

APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA

Dormando Fontoura¹
Luiz Fernando Plakitka²
Marcos Brito Bueno³
Roger Luis Lemes⁴
Wesley Leandro de Paula⁵

RESUMO: O delito de apropriação indébita previdenciária é um crime omissivo, próprio e formal. Foi incluído no Código Penal brasileiro, sob o artigo 168-A, pela Lei 9.983/00. Não se confunde com a apropriação indébita comum, pois neste a conduta comissiva, e nem com a sonegação de contribuição previdenciária, pois neste há conduta fraudulenta. Trata-se de tipo penal e, portanto sua pena não configura prisão civil por dívida. Para sua configuração exige-se apenas o dolo genérico, consistente em não repassar à Previdência Social as contribuições recolhidas dos segurados. A pretensão punitiva extingue-se pelo adimplemento do débito, e é suspensa em caso de parcelamento. Pode haver perdão judicial, da pena de reclusão, quando a dívida for não superior a R\$ 10.000,00 ou quando os débitos forem quitados antes do oferecimento da denúncia, desde que haja primariedade e bons antecedentes. Existe tese, parcialmente acolhida, de que as dificuldades financeiras configuram causa excludente de ilicitude.

Palavras chave: apropriação indébita previdenciária, prisão civil por dívida, extinção da punibilidade, perdão judicial, excludente de ilicitude.

ABSTRACT: The social security misappropriation offense is an omissive, proper and formal crime. It was included in the Brazilian Criminal Code, under the article 168-A, of the Law N° 9.983/00. It can not be assimilated to the usual misappropriation crime, since it has a comissive behavior, and nor to social security contribution evasion, since it has a fraudulent behavior. It is a criminal offense, so it can not be considered a debit civil imprisonment. For its configuration, it is only necessary the presence of a generic fraud consisted in the absence of transferring the insured's social security contributions payment to the Social Security Office. The punitive pretension is extinguished with the debit payment and it is suspended in case of parceled debt. It can have judicial forgiveness, of the imprisonment when the debt is not over to R\$ 10.000, or when the offender pay the Social Security debits before the Attorney General offer the criminal report, since there are presence of first offender status and clean background. There is a Thesis, partially received, that lays the financial difficulties configure any unlawful act, excluding the illegality of the action.

Key words: social security misappropriation, debit civil imprisonment, punitive pretension extinction, judicial forgiveness, any unlawful act.

¹ Acadêmico do Curso de Direito das Faculdades Opet.

² Acadêmico do Curso de Direito das Faculdades Opet.

³ Acadêmico do Curso de Direito das Faculdades Opet.

⁴ Acadêmico do Curso de Direito das Faculdades Opet.

⁵ Acadêmico do Curso de Direito das Faculdades Opet.

INTRODUÇÃO

O presente trabalho se presta à análise dos principais aspectos inerentes ao crime de apropriação indébita previdenciária, o qual foi inserido no Código Penal brasileiro pela Lei 9.983/00.

Inicialmente equiparado ao crime de apropriação indébita comum e agora tido como delito omissivo próprio, a apropriação indébita previdenciária não exige o *animus rem sibi habendi*, bastando para sua configuração o não repasse à Previdência Social das contribuições recolhidas dos segurados ou do público.

O crime de apropriação indébita previdenciária não se confunde com o delito de sonegação de contribuição previdenciária. Outrossim, a sua pena de reclusão não guarda qualquer relação com a prisão civil por dívida.

Sendo o objetivo do legislador compelir os responsáveis ao recolhimento das contribuições então retidas, extingue-se a punibilidade mediante o pagamento da dívida, podendo ser suspensa a pretensão punitiva em caso de parcelamento.

A intenção do trabalho não é esgotar o tema, e sim proporcionar um panorama geral a respeito do delito de apropriação indébita previdenciária, afinal, conforme *ALBERT EINSTEIN*, "todo o conhecimento da realidade vem da experiência e a ela se refere. Por este fato, conhecimentos, deduzidos por via puramente lógica, seriam diante da realidade estritamente vazios."

1. ASPECTOS GERAIS SOBRE O DELITO DE APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA

1.1 Previsão Legal

O Decreto-Lei 65, de 14 de dezembro de 1937, já previa em seu artigo 5º que "*o empregador que retiver as contribuições recolhidas de seus empregados e não recolher na época própria incorrerá nas penas do art. 331, nº 2 da consolidação das Leis Penais*".

Com o advento da Lei Orgânica da Previdência Social, a Lei 3.807, de 26 de agosto de 1960, o fato do não recolhimento das contribuições arrecadadas dos segurados ou do público às instituições de previdência, foi equiparado ao crime de apropriação indébita. A previsão da penalização da referida conduta estava no artigo 86 e, alterado pelo Decreto-Lei 66/66, também no artigo 155 da mencionada lei:

Art 86. Será punida com as penas do crime de apropriação indébita a falta de recolhimento, na época própria, das contribuições e de outras quaisquer importâncias devidas às instituições de previdência e arrecadadas dos segurados ou do público.

Parágrafo único. Para os fins deste artigo, consideram-se pessoalmente responsáveis o titular da firma individual, os sócios solidários, gerentes, diretores ou administradores das empresas incluídas no regime desta lei. **Art. 155.** Constituem crimes: (...)

II - de apropriação indébita, definido no artigo 168 do Código Penal, além dos atos previstos no artigo 86, a falta de pagamento do salário-família aos empregados quando as respectivas quotas tiverem sido reembolsadas à empresa pela previdência social.

Em 24 de julho de 1991, foi sancionada a Lei 8.212, a qual dispunha sobre a organização da Seguridade Social. E, no artigo 95, alínea a, desta lei, estava previsto a constituição de crime quando o empregador "*deixasse de recolher, na época própria, contribuição ou outra importância devida à Seguridade Social e arrecadada dos segurados ou do público*". A pena cominada ao referido delito, prevista no artigo 5º da Lei 7.492/86, era de reclusão de dois a seis anos e multa.

Por fim, a Lei nº 9.983, de 14 de julho de 2000, introduziu ao Código Penal Brasileiro o artigo 168-A, tido como tipo penal de apropriação indébita previdenciária, *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;

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.

E é sobre esse tema que se desenvolverá este trabalho, afinal:

Não é por outra razão que, além da tutela de bens jurídicos individuais, o Direito Penal passou, na atualidade, também a proteger bens jurídicos metaindividuais, próprios do Estado de Direito democrático e social, com o ambiente, a saúde pública, a ordem econômica e tributária, objetivando garantir as prestações públicas e sociais com a finalidade de possibilitar melhor qualidade de vida às pessoas⁶.

1.2 Classificação do Tipo Penal

O crime de apropriação indébita previdenciária é tido pela doutrina majoritária como um delito omissivo próprio e formal, pois consiste em não realizar conduta, qual seja recolher à Previdência Social as contribuições arrecadadas dos segurados ou do público, impossibilitada, portanto, a modalidade tentada e, desnecessário um resultado, no caso *in tela*, o proveito por parte do sujeito ativo.

No que tange a definição de conduta omissiva ou comissiva, DAMÁSIO EVANGELISTA DE JESUS, entende que a apropriação indébita previdenciária "*trata-se de crime de conduta mista, posto que, anterior à conduta omissiva (deixar de repassar), existe uma conduta comissiva estribada na ação de recolher* .

Consoante lição de LUIZ RÉGIS PRADO⁷, "*a consumação ocorre quando o responsável tributário, embora tenha deduzido a contribuição social dos pagamentos já referidos, deixa de recolhê-la no prazo legal fixado pela mencionada legislação.*" No mesmo sentido, FERNANDO CAPEZ afirma que o crime de

⁶ PRADO, Luiz Regis. **Curso de Direito Penal brasileiro**. VI. 2: Parte Especial, arts. 121 a 249. 8ª Ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010. p. 387.

⁷ PRADO. **Ob. Cit.** p. 188.

apropriação indébita previdenciária "consoma-se no momento em que se exaure o prazo legal ou convencional assinalado para o recolhimento das contribuições"⁸.

O crime de apropriação indébita previdenciária é, via de regra, continuado, pois as contribuições sociais são mensalmente descontadas dos assegurados nas condições e lugar do "crime", não podendo configurar crime habitual, nem permanente.⁹

O Núcleo do tipo consiste em "deixar de repassar" as contribuições retidas dos contribuintes. O sujeito ativo pode ser a empresa que, recolhidas as contribuições dos segurados, ou a instituição financeira que, recolhidas as contribuições do público, as deixa de repassar à Previdência Social nos prazos e formas legalmente estabelecidos. O sujeito passivo é o Estado, mais especificamente a própria Previdência Social Pública.

Relevante trazer a lição de JEFFERSON APARECIDO DIAS¹⁰, que afirma não há que se falar em ação penal se não transitado em julgado administrativamente, para que então se diga crédito tributário, o STF pacificou as controvérsias a respeito no HC 81.611-DF, mas há uma corrente majoritária da doutrina e jurisprudencial que deve haver o exaurimento do procedimento "administrativo-fiscal" para propositura de ação penal.

1.3 Diferença entre Apropriação Indébita Previdenciária e Apropriação Indébita Comum

O principal aspecto diferenciador da apropriação indébita previdenciária da apropriação indébita comum decorre do núcleo de cada um dos tipos. Enquanto o delito de apropriação indébita comum, previsto no artigo 168 do Código Penal brasileiro, consiste em "*apropriar-se de coisa alheia móvel, de que tem a posse ou a detenção*", ou seja, exige-se o *animus rem sibi habendi*. Por outro lado, para configurar o crime de apropriação indébita previdenciária, basta a ausência do

⁸ CAPEZ, Fernando. **Curso de direito penal - Parte Especial**. V. 2. Ed. 9ª. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 476.

⁹ DIAS, Jefferson Aparecido. **Crime de Apropriação Indébita Previdenciária (CP, art. 168-A, §1º, Inc. I) Teoria e Prática**. Curitiba: Juruá, 2007.

¹⁰ DIAS. **Ob. Cit.**

recolhimento das contribuições recolhidas dos segurados ou do público no prazo e forma convencional.

Logo após a entrada em vigor da Lei 9.983/00, houve dificuldade em conceituar a apropriação indébita previdenciária, bem como em diferenciá-la da apropriação indébita comum. Tanto que ROBERTO PODVAL e PAULA KAHAN MANDEL¹¹ afirmaram que:

Em face desta reconsideração dos ditames do delito insculpido no artigo 168 do Código Penal para a punibilidade do não-recolhimento de contribuições previdenciárias, temos que passa a se fazer necessária a prova, não somente do dolo genérico de não recolher o valor devido ao Instituto Nacional do Seguro Social (isto é, da intenção do agente apropriar-se dos valores), como também, e principalmente do dolo específico do agente em querer trazer com isso um benefício a si mesmo ou a terceiros.

Ficou então a cargo da doutrina e, principalmente, da jurisprudência efetuar a diferenciação entre estes delitos, e para isto a questão do dolo foi necessariamente explicitada:

O crime de apropriação indébita é comissivo, pois consiste na prática de um fato que a norma penal proíbe (apropriar-se de coisa alheia móvel de que tem a posse ou a detenção). O delito previsto no art. 168-A do CP, ao contrário, é omissivo, tendo em vista que se configura com a omissão de um fato que a norma penal ordena (a falta de recolhimento). (...). 3. O dolo na espécie configura-se na vontade livre e consciente de descontar e deixar de repassar/recolher a contribuição previdenciária devida ao INSS para financiamento da Seguridade Social. Assim, independe da intenção específica de auferir proveito, pois o que se tutela não é a apropriação das importâncias, mas o seu regular recolhimento." (ACR 10388, Proc. 200204010427943/RS, TRF da 4ª Reg., 7ª Turma, Rel. Des. Federal Fábio Rosa, DJ de 14.05.2003).

O item 3 deste trabalho, trata da questão do dolo na configuração do crime de apropriação indébita previdenciária com maior profundidade.

1.4 Diferença entre Apropriação Indébita Previdenciária e Sonegação de Contribuição Previdenciária

O delito de sonegação de contribuição previdenciária também foi inserido ao Código Penal brasileiro através da Lei 9.983/00. O artigo 337-A deste diploma assim dispõe:

¹¹PODVAL, Roberto; MANDEL, Paula Kahan. **Crimes de Apropriação Indébita Previdenciária e de Sonegação de Contribuição Previdenciária** - Comentários Críticos à Lei nº 9.983, de 14/07/00. Revista Dialética de Direito Tributário. Nº 65. São Paulo: Dialética, 2001. p. 110.

"Art. 337-A. Suprimir ou reduzir contribuição social previdenciária e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

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;

II - deixar de lançar mensalmente nos títulos próprios da contabilidade da empresa as quantias descontadas dos segurados ou as devidas pelo empregador ou pelo tomador de serviços;

III - omitir, total ou parcialmente, receitas ou lucros auferidos, remunerações pagas ou creditadas e demais fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias:

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

§ 1º É extinta a punibilidade se o agente, espontaneamente, declara e confessa as 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.

§ 2º 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 - (VETADO)

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.

§ 3º Se o empregador não é pessoa jurídica e sua folha de pagamento mensal não ultrapassa R\$ 1.510,00 (um mil, quinhentos e dez reais), o juiz poderá reduzir a pena de um terço até a metade ou aplicar apenas a de multa.

§ 4º O valor a que se refere o parágrafo anterior será reajustado nas mesmas datas e nos mesmos índices do reajuste dos benefícios da previdência social."

Interessante reproduzir, para efetuar a diferenciação entre esses delitos, a lição do Procurador FRANCISCO DIAS TEIXEIRA¹², o qual afirmou que:

Existem três ilícitos tributários que implicam em privar o Estado dos recursos a ele devidos: o inadimplemento da obrigação tributária, que é um ilícito civil; a sonegação de tributo, se o indivíduo não apenas deixa de pagar o tributo devido, mas pratica alguma fraude de sorte a criar a aparência de que o tributo não é devido; e a apropriação indevida de tributo, quando o indivíduo arrecadara na condição de contribuinte de direito do tributo.

Partindo da conceituação de SERGIO PINTO MARTINS, o qual afirma que "*apropriação indébita previdenciária consiste em deixar de repassar à previdência social as contribuições a recolher dos contribuintes, no prazo e forma ou convencional*"¹³, e da inteligência do artigo 337-A, anteriormente transcrito, é possível afirmar que, embora nos dois delitos haja o dolo genérico, consistente na intenção de

¹² TEIXEIRA, Francisco Dias. **Crime contra a Previdência Social em face da Lei n° 9.983/00.**

Trabalho apresentado no Encontro Nacional da 2ª Câmara de Coordenação e Revisão do Ministério Público Federal, realizado em Recife/PE, nos dias 13 e 14/9/2000. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/revista/Rev_20/artigos/FranciscoDias_rev20.htm.

¹³ MARTINS, Sergio Pinto. **Direito da Seguridade Social.** 31ª ed. São Paulo: Atlas, 2011. p. 276.

concretizar evasão tributária¹⁴, a principal diferença entre os dois crimes está na conduta fraudulenta existente na sonegação. Na apropriação indébita previdenciária não há, tão-somente, o repasse à Previdência Social das contribuições arrecadadas, já na sonegação de contribuição previdenciária existe a omissão de fatos geradores com fito de reduzir a contribuição.

2. APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA E PRISÃO CIVIL POR DÍVIDA

A Constituição Federal em seu artigo 5º, inciso LXVII, veda a prisão por dívida, salvo no caso de inadimplemento voluntário e inescusável de obrigação alimentícia¹⁵. No entanto, conforme preleciona SERGIO PINTO MARTINS, não se trata de prisão civil por dívida, mas de prisão criminal, *in verbis*:

a determinação (...) não representa prisão civil por dívida, mas prisão criminal, pelo fato de que a norma tem natureza penal. Trata-se de conduta omissiva do sujeito ativo, de deixar de recolher a contribuição, por vontade em não fazê-lo. As quantias descontadas do empregado não pertencem ao empregador, o que é mais reprovável. Não há, portanto, violação ao inciso LXVII do artigo 5º da Constituição.¹⁶

FRANCO ALVES SABINO e GERALDO EDSON AMARAL com efeito afirmam que *"a natureza do crime em testilha não se insere em nenhuma das hipóteses de prisão por dívida, mas tão-somente na quebra de confiança depositada no empregador, configurada no deixar de repassar valores retidos / recolhidos dos contribuintes, que constitui, inequivocadamente, conduta omissiva."*

Destarte, não há que se falar em prisão civil por dívida quando da configuração do crime de apropriação indébita previdenciária, e a jurisprudência é uníssona nesse sentido⁴. Tanto o é, que o Tribunal Regional Federal da 4ª Região tratou do assunto na Súmula 65, afirmando que *"a pena decorrente do crime de omissão no recolhimento de contribuições previdenciárias não constitui prisão por dívida"*.

¹⁴ Ementa: Ação Penal Originária. Crimes de Apropriação Indébita Previdenciária e Sonegação de Contribuição Previdenciária (...) Assim como ocorre quanto ao delito de apropriação indébita previdenciária, o elemento subjetivo animador da conduta típica do crime de sonegação de contribuição previdenciária é o dolo genérico, consistente na intenção de concretizar a evasão tributária. (Ação Penal 516/DF, STF, Min. Rel. Ayres Britto, DJe de 06 de dezembro de 2010)

¹⁵ Com o advento da Emenda Constitucional 45, vedou-se a prisão do depositário infiel, face a existência de proibição expressa no Pacto de São José da Costa Rica, da qual o Brasil é signatário.

¹⁶ MARTINS, **Ob. Cit.**, p. 277.

3. A QUESTÃO DO DOLO NA CONFIGURAÇÃO DA APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA

Como já mencionado anteriormente o que se exige para configuração do crime de apropriação indébita previdenciária é apenas o dolo genérico, consistente na ausência do repasse à Previdência Social das contribuições recolhidas dos empregados, no caso da empresa, e do público, no caso das instituições financeiras. E, em que pese tratar de crime formal, inexige-se o resultado, qual seja o proveito em favor do sujeito ativo.

O tipo subjetivo está representado pelo dolo, consubstanciado pela consciência e vontade de não proceder à entrega à previdência social da contribuição recolhida dos contribuintes, no caso do *caput* e dos incisos I e II do artigo 168-A. No caso do inciso III o tipo subjetivo é integrado pelo dolo, consistente na consciência e vontade de não efetuar o pagamento do beneficiário do salário- família ao segurado, apesar de ter sido o agente reembolsado pelo órgão previdenciário. Em nenhum dos incisos do referido artigo exige-se o elemento subjetivo do injusto. E, por isso, não há modalidade culposa.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal já se consolidou no sentido de que é inexigível dolo específico para configuração do delito *in tela*, veja-se:

APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA E INEXIGIBILIDADE DE DOLO ESPECÍFICO. O elemento subjetivo do crime de apropriação indébita previdenciária, tanto na Lei 8.212/91 quanto na Lei 9.983/2000, é o dolo genérico, bastando, para a configuração do crime, a simples ausência de repasse das contribuições. Com base nesse entendimento, a Turma negou provimento a recurso extraordinário em que se pretendia fosse reconhecida a atipicidade da conduta pela qual o recorrente fora condenado por apropriação indébita previdenciária (CP, art.168- A, I, c/c art. 71). Alegava a impetração que a lei vigente à época dos fatos (Lei 8.212/91) não exigia o dolo específico de apropriar-se o empregador das contribuições, diversamente da Lei 9.983/2000 que, ao tipificar a mesma conduta no art. 168-A do CP, passou a prevê-lo, razão pela qual o recorrente, que não agira com esse dolo específico, deveria ser beneficiado com a retroação da lei mais benéfica. Salientou-se, também, a orientação fixada em vários precedentes da Corte no sentido de que o art. 3º da Lei 9.983/2000 apenas transmudou a base legal de imputação para o Código Penal, continuando a sua natureza especial em relação à apropriação indébita simples, prevista no art. 168 desse diploma. No mais, considerou-se ser incabível o exame, na via do habeas corpus, das demais afirmações do recorrente, ainda que se trate de prova pré- constituída. Precedentes citados: RE 408363/SC (DJU de 28.4.2005); HC 84021/SC (acórdão pendente de publicação); HC 76978/RS (DJU de 19.2.99); e HC

84589/PR (DJU de 10.12.2004). RHC 86072/PR, rel. Min. Eros Grau, 16.8.2005. (RHC-86072) .

EMENTA: HABEAS CORPUS. PENAL. CRIME DE APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. ART. 168-A DO CÓDIGO PENAL. ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE DOLO ESPECÍFICO (ANIMUS REM SIBI HABENDI). IMPROCEDÊNCIA DAS ALEGAÇÕES. ORDEM DENEGADA. 1. É firme a jurisprudência deste Supremo Tribunal Federal no sentido de que para a configuração do delito de apropriação indébita previdenciária, não é necessário um fim específico, ou seja, o animus rem sibi habendi (cf., por exemplo, HC 84.589, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ 10.12.2004), "bastando para nesta incidir a vontade livre e consciente de não recolher as importâncias descontadas dos salários dos empregados da empresa pela qual responde o agente" (HC 78.234, Rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 21.5.1999). No mesmo sentido: HC 86.478, de minha relatoria, DJ 7.12.2006; RHC 86.072, Rel. Min. Eros Grau, DJ 28.10.2005; HC 84.021, Rel. Min. Celso de Mello, DJ 14.5.2004; entre outros). 2. A espécie de dolo não tem influência na classificação dos crimes segundo o resultado, pois crimes materiais ou formais podem ter como móvel tanto o dolo genérico quanto o dolo específico. 3. Habeas corpus denegado. (HC 96092/SP, STF, Min. Rel. Cármen Lúcia, DJe de 01 de junho de 2009).

Por fim, fica a lição de SERGIO PINTO MARTINS o qual, eficiente, afirma que *"no desconto ou no repasse do valor ao INSS, tem-se que tanto faz se o agente tem ou não intenção de obter proveito econômico de seu ato"*¹⁷.

4. A EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE

O parágrafo 2º do artigo 168-A trata da extinção da punibilidade no crime em comento dispondo que *"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."*

Da leitura do referido dispositivo é possível enumerar os seguintes requisitos para que ocorra a extinção da pretensão punitiva:

- a. Espontaneidade;
- b. Declaração e confissão da quantia devida a título de contribuição social previdenciária, importâncias ou valores (correção monetária, juros de mora);
- c. Prestação das informações devidas à previdência, na forma legal ou regulamentar;
- d. Pagamento das contribuições e demais valores confessados; e
- e. Realização dos procedimentos antes do início da Ação Fiscal.

¹⁷ MARTINS, Ob. Cit., p. 277.

Relevante transcrever a afirmação de FRANCO ALVES SABINO e GERALDO EDSON AMARAL:

Tendo em vista os pressupostos acima descritos, observa-se que o simples pagamento do débito tributário na forma exigida pelo INSS é suficiente para que os efeitos punitivos, senão a própria tipicidade de delito já consumado, sejam afastados, desde que tal adimplemento ocorra antes de iniciada a ação fiscal. Diante do quanto dispõe mencionado parágrafo, percebe-se que a única intenção do legislador, ao criar a figura típica da apropriação indébita previdenciária, anteriormente incriminada pelo art. 95, "d", da Lei 8212/91, foi, na verdade, de tentar forçar o contribuinte ao recolhimento de ditas contribuições, ou seja, a de captar recursos.¹⁸

Por ser o objetivo da tipificação penal da estudada conduta apenas a arrecadação das contribuições indevidamente apropriadas, o judiciário passou a prever a suspensão da pretensão punitiva quando do parcelamento dos débitos, principalmente com o advento da Lei 10.684, de 30 de maio de 2003, que assim dispõe em seu artigo 9º:

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.

Assim, o acordo de parcelamento é suficiente para afastar a pretensão punitiva, é o que se depreende do voto do Ministro Cezar Peluso, no Habeas Corpus 85643/RS, assim ementado:

Ementa: AÇÃO PENAL. Crime tributário. Não recolhimento de contribuições previdenciárias descontadas aos empregados. Condenação por infração ao art. 168-A, cc. art. 71, do CP. Débito incluído no Programa de Recuperação Fiscal - REFIS. Parcelamento deferido, na esfera administrativa pela autoridade competente. Fato incontestável no juízo criminal. Adesão ao Programa após o recebimento da denúncia. Trânsito em julgado ulterior da sentença condenatória. Irrelevância. Aplicação retroativa do art. 9º da lei nº 10.684/03. Norma geral e mais benéfica ao réu. Aplicação do art. 2º, § único, do CP, e art. 5º, XL, da CF. Suspensão da pretensão punitiva e da prescrição. HC deferido para esse fim. Precedentes. No caso de crime tributário, basta, para suspensão da pretensão punitiva e da prescrição, tenha o réu obtido, da autoridade competente, parcelamento administrativo do débito fiscal, ainda que após o recebimento da denúncia, mas antes do trânsito em julgado da sentença condenatória." (HC 85643/RS, STF, Min. Rel. Cezar Peluso, DJ de 01 de setembro de 2006).

¹⁸ SABINO; AMARAL. **Ob. Cit.**

A respeito das diferenças entre o parcelamento e o efetivo pagamento, DAMASIO EVANGELISTA DE JESUS afirma que:

Não há como equiparar o pagamento do tributo com o seu parcelamento. Pagamento significa adimplemento, quitação do débito. O parcelamento, quanto muito, pode caracterizar intenção por parte do contribuinte devedor de saldar sua dívida com o Fisco. Assim, obtido o parcelamento, deve-se averiguar em qual momento se deu a quitação total do débito, com o pagamento da última parcela.¹⁹

Cumprе ressaltar que, quando do parcelamento, não se trata de extinção, mas de suspensão da pretensão punitiva, a qual poderá ser invocada a qualquer momento, caso inadimplidas as parcelas, e somente será extinta quando o débito restar integralmente quitado.

5. O PERDÃO JUDICIAL EM FACE DO PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA

O §3º do artigo 168-A autoriza o juiz a deixar de aplicar a pena ou impor tão somente a pena de multa quando presentes as condições subjetivas mencionadas no *caput* (primariedade e bons antecedentes) e desde que o agente tenha efetuado o pagamento do débito, incluindo os seus acessórios (multa, juros, correção monetária), após o desencadeamento do procedimento fiscal, mas antes do oferecimento da denúncia (inciso I), ou quando o valor das contribuições devidas, inclusive acessórios, seja igual ou inferior àquela estabelecido pela Previdência Social, administrativamente, como sendo o mínimo para ajuizamento de suas execuções fiscais (inciso II).

Segundo preleciona GUILHERME DE SOUZA NUCCI:

tendo em vista que o legislador previu hipótese alternativa, mas impôs condições cumulativas para as duas, é preciso distinguir quando o magistrado deve aplicar o perdão judicial e quando deve aplicar somente multa. Assim, para um ou para outro benefício demanda-se primariedade, bons antecedentes e pagamento integral da dívida ou pequeno valor das contribuições devidas. Parece-nos que a escolha deve fundar-se nos demais elementos norteadores, sempre, da análise do agente do crime, que são as circunstâncias judiciais do art. 50 do CP. Dessa forma, a verificação da personalidade e da conduta social do autor, dos motivos do delito e das circunstâncias e consequências da infração penal, que constituem a

¹⁹ JESUS. **Ob. Cit.** p. 456.

culpabilidade, maior ou menor reprovação social do que foi feito, levarão o juiz à decisão mais justa: perdão ou multa.²⁰

JEFFERSON APARECIDO DIAS, corroborando este entendimento, afirma que *"o referido parágrafo faculta ao magistrado agraciar o indiciado com "perdão judicial" aplicando-lhe a multa como uma forma privilegiada onde a pena máxima seria a multa, e não a pena prevista no caput, desde que preenchidas os demais requisitos dos incisos I e II"*²¹.

Quanto ao valor referido pela norma, tem-se que atualmente, em face do teor do artigo 4º da Portaria MPAS 4.493, de 4 de janeiro de 1999, atualizada pela Portaria MPS 296, de 08 de agosto de 2007, a procuradoria do órgão previdenciário não interpõe execuções fiscais atinentes a dívida ativa de até R\$ 10.000,00 (dez mil reais), de forma que deve ser levando em conta este valor para a concessão do favor legal.

6. DIFICULDADE FINANCEIRA COMO EXCLUDENTE DE ILICITUDE

Imprescindível salientar a existência de tese a qual defende que a dificuldade financeira da empresa é causa excludente do crime, isso por que muitas delas optam por não recolher as contribuições devidas a previdência social, para manter as obrigações com os funcionários e fornecedores, assim afastam a tipicidade da conduta, nesse diapasão preleciona JEFFERSON APARECIDO DIAS que *"essa tese parte da premissa de que a carga tributária elevada, somada às freqüentes crises ou instabilidades financeiras, obriga alguns empresários a deixar de recolher seus tributos, não de forma espontânea e consciente, mas impelidos por circunstâncias às quais não deram causa"*²².

A matéria é bastante controvertida, há jurisprudências no Tribunal Regional Federal da 4ª região que entende que, se restar comprovado que o não recolhimento das contribuições pelo empregador deve-se a dificuldades financeiras, não há configuração do crime de apropriação indébita previdenciária, veja-se:

²⁰ NUCCI, Guilherme de Souza. **Código Penal Comentado**. 4ª Ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003. p. 169.

²¹ DIAS. **Ob. Cit.**

²² DIAS. **Ob. Cit.** p. 109.

EMENTA: PENAL. PROCESSO PENAL. APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA. CAUSA QUE EXCLUI O CRIME OU ISENTA O RÉU DE PENA. PROVA CONSISTENTE. SENTENÇA ABSOLUTÓRIA. MANUTENÇÃO. Havendo prova documental e testemunhal consistente acerca das dificuldades financeiras experimentadas pela pessoa jurídica administrada pelo réu, acolhe-se a tese defensiva referente à inexigibilidade de conduta diversa, mantendo-se a absolvição." (TRF4, ACR 2007.70.00.000706-4, Sétima Turma, Relator Márcio Antônio Rocha, D.E. 07/07/2011).

Nem mesmo a doutrina é unânime em defender que a existência de dificuldades financeiras configura uma excludente de ilicitude, *in casu* inexigibilidade de conduta diversa, posição contrária é a de SÉRGIO PINTO MARTINS, o qual afirma que:

O despreparo empresarial não pode ser considerado como fator excludente do crime. Não se trata exatamente de estado de necessidade (art. 24 do CP), pois o fato de a empresa não recolher a contribuição previdenciária descontada do empregado, por razões financeiras, não é ato justificável, pois a coletividade necessita do dinheiro que não foi arrecadado para o pagamento dos benefícios previdenciários, que é situação mais relevante do que a individual da empresa.²³

Importante destacar que o princípio da solidariedade²⁴ resta violado com a consumação do delito de apropriação indébita previdenciária, pois o não recolhimento das contribuições retidas prejudica toda a coletividade beneficiada pela Previdência Social.

CONCLUSÃO

O delito de apropriação indébita previdenciária é crime omissivo próprio, consistente na conduta de não repassar à Previdência Social as contribuições recolhidas dos segurados, no caso do empregador, ou do público, no caso das instituições financeiras.

Para configuração da apropriação indébita previdenciária não se exige dolo específico, qual seja o *animus rem sibi habendi*, tampouco demonstração de proveito por parte do sujeito ativo.

²³ MARTINS, *Ob. Cit.*, p. 277.

²⁴ Conforme ensina SÉRGIO PINTO MARTINS, "ocorre a solidariedade da seguridade social quando várias pessoas economizam em conjunto para assegurar benefícios quando as pessoas do grupo necessitarem. As contingências são distribuídas igualmente a todas as pessoas do grupo. Quando uma pessoa é atingida pela contingência, todas as outras continuam contribuindo para a cobertura do benefício do necessitado." (MARTINS, *Ob. Cit.*, p. 54)

O crime de apropriação indébita previdenciária não se confunde com a apropriação indébita comum, onde se faz necessário dolo específico, nem se assemelha à sonegação de contribuição previdenciária, a qual consiste em reduzir o valor das contribuições previdenciárias mediante atos fraudulentos.

A pena de reclusão prevista para o delito é prisão criminal e não prisão civil por dívida. Inobstante isso, a pretensão punitiva pode ser extinta ou suspensa caso haja o pagamento ou o parcelamento da dívida antes do início da ação fiscal, o que demonstra o objetivo do tipo penal que é senão compelir os responsáveis ao recolhimento das contribuições então retidas.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

CAPEZ, Fernando. **Curso de direito penal - Parte Especial**. V. 2. Ed. 9a. São Paulo: Saraiva, 2009.

DIAS, Jefferson Aparecido. **Crime de Apropriação Indébita Previdenciária (CP, art. 168-A, §1º, Inc. I) Teoria e Prática**. Curitiba: Juruá, 2007.

JESUS, Damásio Evangelista de. **Crimes contra a ordem tributária**. Ed. 4a. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

JESUS, Damásio Evangelista de. **Crimes contra a ordem tributária**, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002. p. 455.

MARTINS, Sergio Pinto. **Direito da Seguridade Social**. 31a Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

NUCCI, Guilherme de Souza. **Código Penal Comentado**. 4a Ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

PODVAL, Roberto; MANDEL, Paula Kahan. **Crimes de Apropriação Indébita Previdenciária e de Sonegação de Contribuição Previdenciária - Comentários Críticos à Lei nº 9.983, de 14/07/00**. Revista Dialética de Direito Tributário. N° 65. São Paulo: Dialética, 2001. pp. 106-122.

PRADO, Luiz Régis. **Curso de Direito Penal brasileiro. VI. 2: Parte Especial, arts. 121 a 249**. 8a Ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.

SABINO, Franco Alves; AMARAL, Geraldo Edson. **Crime de Apropriação Indébita Previdenciária**. Artigo - Previdenciário/Trabalhista 2004/0160, publicado no site FISCOsoft. Disponível em <http://www.fiscosoft.com.br/>.

SABINO, Franco Alves; AMARAL, Geraldo Edson. **Crime de Apropriação Indébita Previdenciária**. Artigo - Previdenciário/Trabalhista 2004/0160, publicado no site FISCOsoft. Disponível em <http://www.fiscosoft.com.br/>.

TEIXEIRA, Francisco Dias. **Crime contra a Previdência Social em face da Lei n ° 9.983/00**. Trabalho apresentado no Encontro Nacional da 2ª Câmara de Coordenação e Revisão do Ministério Público Federal, realizado em Recife/PE, nos dias 13 e 14 de setembro de 2000. Disponível em

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/revista/Rev_20/artigos/FranciscoDias_rev20.htm