



Número: **0000782-90.2017.4.03.6143**

Classe: **APELAÇÃO CRIMINAL**

Órgão julgador colegiado: **11ª Turma**

Órgão julgador: **Gab. 40 - DES. FED. NINO TOLDO**

Última distribuição : **18/11/2022**

Processo referência: **0000782-90.2017.4.03.6143**

Assuntos: **Crimes contra a Ordem Tributária**

Objeto do processo: **1ª Vara Federal de Limeira.**

ID. 266888997, p. 03 - Denúncia, p. 06 - Recebimento da Denúncia.

ID. 266888998, p. 45 - Procuração.

ID. 266889215 - Sentença: regime semiaberto, pode recorrer em liberdade.

ID. 266889217 - Apelação-RODRIGO.

ID. 267065156 - Cota ministerial.

OBJETO OK (Antonio) - 22/11/2022.

Sessão de 27.11.2025 # 69

Nível de Sigilo: **0 (Público)**

Justiça gratuita? **NÃO**

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

Partes	Advogados
RODRIGO ZANCO BUENO (APELANTE)	
	MAYARA CRISTINA BONESSO DE BIASI (ADVOGADO)
MINISTERIO PUBLICO FEDERAL - PR/SP (APELADO)	

Documentos			
Id.	Data da Assinatura	Documento	Tipo
344631618	28/11/2025 07:07	Acórdão	Acórdão
336600449	17/09/2025 16:09	Relatório	Relatório
336600478	28/11/2025 07:06	Voto	Voto
336602878	28/11/2025 07:06	Ementa	Ementa



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

APELAÇÃO CRIMINAL (417) Nº 0000782-90.2017.4.03.6143

RELATOR: Gab. 40 - DES. FED. NINO TOLDO

APELANTE: RODRIGO ZANCO BUENO

Advogados do(a) APELANTE: JOSE LUIS MENDES DE OLIVEIRA LIMA - SP107106-A, MAYARA CRISTINA BONESSO DE BIASI - SP317563-A, PEDRO HENRIQUE DE ARRUDA PENTEADO RODRIGUES COSTA - SP297393-A, RALPH TORTIMA STETTINGER FILHO - SP126739-A, RODRIGO NASCIMENTO DALL ACQUA - SP174378-A, THIAGO AMARAL LORENA DE MELLO - SP240428-A

APELADO: MINISTERIO PUBLICO FEDERAL - PR/SP

OUTROS PARTICIPANTES:

RELATÓRIO

O SENHOR JUIZ FEDERAL CONVOCADO ALEXANDRE SALIBA

(Relator):

Trata-se de apelação interposta por RODRIGO ZANCO BUENO em face da sentença proferida pela 1ª Vara Federal de Limeira (SP) que o condenou à pena de 4 (quatro) anos e 6 (seis) meses de reclusão, em regime inicial semiaberto, e 22 (vinte e dois) dias-multa, no valor unitário de 2 (dois) salários mínimos, pela prática do crime do art. 1º, I, da Lei nº 8.137/1990, na forma do art. 71 do Código Penal.

Não houve substituição da pena privativa de liberdade restritivas de direitos, por ausência de requisitos legais (CP, art. 44).

A denúncia (ID 266888997, pp. 3/5), recebida em 20.3.2017 (idem, pp. 6/7), narra:

Consta que nas competências de 03/2006 a 02/2011, RODRIGO ZANCO BUENO, agindo de forma livre e consciente, na qualidade de efetivo administrador da pessoa jurídica "PLASTSEVEN INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA." (CNPJ 01.352.926/0001-09). com domicílio fiscal em Mogi Guaçu/SP, suprimiu tributos e contribuições federais (IRPJ, PIS, CSLL, COFINS e 1121), devido pela empresa no período mencionado, mediante fraude à fiscalização



tributária, ao informar valores menores que o devido na DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários

Federais).

As irregularidades acima descritas foram constatadas nos Procedimentos Administrativos Fiscais nº 10865.72057512011-97 e 10865.72135612011-25, formalizados pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Limeira/SP, após a análise de Livros Diário, Razão, Apuração de Lucro Real, Apuração do IPI e DCTF da empresa.

Destarte, a empresa foi autuada, sendo apurado o crédito tributário da seguinte forma:

Rep res ent açã o fisc al	Trib utos	Val or con soli dad o (acr esci do de mult a)	Fl.
108 65. 721 358 /20 11- 14	IRP J, PIS, CS LL, CO FIN S, IPI	R\$ 170 .32 6.9 72, 37	03 - ape nso - volu me l

Em audiência, o réu afirmou não ter interesse em firmar Acordo de Não-Persecução Penal (ID 266889196).

A sentença foi publicada em 27.10.2022 (ID 266889215).



Em suas razões de apelação (ID 267799981), a defesa pede a absolvição do réu, alegando atipicidade da conduta por ausência de dolo, pois houve um equívoco de interpretação da legislação tributária, que gerou a omissão de informações pela empresa, tanto que foi aplicada apenas a multa de 75% (setenta e cinco por cento) pela Receita Federal, o que indica ausência de fraude. Alega também que o crédito tributário em questão está sendo alvo de ações judiciais para desconstitui-lo, assim, pede a absolvição. Sustenta também a ausência de provas de autoria, uma vez que a empresa contratara um escritório de contabilidade, assim, o réu não tinha conhecimento dos fatos. Subsidiariamente, requer a aplicação da atenuante do art. 65, b, do Código Penal, porque a empresa ofereceu bens como garantia da dívida no bojo da execução fiscal nº 0004245-11.2015.403.6143. Pede também que a causa de aumento do art. 12, I, da Lei nº 8.137/90 seja afastada, ou reduzido o patamar de aumento, pelo mesmo motivo, uma vez que a garantia ofertada minimiza os prejuízos à coletividade.

Foram apresentadas contrarrazões (ID 268612853).

A Procuradoria Regional da República opinou pelo desprovimento do recurso (ID 269582754).

É o relatório.

À revisão.

VOTO



O SENHOR DESEMBARGADOR FEDERAL NINO TOLDO (Relator):

Ratifico o relatório (ID [336600449](#)).

Trata-se de apelação interposta pela defesa de RODRIGO ZANCO BUENO em face da sentença que o condenou pela prática de crime contra a ordem tributária previsto no art. 1º, I, da Lei nº 8.137/1990, em continuidade delitiva (CP, art. 71).

A **materialidade** está comprovada pela representação fiscal para fins penais (ID 266888990, pp. 5/8), pelos autos de infração (idem, pp. 63/65, 71/75, 81/84, 89/92,98/102, 126/129, 137/140 e 148/152) e pelos termos de verificação fiscal (ibidem, pp. 115/119 e 163/168).

Esses documentos mostram que a empresa **Plastseven - Indústria e Comércio Ltda.** informou à Receita Federal valores a menor em DCTF, gerando um recolhimento a menor referente a IRPJ, CSLL, IPI, PIS e COFINS, no período de março de 2006 a fevereiro de 2011, no valor total de R\$ 170.326.972,37 (cento e setenta milhões, trezentos e vinte e seis mil novecentos e setenta e dois reais e trinta e sete centavos), incluídos juros e multa (ID 266888990, p. 7). A constituição definitiva do crédito tributário ocorreu em 10.6.2015 (ID 266888994, p. 160).

O fato de a empresa ter impetrado mandado de segurança e oposto embargos à execução fiscal (pendente de julgamento) não impede, em princípio, o prosseguimento da ação penal, dada a independência das instâncias, conforme decidiu o Superior Tribunal de Justiça (STJ), por exemplo, no AgRg no Resp nº 1.390.734/PR (Quinta Turma, Relator Ministro Felix Fischer, j. 13.3.2018, DJe 21.3.2018):

PENAL E PROCESSO PENAL. AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. SONEGAÇÃO FISCAL. SUSPENSÃO DO PROCESSO. ART. 93, CPP . QUESTÃO PREJUDICIAL HETEROGÊNEA FACULTATIVA. DISCRICIONARIEDADE DO JUÍZO. INDEPENDÊNCIA DAS ESFERAS JUDICANTES. PRECEDENTES. CERCEAMENTO DE DEFESA. OFENSA AO ART. 155 DO CPP. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. EXISTÊNCIA DE PROVA PRODUZIDA EM JUÍZO. SUFICIÊNCIA DA PROVA. SÚMULA 07/STJ. REDUÇÃO DA PENA FIXADA. REGIME MANTIDO. REFORMATIO IN PEJUS. INOCORRÊNCIA. CIRCUNSTÂNCIA JUDICIAL DESFAVORÁVEL. ARTS. 33 E 59 DO CP. POSSIBILIDADE. ATENUANTE DA CONFISSÃO. SÚMULA 7/STJ.

I - A decisão agravada deve ser mantida por seus próprios fundamentos.



II - Havendo lançamento definitivo, a propositura de ação cível discutindo a exigibilidade do crédito tributário não obsta o prosseguimento da ação penal que apura a ocorrência de crime contra a ordem tributária, tendo em vista a independência das esferas cível e penal. Precedentes.

III - Vale ressaltar que, em 06/02/2018, a 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, decidiu dar provimento à apelação da União e à remessa oficial na ação anulatória de débito fiscal, para não anular o lançamento tributário.

IV - O eg. Tribunal a quo fundamentou o juízo positivo quanto à materialidade do crime em farta remissão aos elementos de prova contidos nos autos, colhidos na instrução da presente ação penal. Assim, não há que se falar em ilegalidade do édito condenatório por violação do art. 155 e 381, III, do Código de Processo Penal, avaliação essa - quanto à suficiência dos elementos de prova contidos nos autos - que, esbarraria no óbice da Súmula n.º 07/STJ.

V - Para desconstituir a premissa firmada pelo Tribunal de origem, no sentido de que não houve a confissão dos agravantes, seria necessária a análise dos fatos e provas carreados aos autos, providência vedada nesta seara recursal. Incidência da Súmula 7/STJ.

VI - Não há violação ao princípio da reformatio in pejus na manutenção fundamentada do regime semiaberto, embora tenha sido reduzida a pena imposta, em sede de recurso especial interposto pela defesa, uma vez que não houve agravamento da situação do réu.

VII - A existência de circunstância judicial desfavorável ao recorrente, utilizada para aumentar a pena-base, permite a fixação de regime mais gravoso, nos termos dos arts. 33 e 59 do Código Penal. Precedentes.

Agravo regimental desprovido.

Com relação à **autoria**, a defesa argumenta, em síntese, que a empresa contratou um escritório de contabilidade, que teria realizado um planejamento tributário, que o apelante apenas seguiu, por não ter conhecimento técnico. Sem razão, porém.

Consta no contrato social da empresa Plastseven que ela era administrada pelo apelante e por Marcos de Freitas Bueno (ID 266888990, pp. 9/21).

Em seu interrogatório em juízo (IDs 266889197, 266889198, 266889199 e 266889200), o apelante declarou que a empresa foi constituída em 1997 e ele era o



responsável pelas áreas administrativa e financeira, mas que, com a saída do sócio responsável pela área comercial, em 1999, precisou assumir também esse setor, terceirizando a parte fiscal e tributária a partir de 2004, quando contratou o advogado Carlos Forbes, de um renomado escritório de São Paulo, a quem outorgara procuração com amplos poderes. Declarou que, como tinha pouco conhecimento sobre questões tributárias, foi enganado por Carlos Forbes e que a procuração a ele outorgada decorreu do fato de que ele [apelante] viajava com frequência para o Rio de Janeiro (RJ), onde seria implantada uma nova unidade da empresa. Disse que Carlos Forbes recebia remuneração (a título de honorários) entre R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) e R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais) e que somente depois do seu falecimento, em 2010, é que soube que estava com situação fiscal irregular. Disse que nunca suspeitou que os impostos não estavam sendo devidamente recolhidos porque obtinha certidões negativas de débito sempre que precisava.

Ouvido em juízo (IDs 266889194 e 266889195), o ex-sócio da empresa, Marcos de Freitas Bueno declarou que quem tomava decisões relativas a impostos era RODRIGO e que somente soube dos problemas fiscais da empresa quando começaram a chegar as intimações da Receita Federal. Confirmou que a parte contábil, tributária e jurídica da empresa fora terceirizada para o escritório de advocacia de Carlos Forbes e que RODRIGO viajava bastante para visitar clientes e para implementar a montagem da unidade no Rio de Janeiro. Disse que o apelante afirmou que a omissão de valores teria ocorrido por orientação do escritório de Carlos Forbes.

A testemunha Selma Abreu de Almeida, que trabalhou como contadora no período dos fatos, afirmou em juízo (ID 266889008) que havia sido contratada por Carlos Forbes para tornar a parte contábil da empresa Plastseven sólida, a fim de que fosse implementado o projeto de redução de impostos. Disse que Carlos Forbes era uma pessoa controladora, tanto que, quando ele faleceu, foi necessária uma grande operação para pôr a empresa a par de tudo o que estava acontecendo. Declarou também que, depois do falecimento de Carlos Forbes, foi contratada diretamente pelo apelante.

A testemunha Sérgio Aquino, sócio de Selma Abreu de Almeida, por sua vez, declarou em juízo (ID 266889009) que achava que Carlos Forbes era o proprietário da empresa Pastseven em razão da sua atuação. Disse que não teve contato com o apelante até o falecimento de Carlos Forbes, quando foi contratado [pelo apelante] para trabalhar na contabilidade da empresa, na qual ficou até 2012, a ela retornando em 2018, em razão da confiança adquirida pelos anos de trabalho prestados.

Em seu depoimento em juízo (ID 266889007), a testemunha Edson Roberto Alves, que trabalhava no departamento financeiro da empresa, declarou que o apelante atuava na parte financeira da empresa, mas, com a contratação do escritório de Carlos Forbes, essa função foi delegada a ele. Disse que Carlos Forbes era remunerado com um



percentual sobre o valor economizado no pagamento de tributos.

Por fim, a testemunha Lucas Galvão Brito, advogado contratado para questionar judicialmente no âmbito cível o crédito tributário que é objeto da presente ação penal, declarou que fora procurado pelo apelante e por seu advogado, Guilherme Chiarelli, para auxiliar na defesa tributária. Disse que percebeu que o apelante precisava de auxílio do advogado para entender os argumentos tributários e que ele não dava nenhum passo sem antes consultar o advogado para explicação (IDs 266889010, 266889011, 266889014 e 266889015).

Pois bem. Essas declarações evidenciam que Carlos Forbes tinha forte protagonismo na área tributária da empresa, mas não afastam a responsabilidade do apelante pela administração da empresa Plastseven, especialmente em assuntos fiscais.

O fato de o apelante, na qualidade de administrador de empresa de porte considerável, ter contratado escritório de advocacia para orientação fiscal, ao qual remunerava de modo significativo, não o exime da responsabilidade pela empresa perante o Fisco. Tinha ele - até pela magnitude dos valores envolvidas - o dever de vigilância e acompanhamento inerente à sua função de gestor da empresa.

Corroboram tal conclusão os depoimentos das testemunhas, especialmente Selma e Sérgio, que relataram que, depois do falecimento de Carlos Forbes, houve aumento substancial no montante de tributos recolhidos, o que evidencia a efetividade do planejamento anteriormente implementado, ainda que irregular. Além disso, a decisão do apelante por contratá-los para prosseguir com a contabilidade da empresa mostra claramente que ele geria a empresa em sua totalidade.

Portanto, sendo o apelante efetivo administrador da empresa, responsável pela tomada de relevantes decisões de gestão, não há como falar em negativa de autoria, procurando-se atribuí-la ao consultor tributário já falecido.

Contudo, vislumbro no caso em exame a situação de inexistência de **dolo** por erro de tipo (CP, art. 20).

Com efeito, o art. 1º, I, da Lei nº 8.137/1990 dispõe que constitui crime contra a ordem tributária "omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias". Em seu inciso II, dispõe que constitui esse crime "fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal".



Em ambas situações, o elemento **fraude** é essencial à configuração do tipo penal e, no caso, a denúncia imputou ao apelante a conduta do inciso I, argumentando que a fraude estaria na "informação de valores menores que o devido na DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais)", o que levou à supressão de tributos e contribuições federais (IRPJ, PIS, CSLL, Cofins e IPI).

Pelo que se depreende do que foi discutido nos Procedimentos Fiscais nºs 10865.72057512011-97 e 10865.72135612011-25, formalizados pela Delegacia da Receita Federal em Limeira, após a análise dos Livros Diário, Razão Apuração de Lucro Real, Apuração de IPI e DCTF da empresa, não houve fraude, assim entendida como a vontade, livre e consciente, de falsear a verdade sobre elementos constituintes do fato gerador ou da base de cálculo. Veja-se, a propósito, a conclusão do Conselheiro Marcelo Cubas Netto, relator do Recurso Voluntário no Procedimentos Fiscais nºs 10865.72057512011-97 (ID 266888994, p. 110:

Pois bem, pelo exame dos autos é possível verificar que a infração apurada pela fiscalização, relativamente a todos os tributos e contribuições ora exigidos, é a simples falta de declaração e pagamento dos respectivos débitos registrados pela própria contribuinte em seus livros comerciais e fiscais.

Isso posto, conclui-se que os ora contestados lançamentos do IPI, da contribuição para o PIS e da Cofins não são conexos, decorrentes ou reflexos do lançamento do IRPJ, daí porque, a meu ver, essa Turma não detém competência para apreciar e julgar a parte do recurso voluntário que cuida daquele imposto e daquelas duas contribuições.

Não é o mero fato de o apelante seguir orientação de consultor tributário que o exime da responsabilidade penal, mas o fato de não se vislumbrar que tenha agido com a vontade deliberada de fraudar situações tributáveis para obter a supressão ou a redução de tributos devidos pela sua empresa.

Da leitura dos autos e dos argumentos lançados na apelação, tenho que o apelante agiu baseado na errônea compreensão de que o que fazia estava acobertado por uma adequada interpretação da legislação tributária promovida por seu consultor tributário, tanto que contestou a cobrança na jurisdição competente.

Não cabe, nesta ação penal, fazer qualquer juízo de valor sobre qual seja o correto valor do crédito tributário devido pela empresa administrada pelo apelante, sobre a qual ele tem efetiva responsabilidade.

Como dito antes, há independência entre as instâncias administrativa e



penal, de modo que a conclusão do Fisco pela não aplicação da multa qualificada (de 150%), prevista para os casos de dolo, fraude ou conluio, não vincula, em princípio, o Poder Judiciário na análise da existência ou não de ilícito penal. No entanto, pode servir de indicativo da inexistência do dolo ou, eventualmente, de erro de proibição a afastar o dolo, nos termos do art. 20 do Código Penal.

Isso porque, conquanto o enquadramento da conduta do contribuinte sob a ótica tributária limite-se à verificação da infração fiscal e à consequente aplicação da penalidade pecuniária cabível, não afastando a competência exclusiva do Ministério Público (como titular da ação penal) e do Poder Judiciário (como destinatário de eventual denúncia) para analisar a materialidade, a autoria e o dolo na conduta do agente, não pode simplesmente ser ignorada na análise dos elementos constitutivos do tipo penal.

No caso, a imposição de multa de 75% indica que a própria Receita Federal não vislumbrou a fraude, porém, ao representar ao Ministério Público Federal, deixou ao critério desse órgão a análise de eventual prática criminosa por parte do responsável pela pessoa jurídica contribuinte. Agiu de forma coerente, na linha do entendimento da jurisprudência que reconhece a independência das instâncias. Nesse sentido, veja-se a seguinte ementa de acórdão do STJ:

AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PENAL E PROCESSUAL PENAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL E VIOLAÇÃO DOS ARTS. 41 E 395, AMBOS DO CPP; 1º DA LEI N. 8.137/90 E 619 DO CPP C/C OS 1.022, II, E 489, § 1º, VI, AMBOS DO CPC. ALEGAÇÃO DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL DEFICIENTE EM SEDE DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. MATÉRIA DEVIDAMENTE APRECIADA PELA INSTÂNCIA ORDINÁRIA. INÉPCIA DA DENÚNCIA. PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS NECESSÁRIOS AO INÍCIO DA PERSECUÇÃO PENAL E À GARANTIA DO PLENO EXERCÍCIO DA DEFESA DOS AGRAVANTES. VERIFICAÇÃO. OCORRÊNCIA. EXCLUSÃO DA MULTA NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IRRELEVÂNCIA. INDEPENDÊNCIA DAS ESFERAS. JUSTA CAUSA RECONHECIDA PELA CORTE DE ORIGEM. CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RESPEITO À SÚMULA VINCULANTE N. 24/STF.

1. A Corte a quo dispôs que a denúncia narra que o recorrido teria deixado de informar rendimentos e acréscimos patrimoniais em sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física no exercício do ano de 2006. [...] A partir de tal apuração, restou consolidado o crédito tributário no montante de R\$ 1.880.323,69 (um milhão, oitocentos e oitenta mil, trezentos e vinte e três reais e sessenta e nove centavos), constituído definitivamente em 25 de abril de 2018.

Imputa, ao final, a prática do crime previsto no art. 1º, I e II da Lei nº 8.137/90. [...] embora a representação fiscal para fins penais alerte o titular da ação penal



acerca da possível ocorrência de fato típico, esta peça administrativa não é imprescindível para que a acusação forme seu convencimento acerca de eventual prática delitativa pelo contribuinte, se por outro modo obteve conhecimento da constituição definitiva do crédito. [...] Tendo sido efetivamente produzida e remetida esta peça ao parquet, ocasionando o conhecimento de possível ilícito penal praticado pelo contribuinte, tal informação exarada pelo Fisco tornou-se válida como subsídio para o convencimento do órgão ministerial e posterior oferecimento de denúncia. [...] o entendimento alcançado pelo CARF, no sentido de não ter vislumbrado o intuito de fraudar o fisco tão somente a partir da omissão de receitas pelo contribuinte, além de não afastar de forma absoluta a possibilidade da presença do dolo para a sonegação fiscal, gera efeitos apenas na seara administrativa, não podendo vincular o titular da ação penal em virtude da independência entre as instâncias de julgamento. (fls. 200/201).

2. O Tribunal de origem fundamentou a decisão apresentando o devido lastro argumentativo. Assim, nos termos da decisão agravada, tem-se que a controvérsia apresentada foi devidamente analisada. Não há que se falar em negativa de prestação jurisdicional pela instância ordinária.

3. Para o Superior Tribunal de Justiça a pendência de recurso administrativo não tem o condão de repercutir na deflagração e prosseguimento da ação penal, notadamente pela independência das instâncias penal e administrativa.

4. Não houve o reconhecimento da inexistência do fato, nem a comprovação da negativa de autoria. A exclusão da multa em sede administrativa, por si só, não implica na ausência de justa causa para a persecução penal.

5. [...] Conquanto a autoridade administrativa tenha afastado a aplicação da multa qualificada de 150% à contribuinte, ora recorrente, o certo é que tal decisão deveu-se unicamente à inexistência de comprovação, por parte da fiscalização tributária, de que ela teria agido com dolo, ou seja, não se afirmou que no caso a fraude fiscal não teria sido intencional, mas sim que não se teria provado, por meio de documentação, tal circunstância. [...], há que se considerar que as decisões proferidas em sede administrativa não obstam a persecução penal, dado o princípio da independência de instâncias que vigora no sistema jurídico pátrio, motivo pelo qual eventual julgamento em âmbito administrativo não vincula o Ministério Público que, ao vislumbrar a ocorrência de crime contra a ordem tributária, e estando definitivamente constituído o débito fiscal, pode propor a respectiva ação penal, no bojo da qual os detalhes do ilícito, inclusive os relativos ao elemento subjetivo do tipo, serão elucidados, até mesmo em favor da própria acusada. (RHC n. 25.873/RS, Ministro Jorge Mussi, Quinta Turma, DJe de 1/8/2011).

6. Conforme disposto pelo Tribunal de origem, uma vez reconhecida a constituição do crédito tributário, no caso concreto, no montante de R\$ 1.880.323,69 (um milhão, oitocentos e oitenta mil, trezentos e vinte e três reais e



sessenta e nove centavos), não há que se falar em desrespeito à Súmula Vinculante n. 24/STF.

7. Agravo regimental desprovido.

(AgRg no AREsp nº 2.029.415/ES, Sexta Turma, Relator Ministro Sebastião Reis Júnior, j. 08.10.2024, DJe de 14.10.2024)

Portanto, há independência de instâncias e o simples fato de que a multa aplicada não foi a qualificada não é indicativo definitivo de que não houve o cometimento do crime do art. 1º da Lei nº 8.137/1990. Todavia, é indicativo de que poderá não ter ocorrido a fraude caracterizadora desse crime.

No caso, à luz das provas produzidas, não me convenço de que o apelante, de forma livre e consciente, tenha prestado informações inverídicas às autoridades fazendárias com o propósito de reduzir tributos devidos.

O fato de o juízo cível ter deferido a produção de prova pericial no curso dos embargos à execução fiscal, conforme informado pela defesa do apelante (ID 338695337) não vincula este juízo nem impede o julgamento da apelação, mas mostra que há controvérsia na discussão sobre os elementos do fato gerador das obrigações tributárias, de modo a corroborar a conclusão de que o apelante tenha agido sob a compreensão de que a orientação tributária que recebia estava correta. Em termos de direito penal, corrobora a ideia de que tenha agido sob falso (ou equivocado) juízo sobre elementos do tipo penal.

Portanto, a absolvição se impõe neste caso concreto porque não concluo, a partir do que foi provado nos autos, suficiência para concluir, acima de qualquer dúvida, de que o apelante tenha agido com dolo, mais se adequando a sua situação à daquela pessoa que agiu sobre uma falsa compreensão de elemento constitutivo do tipo penal, nos termos do art. 20 do Código Penal.

Posto isso, **DOU PROVIMENTO** à apelação para, com fundamento no art. 386, VII, do Código de Processo Penal, absolver RODRIGO ZANCO BUENO da imputação de prática do crime previsto no art. 1º, I, da Lei nº 8.137/1990, em continuidade delitiva (CP, art. 71), nos termos da fundamentação supra.

É o voto.



EMENTA

EMENTA

Ementa: DIREITO PENAL E PROCESSUAL PENAL. APELAÇÃO CRIMINAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA (LEI Nº 8.137/1990, ART. 1º, I). AUTORIA. DOLO. ERRO DE TIPO. RECURSO PROVIDO.

I. Caso em exame

1. Apelação criminal interposta em face da sentença que condenou o réu pela prática do crime previsto no art. 1º, I, da Lei nº 8.137/1990, em continuidade delitiva. A defesa pede a sua absolvição por atipicidade da conduta por inexistência de dolo, tratando-se de equívoco na interpretação da legislação tributária. Subsidiariamente, pede a revisão da dosimetria da pena.

II. Questão em discussão

2. Há duas questões em discussão: (i) saber se há provas suficientes de autoria e dolo; (ii) saber se a dosimetria da pena deve ser revista.

III. Razões de decidir

3. Materialidade comprovada. A autoria foi comprovada pelos documentos apresentados no procedimento administrativo fiscal e pela prova oral produzida em contraditório judicial.

4. O fato de o apelante, na qualidade de administrador de empresa de porte considerável, ter contratado escritório de advocacia para orientação fiscal, ao qual remunerava de modo significativo, não o exime da responsabilidade pela empresa perante o Fisco. Tinha ele - até pela magnitude dos valores envolvidas - o dever de vigilância e acompanhamento inerente à sua função de gestor da empresa. Corroboram tal conclusão os depoimentos das testemunhas.



5. Vislumbra-se no caso a situação de inexistência de dolo por erro de proibição (CP, art. 20). Nas situações dos incisos I e II do art. 1º da Lei nº 8.137/1990, o elemento fraude é essencial à configuração do tipo penal e, no caso, a denúncia imputou ao apelante a conduta do inciso I. Pelo que se depreende do que foi discutido nos procedimentos fiscais, formalizados pela Delegacia da Receita Federal em Limeira, após a análise dos Livros Diário, Razão Apuração de Lucro Real, Apuração de IPI e DCTF da empresa, não houve fraude, assim entendida como a vontade, livre e consciente, de falsear a verdade sobre elementos constituintes do fato gerador ou da base de cálculo.

6. Não é o mero fato de o apelante seguir orientação de consultor tributário que o exime da responsabilidade penal, mas o fato de não se vislumbrar que tenha agido com a vontade deliberada de fraudar situações tributáveis para obter a supressão ou a redução de tributos devidos pela sua empresa. Agiu baseado na errônea compreensão de que o que fazia estava acobertado por uma adequada interpretação da legislação tributária promovida por seu consultor tributário, tanto que contestou a cobrança na jurisdição competente.

7. Há independência entre as instâncias administrativa e penal, de modo que a conclusão do Fisco pela não aplicação da multa qualificada (de 150%), prevista para os casos de dolo, fraude ou conluio, não vincula, em princípio, o Poder Judiciário na análise da existência ou não de ilícito penal. No entanto, pode servir de indicativo da inexistência do dolo ou, eventualmente, de erro de proibição a afastar o dolo, nos termos do art. 20 do Código Penal.

8. Isso porque, conquanto o enquadramento da conduta do contribuinte sob a ótica tributária limite-se à verificação da infração fiscal e à consequente aplicação da penalidade pecuniária cabível, não afastando a competência exclusiva do Ministério Público (como titular da ação penal) e do Poder Judiciário (como destinatário de eventual denúncia) para analisar a materialidade, a autoria e o dolo na conduta do agente, não pode simplesmente ser ignorada na análise dos elementos constitutivos do tipo penal.

9. No caso, a imposição de multa de 75% indica que a própria Receita Federal não vislumbrou a fraude, porém, ao representar ao Ministério Público Federal, deixou ao critério desse órgão a análise de eventual prática criminosa por parte do responsável pela pessoa jurídica contribuinte. Agiu de forma coerente, na linha do entendimento da jurisprudência que reconhece a independência das instâncias.

10. No caso, à luz das provas produzidas, não há demonstração inequívoca de que o apelante, de forma livre e consciente, tenha prestado informações inverídicas às autoridades fazendárias com o propósito de reduzir tributos devidos.



IV. Dispositivo e tese

11. Recurso provido.

Tese de julgamento: "1. Nas situações dos incisos I e II do art. 1º da Lei nº 8.137/1990, o elemento fraude é essencial à configuração do tipo penal. 2. Há independência entre as instâncias administrativa e penal, de modo que a conclusão do Fisco pela não aplicação da multa qualificada, prevista para os casos de dolo, fraude ou conluio, não vincula, em princípio, o Poder Judiciário na análise da existência ou não de ilícito penal. 3. A expressividade do valor suprimido e o grave dano social justificam a aplicação da causa de aumento prevista no art. 12, I, da Lei nº 8.137/1990, ainda que o crédito tributário esteja parcialmente garantido."

Dispositivos relevantes citados: Lei nº 8.137/1990, arts. 1º, I.

Jurisprudência relevante citada: STJ, AgRg no Resp nº 1.390.734/PR, Quinta Turma, Relator Ministro Felix Fischer, j. 13.3.2018, DJe 21.3.2018; AgRg no AREsp nº 2.029.415/ES, Sexta Turma, Relator Ministro Sebastião Reis Júnior, j. 08.10.2024, DJe de 14.10.2024.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, a Décima Primeira Turma, por unanimidade, decidiu DAR PROVIMENTO à apelação para, com fundamento no art. 386, VII, absolver RODRIGO ZANCO BUENO da imputação de prática do crime previsto no art. 1º, I, da Lei nº 8.137/1990, em continuidade delitiva (CP, art. 71), nos termos da fundamentação, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

NINO TOLDO
Relator





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

APELAÇÃO CRIMINAL (417) Nº 0000782-90.2017.4.03.6143

RELATOR: Gab. 40 - DES. FED. NINO TOLDO

APELANTE: RODRIGO ZANCO BUENO

Advogados do(a) APELANTE: JOSE LUIS MENDES DE OLIVEIRA LIMA - SP107106-A, MAYARA CRISTINA BONESSO DE BIASI - SP317563-A, PEDRO HENRIQUE DE ARRUDA PENTEADO RODRIGUES COSTA - SP297393-A, RALPH TORTIMA STETTINGER FILHO - SP126739-A, RODRIGO NASCIMENTO DALL ACQUA - SP174378-A, THIAGO AMARAL LORENA DE MELLO - SP240428-A

APELADO: MINISTERIO PUBLICO FEDERAL - PR/SP

OUTROS PARTICIPANTES:

RELATÓRIO

O SENHOR JUIZ FEDERAL CONVOCADO ALEXANDRE SALIBA (Relator):

Trata-se de apelação interposta por RODRIGO ZANCO BUENO em face da sentença proferida pela 1ª Vara Federal de Limeira (SP) que o condenou à pena de 4 (quatro) anos e 6 (seis) meses de reclusão, em regime inicial semiaberto, e 22 (vinte e dois) dias-multa, no valor unitário de 2 (dois) salários mínimos, pela prática do crime do art. 1º, I, da Lei nº 8.137/1990, na forma do art. 71 do Código Penal.

Não houve substituição da pena privativa de liberdade restritivas de direitos, por ausência de requisitos legais (CP, art. 44).

A denúncia (ID 266888997, pp. 3/5), recebida em 20.3.2017 (idem, pp. 6/7), narra:

Consta que nas competências de 03/2006 a 02/2011, RODRIGO ZANCO BUENO, agindo de forma livre e consciente, na qualidade de efetivo administrador da pessoa jurídica "PLASTSEVEN INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA." (CNPJ 01.352.926/0001-09). com domicílio fiscal em Mogi Guaçu/SP, suprimiu tributos e contribuições federais (IRPJ, PIS, CSLL, COFINS e 1121), devido pela empresa no período mencionado, mediante fraude à fiscalização tributária, ao informar valores menores que o devido na DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários

Federais).

As irregularidades acima descritas foram constatadas nos Procedimentos Administrativos Fiscais nº 10865.72057512011-97 e 10865.72135612011-25, formalizados pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Limeira/SP, após a análise de Livros Diário, Razão, Apuração de Lucro Real, Apuração do IPI e DCTF da empresa.

Destarte, a empresa foi autuada, sendo apurado o crédito tributário da seguinte forma:



<i>Representação fiscal</i>	<i>Tributos</i>	<i>Valor consolidado (acrescido de multa)</i>	<i>Fl.</i>
<i>10865.721358/2011-14</i>	<i>IRPJ, PIS, CSLL, COFINS, IPI</i>	<i>R\$ 170.326.972,37</i>	<i>03 ape I vol I</i>

Em audiência, o réu afirmou não ter interesse em firmar Acordo de Não-Persecução Penal (ID 266889196).

A sentença foi publicada em 27.10.2022 (ID 266889215).

Em suas razões de apelação (ID 267799981), a defesa pede a absolvição do réu, alegando atipicidade da conduta por ausência de dolo, pois houve um equívoco de interpretação da legislação tributária, que gerou a omissão de informações pela empresa, tanto que foi aplicada apenas a multa de 75% (setenta e cinco por cento) pela Receita Federal, o que indica ausência de fraude. Alega também que o crédito tributário em questão está sendo alvo de ações judiciais para desconstitui-lo, assim, pede a absolvição. Sustenta também a ausência de provas de autoria, uma vez que a empresa contratara um escritório de contabilidade, assim, o réu não tinha conhecimento dos fatos. Subsidiariamente, requer a aplicação da atenuante do art. 65, b, do Código Penal, porque a empresa ofereceu bens como garantia da dívida no bojo da execução fiscal nº 0004245-11.2015.403.6143. Pede também que a causa de aumento do art. 12, I, da Lei nº 8.137/90 seja afastada, ou reduzido o patamar de aumento, pelo mesmo motivo, uma vez que a garantia ofertada minimiza os prejuízos à coletividade.

Foram apresentadas contrarrazões (ID 268612853).

A Procuradoria Regional da República opinou pelo desprovimento do recurso (ID 269582754).

É o relatório.

À revisão.





Este documento foi gerado pelo usuário 023.***.***-60 em 19/01/2026 14:26:55

Número do documento: 25091716090141900000333542721

<https://pje2g.trf3.jus.br:443/pje/Processo/ConsultaDocumento/listView.seam?x=25091716090141900000333542721>

Assinado eletronicamente por: ALEXANDRE BERZOSA SALIBA - 17/09/2025 16:09:01



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

Avenida Paulista, 1842, Bela Vista, São Paulo - SP - CEP: 01310-936
<https://www.trf3.jus.br/balcao-virtual>

APELAÇÃO CRIMINAL(417)Nº 0000782-90.2017.4.03.6143

APELANTE: RODRIGO ZANCO BUENO

ADVOGADO do(a) APELANTE: MAYARA CRISTINA BONESSO DE BIASI - SP317563-A ADVOGADO

do(a) APELANTE: PEDRO HENRIQUE DE ARRUDA PENTEADO RODRIGUES COSTA - SP297393-A

ADVOGADO do(a) APELANTE: THIAGO AMARAL LORENA DE MELLO - SP240428-A ADVOGADO do(a)

APELANTE: RALPH TORTIMA STETTINGER FILHO - SP126739-A ADVOGADO do(a) APELANTE: JOSE

LUIS MENDES DE OLIVEIRA LIMA - SP107106-A ADVOGADO do(a) APELANTE: RODRIGO

NASCIMENTO DALL ACQUA - SP174378-A

APELADO: MINISTERIO PUBLICO FEDERAL - PR/SP

VOTO

O SENHOR DESEMBARGADOR FEDERAL NINO TOLDO (Relator):

Ratifico o relatório (ID [336600449](#)).

Trata-se de apelação interposta pela defesa de RODRIGO ZANCO BUENO em face da sentença que o condenou pela prática de crime contra a ordem tributária previsto no art. 1º, I, da Lei nº 8.137/1990, em continuidade delitiva (CP, art. 71).

A **materialidade** está comprovada pela representação fiscal para fins penais (ID 266888990, pp. 5/8), pelos autos de infração (idem, pp. 63/65, 71/75, 81/84, 89/92,98/102, 126/129, 137/140 e 148/152) e pelos termos de verificação fiscal (ibidem, pp. 115/119 e 163/168).

Esses documentos mostram que a empresa **Plastseven - Indústria e Comércio Ltda.** informou à Receita Federal valores a menor em DCTF, gerando um recolhimento a menor referente a IRPJ, CSLL, IPI, PIS e COFINS, no período de março de 2006 a fevereiro de 2011, no valor total de R\$ 170.326.972,37 (cento e setenta milhões, trezentos e vinte e seis mil novecentos e setenta e dois reais e trinta e sete centavos), incluídos juros e multa (ID 266888990, p. 7). A constituição definitiva do crédito



Este documento foi gerado pelo usuário 023.***.***-60 em 19/01/2026 14:26:55

Número do documento: 25112807065894300000333542749

<https://pje2g.trf3.jus.br:443/pje/Processo/ConsultaDocumento/listView.seam?x=25112807065894300000333542749>

Assinado eletronicamente por: NINO OLIVEIRA TOLDO - 28/11/2025 07:06:59

tributário ocorreu em 10.6.2015 (ID 266888994, p. 160).

O fato de a empresa ter impetrado mandado de segurança e oposto embargos à execução fiscal (pendente de julgamento) não impede, em princípio, o prosseguimento da ação penal, dada a independência das instâncias, conforme decidiu o Superior Tribunal de Justiça (STJ), por exemplo, no AgRg no Resp nº 1.390.734/PR (Quinta Turma, Relator Ministro Felix Fischer, j. 13.3.2018, DJe 21.3.2018):

PENAL E PROCESSO PENAL. AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. SONEGAÇÃO FISCAL. SUSPENSÃO DO PROCESSO. ART. 93, CPP . QUESTÃO PREJUDICIAL HETEROGÊNEA FACULTATIVA. DISCRICIONARIEDADE DO JUÍZO. INDEPENDÊNCIA DAS ESFERAS JUDICANTES. PRECEDENTES. CERCEAMENTO DE DEFESA. OFENSA AO ART. 155 DO CPP. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. EXISTÊNCIA DE PROVA PRODUZIDA EM JUÍZO. SUFICIÊNCIA DA PROVA. SÚMULA 07/STJ. REDUÇÃO DA PENA FIXADA. REGIME MANTIDO. REFORMATIO IN PEJUS. INOCORRÊNCIA. CIRCUNSTÂNCIA JUDICIAL DESFAVORÁVEL. ARTS. 33 E 59 DO CP. POSSIBILIDADE. ATENUANTE DA CONFISSÃO. SÚMULA 7/STJ.

I - A decisão agravada deve ser mantida por seus próprios fundamentos.

II - Havendo lançamento definitivo, a propositura de ação cível discutindo a exigibilidade do crédito tributário não obsta o prosseguimento da ação penal que apura a ocorrência de crime contra a ordem tributária, tendo em vista a independência das esferas cível e penal. Precedentes.

III - Vale ressaltar que, em 06/02/2018, a 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, decidiu dar provimento à apelação da União e à remessa oficial na ação anulatória de débito fiscal, para não anular o lançamento tributário.

IV - O eg. Tribunal a quo fundamentou o juízo positivo quanto à materialidade do crime em farta remissão aos elementos de prova contidos nos autos, colhidos na instrução da presente ação penal. Assim, não há que se falar em ilegalidade do édito condenatório por violação do art. 155 e 381, III, do Código de Processo Penal, avaliação essa - quanto à suficiência dos elementos de prova contidos nos autos - que, esbarraria no óbice da Súmula n.º 07/STJ.

V - Para desconstituir a premissa firmada pelo Tribunal de origem, no sentido de que não houve a confissão dos agravantes, seria necessária a análise dos fatos e provas carreados aos autos, providência vedada nesta seara recursal. Incidência da Súmula 7/STJ.



VI - Não há violação ao princípio da reformatio in pejus na manutenção fundamentada do regime semiaberto, embora tenha sido reduzida a pena imposta, em sede de recurso especial interposto pela defesa, uma vez que não houve agravamento da situação do réu.

VII - A existência de circunstância judicial desfavorável ao recorrente, utilizada para aumentar a pena-base, permite a fixação de regime mais gravoso, nos termos dos arts. 33 e 59 do Código Penal. Precedentes.

Agravo regimental desprovido.

Com relação à **autoria**, a defesa argumenta, em síntese, que a empresa contratou um escritório de contabilidade, que teria realizado um planejamento tributário, que o apelante apenas seguiu, por não ter conhecimento técnico. Sem razão, porém.

Consta no contrato social da empresa Plastseven que ela era administrada pelo apelante e por Marcos de Freitas Bueno (ID 266888990, pp. 9/21).

Em seu interrogatório em juízo (IDs 266889197, 266889198, 266889199 e 266889200), o apelante declarou que a empresa foi constituída em 1997 e ele era o responsável pelas áreas administrativa e financeira, mas que, com a saída do sócio responsável pela área comercial, em 1999, precisou assumir também esse setor, terceirizando a parte fiscal e tributária a partir de 2004, quando contratou o advogado Carlos Forbes, de um renomado escritório de São Paulo, a quem outorgara procuração com amplos poderes. Declarou que, como tinha pouco conhecimento sobre questões tributárias, foi enganado por Carlos Forbes e que a procuração a ele outorgada decorreu do fato de que ele [apelante] viajava com frequência para o Rio de Janeiro (RJ), onde seria implantada uma nova unidade da empresa. Disse que Carlos Forbes recebia remuneração (a título de honorários) entre R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) e R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais) e que somente depois do seu falecimento, em 2010, é que soube que estava com situação fiscal irregular. Disse que nunca suspeitou que os impostos não estavam sendo devidamente recolhidos porque obtinha certidões negativas de débito sempre que precisava.

Ouvido em juízo (IDs 266889194 e 266889195), o ex-sócio da empresa, Marcos de Freitas Bueno declarou que quem tomava decisões relativas a impostos era RODRIGO e que somente soube dos problemas fiscais da empresa quando começaram a chegar as intimações da Receita Federal. Confirmou que a parte contábil, tributária e jurídica da empresa fora terceirizada para o escritório de advocacia de Carlos Forbes e que RODRIGO viajava bastante para visitar clientes e para implementar a montagem da unidade no Rio de Janeiro. Disse que o apelante afirmou que a omissão de valores teria



ocorrido por orientação do escritório de Carlos Forbes.

A testemunha Selma Abreu de Almeida, que trabalhou como contadora no período dos fatos, afirmou em juízo (ID 266889008) que havia sido contratada por Carlos Forbes para tornar a parte contábil da empresa Plastseven sólida, a fim de que fosse implementado o projeto de redução de impostos. Disse que Carlos Forbes era uma pessoa controladora, tanto que, quando ele faleceu, foi necessária uma grande operação para pôr a empresa a par de tudo o que estava acontecendo. Declarou também que, depois do falecimento de Carlos Forbes, foi contratada diretamente pelo apelante.

A testemunha Sérgio Aquino, sócio de Selma Abreu de Almeida, por sua vez, declarou em juízo (ID 266889009) que achava que Carlos Forbes era o proprietário da empresa Pastseven em razão da sua atuação. Disse que não teve contato com o apelante até o falecimento de Carlos Forbes, quando foi contratado [pelo apelante] para trabalhar na contabilidade da empresa, na qual ficou até 2012, a ela retornando em 2018, em razão da confiança adquirida pelos anos de trabalho prestados.

Em seu depoimento em juízo (ID 266889007), a testemunha Edson Roberto Alves, que trabalhava no departamento financeiro da empresa, declarou que o apelante atuava na parte financeira da empresa, mas, com a contratação do escritório de Carlos Forbes, essa função foi delegada a ele. Disse que Carlos Forbes era remunerado com um percentual sobre o valor economizado no pagamento de tributos.

Por fim, a testemunha Lucas Galvão Brito, advogado contratado para questionar judicialmente no âmbito cível o crédito tributário que é objeto da presente ação penal, declarou que fora procurado pelo apelante e por seu advogado, Guilherme Chiarelli, para auxiliar na defesa tributária. Disse que percebeu que o apelante precisava de auxílio do advogado para entender os argumentos tributários e que ele não dava nenhum passo sem antes consultar o advogado para explicação (IDs 266889010, 266889011, 266889014 e 266889015).

Pois bem. Essas declarações evidenciam que Carlos Forbes tinha forte protagonismo na área tributária da empresa, mas não afastam a responsabilidade do apelante pela administração da empresa Plastseven, especialmente em assuntos fiscais.

O fato de o apelante, na qualidade de administrador de empresa de porte considerável, ter contratado escritório de advocacia para orientação fiscal, ao qual remunerava de modo significativo, não o exime da responsabilidade pela empresa perante o Fisco. Tinha ele - até pela magnitude dos valores envolvidas - o dever de vigilância e acompanhamento inerente à sua função de gestor da empresa.



Corroboram tal conclusão os depoimentos das testemunhas, especialmente Selma e Sérgio, que relataram que, depois do falecimento de Carlos Forbes, houve aumento substancial no montante de tributos recolhidos, o que evidencia a efetividade do planejamento anteriormente implementado, ainda que irregular. Além disso, a decisão do apelante por contratá-los para prosseguir com a contabilidade da empresa mostra claramente que ele geria a empresa em sua totalidade.

Portanto, sendo o apelante efetivo administrador da empresa, responsável pela tomada de relevantes decisões de gestão, não há como falar em negativa de autoria, procurando-se atribuí-la ao consultor tributário já falecido.

Contudo, vislumbro no caso em exame a situação de inexistência de **dolo** por erro de tipo (CP, art. 20).

Com efeito, o art. 1º, I, da Lei nº 8.137/1990 dispõe que constitui crime contra a ordem tributária "omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias". Em seu inciso II, dispõe que constitui esse crime "fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal".

Em ambas situações, o elemento **fraude** é essencial à configuração do tipo penal e, no caso, a denúncia imputou ao apelante a conduta do inciso I, argumentando que a fraude estaria na "informação de valores menores que o devido na DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais)", o que levou à supressão de tributos e contribuições federais (IRPJ, PIS, CSLL, Cofins e IPI).

Pelo que se depreende do que foi discutido nos Procedimentos Fiscais nºs 10865.72057512011-97 e 10865.72135612011-25, formalizados pela Delegacia da Receita Federal em Limeira, após a análise dos Livros Diário, Razão Apuração de Lucro Real, Apuração de IPI e DCTF da empresa, não houve fraude, assim entendida como a vontade, livre e consciente, de falsear a verdade sobre elementos constituintes do fato gerador ou da base de cálculo. Veja-se, a propósito, a conclusão do Conselheiro Marcelo Cubas Netto, relator do Recurso Voluntário no Procedimentos Fiscais nºs 10865.72057512011-97 (ID 266888994, p. 110:

Pois bem, pelo exame dos autos é possível verificar que a infração apurada pela fiscalização, relativamente a todos os tributos e contribuições ora exigidos, é a simples falta de declaração e pagamento dos respectivos débitos registrados pela própria contribuinte em seus livros comerciais e fiscais.



Isso posto, conclui-se que os ora contestados lançamentos do IPI, da contribuição para o PIS e da Cofins não são conexos, decorrentes ou reflexos do lançamento do IRPJ, daí porque, a meu ver, essa Turma não detém competência para apreciar e julgar a parte do recurso voluntário que cuida daquele imposto e daquelas duas contribuições.

Não é o mero fato de o apelante seguir orientação de consultor tributário que o exime da responsabilidade penal, mas o fato de não se vislumbrar que tenha agido com a vontade deliberada de fraudar situações tributáveis para obter a supressão ou a redução de tributos devidos pela sua empresa.

Da leitura dos autos e dos argumentos lançados na apelação, tenho que o apelante agiu baseado na errônea compreensão de que o que fazia estava acobertado por uma adequada interpretação da legislação tributária promovida por seu consultor tributário, tanto que contestou a cobrança na jurisdição competente.

Não cabe, nesta ação penal, fazer qualquer juízo de valor sobre qual seja o correto valor do crédito tributário devido pela empresa administrada pelo apelante, sobre a qual ele tem efetiva responsabilidade.

Como dito antes, há independência entre as instâncias administrativa e penal, de modo que a conclusão do Fisco pela não aplicação da multa qualificada (de 150%), prevista para os casos de dolo, fraude ou conluio, não vincula, em princípio, o Poder Judiciário na análise da existência ou não de ilícito penal. No entanto, pode servir de indicativo da inexistência do dolo ou, eventualmente, de erro de proibição a afastar o dolo, nos termos do art. 20 do Código Penal.

Isso porque, conquanto o enquadramento da conduta do contribuinte sob a ótica tributária limite-se à verificação da infração fiscal e à consequente aplicação da penalidade pecuniária cabível, não afastando a competência exclusiva do Ministério Público (como titular da ação penal) e do Poder Judiciário (como destinatário de eventual denúncia) para analisar a materialidade, a autoria e o dolo na conduta do agente, não pode simplesmente ser ignorada na análise dos elementos constitutivos do tipo penal.

No caso, a imposição de multa de 75% indica que a própria Receita Federal não vislumbrou a fraude, porém, ao representar ao Ministério Público Federal, deixou ao critério desse órgão a análise de eventual prática criminosa por parte do responsável pela pessoa jurídica contribuinte. Agiu de forma coerente, na linha do entendimento da jurisprudência que reconhece a independência das instâncias. Nesse sentido, veja-se a seguinte ementa de acórdão do STJ:



AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PENAL E PROCESSUAL PENAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL E VIOLAÇÃO DOS ARTS. 41 E 395, AMBOS DO CPP; 1º DA LEI N. 8.137/90 E 619 DO CPP C/C OS 1.022, II, E 489, § 1º, VI, AMBOS DO CPC. ALEGAÇÃO DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL DEFICIENTE EM SEDE DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. MATÉRIA DEVIDAMENTE APRECIADA PELA INSTÂNCIA ORDINÁRIA. INÉPCIA DA DENÚNCIA. PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS NECESSÁRIOS AO INÍCIO DA PERSECUÇÃO PENAL E À GARANTIA DO PLENO EXERCÍCIO DA DEFESA DOS AGRAVANTES. VERIFICAÇÃO. OCORRÊNCIA. EXCLUSÃO DA MULTA NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IRRELEVÂNCIA. INDEPENDÊNCIA DAS ESFERAS. JUSTA CAUSA RECONHECIDA PELA CORTE DE ORIGEM. CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RESPEITO À SÚMULA VINCULANTE N. 24/STF.

1. A Corte a quo dispôs que a denúncia narra que o recorrido teria deixado de informar rendimentos e acréscimos patrimoniais em sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física no exercício do ano de 2006. [...] A partir de tal apuração, restou consolidado o crédito tributário no montante de R\$ 1.880.323,69 (um milhão, oitocentos e oitenta mil, trezentos e vinte e três reais e sessenta e nove centavos), constituído definitivamente em 25 de abril de 2018.

Imputa, ao final, a prática do crime previsto no art. 1º, I e II da Lei nº 8.137/90. [...] embora a representação fiscal para fins penais alerte o titular da ação penal acerca da possível ocorrência de fato típico, esta peça administrativa não é imprescindível para que a acusação forme seu convencimento acerca de eventual prática delitiva pelo contribuinte, se por outro modo obteve conhecimento da constituição definitiva do crédito. [...] Tendo sido efetivamente produzida e remetida esta peça ao parquet, ocasionando o conhecimento de possível ilícito penal praticado pelo contribuinte, tal informação exarada pelo Fisco tornou-se válida como subsídio para o convencimento do órgão ministerial e posterior oferecimento de denúncia. [...] o entendimento alcançado pelo CARF, no sentido de não ter vislumbrado o intuito de fraudar o fisco tão somente a partir da omissão de receitas pelo contribuinte, além de não afastar de forma absoluta a possibilidade da presença do dolo para a sonegação fiscal, gera efeitos apenas na seara administrativa, não podendo vincular o titular da ação penal em virtude da independência entre as instâncias de julgamento. (fls. 200/201).

2. O Tribunal de origem fundamentou a decisão apresentando o devido lastro argumentativo. Assim, nos termos da decisão agravada, tem-se que a controvérsia apresentada foi devidamente analisada. Não há que se falar em negativa de prestação jurisdicional pela instância ordinária.

3. Para o Superior Tribunal de Justiça a pendência de recurso administrativo não tem o condão de repercutir na deflagração e prosseguimento da ação penal, notadamente pela independência das instâncias penal e administrativa.



4. Não houve o reconhecimento da inexistência do fato, nem a comprovação da negativa de autoria. A exclusão da multa em sede administrativa, por si só, não implica na ausência de justa causa para a persecução penal.

5. [...] **Conquanto a autoridade administrativa tenha afastado a aplicação da multa qualificada de 150% à contribuinte, ora recorrente, o certo é que tal decisão deveu-se unicamente à inexistência de comprovação, por parte da fiscalização tributária, de que ela teria agido com dolo, ou seja, não se afirmou que no caso a fraude fiscal não teria sido intencional, mas sim que não se teria provado, por meio de documentação, tal circunstância. [...], há que se considerar que as decisões proferidas em sede administrativa não obstam a persecução penal, dado o princípio da independência de instâncias que vigora no sistema jurídico pátrio, motivo pelo qual eventual julgamento em âmbito administrativo não vincula o Ministério Público que, ao vislumbrar a ocorrência de crime contra a ordem tributária, e estando definitivamente constituído o débito fiscal, pode propor a respectiva ação penal, no bojo da qual os detalhes do ilícito, inclusive os relativos ao elemento subjetivo do tipo, serão elucidados, até mesmo em favor da própria acusada. (RHC n. 25.873/RS, Ministro Jorge Mussi, Quinta Turma, DJe de 1/8/2011).**

6. Conforme disposto pelo Tribunal de origem, uma vez reconhecida a constituição do crédito tributário, no caso concreto, no montante de R\$ 1.880.323,69 (um milhão, oitocentos e oitenta mil, trezentos e vinte e três reais e sessenta e nove centavos), não há que se falar em desrespeito à Súmula Vinculante n. 24/STF.

7. Agravo regimental desprovido.

(AgRg no AREsp nº 2.029.415/ES, Sexta Turma, Relator Ministro Sebastião Reis Júnior, j. 08.10.2024, DJe de 14.10.2024)

Portanto, há independência de instâncias e o simples fato de que a multa aplicada não foi a qualificada não é indicativo definitivo de que não houve o cometimento do crime do art. 1º da Lei nº 8.137/1990. Todavia, é indicativo de que poderá não ter ocorrido a fraude caracterizadora desse crime.

No caso, à luz das provas produzidas, não me convenço de que o apelante, de forma livre e consciente, tenha prestado informações inverídicas às autoridades fazendárias com o propósito de reduzir tributos devidos.

O fato de o juízo cível ter deferido a produção de prova pericial no curso dos embargos à execução fiscal, conforme informado pela defesa do apelante (ID 338695337) não vincula este juízo nem impede o julgamento da apelação, mas mostra que há



controvérsia na discussão sobre os elementos do fato gerador das obrigações tributárias, de modo a corroborar a conclusão de que o apelante tenha agido sob a compreensão de que a orientação tributária que recebia estava correta. Em termos de direito penal, corrobora a ideia de que tenha agido sob falso (ou equivocado) juízo sobre elementos do tipo penal.

Portanto, a absolvição se impõe neste caso concreto porque não concluo, a partir do que foi provado nos autos, suficiência para concluir, acima de qualquer dúvida, de que o apelante tenha agido com dolo, mais se adequando a sua situação à daquela pessoa que agiu sobre uma falsa compreensão de elemento constitutivo do tipo penal, nos termos do art. 20 do Código Penal.

Posto isso, **DOU PROVIMENTO** à apelação para, com fundamento no art. 386, VII, do Código de Processo Penal, absolver RODRIGO ZANCO BUENO da imputação de prática do crime previsto no art. 1º, I, da Lei nº 8.137/1990, em continuidade delitiva (CP, art. 71), nos termos da fundamentação supra.

É o voto.





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

Avenida Paulista, 1842, Bela Vista, São Paulo - SP - CEP: 01310-936
<https://www.trf3.jus.br/balcao-virtual>

APELAÇÃO CRIMINAL(417)Nº 0000782-90.2017.4.03.6143

APELANTE: RODRIGO ZANCO BUENO

ADVOGADO do(a) APELANTE: MAYARA CRISTINA BONESSO DE BIASI - SP317563-A ADVOGADO

do(a) APELANTE: PEDRO HENRIQUE DE ARRUDA PENTEADO RODRIGUES COSTA - SP297393-A

ADVOGADO do(a) APELANTE: THIAGO AMARAL LORENA DE MELLO - SP240428-A ADVOGADO do(a)

APELANTE: RALPH TORTIMA STETTINGER FILHO - SP126739-A ADVOGADO do(a) APELANTE: JOSE

LUIS MENDES DE OLIVEIRA LIMA - SP107106-A ADVOGADO do(a) APELANTE: RODRIGO

NASCIMENTO DALL ACQUA - SP174378-A

APELADO: MINISTERIO PUBLICO FEDERAL - PR/SP

EMENTA

Ementa: DIREITO PENAL E PROCESSUAL PENAL. APELAÇÃO CRIMINAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA (LEI Nº 8.137/1990, ART. 1º, I). AUTORIA. DOLO. ERRO DE TIPO. RECURSO PROVIDO.

I. Caso em exame

1. Apelação criminal interposta em face da sentença que condenou o réu pela prática do crime previsto no art. 1º, I, da Lei nº 8.137/1990, em continuidade delitiva. A defesa pede a sua absolvição por atipicidade da conduta por inexistência de dolo, tratando-se de equívoco na interpretação da legislação tributária. Subsidiariamente, pede a revisão da dosimetria da pena.

II. Questão em discussão

2. Há duas questões em discussão: (i) saber se há provas suficientes de autoria e dolo; (ii) saber se a dosimetria da pena deve ser revista.

III. Razões de decidir



Este documento foi gerado pelo usuário 023.***.***-60 em 19/01/2026 14:26:55

Número do documento: 25112807065484400000333544549

<https://pje2g.trf3.jus.br:443/pje/Processo/ConsultaDocumento/listView.seam?x=25112807065484400000333544549>

Assinado eletronicamente por: NINO OLIVEIRA TOLDO - 28/11/2025 07:06:54

3. Materialidade comprovada. A autoria foi comprovada pelos documentos apresentados no procedimento administrativo fiscal e pela prova oral produzida em contraditório judicial.

4. O fato de o apelante, na qualidade de administrador de empresa de porte considerável, ter contratado escritório de advocacia para orientação fiscal, ao qual remunerava de modo significativo, não o exime da responsabilidade pela empresa perante o Fisco. Tinha ele - até pela magnitude dos valores envolvidas - o dever de vigilância e acompanhamento inerente à sua função de gestor da empresa. Corroboram tal conclusão os depoimentos das testemunhas.

5. Vislumbra-se no caso a situação de inexistência de dolo por erro de proibição (CP, art. 20). Nas situações dos incisos I e II do art. 1º da Lei nº 8.137/1990, o elemento fraude é essencial à configuração do tipo penal e, no caso, a denúncia imputou ao apelante a conduta do inciso I. Pelo que se depreende do que foi discutido nos procedimentos fiscais, formalizados pela Delegacia da Receita Federal em Limeira, após a análise dos Livros Diário, Razão Apuração de Lucro Real, Apuração de IPI e DCTF da empresa, não houve fraude, assim entendida como a vontade, livre e consciente, de falsear a verdade sobre elementos constituintes do fato gerador ou da base de cálculo.

6. Não é o mero fato de o apelante seguir orientação de consultor tributário que o exime da responsabilidade penal, mas o fato de não se vislumbrar que tenha agido com a vontade deliberada de fraudar situações tributáveis para obter a supressão ou a redução de tributos devidos pela sua empresa. Agiu baseado na errônea compreensão de que o que fazia estava acobertado por uma adequada interpretação da legislação tributária promovida por seu consultor tributário, tanto que contestou a cobrança na jurisdição competente.

7. Há independência entre as instâncias administrativa e penal, de modo que a conclusão do Fisco pela não aplicação da multa qualificada (de 150%), prevista para os casos de dolo, fraude ou conluio, não vincula, em princípio, o Poder Judiciário na análise da existência ou não de ilícito penal. No entanto, pode servir de indicativo da inexistência do dolo ou, eventualmente, de erro de proibição a afastar o dolo, nos termos do art. 20 do Código Penal.

8. Isso porque, conquanto o enquadramento da conduta do contribuinte sob a ótica tributária limite-se à verificação da infração fiscal e à consequente aplicação da penalidade pecuniária cabível, não afastando a competência exclusiva do Ministério Público (como titular da ação penal) e do Poder Judiciário (como destinatário de eventual denúncia) para analisar a materialidade, a autoria e o dolo na conduta do agente, não pode simplesmente ser ignorada na análise dos elementos constitutivos do tipo penal.



9. No caso, a imposição de multa de 75% indica que a própria Receita Federal não vislumbrou a fraude, porém, ao representar ao Ministério Público Federal, deixou ao critério desse órgão a análise de eventual prática criminosa por parte do responsável pela pessoa jurídica contribuinte. Agiu de forma coerente, na linha do entendimento da jurisprudência que reconhece a independência das instâncias.

10. No caso, à luz das provas produzidas, não há demonstração inequívoca de que o apelante, de forma livre e consciente, tenha prestado informações inverídicas às autoridades fazendárias com o propósito de reduzir tributos devidos.

IV. Dispositivo e tese

11. Recurso provido.

Tese de julgamento: "1. Nas situações dos incisos I e II do art. 1º da Lei nº 8.137/1990, o elemento fraude é essencial à configuração do tipo penal. 2. Há independência entre as instâncias administrativa e penal, de modo que a conclusão do Fisco pela não aplicação da multa qualificada, prevista para os casos de dolo, fraude ou conluio, não vincula, em princípio, o Poder Judiciário na análise da existência ou não de ilícito penal. 3. A expressividade do valor suprimido e o grave dano social justificam a aplicação da causa de aumento prevista no art. 12, I, da Lei nº 8.137/1990, ainda que o crédito tributário esteja parcialmente garantido."

Dispositivos relevantes citados: Lei nº 8.137/1990, arts. 1º, I.

Jurisprudência relevante citada: STJ, AgRg no Resp nº 1.390.734/PR, Quinta Turma, Relator Ministro Felix Fischer, j. 13.3.2018, DJe 21.3.2018; AgRg no AREsp nº 2.029.415/ES, Sexta Turma, Relator Ministro Sebastião Reis Júnior, j. 08.10.2024, DJe de 14.10.2024.

