



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

Apelação Criminal - Turma Especialidade I - Penal, Previdenciário e Propriedade Industrial  
Nº CNJ : 0001072-27.2012.4.02.5103 (2012.51.03.001072-0)  
RELATOR : Desembargador Federal PAULO ESPIRITO SANTO  
APELANTE : LIDIA MARIA CRUZ DE CARVALHO E OUTRO  
ADVOGADO : MARCELLE BARRETO CRUZ CARDINOT MEIRA E OUTRO  
APELADO : MINISTERIO PUBLICO FEDERAL  
PROCURADOR : Procurador Regional da República  
ORIGEM : 01ª Vara Federal de Campos (00010722720124025103)

EMENTA

**PENAL. PROCESSO PENAL. SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARTIGO 337-A, INC. I, DO CÓDIGO PENAL. PRELIMINARES AFASTADAS. AUTORIA E MATERIALIDADE COMPROVADAS. AUSÊNCIA DE DOLO NÃO DEMONSTRADA. INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA. NÃO COMPROVAÇÃO.**

I- A denúncia só pode ser considerada inepta quando descreve fato flagrantemente atípico ou quando a sua deficiência impede a compreensão da acusação e, conseqüentemente, a defesa das rés, o que não se deu na espécie.

II- Materialidade demonstrada pelos documentos fiscais constantes dos autos.

III- Autoria igualmente demonstrada. Os documentos que instruem os autos, além das declarações das apelantes, demonstram ser uma delas proprietária/administradora e contadora da empresa que sofreu a fiscalização.

IV- O dolo do crime de apropriação indébita de contribuição previdenciária é a vontade de não repassar à previdência as contribuições recolhidas dentro do prazo e das formas legais, não se exigindo o *animus rem sibi habendi*, sendo, portanto, descabida a exigência de se demonstrar o especial fim de agir ou o dolo específico de fraudar a Previdência Social, como elemento essencial do tipo penal.

V- Incumbe à defesa o ônus de comprovar as dificuldades financeiras alegadas, o que não restou demonstrado quando confrontadas com todas as provas produzidas na instrução do feito.

VI- Comprovados a materialidade, a autoria e o dolo no cometimento do delito previsto no art. 337-A do Código Penal, e não havendo excludentes da culpabilidade, mantém-se a condenação.

VII- Recurso das apelantes improvidos.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos, em que são partes as acima indicadas, decide a Primeira Turma Especializada do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, por unanimidade, negar provimento às apelações das rés, nos termos do Voto do Relator.

Rio de Janeiro, 09 de novembro de 2016.

**DESEMBARGADOR FEDERAL PAULO ESPIRITO SANTO**

Relator



Apelação Criminal - Turma Especialidade I - Penal, Previdenciário e Propriedade Industrial  
Nº CNJ : 0001072-27.2012.4.02.5103 (2012.51.03.001072-0)  
RELATOR : Desembargador Federal PAULO ESPIRITO SANTO  
APELANTE : LIDIA MARIA CRUZ DE CARVALHO E OUTRO  
ADVOGADO : MARCELLE BARRETO CRUZ CARDINOT MEIRA E OUTRO  
APELADO : MINISTERIO PUBLICO FEDERAL  
PROCURADOR : Procurador Regional da República  
ORIGEM : 01ª Vara Federal de Campos (00010722720124025103)

### RELATÓRIO

Trata-se de apelação criminal interposta por LIDIA MARIA CRUZ DE CARVALHO e MICHELLE TEIXEIRA RISCADO, em face da sentença (fls. 176/186), de lavra da MM. Juíza Federal da 1ª Vara Federal de Campos dos Goytacazes/RJ, que julgou procedente a denúncia para condená-las pelo delito tipificado no art. 337-A, I, do Código Penal, à pena de 2 (dois) anos de reclusão, em regime aberto e ao pagamento de 10 (dez) dias-multa no valor unitário de 1/30 (um trigésimo) do salário mínimo vigente à época da consumação do fato (19/08/2008). A pena privativa de liberdade foi substituída por duas penas restritivas de direitos, a serem definidas pelo Juízo da Execução.

Narra à denúncia que as apelantes, na qualidade de proprietária e contadora da empresa L M CRUZ DE CARVALHO ME, no período de janeiro a dezembro de 2003, suprimiram e reduziram o valor de contribuição social, ao omitir de GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS, encargos sociais de seus empregados segurados, no valor de R\$ 22.463,05 (vinte e dois mil, quatrocentos e sessenta e três reais e cinco centavos).

Lidia Maria Cruz de Carvalho, em suas razões (fls. 202/207), pugna pela sua absolvição, alegando falta de dolo em sua conduta, além de afirmar que a empresa estava passando por dificuldades financeiras.

Por sua vez, a defesa de Michelle Teixeira Riscado, de forma confusa, sustenta em suas razões (fls. 189/197), de forma preliminar, falta de fundamentação da sentença, cerceamento de defesa e prescrição da conduta delitativa. No mérito, alega ausência de prova da autoria delitativa.

Contrarrazões ministeriais às fls. 208/210vº e parecer às fls. 218/226, pelo desprovimento dos recursos, requerendo a manutenção da condenação das apelantes.

É o relatório. À douta revisão.

Rio de Janeiro,



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

---

**DESEMBARGADOR FEDERAL PAULO ESPÍRITO SANTO**  
Relator



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

---

Apelação Criminal - Turma Especialidade I - Penal, Previdenciário e Propriedade Industrial  
Nº CNJ : 0001072-27.2012.4.02.5103 (2012.51.03.001072-0)  
RELATOR : Desembargador Federal PAULO ESPIRITO SANTO  
APELANTE : LIDIA MARIA CRUZ DE CARVALHO E OUTRO  
ADVOGADO : MARCELLE BARRETO CRUZ CARDINOT MEIRA E OUTRO  
APELADO : MINISTERIO PUBLICO FEDERAL  
PROCURADOR : Procurador Regional da República  
ORIGEM : 01ª Vara Federal de Campos (00010722720124025103)

VOTO

Como relatado, trata-se de apelação criminal interposta por LIDIA MARIA CRUZ DE CARVALHO e MICHELLE TEIXEIRA RISCADO, em face da sentença que as condenou pela prática do delito tipificado no art. 337-A, inc. I, do Código Penal, à pena de 2 (dois) anos de reclusão, em regime aberto e ao pagamento de 10 (dez) dias-multa no valor unitário de 1/30 (um trigésimo) do salário mínimo vigente à época da consumação do fato (19/08/2008). A pena privativa de liberdade foi substituída por duas penas restritivas de direitos, a serem definidas pelo Juízo da Execução.

Cabe, inicialmente, analisar a possível ocorrência da prescrição da pretensão punitiva arguida pela Defesa da ré MICHELLE.

A sentença fixou a pena privativa de liberdade da ré em 02 (dois) anos, sendo o prazo prescricional de 04 (quatro) anos, a teor do art. 109, inc. V, do Código Penal.

A redação anterior do art. 110 do CP e seus parágrafos, alterada pela Lei 12.234/2010 que não alcançou os presentes fatos, dispunha que a prescrição, depois da sentença condenatória com trânsito em julgado para a acusação, regula-se pela pena aplicada, podendo ter por termo inicial data anterior ao recebimento da denúncia.

Por sua vez, a Súmula Vinculante nº 24 do e. STF dispõe que o prazo prescricional de crime contra a ordem tributária só começa a correr da data da constituição definitiva do crédito tributário.

Assim, considerando o trânsito em julgado para a acusação, uma vez que ciente da sentença não apresentou recurso, e que a constituição do respectivo crédito tributário ocorreu em 23/09/2008 a teor do documento de fls. 69, observo que não decorreu o prazo prescricional de 04 (quatro) anos previsto para o crime entre a data da constituição do crédito tributário e a data do recebimento da denúncia (13/06/2012 – fl. 06) ou entre esta data e a data da publicação da sentença (01/07/2015), marcos interruptivos da prescrição, a teor do artigo 117 do Código Penal Brasileiro.

Também não lhe assiste razão ao afirmar que a sentença não se encontra fundamentada, eis que a magistrada sentenciante pormenorizou os fatos e a conduta delitiva



imputada à apelante. No mais, é pacificado na jurisprudência que a fundamentação sucinta não gera nulidade da sentença, conforme se depreende dos seguintes julgados:

PENAL E PROCESSUAL PENAL - TRÁFICO TRANSNACIONAL DE ENTORPECENTES - ASSOCIAÇÃO PARA O TRÁFICO - ART. 33, CAPUT, E 35 C/C 40, I e V, DA LEI 11.343/2006 - **FUNDAMENTAÇÃO SUFICIENTE DA SENTENÇA - DESNECESSIDADE DE MENÇÃO EXAUSTIVA A TODAS AS TESES DA DEFESA, SE MANIFESTADA, FUNDAMENTADAMENTE, A CONVICÇÃO DO MAGISTRADO - NÃO OCORRÊNCIA DE NULIDADE** - MATERIALIDADE E AUTORIA COMPROVADAS - EXISTÊNCIA DE PROVA MATERIAL E TESTEMUNHAL - INDÍCIOS SUFICIENTES PARA A CONDENAÇÃO - INEXISTÊNCIA DE CONJECTURAS E/OU PRESUNÇÕES - FIXAÇÃO DA PENA-BASE - NATUREZA E QUANTIDADE DA DROGA - ARTS. 42 DA LEI 11.343/2006 E 59 DO CÓDIGO PENAL - CUMULAÇÃO DE CAUSAS DE AUMENTO DE PENA DO ART. 40, I E V, DA LEI 11.343/2006 - IMPOSSIBILIDADE - APELAÇÃO PARCIALMENTE PROVIDA. I - **Não padece de "nulidade a decisão condenatória que, mesmo de forma sucinta, fundamenta as razões por que concluiu pelo édito repressivo, sendo despiciendo rebater minuciosamente todas as questões levantadas pela defesa, especialmente se a tese é implicitamente afastada pelo entendimento adotado"** (STJ, HC 91.855/MG, Rel. Min. Jorge Mussi, 5ª Turma, unânime, DJe 02/02/2009). Preliminar de nulidade da sentença rejeitada. (...). XIII - Preliminar rejeitada. Apelação parcialmente provida.

ACR 00028911520094014300. ACR - APELAÇÃO CRIMINAL – 00028911520094014300. Relator(a): DESEMBARGADORA FEDERAL ASSUSETE MAGALHÃES. TRF1 - TERCEIRA TURMA

Fonte: e-DJF1 DATA:29/04/2011 PAGINA:139. Decisão: A Turma rejeitou a preliminar e deu provimento parcial à Apelação, à unanimidade.)

PENAL E PROCESSO PENAL. SONEGAÇÃO DE TRIBUTOS. **NULIDADE DA SENTENÇA. INEXISTÊNCIA.** TÉRMINO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. INEXISTÊNCIA DE CONDIÇÃO OBJETIVA DE PUNIBILIDADE. NÃO CONFIGURAÇÃO DE CONDIÇÃO DE PROCEDIBILIDADE. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE PELO PAGAMENTO DO TRIBUTO NÃO COMPORTA RESERVAS. IMPROCEDÊNCIA DOS FUNDAMENTOS CONTIDOS NO PRECEDENTE DO STF (HC N. 81.611-8/DF) NO CASO CONCRETO. MATERIALIDADE. COMPROVAÇÃO. AUTORIA. INEXISTÊNCIA DE PROVAS SUFICIENTES PARA A CONDENAÇÃO DE DOIS ACUSADOS. INEXISTÊNCIA DE PROVA DE QUE DOIS OUTROS ACUSADOS CONCORRERAM PARA A INFRAÇÃO. PROVIMENTO DOS RECURSOS. I - **Não há nulidade em relatório, se a fundamentação é capaz de enfrentar as teses defensivas, ainda que não relatadas. Embora a fundamentação seja sucinta quanto à autoria dos apelantes, e mesmo se limite a um determinado elemento de prova documental, tal como fazer parte do contrato social ou mesmo assinar cheques pela empresa, isso não enseja, por si só, nulidade por falta de fundamento, mas se confunde com o próprio mérito, onde se enfrentará se tais provas eram ou não suficientes para a condenação.** II - A representação fiscal para fins penais se limita à última etapa de um procedimento interno recomendado aos órgãos de fiscalização da Administração Tributária, os quais deverão seguir seus trâmites até a formação de uma peça a ser encaminhada ao Ministério Público, mas não condiciona, este, a agir diretamente, se reunir indícios para o oferecimento da denúncia. (...) XX - Provimento dos recursos.

(ACR 199351010379281. ACR - APELAÇÃO CRIMINAL – 3514. Relator(a): Desembargador Federal ABEL GOMES. TRF2 - PRIMEIRA TURMA ESPECIALIZADA. Fonte: DJU -



Data::28/08/2009 - Página::88. Decisão: A Turma, por unanimidade, deu provimento aos recursos, nos termos do voto do(a) Relator(a.)

Quanto às demais preliminares aventadas pela apelante MICHELLE, estas foram muito bem analisadas pelo juízo *a quo*, razão pela qual me reporto aos termos da sentença, abaixo transcritos:

*“a) Competência*

*De acordo com a Constituição Federal, “Aos juízes federais compete processar e julgar: IV – os crimes políticos e as infrações penais praticadas em detrimentos de bens, serviços ou interesses da União ou de suas entidades autárquicas ou empresas públicas, excluídas as contravenções e ressalvada a competência da Justiça Militar e da Justiça Eleitoral;” (art. 109, IV, da CRBF/88).*

*Aqui se trata de suposta sonegação de tributos federais, não havendo o que se falar em relação trabalhista.*

*Não obstante as verbas sejam de caráter salarial, compõem a base de cálculo dos tributos em questão, razão pela qual a correlata omissão de informações implica, em tese, a prática de crimes que lesa interesse federal.*

*Esta preliminar é manifestamente improcedente, por isso a rejeito.*

*c) Inépcia da inicial*

*O crédito tributário foi devidamente constituído, de modo que não há o que se falar em inépcia com base em tal fundamento.*

*Veja-se que, das fls. 18 do apenso I, consta, aos 22/08/2008, intimação da ré Lídia, na qualidade de representante legal da empresa, para pagamento ou apresentação de defesa, prazo que escoou in albis, daí porque o crédito foi constituído definitivamente em 23/09/2009 (fls. 69).*

*A denuncia descreve a conduta, condutas as suas circunstâncias, atendendo o art. 41 do CPP, tendo permitido a ampla defesa.*

*A denúncia descreve qual foi e como se deu a conduta de cada qual das rés, conforme fl. 3, das quais consta que a tarefa de Lídia seria de pagar os tributos, ao passo que Michelle seria responsável por realizar a escrita contábil, por orientação de Lídia.*

*Preliminar que resta afastada.*

*e) Cerceamento de defesa*

*Não há o que se falar em cerceamento de defesa, uma vez que, como dito, a inicial viabiliza o contraditório, até mesmo porque o processo está em conformidade com a Constituição Federal e a lei.*

*Rejeita-se esta preliminar.”*

No que se refere à inépcia da inicial, acrescento, ainda, que a denúncia só pode ser considerada inepta quando descreve fato flagrantemente atípico ou a sua deficiência impede a compreensão da acusação e, conseqüentemente, a defesa das rés, o que não se deu na espécie. No caso dos autos, a inicial acusatória, traz os elementos mínimos necessários à vinculação das agentes (acusadas) ao crime (omissão de contribuições previdenciárias dos contribuintes individuais incidentes sobre as retiradas dos sócios-gerentes da sociedade), indicando o fato típico e o período, de forma a permitir o amplo exercício da defesa.



Sobre o ponto, entendo que a peça acusatória não precisa ser exaustiva se apresentar elementos essenciais que possibilitem ao acusado o pleno conhecimento dos fatos para o exercício da ampla defesa e do contraditório. Ademais, nos crime de autoria coletiva, a jurisprudência tem abrandado a exigência de uma descrição pormenorizada das condutas na denúncia, sendo prescindível a descrição minuciosa e individualizada da ação de cada acusado, bastando a narrativa das condutas delituosas e da suposta autoria com elementos suficientes para garantir o direito à ampla defesa e ao contraditório.

Superada as questões preliminares, passo ao exame do mérito.

A materialidade da referida conduta ficou evidenciada por meio da representação fiscal para fins penais nº 15521.000130142/2008-21 (fls. 01/16 do apenso I), com especial destaque o auto de infração (fls. 18 do apenso I), através dos quais conclui a autoridade fazendária que as acusadas suprimiram o valor da contribuição social e deixaram de registrar em campos próprios da guia de recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social (GFIP) correspondente de segurados empregados.

A autoria igualmente comprovada, conforme se depreende do depoimento das rés em juízo, no qual estas declararam serem proprietária/administradora e contadora da empresa fiscalizada, sendo, portanto, as responsáveis pelas omissões perante o Fisco, conforme consta na sentença às fls. 177:

*“Lídia Maria: “i) que é a dona da empresa L M Cruz de Carvalho ME; ii) que era ela quem agia tudo da empresa; (...); iv) que era ela quem cuidava da parte de pagamento dos impostos; v) contadora elabora os cálculos e lhe entregava para pagar.*

*Michelle Teixeira: “i) que era contadora da empresa L M Cruz de Carvalho ME.”*

Não se sustenta a alegação da ré MICHELLE de que apenas recebia os documentos da ré LIDIA MARIA e fazia os cálculos, repassando-os para que esta fizesse o pagamento, pois não é crível que a contadora responsável pelas contas da empresa não tenha conhecimento das informações necessárias ao preenchimento da GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS, bem como dos tributos que são devidos à Receita Federal.

Quanto à ré LIDIA MARIA, não se mostra cabível a alegação de que apenas realizava os pagamentos, pois ela como administradora da empresa tem ou deve ter, pelo menos é o que se espera de alguém em sua situação, conhecimento suficiente da atividade exercida e de todos os encargos incidentes sobre sua atuação.

Assim, não há que se falar em ausência de dolo na conduta das apelantes. Registre-se que o dolo do crime de sonegação de contribuição previdenciária é a vontade de não repassar à previdência as contribuições recolhidas dentro do prazo e das formas legais, não se exigindo o animus *rem sibi habendi*, sendo, portanto, descabida a exigência de se demonstrar o



especial fim de agir ou o dolo específico de fraudar a Previdência Social, como elemento essencial do tipo penal.

Por fim, também não se sustenta a alegação da apelante LIDIA MARIA, de que o não recolhimento/repasso de contribuições previdenciárias se deu em razão de dificuldades financeiras enfrentadas, sendo, portanto, seu o ônus de comprová-las, nos termos do art. 156 do CPP, não há nos autos documentos que indiquem esta situação, tais como, títulos protestados, balancetes contábeis ou declarações de imposto de renda, execuções fiscais em curso, empréstimos obtidos e reclamações trabalhistas.

Não há, portanto, prova hábil da falta de capacidade de prestar da empresa devedora, de modo a impedi-la de efetuar o repasse dos valores descontados de seus empregados a título de contribuição previdenciária.

A omissão do repasse das contribuições previdenciárias não pode representar uma forma permanente de financiamento da atividade empresarial.

Nesta seara, entendo que quando a empresa ou os seus responsáveis legais comprovam a impossibilidade de efetuar os recolhimentos, por motivo realmente relevante, justifica-se a absolvição criminal, na medida em que aí se configuraria uma causa supralegal de excludente de criminalidade.

Com efeito, as dificuldades financeiras muito graves podem justificar a exclusão de culpabilidade (ou de injuridicidade) de quem deixa de recolher no prazo legal as contribuições previdenciárias descontadas dos empregados, sobretudo quando se vislumbra o interesse relevante de manter a empresa em funcionamento, pois, com isso, evita-se inclusive o desemprego de vários trabalhadores, comprometendo o sustento das suas famílias. Assim, quando a empresa comprova claramente que, diante das dificuldades financeiras sérias teve que optar, dando prioridade ao pagamento dos salários e até mesmo de fornecedores, em detrimento do recolhimento do encargo tributário, justifica-se a conduta do administrador. Mas, para isso, é indispensável que a prova seja realmente convincente. Do contrário, estar-se-á incentivando a sonegação fiscal e, sobretudo, em se tratando de contribuições previdenciárias, chancelando um procedimento que compromete a arrecadação de recursos destinados a socorrer os menos favorecidos, que são os segurados de baixa renda da previdência social, pois os segurados de bom poder aquisitivo não se utilizam da rede pública de saúde e nem percebem benefícios de um salário mínimo. A meu ver esse tipo de sonegação é um dos mais perversos e danosos, merecendo, sem dúvida, a reprovação da sociedade e, também, punição de caráter penal.

Por sua vez, a atividade econômica envolve riscos e o empresário que passa por problemas como planos econômicos, quedas de demanda de sua produção, interrupção de fornecimento de material, inadimplência de seus consumidores e outros fatos que possam influir na saúde financeira da empresa não está fazendo nada além de sujeitar-se aos riscos da atividade que escolheu.



Por estas razões, a prova das dificuldades financeiras deve ter um caráter extremamente robusto e incutir no juízo a certeza de que: 1) elas foram causadas por fatores totalmente alheios à vontade do agente; 2) elas foram tão graves que só deixaram ao administrador a opção de sacrificar o recolhimento das contribuições previdenciárias em favor da própria sobrevivência da empresa e, em consequência, dos seus empregados; 3) o agente empreendeu todos os esforços, inclusive com sacrifício pessoal de seu patrimônio, para viabilizar o repasse das verbas ao INSS.

Neste contexto, entendo que não há, portanto, prova hábil da falta de capacidade de prestar da empresa devedora, observando-se os elementos suscitados nos autos que comprovariam a suposta crise, de modo a impedi-la de efetuar o repasse dos valores descontados e não repassados de contribuição previdenciária.

Não resta dúvida, portanto, de que couberam as apelantes, na qualidade de proprietária/administradora da empresa e de contadora, responsável por realizar os cálculos das contribuições, tomar a decisão de deixar de recolher ao INSS, como não recolheu as contribuições previdenciárias apontadas na denúncia, infringindo dever seu, inerente às suas funções.

Assim sendo, comprovada a materialidade e autoria na conduta das apelantes e, ausentes causas de exclusão da culpabilidade, deve ser mantido o decreto condenatório.

**DIANTE DO EXPOSTO**, nego provimento à apelação e mantenho integralmente a sentença de primeiro grau.

É como voto.

Rio de Janeiro, 09 de novembro de 2016.

**DESEMBARGADOR FEDERAL PAULO ESPÍRITO SANTO**

Relator