a Procuradoria Regional da República, afirmando o caráter facultativo da peça de contrarrazões, optou por apresentar unicamente parecer (ID. 251320461), no qual opinou pelo desprovimento da apelação defensiva.

É o relatório.

Sujeito à revisão na forma regimental.

---

p{text-align: justify;}



PODER JUDICIÁRIO  
**Tribunal Regional Federal da 3ª Região**  
**11ª Turma**

APELAÇÃO CRIMINAL (417) Nº 5001230-87.2019.4.03.6181

RELATOR: Gab. 39 - DES. FED. JOSÉ LUNARDELLI

APELANTE: MILTON TAUFIC SCHAHIN

Advogados do(a) APELANTE: CLAUDIA VARA SAN JUAN ARAUJO - SP298126, GUILHERME SAN JUAN ARAUJO - SP243232, VITOR ALEXANDRE DE OLIVEIRA E MORAES - SP368781-A

APELADO: MINISTERIO PUBLICO FEDERAL - PR/SP

OUTROS PARTICIPANTES:

**VOTO**



**O EXCELENTÍSSIMO SENHOR DESEMBARGADOR FEDERAL JOSÉ LUNARDELLI:**

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo interposto e passo a analisar as questões devolvidas a esta Corte.

**SÚMULA VINCULANTE Nº 24**

Inicialmente, consigne-se que a presente ação penal preenche a condição inserta na Súmula Vinculante nº 24, segundo a qual “não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei 8.137/1990, antes do lançamento definitivo do tributo.”

Anote-se, por oportuno, que o verbete sumular tem integral aplicabilidade ao crime material contra a ordem tributária previsto no art. 337-A, do Código Penal. A propósito:

*“PROCESSO PENAL. RECURSO EM HABEAS CORPUS. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. TRANCAMENTO DA AÇÃO PENAL POR AUSÊNCIA DE JUSTA CAUSA. SÚMULA VINCULANTE N. 24/STF. PECULIARIDADES DO CASO. PROCEDÊNCIA DA AÇÃO CÍVEL DE ANULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, AINDA PENDENTE DE RECURSO. SUSPENSÃO DA AÇÃO PENAL E DO PRAZO PRESCRICIONAL. RECURSO NÃO PROVIDO.*

*1. Nos termos do entendimento consolidado desta Corte, o trancamento da ação penal ou inquérito por meio do habeas corpus é medida excepcional, que somente deve ser adotada quando houver inequívoca comprovação da atipicidade da conduta, da incidência de causa de extinção da punibilidade ou da ausência de indícios de autoria ou de prova sobre a materialidade do delito.*

*2. No caso dos autos, perquire-se a suposta prática dos crimes dos arts. 1º, I e II, da Lei n. 8.137/1990 e 337-A, I e III, do Código Penal, que, por sua natureza material, somente se configuram após a constituição definitiva, no âmbito administrativo.*

*3. Segundo o verbete sumular vinculante n. 24/STF: “Não se tipifica o crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei n. n. 8.137/1990, antes do lançamento definitivo do tributo”.*

*4. É imprescindível destacar o entendimento reiterado desta Corte Superior acerca da independência entre as esferas cível e penal, de modo que a “impugnação do débito na seara cível, não obstante possa ter consequências sobre o julgamento da lide penal, não obsta, automaticamente, a persecutio criminis” (HC 103.424/RS, Rel. Ministro MARCO AURÉLIO BELLIZZE, QUINTA TURMA, DJe 16/3/2012).*

*5. Na hipótese em exame, foi dada procedência à ação anulatória da constituição do crédito tributário, contudo, ainda, não definitiva, pois pendente de apreciação da causa pelo TRF da 3ª Região em sede de recurso.*



6. A "conclusão alcançada pelo juízo cível afetou diretamente o lançamento do tributo, maculando a própria constituição do crédito tributário, razão pela qual mostra-se prudente aguardar o julgamento definitivo na esfera cível" (HC 161.462/SP, Rel. Ministro MARCO AURÉLIO BELLIZZE, QUINTA TURMA, DJe 25/6/2013).

7. A concessão parcial da ordem, pelo acórdão ora recorrido, para determinar a suspensão do inquérito policial e do curso do prazo prescricional esvazia a pretensão da presente irresignação, porquanto o depósito do valor integral não se equivale a pagamento, condição para a extinção da punibilidade.

8. Recurso não provido."

(STJ, 5ª Turma, RHC 27774 / SP, Relator(a) Ministro RIBEIRO DANTAS (1181), DJe 19/12/2017) - grifei;

*"RECURSO ORDINÁRIO EM HABEAS CORPUS. SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LANÇAMENTO DEFINITIVO DESCONSTITUÍDO POR AÇÃO DECLARATÓRIA. PENDÊNCIA DO PROCESSO ADMINISTRATIVO EM QUE SE DISCUTE A EXIGIBILIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES. FALTA DE JUSTA CAUSA PARA A AÇÃO PENAL. CONCESSÃO DA ORDEM.*

1. De acordo com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, o entendimento alinhavado na Súmula Vinculante n.º 24 do Supremo Tribunal Federal aplica-se ao crime descrito no art. 337-A do Código Penal, cuja caracterização, em razão de sua natureza material, depende da constituição definitiva do valor sonegado. Precedentes.

2. No caso, depreende-se dos documentos juntados aos autos que ainda não houve análise dos recursos apresentados contra a Decisão-Notificação n.º 45.20.30.25.00/0191/2077, que julgara procedente a NFDL n.º 37.060.439-3.

3. Caso a conclusão aqui alcançada se desse no bojo do recurso próprio, qual seja, o recurso especial, a consequência não seria outra que não a absolvição dos recorrentes. Contudo, como tal juízo tem sido reiteradamente vedado por esta Corte na via estreita do habeas corpus ou do recurso ordinário em habeas corpus, por demandar, necessariamente, revolvimento do conjunto fático-probatório, a melhor solução é a concessão da ordem a fim de trancar a ação penal. Precedentes.

4. Recurso ordinário a que se dá provimento a fim de trancar a Ação Penal n.º 2008.72.05.000291-5."

(STJ, 5ª Turma, RHC 24876 / SC, Relator(a) Ministro MARCO AURÉLIO BELLIZZE, DJe 19/03/2012).

Na hipótese, o crédito tributário restou definitivamente constituído na esfera administrativa em 29/12/2014, consoante se verifica da informação prestada pela Receita Federal (ID. 205997957 – p. 25).



## PRELIMINARES

### Inépcia da denúncia

Ainda na seara preliminar, a defesa de MILTON aduz que a denúncia é inepta por não haver exposição detalhada da participação do ora apelante na empreitada delitiva.

A preliminar não comporta acolhida. Como é cediço, na fase inicial da ação penal, vigora o princípio *in dubio pro societate*, sendo suficiente para recebimento da denúncia a existência de indícios de autoria, como se dá no presente caso. Nesse sentido, confira-se:

*"AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSO PENAL E PENAL. REVALORAÇÃO DE PROVA. NÃO INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 7 DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA - STJ. RECEBIMENTO DA DENÚNCIA. INDÍCIOS MÍNIMOS E SUFICIENTES DE AUTORIA DELITIVA. PRINCÍPIO DO IN DUBIO PRO SOCIETATE. CRIME AMBIENTAL. AUTUAÇÃO EM FLAGRANTE. PESCA ILEGAL DE ANIMAL AMEAÇADO DE EXTINÇÃO. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.*

*1. In casu, o reconhecimento das condições para o exercício da ação penal prescinde de exame aprofundado de fatos e provas, sendo suficiente a reavaliação dos dados delineados no acórdão recorrido, o que afasta a incidência da Súmula n. 7 do STJ.*

*2. Segundo a jurisprudência sedimentada nesta Corte Superior, a propositura da ação penal exige tão somente a presença de indícios mínimos e suficientes de autoria. A certeza será comprovada ou afastada durante a instrução probatória, prevalecendo, na fase de oferecimento da denúncia o princípio do in dubio pro societate (HC 387.956/SP, Rel. Ministro FELIX FISCHER, QUINTA TURMA, julgado em 5/4/2018, DJe 10/4/2018).*

*3. Na espécie, a exordial acusatória preenche os requisitos exigidos pelo art. 41 do Código de Processo Penal - CPP, porquanto descreve a conduta atribuída ao agravado de flagrante pesca ilegal de animal ameaçado de extinção, mediante a colocação de rede de espera na Praia da Ponta da Fruta em Vila Velha/ES. O autor foi autuado em flagrante delito (data certa) e constou a comprovação da materialidade delitiva pela apreensão de 2 tartarugas mortas e 2 outras na rede de espera (animal ameaçado de extinção).*

*4. Agravo regimental desprovido."*

*(STJ, 5ª Turma, AgRg no AREsp 1436019 / ES, Relator Ministro JOEL ILAN PACIORNIK, DJe 22/10/2019).*

A narrativa contida na exordial acusatória evidencia a ocorrência de fato típico e a acusação encontra suporte probatório no procedimento administrativo fiscal acostado aos autos, no mais, a implicação do acusado nos fatos é clara, pois a ele são atribuídos os poderes de gestão da empresa contribuinte e, nessa condição, a prática do crime de sonegação descrito na denúncia.



Demonstrados, pois, indícios suficientes de autoria e da materialidade delitiva, não há que se falar em inépcia da denúncia, falta de justa causa ou em nulidade da ação penal, eis que a denúncia preencheu satisfatoriamente os requisitos do artigo 41 do Código de Processo Penal, contendo a exposição do fato criminoso, suas circunstâncias, a qualificação dos agentes e a classificação do crime, bem como permitiu ao réu o exercício pleno do direito de defesa assegurado pela Constituição Federal.

### **Justa causa**

A justa causa para exercício da ação penal constitui condição da ação penal.

Como se sabe, as condições da ação são questões previstas no ordenamento e cujo exame antecede necessariamente o de mérito, devendo ser constatado (ainda que tacitamente) seu preenchimento para que se possa partir ao exame da própria controvérsia trazida em ação judicial.

As condições da ação servem como mecanismos jurídicos garantidores de um patamar mínimo de utilidade e efetividade do próprio Poder Judiciário, impedindo o prosseguimento de ações que se afiguram de plano como sem qualquer condição real de chegar ao resultado pretendido pela parte proponente. São elas requisitos estabelecidos pelo ordenamento para balizar a atividade jurisdicional, excluindo o prolongamento inútil de uma ação cuja questão de fundo nem sequer poderá ser examinada.

Sem o atendimento de todas as condições da ação, não se tem o direito à obtenção de solução de mérito, porquanto não preenchidos os próprios requisitos mínimos estabelecidos pelo Direito para que se chegue a tal estágio. Em síntese: prestam-se as condições de ação à tarefa de racionalizar e organizar minimamente o exercício da jurisdição, impedindo o desenvolvimento inútil e ilógico de processos sem condições nem mesmo abstratas de sucesso, ou ainda, e isso em âmbito processual penal, que traduzam constrangimento indevido e injustificado diante dos próprios elementos que lastreiam a pretensa ação. Neste caso, protegem-se os acusados em geral, além do Estado-juiz, de agirem sem que haja aferição empírica séria e prévia a demonstrar tal necessidade, mormente quando envolvidos direitos fundamentais (em especial, o direito de liberdade e a própria reputação dos acusados).

A justa causa para que se ajuíze ação penal já era de há muito considerada requisito necessário para admissão da ação, sendo inclusive compreendida por parcela da doutrina como algo ínsito ao interesse de agir, ou, ainda, como um conceito sintético que exprimiria o preenchimento do conjunto de condições de ação (nesse sentido, v., e.g., Guilherme de Souza Nucci, Código de Processo Penal Comentado, 11ª edição. São Paulo, Revista dos Tribunais, p. 769, na qual se faz referência também às lições de Maria Thereza Rocha de Assis Moura). Com o advento da Lei 11.719/08, passou a justa causa a figurar no art. 395, III, do Código de Processo Penal, como fundamento para rejeição liminar da denúncia.





Pode-se traduzir a justa causa como comprovação, perante o órgão jurisdicional que examinará a peça acusatória, de que há elementos de prova suficiente a embasar a acusação, a atestar a real possibilidade de que tenha havido a ocorrência (nos moldes dos fatos narrados na preambular) de um fato típico, praticado pela pessoa ali apontada.

O requisito é da maior importância, visto que, se não houvesse tal exigência, ter-se-ia em tese a admissão de que se pode desencadear uma ação penal contra qualquer pessoa mediante mera imputação de conduta típica a ela. É evidente que o peso social e psicológico de ter contra si uma ação penal é relevante e real. Trata-se, a própria instauração de ação penal, de fator capaz de abalar pessoa comum, e de gerar reações sociais negativas (de comentários a lesões aos direitos da personalidade de um acusado). Não se está aqui a dizer, por óbvio, que seja necessária uma comprovação patente de culpa, e nem que a instauração de ações penais fira direitos fundamentais. O que se diz é que, justamente por essas implicações sérias na vida de qualquer um, e também para evitar que o Poder Judiciário sirva como instrumento para vinganças, para conspurcação da honra de alguém ou para meras acusações baseadas em entendimentos íntimos a respeito de um contexto, deve haver provas iniciais que mostrem a solidez da acusação, seja quanto à existência em tese de fato típico, seja quanto a seu potencial causador (o suposto agente do delito).

Postos esses contornos gerais, não vislumbro carência de justa causa no caso concreto.

A defesa alega que não há lastro probatório mínimo porque a denúncia estaria fundada apenas no processo administrativo fiscal, no bojo do qual a sonegação previdenciária teria sido “presumida pelas autoridades tributárias” e porque não haveria indícios mínimos de autoria.

Em crimes contra a ordem tributária, a materialidade objetiva dos crimes é extraída do processo administrativo fiscal, sendo, via de regra, desnecessária qualquer diligência complementar para a comprovação da ocorrência do crime. Na hipótese dos autos, a Representação Fiscal para Fins Penais que instruiu a denúncia vem acompanhada de documentos que, ao menos em sede de juízo sumário de cognição, conferem justa causa à ação penal.

A presença de indícios de autoria já foi assentada no tópico anterior.

No mais, a negativa de materialidade e autoria são questões de mérito e serão a seguir melhor analisadas.

### **Violação ao princípio da correlação**

O princípio da congruência ou da correlação entre a acusação e a sentença representa garantia processual que restringe a atuação do órgão julgador em prol dos postulados do contraditório, da imparcialidade do juiz e da inércia da jurisdição e do sistema acusatório constitucionalmente previsto.



Como regra, tem-se que o magistrado está adstrito à análise da pretensão acusatória deduzida na denúncia, razão pela qual o art. 41 do Código de Processo Penal impõe a descrição do fato criminoso, com todas as suas circunstâncias (no mesmo sentido, o art. 8, 2, b, do Pacto de São José da Costa Rica).

Assim, o acusado tem ciência dos fatos que lhe são imputados e pode desenvolver sua defesa com plenitude, devendo o magistrado garantir a máxima eficácia do contraditório ao longo da instrução processual.

Nessa linha de raciocínio, Gustavo Henrique Badaró afirma que o objeto do processo penal (pretensão processual penal) é o fato enquadrável em um tipo penal que se atribui a alguém e que deve permanecer imutável ao longo do processo, pois o objeto da sentença tem que ser o mesmo objeto da imputação (Correlação entre Acusação e Sentença, 2. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010).

Na hipótese, a defesa alega que a sentença, ao reconhecer a prática de quatro infrações ao art. 337-A, I, do Código Penal, em continuidade delitiva, violou o princípio da adstrição, pois a denúncia teria imputado ao réu a prática de um único delito.

Sem razão, contudo.

A leitura da denúncia oferecida (cujos principais trechos já foram transcritos no relatório do presente voto) revela que o *Parquet* Federal descreveu a ocorrência do crime do art. 337-A, I, do Código Penal, ao longo de quatro anos seguidos (entre 2008 e 2011), bem como indicou os autos de infração relacionados a tais fatos e os valores das contribuições sonegadas no período.

Assim, o fato de o i. magistrado de primeiro grau ter reconhecido que os crimes foram praticados em continuidade delitiva não violou, no caso concreto, o princípio da correlação entre denúncia e a sentença, pois a condenação proferida não ultrapassou os limites da imputação nem houve qualquer inovação no *decisum* apelado.

Rejeito, com tais fundamentos, as questões preliminares suscitadas no recurso defensivo.

## MÉRITO

## MATERIALIDADE

DEBCADs nº 51.039.750-6; DEBCAD nº 51.039.751-4; e DEBCAD nº 51.054.750-8

A materialidade delitiva restou apenas parcialmente demonstrada nos autos. Isto porque os DEBCADs nº 51.039.750-6, nº 51.039.751-4 e nº 51.054.750-8 foram



lavrados para imposição de multa, isoladamente, como se verifica das cópias dos mencionados Autos de Infração no ID. 205997969 – p. 215, p. 226 e p. 248, respectivamente) e do seguinte trecho do Relatório Fiscal (ID. 205997969- p. 69):

*“8.0 DOS AUTOS DE INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*8.1 As infrações à legislação previdenciária constatadas no decorrer da ação fiscal deram causa à lavratura dos seguintes autos de infração pelo descumprimento de obrigações acessórias:*

*8.1.1 51.039.750-6 (AI CFL 22), por apresentar a pessoa jurídica que utilizar sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal informações em meio digital com omissão ou incorreção. Vide ANEXO 1 deste relatório.*

*8.1.2 51.039.751-4 (AI CFL 34), por deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos. Vide ANEXO 2 deste relatório.*

*[...]*

*8.1.4 51.054.750-8 (AI CFL 78), pelo fato da empresa ter apresentado GFIP com omissões. Vide ANEXO 4 deste relatório.” – grifos meus*

Tratando-se, portanto, de multa, tem-se que seu caráter sancionatório impede a subsunção ao tipo penal, que exige a supressão ou redução de contribuição previdenciária. Afinal, as contribuições previdenciárias são espécie de tributo, assim definido no art. 3º do CTN:

*“Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” - grifei*

Dessa maneira, de ofício, absolvo o acusado da prática criminosa relativamente aos fatos que redundaram na lavratura dos DEBCADs nº 51.039.750-6; DEBCAD nº 51.039.751-4; e DEBCAD nº 51.054.750-8, com fundamento no art. 386, III, do Código de Processo Penal.

Auto de Infração DEBCAD nº 51.039.749-2



Quanto aos demais fatos imputados na denúncia, tem-se que a materialidade objetiva do crime vem demonstrada pela representação fiscal para fins penais que instrui o presente feito, da qual destaco, por mais relevantes, os seguintes documentos:

- Relatório Fiscal Auto de Infração DEBCAD nº 51.039.749-2 e Anexos A, B, C1, C2, C3, C4, e C5 (ID. 205997969 – pp. 55/111);
- auto de infração DEBCAD nº 51.039.749-2 e correspondentes demonstrativos de apuração (ID. 205997969- pp. 154/208);
- acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamentos (ID. 205997979 – pp. 122/142).

Tais elementos revelam que a Receita Federal, no bojo do procedimento fiscal RPF nº 08.1.90.00-2011-03685-0, apurou que “SCHAHIN ENGENHARIA SA” (CNPJ 61.226.890/0001-49) reduziu contribuições previdenciárias (cota patronal de 20% prevista no art. 22, III, da Lei nº 8.212/91) devidas nos anos-calendário de 2008, 2009, 2010 e 2011, mediante as seguintes condutas:

- omissão em GFIP de pagamentos diretos efetuados a segurados contribuintes individuais, apurados a partir de lançamentos contábeis SPED e da declaração de DIPJ ano base 2008, 2009, 2010 e 2011;
- omissão em GFIP de pagamentos efetuados a segurados contribuintes individuais em diversas contas a título de “SERVIÇOS – PF”, apurados a partir de lançamentos contábeis SPED ano base 2008, 2009, 2010 e 2011.

Consoante se verifica do “Termo de Início de Procedimento Fiscal” (ID. 205997962 – pp.12/13), a fiscalização da contribuinte teve início a partir da constatação de divergências entre as declarações de remuneração paga ou creditada a segurado contribuinte individual pela “SCHAHIN” em DIPJ, GFIP e SPED contábil.

Após a apresentação de documentos e justificativas pela contribuinte, a autoridade fazendária concluiu pela ocorrência de infrações administrativas e lavrou os correspondentes autos de infração para lançamento do crédito tributário e por descumprimento de obrigação acessória.

Verifica-se do “Relatório Fiscal” (ID. 205997969 – pp. 60/62) que a contribuinte reconheceu que parcela de remunerações pagas ou creditadas a segurado contribuinte individual no valor de R\$192.431,84 não foi declarada em GFIP (discriminativo no Anexo A – ID. 205997969 – pp. 73/80). Consta, também, que a contribuinte negou a omissão dos demais fatos geradores apurados pela Receita Federal, alegando que parte dos valores foram pagamentos a serviços contratados de pessoas jurídicas (ANEXO B – ID. 205997969 – pp. 81/86, que totalizavam



R\$1.626.880,47) e outra parte foram repasses a consórcios (Anexos C1, C2, C3, C4 e C5 – ID. 205997969 – pp. 87/111, no total de R\$ 4.460.155,05). Todavia, as justificativas não foram aceitas pela autoridade fazendária naquele momento, por carência de comprovação, como se depreende do seguinte trecho do mencionado relatório:

#### ***“5.0 DA APURAÇÃO DOS FATOS GERADORES E BASES DE CÁLCULO***

***5.1 REMUNERAÇÃO PAGA OU CREDITADA A SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL CONTABILIZADA, QUE NÃO CONSTA EM FOLHA DE PAGAMENTOS E OMITIDA EM GFIP, RECONHECIDA PELO CONTRIBUINTE.***

***5.1.1 A auditoria fiscal constatou através dos lançamentos contábeis SPED e da declaração de DIPJ ano base 2008, 2009, 2010 e 2011 a existência de pagamentos diretos efetuados a segurados contribuintes individuais, que NÃO CONSTAM EM FOLHAS DE PAGAMENTOS MANAD (lavrado Auto de Infração AI CFL 22 DEBCAD 51.039.750-6) e NÃO DECLARADOS EM GFIP (lavrado Auto de Infração AI DEBCAD 51.039.749-2 e AI CFL 78 DEBCAD 51.054.750-8). O contribuinte, em resposta ao TIF01, reconhece tais omissões de fatos geradores de Contribuições Previdenciárias. Vide ANEXO A.***

***5.2 ARBITRAMENTO DE REMUNERAÇÃO PAGA OU CREDITADA A SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL CONTABILIZADA, QUE NÃO CONSTA EM FOLHA DE PAGAMENTOS E OMITIDA EM GFIP, NÃO RECONHECIDA PELO CONTRIBUINTE. (ALEGAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA SEM DEMONSTRAÇÃO).***

***5.2.1 A auditoria fiscal constatou através dos lançamentos contábeis SPED ano base 2008, 2009, 2010 e 2011 a existência de lançamentos de pagamentos efetuados a segurados contribuintes individuais em diversas contas a título de SERVIÇOS - PF, que NÃO CONSTAM EM FOLHAS DE PAGAMENTOS MANAD (lavrado Auto de Infração AI CFL 22 DEBCAD 51.039.750-6) e NÃO DECLARADOS EM GFIP (lavrado Auto de Infração AI DEBCAD 51.039.749-2 e AI CFL 78 DEBCAD 51.054.750-8). O contribuinte, em resposta ao TIF01, não reconhece tais omissões de fatos geradores de Contribuições Previdenciárias e alega configurarem pagamentos a serviços contratados de pessoas jurídicas, sem no entanto demonstrar por documentação idônea tal fato. Vide ANEXO B.***

***5.2.2A contabilidade só faz prova a seu favor do contribuinte, desde que fundamentada em documentação idônea (outros subsídios) nos termos do Código Civil, in verbis:***

***Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.***

***5.2.3 Todo o lançamento contábil deve estar lastreado nos documentos que lhe deram causa, de sorte que todos os registros existentes em contabilidade pressupõem-se uma fonte formal de sua origem. É a finalidade contábil do controle das mutações patrimoniais que assim determina.***

***5.2.4 A Resolução CFC 1330/2011 que aprova a ITG 2000 – ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL encerra a questão:***

***5 A escrituração contábil será executada:***



(...)

e) com base em documentos de origem externa ou interna, ou na sua falta elementos que comprovem ou evidenciem fatos ou atos administrativos.

5.2.5 O arbitramento da remuneração paga ou creditada a segurados contribuintes individuais justifica-se quando a auditoria constatar que o sujeito passivo não exibiu os documentos comprobatórios ou este se deu de forma deficiente, como foi o caso, nos moldes do art. 33, §3º da lei 8.212/1991.

5.2.6 Emitido Termo de Constatação Fiscal em 19/11/2013 relatando tais fatos e obrigações do contribuinte.

**5.3 ARBITRAMENTO DE REMUNERAÇÃO PAGA OU CREDITADA A SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL CONTABILIZADA, QUE NÃO CONSTA EM FOLHA DE PAGAMENTOS E OMITIDA EM GFIP, NÃO RECONHECIDA PELO CONTRIBUINTE. (ALEGAÇÃO DE REPASSE A CONSÓRCIOS, SEM DEMONSTRAÇÃO).**

5.3.1 A auditoria fiscal constatou através dos lançamentos contábeis SPED ano base 2008, 2009, 2010 e 2011 a existência de lançamentos de pagamentos efetuados a segurados contribuintes individuais em diversas contas a título de SERVIÇOS - PF, que NÃO CONSTAM EM FOLHAS DE PAGAMENTOS MANAD (lavrado Auto de Infração AI CFL 22 DEBCAD 51.039.750-6) e NÃO DECLARADOS EM GFIP (lavrado Auto de Infração AI DEBCAD 51.039.749-2 e AI CFL 78 DEBCAD 51.054.750-8). O contribuinte, em resposta ao TIF01, não reconhece tais omissões de fatos geradores de Contribuições Previdenciárias e alega configurarem repasses a consórcios diversos responsáveis pelas declarações e recolhimentos pertinentes de Contribuições Previdenciárias dos quais é partícipe, sem no entanto demonstrar por documentação idônea tal fato. Vide ANEXOS C1, C2, C3, C4, C5.

5.3.2 O contribuinte apresentou contratos e destacou os percentuais de participação em cada um dos seguintes consórcios: [...]

5.3.3 De acordo com as argumentações do contribuinte, tais consórcios seriam responsáveis pela contratação dos segurados pessoas físicas sem vínculo empregatício, declaração em GFIP e recolhimento em GPS de tais fatos geradores de Contribuição Previdenciária, o que, em tese é possível. Os lançamentos sob o título SERVIÇOS – PF seriam tão somente custos apropriados aos projetos dos consórcios resultantes do repasse financeiro correspondente ao percentual de participação do contribuinte fiscalizado sobre o total contratado pelo consorcio.

5.3.4 Entretanto, as declarações dos consórcios em GFIP não acusam massa remuneratória condizente com os lançamentos contábeis efetuados pelo contribuinte fiscalizado. Inclusive, para a maioria dos consórcios, sequer há contratação de contribuintes individuais ou mesmo GFIP para a competência. Ou seja, possível rateio de custos do consorcio com contratação de contribuintes individuais na proporção de participação do fiscalizado não poderiam gerar os valores lançados na contabilidade conforme alega o contribuinte.

5.3.5 Todo o lançamento contábil deve estar lastreado nos documentos que lhe deram causa, de sorte que todos os registros existentes em contabilidade pressupõem-se uma fonte formal de sua origem. É a finalidade contábil do controle das mutações patrimoniais que assim determina.



*5.3. 6O arbitramento da remuneração paga ou creditada a segurados contribuintes individuais justifica-se quando a auditoria constatar que o sujeito passivo não exibiu os documentos comprobatórios ou este se deu de forma deficiente, como foi o caso, nos moldes do art. 33, §3o da lei 8.212/1991.*

*5.3.7 Emitido Termo de Constatação Fiscal em 19/11/2013 relatando tais fatos e obrigações do contribuinte.” – grifos meus*

A contribuinte apresentou impugnação (ID. 205997969- pp. 264/280), parcialmente provida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamentos (ID. 205997979 – pp. 122/142), para excluir do lançamento parcela dos pagamentos escriturados na contabilidade interna da empresa na conta “Serviços- PF” que não constituíam fato gerador de contribuição previdenciária, o que foi comprovado mediante notas fiscais e recibos apresentados às autoridades fazendárias tão-somente com a impugnação.

Nesse cenário, a autoridade fazendária promoveu a revisão do lançamento das contribuições previdenciárias devidas no AI DEBCAD nº 51.039.749-2 para R\$1.052.769,03, as quais, acrescidas de juros e multa, atingiam o montante de R\$2.087.704,81 (em julho de 2014).

Em seu recurso de apelação, a defesa alega que o lançamento tributário foi feito com base na presunção de que os valores escriturados como pagamentos na conta “Serviços – PF” da contabilidade da pessoa jurídica seriam fatos geradores de contribuição previdenciária (cota patronal) omitidos em GFIP. Aduz o apelante que tal presunção seria imprestável na seara penal e que a condenação do acusado dependeria de prova concreta do destino dos valores em questão, da qual não se teria notícia nos autos. Afirma, por fim, que a acusação não se desincumbiu de seu ônus probatório de demonstrar de maneira inequívoca que os valores lançados na contabilidade da pessoa jurídica foram, de fato, pagamentos de remunerações a contribuintes individuais omitidos das folhas de pagamento do período (2008 a 2011).

Passamos à análise de tais argumentos.

Os agentes da Receita Federal do Brasil apuraram que a empresa “SCHAHIN ENGENHARIA SA” escriturou em sua contabilidade (na conta “SERVIÇOS – PF) pagamentos que, nos anos de 2008 a 2011, somaram R\$ 6.459.871,95 (ID. 205997962 – p. 13).

No curso do processo administrativo, a pessoa jurídica confirmou que R\$192.431,84 foram pagamentos efetuados a contribuintes individuais não informados em GFIP (discriminativo no Anexo A – ID. 205997969 – pp. 73/80). Em sede de impugnação ao lançamento, logrou demonstrar, mediante exibição de notas fiscais e recibos, que alguns dos pagamentos não configuram fato gerador da contribuição previdenciária exigida. O valor comprovado (no total de R\$ 842.421,09) foi devidamente decotado pela autoridade fazendária da base de cálculo da exação.



É justamente no valor remanescente, ou seja, nos pagamentos no montante de R\$5.436.886,20, que reside a controvérsia a ser dirimida a fim de que se possa estabelecer a ocorrência ou não do delito descrito na denúncia.

Segundo foi aventado na defesa administrativa e no recurso de apelação, tais valores teriam sido repasses a diversos consórcios formados entre a “SCHAHIN” e outras empresas do ramo da construção civil para consecução de obras de engenharia e não representariam fato gerador da contribuição previdenciária lançada (cota patronal exigida sobre folha de pagamento).

O lançamento fazendário, com base na aferição indireta, teve por fundamento legal o art. 33, §3º, da Lei nº 8.212/91, que dispõe:

*“Art. 33 (...)*

*§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal – DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. (redação original)*

*§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.”*

Há, portanto, previsão legal para a aferição indireta dos tributos e o processo administrativo fiscal, que goza de presunção de legitimidade, é produzido a partir da atuação vinculada da autoridade fazendária, pautado pelos princípios que regem a Administração Pública, com a devida observância do contraditório, que, no caso concreto, redundou inclusive na revisão administrativa do lançamento original pelo órgão fazendário. Além disso, houve o lançamento definitivo do crédito tributário, como exige a Súmula Vinculante nº 24.

A partir daí, cabe ao juízo penal analisar se os fatos apurados no procedimento fazendário constituem também infrações penais (tipicidade, em abstrato) e se há nos autos elementos que infirmem as conclusões da autoridade fazendária e que conduzam à absolvição.

Isto porque, no âmbito do processo criminal, o juízo penal concluir pela ausência de sonegação de tributos, sem que isso de qualquer maneira atinja o lançamento na esfera tributária (efeito intraprocessual, apenas), desde que haja elementos para tanto.

No caso concreto, a defesa não produziu qualquer prova documental no curso da ação penal que pudesse infirmar as conclusões do processo administrativo. Lado outro, os elementos apresentados pela contribuinte em sua impugnação administrativa foram minudentemente analisados pela Receita Federal que concluiu, como já assinalado neste voto, pela manutenção parcial do lançamento.





Confira-se, por relevante, o seguinte trecho do acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que se debruçou sobre as justificativas apresentadas pela “SCHAHIN” para embasar o pleito de exclusão da tributação sobre os valores relacionados aos consórcios na contabilidade da pessoa jurídica (grifos divergem do original):

*“ANEXOS C1 –C2 – C3 –C4 e C5 – Do Relatório Fiscal*

*Alega a Impugnante que os valores lançados pela Fiscalização a título de contribuintes individuais na conta contábil “Serviços – PF” são meros repasses de custos devida a participação da empresa em diversos consórcios. Afirma que a própria Fiscalização reconheceu a existência dos consórcios no relatório fiscal, inclusive a proporção da participação da empresa nos empreendimentos. Em anexo, apresenta contratos de execução de obra e construção civil nos nomes das empresas (doc. 7), bem como anexa a título de exemplo que os pagamentos foram escriturados nos respectivos consórcios (doc. 8).*

*Diante das argumentações trazidas pela Impugnante é importante transcrever o contido no Relatório Fiscal a respeito dos valores não terem sido considerados pela Fiscalização como meros repasses dos custos dos empreendimentos que a empresa mantém junto aos consórcios de que participa:*

*“5.3.1 A auditoria fiscal constatou através dos lançamentos contábeis SPED ano base 2008,2009, 2010 e 2011 a existência de lançamentos de pagamentos efetuados a segurados contribuintes individuais em diversas contas a título de SERVIÇOS - PF, que NÃO CONSTAM EM FOLHAS DE PAGAMENTOS MANAD (lavrado Auto de Infração AI CFL 22 DEBCAD 51.039.750-6) e NÃO DECLARADOS EM GFIP (lavrado Auto de Infração AI DEBCAD 51.039.749-2 e AI CFL 78 DEBCAD 51.054.750-8). O contribuinte, em resposta ao TIF01, não reconhece tais omissões de fatos geradores de Contribuições Previdenciárias e alega configurarem repasses a consórcios diversos responsáveis pelas declarações e recolhimentos pertinentes de Contribuições Previdenciárias dos quais é participe, sem no entanto demonstrar por documentação idônea tal fato. Vide ANEXOS C1, C2, C3, C4, C5.*

*5.3.20 contribuinte apresentou contratos e destacou os percentuais de participação em cada um dos seguintes consórcios:*

*[...]*

*5.3.3 De acordo com as argumentações do contribuinte, tais consórcios seriam responsáveis pela contratação dos segurados pessoas físicas sem vínculo empregatício, declaração em GFIP e recolhimento em GPS de tais fatos geradores de Contribuição Previdenciária, o que, em tese é possível. Os lançamentos sob o título SERVIÇOS - PF seriam tão somente custos apropriados aos projetos dos consórcios resultantes do repasse financeiro correspondente ao percentual de participação do contribuinte fiscalizado sobre o total contratado pelo consórcio.*

*5.3.4 Entretanto, as declarações dos consórcios em GFIP não acusam massa remuneratória condizente com os lançamentos contábeis efetuados pelo contribuinte fiscalizado. Inclusive, para a maioria dos consórcios, sequer há contratação de contribuintes individuais ou mesmo GFIP para a competência. Ou seja, possível rateio de custos do consorcio com contratação de contribuintes individuais na proporção de participação do fiscalizado não podem gerar os valores lançados na contabilidade conforme alega o contribuinte.*



5.3.5 *Todo o lançamento contábil deve estar lastreado nos documentos que lhe deram causa, de sorte que todos os registros existentes em contabilidade pressupõem-se uma fonte formal de sua origem. É a finalidade contábil do controle das mutações patrimoniais que assim determina.*

5.3.6 *O arbitramento da remuneração paga ou creditada a segurados contribuintes individuais justifica-se quando a auditoria constatar que o sujeito passivo não exibiu os documentos comprobatórios ou este se deu de forma deficiente, como foi o caso, nos moldes do art. 33, §3º da lei 8.212/1991.*

[...]

*A motivação da Fiscalização para não considerar que os valores lançados nas contas contábeis "Serviços – PF" se trataram de meros repasses de custos aos consórcios baseou-se na falta de demonstração por documentação idônea de tais transferências. Consta claramente tanto do Termo de Constatação quanto do Relatório Fiscal que a empresa não apresentou os documentos que lastreavam tais lançamentos contábeis, assim diante da falta da documentação que ampara o lançamento contábil não é possível retirar-lhe às conclusões que a Impugnante alega. Na Impugnação a empresa também não anexa nenhuma Nota Fiscal ou Recibo referente a tais pagamentos. Assim, somente os contratos de constituição e das empreitadas apresentadas não seriam suficientes (doc. 6 e 7) para comprovar a natureza dos pagamentos contabilizadas na conta contábil "Serviços – PF".*

*É de se esclarecer que no Relatório Fiscal a Fiscalização descreve que em tese seria possível que os consórcios poderiam contratar os contribuintes individuais em discussão, sendo assim poderiam ser responsáveis pela elaboração de folha de pagamento, GFIP e dos recolhimentos à Previdência Social, porém este não foi o caso, devido à falta de demonstração de tal situação pela empresa.*

*Nesta linha de entendimento adotado pela Fiscalização foi a de que os consórcios declararam em GFIP massa remuneratória não condizente com os lançamentos contábeis efetuados pela empresa autuada. O que se pode deduzir de tais conclusões é que a Fiscalização não afirma que os consórcios não existem, mas sim que os lançamentos contábeis nas contas contábil "Serviços – PF" tem como responsável pela obrigações tributárias a empresa autuada, diante da falta de comprovação de que a responsabilidade seja do consórcio.*

*Alega a Impugnante que estaria apresentando a título de exemplo os Livro Razão dos consórcios (doc. 8) e que comprovariam que os valores autuados teriam a natureza de repasses aos consórcios.*

*Conforme trecho extraído do relatório fiscal consta que foram considerados como remuneração a contribuintes individuais os pagamentos discriminados nos anexos C1, C2, C3, C4 e C5, sendo que a cada anexo corresponderia a um centro de custo relativo à participação da empresa em um consórcio. Analisando o conteúdo nos documentos (doc. 8) o que se constata são três relatórios intitulados como "Razão Analítico de 01/01/2008 até 31/12/2010 – Contábil Fiscal" para somente 3 dos 5 consórcios considerados na autuação. Neste ponto, é de se ressaltar que deveria a Impugnante apresentar as provas contábeis para os 5 consórcios. Além do que os lançamentos feitos naqueles relatórios considerados pela Impugnante como "Livro Razão" são em número muito inferior ao lançado pela Fiscalização na autuação. Caso a Impugnante quisesse comprovar que os lançamentos constantes da contabilidade da autuada tinham respaldo na*



*contabilidade do consórcio deveria fazer tal comprovação confrontando lançamento a lançamento, não fazendo somente a título de exemplo como informa.*

*Não bastasse a impossibilidade de retirar as conclusões pretendidas pela Impugnante nestes documentos (doc. 8), outro ponto que merece destaque é que caberia a Impugnante apresentar o Livro Diário devidamente escriturado acompanhado do Razão dos consórcios, bem como os documentos que deram suporte aos lançamentos contábeis, para demonstrar que efetivamente houve o repasse dos custos da empresa ao consórcio com alega. É de se esclarecer que o relatório apresentado não substitui o Livro Diário.*

[...]

*Unicamente para fins de debate, não é totalmente correto a alegação da Impugnante de que os consórcios deveriam ter emitido as GFIP e feitos os recolhimentos das contribuições previdenciárias em seu nome para todo o período objeto desta autuação.*

*O inciso VIII, §2º do art. 112 da IN RFB nº 971/2009 na redação dada pela IN RFB nº 1.071/2010 vedava o preenchimento da GFIP em nome do consórcio. Somente em decorrência das alterações implementadas pela MP nº 510/2010 é que a IN RFB nº 971/2009 foi novamente modificada, agora pela IN RFB nº 1.080/2010, que retirou do inciso VIII, §2º do art. 112 a vedação de se preencher a GFIP em nome do consórcio.*

[...]

*Assim, somente após a edição da MP nº 510/2010, 28 de outubro de 2010, convertida na Lei nº 12.402/2011 abaixo reproduzida é que os consórcios poderiam cumprir as obrigações tributárias em seu nome, caso ficasse comprovado, o que repise-se não ocorreu no caso, que os pagamentos feitos a pessoas físicas foram realizados em nome próprio.*

No mais, é inequívoco que a defesa não produziu qualquer prova documental no curso da ação penal que infirmasse as conclusões da autoridade fazendária, ônus que lhe competia.

No particular, tem-se que a mera afirmação pelo réu em seu interrogatório é impertinente para desconstituir, por si só, o robusto lastro documental que instruiu a ação penal, merecendo destaque o fato de que a defesa não juntou qualquer documento que minimamente indicasse a verossimilhança das suas alegações, embora não se cogite dificuldade na adoção da referida providência.

Não se trata de indevida inversão do ônus da prova, mas da correta exegese da regra insculpida no art. 156 do CPP, a qual dispõe que "*a prova da alegação incumbirá a quem a fizer*".

Consigne-se, por fim, que a mera apresentação de uma versão hipotética desacompanhada de qualquer indício probatório (cuja produção não se vislumbra minimamente dificultosa) não é suficiente para desonerar a defesa de seu fardo processual.



Ao contrário, ficou-se a defesa inerte, restando a este Juízo a prova produzida pela acusação, em especial o procedimento fiscal, que apurou, com observância da estrita legalidade, ressaltando-se, pagamentos escriturados na contabilidade da pessoa jurídica e que não foram informados nas GFIPs do período.

Assim, não há como se admitir a alegação defensiva de que não há prova da materialidade delitiva.

## **AUTORIA E DOLO**

Consoante já assinalado neste voto, não se questiona a validade, na seara administrativa, do lançamento tal como efetuado. Ocorre que, em razão das próprias regras que distribuem o ônus da prova na seara penal e das garantias que cercam o acusado no processo penal, as conclusões fiscais sobre a ocorrência de ilícito administrativo não importam no reconhecimento automático do ilícito penal, especialmente quanto ao elemento subjetivo do réu, bastando, para a absolvição deste, que a defesa consiga gerar dúvida razoável no espírito do julgador acerca da responsabilidade penal pelo fato criminoso imputado na denúncia.

No caso concreto, e ressaltada mais uma vez a independência das esferas e a ausência de vinculação do juízo penal às conclusões fazendárias, sem que isso tenha qualquer implicação sobre o lançamento tributário, cuja definitividade, inclusive, é condição de procedibilidade da ação penal (Súmula Vinculante nº 24), reputo que a prova produzida pela defesa nos autos é suficiente para gerar dúvida razoável quanto à autoria dolosa do crime narrado na exordial acusatória.

É mesmo ordinário, em crimes contra a ordem tributária, que os réus busquem se eximir de sua responsabilidade penal, decorrente de atos de gestão praticados na condução da empresa, imputando a terceiro, normalmente o contador, a responsabilidade exclusiva pela prestação de informação inverídica à autoridade fazendária tendente a reduzir tributos.

A escusa, via de regra, não se sustenta diante do contexto probatório e das circunstâncias fáticas que concretamente cercam o caso, a partir das quais se pode extrair a certeza do dolo dos agentes. Não é, contudo, o que - excepcionalmente - se verifica no caso dos autos.

A prova produzida revela que a pessoa jurídica "SCHAHIN ENGENHARIA" era uma empresa de grande porte e que contava com um total de funcionários ao tempo dos crimes que variava entre seis e dez mil pessoas (depoimentos das duas testemunhas de defesa). A vultosa expressão econômica dos contratos de consórcio firmados pela "SCHAHIN" no período permite afirmar que os valores objeto de discussão no presente feito, cerca de cinco milhões e meio de reais divididos em um período de quatro anos, não eram particularmente significativos no montante global de movimentações da empresa.

Além disso, o réu afirmou em seu interrogatório judicial, no que foi secundado pela prova testemunhal produzida em juízo sob o crivo do contraditório, que



a empresa atuava em diversos ramos (engenharia, petróleo, telecomunicações) e que ele era o diretor presidente da empresa, mas que sua função era de supervisionar o trabalho dos demais diretores contratados para a gestão de cada uma das diversas áreas do negócio (financeiro, RH, engenharia, etc.) e, portanto, não tinha conhecimento da parte operacional da contabilidade em detalhes.

Aqui faço destaque ao depoimento da testemunha EDNEY, que era coordenador financeiro do “Grupo SCHAHIN” ao tempo dos fatos (2008 a 2011) e confirmou que havia diversos níveis de gestão abaixo do réu MILTON (livre transcrição a partir dos registros Id. 205998268 e Id. 205998629):

*“[...] O sr. Milton exercia a função de diretor presidente. Na minha experiência, o sr. Milton não se envolvia no dia-a-dia da parte operacional, para isso tinha pessoas abaixo dele. Havia diretores, abaixo dos diretores havia gerentes, depois coordenadores e assim por diante, dentro do organograma da empresa. Eu nunca recebi orientação do réu, nem soube de qualquer orientação dentro da empresa para deixar de pagar tributos. Eu recebia as ordens de pagamento da gerência, que provavelmente acertava com a diretoria. Eu imagino que as informações do setor financeiro eram passadas aos sócios de uma maneira mais geral. Tinha uma hierarquia na empresa, eu era da coordenação e acima de mim tinha a gerência, acima da gerência estava a diretoria e, depois, os sócios, os donos. Eu imagino que as informações seguiam conforme as alçadas e eu tinha contato direto com o gerente. Eu imagino que o gerente passava as informações para a diretoria e que a diretoria informava os sócios, mas de uma forma genérica, na forma de um todo para os donos.”*

Igualmente arrolado como testemunha de defesa, o contador da empresa ao tempo dos fatos foi ouvido em juízo e afirmou (livre transcrição a partir dos registros Id. 205998266 e Id. 205998267):

*“Eu trabalho há mais de trinta anos em empresas do réu MILTON e, entre 2008 e 2011, trabalhei na “SCHAHIN Engenharia”, na área de contabilidade. Eu não tenho conhecimento de que a empresa tivesse feito pagamentos a funcionários sem o recolhimento das contribuições previdenciárias correspondentes. Eu estimo que, na média, o grupo contava com mais de seis mil funcionários no período. O sr. MILTON não cuidava das questões do dia-a-dia da empresa, a administração era profissionalizada. Nós tínhamos profissionais em todas as áreas, eram diretores contratados para essa função, inclusive na diretoria financeira, à qual eu me reportava. Nunca soube de qualquer orientação do sr. MILTON para que não fossem pagas contribuições previdenciárias nem imagino que isso seria possível, pois havia muitos profissionais que seriam consultados no âmbito da empresa.”*

Em remate, importa destacar que o Ministério Público Federal não arrolou testemunhas, nem produziu outras provas que pudessem comprovar a extensão do conhecimento do réu sobre as condutas ilícitas já detalhadas neste voto. Por outro lado, a defesa logrou produzir prova testemunhal uníssona no sentido de que o réu não acompanhava diretamente os detalhes das operações, não sendo possível afirmar, com a certeza necessária à manutenção do édito condenatório, que o acusado tenha sido o autor (ainda que mediato) dos crimes descritos na denúncia.



Neste cenário, em observância ao princípio "in dubio pro reo", o apelo defensivo deve ser provido.

Sobre o tema:

*"Ação Penal. Deputado Federal. Falsificação de documento particular. Falsidade ideológica. Estelionato. Absolvição. 1. Sem nenhum indício de contrafação ou alteração do documento, impõe-se a absolvição do réu por falta de prova de materialidade do crime de falsidade previsto no art. 298 do Código Penal (art. 386, II, do Código de Processo Penal). 2. Na ausência de prova inequívoca de que o acusado emitiu ordens para o subordinado inserir informações falsas ou de que praticou ele mesmo as condutas descritas no tipo penal para falsificação ideológica dos documentos, é afastada a autoria. 3. Os possíveis beneficiários do alegado conluio fraudulento seriam os proprietários da gleba de terra, que não possuem nenhuma relação comprovada com o acusado. Não restou provado, também que o réu concorreu dolosamente para a aquisição do imóvel para valor que se alega superior ao de mercado à época dos fatos, o que afasta seu concurso no crime de estelionato (art. 386, V, do Código de Processo Penal). 4. Pretensão acusatória julgada improcedente."*

*(STF, 1ª Turma, AP 421, Rel. Min. ROBERTO BARROSO, j. 28/04/2015, DJ nº 126 do dia 30/06/2015);*

*"AÇÃO PENAL ORIGINÁRIA. CONSELHEIRO DE TRIBUNAL DE CONTAS ESTADUAL. DENÚNCIA PELA PRÁTICA DE ESTELIONATO. FALTA DE JUÍZO DE CERTEZA QUANTO ÀS IMPUTAÇÕES LANÇADAS. PREVALÊNCIA DO PRINCÍPIO IN DUBIO PRO REO. ABSOLVIÇÃO DEVIDA. EXEGESE DO ART. 386, INCISO VII, DO CÓDIGO DE PROCESSO PENAL. DENÚNCIA JULGADA IMPROCEDENTE.*

*1. Narra a denúncia que o réu, atualmente Conselheiro do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, na condição de Deputado Estadual, com o fim de obter vantagem indevida em prejuízo da Assembleia Legislativa daquele Estado, mantendo em erro a Administração mediante registros falsos, teria contribuído para a inclusão de pessoas na folha de pagamento do Poder Legislativo Gaúcho, sem a efetiva prestação dos serviços por esses servidores.*

*2. Contudo, as provas colhidas, sob o crivo do contraditório e com respeito ao devido processo legal, não autorizam a conclusão condenatória, pela dúvida quanto à ocorrência do elemento subjetivo do tipo em relação às condutas criminosas narradas pela acusação e atribuídas ao réu. Pleito de absolvição por parte do MPF e da Defesa.*

*3. É garantido ao acusado, no processo penal, o benefício da dúvida, consubstanciado no brocardo in dubio pro reo. Exegese do art. 386, inciso VII, do Código de Processo Penal. Precedentes.*

*4. Ação penal julgada improcedente." - grifei*

*(STJ, Corte Especial, AP 747/DF, Rel. Min. LUIS FELIPE SALOMÃO, DJe 26/06/2018);*



*"PENAL. APELAÇÃO CRIMINAL. SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARTIGO 337-A DO CÓDIGO PENAL TIPIFICAÇÃO. MATERIALIDADE COMPROVADA. AUTORIA E DOLO. FRAGILIDADE DAS PROVAS. ABSOLVIÇÃO DO RÉU.*

*- O crime previsto no art. 337-A do Código Penal é omissivo próprio. Por se tratar de delito material o crime de sonegação de contribuição previdenciária somente se configura após a constituição definitiva, no âmbito administrativo, das exações que são objeto das condutas. Carecerá de justa causa qualquer ato investigatório levado a efeito antes da ocorrência do lançamento fiscal definitivo, requisito essencial para o início da persecução penal.*

*- Em que pese não tenha havido insurgência, a materialidade delitiva restou demonstrada por meio dos Processos Administrativos n.ºs 15868.720089/2011-62 (Autos de infração n.º 37.322.978-0 e 37.322.979-8) e 15868.720088/2011-18 (Autos de Infração n.º 51.006.812-0 e 51.006.813-8), e os documentos que os acompanham, os quais demonstram a redução e supressão de contribuição previdenciária no período de novembro de 2006 a dezembro de 2010.*

*[...]*

*- Em que pese o acusado constar no contrato social da empresa, sua efetiva participação na gestão da pessoa jurídica não restou suficientemente demonstrada, tendo em vista que a prova oral produzida nos autos foi categórica ao afirmar que o réu não tinha poderes de gestão à época dos fatos.*

*- Para que fosse possível cogitar-se na condenação do acusado, necessário que exurgisse dos autos prova capaz de demonstrar sua efetiva participação na gestão financeira da sociedade (a abarcar aspectos atinentes ao recolhimento de exações tributárias), o que incluiria a demonstração de seu dolo na consecução da empreitada criminosa. Entretanto, dos elementos de prova constantes dos autos não se extrai o que se acaba de expor, pois o Parquet Federal embasou seu pedido condenatório exclusivamente no procedimento administrativo fiscal, sem arrolar sequer uma testemunha ou requerer diligências mínimas a fortalecer seus argumentos.*

*- Assim, considerando que o Parquet Federal não se desincumbiu do ônus da prova na seara judicial, havendo fragilidade do conjunto probatório e não existindo a necessária certeza para a condenação, de rigor a absolvição do apelante, em observância ao princípio jurídico da presunção de inocência (*in dubio pro reo*), com fundamento no artigo 386, VII, do Código de Processo Penal.*

*- Apelação provida."*

*(TRF 3ª Região, 11ª Turma, ACR 0002533-65.2013.4.03.6107, Rel. Des. Fed. Fausto de Sanctis, D.E. 01/07/2019) - grifei.*

Assim, considerando que não há prova suficiente para a condenação, de rigor a absolvição da apelante, em observância ao princípio jurídico da presunção de inocência, com fundamento no artigo 386, inciso VII, do Código de Processo Penal (não existir prova suficiente para a condenação).



## DISPOSITIVO

Ante o exposto, DE OFÍCIO, absolvo o acusado da imputação do crime do art. 337-A, I, do Código Penal relativamente aos fatos que redundaram na lavratura dos DEBCADs nº 51.039.750-6; DEBCAD nº 51.039.751-4; e DEBCAD nº 51.054.750-8, com fundamento no art. 386, III, do Código de Processo Penal e, quanto aos fatos relacionados ao AI DEBCAD nº 51.039.749-2, DOU PROVIMENTO à apelação defensiva para absolver o réu MILTON TAUFIC SCHAHIN das imputações contidas na denúncia, com fundamento no artigo 386, inciso VII, do Código de Processo Penal (não existir prova suficiente para a condenação).

É como voto.

---

---

## EMENTA

**PENAL E PROCESSUAL PENAL. APELAÇÃO CRIMINAL. ART. 337-A, I, DO CÓDIGO PENAL. SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SÚMULA VINCULANTE Nº 24. JUSTA CAUSA. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA CORRELAÇÃO. PRELIMINARES REJEITADAS. AUTOS DE INFRAÇÃO LAVRADOS PARA IMPOSIÇÃO DE MULTA ISOLADA. CRIME NÃO CONFIGURADO PARA PARCELA DOS FATOS. ABSOLVIÇÃO DE OFÍCIO. DÚVIDA SOBRE A AUTORIA DELITIVA. APELO DEFENSIVO PROVIDO.**

1 - Ação penal que preenche a condição inserta na Súmula Vinculante nº 24, segundo a qual “não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei 8.137/1990, antes do lançamento definitivo do tributo.” Verbete sumular que tem integral aplicabilidade ao crime material contra a ordem tributária previsto no art. 337-A, do Código Penal.

2- Rejeitadas as preliminares. Inépcia da denúncia não configurada. A narrativa contida na exordial acusatória evidencia a ocorrência de fato típico e a acusação encontra suporte probatório no procedimento administrativo fiscal acostado aos autos, no mais, a implicação do acusado nos fatos é clara, pois a ele são atribuídos os poderes de gestão da empresa contribuinte e, nessa condição, a prática do crime de sonegação descrito na denúncia.

3 - Justa causa é a comprovação, perante o órgão jurisdicional que examinará a peça acusatória, de que há elementos de prova suficiente a embasar a acusação, a atestar a real possibilidade de que tenha havido a ocorrência (nos moldes dos fatos narrados na preambular) de um fato típico, praticado pela pessoa ali apontada.





3.1- A Representação Fiscal para Fins Penais que instruiu a denúncia vem acompanhada de documentos que, ao menos em sede de juízo sumário de cognição, conferem justa causa à ação penal.

4 – O princípio da congruência ou da correlação entre a acusação e a sentença representa garantia processual que restringe a atuação do órgão julgador em prol dos postulados do contraditório, da imparcialidade do juiz e da inércia da jurisdição e do sistema acusatório constitucionalmente previsto.

4.1 - A leitura da denúncia revela que o órgão acusatório descreveu a ocorrência do crime do art. 337-A, I, do Código Penal, ao longo de quatro anos seguidos (entre 2008 e 2011). O reconhecimento de que os crimes foram praticados em continuidade delitiva não violou, no caso concreto, o princípio da correlação entre denúncia e a sentença, pois a condenação proferida não ultrapassou os limites da imputação nem houve qualquer inovação no *decisum* apelado.

5 – Absolvido o réu, de ofício, da imputação do crime do art. 337-A, I, do Código Penal, relacionado na denúncia a autos de infração lavrados para imposição isolada de multa administrativa. Fato que não configura ilícito penal.

6 – Não há óbice na utilização do processo administrativo fiscal como prova da materialidade delitiva. O lançamento tributário foi feito com base na legislação em regência e o processo administrativo fiscal, que goza de presunção de legitimidade, é produzido a partir da atuação vinculada da autoridade fazendária, pautado pelos princípios que regem a Administração Pública, com a devida observância do contraditório, que, no caso concreto, redundou inclusive na revisão administrativa do lançamento original pelo órgão fazendário. Além disso, houve o lançamento definitivo do crédito tributário, como exige a Súmula Vinculante nº 24.

6.1 - Caso concreto em que a defesa não produziu qualquer prova documental no curso da ação penal que pudesse infirmar as conclusões do processo administrativo. Lado outro, os elementos apresentados pela contribuinte em sua impugnação administrativa foram minudentemente analisados pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que concluiu pela manutenção parcial do lançamento.

7- É ordinário, em crimes contra a ordem tributária, que os réus busquem se eximir de sua responsabilidade penal, decorrente de atos de gestão praticados na condução da empresa, imputando a terceiro, normalmente o contador, a responsabilidade exclusiva pela prestação de informação inverídica à autoridade fazendária tendente a reduzir tributos. A escusa, via de regra, não se sustenta diante do contexto probatório e das circunstâncias fáticas que concretamente cercam o caso, a partir das quais se pode extrair a certeza do dolo dos agentes.

8- A fragilidade de prova produzida pela acusação acerca da autoria delitiva, em contraponto à prova arregimentada pela defesa e às circunstâncias específicas do caso concreto impõem a absolvição do acusado. “É garantido ao acusado, no processo penal, o benefício da dúvida, consubstanciado no brocardo *in dubio pro reo*. Exegese do art. 386, inciso VII, do Código de Processo Penal.” (STJ, Corte Especial, AP 747/DF, Rel. Min. LUIS FELIPE SALOMÃO, DJe 26/06/2018).



9 – Apelo defensivo provido.

---

### ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, A Décima Primeira Turma, por unanimidade, decidiu, DE OFÍCIO, absolver o acusado da imputação do crime do art. 337-A, I, do Código Penal relativamente aos fatos que redundaram na lavratura dos DEBCADs nº 51.039.750-6; DEBCAD nº 51.039.751-4; e DEBCAD nº 51.054.750-8, com fundamento no art. 386, III, do Código de Processo Penal e, quanto aos fatos relacionados ao AI DEBCAD nº 51.039.749-2, DAR PROVIMENTO à apelação defensiva para absolver o réu MILTON TAUFIC SCHAHIN das imputações contidas na denúncia, com fundamento no artigo 386, inciso VII, do Código de Processo Penal (não existir prova suficiente para a condenação), nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

