



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL**  
**2ª Câmara de Coordenação e Revisão**

**VOTO N° 4591/2012**

**AUTOS N° 1.13.000.001570/2008-79**

**ORIGEM: PROCURADORIA DA REP\xcdBLICA NO ESTADO DO AMAZONAS**

**MEMBRO DO MPF: MARTHA CARVALHO DIAS DE FIGUEIREDO**

**RELATORA: LUIZA CRISTINA FONSECA FRISCHEISEN**

**PROCEDIMENTO INVESTIGATÓRIO CRIMINAL. POSSÍVEL CRIME DE SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS (ART. 337-A DO CP). EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DEFINITIVAMENTE CONSTITUÍDO PELA JUSTIÇA DO TRABALHO. NÃO HOMOLOGAÇÃO DO ARQUIVAMENTO. DESIGNAÇÃO DE OUTRO PROCURADOR DA REPÚBLICA.**

1. Trata-se de procedimento investigatório criminal instaurado para apurar a prática do possível crime de sonegação de contribuições previdenciárias (art. 337-A do CP), tendo em vista que a empresa investigada foi condenada pela Justiça do Trabalho, em razão de pagamentos “por fora” efetuados ao reclamante.

2. A Procuradora da República oficiante, após diligências realizadas perante a Justiça do Trabalho e a Receita Federal, promoveu o arquivamento por entender que não teria havido ainda a constituição definitiva do crédito tributário.

3. Contudo, deve-se registrar que, em relação aos crimes de sonegação fiscal previdenciária (art. 337-A do Código Penal), de apropriação indébita previdenciária (art. 168-A do Código Penal) e de sonegação fiscal (art. 2º, inciso II, da Lei 8.137/90), não há necessidade de lançamento fiscal pela Receita Federal, quando comunicados pela Justiça do Trabalho.

4. Isso porque, em tais casos, a sentença trabalhista definitiva condenatória ou homologatória do acordo, após sua liquidação pelo contador do juízo, define o valor do tributo e constitui o crédito, e o crime se consuma após o transcurso do prazo legal para recolhimento dos valores devidos.

5. No caso dos autos, verifica-se que a sentença trabalhista que condenou a investigada ao pagamento de contribuições previdenciárias já transitou em julgado em 06/05/2010 (fl. 30), razão pela qual, desde essa data, o crédito já se encontra definitivamente constituído, e o crime, consumado.

6. Não homologação do arquivamento e designação de outro Procurador da República.

Trata-se de procedimento investigatório criminal instaurado para apurar a prática do possível crime de sonegação de contribuições previdenciárias (art. 337-A do CP), tendo em vista que a empresa CONSTRUTORA CAPITAL S/A foi condenada pela Justiça do Trabalho, em razão de pagamentos “por fora” efetuados ao reclamante OZEAS BORGES DE FREITAS FILHO, nos autos da Reclamação Trabalhista n. 00249-2008-019-11-00-5.

A Procuradora da República oficiante, após diligências realizadas perante a Justiça do Trabalho e a Receita Federal, promoveu o arquivamento por entender que não teria havido ainda a constituição definitiva do crédito tributário (fls. 40-42).

Os autos, então, vieram à 2ª Câmara, para revisão, nos termos do art. 62, IV, da LC n. 75/62.

Esse foi o breve relatório.

Entendo que não assiste razão à Procuradora da República oficiante, com o devido respeito de seu entendimento.

Isso porque, em relação aos crimes de sonegação fiscal previdenciária (art. 337-A do Código Penal), de apropriação indébita previdenciária (art. 168-A do Código Penal) e de sonegação fiscal (art. 2º, inciso II, da Lei 8.137/90), não há necessidade de lançamento fiscal pela Receita Federal, quando comunicados pela Justiça do Trabalho.

Em tais casos, a sentença trabalhista definitiva condenatória ou homologatória do acordo, após sua liquidação pelo contador do juízo, define o valor do tributo e constitui o crédito, e o crime se consuma após o transcurso do prazo legal para recolhimento dos valores devidos.

A questão cinge-se em saber se a contribuição previdenciária, reconhecida em sentença trabalhista transitada em julgado, sendo líquida ou já ultimada a fase de liquidação para o fim de execução na Justiça do Trabalho, faz as vezes do lançamento tributário, constituindo definitivamente o crédito tributário. Ou seja, saber se sentença transitada em julgado do juízo trabalhista está ou não apta a constituir definitivamente o crédito tributário.

Entende-se por constituição definitiva do crédito tributário a situação em que este não mais for passível de alteração na fase contenciosa do procedimento administrativo fiscal (arts. 42 a 45 do Decreto nº 70.235/72). O lançamento desempenha a função de acertamento da existência e do conteúdo da obrigação tributária. O crédito tributário só é constituído pelo

lançamento, o qual é suscetível de revisão mediante impugnação do sujeito passivo (art. 145, inciso III do CTN).

Registre-se que não tem razão de ser a tese de que a sentença trabalhista constitui fato gerador de contribuições sociais, como querem alguns autores, tais como Paulo César Baria de Castilho<sup>1</sup> e Manoel Hermes de Lima<sup>2</sup>. Apesar da literalidade do inciso VIII do art. 114 da Constituição Federal induzir, talvez, a tal equívoco, o âmbito de incidência das contribuições sociais continua a ser aquele definido no art. 195 da CF/1988. As sentenças trabalhistas constituem *meros veículos* a partir dos quais se exige o recolhimento de contribuições sociais.<sup>3</sup>

A execução das contribuições sociais decorrentes de sentenças trabalhistas pressupõe a existência de crédito líquido, certo e exigível (art. 586 do Código de Processo Civil – CPC). A CLT mesma, ao disciplinar esta execução de ofício, refere-se à prévia liquidação (art. 879, § 1º-A).

A liquidação que antecede a execução de ofício assume as funções que, em Direito Tributário, são atribuídas ao lançamento tributário. Isso porque, inequivocamente, na liquidação, apura-se a “ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente”, determina-se a matéria tributária, calcula-se o montante do tributo devido, identificando-se o sujeito passivo, aplicando-se, se for o caso, a penalidade cabível, cumprindo, assim, o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).<sup>4</sup>

Juiz realizando lançamento tributário? Reconheço parecer bem exótico, ainda mais considerando o teor do art. 142 do CTN que atribui à “autoridade administrativa” competência privativa para tal mister. E “autoridade administrativa”, para o art. 142 do CTN, corresponde certamente aos agentes do fisco com tal atribuição, e não a juízes. Oportuno, neste passo, citar Carlos Victor Muzzi Filho, que ao dissertar sobre o tema, escreveu, *in verbis*:

<sup>1</sup> MUZZI FILHO, Carlos Victor. In “A exigência pela Justiça do Trabalho de Contribuição sobre a Folha de Pagamentos”. Coord. Sacha Calmon Navarro Coelho. Contribuições para a Seguridade Social. São Paulo: Quartier Latin, 2007, pág. 162.

<sup>2</sup> CASTRO, Carlos Alberto Pereira de. Manual de direito previdenciário. 9ª ed. Florianópolis: Conceito Editorial, 2008, pág. 372.

<sup>3</sup> MUZZI FILHO, ob. Cit., pág. 163

<sup>4</sup> MUZZI FILHO, ob. Cit, pág. 166

Substancialmente, pois, a decisão judicial proferida na *liquidação da sentença trabalhista* faz as vezes do lançamento tributário, mas, ainda considerando o conceito legal de lançamento, não se poderia desprezar a sua vinculação à “*autoridade administrativa*”, a quem competiria, “*privativamente*”, “*constituir o crédito tributário pelo lançamento*” (art. 142 do CTN). A autoridade judicial não é “*autoridade administrativa*”, de modo que, tomando-se como base a exigência de ordem formal, a liquidação da sentença trabalhista jamais poderia ser definida como lançamento.

(...) *omissis*

O conceito legal de lançamento tributário, posto no Código Tributário Nacional (art. 142), não é empecilho para que se atribua à autoridade judicial, no âmbito de determinado processo judicial, a atribuição de lançar o tributo. A referência feita pela norma positiva à autoridade administrativa, muito antes de excluir a atribuição de tal mister a outras autoridades estatais, tem o objetivo de afirmar que o contribuinte não realiza lançamento, que é, pois, atividade estatal, a ser realizada, não necessariamente pela *autoridade administrativa*, mas pela *autoridade competente*.

Não se tem, nesse passo, agressão ao princípio da separação de poderes, cuja compreensão não pode ser fundada em critérios meramente materiais, de conteúdo. A separação dos poderes, assim, deve ser compreendida como mecanismo de controle do poder estatal, mediante a atribuição de determinadas tarefas a órgãos específicos, sendo que a determinação destas tarefas varia com o devenir da história e das necessidades concretas de cada sociedade. **Acrescente-se que o princípio da praticabilidade, muitas vezes, recomenda que a competência para o lançamento seja transferida da autoridade administrativa para a autoridade judicial.** (grifei)

A atribuição de competência à autoridade judicial para realização do lançamento (art. 114, inciso VIII da CF/1988) implica tornar este ato, antes administrativo, em ato jurisdicional, porque exercido por órgão jurisdicional e sob o regime próprio da função jurisdicional. Com tais nuances, não há de se confundir o lançamento tributário realizado pelo juiz, com o controle jurisdicional do lançamento tributário, pois este se submete às regras e aos princípios processuais, cabendo ao juiz somente compor a lide nos limites em que posta pelas partes.<sup>5</sup>

Ricardo Lobo Torres traz à lembrança hipótese em que o lançamento tributário é realizado pelo juiz, além das contribuições previdenciárias decorrentes de sentença trabalhista. Tal é o caso do imposto sobre transmissão “causa mortis” e doação, de quaisquer bens ou direitos,

<sup>5</sup> MUZZI FILHO, ob. Cit, pág. 168.

tributo de competência dos Estados e do Distrito Federal (art. 155, inciso I da CF/1988). Aqui o lançamento tributário é efetivado nos autos do procedimento sucessório e não em sede administrativa.<sup>6</sup>

Edilton Meireles aponta para a similaridade entre a liquidação de sentença trabalhista, da qual decorrem contribuições previdenciárias, com o lançamento tributário, já que “o juiz trabalhista, verificado o fato gerador da obrigação tributária previdenciária, deverá proceder ao lançamento do crédito previdencial. Deverá expedir um título executivo administrativo equiparado à certidão da dívida ativa”.<sup>7</sup>

A decisão judicial que liquida as contribuições previdenciárias está fazendo as vezes do lançamento, motivo pelo qual o Juiz do Trabalho poderá, com todas as letras, lavrar ao que se denomina chamar de “lançamento tributário”, no que atina às contribuições previdenciárias que haverá de executar de ofício.<sup>8</sup>

A possibilidade de o Juiz do Trabalho realizar o lançamento das contribuições previdenciárias (art. 114, inciso VIII da CF/1988) é reconhecida também por Estêvão Horvath, conforme se percebe abaixo, in verbis:

(...) “Estará ele realizando o lançamento tributário? Cremos poder dizer que depende. Estaria a depender do quê? Da forma como a lei infraconstitucional dispusesse a respeito. Esclarecemos: se a atividade do juiz, determinando a execução, não contiver prévia manifestação quanto ao crédito, do órgão da seguridade social competente (manifestação esta expressa ou tácita), então se poderá dizer que o juiz trabalhista realizará, ao promover a 'liquidação' dos créditos trabalhistas e previdenciários, um lançamento.”

A conclusão a que se chega é no sentido de que nas contribuições sociais executadas pela Justiça do Trabalho, o lançamento tributário é realizado na fase de liquidação ou na fase da sentença trabalhista, se esta for líquida, pelo órgão judiciário. O cálculo feito pelo Juiz do Trabalho, ainda que com o auxílio de outros agentes judiciários, sob o manto do contraditório e da

<sup>6</sup> Ibidem, mesma página.

<sup>7</sup> Temas da execução trabalhista. São Paulo: Ltr, 1998, pág. 89.

<sup>8</sup> SANDIM, Emerson Odilon. Justiça Labora e Execução de Contribuições Previdenciárias: Exegese sistêmica e operativa da Lei Mater. In: FIGUEIREDO, Guilherme José Purvin; e NUZZI NETO, José (coordenadores). Temas de direito constitucional – estudos em homenagem ao advogado André Franco Montoro. Rio de Janeiro: Esplanada e IBAP, 2000, pág. 194.

ampla defesa, impõe-se aos sujeitos ativo e passivo, configurando-se verdadeiro lançamento efetuado pelo juiz, um lançamento jurisdicional, como o nomeia Carlos Victor Muzzi Filho.<sup>9</sup>

Merecem destaque os seguintes julgados sobre o assunto:

**PENAL. CRIME DE SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.** CÓDIGO PENAL, ART. 337-A, I E ART. 297, § 4º. DENÚNCIA REJEITADA, POR APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA. INVIABILIDADE. DECISÃO REFORMADA. RECURSO PROVIDO.

1. **Havendo sentença trabalhista, transitada em julgado, reconhecendo o débito de contribuições previdenciárias, não há falar em ausência de constituição definitiva do crédito na esfera administrativa.**
2. Se a lei estabelece, para determinada hipótese, a possibilidade de conceder-se perdão judicial e, ainda assim, desde que satisfeitos determinados requisitos, não pode o juiz reputar atípica a conduta a conta de tratar-se de delito de bagatela.
3. O artigo 337-A do Código Penal prevê, no inciso II do § 2º, a possibilidade de conceder-se perdão judicial ao acusado de sonegação de contribuições previdenciárias, desde que o valor destas seja igual ou inferior àquele estabelecido pela previdência social, administrativamente, como sendo o mínimo para o ajuizamento de suas execuções fiscais. Assim, não há espaço para, em tal situação, cogitar-se de bagatela e em consequente atipicidade da conduta.
4. Havendo prova da materialidade do crime de sonegação de contribuição previdenciária e existindo indícios suficientes da autoria, deve ser recebida a denúncia.
5. Recurso ministerial provido. (TRF2; RSE 2007.61.06.006176-1/SP; Rel. Des. Nelton dos Santos; DJ:25/02/10).

**PENAL. PROCESSO PENAL. ART. 337-A, III, CP. SONEGAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. HOMOLOGAÇÃO DE CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO PELO JUÍZO TRABALHISTA. ART. 114, VIII, CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ABSOLVIÇÃO SUMÁRIA. NULIDADE DA SENTENÇA. PROSEGUIMENTO REGULAR DA AÇÃO PENAL.** A Lei 11.719/08 que deu nova redação ao artigo 397 do Código de Processo Penal passou a admitir a absolvição sumária do acusado, quando verificar a existência manifesta de causa excludente da culpabilidade do agente, salvo inimputabilidade; que o fato narrado evidentemente não constitui crime; ou extinta a punibilidade do agente. **A EC nº. 20/98 ampliou a competência da Justiça do Trabalho, outorgando-lhe o poder de cobrar débitos para com a Previdência, desde que oriundos de suas próprias sentenças. É desnecessária a inscrição em dívida ativa como forma de obtenção de título para a execução das contribuições devidas em face de decisões proferidas pela Justiça do Trabalho.** (TRF4; ACR 200872050019162; Rel. Des. Luiz Fernando Wowk Penteado; DE: 22/07/2009).

À mesma conclusão chegou o GTPEC – 3R/MPF, quando elaborou o Roteiro de Crimes Relacionados à Justiça do Trabalho. Confira-se:

<sup>9</sup> Ibidem, ob. cit, pág. 173.

Por fim, consigne-se que a Receita Federal não procede ao lançamento em relação aos tributos que incidem sobre as verbas trabalhistas objeto da sentença condenatória (nesse caso, por força de disposições constitucionais e legais, os débitos são constituídos pela própria sentença), e que os órgãos fazendários, em regra, não dispõem de recursos humanos, financeiros, materiais e tecnológicos para fiscalizar todas as empresas que contratam empregados sem registro ou fazem “pagamento por fora”, uma vez que tal ação fiscal teria que analisar em profundidade não apenas a contabilidade da empresa, mas também os fluxos financeiros (já que o pagamento por fora tende a não ser contabilizado). Assim, os inquéritos policiais eventualmente instaurados para apuração de crimes fiscais praticados pelos representantes legais de tais empresas ficarão sem solução por impossibilidade material ou jurídica de o Fisco efetuar o lançamento.

.....

A contribuição previdenciária que incide sobre as verbas trabalhistas é calculada pelo contador do juízo, e não pelo Fisco. É a sentença trabalhista, homologatória de acordo, ou condenatória (neste caso, sujeita à revisão pelo TRT) que constitui o crédito tributário neste caso, sendo impossível à Receita Federal efetuar lançamento sobre estes valores com base nos documentos encaminhados pela Justiça do Trabalho. Desse modo, a materialidade delitiva no caso do art. 337-A será comprovada com a sentença trabalhista e o memorial de liquidação do cálculos.

Observamos que a execução das contribuições se faz pela própria Justiça do Trabalho<sup>10</sup>. Neste sentido, temos ainda o disposto no parágrafo único do art 876 da CLT, com redação dada 11.457/2007<sup>11</sup> Ademais, no Recurso Extraordinário (RE) 569056<sup>12</sup>, o STF entendeu que compete à Justiça do Trabalho justamente executar os valores que são decorrentes da condenação trabalhista. Ou seja, a execução limita-se às sentenças condenatórias em pecúnia que proferir e aos valores objeto de acordo homologado, que integrem o salário-de-

<sup>10</sup>Emenda Constitucional nº 20 de 15/12/1998, a qual alterou o artigo 114, §3º da Constituição e dispôs ser de competência da Justiça do Trabalho executar de ofício as contribuições sociais previstas no art. 195 ,I, “a” e II e seus acréscimos legais, decorrentes das sentenças que proferir.

<sup>11</sup>Art. 876. (...) Parágrafo único. Serão executadas ex-officio as contribuições sociais devidas em decorrência de decisão proferida pelos Juízes e Tribunais do Trabalho, resultantes de condenação ou homologação de

acordo, inclusive sobre os salários pagos durante o período contratual reconhecido.”

<sup>12</sup>(RE) 569056: EMENTA Recurso extraordinário. Repercussão geral reconhecida. Competência da Justiça do Trabalho. Alcance do art. 114, VIII, da Constituição Federal. 1. A competência da Justiça do Trabalho prevista no art. 114, VIII, da Constituição Federal alcança apenas a execução das contribuições previdenciárias relativas ao objeto da condenação constante das sentenças que proferir. 2. Recurso extraordinário conhecido e desprovido.

(RE 569056, Relator(a): Min. MENEZES DIREITO, Tribunal Pleno, julgado em 11/09/2008, REPERCUSSÃO GERAL -

MÉRITO DJe-236 DIVULG 11-12-2008 PUBLIC 12-12-2008 EMENT VOL-02345-05 PP-00848 RDECTRAB v. 16, n. 178, 2009, p. 132-148)

contribuição”, excluída “a cobrança das parcelas previdenciárias decorrentes de todo período laboral”.

Vale lembrar que o pagamento do crédito tributário extingue a punibilidade dos crimes contra a ordem tributária.

**No caso dos autos, verifica-se que a sentença trabalhista que condenou a investigada ao pagamento de contribuições previdenciárias já transitou em julgado em 06/05/2010 (fl. 30), razão pela qual, desde essa data, o crédito já se encontra definitivamente constituído, e o crime, consumado.**

Com essas considerações, voto pela não homologação do arquivamento e pela designação de outro Procurador da República.

Remetam-se os autos ao Procurador-Chefe da Procuradoria da República no Estado de Amazonas, para cumprimento. Cientifique-se o Procurador da República oficiante.

Brasília/DF, 17 de dezembro de 2012.

**Luiza Cristina Fonseca Frischeisen**  
Procuradora Regional da República  
Suplente – 2<sup>a</sup> CCR