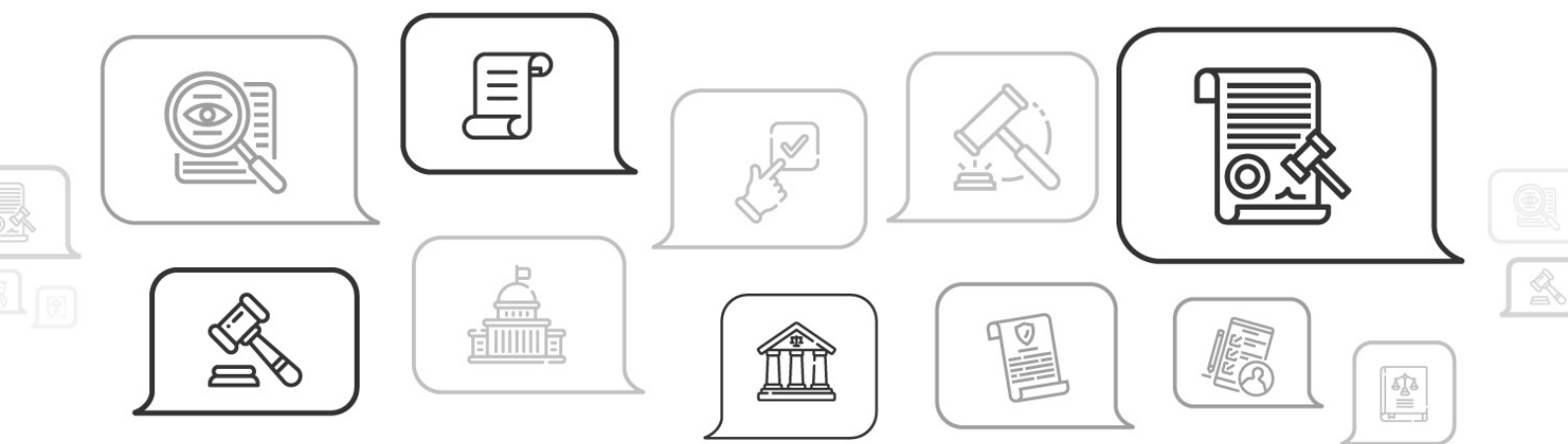




Rodada 19.2025

# Sentença Federal



1. "O essencial não é pensar muito – é amar muito." (Santa Teresa de Ávila)

**Caros(as) amigos(as) do Emagis! Nesta semana, resolveremos o caso abaixo, de nossa autoria. Bons estudos!**

Sonego Bulhões e sua mãe Sivirina Bulhões foram denunciados pelo Ministério Público Federal sob a acusação da prática dos delitos tipificados nos arts. 1º, III, da Lei 8.137/90 e 1º da Lei 9.613/98.

Narra a denúncia que Sonego, mesmo não figurando no contrato social da Picaretagem S/A como sócio-gerente, exercera o comando do empreendimento, ao passo que a corré efetivamente exercia, de fato e de direito, atividades ligadas ao gerenciamento do negócio. É apontado que entre os meses de janeiro de 2013 e dezembro de 2014 a aludida empresa deixou de pagar o ICMS, o PIS, a COFINS, a CSLL e o IRPJ, apresentando à Secretaria da Receita Estadual do Pará e à Secretaria da Receita Federal do Brasil naquele Estado declarações onde informada uma suposta inatividade da pessoa jurídica e a ausência de faturamento ou lucro. Outrossim, giza-se que o crédito tributário lançado contra a empresa alcançou R\$ 523.457,96 (ICMS, PAF n. 2015.004432-9), R\$ 614.358,44 (PIS, PAF n. 10111.000723/2015-83), R\$ 821.359,38 (COFINS, PAF n. 10111.000724/2015-75), R\$ 459.878,77 (CSLL, PAF n. 10111.000725/2015-32) e R\$ 583.555,68 (IRPJ, PAF n. 10111.000726/2015-27). Além disso, narra-se que o dinheiro que deveria ter sido utilizado no pagamento desses tributos acabou sendo aplicado na abertura de uma nova empresa, chamada Lucro Fácil Ltda., aberta em nome de terceiros ("laranjas"), o que teria dissimulado a origem ilícita de tais valores.

Em anexo aos autos principais, consta o IPF n. 222/2019, aberto no âmbito da SRPF/PA, no qual se veem os seguintes documentos: a) Termo de Declarações, em que Sonego Bulhões nega tenha sido o responsável pela empresa Picaretagem S/A e afirma ser simples sócio-cotista do empreendimento; b) Termo de Declarações, no qual Sivirina Bulhões diz que nunca exerceu a gerência da Picaretagem S/A, tendo sido incluída no contrato social como sócia-gerente a pedido de seu filho Sonego, único responsável pela definição dos rumos administrativos e financeiros da empresa; c) cópia integral dos autos dos seguintes PAF's: (c.1) n. 2015.004432-9, de onde se colhe termo de inscrição em Dívida Ativa; (c.2) n. 10111.000723/2015-83, do qual consta termo de inscrição em Dívida Ativa; (c.3) n. 10111.000724/2015-75, verificando-se termo de devolução dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Marabá/PA, logo em seguida a acórdão proferido pelo Segundo Conselho de Contribuintes em Brasília, mantendo em parte o crédito tributário apurado neste PAF; (c.4) n. 10111.000725/2015-32, vendo-se ao final cópia da petição inicial relativa à execução fiscal n. 13477.2020.1.; (c.5) n. 10111.000726/2015-27, ora em trâmite junto ao Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, em Brasília, após rejeição da impugnação apresentada pela empresa contra o auto de infração formalizado.

Recebida a denúncia em 1º/04/2024, e após regular trâmite do feito, designou-se audiência de instrução e julgamento, ficando registrado em meio áudio-visual o depoimento das testemunhas de acusação e de defesa: a) Rodrigo Pereira, auditor-fiscal da RFB, que asseverou ter sido o encarregado pela fiscalização da empresa Picaretagem S/A que ensejou os autos de infração objeto dos PAF's acima referidos, afora confirmar os fatos neles descritos; b) Luis da Silva e Maria da Conceição disseram terem sido empregados da empresa Picaretagem S/A entre os anos de 1998 e 2017, nunca tendo visto a ré Sivirina em qualquer das dependências da empresa; c) José Medeiros afirmou que foi funcionário dessa mesma empresa entre os idos de 1995 e 2019 e que os negócios eram conduzidos pelo denunciado Sonogo, também responsável não apenas pelo fechamento dos negócios com clientes como também pela parte financeira do empreendimento; d) Lucas Souza aduziu ter sido contratado como contador da empresa entre os anos de 1998 e 2019, sendo que a decisão a respeito do pagamento dos tributos partia do réu Sonogo; e) Pedro da Silva e Paulo da Silva confirmaram que, embora tenham constado, a pedido de Sonogo, como sócios-proprietários da empresa Lucro Fácil Ltda., nunca injetaram qualquer recurso nessa pessoa jurídica nem exerceram, de qualquer modo, sua gerência, sem nada saber sobre o empreendimento. Em seu interrogatório, Sonogo negou tenha sido o responsável pela gerência da Picaretagem S/A e disse que a decisão sobre pagar ou não os tributos competia ao contador contratado pela empresa, Sr. Lucas Souza. De sua vez, Sivirina confirmou o que dito durante o depoimento prestado na esfera policial.

Em alegações finais, o Procurador da República oficiante no feito pugnou, em síntese, pela condenação de ambos os réus.

De sua parte, a defesa dos réus alegou: a) inépcia da denúncia, uma vez que genérica; b) falta de justa causa para a ação penal, uma vez que não ficou comprovado o exaurimento dos processos administrativos fiscais relativos aos tributos indigitados na peça acusatória; c) incompetência da Justiça Federal, haja vista a acusação estar associada a tributo estadual, tal o ICMS; d) nulidade pela ausência de degravação da prova oral colhida em audiência de instrução e julgamento, prejudicando o exercício do direito de defesa, ante o exíguo prazo para oferecimento das derradeiras alegações; e) prescrição da pretensão executória, uma vez que os fatos ocorreram há mais de 10 anos; e) falta de provas para a condenação, sendo insuficiente o que consta no contrato social, sob pena de prestigiar-se a responsabilidade objetiva, inadmissível na seara penal.

Profira a sentença, dispensando o relatório e tendo como verdadeiros os fatos narrados na peça acusatória.

## Comentários

Olá, pessoal! Sejam bem-vindos(as) à nossa Rodada 19.2025 das Sentenças Federais do Emagis!

Vamos à análise de cada tópico pertinente à sentença do caso apresentado.

## **I – RELATÓRIO**

Dispensado pelo enunciado.

## **II – FUNDAMENTAÇÃO**

### **II.1 Preliminares**

#### **II.1.1 Da incompetência da Justiça Federal**

A defesa suscitou a incompetência da Justiça Federal, haja vista a acusação estar associada a tributo estadual, tal o ICMS.

A tese, contudo, não merece acolhida.

Com efeito, ainda que a sonegação fiscal pertinente ao ICMS traga prejuízos aos cofres estaduais, não se pode esquecer que, na esteira da Súmula n. 122 do STJ, "Compete à Justiça Federal o processo e julgamento unificado dos crimes conexos de competência Federal e Estadual, não se aplicando a regra do art. 78, II, "a", do Código de Processo Penal", antevendo-se, 'in casu', no mínimo a conexão instrumental ou probatória (art. 76, III, do CPP). Sendo evidente o prejuízo causado à União em razão dos tributos federais sonegados (CF, art. 109, IV), desponta com clareza a competência da Justiça Federal para o processamento e julgamento da ação penal em testilha.

#### **II.1.2 Da inépcia da denúncia**

Acenam os acusados para uma suposta inépcia da denúncia, tachando-a de genérica.

Sem razão, todavia.

A denúncia expôs os fatos de modo minudenciado, promovendo o projeto de tipificação e permitindo o pleno exercício da ampla defesa. Atendidos, na espécie, os requisitos previstos no art. 41 do CPP, e não divisada nenhuma das situações talhadas no art. 395 do mesmo Códex, não há falar em inépcia da peça acusatória.

Lembro, de todo modo, que, em se tratando de delitos praticados no seio de uma empresa ("crime de gabinete" - para usar da expressão utilizada pelo Min. Ayres Britto em voto proferido quando do recebimento da denúncia ofertada no Inq. 2584 -, em que "as condutas são concebidas e quase sempre executadas a portas fechadas"), a denúncia, embora não possa ser demasiadamente genérica, é formalmente adequada quando descrever com suficiência os fatos que sustentam a acusação e o liame dos acusados com os delitos supostamente cometidos na intimidade da pessoa jurídica, franqueando-lhes a ampla defesa assegurada constitucionalmente. No caso, a ligação dos acusados com os delitos perpetrados pela sociedade empresária está bem demonstrada, não apenas pelo que se extrai do seu contrato social mas sobretudo à vista dos elementos coligidos no curso do inquérito policial.

Na matéria, colhemos, por todos, o seguinte precedente:

“(...) 3. No que diz respeito especificamente à aduzida ausência de individualização da conduta (denúncia genérica), é firme a jurisprudência desta Corte Superior no sentido de que, nos crimes societários e nos de autoria coletiva, como é a hipótese dos autos, tem se admitido a denúncia geral, a qual, apesar de não detalhar minudentemente as ações individuais imputadas aos denunciados, demonstra a ligação entre a sua conduta e o fato delitivo, de sorte a oportunizar o exercício das garantias constitucionais à ampla defesa e ao contraditório. (...) (AgRg no AREsp n. 2.818.878/TO, relator Ministro Reynaldo Soares da Fonseca, Quinta Turma, julgado em 11/3/2025, DJEN de 19/3/2025.)

### **II.1.3 Da falta de justa causa**

A defesa aponta falta de justa causa para a ação penal, ao argumento de que não ficou comprovado o exaurimento dos processos administrativos fiscais relativos aos tributos indigitados na peça acusatória.

Merece parcial acolhida a irresignação manifestada pela defesa.

A jurisprudência, a partir do leading case julgado pelo STF no ano de 2003 (HC 81611, Rel. Min. Sepúlveda Pertence), classifica os crimes capitulados no art. 1º da Lei 8.137/90 (bem como os delitos tipificados nos arts. 168-A e 337-A do CP) como materiais ou de resultado, de modo que somente com a constituição definitiva do crédito tributário, após o exaurimento da via impugnativa aberta ao contribuinte na seara do contencioso administrativo-



fiscal, é possível falar-se em persecução criminal. Nessa direção vem a Súmula Vinculante n. 24, cujo teor ensina: "Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo".

Convém observar que é mais comum examinar a questão à guisa de preliminar, haja vista o escólio jurisprudencial legado pelo STF desde o leading case referido, cuja ementa retrata que "falta justa causa para a ação penal pela prática do crime tipificado no art. 1º da L. 8137/90 - que é material ou de resultado -, enquanto não haja decisão definitiva do processo administrativo de lançamento, quer se considere o lançamento definitivo uma condição objetiva de punibilidade ou um elemento normativo de tipo", o que justifica até mesmo a rejeição liminar da denúncia em ações penais onde verificada a pendência do contencioso administrativo-fiscal.

Tendo como pano de fundo esse panorama, vê-se que o crédito tributário referente ao IRPJ (PAF 10111.000726/2015-27) não justifica, em relação a ele, a instauração da persecutio criminis in iudicio, certo que a pendência do recurso apresentado ao Conselho de Contribuintes é hábil a revelar que não houve a sua constituição definitiva.

Entrementes, no que tange aos demais créditos fiscais que embasam a denúncia, nada está a obstaculizar o processamento da ação penal, porquanto os elementos acostados aos autos sinalizam o caráter definitivo da sua constituição, haja vista a finalização do processo administrativo e, por conseguinte, da via impugnativa oportunizada ao sujeito passivo da obrigação tributária. Confirmando o que se acaba de afirmar, veja-se: a) PAF 2015.004432-9 (ICMS): a inscrição do crédito tributário em Dívida Ativa evidencia o término da fase do contencioso fiscal, o mesmo podendo ser dito quanto ao PAF 10111.000723/2015-83 (PIS) e ao PAF 10111.000724/2015-75 (Cofins), no qual, inclusive, já houve o ajuizamento da execução fiscal, cuja petição inicial é instruída com certidão de dívida ativa (CDA), a teor do art. 6º, § 1º, da Lei 6.830/80; b) PAF 10111.000725/2015-32 (CSLL): a devolução dos autos do processo administrativo à Delegacia da Receita Federal ocorreu precisamente mercê do julgamento do recurso pelo Conselho de Contribuintes, tendo sido mantido, ainda que parcialmente, o crédito tributário lançado pelos auditores fiscais. Logo, houve a sua constituição definitiva.

Assim, à exceção do primeiro crédito tributário aludido (IRPJ), não há óbice ao prosseguimento da ação penal.

**Obs.:** conquanto para nós seja inadequado condenar alguém quando o crédito tributário ainda está sob discussão na seara administrativa, lembramos que a jurisprudência tem admitido exceções à SV 24, e era possível, também, trabalhar com uma delas, notadamente diante da existência de outro delito envolvido (lavagem de capitais). Confira-se:

“A ação fraudulenta, que constitui o Fisco em erro, configura o desvalor da conduta nos crimes tributários do art. 1º da Lei n. 8.137/1990, o que permite a instauração de inquérito policial sem prévia constituição definitiva do crédito tributário.

Cinge-se a controvérsia acerca da possibilidade de instaurar investigação criminal lato sensu sem que exista constituição definitiva do crédito tributário, tendo em vista o teor da súmula vinculante n. 24 do STF. O STF admite exceções à exigência da constituição definitiva do crédito tributário para iniciar uma investigação penal. São hipóteses excepcionais: I) quando “imprescindível para viabilizar a fiscalização” (HC 95.443, Segunda Turma, Rel. Ministra Ellen Gracie, j. 02.02.2010); II) havendo indícios da prática de outros delitos (HC 107.362, Segunda Turma, Ministro Rel. Teori Zavascki, j. 10.02.2015); e III) de acordo com as peculiaridades do caso concreto, (...) nos casos de embaraço à fiscalização ou diante de indícios da prática de outros delitos, de natureza não fiscal” (ARE 936.652 AgR, Primeira Turma, Rel. Ministro Roberto Barroso, j. 24.05.2016). Na mesma linha, a jurisprudência do STJ deixa claro que a prática de falsidades e omissões de informações que constituem a conduta típica seriam suficientes para admitir a instauração de investigação policial ainda que sem a existência de constituição definitiva do crédito tributário. É entendimento pacífico que a investigação por crimes tributários não exige a prévia realização de fiscalização tributária. Assim sendo, para a aplicação da exceção não há necessidade de embaraço à fiscalização, com atos concretos e diversos da fraude típica, que impeçam que a autoridade tributária consiga ter as informações necessárias. Basta, na realidade, a verificação de fraudes dos investigados com relação a características e elementos do fato gerador, pois, em tais situações, a fiscalização tributária é completamente ineficaz. Ou, então, a existência de crimes diversos do delito tributário. Quando um indivíduo pratica comportamento proibido pela norma penal disposta no tipo dos incisos do art. 1º da Lei n. 8.137/1990, já se está diante do que a dogmática penal chamada de desvalor da conduta. Ainda que outro seja o momento do desvalor do resultado, que é o da efetiva supressão ou redução do valor a ser pago a título de tributo (e que exige a constituição definitiva do crédito tributário), não se pode negar que já existe uma conduta fraudulenta proibida pelo tipo. Em suma, ao utilizar o termo “não se tipifica”, a Súmula n. 24/STF afirmou somente que não era possível verificar a ocorrência do

desvalor do resultado de redução ou supressão do valor do tributo a ser pago sem que, antes, o crédito deste tributo seja constituído definitivamente. Porém, não afastou - e nem poderia fazê-lo - o caráter fraudulento de determinadas condutas que têm a capacidade de ensejar a mencionada redução ou supressão do valor a ser pago a título de tributo. No caso, os investigados são suspeitos de realizarem vendas de veículos de luxo por meio de sua empresa, mas registrarem as vendas em nome de pessoas físicas, bem como de declarar valor da venda a menor. A conduta fraudulenta, independentemente da constituição definitiva do crédito tributário, (i) é contrária à norma disposta nos incisos do art. 1º; (ii) pode configurar a prática de delitos autônomos de falsidades e (iii) tem como característica exatamente dificultar ou impedir que o Fisco seja capaz de efetuar o lançamento por homologação, isto é, constitui o Fisco em "erro". Por conta desses três aspectos, não há dúvida de que essa conduta pode ser objeto de investigação independentemente da constituição definitiva do crédito tributário. Portanto, o teor da súmula vinculante n. 24 do STF somente impede que se inicie uma ação penal pelo delito consumado enquanto não houver tal constituição, mas não impede que se inicie investigação. Processo em segredo de justiça, Rel. Ministra Daniela Teixeira, Quinta Turma, por unanimidade, julgado em 10/9/2024." (Inf. 825 do STJ)

#### **II.1.4 Da nulidade pela ausência de degravação da prova oral**

Invocam os réus nulidade pela ausência de degravação da prova oral colhida em audiência de instrução e julgamento, prejudicando o exercício do direito de defesa, ante o exíguo prazo para oferecimento das derradeiras alegações.

A irresignação, porém, não merece prosperar.

O art. 405, § 2º, do CPP, introduzido com a reforma realizada pela Lei 11.719/08, veio justamente para, considerada a autorização do registro de depoimentos pelos meios ou recursos de gravação magnética - inclusive audiovisual -, dispensar a sua degravação com vistas a imprimir maior celeridade ao processo penal. Apesar da relutância de alguns julgadores, sobretudo de segundo grau (entendimento minoritário), a jurisprudência orienta-se no sentido de que o oferecimento às partes de arquivos digitais contendo os depoimentos efetivamente dispensa o ultrapassado método de transcrição nos autos, que muitas vezes em nada colabora com a busca da verdade real ao esconder, na frieza da palavra escrita, detalhes só revelados pela oralidade da prova.

Nessa direção, apontamos, por todos, os seguintes precedentes:



HABEAS CORPUS. PROCESSUAL PENAL. ROUBO. AUDIÊNCIA DE INSTRUÇÃO. GRAVAÇÃO EM MEIO AUDIOVISUAL (DVD). APELAÇÃO. CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA. DEGRAVAÇÃO. PRINCÍPIO DA CELERIDADE PROCESSUAL. EXCESSO DE PRAZO. NÃO CONFIGURAÇÃO. 1. O art. 405 do Código de Processo Penal, com a redação atribuída pela Lei n.º 11.719/2008, ao possibilitar o registro da audiência de instrução em meio audiovisual, não só acelerou o andamento dos trabalhos, tendo em vista a desnecessidade da redução, a termo, dos depoimentos do acusado, vítima e testemunhas, mas, também, possibilitou um registro fiel da íntegra do ato, com imagem e som, em vez da simples escrita. 2. A busca da celeridade na prestação jurisdicional é hoje imperativo constitucional, consubstanciado no art. 5º, inciso LXXVIII, da Constituição da República, o qual estabelece que "a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação." 3. A decisão impetrada, ao converter o julgamento da apelação em diligência e determinar o retorno dos autos à Vara de origem, para que fosse feita a degravação e a transcrição dos depoimentos das testemunhas e do interrogatório dos acusados, registrados em meio audiovisual, não se alinhou ao espírito da referida norma constitucional. (...) (STJ, Quinta Turma, HC 153423, Rel. Min. Laurita Vaz, DJe de 26/04/2010)

PROCESSUAL PENAL. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. GRAVAÇÃO DA AUDIÊNCIA DE INSTRUÇÃO EM MEIO AUDIOVISUAL. REQUERIMENTO DE CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA, PARA DEGRAVAÇÃO, FORMULADO, PELO MINISTÉRIO PÚBLICO, EM 2º GRAU. INDEFERIMENTO, PELO TRIBUNAL. INEXISTÊNCIA DE ILEGALIDADE. ART. 405, §§ 1º E 2º, DO CPP. PRINCÍPIO DA CELERIDADE PROCESSUAL. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

I. O legislador, tendo em conta a evolução dos sistemas de tecnologia, e, ainda, os princípios da celeridade, duração razoável do processo e oralidade, conferiu maior agilidade à colheita de provas, possibilitando, no art. 405, §§ 1º e 2º, do CPP, o registro dos depoimentos do investigado, indiciado, ofendido e testemunhas pelos meios ou recursos de gravação magnética, estenotipia, digital ou técnica similar, inclusive audiovisual, consignando que, no registro por meio audiovisual, será encaminhado às partes cópia do registro original, sem necessidade de transcrição.

II. O Superior Tribunal de Justiça, fundamentado no art. 5º, LXXVIII da Constituição da República e na disposição específica do art. 405, §§ 1º e 2º, do CPP, possui entendimento pacífico no sentido de que "a conversão do

julgamento da Apelação em diligência para que a primeira instância providencie a degravação de conteúdo registrado em meio audiovisual contraria frontalmente o art. 405, § 2º. do CPP, assim como o princípio da razoável duração do processo. Precedentes do STJ" (STJ, HC 161.506/SP, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, QUINTA TURMA, DJe de 13/12/2010).

III. Agravo Regimental desprovido.

(AgRg no AREsp n. 159.802/MT, relatora Ministra Assusete Magalhães, Sexta Turma, julgado em 16/4/2013, DJe de 7/5/2013.)

**Obs.:** note-se que, a nosso sentir, não se deve reconhecer erro caso tal questão fosse enfrentada juntamente com o mérito, logo após a análise valorativa da prova testemunhal coligida durante a instrução processual. Segundo a visão de muitos – entre os quais nos incluímos -, como a nulidade em tela ensejaria a conversão do julgamento em diligência - a fim de que se implemente a degravação demandada pela defesa -, pode ser vista como preliminar ao exame do mérito. Para outros, interfere com a própria valoração da prova, oportuna ao momento da apreciação do tema de fundo. Independentemente da posição escolhida, acreditamos que mais relevância tem a correta abordagem do problema, emprestando-lhe a solução mais ajustada à nova compleição da legislação adjetiva penal.

## **II.2 Mérito**

### **II.2.1 Da prejudicial de mérito**

A defesa suscitou “prescrição da pretensão executória”, aduzindo que os fatos ocorreram há mais de 10 anos.

De logo, esclareço que somente se pode cogitar, no presente estágio processual, da prescrição da pretensão punitiva do Estado, e não da prescrição da pretensão executória, que somente desponta com o trânsito em julgado da sentença penal condenatória.

No mais, cumpre rejeitá-la.

Em relação ao delito inscrito no art. 1º da Lei 8.137/90 (e também ao crime do art. 337-A do CP, que será abordado a seguir), é de ver-se que a pena máxima cominada no tipo em comento é de 5 anos, de sorte que, à luz do art. 109, III, do CP, a prescrição se dá em 12 anos. Cuidando-se, porém, de crime material contra a ordem tributária, é pacífico o entendimento jurisprudencial na linha de que a prescrição da pretensão punitiva somente

tem início com a constituição definitiva do crédito tributário. Por todos, leia-se o seguinte precedente:

(...) 4. A análise da prescrição dos crimes materiais contra a ordem tributária deve se dar à luz da Súmula Vinculante n. 24 do Supremo Tribunal Federal, que dispõe: "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". Desse modo, nos termos do art. 111, do Código Penal, a prescrição da pretensão punitiva somente tem seu início com a constituição definitiva do crédito, momento em que se consuma o delito. [...] Constituindo a súmula vinculante n. 24 mera consolidação de remansosa interpretação judicial, tem aplicação aos fatos ocorridos anteriormente à sua edição. Precedentes (EREsp n. 1.318.662/PR, Ministro Felix Fischer, Terceira Seção, DJe 4/12/201). (...) (REsp n. 1.993.272/RN, relator Ministro Sebastião Reis Júnior, Sexta Turma, julgado em 15/8/2023, DJe de 21/8/2023.)

No caso, os processos administrativos fiscais foram instaurados no ano de 2015, de sorte que, obviamente, a constituição definitiva dos respectivos créditos tributários se deu posteriormente. Destarte, não há falar em transcurso de mais de 12 anos entre a data da constituição definitiva dos créditos tributários que teriam sido sonegados e a data do recebimento da denúncia (CP, art. 117, I).

Outra não pode ser a solução a respeito do crime de lavagem de dinheiro, uma vez que sua pena máxima é ainda superior (10 anos, art. 1º da Lei 9.613/98), o que atrai o prazo prescricional de 16 anos (CP, art. 109, II). Remontando os fatos aos anos de 2013/2014, afasta-se a prejudicial de mérito em foco.

### **II.2.2 Do mérito propriamente dito**

De início, é preciso corrigir a capitulação jurídica atribuída aos fatos articulados na denúncia (CPP, art. 383 - 'emendatio libelli'), no que tange aos crimes contra a ordem tributária.

Em primeiro lugar, deve ser esclarecido que, relativamente aos créditos tributários atinentes ao ICMS, os fatos narrados na denúncia não se amoldam à previsão encartada no inciso III do art. 1º da Lei 8.137/90, e sim ao inciso I desse mesmo preceito legal, cumprindo fazer a correta adequação típica sob a forma de 'emendatio libelli' (art. 383 do CPP). De fato, o 'modus operandi' da sonegação fiscal da qual são acusados os réus mais se assemelha à falsidade ideológica, não à falsidade material.

Por outro lado, observe-se que, em sendo a COFINS, o PIS e a CSLL espécies tributárias do tipo contribuições sociais previdenciárias – porquanto destinadas à Seguridade Social, a qual abrange a Previdência Social (CF, art. 195) -, o fato, em relação a tais tributos, melhor se ajusta, em tese, pela aplicação do princípio da especialidade, à conduta tipificada no art. 337-A, III, do CP.

Sobre o tema, do acervo jurisprudencial do STJ, colhemos os seguintes julgados:

(...) 4. Conforme entendimento desta Corte, os delitos previstos nos arts. 337-A do CP e 1º da Lei n. 8.137/1990 são autônomos, pois tutelam bens jurídicos diversos, sendo o previsto no art. 1º da Lei n. 8.137/1.990 atinente à sonegação de contribuições sociais lato sensu, e o previsto no art. 337-A do CP atinente às contribuições sociais especificamente destinadas à previdência social. Assim, é possível reconhecer concurso formal sem se falar em bis in idem. (AgRg no REsp n. 1.940.937/PE, relator Ministro Joel Ilan Paciornik, Quinta Turma, julgado em 17/10/2022, DJe de 19/10/2022).

5. No caso, tendo os réus suprimido e reduzido o IRPJ, a CSLL, PIS e COFINS nos exercício de 1999, não há ilegalidade na aplicação do concurso formal de delitos, reconhecendo a existência de quatro crimes cometidos pelos réus enquanto donos e administradores da Mineração Lisboa LTDA. 6. Agravo regimental parcialmente conhecido e desprovido.

(AgRg no REsp n. 2.018.231/MG, relator Ministro Joel Ilan Paciornik, Quinta Turma, julgado em 30/10/2023, DJe de 8/11/2023.)

(...) 2. Inaplicável, no caso, a consunção do delito do art. 1º da Lei n. 8.137/93 ao tipo descrito no art. 337-A, III, do CP, pois tratam de crimes autônomos. O tipo do art. 1º da Lei n. 8.137/90 objetiva tutelar a ordem tributária, ao passo que o tipo do art. 337-A, III, do CP objetiva a manutenção da subsistência financeira da Previdência Social, coibindo a conduta de quem omite, total ou parcialmente, fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias. Precedentes. (...) (AgRg no REsp n. 2.047.314/PE, relator Ministro Joel Ilan Paciornik, Quinta Turma, julgado em 4/3/2024, DJe de 6/3/2024.)

Do TRF1, apresentamos o seguinte precedente:

**PENAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. SUPRESSÃO DE TRIBUTOS MEDIANTE DECLARAÇÕES FALSAS À AUTORIDADE FAZENDÁRIA (IRPJ, CSLL, PIS E COFINS). SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONCURSO FORMAL DE CRIMES.**



CRIME CONTINUADO. NÃO PROVIMENTO. 1. Mantida a condenação da ré pela prática dos crimes do art. 1º, I, da Lei 8.137/90 e do art. 337-A, I, c/c art. 70 e 71 do Código Penal, por ter, na qualidade de socia-administradora da empresa, prestado informações falsas às autoridades fiscais, omitindo receitas, reduzindo e suprimindo tributos federais e contribuições previdenciárias. 2. Materialidade e autoria comprovadas com base na representação fiscal para fins penais, ofícios confirmando a constituição definitiva do crédito tributário, prova documental e testemunhal. 3. Prática das condutas tipificadas no art. 1º, I, da Lei 8.137/1990 e no art. 337-A, III, do CP, em concurso formal de crimes (art. 70 do CP). 4. Configura o crime continuado a reiteração da supressão ou redução dos tributos devidos pela omissão ou prestação de informações falsas ao Fisco, estando os delitos unidos pela semelhança de condições de tempo, lugar, modo de execução, que permitem deduzir a continuidade, aplicando-se a pena aumentada dos crimes (CP, art. 71). 5. Não provimento da apelação. (ACR 0003321-33.2018.4.01.3303, DESEMBARGADOR FEDERAL NEY BELLO, TRF1 - TERCEIRA TURMA, PJe 09/01/2024 PAG.)

**Obs.:** o tema atinente ao concurso formal em casos assim é bastante controverso. Na doutrina, há quem sustente que o crime do art. 337-A do CP, ao falar em “contribuição social previdenciária”, somente abrangeria a chamada “cota patronal”, não todas as contribuições sociais de seguridade social (ainda que também sejam destinadas à Previdência Social...). Cito, a respeito, o prof. José Paulo Baltazar Júnior:

“(...) a determinação do que seja contribuição social previdenciária será dada pela destinação dos recursos arrecadados (...). Duas interpretações são possíveis para a determinação do objeto do presente crime. A primeira, restritiva, que adoto, considera como contribuição social previdenciária aquela que é destinada exclusivamente à previdência social, o que limitaria o tipo em questão às contribuições dos segurados e às contribuições das empresas sobre valores pagos a segurados. A segunda, ampliativa, considera como contribuições sociais previdenciárias aquelas que sejam destinadas, ainda que parcialmente, ao custeio da previdência social, o que tornaria mais abrangente o crime em exame. A menção feita no tipo a contribuições sobre faturamento e lucro favorece a segunda interpretação. (...) Em minha posição, são contribuições sociais, mas não previdenciárias, de modo que não podem ser objeto do crime em comento, mas sim daquele do art. 1º da Lei 8.137/90: a) a CSLL (...); b) a COFINS (...); c) o PIS (...). Registro, porém, que há precedentes considerando que a sonegação de CSLL seria objeto do delito do art. 337-A do CP, caso em que haveria concurso formal com o delito do art. 1º da Lei 8.137/90, se os fatos



resultarem da mesma conduta (STJ, AgRg-REsp 1.949.471, Dantas, 5ª T., 19.10.21)." (in Crimes Federais, 14ª ed., 2025, p. 328)

Na linha defendida pelo referido doutrinador, colhemos, por todos, o seguinte julgado:

(...) 3. Configura o crime de sonegação fiscal, previsto no artigo 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90, a redução de tributos (IRPJ, CSLL, COFINS e PIS) mediante a prestação de informações falsas referentes à receita bruta em Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e Declarações Simplificadas da Pessoa Jurídica - PJSI. (...) (TRF4, ACR 5005640-88.2017.4.04.7101, 7ª Turma, Relator DANILO PEREIRA JUNIOR, julgado em 19/07/2022)

Pretendíamos, com o presente exercício, chamar a atenção para essa disparidade existente na jurisprudência, o que, a nosso sentir, dá margem para ambas as soluções (conquanto, no STJ, haja julgados reconhecendo o concurso formal quando em jogo os tributos que cobramos no caso em apreço).

### **Crimes do art. 1º, I, da Lei 8.137/90 e do art. 337-A, III, do CP**

A materialidade vem consubstanciada nos autos de infração adunados aos autos, atinentes ao ICMS (PAF n. 2015.004432-9), ao PIS (PAF n. 10111.000723/2015-83), à COFINS (PAF n. 10111.000724/2015-75) e à CSLL (PAF n. 10111.000725/2015-32), corroborados em juízo pelo testemunho do auditor fiscal responsável pela fiscalização.

Já quanto à autoria, há que se examiná-la em relação a cada um dos denunciados.

Relativamente ao réu Sonogo Bulhões, emerge sobejamente demonstrado, pelos depoimentos colhidos na esfera processual - dos quais não se afastam os depoimentos estampados no inquérito policial anexado aos autos -, que este denunciado, a despeito de não figurar no contrato social como gerenciador do empreendimento, era o responsável, de fato, pela sua administração, detendo o poder de decisão em torno do pagamento ou não dos tributos nascidos com as atividades empresariais. Destaco, também, a delação da corré, que merece crédito quando em sintonia com as demais provas amealhadas aos autos. Desse modo, a tese defensiva de falta de provas para a condenação não merece acolhida, dado que não se trata de criminalizar a conduta do réu tão somente a partir do que consta de um

contrato social, mas, sim, de imputar-lhe responsabilidade pelos delitos em virtude do farto conjunto probatório – em especial a prova testemunhal colhida durante o contraditório judicial – a comprovar que o poder de decisão em torno da conduta que conduziu à reiterada sonegação fiscal era, efetivamente, deste acusado.

Outro, todavia, é o cenário probatório em relação à corrê Sivirina Bulhões. Embora conste no contrato social como sócia-administradora, as testemunhas ouvidas em juízo não confirmaram tenha exercido tais poderes efetivamente, mas, pelo contrário, levantaram sérias dúvidas ao redor do seu efetivo envolvimento com os delitos perpetrados. À míngua de provas robustas e havendo dúvida razoável em torno do envolvimento da corrê Sivirina com os fatos delituosos, sem que a acusação tenha se desincumbido a contento do seu ônus probatório (CPP, art. 156), cumpre acionar a máxima humanitária atinente ao ‘in dubio pro reo’, encaminhando um decreto absolutório em favor desta acusada, com base no art. 386, VII, do CPP.

Desse modo, verificado que o réu Sonogo Bulhões, de forma livre e consciente, suprimiu ou reduziu tributo apresentando à Secretaria da Receita Estadual do Pará e à Secretaria da Receita Federal do Brasil naquele Estado declarações onde informada, falsamente, uma suposta inatividade da pessoa jurídica e ausência de faturamento ou lucro, incorreu na prática do crime do art. 1º, I, da Lei 8.137/90 (relativamente ao crédito sonegado quando ao ICMS). Além disso, ao suprimir ou reduzir contribuições sociais previdenciárias com essa mesma conduta, perpetrou o delito do art. 337-A, III, do CP, em concurso formal próprio (CP, art. 70, caput).

### **Crime do art. 1º, caput, da Lei 9.613/98**

A materialidade delitiva está comprovada pela documentação acostada com o inquérito policial que aparelha esta ação penal (IPF n. 222/2019) e pelos depoimentos colhidos sob o pálio do contraditório judicial, tendo as testemunhas confirmado que houve a abertura da empresa de fachada (“Lucro Fácil Ltda.”), em nome de laranjas, a fim de dissimular a origem ilícita do dinheiro que deveria ter sido utilizado no pagamento dos tributos aludidos e acabou sendo desviado para esse empreendimento.

A autoria, igualmente, está sobejamente evidenciada e recai sobre o réu Sonogo Bulhões, já que as testemunhas foram uníssonas em revelar o esquema criminoso, apontando que este acusado foi o responsável pela constituição da empresa de fachada em nome de “laranjas”, tão somente para dissimular a origem espúria dos valores decorrentes da prática dos

crimes de sonegação fiscal. Quanto à ré Sivirina Bulhões, contudo, pelos mesmos motivos acima expostos, a absolvição é de rigor, já que não há prova minimamente segura em torno do seu envolvimento com a prática delitiva.

Sendo assim, demonstrado que o réu Sonego Bulhões, de forma livre e consciente, ocultou e dissimulou a natureza, origem, localização, disposição, movimentação e propriedade de valores provenientes de infrações penais antecedentes (crimes de sonegação fiscal – art. 1º, I, da Lei 8.137/90 e art. 337-A, III, do CP), é de ser dado como incurso nas sanções do art. 1º, caput, da Lei 9.613/98.

### **Das circunstâncias que interferem na pena**

Os crimes de sonegação fiscal (art. 1º, I, da Lei 8.137/90) e de sonegação previdenciária (art. 337-A, III, do CP) foram praticados entre os meses de janeiro de 2013 e dezembro de 2014, totalizando 24 (vinte e quatro) competências mensais. Considerando que a cada competência há a prática de um delito, e que foram perpetrados crimes de mesma espécie em mesmas condições de tempo, lugar e maneira de execução, deve ser reconhecida a continuidade delitiva (CP, art. 71), tanto no que se refere ao crime de sonegação fiscal (art. 1º, I, da Lei 8.137/90) quanto em relação ao crime de sonegação previdenciária (art. 337-A, III, do CP).

Outrossim, considerando que a cada período de apuração dos tributos sonegados houve a prática do delito contra a ordem tributária - por pelo menos 24 vezes, destarte -, e tendo em conta a existência de elementos suficientes a descortinar que foram cometidos de maneira uniforme, sob mesmas condições de tempo, lugar e modo de execução, o reconhecimento da continuidade delitiva (art. 71 do CP) é medida que se impõe.

Nesse propósito, cabe lembrar que a definição do patamar do acréscimo gerado pelo reconhecimento do crime continuado pauta-se pelo número de delitos praticados (Súm. 659 do STJ). Não se pode perder de perspectiva, porém, que os delitos contra a ordem tributária são usualmente praticados ao longo de muitos meses (competências), de sorte que entendo que não é pelo fato de ter se prolongado por 24 meses que se poderá justificar um aumento à base de dois terços, o que se revelaria desproporcional. Assim, prestígio o critério do ano fiscal adotado em precedentes do TRF da 1ª Região, a fim de, diante desse interregno temporal, aplicar o aumento pela continuidade em um quinto (para cada um dos crimes, ou seja, tanto para o crime do art. 1º, I, da Lei 8.137/90 quanto para o delito do art. 337-A, III, do CP), o qual considero

necessário e suficiente para a prevenção e repressão do delito. Na matéria, confira-se:

(...) 9. Nos termos da doutrina e da jurisprudência, pacificou-se o entendimento de que, em caso de crime continuado, deve ser adotado o critério da quantidade de crimes cometidos, ficando estabelecidas as seguintes medidas: dois crimes - acréscimo de um sexto (1/6); três delitos - acréscimo de um quinto (1/5); quatro crimes - acréscimo de um quarto (1/4); cinco delitos - acréscimo de um terço (1/3); seis crimes - acréscimo de metade (1/2); sete delitos ou mais - acréscimo de dois terços (2/3). 10. Nos crimes contra a ordem tributária e sonegação previdenciária, para fins de aplicação do crime continuado, considera-se o ano fiscal e não a sonegação mês a mês, no caso, foram 05 exercícios (período de 2005 a 2009). (...) (TRF1, Décima Turma, ACR 0012875-65.2013.4.01.3400, Rel. Des. Fed. Daniele Maranhão Costa, DJe de 04/03/2024)

Lado outro, deixo de aplicar a majorante do art. 12, I, da Lei 8.137/90 ao crime de sonegação fiscal, já que a supressão ou redução do crédito tributário atinente ao ICMS não superou o craveiro de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), adotado pela jurisprudência do STJ. Na matéria, confira-se:

“(...) 4. Nos termos da jurisprudência desta Corte, para aplicação da causa especial de aumento do art. 12, I, da Lei n. 8.137/1990, deve ser considerado o dano no valor de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) para tributos federais, aferido diante do seu valor atual e integral, incluindo os acréscimos legais de juros e multa (ut, AgRg nos EDcl no REsp n. 1.997.086/PE, Relator Ministro JOEL ILAN PACIORNIK, Quinta Turma, DJe de 16/6/2023) (AgRg no AREsp n. 2.215.868/SP, de minha relatoria, Quinta Turma, julgado em 24/9/2024, DJe de 1/10/2024.). Precedentes. Na hipótese, o valor sonegado foi de R\$ 2.018.884,60, o que justifica idoneamente a incidência da referida causa de aumento, não havendo qualquer ilegalidade a ser sanada.

5. Agravo regimental não provido.

(AgRg no AREsp n. 2.818.878/TO, relator Ministro Reynaldo Soares da Fonseca, Quinta Turma, julgado em 11/3/2025, DJEN de 19/3/2025.)

Assim, o valor dos tributos sonegados será considerado, apenas, para fins de fixação da pena-base, em vista das consequências do delito (CP, art. 59).

### **III – DISPOSITIVO**

Ante o exposto, rejeito as preliminares e **JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE** o pedido condenatório veiculado na denúncia, para o fim de:

- a) rejeitar a denúncia quanto ao crime de sonegação fiscal (Lei 8.137/90, art. 1º, I) relacionado com o PAF n. 10111.000726/2015-2 (IRPJ), por ausência de justa causa mercê da inocorrência de constituição definitiva do crédito tributário, nos termos do art. 395, III, do CPP e da Súmula Vinculante n. 24;
- b) absolver a ré Svirina Bulhões da acusação atinente aos crimes de sonegação fiscal (Lei 8.137/90, art. 1º, I) e de lavagem de capitais (Lei 9.613/98, art. 1º, caput), forte no art. 386, VII, do CPP;
- c) condenar o réu Sonogo Bulhões pela prática do crime inscrito no art. 1º, I, da Lei 8.137/90, em continuidade delitiva (CP, art. 71);
- d) condenar o réu Sonogo Bulhões pelo cometimento do crime previsto no art. 337-A, III, do CP, em continuidade delitiva (CP, art. 71).

#### **IV – DOSIMETRIA DA PENA**

Em obséquio ao princípio constitucional da individualização da pena (CF, art. 5º, XLVI), passo à sua dosagem, observando o método trifásico preconizado por Nelson Hungria e acolhido em nosso Estatuto Repressivo (art. 68).

##### **IV.1 Réu Sonogo Bulhões**

###### **IV.1.1 Crime do art. 1º, I, da Lei 8.137/90**

A culpabilidade do réu é acentuada, não somente por ter buscado se esquivar da responsabilidade pela administração do empreendimento, não registrando tal condição no contrato social, mas, também, por ter tentado atribuí-la à sua própria genitora, o que justifica maior rigor na resposta penal à sua conduta. O réu não possui maus antecedentes, e não há elementos nos autos para valoração negativa da sua conduta social ou da sua personalidade. Os motivos e as circunstâncias do delito são inerentes ao tipo penal e não revelam particularidades que justifiquem o incremento da pena-base, sendo desinfluyente o comportamento da vítima. As consequências do delito, de seu turno, são graves, já que a sonegação fiscal alcançou R\$ 523.457,96 (ICMS, PAF n. 2015.004432-9), autorizando, pois, a exasperação. À luz dessas circunstâncias judiciais, fixo a pena-base em 2 anos e 9 meses de reclusão e a pena de multa em 13 dias-multa, as quais torno definitivas, à míngua de agravantes ou atenuantes, bem como de majorantes ou minorantes.

###### **IV.1.2 Crime do art. 337-A, III, do CP**

A culpabilidade do réu é acentuada, não somente por ter buscado se esquivar da responsabilidade pela administração do empreendimento, não



registrando tal condição no contrato social, mas, também, por ter tentado atribuí-la à sua própria genitora, o que justifica maior rigor na resposta penal à sua conduta. O réu não possui maus antecedentes, e não há elementos nos autos para valoração negativa da sua conduta social ou da sua personalidade. Os motivos e as circunstâncias do delito são inerentes ao tipo penal e não revelam particularidades que justifiquem o incremento da pena-base, sendo desinfluyente o comportamento da vítima. As consequências do delito, de seu turno, são graves, já que a sonegação previdenciária alcançou R\$ 614.358,44 a título de PIS (PAF n. 10111.000723/2015-83), R\$ 821.359,38 à guisa de COFINS (PAF n. 10111.000724/2015-75) e R\$ 459.878,77 em relação à CSLL (PAF n. 10111.000725/2015-32), totalizando, destarte, mais de R\$ 1.895.000,00 e autorizando, pois, a exasperação. À luz dessas circunstâncias judiciais, fixo a pena-base em 2 anos e 9 meses de reclusão e a pena de multa em 13 dias-multa, as quais torno definitivas, à míngua de agravantes ou atenuantes, bem como de majorantes ou minorantes.

#### **IV.1.3 Crime do art. 1º, caput, da Lei 9.613/98**

A culpabilidade do réu é elevada, haja vista as altas cifras que foram “lavadas” com a prática do delito. O réu não possui maus antecedentes e não há elementos nos autos para valoração negativa da sua conduta social ou da sua personalidade. Os motivos, as consequências e as circunstâncias do delito de lavagem de capitais são inerentes ao tipo penal e não revelam particularidades que justifiquem o incremento da pena-base, sendo desinfluyente o comportamento da vítima. Diante dessas circunstâncias judiciais, fixo a pena-base em 3 anos, 10 meses e 15 dias de reclusão e a pena de multa em 13 dias-multa, as quais torno definitivas, à míngua de agravantes ou atenuantes, bem como de majorantes ou minorantes.

#### **IV.1.4 Concurso de crimes e demais providências concernentes à dosagem da pena**

Verificando o concurso formal próprio (CP, art. 70) entre os crimes de sonegação fiscal (art. 1º, I, da Lei 8.137/90) e de sonegação previdenciária (art. 337-A do CP), aplico a pena de um dos crimes, com o aumento de 1/5, alcançando uma pena de 3 anos, 3 meses e 18 dias de reclusão. Em relação às penas de multa, lembro que o reconhecimento do concurso formal não interfere na sua aplicação (CP, art. 72), motivo pelo qual as imponho distinta e integralmente, no total de 26 dias-multa.

Havendo, de outro giro, concurso material com o crime de lavagem de

capitais (art. 1º, caput, da Lei 9.613/98), somo as penas em ordem a totalizá-las em 7 anos, 2 meses e 3 dias de reclusão e 39 dias-multa, estes no valor unitário de 1 do salário mínimo vigente à época dos fatos, porquanto é possível vislumbrar uma condição socioeconômica ao menos avantajada, segundo o próprio porte financeiro da empresa administrada pelo réu, a movimentar elevadas cifras (CP, art. 49, § 1º).

O regime inicial de cumprimento da pena privativa de liberdade será o semiaberto (CP, art. 33, § 2º, 'b'), o qual reputo necessário e suficiente à prevenção e à reprovação dos delitos, a despeito da existência de algumas circunstâncias judiciais desfavoráveis (CP, art. 33, § 3º). Registro que não há detração a ser considerada (CPP, art. 387, § 2º).

Incabíveis a substituição da pena privativa de liberdade por restritivas de direito (CP, art. 44) e a suspensão condicional da reprimenda (CP, art. 77), diante do quantitativo da pena aplicada ao réu.

**Obs.1:** sobre o concurso formal entre os crimes do art. 1º da Lei 8.137/90 e do art. 337-A do CP, colhemos, por todos, o seguinte precedente:

(...) 8. Quanto à tese de crime único, a Corte de origem fundamentou que nos casos envolvendo a prática de múltiplos crimes tributários, é plenamente válida a cumulação dos aumentos decorrentes do concurso formal, [...] Na hipótese dos autos, com uma só ação, o acusado elidiu contribuições previdenciárias patronais e contribuições sociais destinadas a terceiros, mediante a utilização indevida da condição de optante pelo SIMPLES Nacional nos anos-calendário de 2010 a 2013. [...] o concurso formal se verificou entre o crime de sonegação fiscal e o crime contra a ordem tributária (fls. 3.680/3.681).

9. O entendimento manifestado pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região não comporta reparos, porque, conforme entendimento desta Corte, os delitos previstos nos arts. 337-A do CP e 1º da Lei n. 8.137/1990 são autônomos, pois tutelam bens jurídicos diversos, sendo o previsto no art. 1º da Lei n. 8.137/1.990 atinente à sonegação de contribuições sociais lato sensu, e o previsto no art. 337-A do CP atinente às contribuições sociais especificamente destinadas à previdência social. Assim, é possível reconhecer concurso formal sem se falar em bis in idem (AgRg no REsp n. 1.940.937/PE, Ministro Joel Ilan Paciornik, Quinta Turma, DJe de 19/10/2022). (...) (REsp n. 1.925.301/RS, relator Ministro Sebastião Reis Júnior, Sexta Turma, julgado em 26/9/2023, DJe de 29/9/2023.)

**Obs.2:** sobre a aplicação conjunta do crime continuado e do concurso,

quando o caso versar sobre delitos de espécies distintas, confira-se:

PROCESSO PENAL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - ART. 337-A, I DO CP. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA - ART. 1º, I DA LEI 8.137/90. CONCURSO FORMAL. CONTINUIDADE DELITIVA. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. A previsão contida no art. 337-A do CP é restritiva, ou seja, aplica-se tão somente à sonegação de contribuição previdenciária, de modo que os demais casos de sonegação fiscal devem ser enquadrados no crime capitulado no art. 1º da Lei 8.137/1990. Desse modo, havendo a prática simultânea dos respectivos ilícitos, como no caso dos autos, resta configurada a prática de dois crimes.

2. É possível a aplicação do concurso formal e do crime continuado, na hipótese em que a imputação versar sobre delitos de espécie diversas, como no caso dos autos. Precedentes.

3. Agravo regimental desprovido.

(AgRg no REsp n. 1.949.471/RS, relator Ministro Ribeiro Dantas, Quinta Turma, julgado em 19/10/2021, DJe de 27/10/2021.)

## **V – DISPOSIÇÕES FINAIS**

Concedo aos réus o direito de apelar em liberdade (CPP, art. 387, § 1º), seja porque não houve requerimento do MPF pela decretação de prisão preventiva (CPP, art. 282, § 2º), seja por não se fazer presente o 'periculum libertatis' (CPP, art. 312).

Deixo de analisar a fixação de indenização mínima (CPP, art. 387, IV), porquanto ausente pedido expresso na exordial acusatória (jurisprudência assentada pela Terceira Seção do STJ).

Comuniquem-se as vítimas dos delitos (art. 201, § 2º, do CPP), oficiando-se à Secretaria da Receita Estadual do Pará e à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Após o trânsito em julgado:

- a) comunique-se o teor desta sentença ao Instituto Nacional de Identificação – SINIC, por meio de ofício à Polícia Federal, para fins estatísticos (CPP, art. 809);
- b) oficie-se ao Tribunal Regional Eleitoral deste estado, para os fins do art. 15, III, da CF;
- c) lance-se o nome do réu Sonogo Bulhões no rol de culpados;

d) expeçam-se as Guias de Execução Definitiva (CPP, art. 674; LEP, art. 105; Resolução CNJ n. 113/2010, art. 2º), processando-se a execução penal por intermédio do Sistema Eletrônico de Execução Unificado – SEEU (Resolução CNJ 280/2019).

Condeno o réu Sonego Bulhões ao pagamento de 50% das custas processuais (CPP, art. 804).

Publique-se. Registre. Intimem-se.

Local, data.

Assinatura  
Juiz Federal Substituto”

Eram esses os pontos a abordar na Rodada 19.2025, pessoal. Espero que tenham gostado e que tenha sido útil à preparação de vocês. Aguardo-os na aula ao vivo de correção da presente rodada (link e horário na seção “Videoaulas”, em “Sentenças Federais PLAY”), para debatermos todos esses pontos. Bons estudos!

**Prof. Gabriel Brum**  
Juiz Federal

## Melhores Respostas

**Obs.:** a seleção das melhores respostas não significa que todos os pontos do espelho tenham sido atingidos, antes revelando uma sentença bem redigida e que, no geral, resolveu de forma acertada o caso apresentado.

**Laiz de Castro Menezes Valle, do Rio de Janeiro/RJ:** sentença em PDF ([anexo](#)).

**Ana Paula Marques Andrade, de Florianópolis/SC:**

1. Relatório dispensado, nos termos do enunciado.

2. Fundamentação

Trata-se de Ação Penal Pública, em que se busca apurar a responsabilidade criminal dos acusados pelos delitos praticados na denúncia.

Antes de analisar o mérito, é necessário apreciar as preliminares e a prejudicial arguidas pela defesa.

2.1 Da preliminar de inépcia da inicial

Rejeito a preliminar arguida, pois a peça acusatória descreve adequadamente a conduta delituosa imputada aos réus, expondo com clareza os fatos que configuram, em tese, os crimes pelos quais os acusados foram denunciados, permitindo o pleno exercício do direito de defesa. Portanto, a denúncia atende satisfatoriamente o art. 41 do CPP, não havendo que se falar em inépcia.

Ademais, a inépcia não foi arguida no momento oportuno, qual seja, na resposta à acusação, nos termos do art. 396-A, parágrafo 1º, do CPP, operando-se a preclusão, pois não se trata de um vício insanável.

2.2 Justa causa para a ação penal

Argui o réu que diante da ausência de conclusão dos processos administrativos fiscais relativos aos tributos questionados falta justa para processamento da ação penal. Sem razão. A Súmula Vinculante n. 24 do STF preceitua que não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, I a IV, da Lei 8.237/90, antes do lançamento definitivo do tributo.

Ocorre que, a jurisprudência do STF é firme no sentido de que se admite a mitigação da Súmula Vinculante, sendo possível dar início à persecução penal antes de encerrado o procedimento administrativo, nos casos de embaraço à fiscalização tributária ou diante de indícios da prática de outros delitos, de natureza não fiscal.

No caso em tela, dos 5 processos administrativos fiscais, apenas um não finalizou (processo n. 10111.000726/2015/27), embora a impugnação apresentada pela empresa contra o auto de infração já tenha sido rejeitada pelo Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Destaco, ainda, que há indícios da prática do crime de lavagem de dinheiro relacionados ao crime contra a ordem tributária, de modo, que a justa causa se faz presente para o recebimento da denúncia, e conseqüente, o processamento da ação penal.

2.3 Incompetência da justiça federal

A competência da Justiça Federal se justifica pelo fato da conexão dos crimes contra a ordem tributária cometidos. Dos cinco tributos que não foram pagos, 4 são de competência da União e



1, o ICMS, é de competência dos Estados.

Assim, aplica-se ao caso, o art. 76, III c/c art. 79 do CPP, de modo que a justiça federal é a competente para julgar a ação, conforme Súmula 122 do STJ, privilegiando, assim, a economia processual e evitando decisões contraditórias, já que os crimes foram praticados no mesmo contexto fático.

Portanto, rejeito a preliminar arguida.

#### 2.4 Da nulidade por ausência de degravação da prova oral

Não há motivo para acolher a preliminar dos réus, pois, conforme jurisprudência do STJ, não há necessidade de degravação no caso de depoimentos colhidos por gravação audiovisual, cabendo ao interessado promovê-la, a suas expensas e com sua estrutura, se assim o desejar, ficando vedado requerer ou determinar tal providência ao Juízo de Primeiro Grau. Inclusive, até as sentenças podem ser registradas em vídeo, desde que o dispositivo e a dosimetria sejam transcritos.

Os atos realizados dessa forma efetivam o princípio da celeridade processual, evitando a necessidade de transcrição integral de atos que podem ser armazenados em vídeo, reduzido custos e garantindo maior eficiência na prestação jurídica do ato.

No caso concreto, os réus não demonstraram a necessidade da degravação, limitaram-se a informar que o prazo foi curto para apresentar as alegações finais, prejudicando a sua defesa.

Logo, ante a ausência de demonstração de prejuízo concreto aos réus, rejeito a preliminar de nulidade.

#### 2.5 Prejudicial de mérito – Prescrição

A defesa dos réus sustenta a prescrição executória, sob o argumento de que os fatos ocorreram há mais de 10 anos. Em verdade, seria uma eventual prescrição punitiva, ante a ausência de sentença condenatória.

Pois bem. Nos crimes contra a ordem tributária, o prazo prescricional somente se inicia com o encerramento do procedimento administrativo fiscal e o lançamento definitivo do crédito tributário, que nos termos do art. 111 do Código Penal e à luz da Súmula Vinculante 24 do STF, é o momento em que se consuma o delito.

No caso em tela, os crimes foram cometidos entre janeiro de 2013 a dezembro de 2014, cujos procedimentos administrativos fiscais iniciaram em 2015, logo, não transcorreu o prazo para a pretensão punitiva, a qual prescreveria em 12 anos, conforme o art. 109, III, do Código Penal.

Portanto, rejeito a prejudicial de mérito.

Não existindo outras questões preliminares ou prejudiciais pendentes de apreciação, estando presentes os pressupostos processuais e as condições da ação, passo à análise do mérito propriamente dito.

#### 2.6 DO MÉRITO

##### 2.6.1 Do crime do art. 1º, III, da Lei 8.137/90

A materialidade está comprovada pelos seguintes documentos: o inquérito de procedimento fiscal com os processos administrativos fiscais e os depoimentos das testemunhas, bem como

pelos demais elementos de prova carreados aos autos.

A autoria restou comprovada com relação ao réu SONEGO, pelos mesmos elementos de prova apontados acima.

A tentativa de atribuição de responsabilidade sobre o fato ao contador da empresa não pode ser aceita, uma vez, que na condição de proprietário e administrador da empresa, detinha o acusado o poder de decisão final acerca do pagamento dos tributos e das informações prestadas ao fisco. Incide a teoria do domínio do fato. Na mesma ordem de ideias, em regra, tal fato, por si só, não tem o condão de excluir a autora mediata de crimes de natureza tributária, porquanto, inclusive por determinação legal, a escrituração contábil de sociedades empresárias deve ser realizada por profissional habilitado (art. 1.182 do CC). Cabia ao acusado a fiscalização do trabalho do contador, aliás, trata-se de atividade inerente à gerência do negócio.

Assim, improcedem as alegações do réu no sentido de que jamais foi responsável pelo gerenciamento da empresa, pois as testemunhas José Medeiros e o contador Lucas relataram o contrário.

Com efeito, tem entendido a jurisprudência que é autor do delito aquele que detém o domínio da conduta, ou seja, o domínio final da ação, aquele que decide se o fato delituoso vai acontecer ou não. Tratando-se de tributo devido pela pessoa jurídica, autor será aquele que efetivamente exerce o comando administrativo da empresa, podendo ser o administrador, o sócio-gerente, diretor, administrador por procuração de sócio ou mesmo um administrador que se valha de interposta pessoa.

Por linha de raciocínio semelhante, entendo inexistirem provas de autoria em relação a ré Sivirina, embora figurasse formalmente no contrato social.

A jurisprudência é pacífica no sentido de que figurar formalmente no contrato ou outro documento como administrador ou gerente constitui indício de que o indivíduo exerce essa função e de que tem o domínio do fato delituoso. Porém, é preciso que essa condição se confirme no curso da ação penal, o que não ocorreu no caso dos autos, pois evidenciado que ela não participava da administração da empresa. As testemunhas Luis da Silva e Maria da Conceição disseram terem sido empregados da empresa Picaretagem S/A por quase 10 anos, inclusive no período em que cometido os crimes, todavia, nunca teriam visto a ré em qualquer das dependências da empresa. A testemunha José Medeiros afirmou que era SONEGO o responsável pelo fechamento dos negócios com clientes e pela gestão financeira do empreendimento.

Por fim, recorro que é princípio basilar do processo penal democrático o “in dubio pro reo”, não tendo o MPF se desincumbido do ônus acusatório em relação à Sivirina.

#### 2.6.2 Do crime do art. 1º da Lei 9.613/98

A materialidade e a autoria do réu Sonego restam caracterizadas pelos depoimentos de Pedro da Silva e Paulo da Silva acerca da abertura da empresa Lucro Fácil LTdA, aberta em nome dele, para dissimular a origem ilícita de tais valores, a pedido do réu SONEGO e demais elementos carreados aos autos.

Verifica-se que o acusado SONEGO utilizou-se da empresa Lucro Fácil para movimentar o dinheiro que deveria ter sido utilizado no pagamento dos tributos sonegados.

A empresa Lucro Fácil Ltda embora registrada em nome de terceiros (Pedro da Silva e Paulo da Silva), era operacionalizada por sonego com a finalidade de mascarar a ilicitude da vantagem auferida com a prática dos crimes analisados anteriormente.

Assim, demonstrado o dolo do réu SONEGO em dissimular a natureza e propriedade de bens, provenientes de infração penal, sua conduta se amolda ao tipo previsto no art. 1º da Lei 9.613/98.

Em relação a ré, pelos mesmos motivos apontados anteriormente, entendo inexistirem provas de autoria em relação a si.

Ressalto novamente que, é princípio basilar do processo penal democrático o “in dubio pro reo”, não tendo o MPF se desincumbido do ônus acusatório em relação a ré SIVIRINA.

O acusado era, na data dos fatos, imputável, tinha plena consciência da ilicitude de suas condutas, não havendo quaisquer excludentes de ilicitude ou culpabilidade que possa beneficiá-lo.

A prova é certa, segura e não deixa dúvidas de que o acusado praticou os delitos descritos na denúncia, devendo responder penalmente pelo cometido.

### 3. Do dispositivo

Diante do exposto, afasto as preliminares e a prejudicial arguidas, e no mérito ACOELHO PARCIALMENTE PROCEDENTE a denúncia para:

- a) Condenar SONEGO como incurso nas sanções do art. 1º, III, da Lei 8.137/90 e art. 1º da Lei 9.613/98;
- b) Absolver SIVIRINA das imputações dos crimes do art. 1º, III, da Lei 8.137/90 e art. 1º da Lei 9.613/98, por não haver provas suficientes para sua condenação, nos termos do art. 386, VII, do CPP.

Atendendo à garantia constitucional da individualização da pena (art. 5º, XLVI), passo à cominação da reprimenda, seguindo o método trifásico preconizado por Nelson Hungria, adotado pelo art. 68 do CP, sopesando a necessidade e suficiência para reprovação e prevenção dos crimes praticados (art. 59 do CP). Para aplicação da pena-base adotarei o critério de 1/6 sobre a pena mínima estabelecida no tipo penal.

Na primeira fase, a culpabilidade tida como o grau de censura da conduta do réu é reprovável diante do prejuízo sofrido pelos cofres públicos, pois é de elevada monta o valor sonegado, que soma quase 3 milhões de reais, devendo tal circunstância ser sopesada no crime do art. 1º, III, do CP. Não há registro de maus antecedentes que pese em desfavor do réu. Quanto à sua personalidade e à sua conduta social, não há nos autos elementos de prova que possam justificar a avaliação negativa. Da mesma forma, os motivos do crime não justificam exasperação da pena base. Igualmente, as circunstâncias e consequências não destoam da valoração já feita pelo legislador. Trata-se de crimes vagos, motivo pelo qual a circunstância do comportamento da vítima é irrelevante.

Com isso, fixo as penas bases em 2 anos e 4 meses de reclusão para o crime do art. 1º, III, da Lei 8.137/90 e 3 anos de reclusão para o crime previsto no art. 1º da Lei 9613/98.

Na segunda fase não há qualquer atenuante ou agravante.

Igualmente, inexistente causa de aumento ou de diminuição, motivo pelo qual fixo a pena definitiva 2 anos e 4 meses de reclusão para o crime do art. 1º. III, da Lei 8.137/90 e 3 anos e 6 meses de reclusão para o crime previsto no art. 1º da Lei 9.613/98.

No tocante às penas de multa, à luz da proporcionalidade, fixo em 12 dias-multa para o crime do art. 1º. III, da Lei 8.137/90 e 10 dias-multa para o delito do art. 1º da Lei 9.613/98.

#### 4. Do concurso de crimes

O réu foi condenado pela prática de dois crimes resultantes de mais de uma conduta, de modo que, deve responder pelo concurso material, na forma do art. 69 do CP, assim, as penas devem ser somadas, culminando em uma pena definitiva de 5 anos e 10 meses de reclusão.

#### 5. Disposições finais

O valor de cada dia multa deverá ser calculado à razão de 1/30 do valor do salário-mínimo vigente à época dos fatos, ante a ausência de informações nestes autos a respeito da condição econômica do réu.

Não há que se falar em detração do art. 387, parágrafo 1º, do CPP, porque o réu respondeu em liberdade.

Considerando a quantidade de pena fixada para o réu, bem como o disposto no art. 33 do CP, ele deverá cumprir a pena em regime inicialmente semi-aberto.

O réu não faz jus à substituição da pena privativa de liberdade por restritiva de direito nem à suspensão condicional da pena, em razão da quantidade da pena a que foi condenado nestes autos, não preenchendo, portanto, os requisitos previstos nos arts. 44 e 77 do Código Penal.

Levando em conta que não houve pedido expresso, impossível a fixação de indenização mínima, na forma do art. 387, IV, do CPP.

Condena-se o réu ao pagamento das custas e despesas processuais, pois deram indevida à ação penal ao praticar o delito, nos termos do art. 804 do CPP.

Dispensada a providência do art. 201, parágrafos 2º e 3º, considerando que a vítima é o Estado.

Após o trânsito em julgado:

1. Expeça-se a guia definitiva do réu, nos termos do art. 676 do CPP;
2. Promova-se o recolhimento da multa, conforme dispõe o art. 686 do CPP;
3. Oficie-se ao TRE para cumprimento do disposto no art. 15, III, CF;
4. Oficie-se ao Instituto de Identificação, nos termos do art. 709 do CPP;
5. Finalmente, arquivem-se os autos, nos termos da Resolução n. 113/2010 do CNJ.

Publique-se. Registre-se. Intimem-se.

Local e data

Juiz Federal Substituto