



PODER JUDICIÁRIO  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO**  
Gabinete do Desembargador Federal Paulo Roberto de Oliveira Lima

**APELAÇÃO CRIMINAL Nº 14774 - RN (0000510-29.2015.4.05.8401)**

APTE : LUCAS ALVES PEREIRA NETO

REPTE : DEFENSORIA PÚBLICA DA UNIÃO

APDO : MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

ORIGEM:8ª VARA FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE (COMPETENTE P/ EXECUÇÕES PENAIS)

**RELATOR : DES. FEDERAL PAULO ROBERTO DE OLIVEIRA LIMA**

**EMENTA**

**PENAL. APELAÇÃO CRIMINAL. SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS (ART. 337-A, III, CP) E SONEGAÇÃO FISCAL (ART. 1º, I, DA LEI 8.137/90). TESE DA INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA (DIFICULDADES FINANCEIRAS). NÃO APLICAÇÃO. ABSORÇÃO DE UMA CONDUTA TÍPICA POR OUTRA. INVIABILIDADE. ATENUANTE DA CONFISSÃO ESPONTÂNEA. INCIDÊNCIA. SÚMULA 545/STJ. PROVIMENTO EM PARTE.**

1. Apelação criminal interposta pelo réu em face da sentença que o condenou pela prática dos crimes tipificados nos art.s 337-A, III, do CP e 1º, I, da Lei nº 8.137/90, em continuidade delitiva (art. 71, CP), a 3 (três) anos, 1 (um) mês e 20 (vinte) dias de reclusão, com substituição por restritivas de direitos, e 20 (vinte) dias-multa, no valor individual de 1/10 (um décimo) do salário mínimo então vigente.

2. Denúncia de que o réu, na condição de sócio-gerente da empresa fiscalizada, no período de 2006 a 2009, deixou de informar, nas GFIPs, fatos geradores de contribuições sociais destinadas à Previdência Social, bem como de contribuições devidas a terceiros (INCRA, SENAI, SESC, etc.), o que deu origem a crédito tributário, devidamente constituído, no valor, à época, de R\$ 1.778.936,38 (um milhão, setecentos e setenta e oito mil, novecentos e trinta e seis reais e trinta e oito centavos).

3. A jurisprudência recusa a aplicação da tese da excludente da inexigibilidade de conduta diversa, por dificuldades financeiras, aos delitos de sonegação fiscal (art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90) e sonegação de contribuições previdenciárias (art. 337-A, do CP), por envolverem o elemento fraude, consistente na omissão de dados fiscais obrigatórios ou prestação de informações inverídicas. Constatado o comportamento fraudulento, consistente na omissão de elementos que ensejariam a cobrança de tributos, somente detectada após pesquisa realizada pela Receita Federal, tem-se por impertinente o argumento das dificuldades financeiras, que, de resto, sequer foram demonstradas.

4. Hipótese na qual restou constatada a prática de 2 (duas) infrações penais, a saber, o crime do art. 337-A, III, do CP e o do art. 1º, I, da Lei



PODER JUDICIÁRIO  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO**  
Gabinete do Desembargador Federal Paulo Roberto de Oliveira Lima

**APELAÇÃO CRIMINAL Nº 14774 - RN (0000510-29.2015.4.05.8401)**

nº 8.137/90, pois, da omissão de remuneração na GFIP decorreu redução tributária, de um lado, quanto às contribuições devidas à Previdência Social, de outro, quanto às contribuições devidas a terceiros (INCRA, SENAI, SESC, etc.), razão pela qual as figuras típicas não se confundem e nem constituem meio para a outra, o que afasta a tese de absorção sustentada pela defesa.

**5.** Sentença que, acertadamente, acolheu a orientação jurisprudencial segundo a qual, na concorrência entre o concurso formal heterogêneo (art. 70, CP) e o crime continuado (art. 71, CP), deve-se aplicar a causa de aumento referente à continuidade delitiva, evitando, assim, o *bis in idem*.

**6.** Necessidade de aplicação da atenuante da confissão espontânea (art. 65, III, "d", do CP), haja vista que, mesmo tendo buscado atribuir seu comportamento a pretensas dificuldades financeiras, o recorrente confessou ter optado por pagar outras dívidas em detrimento do adimplemento dos tributos, o que acabou sendo utilizado como elemento de convicção pela sentença condenatória. Inteligência da Súmula nº 545 do STJ.

**7.** Redimensionamento da dosimetria da reprimenda. Pena-base de ambos os delitos mantida em 2 (dois) anos e 4 (quatro) meses de reclusão e 15 (quinze) dias-multa (em atenção às consequências do fato, ou seja, o prejuízo ao erário no valor de R\$ 1.778.936,360), o que sequer foi objeto de irresignação pelo apelante. Incidência da atenuante da confissão espontânea (art. 65, III, "d", CP), para reduzir essas penas, provisoriamente, ao patamar mínimo de 2 (dois) anos de reclusão e 10 (dez) dias-multa. Finalmente, reconhecida a continuidade delitiva (art. 71, CP) entre as infrações penais, cujas reprimendas são idênticas, fica mantida, na trilha da sentença, somente a pena pelo delito do art. 337-A, III, do CP, com o aumento de 1/3 (um terço), considerando-se a sua prática por 37 (trinta e sete) meses (de novembro de 2006 a dezembro de 2009). Por conseguinte, resta a pena definitiva estabelecida em 2 (dois) anos e 8 (oito) meses de reclusão e 13 (treze) dias-multa, mantida, no mais, a sentença condenatória.

**8.** Apelo provido em parte.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que figuram como partes as acima indicadas.



PODER JUDICIÁRIO  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO**  
Gabinete do Desembargador Federal Paulo Roberto de Oliveira Lima

**APELAÇÃO CRIMINAL Nº 14774 - RN (0000510-29.2015.4.05.8401)**

DECIDE a Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, à unanimidade, **DAR PROVIMENTO, EM PARTE, À APELAÇÃO CRIMINAL**, nos termos do voto do Relator e das notas taquigráficas, que passam a integrar o presente julgado.

Recife, 1º de outubro de 2019.

**PAULO ROBERTO DE OLIVEIRA LIMA**  
Desembargador Federal Relator



PODER JUDICIÁRIO  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO**  
Gabinete do Desembargador Federal Paulo Roberto de Oliveira Lima

**APELAÇÃO CRIMINAL Nº 14774 - RN (0000510-29.2015.4.05.8401)**

**RELATÓRIO**

**O SR. DESEMBARGADOR FEDERAL PAULO ROBERTO DE OLIVEIRA LIMA (CONVOCADO):**

Cuida-se de apelação criminal interposta por LUCAS ALVES PEREIRA NETO em face da sentença que o condenou pela prática dos crimes tipificados nos art.s 337-A, III, do CP e 1º, I, da Lei nº 8.137/90, às penas de 3 (três) anos, 1 (um) mês e 20 (vinte) dias de reclusão, substituída por restritivas de direitos, e 20 (vinte) dias-multa, no valor individual de 1/10 (um décimo) do salário mínimo então vigente, com a devida atualização (fls. 94-102).

Sustenta, nas razões do apelo, a inexigibilidade de conduta diversa, como causa excludente da culpabilidade, mercê das dificuldades financeiras atravessadas pela empresa.

Caso não acolhida a tese anterior, requer seja afastada, ao menos, a condenação pelo crime previsto no art. 337-A, III, do CP, dada a sua absorção pelo do art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90, tratando-se, em sua ótica, de excesso de imputação.

Finalmente, em caráter subsidiário, pede que seja revista a dosimetria da pena, para que incida a atenuante da confissão espontânea, prevista no art. 65, III, "d", do Código Penal (fls. 116-122).

Contrarrazões apresentadas, defendendo a higidez da sentença condenatória (fls. 127-130).

Parecer da Procuradoria Regional da República opina pelo não provimento do recurso (fls. 136-144).

Houve revisão (fl. 146).

É o relatório.



PODER JUDICIÁRIO  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO**  
Gabinete do Desembargador Federal Paulo Roberto de Oliveira Lima

**APELAÇÃO CRIMINAL Nº 14774 - RN (0000510-29.2015.4.05.8401)**

**VOTO**

**O SR. DESEMBARGADOR FEDERAL PAULO ROBERTO DE OLIVEIRA LIMA (RELATOR):**

O MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL apresentou denúncia contra LUCAS ALVES PEREIRA NETO pela prática dos crimes tipificados nos arts. 337-A, III, do CP e 1º, I, da Lei nº 8.137/90, em continuidade delitiva (art. 71, CP).

Nos termos da peça acusatória, o réu, na condição de sócio-gerente da empresa fiscalizada, no período de 2006 a 2009, deixou de informar, nas GFIPs, fatos geradores de contribuições sociais destinadas à Previdência Social, bem como de contribuições devidas a terceiros (INCRA, SENAI, SESC, etc.), o que deu origem a crédito tributário, devidamente constituído, no valor, à época, de R\$ 1.778.936,38 (um milhão, setecentos e setenta e oito mil, novecentos e trinta e seis reais e trinta e oito centavos).

Convencido de sua responsabilidade criminal, o juízo *a quo* condenou-o a 3 (três) anos, 1 (um) mês e 20 (vinte) dias de reclusão, com substituição por restritivas de direitos, e 20 (vinte) dias-multa, no valor individual de 1/10 (um décimo) do salário mínimo então vigente.

Buscando reverter esse resultado, o sentenciado defende, em suas razões recursais, ter agido sob o pálio da inexigibilidade de conduta diversa, a excluir sua culpabilidade, dadas as dificuldades financeiras que sua empresa teria enfrentado.

Se não aceita a tese acima, pede que seja afastada a condenação pelo crime previsto no art. 337-A, III, do CP, o qual teria sido absorvido pelo do art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90, tratando-se, assim, de um excesso a ser aparado.

Subsidiariamente, requer a revisão da dosimetria da pena, de modo que incida a atenuante da confissão espontânea, prevista no art. 65, III, "d", do Código Penal (fls. 116-122).

O apelo prospera apenas em parte. De saída cumpre esclarecer que a condenação repousa em sólidas bases.

Com efeito, a materialidade dos delitos decorre do exame dos autos de infração que embasaram a denúncia.



PODER JUDICIÁRIO  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO**  
Gabinete do Desembargador Federal Paulo Roberto de Oliveira Lima

**APELAÇÃO CRIMINAL Nº 14774 - RN (0000510-29.2015.4.05.8401)**

Os 3 (três) primeiros, tombados sob os números 37.260.484-7, 37.260.489-7 e 37.260.485-4, resultam da omissão de remunerações pagas ou creditadas a título de salário dos segurados empregados, não declaradas em GFIP, as quais consubstanciam fatos geradores de contribuições destinadas à Seguridade Social, comportamento que se subsume no art. 337-A, III, do Código Penal.

Já o derradeiro auto de infração funda-se na omissão de fatos geradores de contribuições destinadas a terceiros, a cargo da empresa (INCRA, SENAI, SESC, etc.), conduta subsumida no art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90.

Esses débitos encontram-se inscritos na dívida ativa da União, tendo a empresa sido formalmente excluída do parcelamento em 26.4.2014 (fls. 83 e 130 do IPL).

Em relação à autoria, tem-se que o recorrente aparece, formalmente, no contrato social da empresa como seu sócio e diretor. Além disso, ao ser interrogado pelo magistrado, ele, corroborando o que dissera durante as investigações, confirmou ser o gestor da pessoa jurídica, admitindo ter optado pelo pagamento de outras dívidas em detrimento do adimplemento de tributos.

Nesse contexto, surge o primeiro argumento do recurso a ser enfrentado. O apelante não nega a autoria delitiva, apenas sustenta que a sonegação teve lugar em decorrência das dificuldades financeiras então enfrentadas. Alegação deveras comum nesse tipo de processo criminal.

A jurisprudência, porém, recusa a aplicação excludente da inexigibilidade de conduta diversa, por dificuldades financeiras, aos delitos de sonegação fiscal (art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90) e sonegação de contribuições previdenciárias (art. 337-A, do CP), por envolverem o elemento fraude, consistente na omissão de dados fiscais obrigatórios ou prestação de informações inverídicas. Nesse sentido, invoco os precedentes citados tanto pela sentença quanto pelo parecer do *Parquet*.

Assim, constatado o comportamento fraudulento, consistente na omissão de elementos que ensejariam a cobrança de tributos, somente detectada após pesquisa realizada pela Receita Federal, tem-se por impertinente o argumento das dificuldades financeiras, que, de resto, nem mesmo foram demonstradas.



PODER JUDICIÁRIO  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO**  
Gabinete do Desembargador Federal Paulo Roberto de Oliveira Lima

**APELAÇÃO CRIMINAL Nº 14774 - RN (0000510-29.2015.4.05.8401)**

Não merece acolhida, de igual modo, o pleito de afastamento da condenação pelo crime do art. 337-A, III, do CP, o qual teria sido absorvido pela infração penal prevista no art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90.

Na verdade, assiste razão ao juízo quando diz ter constatado a prática de 2 (duas) infrações penais, a saber, o crime do art. 337-A, III, do CP e o do art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90, pois, da omissão de remuneração na GFIP decorreu redução tributária, de um lado, quanto às contribuições devidas à Previdência Social, de outro, quanto às contribuições devidas a terceiros (INCRA, SENAI, SESC, etc.).

Por tal razão, as figuras típicas não se confundem e nem constituem meio para a outra, o que afasta a tese de absorção sustentada pela defesa.

Cumprе ressaltar, todavia, que desse entendimento não adveio qualquer prejuízo para o réu, uma vez que a sentença, acertadamente, acolheu a orientação jurisprudencial segundo a qual, na concorrência entre o concurso formal heterogêneo (art. 70, CP) e o crime continuado (art. 71, CP), deve-se a aplicar a causa de aumento referente à continuidade delitiva, evitando-se, assim, o *bis in idem*.

Por isso, o magistrado levou em conta a sanção de apenas um dos crimes e depois fez com que incidisse majorante da continuidade delitiva, o que acabou resultando numa reprimenda igual à que seria imposta mesmo se reconhecida a absorção de uma infração penal pela outra.

D'outra banda, a hipótese rende ensejo à incidência da atenuante da confissão espontânea (art. 65, III, "d", do CP), reivindicada pelo recorrente.

É que, mesmo tendo buscado atribuir seu comportamento a pretensas dificuldades financeiras, ele confessou ter optado por pagar outras dívidas em detrimento do adimplemento dos tributos, o que acabou sendo utilizado como elemento de convicção pela sentença condenatória. Atende-se, dessa forma, ao que preceitua a Súmula nº 545 do STJ, reproduzida *in verbis*:

"Quando a confissão for utilizada para a formação do convencimento do julgador, o réu fará jus à atenuante prevista no artigo 65, III, d, do Código Penal."

Feitas essas considerações, cumpre redimensionar-se a reprimenda.



PODER JUDICIÁRIO  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO**  
Gabinete do Desembargador Federal Paulo Roberto de Oliveira Lima

**APELAÇÃO CRIMINAL Nº 14774 - RN (0000510-29.2015.4.05.8401)**

A pena-base de ambos os delitos merece ser mantida em 2 (dois) anos e 4 (quatro) meses de reclusão e 15 (quinze) dias-multa, em atenção às consequências do fato, ou seja, o prejuízo ao erário no valor de R\$ 1.778.936,360 (um milhão, setecentos e setenta e oito mil, novecentos e trinta e seis reais e trinta e oito centavos), o que sequer foi objeto de irresignação pelo apelante.

Na segunda etapa, há que incidir a atenuante da confissão espontânea (art. 65, III, "d", CP), para reduzir essas penas, provisoriamente, ao patamar mínimo de 2 (dois) anos de reclusão e 10 (dez) dias-multa.

Finalmente, na terceira fase da dosimetria, reconhecida a continuidade delitiva (art. 71, CP) entre as infrações penais, cujas reprimendas são idênticas, fica mantida, na trilha da sentença, somente a pena pelo delito do art. 337-A, III, do CP, com o aumento de 1/3 (um terço), considerando-se a sua prática por 37 (trinta e sete) meses (de novembro de 2006 a dezembro de 2009).

Por conseguinte, resta a pena definitiva estabelecida em 2 (dois) anos e 8 (oito) meses de reclusão e 13 (trezes) dias multa, mantida, no mais, a sentença condenatória.

Frente ao exposto, **DOU PROVIMENTO, EM PARTE, À APELAÇÃO CRIMINAL**, somente para ajustar a dosimetria da pena, na forma acima.

É como voto.

*PAULO ROBERTO DE OLIVEIRA LIMA*  
**Desembargador Federal**