



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

**VOTO Nº 3818/2013**

**PROCEDIMENTO MPF Nº 1.12.000.000255/2008-61**

**ORIGEM: PROCURADORIA DA REPÚBLICA NO ESTADO DO AMAPÁ**

**PROCURADOR OFICIANTE: ALMIR TEUBL SANCHES**

**RELATORA: LUIZA CRISTINA FONSECA FRISCHEISEN**

**PROCEDIMENTO INVESTIGATÓRIO CRIMINAL. POSSÍVEL CRIME DE APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA (ART. 168-A DO CP). REVISÃO DE ARQUIVAMENTO (LC Nº 75/93, ART. 62, IV). CRIME DE NATUREZA FORMAL. DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA QUE NÃO REPERCUTE NO ÂMBITO PENAL. DESIGNAÇÃO DE OUTRO MEMBRO DO MPF PARA PROSSEGUIR NA PERSECUÇÃO PENAL.**

1. Trata-se de procedimento investigatório criminal instaurado para apurar possível crime de apropriação indébita previdenciária (art. 168-A do CP), em razão da realização de descontos em contra-cheque de trabalhador (anos de 2005 a 2007) sem o repasse dos valores ao INSS.
2. O Procurador da República oficiante promoveu o arquivamento do feito por entender que não tendo sido o procedimento na seara fiscal sequer iniciado - o que ocasionou a decadência do direito ao lançamento tributário -, não houve a constituição definitiva do crédito e, consequentemente, o crime de apropriação indébita previdenciária imputado ao investigado não poderá se consumar.
3. O crime de apropriação indébita previdenciária (art. 168-A do CP) é de natureza formal e, por esse motivo, não exige constituição definitiva do crédito tributário para a sua consumação, bastando tão somente a existência de indícios mínimos de autoria e materialidade para se deflagrar a respectiva ação penal.
4. Havendo a prescrição ou a decadência do crédito tributário, cabe ao devedor alegá-las no processo administrativo ou judicial de cobrança. Porém, no processo criminal que apura o suposto crime formal de apropriação indébita de contribuições previdenciárias, tais institutos não extinguem a pretensão punitiva estatal (Precedentes TRF3).
5. Ademais, o art. 69 da Lei nº 11.941/2009 é enfático no sentido de que a extinção de punibilidade nos crimes tributários se dará apenas com o pagamento integral do débito, sem fazer referência a qualquer outra modalidade de extinção do crédito tributário prevista no art. 156 do CTN, nem mesmo à decadência.
6. Isso porque o pagamento integral do débito previsto no referido dispositivo corresponde à reparação do dano causado pela conduta ilícita do agente, circunstância que, por outro lado, não ocorre quando incide a decadência.
7. Não homologação do arquivamento e designação de outro Membro do MPF para prosseguir na persecução penal.

Trata-se de procedimento investigatório criminal instaurado para apurar possível crime de apropriação indébita previdenciária (art. 168-A do CP), em razão de representação oriunda da 4ª Vara do Trabalho de Macapá,

acompanhada de cópias de peças do Processo nº 00413-2007-205-08-00-3, em que figurou como reclamante Alex Júnior Correa Gomes, e como reclamada, a Prefeitura Municipal de Santana/AP.

Consta dos autos indícios de crime, haja vista a reclamada ter efetuado descontos em favor do INSS - Instituto Nacional do Seguro Social, nos contra-cheques do reclamante (anos de 2005 a 2007), mas não ter repassado os valores à instituição.

O Procurador da República oficiante promoveu o arquivamento do feito por entender que a ausência de crédito tributário devidamente constituído impossibilita o prosseguimento da persecução penal (fls. 57/61):

Analizando os documentos, constatou-se que efetivamente houve descontos da remuneração do contratado, a título de recolhimento de contribuição previdenciária. Contudo, diante do entendimento dos Tribunais Superiores pela exigência da constituição definitiva do crédito tributário como condição de procedibilidade da ação penal, tanto nos crimes fiscais quanto nos de apropriação indébita previdenciária, oficiou-se à Receita Federal para que informasse sobre a existência de procedimento fiscal contra a Prefeitura de Santana/AP (f. 54).

O órgão fiscal declarou que “não há procedimento fiscal em face daquela prefeitura em razão de não-recolhimento da contribuição previdenciária descontada do pagamento feito ao contribuinte Alex Junior Correa Gomes, durante o período de 01/02/2005 a 31/01/2007 (...). Outrossim, de antemão, já podemos informar do transcurso do prazo decadencial de 5 anos para o referido período, não mais podendo ser efetuado o lançamento”. (f. 55 frente e verso)

Pois bem.

A jurisprudência pátria dominante entende que o crime de apropriação indébita previdenciária é omissivo material, exigindo, assim, a ocorrência de efetivo dano para sua consumação. Dessa forma, a constituição definitiva do crédito tributário representa condição de procedibilidade para o início da persecução criminal.

(...)

Dessa maneira, não tendo sido o procedimento na seara fiscal sequer iniciado - o que ocasionou a decadência do direito ao lançamento tributário - não houve a constituição definitiva do crédito e, consequentemente, o crime de apropriação indébita previdenciária imputado ao Prefeito de Santana/AP não poderá se consumir, impossibilitando, assim, a atuação do Parquet Federal no presente caso.

Os autos foram encaminhados a esta 2ª Câmara de Coordenação e Revisão, nos termos do art. 62, IV, da LC nº 75/93.

É o relatório.

Em seu despacho, o representante do MPF promoveu o arquivamento em relação ao crime de apropriação indébita previdenciária, por entender, em suma, que a decadência tributária impediria o prosseguimento deste procedimento, de natureza criminal.

Primeiramente, sobre os efeitos da decadência do crédito tributário, deve-se analisar se tal instituto possui aptidão para interferir no âmbito criminal, sobretudo pelo fato de ele figurar como hipótese de extinção do crédito tributário juntamente com o pagamento (art. 156 do Código Tributário Nacional – CTN)<sup>1</sup>.

Quanto a esse último – o pagamento integral do débito tributário –, de acordo com a legislação de regência, ele não só extingue o crédito tributário, como também põe fim à pretensão punitiva estatal nos crimes contra a ordem tributária. É o que se verifica a partir da leitura dos artigos 68 e 69 da Lei nº 11.941/2009, transcritos abaixo:

Art. 68. É suspensa a pretensão punitiva do Estado, referente aos crimes previstos nos [arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990](#), e nos [arts. 168-A e 337-A do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940](#) – Código Penal, limitada a suspensão aos débitos que tiverem sido objeto de concessão de parcelamento, enquanto não forem rescindidos os parcelamentos de que tratam os arts. 1º a 3º desta Lei, observado o disposto no art. 69 desta Lei.

Parágrafo único. A prescrição criminal não corre durante o período de suspensão da pretensão punitiva.

Art. 69. Extingue-se a punibilidade dos crimes referidos no art. 68 quando a pessoa jurídica relacionada com o agente efetuar o pagamento integral dos débitos oriundos de tributos e contribuições sociais, inclusive acessórios, que tiverem sido objeto de concessão de parcelamento.

Assim, efetuado o pagamento integral dos débitos oriundos de tributos e contribuições sociais, o direito de o Estado perseguir e punir os autores de crimes tributários deixar de existir.

Percebe-se, então, que o legislador buscou, excepcionalmente, privilegiar a conduta daquele que, de certo modo, reparou o dano decorrente de

---

<sup>1</sup> Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o **pagamento**;

(...)

V - a prescrição e a **decadência**;

sua conduta, por meio do pagamento do tributo devido e de seus consectários – correção monetária, juros e multas.

Por outro lado, com a decadência não ocorre a mesma coisa, uma vez que ela constitui uma forma de extinguir o direito de o Fisco de efetuar o lançamento e, por conseguinte, de cobrar os respectivos valores. Então, ao contrário do que ocorre com o pagamento integral do débito tributário, **a decadência não gera a reparação do dano.**

Verifica-se, então, que a lei é enfática no sentido de que a extinção de punibilidade se dará apenas com o **pagamento integral** dos débitos tributários, sem fazer referência a qualquer outra modalidade de extinção do crédito tributário prevista no art. 156 do CTN, nem mesmo à **decadência**.

Assim, não se deve fazer uma interpretação elástica do art. 69 da Lei nº 11.941/2009 para fins de abarcar a decadência como hipótese de extinção da pretensão punitiva estatal. Isso porque, conforme já mencionado, a única possibilidade prevista no dispositivo para extingui-la é o pagamento integral – medida excepcional de extinção de punibilidade no sistema legislativo criminal brasileiro.

Prova disso é que o próprio Código Penal, ao contrário da Lei nº 11.941/2009, admite a reparação do dano unicamente como hipótese de redução de pena, e não como causa de extinção de punibilidade. Trata-se do instituto penal do *arrependimento posterior*, previsto no art. 16 do CP. Confira-se:

Art. 16 - Nos crimes cometidos sem violência ou grave ameaça à pessoa, reparado o dano ou restituída a coisa, até o recebimento da denúncia ou da queixa, por ato voluntário do agente, a pena será reduzida de um a dois terços. [\(Redação dada pela Lei nº 7.209, de 11.7.1984\)](#)

Note-se então que, conforme previsto no art. 16 do CP, mesmo reparando o dano ou restituindo a coisa, o autor do delito terá, no máximo, uma redução de pena no aporte de um a dois terços, e nunca a extinção da pretensão punitiva. Isso corrobora a afirmação de que a extinção de punibilidade prevista no art. 69 da Lei nº 11.941/2009 é realmente uma exceção, razão pela qual deve ser interpretada restritivamente, de modo a não abranger a decadência tributária como

outra hipótese de extinção de punibilidade – apesar de ambos os institutos estarem previstos no art. 156 do CTN.

Porém, conforme já defendido, a decadência tributária não constitui forma de extinção da punibilidade de crimes contra a ordem tributária. No máximo, em se tratando de **crimes tributários materiais**, tal instituto impedirá a consumação do delito, tendo em vista que se exige a constituição definitiva do crédito tributário, para a sua materialização, conforme disposto na Súmula Vinculante nº 24. Nesse sentido, tem-se o seguinte julgado do Supremo Tribunal Federal:

AÇÃO PENAL. Crime tributário, ou crime contra a ordem tributária. Art. 1º da Lei nº 8.137/90. Delito material. Tributo. Apuração em inquérito policial. Procedimento fiscal abortado. Reconhecimento administrativo da extinção do crédito tributário em razão de consumação de decadência. Impossibilidade jurídica de lançamento do crédito tributário. Falta irremediável de elemento normativo do tipo. Crime que se não tipificou. Trancamento do inquérito ou procedimento investigatório. HC concedido para esse fim. Não se tipificando crime tributário sem o lançamento fiscal definitivo, não se justifica abertura ou continuação de inquérito policial, nem de qualquer procedimento investigatório do Ministério Público, quando a autoridade administrativa haja declarado extinto o crédito tributário em razão da consumação de decadência. (HC 84555, CEZAR PELUSO, STF)

Por outro lado, no que se refere aos **crimes tributários formais**, não se exige sequer a instauração de um procedimento administrativo fiscal para a sua consumação, muito menos a constituição definitiva do crédito correspondente. Assim, o fato de a Receita Federal estar impossibilitada de constituir o crédito, em razão da decadência tributária, não possui nenhuma aptidão para repercutir na persecução penal dos crimes dessa natureza.

É o que acontece, portanto, com o crime de apropriação indébita previdenciária (art. 168-A do CP), que, por ser de natureza formal, não exige para sua consumação o esgotamento do procedimento fiscal correspondente. Assim, basta tão somente a existência de indícios mínimos de autoria e materialidade para se deflagrar a respectiva ação penal.

Essa questão, pois, já se encontra superada por esta 2ª Câmara, conforme se verifica na seguinte deliberação:

PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. ART. 62, IV, DA LC 75/93. APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA (ART. 168-A DO CP). PEDIDO DE ARQUIVAMENTO COM BASE NA TESE DA NECESSIDADE DO EXAURIMENTO DA ESFERA ADMINISTRATIVA. NATUREZA JURÍDICA. CRIME FORMAL. PERSECUÇÃO PENAL.

1. O STF decidiu que o crime tipificado no art. 168-A do CP não exige exaurimento da esfera administrativa para o início da persecução penal. Houve manifesto equívoco na publicação da ementa do acórdão no Agravo Regimental no Inquérito 2.537-GO, que refletia apenas a posição do relator. O STF esclareceu sua decisão ao julgar embargos declaratórios interpostos pelo Procurador Geral da República, nos exatos termos do voto do Ministro Cezar Peluso, ao assentar que “o **Tribunal deixa claro que não concorda com a tese de que é necessário breve procedimento administrativo para caracterizar o tributo**”. Ulteriormente a este julgado, nova decisão do Plenário do STF nos Embargos de Declaração no RHC nº 90.532-CE, afirma que os crimes formais não dependem de exaurimento da esfera administrativa para dar início à persecução penal.

2. Diante do exposto, deve o Ministério Público promover a ação penal.

3. Voto pela designação de outro membro do MPF para dar prosseguimento à persecução penal.

(Acolhido por unanimidade o voto da Relatora. Participaram da votação a Dra. Julieta E. Fajardo Cavalcanti de Albuquerque e a Dra. Elizeta Maria de Paiva Ramos; 507ª Sessão, 14/06/2010).

Posto isso, chega-se à conclusão de que a decadência tributária não interfere, de qualquer forma, na persecução penal do crime de apropriação indébita previdenciária (art. 168-A do CP), seja porque ela não constitui uma hipótese de extinção de punibilidade prevista no art. 69 da Lei nº 11.941/2009 – ao contrário do pagamento integral do débito tributário –, seja porque não se exige a constituição definitiva do crédito tributário para a consumação dos delitos dessa natureza – ao contrário do que ocorre com os crimes tributários materiais.

Para corroborar tal entendimento, vejam-se os seguintes precedentes do Tribunal Regional Federal da 3ª Região:

PROCESSO PENAL. HABEAS CORPUS. APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. REQUISIÇÃO, POR PARTE DO PROCURADOR DA REPÚBLICA, DE INSTAURAÇÃO DE INQUÉRITO POLICIAL. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. ESGOTAMENTO DA VIA ADMINISTRATIVA. DESNECESSIDADE. AUSÊNCIA DE JUSTA CAUSA NÃO EVIDENCIADA. TRANCAMENTO DO INQUÉRITO POLICIAL NÃO ACOLHIDO. ORDEM DENEGADA.

1. O trancamento do inquérito policial pela via de habeas corpus é medida de exceção, que só é admissível quando emerge dos autos, de forma inequívoca, a inocência do acusado, a atipicidade da conduta ou a extinção da punibilidade.

2. Os pacientes são investigados por infração ao artigo 168-A do Código Penal, que não se trata de crime contra a ordem tributária. **Uma vez que basta a omissão para a consumação, é prescindível o esgotamento da via administrativa, por não se submeter a existência do crime, de natureza jurídica formal, à existência mesma do débito previdenciário constituído.** Ademais, os documentos das fls. 79/80 não são suficientes para demonstrar cabalmente a pendência de recurso administrativo contra o lançamento, porquanto deve ter havido andamento sem a devida atualização.

3. O fato de não ser devida a contribuição jamais permitiria ao responsável tributário conservar consigo as quantias descontadas: ou as deveria recolher ao INSS, ou devolvê-las ao contribuinte.

**4. A decadência do direito de lançar e exigir os valores apropriados não implica a impossibilidade de persecução penal. Com mais forte razão não impede a apuração da conduta, se seria apenas parcial a decadência que se alega.**

4. O habeas corpus não constitui via adequada ao pronunciamento acerca da responsabilidade criminal dos pacientes quando a controvérsia envolver o exame aprofundado do conjunto probatório.

5. Ordem denegada.

(HC 201003000168522, DESEMBARGADOR FEDERAL HENRIQUE HERKENHOFF, TRF3 - SEGUNDA TURMA, DJF3 CJ1 DATA:19/08/2010 PÁGINA: 383.)

PENAL E PROCESSO PENAL. HABEAS CORPUS. SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA E APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. EXAURIMENTO DA VIA ADMINISTRATIVA. ORDEM PARCIALMENTE CONCEDIDA.

**1. O crime de apropriação indébita previdenciária, por ser de natureza formal, não exige o prévio esgotamento da via administrativa como condição de procedibilidade, havendo, desse modo, total independência entre as esferas administrativa e penal.**

2. O Supremo Tribunal Federal assentou que o esgotamento da via administrativa é condição de procedibilidade da ação penal nos crimes contra a ordem tributária, no qual o delito previsto no art. 337A do Código Penal se insere e que, enquanto pendente o procedimento administrativo, fica suspenso o curso do prazo prescricional.

3. A impugnação administrativa interposta foi julgada improcedente e desta decisão foi interposto recurso administrativo, o qual se encontra pendente de julgamento, não havendo, até o presente momento, a comprovação da exigibilidade e do valor do crédito tributário supostamente sonegado.

4. A Súmula Vinculante 8/2008 que declarou a Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei n.º 8.212/1991 e trata da prescrição e decadência para a Fazenda exigir créditos tributários, não repercute na ação penal. **Se a dívida está prescrita, cabe ao paciente alegar em seu recurso administrativo ou judicial que trata da cobrança destes valores, a aludida prescrição ou decadência e não na ação penal que trata do crime de se apropriar indevidamente dos valores descontados da folha de salários dos empregados e não repassados para a Previdência Social.**

5. Ordem parcialmente concedida para trancar o curso do Inquérito Policial no tocante à imputação relativa ao crime descrito no artigo

337-A do Código Penal, prossequindo o feito quanto ao delito descrito no artigo 168-A daquele código.

(HC 201003000041376, JUIZA CONVOCADA RAQUEL PERRINI, TRF3 - PRIMEIRA TURMA, DJF3 CJ1 DATA:11/02/2011 PÁGINA: 265.)

PROCESSO PENAL. HABEAS CORPUS. SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO E APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. SONEGAÇÃO FISCAL. FIGURA TÍPICA DESCRITA NO ARTIGO 337-A QUE PASSOU A SER PUNÍVEL EM 12 DE OUTUBRO DE 2000. SÚMULA VINCULANTE Nº 08 DO STF. NECESSIDADE DE EXAURIMENTO DA VIA ADMINISTRATIVA EM RELAÇÃO AOS DELITOS CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. ARTIGO 168-A DO CP. DELITO FORMAL. EXAME APROFUNDADO DE PROVAS. DESCABIMENTO NA VIA SUMÁRIA DO WRIT. ORDEM PARCIALMENTE CONCEDIDA.

1. Os fatos supostamente praticados pelos acusados ocorreram no período de 01/1999 a 07/2000, sendo que o delito do artigo 337-A foi introduzido no Código Penal pela Lei n.º 9.983, que entrou em vigor em 12 de outubro de 2000. Contudo, antes da vigência dessa norma, a conduta era tipificada pelo art. 1º da Lei n.º 8.137, não sendo impunível. Tampouco é o caso de se conceder parcialmente a ordem para modificar a tipificação da conduta, porquanto isso não é matéria afeta ao recebimento da denúncia, que narra adequadamente os fatos.

2. A consumação dos delitos previstos no artigo 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90 e no artigo 337-A do Código Penal se dá com o término do procedimento administrativo, cuidando-se de crimes materiais, o que, no caso, ocorreu com a inscrição do débito da Dívida Ativa da União.

**3. No tocante ao crime descrito no artigo 168-A, basta a omissão do recolhimento para sua consumação, sendo prescindível o esgotamento da via administrativa, por não se submeter a existência do crime, de natureza jurídica formal, à existência mesma do débito previdenciário constituído, ainda que venha a ser reconhecida a decadência do crédito previdenciário.**

4. Evidenciados, em princípio, os elementos dos tipos penais narrados nos artigos 168-A, parágrafo 1º, inciso I, e 337-A, do Código Penal e no artigo 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90, não cabem maiores incursões a respeito da tipicidade e autoria das condutas criminosas, que demandaria análise aprofundada do conjunto fático-probatório, inviável em sede de habeas corpus.

5. Ordem denegada.

(HC 200903000199887, DESEMBARGADOR FEDERAL HENRIQUE HERKENHOFF, TRF3 - SEGUNDA TURMA, DJF3 CJ1 DATA:19/11/2009 PÁGINA: 371.)

Desse modo, havendo a prescrição ou a decadência do crédito tributário, cabe ao devedor alegá-los no processo administrativo ou judicial de cobrança. Porém, no processo criminal que apura o suposto crime formal de apropriação indébita de contribuições previdenciárias, tais institutos não extinguem a pretensão punitiva estatal.



Com essas considerações, voto pela não homologação do arquivamento e pela designação de outro Membro do Ministério Público Federal para prosseguir na persecução penal.

Remetam-se os autos ao Procurador-Chefe da Procuradoria da República no Amapá, para cumprimento, cientificando-se o Procurador da República oficiante.

Brasília/DF, 10 de junho de 2013.

**Luiza Cristina Fonseca Frischeisen**

Procuradora Regional da República  
Suplente – 2ª CCR

GB