



Número: **0822227-66.2021.4.05.8300**

Classe: **APELAÇÃO CRIMINAL**

Órgão julgador colegiado: **1ª Turma**

Órgão julgador: **Gab 9 - Des. ÉLIO SIQUEIRA**

Última distribuição : **12/11/2021**

Assuntos: **Crimes contra a Ordem Tributária**

Segredo de justiça? **NÃO**

Justiça gratuita? **NÃO**

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

Partes		Procurador/Terceiro vinculado	
MARCELO GUSTAVO CORDEIRO PIMENTEL (APELANTE)		LUIZ DE ARAUJO LUNA NETO (ADVOGADO)	
MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL (APELADO)			
MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL (TERCEIRO INTERESSADO)			
Documentos			
Id.	Data da Assinatura	Documento	Tipo
67923 86	10/03/2026 15:54	<a href="#">Acórdão</a>	Acórdão

## EMENTA

### PODER JUDICIÁRIO Tribunal Regional Federal da 5ª Região 1ª Turma

APELAÇÃO CRIMINAL (417) Nº 0822227-66.2021.4.05.8300  
APELANTE: MARCELO GUSTAVO CORDEIRO PIMENTEL  
ADVOGADO do(a) APELANTE: LUIZ DE ARAUJO LUNA NETO - PE48150  
APELADO: MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

## EMENTA

**PENAL E PROCESSUAL PENAL. APELAÇÃO CRIMINAL DA DEFESA. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. CONDENAÇÃO POR SONEGAÇÃO FISCAL (ART. 1º, INCISO I, DA LEI 8.137/90). DESCLASSIFICAÇÃO PARA O CRIME DE APROPRIAÇÃO INDÉBITA TRIBUTÁRIA (ART. 2º, INCISO II, DA LEI 8.137/90). PRESCRIÇÃO COM BASE NA PENA MÁXIMA ABSTRATA. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE. RECURSO PROVIDO.**

1. Apelação criminal interposta contra sentença proferida pelo MM. Juízo da 36ª Vara Federal de Pernambuco, que julgou parcialmente procedente a denúncia, condenando o apelante pela prática do crime previsto no art. 1º, inciso I, da Lei 8.137/90 c/c o art. 70 do CP.

2. A controvérsia a ser dirimida neste recurso consiste em saber se, quando há divergência de informações nas DIRFs, DARFs e DCTFs, a conduta de reter imposto de renda na fonte e não repassar o valor ao fisco deixa de configurar o crime de apropriação indébita tributária (art. 2º, inciso II, da Lei 8.137/90) e passa a configurar o crime de sonegação tributária (art. 1º, inciso I, da Lei 8.137/90).

3. A configuração do tipo penal do art. 1º, inciso I, da Lei 8.137/90 requer a conduta fraudulenta de omitir informação ou prestar declaração falsa, por meio da qual decorre a supressão ou redução de tributo. Por se tratar de crime material, é preciso que se verifique a efetiva supressão ou redução do tributo devido. Por sua vez, o inciso II do art. 2º guarda relação com a chamada apropriação indébita previdenciária, sendo forma especial daquela. Ao contrário da sonegação, a configuração da apropriação indébita tributária não requer fraude, bastando que o empregador deixe de repassar ao fisco os valores de tributo descontados dos funcionários.

4. Das provas constantes nos autos, observa-se que o recorrente, na qualidade de responsável pela administração da pessoa jurídica ASSOCIAÇÃO SÉCULO XXI DE EDUCAÇÃO CIÊNCIA E TECNOLOGIA, reteve, nos anos-calendário de 2013, 2014, 2015 e 2016, imposto de renda na fonte incidente sobre rendimentos do trabalho assalariado, nos valores totais de R\$ 22.031,09, R\$ 5.267,21, R\$ 21.494,43 e R\$ 34.283,72, respectivamente, sem as recolher aos cofres públicos. Essas importâncias, embora tenham constado nas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF, não foram repassadas aos cofres públicos.

5. Verifica-se, ainda, que (i) a empresa informou os valores do imposto de renda retido na fonte dos seus funcionários nas DIRFs, porém, não fez os correspondentes pagamentos; (ii) ao zerar praticamente todas as DARFs, pagando apenas o irrisório valor de R\$ 30,00, ao longo dos anos de 2013 a 2016, o réu deixou efetivamente de recolher o valor total devido; (iii) a DCTF, por sua vez, é obrigação acessória, porém, não obrigatória, que comunica a existência do crédito tributário, constituindo confissão de dívida e instrumento hábil para a exigência do tributo, posto que materializa o crédito tributário, dispensando qualquer outra providência por parte do Fisco. A empresa pode realizar a DCTF quando deve, não paga, mas reconhece a dívida.

6. Ao informar nas DIRFs os valores corretos recolhidos dos funcionários, porém, não realizar os devidos ao fisco por meio das DARFs e não declarar esse débito nas DCTFs, deixando efetivamente de recolher



o Imposto de Renda Retido na Fonte, resulta evidenciado que a conduta típica do réu se subsume ao delito de apropriação indébita tributária (art. 2º, inciso II, da Lei 8.137/90), e não ao crime de sonegação tributária.

7. Por se tratar de delito a que a lei comina pena máxima abstrata de 2 anos de detenção, o prazo prescricional aplicável é de 4 anos, nos termos do art. 109, inciso V, do CP. Considerando que as autuações da Receita Federal abrangeram infrações fiscais cometidas nos anos-calendário de 2013 a 2016, e que o crime se consuma quando do não recolhimento do tributo ao fisco, conclui-se que a prescrição do último crime, com base no máximo da pena abstrata, ocorreu no final de janeiro de 2021. É manifesta, portanto, a extinção da punibilidade pela prescrição, já que a denúncia só foi recebida em 13.12.2021.

8. Nos termos do art. 114, II, do Código Penal, a pena de multa prescreve no mesmo prazo da pena privativa de liberdade.

9. Apelação criminal provida para alterar a capitulação delitativa, condenando o apelante pela prática do crime do art. 2º, inciso II, da Lei 8.137/90, e, em face da prescrição, declarar extinta a punibilidade.

---

## RELATÓRIO

### PODER JUDICIÁRIO Tribunal Regional Federal da 5ª Região 1ª Turma

APELAÇÃO CRIMINAL (417) Nº 0822227-66.2021.4.05.8300

APELANTE: MARCELO GUSTAVO CORDEIRO PIMENTEL

ADVOGADO do(a) APELANTE: ADILSON AGRICOLA NUNES - PE34419 ADVOGADO do(a) APELANTE: JOAO VIEIRA NETO - PE21741 ADVOGADO do(a) APELANTE: BIANCA LAURENTINO SERRANO BARBOSA - PE20251 ADVOGADO do(a)

APELANTE: MARIA EDUARDA SILVA DE SIQUEIRA CAMPOS - PE42319 ADVOGADO do(a) APELANTE: LUIZ DE ARAUJO LUNA NETO - PE48150

APELADO: MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

## RELATÓRIO

Trata-se de apelação criminal interposta por MARCELO GUSTAVO CORDEIRO PIMENTEL contra sentença proferida pelo MM. Juízo da 36ª Vara Federal de Pernambuco que julgou parcialmente procedente a denúncia, condenando-o pela prática do crime previsto no art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/1990 c/c o art. 70 do CP.

De acordo com a denúncia, o réu, na qualidade de administrador da pessoa jurídica Associação Século XXI de Educação, Ciência e Tecnologia, praticou crime contra a ordem tributária por ter, de forma livre e consciente, entre janeiro de 2013 e dezembro de 2016, suprimido tributos mediante a prestação de declarações falsas às autoridades fazendárias.

Consta que a empresa reteve Imposto de Renda na Fonte incidente sobre rendimentos de trabalho assalariado, mas deixou de repassar os valores aos cofres públicos. Não obstante, nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTFs) referentes aos mesmos anos-calendário, declarou não haver IRRF a recolher, mantendo praticamente zerados os respectivos campos.

Verificada a divergência entre os valores informados em DIRF, aqueles declarados em DCTF e os efetivamente recolhidos por meio de DARFs, a Receita Federal lavrou Auto de Infração relativo ao IRRF, no montante total de R\$

inseto no Procedimento Administrativo Fiscal nº 10480-728.882/2017-26 (Representação Fiscal para



Fins Penais nº 10480.729150/2017-53). O crédito tributário foi definitivamente constituído em 18/11/2017 e encaminhado à Procuradoria Regional da Fazenda Nacional na 5ª Região para inscrição em Dívida Ativa da União.

Irresignado com a sentença que julgou parcialmente procedente a pretensão acusatória, o apelante postula, inicialmente, neste recurso, os seguintes pedidos: (i) desclassificação da conduta para o tipo previsto no art. 2º, incisos I e/ou II, da Lei nº 8.137/1990, sob o argumento de necessidade de correta adequação jurídica; e, por consequência, (ii) reconhecimento da prescrição dos fatos relativos aos anos de 2013 a 2016, com a extinção da punibilidade do apelante.

Caso mantida a tipificação do art. 1º, I, da Lei nº 8.137/1990, requer (i) a absolvição do apelante, nos termos do art. 386, III, do CPP, por inexigibilidade de conduta diversa; (ii) aplicação do princípio da insignificância quanto ao ano de 2014, diante de valor inferior ao limite jurisprudencial de R\$ 20.000,00 fixado pelos Tribunais Superiores; (iii) aplicação da atenuante da confissão com redução aquém do mínimo legal, buscando relativizar a Súmula 231 do STJ; e (iv) afastamento do concurso formal, com o restabelecimento da continuidade delitiva na fração de ¼, conforme narrado na denúncia.

Apresentadas contrarrazões de id. 441136, em que o MPF requer a manutenção da sentença na íntegra.

Nesta instância, a PRR-5ª Região ratifica os termos das contrarrazões.

É o relatório. À Doutra revisão.

---

---

## VOTO VOGAL

### PODER JUDICIÁRIO Tribunal Regional Federal da 5ª Região 1ª Turma

APELAÇÃO CRIMINAL (417) Nº 0822227-66.2021.4.05.8300  
APELANTE: MARCELO GUSTAVO CORDEIRO PIMENTEL  
ADVOGADO do(a) APELANTE: LUIZ DE ARAUJO LUNA NETO - PE48150  
APELADO: MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

## VOTO

RELATOR: DESEMBARGADOR FEDERAL ÉLIO WANDERLEY DE SIQUEIRA FILHO

RELATOR(A) DO VOTO-VISTA: DESEMBARGADORA FEDERAL (CONVOCADA) ETHEL FRANCISCO RIBEIRO

### VOTO VISTA

**A Senhora DESEMBARGADORA FEDERAL (CONVOCADA) ETHEL FRANCISCO RIBEIRO:** Após o Voto do eminente Desembargador Relator ÉLIO WANDERLEY DE SIQUEIRA FILHO (Sessão da Primeira Turma, em 26.02.2026), dando provimento ao apelo da defesa "(...) para alterar a capitulação delitiva, condenando Marcelo Gustavo Cordeiro Pimentel pela prática do crime do art. 2º, inciso II, da Lei 8.137/90, e, em face da prescrição, declarar extinta a punibilidade do réu.", pedi vista dos autos para mais detido exame e compreensão da matéria em questão do julgamento em questão.



Pois bem.

Rogando todas as vênias ao digno Relator, ousou divergir da premissa estabelecida pelo mesmo, em seu respeitável Voto, traduzida na desclassificação típica operada por Sua Excelência quanto à conduta antijurídica disposta no art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90 - objeto da responsabilização penal estabelecida na Sentença (Id. 440980) - para o crime tributário previsto no art. 2º, inciso II, da referida lei, que redundou, na sequência, no reconhecimento da prescrição da pretensão punitiva, cujas normativas dos aludidos tipos penais seguem transcritas, *verbis*:

*"Lei nº 8.137/90*

*Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:*

*I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;*

*(...).*

*Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.*

*(...).*

*Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:*

*I - (...).*

*II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;*

*(...).*

*Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa."*

Com efeito, importa realçar, em alinhamento às razões estruturantes da condenação imposta na origem pelo cometimento do delito de sonegação fiscal (art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90), que o julgador *a quo* asseverou, textualmente, que o réu, ora apelante "Confirmou que deliberadamente deixou de recolher tributos, mas sempre visando a priorizar a folha de pagamentos.", e que "O dolo também restou demonstrado a partir das declarações do próprio acusado, na medida em que ele confessa que tinha ciência da sonegação operada, e que autorizava o contador a proceder de modo a prestar declarações inverídicas ao Fisco."

Vê-se, ainda, em sede da Sentença aqui combatida, haver o réu declarado "(...) nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF's, para o período em questão, que não havia imposto a recolher a título de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, ou que havia em valor de ínfima importância, pois os respectivos campos de tais DCTF's estavam preenchidos somente com zeros ou com valores irrisórios."

Tais aspectos antes sublinhados, quanto à livre volição do réu dirigida a praticar a conduta típica voltada a suprimir ou reduzir tributos, interrelacionados, ainda, à não comprovação, extreme de dúvidas, de causas de exclusão de culpabilidade, *in casu*, da somente aventada inexigibilidade de conduta diversa por dificuldades financeiras da empresa de titularidade do réu para recolhimento/adimplemento dos tributos, como muito bem desacolhida, fundamentadamente, pelo julgador monocrático, impossibilitam "(...) o reconhecimento da referida causa excludente de culpabilidade para os crimes de sonegação. Isso porque a supressão ou redução de tributos são implementadas mediante condutas fraudulentas, incompatíveis com a boa-fé."

Quer isso dizer que o dolo animou a reiterada conduta delitativa do agente, prevista no art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90, como sendo, a de reduzir tributos - pagamentos a menor, nos anos-calendários 2013 a 2016 - através da omissão de informações às autoridades fazendárias, retendo, na fonte, Imposto de Renda Pessoa Jurídica incidente sobre rendimentos do trabalho de funcionários, ora declarando a inexistência de imposto a recolher, ora indicando zeros para fins de exação, conforme Tabela constante na Sentença, derivada das conclusões do



correspondente Processo Administrativo-Fiscal que, por sua vez, redundou na efetiva constituição do débito fiscal, em 18.11.2017 - condição de procedibilidade da ação penal, nos termos da Súmula Vinculante - STF nº 24 -, com a inscrição em Dívida Ativa, considerada tal data, inquestionavelmente, marco inicial para contagem do cômputo do evento prescricional, não caracterizado, *in casu*.

De forma que, diferentemente dos elementos nucleares elencados no delito tributário inserto no art. 2º, inciso II, da Lei nº 8.137/90, houve, como muito bem fundamentado no decreto condenatório em foco, o perfazimento da figura típica de sonegação fiscal, prevista no art. 1º, I, da referida lei, diante da intencionalidade deliberada e confessada pelo agente em juízo, em suprimir ou reduzir tributo, através das condutas de omitir informações ou prestar declarações falsas às autoridades fazendárias, prática, portanto, comissiva, de natureza material, porquanto própria à consecução de resultado naturalístico, impondo-se, segundo o princípio da especialidade em matéria penal, a prevalência da subsunção da conduta à previsão típica mais completa, próxima e abrangente dos elementos nucleares do tipo penal específico.

Merecem, pois, desacolhimento as assertivas recursais em torno da ausência de configuração do elemento subjetivo - dolo - das reiteradas condutas do réu, em tudo subsumíveis ao tipo penal tributário em evidência, consoante se infere do bem fundamentado delineamento de sua ocorrência no veredicto, inclusive pelo reconhecimento admitido no interrogatório judicial.

Ao contrário da genérica assertiva recursal - sem qualquer demonstração pontual -, em que se sustenta, principalmente, haver a sanção penal sido imposta com base em insubsistentes conclusões fático-jurídicas não reveladoras do elemento subjetivo - dolo - na reiteração da conduta típica relacionada ao delito tributário em questão, é de se verificar, muito diversamente, conforme o inteiro teor dos fundamentos condenatórios, como robustamente confirmada a imputação delituosa em questão - art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90, na forma dolosa, como preceitua o art. 18, I, do Código Penal.

É que a patente e renovada intencionalidade delitiva do ora apelante restou comprovada em cada conduta, deliberada, de fornecimento de informações fiscais inverossímeis, por ocasião das Declarações de Ajuste Anual - Rendimentos de Pessoa Jurídica - prestadas pelo réu ao Fisco, nos anos-calendários de 2013 a 2016, possuindo, portanto, total consciência da ilicitude do seu agir, animado a sonegar o Fisco, além, como registrado na Sentença, não haver comprovação de qualquer adimplemento a eventual parcelamento do débito tributário em questão, quer na instância administrativa, ou mesmo, em sede judicial, sendo necessário reconhecer o magistério jurídico das contrarrazões ministeriais (Id. 441136), ratificado no Parecer do *custos legis* (Id. 441038), ambos pelo improvimento da pretensão defensiva absolutória, conforme excertos adiante transcritos, *verbis*:

*"Destarte, o Apelante, sabendo que as DCTFs são instrumentos de confissão da dívida e meio de constituição automática do crédito tributário, prestou declarações falsas/omitiu as informações corretas nas DCTFs, com a vontade de suprimir o valor do tributo a ser recolhido.*

*.As informações corretas estavam plenamente disponíveis ao Apelante e, conforme confessado, ele optou por falsear/omitir as informações para fins de não efetuar o recolhimento devido, assumindo os riscos decorrentes da sua conduta.*

*Ademais, também suficientes o fundamento sentencial, veja-se:*

*(...).*

*2.2.- Não sendo o caso de desclassificação, não há que se falar em ocorrência de prescrição da pretensão punitiva."*

*(original com grifos e negritos)*

Mantida, pois, em alinhamento aos fundamentos sentenciantes, a subsunção típica da conduta do réu aos termos do art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90, como sendo o de cometimento de sonegação fiscal, de natureza material, pela efetiva produção do resultado naturalístico constante em seus elementos nucleares.



Ressalte-se que a DIRF (Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte) é uma obrigação acessória de natureza informativa, servindo para a Receita Federal, primordialmente, como fonte de informação da renda e imposto de renda dos funcionários.

O Papel da empresa quanto ao recolhimento dos valores devidos e retidos seria preencher corretamente a DCTF, nesse momento que podemos configurar ou não o crime do art. 1º ou do art. 2º da Lei nº 8.137/90, posto que ao informar valores zerados ou a menor, ele, efetivamente, ocultou a dívida, utilizando-se de uma manobra.

O fato de a Receita Federal poder utilizar a DIRF para identificar a omissão não exime nem modifica a tipificação penal. A DIRF é somente mais um dos instrumentos que a Receita Federal possui para identificação dos delitos tributários.

Nesse sentido, observe-se recente precedente do TRF da 3ª região (2026) em situação semelhante:

DIREITO PENAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. APELAÇÃO CRIMINAL. SONEGAÇÃO FISCAL. ARTIGO 1º, INCISO I, DA LEI Nº 8.137/90. OMISSÃO DE INFORMAÇÕES À AUTORIDADE FAZENDÁRIA. MATERIALIDADE. AUTORIA. DOLO GENÉRICO. INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA POR DIFICULDADES FINANCEIRAS. IMPOSSIBILIDADE. DOSIMETRIA DA PENA. MAUS ANTECEDENTES. CONSEQUÊNCIAS DO CRIME. CULPABILIDADE E MOTIVOS. REINCIDÊNCIA. CONFISSÃO ESPONTÂNEA. RELEVANTE MOTIVO SOCIAL. CRIME CONTINUADO. REDIMENSIONAMENTO DA PENA-BASE. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

1. Apelação criminal interposta pela defesa do réu contra sentença condenatória pela prática do delito de sonegação fiscal, tipificado no artigo 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90. O réu, na qualidade de sócio-administrador, suprimiu tributo ao omitir informações às autoridades fazendárias no período compreendido entre os exercícios fiscais de 2014 a 2016 (anos-calendário 2013 a 2015). O valor atualizado do crédito tributário é de R\$ 1.986.807,63.

2. O pedido recursal principal requer a absolvição do réu. Subsidiariamente, a defesa pleiteia a fixação da pena-base no mínimo legal, o reconhecimento das atenuantes de relevante motivo social e de confissão espontânea, e a redução do número e do valor do dia-multa.

3. A materialidade e a autoria estão demonstradas pelo Procedimento Administrativo Fiscal, Relatório Fiscal e confissão do réu como sócio-administrador.

**4. A tipicidade da conduta se configura, pois a omissão deliberada na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e o não recolhimento dos valores retidos caracterizam o ardil necessário à supressão do tributo, não sendo a simples declaração em DIRF suficiente para ilidir o crime.**

5. A inexigibilidade de conduta diversa por dificuldades financeiras não se aplica. A jurisprudência exige prova robusta e inequívoca de crise insuperável e alheia à inabilidade gerencial, não bastando os riscos inerentes à atividade empresarial.

6. Na dosimetria, afasta-se a valoração negativa do vetor da culpabilidade, pois a obtenção de vantagem financeira é elemento ínsito ao tipo penal, mantém-se a valoração negativa das consequências do crime, em face do vultoso valor sonegado, e dos maus antecedentes, comprovados por condenações definitivas.

7. É mantida a agravante da reincidência. As atenuantes de confissão espontânea (pela confissão qualificada) e de relevante motivo social (pela ausência de motivação altruísta) não são reconhecidas.



8. Mantém-se o aumento da pena em 1/3 (um terço) pela continuidade delitiva, totalizando a pena definitiva em 4 (quatro) anos de reclusão e 20 (vinte) dias-multa.

9. Recurso parcialmente provido.

(TRF 3ª Região, 5ª Turma, ApCrim - APELAÇÃO CRIMINAL - 0001029-05.2019.4.03.6110, Rel. Juíza Federal Convocada RAECLER BALDRESCA, julgado em 11/02/2026, Intimação via sistema DATA: 18/02/2026)

Observe-se também precedente do TRF da 5ª região, também em situação semelhante:

PENAL E PROCESSUAL PENAL. APELAÇÃO CRIMINAL. RECURSOS DO MPF E DO RÉU. SONEGAÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 1º, INCISO I, DA LEI N.º 8.137/90. OMISSÃO DE INFORMAÇÃO E APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA PELO SÓCIO-ADMINISTRADOR DA EMPRESA. MATERIALIDADE DELITIVA E DOLO CARACTERIZADOS. DESCLASSIFICAÇÃO PARA O DELITO PREVISTO NO ART. 2º, II, DA LEI N.º 8.137/90. IMPOSSIBILIDADE. EXISTÊNCIA DE FRAUDE. AJUSTES NA DOSIMETRIA. PROPORCIONALIDADE. AÇÃO DELITUOSA REPETIDA POR MESES. CONTINUIDADE DELITIVA RECONHECIDA. APLICAÇÃO DE FRAÇÃO PROPORCIONAL ÀS CIRCUNSTÂNCIAS DO DELITO. PENA DE MULTA. AJUSTADA DE OFÍCIO. PENAS RESTRITIVAS DE DIREITOS. ATENDIMENTO DOS REQUISITOS DO ART. 44 DO CP. SUBSTITUIÇÃO DE OFÍCIO. FIXAÇÃO DE VALOR MÍNIMO PARA REPARAÇÃO DO DANO. OBRIGAÇÃO DO JUÍZO SENTENCIANTE. APELOS PROVIDOS PARCIALMENTE.

1. Apelações criminais interpostas pelo sentenciado e pelo MPF contra sentença proferida pelo juízo da 36ª Vara Federal da Seção Judiciária de Pernambuco que, ao julgar parcialmente procedente o pleito da peça acusatória, condenou o primeiro apelante - pela prática do delito previsto no art. 1º, I, da Lei n.º 8.137/90 ("sonegação tributária") - à pena privativa de liberdade de 3 (três) anos de reclusão, em regime inicial semiaberto, além de 200 (duzentos) dias-multas, à razão de 2 (dois) salários-mínimos vigentes na data dos fatos.

(...)

**12. Diga-se, demais disso, que a não indicação dos valores do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) na Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais (DCTF), dando azo à supressão do tributo federal, preenche as elementares do tipo insculpido no art. 1º, I, da Lei n.º 8.137/90, não havendo que se falar em ausência de dolo diante da posterior indicação das informações corretas em Declaração de Imposto Retido na Fonte (DIRF).**

13. Quanto ao pedido de desclassificação para delito previsto no art. 2º, II, da Lei n.º 8.137/90, esse também foi objeto de análise na sentença condenatória, tendo sido corretamente afastado.

14. É sancionada penalmente a conduta daquele que não se queda meramente inadimplente, mas omite um dever que lhe é exigível, consistente na correta declaração de fatos geradores de tributo à repartição fazendária, na periodicidade prevista em lei. No caso dos autos, restou comprovado que o contribuinte não somente deixou de recolher tributo, mas, em alguns meses do ano-calendário 2017 (abril, maio e julho), prestou falsa informação à autoridade ao declarar valores inferiores do imposto retido na fonte, enquanto em outros meses daquele ano-calendário (agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro) se omitiu dolosamente de prestar qualquer informação, tudo conforme demonstrativos constantes do Auto de Infração.



**15. A omissão de declaração nas DCTF's pelo acusado não comprova outra coisa senão a vontade de reduzir o montante do tributo a ser recolhido pela empresa, uma vez que as DCTF's são sabidamente instrumento de confissão de dívida e meio de constituição automática do crédito tributário, ao contrário das DIRF's, onde somente se informa o valor retido/descontado a título de IRRF pelo responsável tributário.**

**16. Se o agente informa o valor de IRRF retido/descontado na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), não o recolhe por meio do Documento de Arrecadação Fiscal (DARF) e ainda omite o valor correto da retenção/desconto na DCTF (registrando-o a menor ou simplesmente o omitindo), passa a cometer uma fraude e, então, incide no art. 1º, I, da Lei n.º 8.137/90 pela caracterização do "animus fraudandi" do tipo subjetivo, e não meramente a conduta do art. 2º daquele diploma legal, conforme precedente da Segunda Turma deste Eg. TRF5 (Apelação Criminal n.º 0000180-73.2017.4.05.8300, Relator Desembargador Federal PAULO CORDEIRO, julgado em 10/03/2020).**

**17. O agente não se contentou em apenas deixar de recolher os valores a título de imposto de renda retido na fonte, cometendo o crime formal de "apropriação indébita", tal qual como previsto no art. 2º, II, da Lei n.º 8.137/90, mas achou por bem fraudar o Fisco (omitindo informação na DCTF), progredindo no "iter criminis" para o cometimento do delito do art. 1º, I. Nesse contexto, o crime indicado pela defesa como sendo aquele para qual deveria a conduta descrita na denúncia ser desclassificada não passou de uma etapa (crime menor) a ser percorrida no caminho até a consumação do delito maior.**

(...)

36. Apelo defensivo parcialmente provido, apenas para, na primeira fase dosimétrica, fixar pena proporcional ao número de circunstâncias consideradas negativas e, ao fim, fixar regime inicial de cumprimento equivalente à pena definitivamente fixada.

37. Apelo ministerial parcialmente provido, para reconhecer como negativa a circunstância judicial "consequências do crime", aplicar a continuidade delitiva (não em seu grau máximo) e fixar valor mínimo para fins de reparação do dano.

(TRF-5 - APELAÇÃO CRIMINAL: 0822992-08.2019 .4.05.8300, Relator.: LEONARDO RESENDE MARTINS, Data de Julgamento: 12/09/2023, 6ª TURMA)

De outro lado, resulta igualmente preservada a fundamentação do veredicto para afastar o pleito de aplicação do Acordo de Não Persecução Penal - ANPP, previsto no art. 28-A, do Código de Processo Penal.

Frise-se, de logo, não se tratar o instituto em evidência - "ANPP" - de direito público subjetivo do acusado, por constituir poder-dever do titular da ação penal, ao qual caberá, com exclusividade e facultativamente, viabilizar o oferecimento, ou não, do acordo, desde que efetivamente preenchidos os critérios objetivos e subjetivos dispostos no art. 28-A, do CPP, cabendo ao juízo processante a tarefa, tão-somente, de homologação, se o caso, do "ANPP", nas hipóteses em que o Ministério Público entender pela necessidade de firmar tal instrumento de Justiça Penal consensual, o que não se fez nestes autos, segundo ilustram arestos emanados de julgamentos proferidos pelo Supremo Tribunal Federal - STF, bem como pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, além desta colenda Primeira Turma, vide: (Supremo Tribunal Federal -STF. Segunda Turma. HC nº 194.677/SP, Relator Ministro GILMAR MENDES, Julg. unân. DJe. 13.08.2021); (Superior Tribunal de Justiça - STJ. Corte Especial. EDcl no AgRg no RE nos EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 1816322 / MG. Relator Ministro Humberto Martins. Julg. 22.06.2021. unân.); (Tribunal Regional Federal da Quinta Região - TRF/5. 1ª Turma. Habeas Corpus nº .2023.4.05.0000. Relator Desembargador Federal Edvaldo Batista da Silva Júnior. julg. 25.05.2023,



unân.); (Tribunal Regional Federal da Quinta Região - TRF/5. 1ª Turma. Apelação Criminal nº 0817511-82.2019.4.05.8100. Relator Desembargador Federal Edvaldo Batista da Silva Júnior. julg. 06.07.2023, unân.).

Realce-se, inclusive, não haver a defesa demonstrado o exercício da faculdade prevista no §14, do art. 28-A, do CPP, a saber, de ter requerido, junto ao juízo de primeiro grau, a remessa dos autos ao órgão superior do *Parquet*, *in casu*, a Câmara de Coordenação e Revisão CCR/PGR, para eventual modificação, se o caso, do omissivo posicionamento ministerial com ofício na instância de origem, objetivando viabilizar a formalização do oferecimento do ANPP, quedando-se inerte a defesa quanto ao seu exclusivo ônus de fazê-lo, operando-se, assim, a preclusão.

Cai por terra, também, a postulação sobre a incidência do princípio da insignificância, visto que o débito fiscal definitivamente constituído pelo lançamento tributário consolidado em 18.11.2017, atingiu o considerável patamar de R\$ 168.202,08 (cento e sessenta e oito mil, duzentos e dois reais e oito centavos).

Igualmente escorregado o afastamento, pelo sentenciante, de forma explícita e fundamentada, da incidência da atenuante genérica da confissão espontânea - em que pese reconhecida "(...) pois ele confessou a autoria delitiva, bem como o dolo no agir, o que foi utilizado no convencimento deste Juízo para a condenação, como se depreende da fundamentação (...)" - prevista no art. 65, III, 'd', do Código Penal, em razão da impossibilidade, ditada pelo regramento da Súmula nº 231 do Superior Tribunal de Justiça - STJ ("a incidência da circunstância atenuante não pode conduzir à redução da pena abaixo do mínimo legal"), impeditiva de sua fixação, na segunda fase da dosimetria, quando, como *in casu*, resultar o patamar intermediário abaixo do mínimo legal previsto na norma incriminadora, daí desmerecer guarida tal proposição recursal defensiva, como explicitado na própria Sentença.

Nessa linha, outro não é o sentido da consolidada jurisprudência, como se infere, somente a título ilustrativo, do teor da ementa de recente julgado emanado do Superior Tribunal de Justiça - STJ, adiante, em parte, transcrito, *verbis*:

*"PENAL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. APLICAÇÃO DO ART. 65, III, "D", DO CÓDIGO PENAL. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 231/STJ. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.*

1. *"A jurisprudência e a doutrina pátrias têm o entendimento que o Magistrado, na segunda fase de aplicação da pena, não pode aplicar redução abaixo do limite mínimo previsto para a terceira fase da dosimetria, qual seja, 1/6 (um sexto), a não ser que o faça fundamentadamente, indicando elementos concretos constantes dos autos, a justificar a necessidade de uma menor redução, respeitada sempre a vedação à diminuição da pena abaixo do mínimo legal, nos termos da Súmula n. 231 do STJ" (AgRg no HC n. 639.536/PB, relatora Ministra Laurita Vaz, Sexta Turma, julgado em 20/3/2023, DJe de 29/3/2023.).*

2. (...).

3. *Agravo regimental a que se nega provimento."*

*(original grifado, sem negritos).*

*(Superior Tribunal de Justiça - STJ. Quinta Turma. AgRg no AREsp 2249146 / PA. Relator Ministro RIBEIRO DANTAS. julg. 25.04.2023.).*

Por fim, no que diz respeito ao pleito recursal de se afastar o regramento do concurso formal em prol da adoção do instituto da continuidade delitiva, a ser estabelecida na pretendida fração de 1/4 (um quarto), filio-me ao entendimento sentenciante, para, igualmente, considerar que foram 04 (quatro) os tributos sonegados, em relação a 04 (quatro) anos-calendários, sendo, todavia, consumados os delitos tributários de sonegação fiscal - unicidade delituosa - somente por ocasião da constituição do crédito fazendário, *verbis*:

*"(...) com o lançamento definitivo do crédito tributário/previdenciário, quando o réu, mediante uma só ação/omissão, deixou de pagar os tributos apurados no Auto de Infração lavrado nos autos do Processo Administrativo nº 10480-728.882/2017-26, praticando o crime tipificado no art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90.*



*Ainda que se tenha verificado a fraude em relação a 04 (quatro) anos-calendário, os tributos devidos foram todos apurados por meio do mesmo Auto de Infração, e definitivamente constituídos na mesma data, praticando-se os crimes, portanto, em momento único, sendo este valor único o que foi considerado no exame da insignificância.*

*Dessa forma, considerando que o acusado praticou os crimes em momento único, no dia 18/11/2017, é de se aplicar apenas o regramento do concurso formal previsto no art. 70 do Código Penal."*

*(original com negritos e sublinhado)*

Em idêntica linha - acerto da aplicação do concurso formal de crimes -, os excertos que seguem transcritos das contrarrazões ministeriais (Id. 441136), ratificadas no Parecer do *custos legis* (Id. 441038), *verbis*:

*"2.7.- Por fim, afirma ser necessário afastar o concurso formal e estabelecer o aumento da pena relativo à continuidade delitiva na fração de 1/4.*

*Na presente hipótese, os crimes foram cometidos mediante uma só ação/omissão, porquanto deixou de pagar os tributos apurados no Auto de Infração lavrado nos autos do Processo Administrativo nº 10480-728.882/2017- 26, praticando o crime tipificado no artigo 1º, I, da Lei nº 8.137/90.*

*Dessa forma, considerando que o Apelante praticou os crimes em momento único, no dia 18.nov.2017, é de se aplicar o regramento do concurso formal previsto no artigo 70 do Código Penal."*

*(original com grifos e negritos)*

Por todo o exposto, pedindo vênua ao douto Relator, **nego provimento** ao presente apelo defensivo, mantendo-se a integralidade da Sentença de Id. 440980, oriunda do juízo da 36ª Vara Federal da Seção Judiciária de Pernambuco-PE.

Eis como voto, Sr. Presidente.

Recife, 05 de março de 2026.

Desembargadora Federal (convocada) **ETHEL FRANCISCO RIBEIRO**

Relatora do Voto-Vista

LSJ

---

VOTO VENCEDOR

**PODER JUDICIÁRIO**  
**Tribunal Regional Federal da 5ª Região**  
**1ª Turma**

APELAÇÃO CRIMINAL (417) Nº 0822227-66.2021.4.05.8300  
APELANTE: MARCELO GUSTAVO CORDEIRO PIMENTEL  
ADVOGADO do(a) APELANTE: LUIZ DE ARAUJO LUNA NETO - PE48150  
APELADO: MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

**VOTO**



Consoante relatado, cuida-se de apelação criminal interposta contra sentença que condenou Marcelo Gustavo Cordeiro Pimentel pela prática do crime previsto no art. 1º, inciso I, da Lei 8.137/90.

Entre os pedidos formulados no recurso, a defesa postula a desclassificação da conduta para o crime do art. 2º, incisos I e/ou II, da Lei 8.137/90, sob a alegação de que há uma diferenciação prática entre DIRF e DCTF, conforme explicou a testemunha de acusação Rute Lopes Ferreira, auditora da Receita Federal.

A respeito da matéria, ao definir os crimes contra a ordem tributária, a Lei 8.137/90 previu, nos arts. 1º e 2º da Lei 8.137/90, aqueles praticados por particulares.

No art. 1º, há crimes materiais, tratando-se de condutas que se caracterizam pela supressão ou redução de tributo, contribuição social ou qualquer acessório. São condutas que constituem o que genericamente se denomina fraude fiscal. Como leciona Hector Villegas, "trata-se de manobras intencionalmente dirigidas a iludir a administração tributária, produzindo uma falsa imagem da realidade. Manifestem-se elas mediante simulação, ocultação ou qualquer outra prática ardilosa, todas essas situações revelam, como característica comum, a circunstância de objetivarem lograr o lesado". Assim, além da conduta fraudulenta do agente, exige-se uma modificação no mundo externo, concernente na supressão ou redução do tributo.

Já no art. 2º, apesar de algumas condutas se assemelharem àquelas do artigo anterior, há a previsão de crimes formais, para cuja consumação basta a conduta instrumental, independentemente de haver supressão ou redução do tributo.

Quanto aos tipos penais em evidência neste recurso, possuem a seguinte previsão legal:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

Da leitura dos dispositivos colacionados, verifica-se que, para a configuração do tipo penal do art. 1º, inciso I, é preciso que estejam presentes a omissão de informação ou a prestação de declaração falsa, por meio das quais o agente suprime ou reduz tributo. Por se tratar de crime material, requer a efetiva supressão ou redução do tributo devido. E é justamente nesse ponto que a doutrina e a jurisprudência majoritária apontam a distinção entre esse delito e aquele previsto no art. 2º, inciso I, que corresponderia à sua forma tentada.

Por sua vez, o inciso II do art. 2º guarda relação com a chamada apropriação indébita previdenciária, sendo forma especial daquela. Aqui, ao contrário da sonegação, a configuração do delito não requer fraude, bastando que o empregador deixe de repassar ao fisco os valores de tributo descontados dos funcionários.

No caso, o juízo sentenciante reconheceu a materialidade e a autoria delitivas, condenando o apelante pela prática, por 4 vezes, em concurso formal, do crime tipificado no art. 1º, inciso I, da Lei 8.137/90. Entendeu o magistrado que "considerando que houve efetivo prejuízo aos cofres públicos em razão da conduta do réu, dúvida não há de que o crime praticado é o tipificado no art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90".

Em relação à materialidade do delito, destacam-se as seguintes provas: a) a Representação Fiscal para nº 10480.729150/2017-53 (id. 12048163 do IPL associado), referente à inscrição em dívida ativa de nº



40219002010-74; b) o documento constante à fl. 74 do Id. 12048343 do IPL associado, que comprova a constituição definitiva dos créditos tributários; e) o Auto de Infração, no valor de R\$ 168.202,08, constante às fls. 26/35 do Id. 4058300.12048343 do IPL associado; f) e as declarações da Auditora Fiscal que realizou a fiscalização.

Analisando os documentos acima descritos, observa-se que o recorrente, na qualidade de responsável pela administração da pessoa jurídica ASSOCIAÇÃO SÉCULO XXI DE EDUCAÇÃO CIÊNCIA E TECNOLOGIA, reteve, nos anos-calendário de 2013, 2014, 2015 e 2016, imposto de renda na fonte incidente sobre rendimentos do trabalho assalariado, nos valores totais de R\$ 22.031,09, R\$ 5.267,21, R\$ 21.494,43 e R\$ 34.283,72, respectivamente, sem as recolher aos cofres públicos. Essas importâncias, embora tenham constado nas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF, não foram repassadas aos cofres públicos.

De acordo com a Receita Federal, houve divergências entre os valores constantes nas DIRFs, os valores recolhidos através de DARFs, e ainda os não declarados nas DCTFs.

Nesse ponto, embora devesse recolher o valor total de R\$ 105.917,42 (atualizado até outubro/2017), a empresa não o fez, pagando apenas o valor de R\$ 30,00, por meio de 3 DARFs de R\$10,00 cada, nos meses de dez/2013, janeiro e fevereiro de 2014.

Além disso, emitiu também 3 DCTFs no mesmo valor das DARFs, nos mesmos meses acima mencionados.

Tem-se, portanto, o seguinte cenário: emissão de todas as DIRFs indicando os valores recolhidos dos funcionários; pagamento de 3 DARFs, no valor irrisório de R\$ 10,00 cada; e emissão de 3 DCTFs, igualmente com o valor de R\$ 10,00 cada;

A controvérsia a ser dirimida neste recurso consiste em saber se em razão dessa divergência de informações (valores constantes nas DIRFs, nas DARFs e DCTFs), a conduta de reter imposto de renda na fonte e não repassar o valor ao fisco deixa de configurar o crime de apropriação indébita tributária (art. 2º, inciso II, da Lei 8.137/90) e passa a configurar o crime de sonegação tributária (art. 1º, inciso I, da Lei 8.137/90).

Como antedito, além de o crime de apropriação ser formal e o de sonegação ser material, esses delitos se diferenciam em razão da presença ou ausência de algum elemento fraudulento. Nesse aspecto, revela-se esclarecedor o testemunho em juízo da auditora da Receita Federal Rute Lopes Ferreira, que atuou na fiscalização da empresa ASSOCIAÇÃO SÉCULO XXI DE EDUCAÇÃO CIÊNCIA E TECNOLOGIA, a seguir transcrito:

*Que foi uma seleção de rotina da receita, alguns caem nessa malha e o supervisor distribui para os auditores as empresas que caíram nessa malha; que o próprio sistema indica que não houve o pagamento do que foi informado em DIRF e intima a empresa para que ela apresente a documentação e se ela por acaso tiver pago - pode ter indicado um DARF errado, p. ex- então ela se pronuncie; que a empresa denunciada atendeu a intimação, mas não apresentou o pagamento; que no caso a conduta foi a DIRF, a empresa reteve o imposto dos funcionários e tem a obrigação de repassar esses valores para a receita; então quando não há esse repasse, a empresa cai no sistema, o sistema detecta o NÃO PAGAMENTO DO QUE FOI INFORMADO NA DIRF; e a empresa também pode declarar que tem esse débito. Não se recorda se foi o caso do processo, se era uma empresa que não era obrigada a declarar o débito, não lembra no momento, mas tem também a DCTF, em que a empresa não tem o DARF, mas declara que deve no DCTF; no caso a empresa não tinha essa declaração, nem o DCTF, nem o DARF pago.*

*Perguntada sobre trecho da denúncia que dizia que a empresa prestou declaração falsa nas DCTFs, informou não se recordar, pelo que reviu do auto, ele APENAS NÃO PAGOU, e não declarou que estava devendo, porque a DCTF é uma declaração de que estava devendo. Não tem como ele declarar falsamente (15'16"), é apenas ele dizer, eu devo, não paguei, mas devo. Então fica registrado lá no sistema. Não vejo em que situação, não me recordo agora ter pego nenhum caso de situação de uma pessoa ter declarado falso, não cabe essa conotação de declaração falsa.*



*E complementou: que quando existe a DCTF, a Receita não autua, a empresa sai da malha. No caso, a empresa não tinha. A própria empresa é quem informa a DIRF. Que na DIRF, a empresa informa o que ela tirou do funcionário. Na DIRF o contribuinte informa à Receita que reteve dos funcionários determinado valor a título de Imposto de Renda Retido na Fonte. O DARF, por sua vez, corresponde à arrecadação.*

Ainda, ao ser perguntada pelo magistrado sobre o preenchimento do DCTF, esclareceu:

se o contribuinte informa DIRF de 2mil, DARF de zero, e na DCTF informa 500, ele será autuado em 1500, porque 500 ele já declarou que deve; então a gente nunca leu esses 500 como informação falsa, mas sim informação incompleta.

Destacam-se do testemunho acima as seguintes informações:

(i) a empresa informou os valores do imposto de renda retido na fonte dos seus funcionários nas DIRFs, porém, não fez os correspondentes pagamentos;

(ii) ao zerar praticamente todas as DARFs, pagando apenas o irrisório valor de R\$ 30,00, ao longo dos anos de 2013 a 2016, o réu deixou efetivamente de recolher o valor total devido.

(iii) a DCTF, por sua vez, é obrigação acessória, que comunica a existência do crédito tributário, constituindo confissão de dívida e instrumento hábil para a exigência do tributo. Ela materializa o crédito tributário, dispensando qualquer outra providência por parte do Fisco. A empresa pode realizar a DCTF quando deve, não paga, mas reconhece a dívida.

Essas informações estão em consonância com o entendimento do CARF, conforme acórdão a seguir transcrito:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2009

DIRF. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. DCTF NÃO OBRIGATÓRIA. LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO.

Constatada ausência de pagamento de tributos informados em DIRF, cabível o lançamento com multa de ofício ante a falta de registro em DCTF, **ainda que esta não seja obrigatória para o sujeito passivo**, visto que não há confissão de débito e, conseqüentemente, crédito tributário constituído. (Processo n. 18088.720152/2012-17)

Disto conclui-se que se a intenção do apelante fosse a de suprimir ou reduzir o valor de imposto devido teria omitido os valores retidos nas DIRFs, configurando, nessa hipótese, a sonegação tributária. Aqui, de forma diversa, ao informar nas DIRFs os valores corretos, porém, ao não realizar os devidos pagamentos ao fisco por meio das DARFs e ao não declarar esse débito nas DCTFs, deixando efetivamente de recolher o Imposto de Renda Retido na Fonte, resulta evidenciado que a conduta típica do réu se subsume ao delito do art. 2º, inciso II, da Lei 8.137/90.

Desta forma, deve ser provido o recurso para alterar a capitulação dada aos fatos para o crime previsto no art. 2º, inciso II, da Lei 8.137/90.

Nesse mesmo sentido, confira-se o seguinte precedente do TRF3:

*PENAL. PROCESSUAL PENAL. APELAÇÃO CRIMINAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. SONEGAÇÃO FISCAL. ART. 1º, I, DA LEI 8.137/90 C.C. O ARTIGO 71 DO CÓDIGO PENAL. DESCLASSIFICAÇÃO, DE OFÍCIO, PARA O DELITO DEFINIDO NO ART. 2º, II, DA LEI 8.137/90. INTELIGÊNCIA DOS ARTIGOS 383 E 617, AMBOS DO CÓDIGO DE PROCESSO PENAL. PRESCRIÇÃO RECONHECIDA. RECURSO PREJUDICADO.*



1. *Apelante condenado pelo cometimento do crime descrito no artigo 1º, I, da Lei nº 8.137/90, em continuidade delitiva.*

2. *Emenda do libelo (artigos 383 e 617, ambos do CPP). Com espeque nos artigos 383 e 617, ambos do Código de Processo Penal, de ofício, desclassificada a conduta para o delito descrito no artigo 2º, inciso II, da Lei nº 8.137/90.*

3. *O crime definido no artigo 2º, inciso II, da Lei nº 8.137/90 é formal, vale dizer, independe da produção do resultado, bastando a prática da conduta fraudulenta no sentido de o contribuinte eximir-se do pagamento da exação, sendo prescindível a prévia constituição do crédito tributário, nos termos da Súmula Vinculante n.º 24.*

4. *Prescrição. Ocorrência. Reconhecimento, de ofício.*

5. *De ofício, com espeque nos artigos 383 e 617, ambos do Código de Processo Penal, desclassificada a conduta para o delito definido no artigo 2º, inciso II, da Lei nº 8.137/90 e, de ofício, reconhecida e declarada extinta a punibilidade do acusado pela ocorrência da prescrição da pretensão punitiva estatal, nos termos do artigo 107, inciso IV, e 109, inciso V, ambos do Código Penal c.c. o artigo 61 do Código de Processo Penal, prejudicado o apelo defensivo.*

*(5ª Turma, ApCrim - APELAÇÃO CRIMINAL - 0010647-81.2008.4.03.6102, Rel. Desembargador Federal PAULO GUSTAVO GUEDES FONTES, julgado em 28/09/2021, Intimação via sistema DATA: 29/09/2021)*

Por se tratar de delito a que a lei comina pena máxima abstrata de 2 anos de detenção, o prazo prescricional aplicável é de 4 anos, nos termos do art. 109, inciso V, do CP.

Considerando que as autuações da Receita Federal abrangeram infrações fiscais cometidas nos anos-calendário de 2013 a 2016 e o crime se consuma quando do não recolhimento do tributo ao fisco, conclui-se que a prescrição do último crime, com base no máximo da pena abstrata, ocorreu no final de janeiro de 2021. É manifesta, portanto, a extinção da punibilidade pela prescrição, já que a denúncia só foi recebida em 13.12.2021 (id. 2186552).

Por fim, frise-se que, conforme dispõe o art. 114, II, do Código Penal, a pena de multa prescreve no mesmo prazo da pena privativa de liberdade.

Com tais considerações, DOU PROVIMENTO ao presente apelo, para alterar a capitulação delitiva, condenando Marcelo Gustavo Cordeiro Pimentel pela prática do crime do art. 2º, inciso II, da Lei 8.137/90, e, em face da prescrição, declarar extinta a punibilidade do réu.

É como voto.

---

---

## ACÓRDÃO

**PODER JUDICIÁRIO**  
**Tribunal Regional Federal da 5ª Região**  
**1ª Turma**

APELAÇÃO CRIMINAL (417) Nº 0822227-66.2021.4.05.8300  
APELANTE: MARCELO GUSTAVO CORDEIRO PIMENTEL  
ADVOGADO do(a) APELANTE: LUIZ DE ARAUJO LUNA NETO - PE48150  
APELADO: MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

## ACÓRDÃO



Decide a Primeira Turma do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, por maioria, dar provimento à apelação criminal e extinguir a punibilidade do réu, nos termos do voto do relator, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes nos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

