



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1982304 - SP (2022/0019482-0)

RELATORA : MINISTRA LAURITA VAZ
RECORRENTE : MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
RECORRIDO : ELAINE FERRONATO GALLO
ADVOGADO : ÂNGELO JORGE BATMAN - SP140853
CORRÉU : BARBARA ANGELA SILVA DE JESUS
INTERES. : DEFENSORIA PÚBLICA DA UNIÃO CUSTUS VULNERABILIS

EMENTA

RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. PENAL. APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA (ART. 168-A, § 1.º, INCISO I, DO CÓDIGO PENAL). CRIME MATERIAL. CONSUMAÇÃO COM A CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA VINCULANTE N. 24 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. REAFIRMAÇÃO DO ENTENDIMENTO SEDIMENTADO NESTA CORTE SUPERIOR DE JUSTIÇA. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE PROVIDO, COM FIXAÇÃO DE TESE REPETITIVA.

1. O crime de apropriação indébita previdenciária (art. 168-A, § 1.º, inciso I, do Código Penal) possui natureza de delito material, que só se consuma com a constituição definitiva, na via administrativa, do crédito tributário. Na hipótese, a importância prática da distinção entre crime formal e crime material diz respeito à necessidade de constituição definitiva do crédito tributário para a tipificação do crime do art. 168-A, § 1.º, inciso I, do Código Penal, o que repercute na definição acerca da data da consumação do delito e no termo inicial da prescrição.

2. Desse modo, impõe-se a análise da prescrição à luz da Súmula Vinculante n. 24 do Supremo Tribunal Federal - STF que dispõe: "*Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei n. 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo*".

3. Para os fins do art. 927, inciso III, c.c. o art. 1.039 e seguintes, do Código de Processo Civil, resolve-se a controvérsia repetitiva com a afirmação da tese: "***O crime de apropriação indébita previdenciária, previsto no art. 168-A, § 1.º, inciso I, do Código Penal, possui natureza de delito material, que só se consuma com a constituição definitiva, na via administrativa, do crédito tributário, consoante o disposto na Súmula Vinculante n. 24 do Supremo Tribunal Federal***".

4. Recurso especial parcialmente provido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Terceira Seção, por unanimidade, dar parcial provimento ao recurso especial, a fim de determinar que o Tribunal a quo realize novo julgamento do writ impetrado na origem, fixando a seguinte tese sobre o Tema n. 1166: "*O crime de apropriação indébita previdenciária, previsto no art. 168-A, § 1.º, inciso I, do Código Penal, possui natureza de delito material, que só se consuma com a constituição definitiva, na via administrativa, do crédito tributário, consoante o disposto na Súmula Vinculante n. 24 do Supremo Tribunal Federal*", nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora.

Os Srs. Ministros Sebastião Reis Júnior, Rogerio Schietti Cruz, Reynaldo Soares da Fonseca, Antonio Saldanha Palheiro, Joel Ilan Paciornik, Messod Azulay Neto, Jesuíno Rissato (Desembargador Convocado do TJDFT) e João Batista Moreira (Desembargador convocado do TRF1) votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Ribeiro Dantas.

Brasília, 17 de outubro de 2023.

Ministra LAURITA VAZ
Relatora



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1982304 - SP (2022/0019482-0)

RELATORA : MINISTRA LAURITA VAZ
RECORRENTE : MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
RECORRIDO : ELAINE FERRONATO GALLO
ADVOGADO : ÂNGELO JORGE BATMAN - SP140853
CORRÉU : BARBARA ANGELA SILVA DE JESUS
INTERES. : DEFENSORIA PÚBLICA DA UNIÃO CUSTUS VULNERABILIS

EMENTA

RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. PENAL. APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA (ART. 168-A, § 1.º, INCISO I, DO CÓDIGO PENAL). CRIME MATERIAL. CONSUMAÇÃO COM A CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA VINCULANTE N. 24 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. REAFIRMAÇÃO DO ENTENDIMENTO SEDIMENTADO NESTA CORTE SUPERIOR DE JUSTIÇA. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE PROVIDO, COM FIXAÇÃO DE TESE REPETITIVA.

1. O crime de apropriação indébita previdenciária (art. 168-A, § 1.º, inciso I, do Código Penal) possui natureza de delito material, que só se consuma com a constituição definitiva, na via administrativa, do crédito tributário. Na hipótese, a importância prática da distinção entre crime formal e crime material diz respeito à necessidade de constituição definitiva do crédito tributário para a tipificação do crime do art. 168-A, § 1.º, inciso I, do Código Penal, o que repercute na definição acerca da data da consumação do delito e no termo inicial da prescrição.

2. Desse modo, impõe-se a análise da prescrição à luz da Súmula Vinculante n. 24 do Supremo Tribunal Federal - STF que dispõe: *"Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei n. 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo"*.

3. Para os fins do art. 927, inciso III, c.c. o art. 1.039 e seguintes, do Código de Processo Civil, resolve-se a controvérsia repetitiva com a afirmação da tese: ***"O crime de apropriação indébita previdenciária, previsto no art. 168-A, § 1.º, inciso I, do Código Penal, possui natureza de delito material, que só se consuma com a constituição definitiva, na via administrativa, do crédito tributário, consoante o disposto na Súmula Vinculante n. 24 do Supremo Tribunal Federal"***.

4. Recurso especial parcialmente provido.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pelo MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL, com fundamento no art. 105, inciso III, alíneas *a* e *c*, da Constituição da República, contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 3.ª Região no julgamento do HC n. 5013463-64.2021.4.03.0000.

Consta dos autos que o Ministério Público Federal, em 12/04/2021, ajuizou denúncia

em desfavor da Recorrida, como incursa no art. 168-A, § 1.º, inciso I, na forma do art. 71, ambos do Código Penal (fls. 10-13), porquanto teria deixado "[...] *de repassar, no prazo legal, as contribuições previdenciárias devidas aos cofres do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, descontadas dos pagamentos efetuados aos empregados, referentes às competências de 01/2007 a 13/2008, incidindo, assim, na conduta de apropriação indébita previdenciária*".

A inicial acusatória foi recebida em 22/04/2021 (fls. 14-17).

A resposta da Defesa foi apresentada em 14/05/2021 (fls. 18-23).

O recebimento da denúncia foi ratificado em 29/05/2021 (fls. 26-28).

A Defesa impetrou *habeas corpus* perante o Tribunal de origem em 14/06/2021 (fls. 01-08), argumentando que, na hipótese dos autos, o termo inicial do prazo prescricional não é a constituição definitiva do crédito, pois, em sendo formal e própria a natureza jurídica do delito imputado à Recorrida – apropriação indébita previdenciária –, a conduta se consuma nas datas em que deixaram de ser realizados os repasses, à Autarquia Previdenciária, das contribuições descontadas dos funcionários, devendo ser essa considerada para fins de cálculo do transcurso do interstício prescricional.

Nesse panorama, pugnou pelo trancamento da ação penal movida em desfavor da Recorrida, na medida em que o preceito secundário do delito comina pena máxima abstrata de 5 (cinco) anos de reclusão. Portanto, em tendo sido consumados os crimes entre 01/2007 e 01/2009, bem como tendo ocorrido o recebimento da denúncia em 22/04/2021, entre esses marcos já transcorreram o prazo prescricional de 12 (doze) anos.

Por conseguinte, requereu fosse decretada a extinção da punibilidade, pela prescrição da pretensão punitiva, nos termos do art. 109, inciso III, do Código Penal.

A liminar foi indeferida (fls. 32-35).

O Tribunal Regional da 3.ª Região, por maioria de votos, concedeu a ordem para "[...] *determinar o trancamento da ação penal n. 5002330-16.2021.4.03.6114 em relação à paciente Elaine Ferronato Gallo por se encontrar extinta a prescrição da pretensão punitiva estatal*" (fl. 63).

O acórdão ficou assim ementado (fl. 63):

"PENAL. PROCESSO PENAL. HABEAS CORPUS. TRANCAMENTO DA AÇÃO PENAL. ART. 168-A, DO CP. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE EM RAZÃO DA PRESCRIÇÃO DA PRETENSÃO PUNITIVA VERIFICADA. ORDEM CONCEDIDA.

1. O tipo descrito no art. 168-A do Código Penal constitui crime omissivo próprio e formal, que se consuma com a ausência do repasse à Previdência Social das contribuições descontadas dos segurados empregados, prescindindo da constituição definitiva do crédito.

2. A Lei nº 12.234, de 05 de maio de 2010, que revogou o § 2º do art. 110, do Código Penal para o fim de vedar o reconhecimento da prescrição da pretensão punitiva estatal entre a data do fato e o recebimento da denúncia, é inaplicável aos crimes cujos fatos ocorreram antes de sua vigência em razão da irretroatividade da lei em desfavor do réu.

3. Ordem concedida para trancamento da ação penal, nos termos do voto."

Os embargos de declaração foram considerados prejudicados quanto ao pleito de juntada do voto vencido e, no mais, rejeitados (fls. 93-99).

Sustenta o Ministério Público Federal, nas razões do apelo nobre (fls. 113-152), além da existência de dissídio pretoriano, contrariedade aos arts. 111, inciso I, e 168-A, ambos do Estatuto Repressor.

Alega que laborou em equívoco a Corte *a quo* ao entender que o delito imputado à Recorrida é de natureza jurídica formal e, nesse passo, adotar a compreensão segundo a qual o crime se consumou nas datas em que não houve o recolhimento, à Autarquia Previdenciária, das contribuições previdenciárias retidas dos segurados (empregados).

Pondera que, a toda evidência, o crime de apropriação indébita previdenciária tem natureza jurídica material e, por via de consequência, se consuma na data em que há a constituição definitiva do crédito tributário ou o exaurimento da via administrativa.

Argumenta que, na hipótese dos autos, o exaurimento da via administrativa se deu com a inscrição do crédito na dívida ativa da União, isto é, em 09/11/2013, conforme constou da denúncia, em consonância com o comando normativo contido na Súmula Vinculante n. 24 do Supremo Tribunal Federal.

Afirma que, na hipótese dos autos, "[...] vencido o último repasse (considerada pelo julgado a competência do mês de janeiro de 2009), o débito somente foi inscrito em dívida ativa em 09/11/2013, conforme constou na exordial (Id. 161837366), após o que foi possível o oferecimento da denúncia, em 22/04/2021, diante da presença da condição de procedibilidade" (fl. 129).

Nesse diapasão, aduz que, considerada a pena máxima cominada em abstrato para o delito (5 anos de reclusão – art. 168-A do CP), não há falar em prescrição da pretensão punitiva, porquanto, entre a data da inscrição do crédito tributário em dívida ativa (09/11/2013) e a do recebimento da denúncia (22/04/2021), não houve transcurso de prazo superior a 12 (doze) anos (art. 109, inciso III, do CP).

Por fim, requer o conhecimento e provimento do recurso especial para que seja afastada a extinção da punibilidade da Recorrida reconhecida pelo Tribunal *a quo* e, por conseguinte, determinado prosseguimento da ação penal n. 5002330-16.2021.4.03.6114 movida em desfavor daquela.

Foram apresentadas contrarrazões (fls. 197-208). O recurso especial foi admitido (fls. 210-213).

O Exmo. Sr. Ministro Presidente da Comissão Gestora de Precedentes desta Corte Superior de Justiça indicou o presente recurso especial como representativo da controvérsia referente à "*Natureza jurídica (material ou formal) do crime de apropriação indébita previdenciária*" (fl. 228).

Aberta vista às partes, o Ministério Público Federal manifestou-se pela admissão do

recurso especial como representativo da controvérsia, em parecer assim ementado (fl. 235):

"RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. QUESTÃO REFERENTE À NATUREZA JURÍDICA - MATERIAL OU FORMAL - DO CRIME DE APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. MULTIPLICIDADE DE DEMANDAS SOBRE A MATÉRIA. ADEQUADA AFETAÇÃO COMO REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA."

Por sua vez, a Recorrida, por meio da petição de fls. 233-234, afirmou não se opor à seleção do feito como representativo da controvérsia.

O Exmo. Sr. Ministro Presidente da Comissão Gestora de Precedentes desta Corte Superior de Justiça determinou a distribuição do feito por prevenção ao RESP n. 1.921.930/SP (2021/0039865-6), nos termos do despacho de fls. 245-247.

Os autos foram distribuídos à minha relatoria em 31/03/2022 (fl. 251).

Na Sessão Virtual de 03/08/2022 a 09/08/2022, a Terceira Seção desta Corte Superior afetou o presente recurso especial ao rito dos recursos especiais repetitivos, sendo-lhe atribuída a seguinte identificação: Tema Repetitivo n. 1.166 - Natureza jurídica (formal ou material) do crime de apropriação indébita previdenciária, previsto no art. 168-A do Código Penal.

Na petição de fl. 266, a Defensoria Pública da União, na condição de *custus vulnerabilis*, deu ciência do acórdão que afetou o recurso ao rito dos recursos especiais repetitivos.

A Procuradoria-Geral da República, novamente instada a se manifestar, apresentou parecer assim ementado (fl. 276):

"RECURSO ESPECIAL. APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. ART. 168-A DO CP. NATUREZA OMISSIVA MATERIAL. PRESCRIÇÃO. INÍCIO DO ESGOTAMENTO DA VIA ADMINISTRATIVA.

Não há como se dar por consumado o crime do artigo 168-A, do Código Penal, enquanto não declarada, definitivamente, pela autoridade administrativa, a existência de débito, nos termos do artigo 111, inciso I, do Código Penal e da Súmula Vinculante nº 24 do Excelso Supremo Tribunal Federal.

Parecer pelo conhecimento e provimento do recurso."

É o relatório.

VOTO

Este recurso especial foi admitido como representativo de controvérsia, a fim de definir a natureza jurídica (formal ou material) do crime de apropriação indébita previdenciária, previsto no art. 168-A do Código Penal. Na hipótese, a Recorrida foi denunciada pela suposta prática do delito do art. 168-A, § 1.º, inciso I, do Código Penal.

O referido texto de lei federal possui a seguinte redação:

"Art. 168-A. Deixar de repassar à previdência social as contribuições

recolhidas dos contribuintes, no prazo e forma legal ou convencional:

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

§ 1º Nas mesmas penas incorre quem deixar de:

I – recolher, no prazo legal, contribuição ou outra importância destinada à previdência social que tenha sido descontada de pagamento efetuado a segurados, a terceiros ou arrecadada do público;

II – recolher contribuições devidas à previdência social que tenham integrado despesas contábeis ou custos relativos à venda de produtos ou à prestação de serviços;

III - pagar benefício devido a segurado, quando as respectivas cotas ou valores já tiverem sido reembolsados à empresa pela previdência social.

§ 2º É extinta a punibilidade se o agente, espontaneamente, declara, confessa e efetua o pagamento das contribuições, importâncias ou valores e presta as informações devidas à previdência social, na forma definida em lei ou regulamento, antes do início da ação fiscal.

§ 3º É facultado ao juiz deixar de aplicar a pena ou aplicar somente a de multa se o agente for primário e de bons antecedentes, desde que:

I – tenha promovido, após o início da ação fiscal e antes de oferecida a denúncia, o pagamento da contribuição social previdenciária, inclusive acessórios; ou

II – o valor das contribuições devidas, inclusive acessórios, seja igual ou inferior àquele estabelecido pela previdência social, administrativamente, como sendo o mínimo para o ajuizamento de suas execuções fiscais.

§ 4º A faculdade prevista no § 3º deste artigo não se aplica aos casos de parcelamento de contribuições cujo valor, inclusive dos acessórios, seja superior àquele estabelecido, administrativamente, como sendo o mínimo para o ajuizamento de suas execuções fiscais."

De início, é necessário apontar as diferenças entre os crimes de natureza formal e material.

Sobre a questão, Rogério Greco leciona o seguinte:

"Há tipos penais que dependem da produção de resultados naturalísticos para que possam se consumir; outros, embora prevendo tal resultado, não o exigem, bastando que o agente pratique a conduta descrita no núcleo do tipo; além desses, há infrações penais que não preveem qualquer resultado, narrando tão somente o comportamento que se quer proibir ou impor, sob a ameaça de uma sanção penal.

Por isso, surge a necessidade de identificar as infrações penais, distinguindo os crimes em: material, formal e de mera conduta.

*Assim, nos termos do relatado inicialmente, **crime material é aquele cuja consumação depende da produção naturalística de determinado resultado, previsto expressamente pelo tipo penal**, a exemplo do que ocorre com os arts. 121 e 163 do Código Penal. [...] Por outro lado, **há infrações penais que preveem um resultado naturalístico, mas não exigem sua ocorrência para efeitos de reconhecimento da consumação. São os chamados crimes formais**, também conhecidos doutrinariamente como delitos de resultado cortado ou crimes de consumação antecipada." (GRECO, Rogério. Curso de Direito Penal: artigos 1º a 120 do código penal - 25. Ed. São Paulo: Atlas, 2023, ebook; sem grifos no original.)*

Guilherme de Souza Nucci, por sua vez, pondera que:

"Chamam-se delitos de atividade os que se contentam com a ação humana esgotando a descrição típica, havendo ou não resultado naturalístico. São

chamados de formais ou de mera conduta [...] Os formais seriam os crimes de atividade que comportariam a ocorrência de um resultado naturalístico, embora não exista essa exigência [...] Por outro lado, denominam-se crimes de resultado (também chamados de materiais ou causais) aqueles que necessariamente possuem resultado naturalístico; sem a sua ocorrência, o delito é apenas uma tentativa." (NUCCI, Guilherme de Souza. Manual de direito penal: parte geral: parte especial/ Guilherme de Souza Nucci. - 6.ª ed. rev., atual. e ampl. - São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009, p. 179-180; sem grifos no original).

Crimes formais são aqueles que se consumam com a mera prática da conduta, embora seja possível a ocorrência de resultado naturalístico, o qual não é exigido para a consumação do delito. Os crimes materiais, por sua vez, dependem da ocorrência de resultado naturalístico para se consumarem.

Nesse sentido:

"[...]

1. 'A extorsão é crime formal e se consuma no momento em que a vítima, submetida a violência ou grave ameaça, submete-se ao comando do criminoso, sendo irrelevante a efetiva obtenção da vantagem indevida, que constitui mero exaurimento do delito. Inteligência da Súmula 96/STJ' (HC 410.220/PB, Rel. Ministro REYNALDO SOARES DA FONSECA, QUINTA TURMA, DJe 23/2/2018).

[...]

4. Agravo regimental desprovido." (AgRg no REsp n. 1.976.938/PR, relator Ministro JOEL ILAN PACIORNIK, Quinta Turma, julgado em 21/6/2022, DJe de 27/6/2022; sem grifos no original.)

"[...]

2. O tipo penal do art. 96 da Lei 8.666/93, por se tratar de delito material, exige a ocorrência do resultado naturalístico, com descrito prejuízo à Fazenda Pública.

[...]

6. Agravo regimental improvido." (AgRg no REsp n. 1.810.038/SP, relator Ministro NEFI CORDEIRO, Sexta Turma, julgado em 10/12/2019, DJe de 12/12/2019; sem grifos no original.)

Na hipótese, a importância prática da distinção entre crime formal e crime material diz respeito à necessidade de constituição definitiva do crédito tributário para a tipificação do crime do art. 168-A, § 1.º, inciso I, do Código Penal, o que repercute na definição acerca da data da consumação do delito e no termo inicial da prescrição, pois, nos termos do art. 111, inciso I, do Código Penal, a "*prescrição, antes de transitar em julgado a sentença final, começa a correr: I - do dia em que o crime se consumou*".

Com efeito, a Súmula Vinculante n. 24 do Supremo Tribunal Federal estabelece que "*Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1.º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo*".

Como se vê, a referida súmula dispõe que os crimes inculpidos no art. 1.º, incisos I a IV, da Lei n. 8.137/1990 são considerados crimes materiais, sendo necessária a redução ou supressão do tributo e, conseqüentemente, a constituição do crédito tributário definitivo como

condição para a persecução penal.

A propósito:

"PENAL E PROCESSO PENAL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA (ART. 1º, V, DA LEI N. 8.137/1990). SÚMULA VINCULANTE N. 24. INAPLICABILIDADE. CRIME FORMAL. DESNECESSIDADE DE EXAURIMENTO DA ESFERA ADMINISTRATIVA. PRESCRIÇÃO. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

1. Nos termos da jurisprudência desta Corte, o crime descrito no art. 1º, inciso V, da Lei n. 8.137/1990 ostenta natureza formal, ao contrário das condutas elencadas nos incisos I e IV do referido dispositivo, e a sua consumação prescinde da constituição definitiva do crédito tributário. Por consectário, o prévio exaurimento da via administrativa não configura condição objetiva de punibilidade (RHC n. 31.062/DF, Rel. Ministro RIBEIRO DANTAS, Quinta Turma, julgado em 2/8/2016, DJe 12/8/2016).

2. Agravo regimental não provido." (AgRg no AREsp n. 1.616.971/MG, relator Ministro REYNALDO SOARES DA FONSECA, Quinta Turma, julgado em 3/3/2020, DJe de 9/3/2020; sem grifos no original.)

"AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. ART. 1º, V, DA LEI N. 8.137/90. NÃO EMISSÃO DE NOTA FISCAL. VIOLAÇÃO A DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS. VIA IMPRÓPRIA. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. OMISSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. LANÇAMENTO DEFINITIVO DO TRIBUTO. DESNECESSIDADE. CRIME FORMAL. DOLO ESPECÍFICO. PRESCINDIBILIDADE. AGRAVO IMPROVIDO.

[...]

2. Os crimes contra a ordem tributária previstos no art. 1º, incisos I a IV da Lei 8.137/90 não se tipificam antes do lançamento definitivo do tributo, nos termos da Súmula Vinculante 24 do Supremo Tribunal Federal. Contudo, o delito do art. 1º, inciso V, da Lei n.º 8.137/90 é formal, não estando incluído na exigência da referida Súmula Vinculante. (HC 195.824/DF, Rel. Ministra LAURITA VAZ, QUINTA TURMA, julgado em 28/05/2013, DJe 06/06/2013).

3. Em crimes de sonegação fiscal e de apropriação indébita de contribuição previdenciária, este Superior Tribunal de Justiça pacificou a orientação no sentido de que sua comprovação prescinde de dolo específico sendo suficiente, para a sua caracterização, a presença do dolo genérico consistente na omissão voluntária do recolhimento, no prazo legal, dos valores devidos (AgRg no AREsp 493.584/SP, Rel. Ministro REYNALDO SOARES DA FONSECA, QUINTA TURMA, julgado em 02/06/2016, DJe 08/06/2016).

4. Agravo regimental improvido." (AgRg no REsp n. 1.477.691/DF, relator Ministro NEFI CORDEIRO, Sexta Turma, julgado em 11/10/2016, DJe de 28/10/2016; sem grifos no original.)

É certo que o enunciado da Súmula Vinculante n. 24/STF trata expressamente dos delitos previstos no art. 1.º, incisos I a IV, da Lei n. 8.137/1990. No entanto, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, nos autos do Inq. 3102/MG, reconheceu que a *"sistemática de imputação penal por crimes de sonegação contra a Previdência Social deve se sujeitar à mesma lógica aplicada àqueles contra a ordem tributária em sentido estrito"*.

Confira-se, por oportuno, o seguinte trecho do voto do Relator, Ministro GILMAR MENDES:

"Passo, então, a analisar a segunda questão posta. Em síntese: a

necessidade ou não da constituição do crédito tributário, como condição objetiva de punibilidade, na hipótese de ação penal que tem como objeto o crime de sonegação de contribuição previdenciária, previsto no art. 337-A do Código Penal:

[...]

E, de fato, não consigo encontrar justificativa razoável para sustentar tratamento distinto ao tipo previsto no artigo 1º da Lei 8.137/90 e àquele previsto no art. 337-A do Código Penal.

No que tange aos crimes tributários previstos nos incisos I a IV do art. 1º da Lei nº 8.137/1990, a necessidade de lançamento de crédito tributário para configuração típica desses delitos já é matéria pacificada, de tal modo que este Supremo Tribunal Federal editou o Enunciado nº 24 de sua Súmula Vinculante, que assim dispõe: Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo.

O norte precípua desse enunciado é o fato de que, enquanto não constituído o crédito tributário, sequer é possível afirmar que este é devido. Dessarte, como seria possível imputar a alguém a prática de ter sonegado contribuição sem ter a ciência de ser ou não o crédito efetivamente devido?

[...]

De fato, o Enunciado nº 24 da Súmula Vinculante desta Suprema Corte não é de aplicabilidade obrigatória à hipótese em tela, uma vez que não versa expressamente sobre o art. 337-A do Código Penal.

Contudo, desde o julgamento do Recurso Extraordinário 146.733/SP, de relatoria do Ministro Moreira Alves, esta Corte tem reiteradamente considerado, em seus julgados, que as contribuições devidas à Previdência Social possuem natureza tributária (AgRg no RE 564.601/SP, Rel. Min. Cezar Peluso, Segunda Turma, DJe 13.3.2009; RE 556.664/RS, Rel. Min. Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, DJe 14.11.2008; AgRg no AI 679.355/RS, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, DJe 19.12.2007; AgRg no RE 405.885/RS, Rel. Min. Cezar Peluso, Primeira Turma, DJ 9.9.2005).

Assim, a sistemática de imputação penal por crimes de sonegação contra a Previdência Social deve se sujeitar à mesma lógica aplicada àqueles contra a ordem tributária em sentido estrito. (grifos acrescidos.)

Com igual conclusão, cito outros julgados da Suprema Corte que também reconheceram a aplicabilidade da Súmula Vinculante n. 24 aos delitos contra a Previdência Social (arts. 168-A e 337-A, ambos do Código Penal):

"AGRAVO REGIMENTAL EM HABEAS CORPUS. PENAL. PACIENTE CONDENADO PELO CRIME DE SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA (ART. 337-A DO CP). CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO DEPOIS DO RECEBIMENTO DA DENÚNCIA, PORÉM, ANTES DA SENTENÇA. LEGITIMIDADE DA CONDENAÇÃO. AÇÃO PENAL EM QUE A DEFESA TEVE A OPORTUNIDADE DE INSURGIR-SE CONTRA A DÍVIDA JÁ EM RESPOSTA À ACUSAÇÃO E, DEPOIS, EM ALEGAÇÕES FINAIS. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

I – Em que pese a jurisprudência desta Suprema Corte firmada sobre a necessidade de constituição definitiva de crédito previdenciário, que possui natureza tributária, para se imputar a alguém a prática do delito previsto no art. 337-A do Código Penal, no caso específico destes autos, tal requisito de procedibilidade foi atendido.

II – Logo depois de recebida a denúncia, portanto, antes de proferida a sentença, houve a constituição definitiva do crédito previdenciário sob exame, de modo que a defesa teve a oportunidade de também sobre ele insurgir-se já na resposta à acusação e, depois, em alegações finais.

[...]

IV – *Agravo regimental a que se nega provimento.*" (HC 204688 AgR, Relator(a): RICARDO LEWANDOWSKI, Segunda Turma, julgado em 30/08/2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-234 DIVULG 25-11-2021 PUBLIC 26-11-2021; sem grifos no original.)

"Agravo regimental em recurso ordinário em habeas corpus. 2. Apropriação indébita previdenciária e sonegação de contribuição previdenciária. Condenação. 3. Reconhecimento da prescrição. Impossibilidade. Necessidade de esgotamento da via administrativa para deflagração da ação penal e início da contagem do prazo prescricional. Não ocorrência da alegada prescrição. 4. Aplicação do princípio da insignificância. Impossibilidade. Elevado grau de reprovabilidade da conduta. Precedentes. 5. Dosimetria da pena. Reprimenda aplicada de forma proporcional e suficientemente fundamentada. 6. Agravo regimental a que se nega provimento." (RHC 132706 AgR, Relator(a): GILMAR MENDES, Segunda Turma, julgado em 21/06/2016, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-159 DIVULG 29-07-2016 PUBLIC 01-08-2016; sem grifos no original.)

Feita essa breve introdução, cabe registrar que a matéria discutida neste recurso repetitivo (natureza jurídica do crime de apropriação indébita previdenciária) é objeto de intenso debate no campo doutrinário. Para alguns, é considerado formal (PRADO, Luiz Regis. Direito Penal Econômico - 9. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2021, *ebook*; BITENCOURT, Cezar Roberto. Código penal comentado - 8. Ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 823). Para outros, é delito material, cuja consumação depende da ocorrência de resultado (DELMANTO, Celso; DELMANTO, Roberto; JUNIOR, Roberto D. Código penal comentado - 10ª. Ed. Editora Saraiva, 2021, *ebook*; JESUS, Damásio de. Código penal anotado - 23ª. Ed. Editora Saraiva, 2015, *ebook*).

De todo modo, vale ressaltar que a questão deduzida no recurso se encontra, atualmente, pacificada no âmbito desta Corte, no sentido de que o crime de apropriação indébita previdenciária é de natureza material, que só se consuma com a constituição definitiva, na via administrativa, do débito tributário.

No caso concreto, a Recorrida foi denunciada pela suposta prática do delito do art. 168-A, § 1.º, inciso I, do Código Penal, *in verbis*:

"Art. 168-A. Deixar de repassar à previdência social as contribuições recolhidas dos contribuintes, no prazo e forma legal ou convencional:

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

§ 1º Nas mesmas penas incorre quem deixar de:

I – recolher, no prazo legal, contribuição ou outra importância destinada à previdência social que tenha sido descontada de pagamento efetuado a segurados, a terceiros ou arrecadada do público;"

A respeito das figuras previstas no *caput* e no inciso I do § 1.º do art. 168-A do Código Penal, Cezar Roberto Bitencourt leciona:

"6 Figuras do caput e do § 1º: distinção

A conduta tipificada no caput tem a finalidade de punir o substituto tributário, que deve recolher à previdência social o que arrecadou do contribuinte, e deixou de fazê-lo (ver art. 31 da Lei n. 8212/91). Já as figuras descritas no § 1º

destinam-se ao contribuinte-empresário, que deve recolher a contribuição que arrecadou do contribuinte.

7 Deixar de recolher no prazo legal (§ 1º, I)

'Deixar de recolher' significa não efetivar o pagamento de contribuição ou outra importância destinada à previdência social que tenha sido descontada de pagamento efetuado a segurados, a terceiros ou arrecadada do público. Essa figura corresponde ao antigo art. 95, d, da Lei n. 8.212/91.

7.1 Pressuposto: que tenha sido descontado de pagamento efetuado

Pressuposto dessa infração é que o sujeito ativo tenha descontado de pagamento efetuado a segurado, a terceiros ou tenha arrecadado do público. Esse pressuposto deixa o sujeito ativo na posse do valor correspondente, e não o recolhendo, no prazo legal, apropria-se indevidamente de valores pertencentes à previdência." (BITENCOURT, Cezar Roberto. Código penal comentado - 8. Ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 822.)

Vê-se que as condutas tipificadas no *caput* ("*deixar de repassar*") e no inciso I do § 1.º ("*deixar de recolher*") possuem, em suma, a mesma finalidade, qual seja, punir aquele que arrecadou de determinado contribuinte (*caput*) ou de segurados, terceiros ou do público (§ 1.º, inciso I) importância que não foi posteriormente recolhida à Previdência Social. Nas duas situações, o prejuízo é suportado pela Previdência Social.

De fato, "***o bem jurídico tutelado pelo delito de apropriação indébita previdenciária é a 'subsistência financeira à Previdência Social', conforme assentado por esta Corte no julgamento do HC 76.978/RS, rel. Min. Maurício Corrêa ou, como leciona Luiz Regis Prado, 'o patrimônio da seguridade social e, reflexamente, as prestações públicas no âmbito social' (Comentários ao Código Penal, 4. ed. - São Paulo: RT, 2007, p. 606)***" (STF, HC 102550, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, Dje 08/11/2011; sem grifos no original).

A finalidade da norma é, em última instância, a arrecadação de um tributo devido, qual seja, a contribuição previdenciária. Não é por outra razão que o legislador, ao prever hipóteses de suspensão da pretensão punitiva em razão do parcelamento e de extinção da punibilidade diante do pagamento integral do tributo, fez menção expressa não só aos crimes previstos na Lei n. 8.137/1990, mas também ao delito do art. 168-A do Código Penal, dando preponderância à política arrecadatória, em relação à incidência das sanções penais, haja vista o viés de *ultima ratio* do Direito Penal no ordenamento jurídico.

Confira-se:

Lei n. 11.941/2009:

Art. 68. É suspensa a pretensão punitiva do Estado, referente aos crimes previstos nos arts. 1º e 2º da Lei n. 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."

Lei n. 10.684/2003:

"Art. 9º 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. 168A e 337A do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, durante o período em que a pessoa jurídica relacionada com o agente dos aludidos crimes estiver incluída no regime de parcelamento.

§ 1º A prescrição criminal não corre durante o período de suspensão da pretensão punitiva.

§ 2º Extingue-se a punibilidade dos crimes referidos neste artigo quando a pessoa jurídica relacionada com o agente efetuar o pagamento integral dos débitos oriundos de tributos e contribuições sociais, inclusive acessórios."

O professor Luiz Flávio Gomes pontuou o seguinte acerca dos dispositivos legais acima citados:

"É da tradição jurídica brasileira a previsão de causas extintivas da punibilidade pelo pagamento, vinculadas aos crimes materiais contra a ordem tributária, tendo em conta a particularidade do bem ofendido (patrimônio público). Por razões de política criminal (e arrecadatória) do Estado quase sempre se preferiu receber o quantum devido do que o processo ou condenação criminal. Os tributos custeiam serviços públicos essenciais. Melhor arrecadá-los que condenar criminalmente o contribuinte." (Os crimes tributários e a extinção da punibilidade. Conjur, 17 de março de 2011; grifos acrescentados.)

Nesses termos, não se pode imputar a alguém a prática de apropriação indébita previdenciária sem que se tenha ciência de que o crédito é realmente devido, o que só ocorrerá com a constituição definitiva do crédito tributário, quando se terá certeza de sua existência, seu valor e sua exigibilidade.

A tipicidade da conduta do art. 168-A, § 1.º, inciso I, do Código Penal só resta perfectibilizada no exato momento em que se forma a coisa julgada administrativa, ocasião em que o órgão estatal encarregado do recolhimento do tributo constata a existência de **efetivo prejuízo** ao erário, evidenciando, assim, a presença de justa causa para a *persecutio criminis*.

Conforme apontado pelo Ministro GILMAR MENDES, em seu voto proferido no julgamento da ADI 4980 (sessão plenária de 10/03/2022), "Embora o núcleo do tipo penal do art. 168-A do CP tenha como verbo 'deixar de repassar', é manifesto que a previdência social suporta prejuízo com o não repasse das contribuições devidas, ou seja, impõe-se a configuração de valores devidos, o que depende do procedimento administrativo para verificação".

A corroborar a necessidade de constituição definitiva do crédito tributário para a configuração do crime de apropriação indébita previdenciária, reproduzo a irretocável fundamentação da Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, proferida no voto condutor do julgamento do AgRg no REsp n. 1.172.001/SP (SEXTA TURMA, julgado em 5/2/2013, DJe 15/2/2013; grifos acrescentados):

"Da atenta leitura da citada norma penal, verifica-se que o conceito de 'contribuições' é elemento normativo do tipo. Assim, para que possa existir a conduta de omissão no repasse da contribuição, imprescindível, logicamente, se faz a existência da contribuição devida; da contribuição a ser recolhida.

Exige-se, pois, para a consumação do crime a ocorrência de resultado naturalístico consistente em dano à Previdência Social.

[...]

Nesse âmbito, é de ver que somente deverá ser repassada a contribuição quando houver a certeza de sua existência, seu valor e sua exigibilidade. Ora, pairando discussão sobre a contribuição devida à Previdência Social, vê-se que o exaurimento da instância administrativa constitui condição de procedibilidade para a eventual ação penal, visto que só será possível após a declaração da existência do débito por quem de direito, somente cabendo o lançamento definitivo à autoridade administrativa, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

*De fato, maior cuidado deve ser dispensado no âmbito penal, em que se encontra em risco a liberdade de locomoção, eis que **a questão que se discute na esfera administrativa interfere diretamente no reconhecimento da própria existência do tipo penal.**"*

Acerca da questão, confirmam-se as seguintes lições doutrinárias:

"Apropriação indébita previdenciária

[...]

. Consumação:

***Ocorre com a constituição definitiva do crédito tributário. A partir do julgamento do HC 81.611, ocorrido em 10.12.2003, a jurisprudência pacificou-se no sentido de que a consumação dos crimes tributários materiais (e aqui se incluem: os crimes do art. 1º da Lei n. 8.137/90, do art. 168-A e do 337-A, ambos do CP) somente ocorre no momento em que o crédito tributário se torna definitivo, não mais cabendo recurso administrativo (vide jurisprudência abaixo). Neste sentido, a Súmula Vinculante 24: 'Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei n. 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo.'** (DELMANTO, Celso; DELMANTO, Roberto; JUNIOR, Roberto D. Código penal comentado - 10ª. Ed. Editora Saraiva, 2021, ebook; sem grifos no original.)*

*"[...] cabendo privativamente à autoridade administrativa a constituição do crédito tributário, atividade esta que tem o escopo de afirmar a efetiva existência ou não de tributo eventualmente devido, **nele incluídas as contribuições previdenciárias, não há justa causa para a instauração de inquérito policial ou ação penal, para persecução penal do crime de apropriação indébita previdenciária, sem que esteja definitivamente encerrado o processo administrativo em questão.**" (DARIVA, Paulo. O delito de apropriação indébita previdenciária: crime de omissão material? / Paulo Dariva. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009, p. 107; sem grifos no original.)*

Convém assinalar que, diante da referida orientação, a 2.ª Câmara de Coordenação e Revisão do Ministério Público Federal proferiu o enunciado n. 79, que possui o seguinte teor:

*"Considerando os efeitos da Súmula Vinculante nº 24 do STF, em regra, o **oferecimento de denúncia por crimes contra a ordem tributária (Lei 8.137/1990, art. 1º, incisos I a IV), de apropriação indébita previdenciária (CP, art. 168-A) ou de sonegação de contribuição previdenciária (CP, art. 337-A) depende do término do procedimento administrativo e da consequente constituição definitiva do crédito tributário, indispensável condição de procedibilidade.**" (grifos acrescidos.)*

No que diz respeito à evolução jurisprudencial acerca do tema, destaco que esta Corte Superior possuía entendimento firmado no sentido de que o crime de apropriação indébita previdenciária não exigiria o prévio esgotamento da via administrativa para sua consumação, já que seria um delito formal (restando caracterizado com a simples omissão no recolhimento das contribuições descontadas).

A propósito:

"PROCESSUAL PENAL. RECURSO ESPECIAL. APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. CRIME FORMAL. ENCERRAMENTO DO PROCEDIMENTO FISCAL PARA O INÍCIO DA AÇÃO PENAL. DESNECESSIDADE.

Na linha de precedentes desta Corte, nos crimes de apropriação indébita previdenciária, o procedimento administrativo de apuração de débitos não se constitui em condição de procedibilidade para a instauração da ação penal, tendo em vista a natureza formal do delito (Precedentes). A simples omissão no recolhimento das contribuições descontadas dos empregados consome o delito previsto no art. 168-A do CP.

Recurso desprovido." (RHC n. 23.152/SP, relator Ministro FELIX FISCHER, Quinta Turma, julgado em 1/4/2008, DJe de 2/6/2008.)

No entanto, a partir de julgamento realizado pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal (AgRg no Inq. n. 2.537/GO), este Superior Tribunal de Justiça passou a adotar a orientação no sentido de que o crime de apropriação indébita previdenciária, previsto no art. 168-A do Código Penal, possui natureza de delito material, sendo imprescindível, para sua consumação, a constituição definitiva do crédito tributário, com o esgotamento da via administrativa.

Confira-se o aludido precedente do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

"APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA – CRIME – ESPÉCIE. A apropriação indébita disciplinada no artigo 168-A do Código Penal consubstancia crime omissivo material e não simplesmente formal.

INQUÉRITO – SONEGAÇÃO FISCAL – PROCESSO ADMINISTRATIVO.
Estando em curso processo administrativo mediante o qual questionada a exigibilidade do tributo, ficam afastadas a persecução criminal e - ante o princípio da não-contradição, o princípio da razão suficiente - a manutenção de inquérito, ainda que sobrestado." (STF, Inq/2537/GO, Pleno, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 13/06/2008; sem grifos no original.)

Vejam-se, ainda, os seguintes julgados desta Corte Superior de Justiça:

"PROCESSUAL PENAL. RECURSO ORDINÁRIO EM HABEAS CORPUS. APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. CRIME MATERIAL. TRANCAMENTO DA AÇÃO PENAL. OCORRÊNCIA. RECURSO PROVIDO.

I - Na linha da jurisprudência deste Tribunal Superior, o crime de apropriação indébita previdenciária, previsto no art. 168-A, ostenta natureza de delito material. Portanto, o momento consumativo do delito em tela corresponde à data da constituição definitiva do crédito tributário, com o exaurimento da via administrativa.

II - In casu, a constituição definitiva do tributo apenas ocorreu depois do

oferecimento da denúncia, o que torna inviável o prosseguimento da ação penal.

Recurso ordinário provido para determinar o trancamento do Processo nº 2009.71.00.004841-7." (RHC n. 36.704/SC, relator Ministro Felix Fischer, Quinta Turma, julgado em 18/2/2016, DJe de 26/2/2016; sem grifos no original.)

"PROCESSUAL PENAL. HABEAS CORPUS SUBSTITUTIVO. APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. REJEIÇÃO DA DENÚNCIA. JULGAMENTO DO RECURSO EM SENTIDO ESTRITO. AUSÊNCIA DE CONTRARRAZÕES. NULIDADE. PRESCRIÇÃO.

[...]

4. A jurisprudência desta Corte Superior, a partir do julgamento do AgRg no Inq 2.537/GO pelo Supremo Tribunal Federal, orientou-se no sentido de que o crime de apropriação indébita previdenciária, previsto no art. 168-A do CP, possui natureza de delito material, a exigir, para sua consumação, a ocorrência de resultado naturalístico consistente no efetivo dano à Previdência.

5. Tem-se, portanto, que o momento consumativo do delito em apreço não corresponde ao da supressão ou da redução do desconto da contribuição, mas sim ao momento da constituição definitiva do crédito tributário, com o exaurimento da via administrativa.

6. Decretada a nulidade do julgamento do recurso em sentido estrito na origem, e atos posteriores, verifica-se a ocorrência da prescrição da pretensão punitiva, extinguindo-se a punibilidade.

5. Habeas Corpus não conhecido. Concedida a ordem, de ofício, para decretar a nulidade do julgamento do recurso em sentido estrito na origem, e atos posteriores, e para, reconhecendo a prescrição da pretensão punitiva, extinguir a punibilidade." (HC n. 257.721/ES, relator Ministro NEFI CORDEIRO, Sexta Turma, julgado em 25/11/2014, DJe de 16/12/2014; sem grifos no original.)

"PENAL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. CRIME MATERIAL. CONSUMAÇÃO COM A CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO DÉBITO TRIBUTÁRIO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA VINCULANTE N. 24 DO STF. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

1. O STJ pacificou entendimento de que o crime do art. 168-A do Código Penal é de natureza material que só se consuma com a constituição definitiva, na via administrativa, do débito tributário, consoante o disposto na Súmula Vinculante n. 24 do STF. Precedentes.

2. Agravo regimental não provido." (AgRg no REsp n. 1.850.249/SP, relator Ministro ROGERIO SCHIETTI CRUZ, Sexta Turma, julgado em 14/9/2021, DJe de 21/9/2021; sem grifos no original.)

A questão foi submetida à Terceira Seção do Superior Tribunal de Justiça, que destacou a existência de entendimento consolidado desta Corte Superior acerca da matéria:

"AGRAVO REGIMENTAL EM EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA ACERCA DA NATUREZA DO CRIME DE APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. ART. 168-1 DO CP. CRIME MATERIAL. AUSÊNCIA DE DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL ATUAL ENTRE OS ACÓRDÃOS EM COTEJO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 168/STJ.

1. A jurisprudência desta Corte Superior, a partir do julgamento do AgRg no Inq n. 2.537/GO pelo Supremo Tribunal Federal, orientou-se no sentido de que o crime de apropriação indébita previdenciária, previsto no art. 168-A do Código Penal, possui natureza de delito material, a exigir, para sua consumação, a ocorrência de resultado naturalístico consistente no efetivo dano à Previdência. Tem-se, portanto, que o momento consumativo do delito em apreço não

correspondente àquele da supressão ou da redução do desconto da contribuição, mas, sim, ao momento da constituição definitiva do crédito tributário, com o exaurimento da via administrativa. Inúmeros precedentes.

2. *Os embargos de divergência apresentados contra acórdão que adotou entendimento consolidado no Superior Tribunal de Justiça podem ser indeferidos por decisão monocrática, visto que incabíveis, nos termos da Súmula 168/STJ.*

3. *A agravante não apresentou argumentos novos capazes de infirmar os fundamentos que alicerçaram a decisão agravada, razão que enseja a negativa de provimento ao agravo regimental.*

4. *Agravo regimental improvido.*" (AgRg nos EREsp n. 1.734.799/SP, relator Ministro SEBASTIÃO REIS JÚNIOR, Terceira Seção, julgado em 26/6/2019, DJe de 1/8/2019; sem grifos no original.)

Não desconheço a discussão acerca da existência de eventual equívoco na ementa reproduzida no acórdão proferido nos autos do AgRg no Inq. n. 2.537/GO (julgado acima citado, do Plenário do Supremo Tribunal Federal), que não estaria em perfeita sintonia com o que foi efetivamente decidido naquela ocasião. A propósito, essa questão foi levantada pelo Ministro ROGERIO SCHIETTI em seu voto vencido proferido nos autos do HC n. 270.027/RS, julgado pela Sexta Turma em 05/08/2014. Transcrevo, por oportuno, os seguintes trechos do referido voto:

"Em 10.3.2008, foi levado ao Plenário o AgRg no INQ 2.537/GO (DJe de 13.6.2008), que portou esta ementa:

APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA - CRIME - ESPÉCIE. A apropriação indébita disciplinada no artigo 168-A do Código Penal consubstancia crime omissivo material e não simplesmente formal. **INQUÉRITO - SONEGAÇÃO FISCAL - PROCESSO ADMINISTRATIVO.** Estando em curso processo administrativo mediante o qual questionada a exigibilidade do tributo, ficam afastadas a persecução criminal e - ante o princípio da não-contradição, o princípio da razão suficiente - a manutenção de inquérito, ainda que sobrestado.

Ao examiná-lo detidamente, verifiquei que a ementa reproduzida no acórdão não traduz, com perfeita sintonia, o que efetivamente foi decidido.

Com efeito, dos debates que se sucederam após a leitura do voto do Ministro Relator e que também incorporaram o acórdão, verificam-se as seguintes passagens relativamente ao caso concreto:

[...]

Veja-se que o caso examinado pela Suprema Corte teve como premissa incontroversa o fato de que não haveria sequer prova da omissão no repasse das contribuições previdenciárias, porquanto a própria Previdência Social teria reconhecido a inexigibilidade da cobrança, sendo este, portanto, o punctum saliens para que não se prosseguisse com o inquérito.

Tanto isso é verdade que, em sede de embargos de declaração (julgado em 28.8.2008 e publicado no DJe em 14.11.2008), esclareceu o Ministro Cezar Peluso que, em nenhum momento, aquela Corte teria concluído pela necessidade do prévio esgotamento da via administrativa como condição (objetiva de punibilidade) para persecução penal, conforme se verifica nestas passagens:

[...]

Como se vê por esses debates que incorporaram o acórdão dos aclaratórios, pareceu-me claro que a idéia de prévio esgotamento da via administrativa foi rechaçada." (grifos acrescidos.)

Apenas registro que, na oportunidade, prevaleceu o voto apresentado pela Ministra

MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, que observou a orientação consolidada desta Corte Superior no sentido de que *"o crime do artigo 168-A do Código Penal é material, e, por força do princípio da isonomia, sujeita-se ao enunciado 24 da Súmula Vinculante do Pretório Excelso (Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo)"*.

A despeito da fundamentação contida no voto vencido acima transcrita, é importante asseverar que essa não foi a única oportunidade em que a Suprema Corte reconheceu a natureza material do crime de apropriação indébita tributária e entendeu necessária a constituição definitiva do crédito tributário para a tipificação do delito.

Cito, por oportuno, outros julgados que abordaram tal matéria:

"HABEAS CORPUS' - CRIME CONTRA A ORDEM PREVIDENCIÁRIA (APROPRIAÇÃO INDÉBITA) - PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO AINDA EM CURSO - AJUIZAMENTO PREMATURO, PELO MINISTÉRIO PÚBLICO, DA AÇÃO PENAL - IMPOSSIBILIDADE - AUSÊNCIA DE JUSTA CAUSA PARA A VÁLIDA INSTAURAÇÃO DA 'PERSECUTIO CRIMINIS' - INVALIDAÇÃO DO PROCESSO PENAL DE CONHECIMENTO, DESDE O OFERECIMENTO DA DENÚNCIA, INCLUSIVE - PEDIDO DEFERIDO." (HC 92002, Relator(a): CELSO DE MELLO, Segunda Turma, julgado em 10/06/2008, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-184 DIVULG 18-09-2013 PUBLIC 19-09-2013; sem grifos no original.)

"Agravamento regimental em recurso ordinário em habeas corpus. 2. Apropriação indébita previdenciária e sonegação de contribuição previdenciária. Condenação. 3. Reconhecimento da prescrição. Impossibilidade. Necessidade de esgotamento da via administrativa para deflagração da ação penal e início da contagem do prazo prescricional. Não ocorrência da alegada prescrição. 4. Aplicação do princípio da insignificância. Impossibilidade. Elevado grau de reprovabilidade da conduta. Precedentes. 5. Dosimetria da pena. Reprimenda aplicada de forma proporcional e suficientemente fundamentada. 6. Agravamento regimental a que se nega provimento." (RHC 132706 AgR, Relator(a): GILMAR MENDES, Segunda Turma, julgado em 21/06/2016, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-159 DIVULG 29-07-2016 PUBLIC 01-08-2016; sem grifos no original.)

Ademais, recentemente, no julgamento da ADI n. 4980 (sessão plenária de 10/03/2022), oportunidade em que a Suprema Corte declarou a constitucionalidade do art. 83 da Lei n. 9.430/1996, com redação dada pela Lei n. 12.350/2010, alguns Ministros destacaram o entendimento daquela Corte acerca da natureza material do crime do art. 168-A do Código Penal e a necessidade de prévio esgotamento da via administrativa para sua consumação, inclusive citando o julgamento realizado pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal (AgRg no Inq. n. 2.537/GO).

Transcrevo, no que interessa, trechos do mencionado acórdão:

MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES

"[...]

Após a alteração promovida pela MP 497/2010, reconheceu-se expressamente a necessidade da constituição definitiva do tributo, como pressuposto da própria viabilidade da ação penal, também para os crimes materiais

contra a Previdência Social.

Diante disso, entendo que a diferenciação entre o caráter material ou formal do ilícito, também quanto ao delito previdenciário, mostra-se bastante relevante para a solução da controvérsia.

Não desconheço que o Plenário desta SUPREMA CORTE tem precedentes reconhecendo que, quanto ao crime de apropriação indébita previdenciária (art. 168-A do CP), é inviável a 'coexistência da persecução penal – aí englobados inquérito, ação penal e processo-crime – com o processo administrativo que concluiu pela suspensão da exigibilidade do tributo previdenciário':

[...]

(Inq 2537 AgR, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 10/03/2008, DJe de 13/6/2008)

[...]

Mesmo antes da alteração legislativa promovida pela medida provisória contestada, o SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL já reconhecia a exigibilidade da constituição definitiva do crédito previdenciário antes da abertura de persecução penal por apropriação indébita (atual art. 168-A):

[...]

Desse modo, apesar de assistir razão ao requerente quanto à inaplicabilidade, aos delitos de natureza formal, da regra constante do art. 83 da Lei 9.430/1996, tal excepcionalidade não incide quanto aos crimes materiais de apropriação indébita previdenciária, nos termos da jurisprudência da CORTE.

Entre os delitos previdenciários existentes (arts. 168-A e 337-A do CP), há um que é eminentemente formal (Art. 337-A, I - 'omitir de folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária segurados empregado, empresário, trabalhador avulso ou trabalhador autônomo ou a este equiparado que lhe prestem serviços'). Se é eminentemente formal, não há necessidade de lançamento, de modo que também não há necessidade de se aguardar a constituição definitiva do crédito; e o Ministério Público, nesse caso, pode imediatamente atuar, sem qualquer controvérsia a respeito.

[...]."

MINISTRO EDSON FACHIN

"[...]

A jurisprudência desta Corte Suprema firmou-se no sentido de que o crime previsto no art. 168-A do Código Penal é omissivo material e não crime formal. Sendo, portanto, imprescindível a constituição definitiva do crédito tributário mediante procedimento administrativo fiscal. Nesse sentido, destaca-se o seguinte julgado em que se definiu essa questão:

[...]

(Inq 2.537-AgR/GO, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, Pleno, DJ de 13/06/2008 – grifei)

[...]

Nessa mesma linha, tem-se os seguintes julgados em que se aplicou o mesmo entendimento em relação ao crime de apropriação indébita previdenciária (art. 168-A do Código Penal): [...]."

MINISTRA ROSA WEBER

"[...]

Embora tormentosa a discussão no âmbito doutrinário, saliento o entendimento de Jefferson Aparecido Dias, Luiz Flávio Gomes e Celso Delmanto no sentido de ser, a apropriação indébita, crime material, dada a ocorrência de um resultado naturalístico em razão do efetivo recolhimento ou desconto das contribuições sociais, bem como do reembolso de cotas e valores, como condição exigida do sujeito ativo, que deixa de repassar as contribuições à Previdência Social ou de pagar o benefício devido a segurado.

Nesta Suprema Corte, a discussão foi objeto do Inquérito 2.537,

cujo acórdão foi assim ementado:

'APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA - CRIME - ESPÉCIE. A apropriação indébita disciplinada no artigo 168-A do Código Penal consubstancia crime omissivo material e não simplesmente formal. INQUÉRITO - SONEGAÇÃO FISCAL - PROCESSO ADMINISTRATIVO. Estando em curso processo administrativo mediante o qual questionada a exigibilidade do tributo, ficam afastadas a persecução criminal e - ante o princípio da não-contradição, o princípio da razão suficiente - a manutenção de inquérito, ainda que sobrestado'. (Inq 2537 AgR, Rel. Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, j. 10.03.2008, DJe 13.06.2008)

[...]

O Inquérito 2.537 teve impacto no Superior Tribunal de Justiça – STJ, que alterou o seu entendimento, como denota o acórdão a seguir: [...]."

MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI

"[...]

O tema é antigo nesta Corte. Nossa jurisprudência é firme no sentido de que 'a perseguibilidade penal de delitos contra a ordem tributária (Lei nº 8.137/90, art. 1º) e da apropriação indébita previdenciária (CP, art. 168-A), sem que se haja constituído, definitivamente, em sede administrativa, o crédito tributário, 'não se terá por caracterizado, no plano da tipicidade penal, o crime contra a ordem tributária, tal como previsto no art. 1º da Lei nº 8.137/90' (HC 92.002/SP, Rel. Min. Celso de Mello).

Naquele julgamento, os pacientes foram denunciados por suposta prática do crime tipificado no art. 168-A, § 1º, I, do Código Penal, e a formulação da acusação penal, pelo Ministério Público, antecipou-se à conclusão do procedimento administrativo-fiscal, sem que se houvesse registrado, no entanto, na esfera administrativa, a definitiva constituição do crédito tributário.

[...]

O Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Inq 2.537-AgR/GO, Rel. Min. Marco Aurélio, no qual apreciou controvérsia idêntica à que se registra na presente impetração, firmou a orientação que venho de mencionar, assentando, então, o entendimento segundo o qual, em se tratando do delito de apropriação indébita previdenciária, '(...) pendente recurso administrativo em que discutida a exigibilidade do tributo, seria inviável tanto a propositura da ação penal quanto a manutenção do inquérito, sob pena de preservar-se situação que degrada o contribuinte' (Informativo/STF nº 498, de 2008).

Ou seja, a instauração penal torna-se juridicamente inviável, por evidente ausência de justa causa, nos casos em que ainda não tiver sido concluído, perante órgão competente da administração tributária, o procedimento fiscal tendente a constituir, de modo definitivo, o crédito tributário [...]."

MINISTRO GILMAR MENDES

"[...]

Quanto à espécie do crime de apropriação indébita previdenciária (art. 168-A, CP), o Plenário deste Supremo Tribunal Federal já assentou a sua natureza material:

[...]

(Inq 2537 AgR, Rel. Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, j. 10.3.2008, DJ 13.6.2008)

Embora o núcleo do tipo penal do art. 168-A do CP tenha como verbo 'deixar de repassar', é manifesto que a previdência social suporta prejuízo com o não repasse das contribuições devidas, ou seja, impõe-se a configuração de valores devidos, o que depende do procedimento administrativo para verificação.

[...]

Além disso, afirmando a necessidade de esgotamento da via administrativa

para deflagração da ação penal por apropriação indébita previdenciária, a Segunda Turma, por unanimidade, julgou o RHC 132.706 AgR, assim ementado:

[...]

Também na Segunda Turma por unanimidade, em relatoria do eminente Ministro Celso de Mello: [...]."

Tendo em vista que a Recorrida foi denunciada pela suposta prática do crime do art. 168-A, § 1.º, inciso I, do Código Penal, conduta essa examinada pelo Tribunal de origem no acórdão recorrido, a tese a ser fixada deverá ficar limitada ao referido delito.

Por todo o exposto, proponho, para os fins do art. 927, inciso III, c.c. o art. 1.039 e seguintes, do Código de Processo Civil, a reafirmação do entendimento consolidado desta Corte Superior e a resolução da controvérsia repetitiva com a tese: ***"O crime de apropriação indébita previdenciária, previsto no art. 168-A, § 1.º, inciso I, do Código Penal, possui natureza de delito material, que só se consuma com a constituição definitiva, na via administrativa, do crédito tributário, consoante o disposto na Súmula Vinculante n. 24 do Supremo Tribunal Federal"***.

No caso concreto, verifico que é impossível, desde já, a aplicação da tese ora firmada, já que o recurso especial foi interposto contra acórdão proferido em *habeas corpus*, que não foi instruído com todas as peças necessárias para averiguar a data da consumação do delito.

Na hipótese, não se pode afirmar, com absoluta certeza, como e quando se deu o lançamento definitivo, em especial, porque não foi juntada aos autos a cópia integral dos Processos Administrativos Fiscais descritos na denúncia. Outrossim, tal análise demandaria o reexame de fatos e provas, o que é incabível nesta via (Súmula n. 7/STJ). A Corte de origem deverá realizar novo julgamento do *habeas corpus* impetrado na origem, observando a tese ora firmada.

Ante o exposto, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao recurso especial, a fim de DETERMINAR que o Tribunal *a quo* realize novo julgamento do *writ* impetrado na origem, observando a tese ora firmada. Para os fins do art. 927, inciso III, c.c. o art. 1.039 e seguintes, do Código de Processo Civil, afirma-se a seguinte tese: ***"O crime de apropriação indébita previdenciária, previsto no art. 168-A, § 1.º, inciso I, do Código Penal, possui natureza de delito material, que só se consuma com a constituição definitiva, na via administrativa, do crédito tributário, consoante o disposto na Súmula Vinculante n. 24 do Supremo Tribunal Federal"***.

É como voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
TERCEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2022/0019482-0

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.982.304 / SP
MATÉRIA CRIMINAL

Números Origem: 5002330-16.2021.4.03.6114 50023301620214036114 50134636420214030000

EM MESA

JULGADO: 17/10/2023

Relatora

Exma. Sra. Ministra **LAURITA VAZ**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro RIBEIRO DANTAS

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. LUIZA CRISTINA FONSECA FRISCHEISEN

Secretário

Bel. GILBERTO FERREIRA COSTA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
RECORRIDO : ELAINE FERRONATO GALLO
ADVOGADO : ÂNGELO JORGE BATMAN - SP140853
CORRÉU : BARBARA ANGELA SILVA DE JESUS
INTERES. : DEFENSORIA PÚBLICA DA UNIÃO CUSTUS VULNERABILIS

ASSUNTO: DIREITO PENAL - Crimes contra o Patrimônio - Apropriação indébita Previdenciária

SUSTENTAÇÃO ORAL

A Dra. Luiza Cristina Fonseca Frischeisen, Subprocuradora-Geral da República, sustentou oralmente pelo Ministério Público Federal.

O Dr. Ângelo Jorge Batman sustentou oralmente pela parte Recorrida: Elaine Ferronato Gallo.

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia TERCEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Terceira Seção, por unanimidade, deu parcial provimento ao recurso especial, a fim de determinar que o Tribunal a quo realize novo julgamento do writ impetrado na origem, fixando a seguinte tese sobre o Tema n. 1166: "O crime de apropriação indébita previdenciária, previsto no art. 168-A, § 1.º, inciso I, do Código Penal, possui natureza de delito material, que só se consuma com a constituição definitiva, na via administrativa, do crédito tributário, consoante o disposto na Súmula Vinculante n. 24 do Supremo Tribunal Federal", nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora.

Os Srs. Ministros Sebastião Reis Júnior, Rogerio Schietti Cruz, Reynaldo Soares da Fonseca, Antonio Saldanha Palheiro, Joel Ilan Paciornik, Messod Azulay Neto, Jesuíno Rissato (Desembargador Convocado do TJDFT) e João Batista Moreira (Desembargador convocado do TRF1) votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Ribeiro Dantas.