

## Apropriação indébita previdenciária – Lei 9.983/2000

Wellington Cláudio Pinho de Castro\*

No dia 17/07/2000 foi publicada no Diário Oficial da União a Lei 9.983 que, entre outras alterações empreendidas no Código Penal Brasileiro, fez inserir no corpo desse estatuto o crime de *apropriação indébita previdenciária*.

A antiga redação do art. 95 da Lei 8.212/91, no qual eram previstos os crimes praticados em detrimento da previdência social, não era de boa técnica, pois se limitava a enunciar o preceito, mas não cominava sanção, obstando a sua aplicabilidade, em função do princípio da legalidade, que impede a aplicação de pena sem prévia cominação legal (CF, art. 5º, XXXIX e CP, art. 1º). Apenas em relação às alíneas *d*, *e* e *f* é que o § 1º fez remissão à pena cominada no art. 5º da Lei 7.492/86 (crimes contra o Sistema Financeiro Nacional), que era de 2 a 6 anos, possibilitando a persecução penal nesses casos.

Dentre esses crimes, avulta o previsto na alínea *d*, art. 95 da Lei 8.212/91, cuja redação é a seguinte:

“Art. 95 – constitui crime:

(...)

d) deixar de recolher, na época própria, contribuição ou outra importância devida à Seguridade Social e arrecadada dos segurados ou do público;”

Em um primeiro momento, a jurisprudência dos tribunais federais inclinou-se no

sentido de que a referida conduta era modalidade de apropriação indébita, exigindo para a configuração do delito a presença do elemento volitivo consistente no *animus de ter para si os valores não recolhidos (animus rem sibe habendi)*. Conseqüentemente, se não restasse comprovado esse elemento anímico, por sinal, de difícil comprovação, a conduta era atípica e o acusado absolvido.

Posteriormente, esse entendimento evoluiu para reconhecer que o tipo seria autônomo, e não modalidade de apropriação, cuidando-se na verdade de crime omissivo puro (ou próprio) que prescinde da intenção de apropriar-se dos valores não recolhidos. Com base nessa jurisprudência, a simples conduta de o agente arrecadar a contribuição do empregado e não recolhê-la aos cofres da previdência, independente da destinação dada a esses recursos, configura o crime. O argumento de insuficiência de recursos em razão de grave crise financeira, freqüentemente invocado pelos empresários como ausência de dolo (*rectius*: excludente de culpabilidade pela inexigibilidade de conduta diversa), em regra, não é aceita pelo Judiciário.

Com a edição da nova lei volta à tona a discussão. Se o legislador optou por tipificar a conduta como modalidade de apropriação indébita e atribuiu ao tipo o título de *apropriação indébita previdenciária*, decerto, não faltarão novos argumentos para tentar ressuscitar o antigo entendimen-

\*Juiz Federal Substituto da Subseção Judiciária de Imperatriz/MA.

to jurisprudencial que exigia a presença do *animus rem sibe habendi* para a configuração desse delito.

Façamos, então, uma breve análise das novas disposições, para depois manifestarmos nossa opinião a respeito:

“Apropriação indébita previdenciária

Art. 168 - 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.”

O núcleo do tipo é *deixar de repassar*, que constitui, inequivocadamente, conduta omissiva; o sujeito ativo é aquele que tem o dever legal de repassar à previdência a contribuição recolhida dos contribuintes; o sujeito passivo é a previdência social; objeto jurídico é a subsistência financeira da previdência; o tipo subjetivo é o dolo consistente na vontade livre e consciente de deixar de repassar as contribuições recolhidas pelos contribuintes. Não existe modalidade culposa.

Normalmente, as contribuições destinadas ao custeio da previdência são recolhidas nas instituições bancárias (Lei 8.212/91, art. 60) que, por força de convênios celebrados com o INSS, dispõem de prazo para repassarem os valores aos cofres da previdência. Daí a alusão do dispositivo ao prazo convencional.

Eventualmente, podem incorrer também nesse delito os agentes públicos. Como é sabido, as contribuições das empresas incidentes sobre o faturamento e o lucro, bem como as incidentes sobre a receita de

concursos de prognósticos (Lei 8.212/91, art. 11, parágrafo único, *d e e*), são arrecadadas e fiscalizadas pela Secretaria da Receita Federal (Lei 8.212/91, art. 33), cujos valores respectivos devem ser repassados mensalmente pelo Tesouro Nacional (Lei 8.212/91, art. 19). Portanto, a inobservância desse dever legal, que antes constituía simples infração administrativa, passou a ser contemplada como ilícito penal.

§ 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 terceiro ou arrecadada do público;

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

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

O inciso I apenas incorporou ao Código Penal o crime anteriormente previsto no art. 95, *d*, da Lei 8.212/91, com pequenas alterações. Na essência, não houve alteração significativa. O crime continua a ser omissivo puro, autônomo em relação à apropriação indébita, inexistindo o *animus* de se apropriar dos valores não recolhidos.

Cabe aqui uma observação: *a despeito da denominação apropriação indébita previdenciária não se exige para a configuração do delito a intenção de apropriar-se dos valores arrecadados e não recolhidos (animus*

*rem sibe habendi*). Tal requisito somente é exigido na *apropriação indébita comum* em função do núcleo do tipo, que é *apropriar-se*, que significa fazer sua a coisa, tomar para si<sup>1</sup>. *Ora, o tipo deve ser analisado em função dos seus elementos descritivos, normativos e subjetivos, e não do rótulo que lhe apõe o legislador*. Assim, em nossa opinião, subsiste a corrente jurisprudencial que sufragou o entendimento de tratar-se de crime omissivo puro, autônomo, distinto da apropriação indébita.

Em suma: *a nova redação do dispositivo não teve o condão de reavivar a tese jurídica já debelada pelo Judiciário, de modo que incabível a alegação de ausência do animus rem sibe habendi com a finalidade de afastar a tipicidade da conduta*.

No entanto, algumas alterações em relação ao texto do art. 95, *d*, da Lei 8.212/91 podem ser apontadas:

a) em primeiro lugar, por óbvio, a denominação do tipo de apropriação indébita previdenciária e a sua inserção no Código Penal como modalidade desse crime;

b) o novo dispositivo, de forma mais técnica, refere-se à previdência social, que efetivamente pressupõe contribuição (CF, art. 201), ao passo que a redação anterior falava em Seguridade Social que, como é sabido, abrange previdência, assistência social e saúde (CF/88 art. 194), sendo certo que as ações e serviços referentes à assistência social e saúde, independem de contribuição (CF, art. 196 e art. 203);

c) A alusão a contribuição que tenha sido descontada de pagamento efetuado a segurado ou a terceiro nada mais é do que o ato

de arrecadação. Na verdade, a contribuição é arrecadada do contribuinte e recolhida aos cofres da previdência social. É o que se pode inferir do art. 30, I, II, III, V e § 3º, da Lei 8.212/91. Bastaria, portanto, que o legislador fizesse referência à contribuição arrecadada dos contribuintes;

d) o dispositivo revogado falava apenas em deixar de recolher na época própria contribuição ou outra importância, enquanto que o atual dispositivo refere-se à forma e ao prazo legal. Referidos prazos estão estabelecidos na lei de custeio da previdência social (Lei 8.212/91, art. 30, I, *b*, V; art. 31);

e) finalmente, houve redução da pena máxima de seis para cinco anos de reclusão. Como dito anteriormente, a pena prevista era a mesma cominada aos crimes contra o Sistema Financeiro Nacional (Lei 8.212/91, art. 95, § 1º).

No inciso II, o dispositivo pune a conduta de quem deixa de recolher as contribuições que integraram a escrituração contábil como despesa ou foram repassadas para o custo do produto ou serviço, pois neste caso o contribuinte de fato é o consumidor final, não se justificando que a pessoa que não saiu onerada da relação econômica deixe de recolher a contribuição à previdência social.

Por sua vez, o inciso III prevê a conduta do agente que deixa de pagar ao segurado benefício do qual já foi reembolsado pela previdência. Explica-se: em regra os benefícios previdenciários são pagos diretamente ao segurado pelo INSS através da rede bancária (Lei 8.212/91, art. 60). No entanto, em alguns casos, para facilitar o pagamento e para evitar que os segurados se amontoem em frente aos

postos do INSS, o benefício é pago ao segurado pela empresa, que é ressarcida desse pagamento nas futuras contribuições a seu cargo. Os exemplos típicos são o salário-família (art. 68 da Lei 8.213/91) e o salário maternidade, sendo que, atualmente, por força da Lei 9.876/99, que alterou o art. 72 da Lei 8.213/91, o salário maternidade vem sendo pago diretamente pela previdência (Decreto 3.048/99, art. 93, na redação que lhe foi dada pelo Decreto 3.265/99). Agora, não só os velhinhos terão que enfrentar as filas quilométricas do INSS, mas também as gestantes e as mães em estado puerperal! Mas o pagamento poderá ser efetuado, mediante convênio, pela empresa, sindicato ou entidade de aposentados (Decreto 3.048/99, art. 311, na redação que lhe foi dada pelo Decreto 3.265/99), que serão reembolsados desses valores.

O § 2º prevê uma hipótese de extinção da punibilidade quando o agente, antes de iniciado qualquer procedimento de fiscalização, confessa a dívida e efetua o pagamento integral dos valores. A medida, sem dúvida, tem por objetivo aumentar a arrecadação.

A Lei 8.212/91 não continha disposição expressa neste sentido. No entanto, era entendimento pacífico na jurisprudência a aplicação do art. 34 da Lei 9.249/95 através da chamada analogia *in bonam partem*. Referido dispositivo, bastante flexível, prevê a extinção da punibilidade quando o agente *promove o pagamento* do tributo ou contribuição social até o recebimento da denúncia.

Agora, o novo texto, muito mais rigoroso, somente admite a extinção da punibilidade quando o agente *efetua o pagamento* antes de iniciado qualquer procedimento de fiscalização.

O § 3º prevê uma hipótese de perdão judicial, facultando ao juiz deixar de aplicar a pena ou aplicar somente a pena de multa se o agente for primário e de bons antecedentes desde que *tenha promovido o pagamento* após o início da fiscalização e antes de oferecida a denúncia ou se o valor, acrescidos os acessórios, não suplantam o limite mínimo estipulado pela Previdência para ajuizamento da execução fiscal, em razão da inviabilidade econômica frente aos custos do procedimento.

O dispositivo exige o concurso dos requisitos da primariedade e bons antecedentes como um dos dois outros requisitos previstos nos incisos.

*Note-se que o texto fala em oferecimento e não em recebimento da denúncia.* Em relação ao limite mínimo para ajuizamento das execuções fiscais, pode ser tomado como parâmetro o valor de R\$ 1.000,00 (mil reais) estabelecido pelo art. 1º da Lei 9.441/97 ou, de forma mais benéfica, valendo-se da integração analógica, já que o dispositivo penal fala em valor estabelecido *administrativamente*, pode o julgador considerar para essa finalidade o art. 1º, II da Portaria 289/97 do Ministério da Fazenda, que autoriza o não-ajuizamento de execuções de valor inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

*Nada impede, entretanto, a aplicação do princípio da insignificância que, segundo a concepção material do tipo, afasta a própria tipicidade da conduta, autorizando, inclusive, a rejeição da denúncia (CPP, art. 43, I).*

A despeito da expressão *é facultado ao juiz*, é intuitivo que se trata de direito públi-

co subjetivo do réu. Logo, estando presentes os requisitos legais, a recusa do julgador em aplicar o benefício configura constrangimento ilegal sanável por *habeas corpus*. Em verdade, subsiste certa margem de discricionariedade ao magistrado apenas em deixar de aplicar a pena ou aplicar somente a pena de multa, devendo fazê-lo de forma fundamentada, evidentemente.

Convém lembrar, no entanto, que nos termos de seu art. 4º, a Lei 9.983/2000 somente entrará em vigor noventa dias após a data de sua publicação, encontrando-se, ainda, no período de *vacatio legis*. Assim, excluindo-se o dia do começo, o referido texto legal entrará efetivamente em vigor no dia 15 de outubro de 2000.

Notas

<sup>1</sup> Delmanto, Celso, Código Penal anotado, Renovar, 4ª ed., p. 331

## A Lei Complementar 104 e a nova cláusula de combate aos *negócios elisivos atentatórios*

Onofre Alves Batista Júnior\*

Sumário

I. A elisão fiscal por lacunas. II. A antijuridicidade dos negócios elisivos atentatórios. III. A simulação, a fraude à lei e os negócios elisivos atentatórios. IV. O instrumental hermenêutico de solução da fraude à lei tributária. 5. A edificação de cláusulas gerais. VI. A cláusula geral antielisão introduzida pela LC/104. VII. A norma geral antielisão e a interpretação econômica. VIII. A cláusula geral antielisão e o emprego da analogia. IX. Conclusão.

### I. A elisão fiscal por lacunas e suas consequências tributárias mais gravosas, se assim determinar a lei.

Logo a partida vale enfatizar que nenhum administrado pode ser obrigado a adotar esta ou aquela conduta senão em virtude de lei, exatamente porque o Direito brasileiro alberga o *princípio da legalidade*, que determina que *ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei*. Por outro giro, é sabido e ressabido que é da lógica comercial a maximização dos lucros, daí, o contribuinte só poderá ser compelido a adotar um procedimento que traga

No mundo do Direito, à luz do mesmo princípio da legalidade, se o fato que determinou a ocorrência de determinado efeito econômico não é retratado na hipótese de incidência, circunstância de se ter alcançado este efeito, por si só, não basta para fazer incidir a regra jurídico-tributária.

Com o perdão de nossos temperos, em apertada síntese, tomamos a já clássica classificação de Sampaio Dória <sup>1</sup> para “ne-

\* Procurador da Fazenda Estadual de Minas Gerais. Especialista em Ciências Jurídico-Políticas pela Universidade de Lisboa. Prof. de Direito Constitucional da Faculdade de Direito da Universidade do Vale do Aço - Ipatinga/MG