



Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

APELAÇÃO CRIMINAL Nº 5003130-97.2020.4.04.7101/RS

RELATORA: DESEMBARGADORA FEDERAL SALISE MONTEIRO SANCHOTENE

APELANTE: MOHAMMAD MUSA HAMIDEH MUSTAFA (RÉU)

ADVOGADO(A): HENRIQUE GUIMARAES DE AZEVEDO (DPU)

APELADO: MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL (AUTOR)

EMENTA

PENAL E PROCESSUAL PENAL. CRIME MATERIAL CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA (LEI N.º 8.137/90, ART. 1º, I). NULIDADE DAS PROVAS. RIF POR ENCOMENDA. TEMA 990 DO STF. EMPRESA INATIVA. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA MILIONÁRIA. FISCALIZAÇÃO JUSTIFICADA. AUDITOR FISCAL DESIGNADO. ATRIBUIÇÕES ORDINÁRIAS. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO. ALEGAÇÃO DEFENSIVA NÃO COMPROVADA (CPP, ART. 156). PRELIMINAR AFASTADA. MATERIALIDADE, AUTORIA E DOLO COMPROVADOS. TESE DE INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA. OBEDIÊNCIA DOS FILHOS ÀS ORDENS PATERNAS. COSTUMES ISLÂMICOS. PACTO INTERNACIONAL DOS DIREITOS CIVIS E POLÍTICOS. RESPEITO À LIBERDADE RELIGIOSA (CF, ART. 5º, VI). PRÁTICA DE CRIME NÃO AUTORIZADA. SENTENÇA CONDENATÓRIA MANTIDA.

1. A alegação defensiva de que a Auditoria Fiscal teria produzido RIF por encomenda, quando desamparada de qualquer elemento indiciário que lhe dê suporte (CPP, art. 156), não tem o condão de invalidar o regular procedimento fiscalizatório promovido pela Receita Federal sobre uma empresa que movimentou em sua conta bancária quase 20 milhões de reais em 3 anos, ao mesmo tempo em que declarava sua inatividade ao Órgão Fazendário.

2. Caracteriza fraude a apresentação de declaração de inatividade da empresa à Receita Federal, quando, na realidade, a pessoa jurídica continua movimentando em sua conta bancária valores milionários. Omissão de receitas presumida. Tais condutas, somadas à redução ou supressão de tributos, configura o tipo penal do art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90.

3. Embora todas as religiões, entre elas o Islamismo, mereçam respeito coletivo e gozem de especial proteção do Estado Brasileiro (CF, art. 5º, VI), não se admite a invocação de preceitos religiosos - escritos no Alcorão, na Bíblia, na Torá ou em qualquer outro livro sagrado - como escusa para o cometimento de qualquer delito.

4. É descabida a invocação do Pacto Internacional dos Direitos Civis e Políticos (Decreto nº 592/1992, artigo 11), sob alegação de prisão decorrente de mero descumprimento contratual, quando se trata de condutas criminosas praticadas por sócio e administrador de pessoa jurídica registrada e em funcionamento no Brasil, sujeita a todas as normas aplicáveis às demais empresas, especialmente quanto ao pagamento de tributos sobre as receitas auferidas, o que foi dolosamente omitido mediante a declaração fraudulenta de inatividade empresarial.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, a Egrégia 7ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região decidiu, por unanimidade, negar provimento à apelação, nos termos do relatório, votos e notas de julgamento que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 28 de fevereiro de 2023.

RELATÓRIO

O MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL, com base no Inquérito Policial nº 2020.0000678-DPF/CHI/RS (eProc 50000676420204047101), denunciou **MOHAMMAD MUSA HAMIDEH MUSTAFA** pela prática, em tese, de crime tipificado no artigo 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90, assim narrando os fatos na peça acusatória (**evento 1, INIC1**):

1. FATO DELITUOSO

*No período referente aos anos de 2012 a 2014, no Município do Chuí/RS, o denunciado **MOHAMMAD MUSA HAMIDEH MUSTAFA**, na qualidade de responsável legal do **Supermercado e Fábrica de Confeções Malak Ltda. ME**, CNPJ: 03.438.956/0001-58, suprimiu tributos, mediante omissão da totalidade de suas receitas, no valor de **R\$ 5.384.006,20 (cinco milhões, trezentos e oitenta e quatro mil e seis reais e vinte centavos)**, incorrendo no crime previsto no artigo 1º, inciso I, da Lei 8.137/90.*

2. DESCRIÇÃO DOS FATOS

A fiscalização tributária, diante da declaração de inatividade da empresa **Supermercado e Fábrica de Confeções Malak Ltda. ME**, CNPJ: 03.438.956/0001-58, durante o período auditado, constatou expressivos valores movimentados em contas de depósito ou de investimentos mantidas junto a instituições financeiras. O denunciado regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nestas operações. A tabela abaixo sintetiza os registros de valores identificados e sonegados pelo acusado:

Portanto, a fiscalização tributária da RFB constatou que o denunciado omitiu a totalidade de suas receitas que deveriam ter sido levadas à tributação. Devidamente notificado por edital em 07/06/2017 para eventualmente justificar o apurado pelo Fisco, ciente da solicitação dos extratos bancários (Termo de Reintimação nº 01/2016, limitou-se a alegar: **“tendo em vista a greve dos bancos assim como a burocracia demorada, inviável ficou a apresentação dos extratos bancários referentes ao período requerido”**.

Assim, foram lançados de ofício os seguintes tributos federais atualizados em 24/04/2020 (ANEXO): IRPJ, R\$ 1.671.226,00; Contribuição Social, R\$ 845.886,70; COFINS, R\$ 2.355.394,93, Multa, R\$ 1.163,58 e PIS, R\$ 510.334,99, totalizando um montante de tributos sonegados de **R\$ 5.384.006,20** (cinco milhões, trezentos e oitenta e quatro mil e seis reais e vinte centavos).

O denunciado **MOHAMMAD MUSA**, em sede policial, usou seu direito constitucional de permanecer calado. Disse que foi sócio da empresa MALAK, que é de seu pai, que está na Jordânia há mais ou menos 06 ou 07 anos. (Evento 11, DECL2).

Informação da RFB (OFIC PSFN/PEL/RS nº 229.2020 - ANEXO), atesta que os débitos inscritos em dívida ativa da empresa **Supermercado e Fábrica de Confeções Malak Ltda. ME**, CNPJ: 03.438.956/0001-58, estão com sua exigibilidade ativa, sem parcelamentos em vigor.

(...)

A materialidade e autoria são firmes, consubstanciadas nos elementos de informação presentes nos autos, em especial nos seguintes: Representação Fiscal para Fins Penais nº 16641-720.054/2017-36, Termo de Início de Procedimento Fiscal, Termo de Constação Fiscal, Edital, Reintimação Fiscal, comunicação da empresa (OUT6 do evento 07), Informação do Banco do Brasil e Extratos Bancários (OUT11 do evento 07), declarações do denunciado (Evento 11, DECL2).

A denúncia foi recebida no dia **14/08/2020** (**evento 3, DESPADEC1**).

Concluída a instrução, sobreveio sentença, publicada em **18/07/2021** (**evento 91, SENT1**), julgando procedente a pretensão punitiva estatal veiculada na denúncia para condenar o réu MOHAMMAD MUSA HAMIDEH MUSTAFA, como incurso nas sanções do art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90, à pena privativa de liberdade de **3 (três) anos, 2 (dois) meses e 12 (doze) dias de reclusão**, em regime aberto, cumulada com pena de multa de **150 (cento e cinquenta) dias-multa**, no valor unitário de 1/10 (um décimo) do salário mínimo vigente na data do primeiro fato e atualizado desde então.

Inconformado, o réu MOHAMMAD MUSA HAMIDEH MUSTAFA interpôs recurso de apelação (**evento 97, RAZAPELCRIM1**), requerendo: (a) o reconhecimento da inexigibilidade de conduta diversa, causa supralegal de exclusão da culpabilidade, pois o réu obedecia as ordens de seu pai - Mousa Mustafá - referentes às movimentações financeiras da empresa MALAK LTDA. Pleiteia seja aplicado o Pacto Internacional dos Direitos Civis e Políticos (Decreto nº 592/1992, artigo 11), que determina a não prisão do estrangeiro por descumprimento de contrato, devendo-se observar os costumes islâmicos (Alcorão) de obediência dos filhos às ordens paternas; (b) seja decretada a nulidade das provas dos autos, por falta de prova de que o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil não participou da escolha da empresa MALAK para fins de fiscalização. A ausência de documento oficial de sorteio e comunicação ao funcionário da fazenda indica a realização de RIF por encomenda, sem autorização judicial, o que já foi repudiado pelo STF em julgamento com repercussão geral (RE 1055941/SP, Rel. Min. Dias Toffoli, j. 20 e 21/11/2019 - Tema 990).

O MPF apresentou contrarrazões (**evento 106, CONTRAZAP1**).

Nesta Corte, a Procuradoria Regional da República emitiu parecer opinando pelo não provimento da apelação da defesa (**evento 7, PARECER1**).

É o relatório.

À revisão.

VOTO

Trata-se de apelação interposta pelo réu MOHAMMAD MUSA HAMIDEH MUSTAFA contra a sentença que o condenou, por infração ao art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90, à pena privativa de liberdade de 3 (três) anos, 2 (dois) meses e 12 (doze) dias de reclusão, em regime aberto, cumulada com pena de multa de 58 (cinquenta e oito) dias-multa, no valor unitário de 3 (três) salários mínimos vigentes à data dos fatos, atualizados desde então.

1. PRELIMINARES

1.1. Nulidade das provas

A defesa requer seja decretada a nulidade das provas dos autos, por falta de prova de que o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil não participou da escolha da empresa MALAK para fins de fiscalização. A ausência de documento oficial de sorteio e comunicação ao funcionário da Fazenda indica a realização de RIF por encomenda, sem autorização judicial, o que já foi repudiado pelo STF em julgamento com repercussão geral (RE 1055941/SP, Rel. Min. Dias Toffoli, j. 20 e 21/11/2019 - Tema 990).

Sem razão a defesa.

A alegação de que a Auditoria Fiscal teria produzido RIF por encomenda, quando desamparada de qualquer elemento indiciário que lhe dê suporte, como neste caso, não tem o condão de invalidar o regular procedimento fiscalizatório promovido pela Receita Federal sobre uma empresa que movimentou em sua conta bancária quase 20 milhões de reais em 3 anos, ao mesmo tempo em que declarava sua inatividade ao Órgão Fazendário.

E como cabia à defesa comprovar minimamente sua alegação, conforme determina o art. 156 do CPP, o que não foi feito nos autos, não merece guarida a tese suscitada.

Ademais, verifico que consta no Relatório Fiscal referência ao "controle de Procedimento Fiscal nº 1010200.2016.00106", o que reforça a presunção de legalidade e legitimidade da atuação fazendária, na medida em que permite a verificação da regularidade do procedimento administrativo desde sua origem (Inquérito Policial nº 50000676420204047101, **evento 7, OUT5**, p. 24).

Ainda, registro que, no âmbito do Sistema Brasileiro de Prevenção e Combate à Lavagem de Dinheiro e ao Financiamento do Terrorismo, cabe ao Banco Central do Brasil orientar os órgãos públicos e as instituições financeiras quanto ao dever de comunicarem às autoridades competentes sempre que verificarem movimentações atípicas de recursos, a fim de se prevenir a ocorrência de crimes, especialmente o delito de lavagem de dinheiro (Lei nº 9.613/98, art. 14):

*Art. 14. É criado, no âmbito do Ministério da Fazenda, o Conselho de Controle de Atividades Financeiras - COAF, com a finalidade de disciplinar, aplicar penas administrativas, receber, examinar e **identificar as ocorrências suspeitas de atividades ilícitas** previstas nesta Lei, sem prejuízo da competência de outros órgãos e entidades.*

Nesse cenário, à falta de indício capaz de conferir o mínimo de credibilidade à alegação defensiva de violação à distribuição aleatória dos

mandados de fiscalização entre os auditores fiscais da Receita Federal, bem como não havendo obrigatoriedade legal de juntada do documento administrativo que materializa a distribuição da carga de trabalho entre os servidores do Órgão Fazendário, prevalece a regra geral de presunção de legitimidade do ato administrativo praticado pelo servidor designado e de veracidade das informações por ele produzidas no exercício de suas atribuições ordinárias.

Assim, afasto a preliminar de nulidade das provas suscitada pela defesa.

2. MÉRITO

A defesa requer a absolvição do réu, argumentando que não há provas judicializadas de autoria, tendo a sentença se baseado em provas colhidas exclusivamente em sede de investigação policial, o que viola o art. 155 do CPP.

Não obstante os argumentos invocados no apelo defensivo, entendo que a responsabilidade criminal do réu foi devidamente comprovada nos autos.

A fim de evitar a tautologia, peço vênha para transcrever a análise da materialidade, da autoria delitiva e do dolo do agente feitas na sentença, da lavra da Juiz Federal Gabriel Borges Knapp, da 1ª Vara Federal de Rio Grande/RS, da qual me valho para fundamentar este voto (**evento 91, SENT1**):

II) Fundamentação

- Do delito previsto no art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90 - sonegação fiscal

Conforme se depreende da denúncia, é imputada ao réu a prática do delito de sonegação fiscal, com base nos elementos contidos na Representação Fiscal para Fins Penais nº 16641.720054/2017-36 (evento 7, OUT3 a OUT15, do inquérito policial), que dão conta da possível ocorrência do crime tipificado no art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90.

A diferença entre o simples inadimplemento de tributo e a sonegação é o emprego de fraude em sentido amplo, o que pode ocorrer por diversos modos, arrolados nos incisos do art. 1º da Lei nº 8.137/90. Essas condutas, inclusive, por vezes se confundem ou se sobrepõem, mantendo, todavia, um cerne comum: o contribuinte deixa de pagar tributos devidos, agindo no sentido de que o Fisco não tome conhecimento do surgimento da obrigação.

Em outras palavras: enquanto o simples inadimplemento configura infração administrativa que não constitui crime e que tem por consequência a cobrança do tributo acrescida de multa e de juros, via execução fiscal, a sonegação, isto é, a redução de tributos por meio fraudulento, dá ensejo não apenas ao lançamento do tributo e de multa de ofício qualificada, acarretando também a responsabilização penal.

O uso de fraude, consistente em omitir declaração, proceder à falsificação material ou ideológica ou usar documento falso como instrumento para negar ao Fisco o conhecimento do surgimento da obrigação tributária e do próprio montante devido, é prática reprimida administrativa e penalmente. Administrativamente, aplica-se a penalidade de ofício. Na esfera penal, quando há efetiva supressão de tributos, como descrito na denúncia, a pena pode resultar em reclusão, de 2 anos a 5 anos, e multa.

O elemento subjetivo do tipo para configuração do crime do art. 1º da Lei nº 8.137/90 é o dolo genérico, ou seja, basta que o agente pretenda, mediante sua conduta fraudulenta, suprimir ou reduzir tributo ou contribuição social. Não há necessidade de configuração de qualquer especial fim de agir para que a conduta seja considerada típica, antijurídica e culpável.

Pois bem. Narra a denúncia que no período correspondente aos anos de 2012 a 2014, o réu, na qualidade de responsável legal da empresa Supermercado e Fábrica de Confeções Malak Ltda., omitiu a totalidade de suas receitas que deveriam ter sido levadas à tributação, o que configura crime contra a ordem tributária (sonegação fiscal).

Refere que a fiscalização tributária, diante da declaração de inatividade da empresa, durante o período auditado, constatou expressivos valores movimentados em contas de depósito ou de investimentos mantidas junto a instituições financeiras, não tendo o réu, devidamente intimado, comprovado mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nestas operações.

A materialidade do crime restou evidenciada pela Representação Fiscal para Fins Penais nº 16641.720054/2017-36, anexada no evento 7 (OUT3 a OUT15) do inquérito policial.

Eis a descrição dos fatos constante da aludida Representação Fiscal para Fins Penais ([processo 5000067-64.2020.4.04.7101/RS, evento 7, OUT3, fl. 4](#)):

"Descrição dos fatos caracterizadores do ilícito

Consta no Relatório Fiscal decorrente da auditoria realizada, que faz parte do Processo Administrativo Fiscal (PAF) já identificado:

'4.2 Tendo em vista que se constatou a ocorrência de significativas movimentações financeiras em todos os meses fiscalizados, as quais não foram justificadas pelo contribuinte, em que pese ter sido devidamente intimado para tal, constata-se a prática de infração reiterada à legislação tributária.

4.3 Sendo assim, caso não ocorresse a ação do fisco, a empresa fiscalizada deixaria de tributar a quase totalidade de suas receitas, nos três anos fiscalizados, de forma que a omissão se repetiu por, no mínimo, trinta e seis meses.

4.4 Tendo a fiscalizada adotado essa conduta de forma reiterada, por tanto tempo, e ciente da situação, pois obviamente tinha conhecimento do teor de suas receitas e da inexistência de valores oferecidos à tributação, afasta-se a hipótese de erro, o que nos resta inferir que houve dolo.

4.5 Desta forma, torna-se evidente a aplicação do art. 71 da Lei nº 4.502/64 ao caso concreto:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.'

As supressões e/ou reduções de tributos decorrentes das omissões praticadas de forma reiterada também constituem, em tese, crimes contra a ordem tributária."

Por sua vez, o Relatório Fiscal dos autos de infração lavrados no processo administrativo fiscal nº 16641.720053/2017-91 ([processo 5000067-64.2020.4.04.7101/RS, evento 7, OUT5, fls. 24/30](#)) dá conta que:

"RELATÓRIO FISCAL

Contribuinte/responsável

Razão social: Supermercado e Fábrica de Confecções Malak Ltda. ME

CNPJ: 03.438.956/0001-68

Processo: 16641.720053/2017-91

No exercício das funções do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, em procedimento de verificação do cumprimento de obrigações tributárias pelo supracitado contribuinte, respaldado pelo controle de Procedimento Fiscal nº 1010200.2016.00106, efetuo o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista os fatos e dispositivos legais a seguir descritos.

1.Síntese do procedimento

1.1 O contribuinte fiscalizado é uma Sociedade Empresária Ltda., com atividades de fabricação de artigos de vestuário, produzidos em malharia e tricotagens, exceto meias, CNAE: 1422-3-00, que se declarou nos anos de 2012

a 2014 como inativa. O sócio-administrador e responsável perante o CNPJ é o Sr. Mohamad Musa Hamideh Mustafa, CPF nº 818.165.700-44, que possui 3% (três por cento) do capital social; sendo que o sócio majoritário, com 97% (noventa e sete por cento) do capital social desde 12/09/2005 é o Sr. Mousa Hemieda Mustafa Ahmed, CPF nº 830.749.880-53.

1.2 Esta fiscalização teve o marco inicial em 21/06/2016, com a ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal, por edital, quando requisitamos, entre outros documentos e informações, tudo referente aos anos de 2012 a 2014: (1) relação de todas as contas mantidas pelo sujeito passivo em instituições financeiras no Brasil e no exterior; (2) extratos bancários de todas as contas do sujeito passivo; (3) livros contábeis (Diário e Razão) ou o Livro Caixa contendo toda a movimentação financeira, inclusive bancária e (4) Livros de Apuração do ICMS.

1.3 Registre-se que a fiscalização compareceu, no dia 03/06/2016, ao endereço constante no cadastro CNPJ para cientificar o contribuinte do Termo de Início do Procedimento Fiscal. Conforme Termo de Constatação, lavrado na mesma data, verificou-se que a empresa não mais funciona no endereço indicado:

‘01 – Comparecemos na sede do sujeito passivo supracitado, no dia 03/06/2016 às 11:00, o local se encontrava fechado sem nenhuma identificação que indicasse a existência de comércio ou fábrica no endereço. O local apresentava fachada pequena e com aparência residencial (prédio estruturado como casa de moradia com portão de garagem ao lado. Conforme se identifica na foto, em anexo, o local era incompatível com a existência de um supermercado. Nenhum morador, responsável ou preposto foi encontrado no endereço do sujeito passivo. Sendo assim, foi impossível a realização da ciência pessoal.’

1.4 O Termo de Constatação amparou o Ato Declaratório Executivo nº 2008293, de 07/04/2017, que declarou inapta a inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), em razão de não ter sido localizada no endereço constante do referido cadastro. Este procedimento consta no PAF nº 11040.720417/2017-99.

1.5 Transcorrido o prazo concedido para resposta ao Termo de Início, sem nenhum atendimento, foi elaborado o Termo de Reintimação nº 1/2017. Desta feita, o contribuinte, por meio de procurador: Sr. Imad Adell Ahmad Hossen Almarsi (OAB/RS nº 96219), solicitou inicialmente prorrogação de prazo por 30 (trinta) dias, para que a empresa providenciasse a documentação solicitada, a qual foi deferida.

1.6 Posteriormente, em sua resposta, informou: (1) inexistir contas no exterior; (2) ser inviável a apresentação dos extratos bancários das contas que mantém no Brasil, tendo em vista a greve dos bancos e a demora decorrente da burocracia; (3) o extravio do Livro Diário, sendo impossível a apresentação do referido documento e (4) nunca ter mantido Livro de Registro do ICMS, sob a alegação de não ser um livro obrigatório.

1.7 Registre-se que o procedimento fiscal teve sequência com o Termo de Intimação Fiscal nº 2, de 9 de setembro de 2016; com o Termo de Continuação do Procedimento Fiscal cientificado em 24/02/2017; e com o Termo de Continuação do Procedimento Fiscal cientificado em 25/04/2017.

1.8 Na sequência, elaboramos o Termo de Intimação nº 3, de 23 de maio de 2017, onde registramos: (1) que foram solicitadas as informações bancárias ao Banco do Brasil S/A, por meio de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF); (2) que a requisição foi devidamente atendida em 03/10/2016; (3) de posse da movimentação financeira, foi elaborado o anexo a este Termo de Intimação, composto por 11 (onze) páginas, contendo 726 (setecentos e vinte e seis) lançamentos; e solicitamos:

‘1. Identificar os lançamentos que não representam receita da empresa, acompanhados da correspondente documentação comprobatória.’

1.9 Em que pese a ciência, por edital, em 07/06/2017, o contribuinte não apresentou resposta a esta intimação.

2. Apuração dos valores tributáveis

2.1 Tendo em vista que o contribuinte se declarou inativo por todo o período auditado, e considerando os significativos valores movimentados em conta corrente, conforme informações recebidas do Banco do Brasil, em atendimento à Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), elaboramos demonstrativos, enviados em anexo ao Termo de Intimação nº 3/2017, para possibilitar a identificação e comprovação dos lançamentos que não representam receita da empresa.

2.2 Totalizados mensalmente os valores, que foram identificados por lançamento no Termo de Intimação, são os seguintes:

[...]

2.3 Não apresentou resposta, em que pese ter sido devidamente cientificado por edital em 07/06/2017. Observa-se que, anteriormente, ciente da solicitação dos extratos bancários por meio do Termo de Início e Termo de Reintimação nº 1/2016, limitou-se a alegar: ‘tendo em vista a greve dos bancos assim como a burocracia demorada, inviável ficou a apresentação dos extratos bancários referentes ao período requerido’.

2.4 Tais valores retratam a receita omitida, conforme presunção legal trazida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996:

Art. 42 Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica,

regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

(...)

3. Arbitramento do lucro

3.1 Conforme descrito acima, foram solicitados livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa contendo toda a movimentação financeira, inclusive bancária. Entretanto, o sujeito passivo informou: ‘que o Livro Diário foi extraviado, sendo impossível a apresentação do referido documento’; sujeitando-o ao arbitramento do lucro previsto no artigo 530, inciso III, do Decreto nº 3.000 (RIR/99):

‘Art. 530 – O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

(...)

III – o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;’

3.2 O referido § único do art. 527, ao tratar das obrigações acessórias pertinentes ao Lucro Presumido, definiu a obrigatoriedade de escrituração contábil, admitindo alternativamente o Livro Caixa com movimentação financeira e bancária:

‘Parágrafo único – O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).’

3.3 Conforme referido no tópico anterior, na resposta do Banco do Brasil em atendimento à Requisição de Informações Financeiras, constatou-se a ocorrência de significativa movimentação em todos os anos fiscalizados, a qual não foi justificada pelo contribuinte, em que pese ter sido devidamente intimado para tal, o que leva a necessidade de aplicação da presunção legal de omissão de receitas.

3.4 Assim, o lucro arbitrado é o resultado da aplicação do índice de presunção, 9,6% (nove vírgula seis por cento) no caso de comércio e/ou indústria, sobre a receita bruta conhecida, qual seja: a receita obtida na resposta do Banco do Brasil.

3.5 Sobre o Lucro Arbitrado foi aplicada a alíquota do imposto, registrando que a empresa se declarou inativa, não havendo pagamento a ser imputado aos valores apurados, tudo constando nos demonstrativos do auto de infração.

4. Do percentual de multa aplicado

4.1 Nos casos de lançamento de ofício, o art. 44 da Lei nº 9.430/1996, estabelece os percentuais de multa aplicáveis:

‘Art. 44 Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I – de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

4.2 Tendo em vista que se constatou a ocorrência de significativas movimentações financeiras em todos os meses fiscalizados, as quais não foram justificadas pelo contribuinte, em que pese ter sido devidamente intimado para tal, constata-se a prática de infração reiterada à legislação tributária.

4.3 Sendo assim, caso não ocorresse a ação do fisco, a empresa fiscalizada deixaria de tributar a quase totalidade de suas receitas, nos três anos fiscalizados, de forma que a omissão se repetiu por, no mínimo, trinta e seis meses.

4.4 Tendo a fiscalizada adotado essa conduta de forma reiterada, por tanto tempo, e ciente da situação, pois obviamente tinha conhecimento do teor de suas receitas e da inexistência de valores oferecidos à tributação, afasta-se a hipótese de erro, o que nos resta inferir que houve dolo.

4.5 Desta forma, torna-se evidente a aplicação do art. 71 da Lei nº 4.502/64 ao caso concreto:

‘Art. 71 Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.’

4.6 Como decorrência da sonegação, a multa de 75% (setenta e cinco por cento) deverá ser duplicada, por força do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, antes transcrito, atingindo o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento).

5. Da responsabilidade tributária

5.1 O Código Tributário Nacional – CTN estabelece, em seu art. 121, o responsável como sujeito passivo da obrigação principal, e os define nos arts. 124 a 138, tendo especial importância para o presente caso, o art. 135:

Art. 121 Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I – contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II – responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

(...)

Art. 135 São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I – as pessoas referidas no artigo anterior;

II – os mandatários, prepostos e empregados;

III – os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

5.2 Conforme descrito no tópico anterior, o agir doloso e de forma reiterada dos empresários responsáveis pela empresa fiscalizada, ao omitir receita tributável, teve como objetivo impedir o conhecimento da autoridade tributária

da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, caracterizando a sonegação prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/1964.

5.3 Tal conduta também se amolda ao que está previsto no art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137, de 1990, que define os crimes contra a ordem tributária, eis que caracterizada a conduta no sentido de omitir informação às autoridades fazendárias.

5.4 Desta forma, realizados os atos com infração às leis antes citadas, incide a responsabilidade pessoal em relação aos empresários que os praticaram, conforme estabelece o inciso III, do artigo 135, recém transcrito.

5.5 Diante do exposto, constatou-se a responsabilidade tributária do sócio-administrador e responsável perante o CNPJ, Sr. Mohamad Musa Hamideh Mustafa, CPF nº 818.165.700-44 e do sócio majoritário, que detém 97% (noventa e sete por cento) do capital social, Sr. Mousa Hemieda Mustafa Ahmed, CPF nº 830.749.880-53.

6. Da representação fiscal para fins penais

6.1 Conforme descrito anteriormente, a conduta do contribuinte indica, inequivocamente, a tentativa dolosa em impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador e das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente, caracterizando, salvo melhor juízo, a sonegação, de forma a respaldar a elaboração da Representação Fiscal para Fins Penais, nos termos do artigo 1º da Portaria RFB nº 2439, de 21 de dezembro de 2010, formalizada em processo específico.

7. Considerações finais

7.1 Fica ressalvado o direito da Fazenda Nacional de reexaminar a presente documentação, caso venham a ser apurados fatos novos, não verificados na presente auditoria, que abrangem o IRPJ e seus reflexos, referentes aos anos de 2012 a 2014, decorrentes da omissão sistemática de receitas.

7.2 Ao valor dos tributos constantes do auto de infração são acrescidos a multa de ofício, prevista no art. 44, inciso I, e §1º, e os juros de mora previstos no art. 61, §3º, ambos da Lei nº 9.430, de 1996.

7.3 Os demonstrativos de tributos devidos, multa de ofício e juros, bem como os respectivos enquadramentos legais constam dos autos de infração dos quais este relatório faz parte.

7.4 E, para constar e surtir os efeitos legais, lavro o presente Termo, assinado digitalmente por mim, Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Rubens Luiz Fagundes Larrossa, Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, Matrícula 0017422”

Analizando-se o teor da representação fiscal e dos documentos que a instruem, afere-se que a fiscalização da Receita Federal apurou que no período auditado, correspondente aos anos de 2012 a 2014, foram suprimidos tributos e contribuições sociais, mediante a omissão sistemática de receitas.

Tal constatação se deu no curso da ação fiscal, pois embora a empresa contribuinte tenha se declarado como inativa nos anos de 2012 a 2014, a partir das informações recebidas do Banco do Brasil, em atendimento à Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) solicitada pela fiscalização, verificou-se a ocorrência de significativa movimentação bancária nos três anos em comento.

Registre-se que, conforme referido no Relatório Fiscal, em que pese devidamente intimado para tanto, o contribuinte não justificou a aludida movimentação bancária, tampouco apresentou os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa contendo toda a movimentação financeira, inclusive bancária, que foram solicitados.

Assim, devidamente comprovada a materialidade do delito em apreço.

Quanto à autoria, a responsabilidade penal é pessoal (ninguém pratica crime com a ação de outrem) e subjetiva (depende de consciência e vontade). Desse modo, só pode responder pelo delito aquele cuja vontade poderia determinar sua ocorrência. Em outras palavras, respondem pelo crime aqueles que efetivamente detêm o poder decisório na empresa que omite informações às autoridades fazendárias, suprimindo o pagamento de tributos e contribuições sociais.

Destaque-se que a condição de sócio ou titular da empresa, por si só, não configura a condição de sujeito ativo do delito, devendo o titular da pessoa jurídica efetivamente decidir ou concorrer para as decisões financeiras e fiscais.

No caso em tela, de acordo com a ficha cadastral da JUCISRS – Junta Comercial, Industrial e Serviços do Rio Grande do Sul, ambos os sócios (o réu e seu pai, Sr. Mousa Hemieda Mustafa Ahmed) constam como administradores da empresa Supermercado e Fábrica de Confecções Malak Ltda. ([processo 5000067-64.2020.4.04.7101/RS, evento 8, OUT1](#)).

*O contrato social anexado no **evento 8, OUT7** do inquérito policial demonstra que o réu Mohammad Musa Hamideh Mustafa ingressou na sociedade empresarial na data de 21.11.2007, passando a ter, desde então*

, poderes de administração da sociedade juntamente com o outro sócio, Sr. Mousa Hemieda Mustafa Ahmed.

Na condição de administrador, o réu tinha domínio do fato delitivo, cabendo a ele a decisão quanto à prática, ou não, da supressão/redução do pagamento de tributos e contribuições sociais, mediante fraude, consistente, in casu, na omissão da totalidade de suas receitas, no período compreendido entre os anos de 2012 e 2014.

Logo, a ocorrência ou não do delito estava condicionada a ato de vontade do réu Mohammad Musa Hamideh Mustafa, que decidia sobre a questão, sendo, portanto, a ele imputável a autoria do delito em apreço.

A prova testemunhal, outrossim, aponta para a responsabilização criminal do réu.

A testemunha Rubens Fagundes Larrossa, Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, disse que não participou da etapa de seleção das empresas a serem fiscalizadas, tendo atuado diretamente na execução do procedimento fiscal no caso da empresa Supermercado e Fábrica de Confeções Malak Ltda.

Referiu que “a programação constatou que em 2012 e em 2014 havia alta movimentação financeira, e a contribuinte se declarava como inativa, ou seja, não teria nenhuma movimentação de qualquer espécie”. Somente foi objeto de análise a movimentação financeira das contas bancárias vinculadas ao CNPJ da empresa, “exclusivamente da pessoa jurídica, só ela foi fiscalizada”.

Destacou que os valores atinentes à movimentação financeira a crédito da empresa nos anos de 2012 e 2013 superaram dois milhões e meio de reais, e no ano de 2014 superou quatorze milhões de reais.

Ressaltou que a empresa se declarou inativa, ou seja, sem movimentação de nenhuma espécie, no período auditado e, ao mesmo tempo, apresentou movimentações financeiras vultosas em suas contas bancárias.

Mencionou que a empresa não foi localizada no endereço cadastrado, para a ciência pessoal acerca do termo de início do procedimento fiscal, sendo procedida a intimação por meio de edital. Logo a seguir, feitos novos termos de intimação, o procurador da empresa manteve contato com o depoente, inicialmente solicitando uma prorrogação de prazo de 30 dias, que foi concedida, e apresentou resposta por escrito.

Recorda que a manifestação por escrito apresentada naquele momento foi a única resposta nos autos do procedimento fiscal, e consistia basicamente em justificativas para a não apresentação da documentação solicitada pelo Fisco:

“(…) foram solicitadas as informações das contas no Brasil e no exterior, e os extratos, né, que a empresa teria, ou providenciasse, logicamente, foi informado que não havia contas no exterior e que os extratos não conseguiriam por conta da burocracia e por eventual greve bancária naquele período, foram solicitados também os livros, a escrituração, o Livro Diário, foi

dito que havia sido extraviado e não havia possibilidade de apresentar, e os Livros do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, foi dito, sem qualquer prova, que a empresa estaria desobrigada de apresentar, **essa foi a única resposta apresentada nos autos**”

Acrescentou que, na sequência, após a requisição de movimentação financeira (RMF) à instituição bancária, feito o lançamento dos tributos com base nas informações obtidas e lavrado o auto de infração, foi feita nova intimação da empresa, contudo, não houve mais nenhuma resposta. Assim, no tocante à movimentação bancária em si, não foi apresentada nenhuma justificativa.

Sobre a responsabilidade dos sócios, referiu que no auto de infração foram responsabilizadas as duas pessoas físicas, uma que possuía 3% do capital social, mas detinha os poderes de administração da sociedade, e a outra que possuía 97% do capital social no período.

Questionado se verificou o vínculo de parentesco existente entre os sócios, uma vez que o outro sócio, Sr. Mousa Hemieda Mustafa Ahmed, que detinha 97% do capital social, é pai do Sr. Mohammad, ora réu, o depoente esclareceu que tal questão não foi verificada porque não interfere na responsabilização:

“o vínculo de parentesco ele não chega a ser verificado no momento do auto de infração porque o que leva à responsabilidade é a administração da sociedade, né, e o alto percentual, praticamente 100% daquele valor, do outro sócio, então não se chegou a ver como importante eventual vínculo de parentesco, e sim a participação de um no capital social da empresa, praticamente dono, com 97%, e o outro que possuía poderes de administração da sociedade”

Indagado se, pelo seu conhecimento, o alto percentual do capital social do pai do ora réu poderia ensejar uma determinação nas situações administrativas da empresa, a testemunha reiterou que ambos os sócios são responsáveis pelo crédito tributário ([evento 82, VÍDEO2](#)):

“dentro do meu conhecimento, os dois são responsáveis solidários e os dois respondem 100% sobre o valor do crédito tributário lançado”

Por sua vez, a testemunha Cleonice Annabel Rosales Barenho, que trabalhou como contadora da empresa Supermercado e Fábrica de Confecções Malak Ltda., inicialmente esclareceu que não recorda até quando prestou serviços contábeis para a empresa.

Referiu que não encontrou nenhum documento em seu escritório que indicasse exatamente o período no qual prestou serviços; contudo, tendo em vista que os dados contábeis não constam em seus sistemas novos, implementados a partir de 2013, acredita que tenha atuado como contadora da empresa até o ano de 2012.

Em relação aos sócios da empresa Malak, a depoente aduziu que não lembra exatamente quais as pessoas que constavam como sócias, uma vez que eram vários irmãos, com suas respectivas esposas, e as empresas eram abertas ora em nome de um(a), ora em nome de outro(a). Acredita que um dos sócios era o ora réu, Mohammad:

“bah, não me lembro exatamente, sabe, eu tenho a impressão, eu acho que era o Mohammad, bah, eu..., é que eles tiveram, como eles eram muitos irmãos e esposas, então ora uma empresa saía no nome da esposa de um irmão, ora do outro irmão, né, então eu exatamente as pessoas exatas que eram sócias eu não lembro mais, não tenho nada, nenhum documento”

Questionada com quem tratava sobre os assuntos relativos à empresa, disse que “no tempo do Malak era com o Mohammad, o Ali, o Ahmad, era com os três irmãos que eu tratava”.

Reiterada a questão, para indicar quem administrava, respondia pela empresa no dia a dia, naquela época, e se o réu Mohammad costumava ser encontrado no local, a depoente afirmou que sim, “normalmente eles trabalhavam todos mais ou menos juntos”.

Indagada se “eles” a quem se referiu seriam o réu e o pai, negou, salientando que o Sr. Mousa participou apenas no início das atividades:

“não, os irmãos, eles sempre trabalharam meio de parceria, ele e os irmãos, o pai só teve no início de tudo, só no início, eu me lembro muito pouco do pai dele porque o pai dele teve muito no início, então eu me lembro muito pouco”

Perguntada se o Sr. Mousa, pai do ora réu, estava no país na época dos fatos, a depoente destacou que “não, talvez no início dessa empresa ele estivesse”, pois faz mais de dez anos que ele saiu do país.

Afirmou que não há mais nenhum documento relativo à empresa em seu escritório de contabilidade porque no ano de 2018 entregou toda a documentação de todas as empresas, em funcionamento ou não, do réu e de seus irmãos, para eles:

“não, porque eu entreguei tudo, tudo, tudo que eu tinha deles, até de empresas antigas, dos três irmãos, que como um era sócio, ora o outro era sócio, então todas as documentações de todos eles eu entreguei em 2018, no ano de 2018 eu entreguei tudo que eu tinha de documentação deles, mesmo de empresas que já tinham parado de trabalhar comigo já há cinco, seis anos, que estariam fechadas, eu mantinha igual a documentação no meu escritório, mas em 2018 eu entreguei tudo, toda e qualquer documentação que eu tinha deles, porque como eles trocaram de contador em 2017, eu acho, eles trocaram de contador porque mudaram para o lucro real, todos os três irmãos com suas respectivas empresas, aí eu entreguei tudo, tudo que eu tinha deles em 2018, aí eu não tenho nada, nada, nada de documento deles”

Recorda que foi comunicada que a empresa havia parado de funcionar, “a partir desse momento a empresa não vai mais trabalhar”, então fez os últimos lançamentos contábeis, fechou os balanços e passou a declarar, a partir de então, a inatividade da empresa:

“(...) fechei os balanços, fechei tudo que tinha que fechar, ‘ó, não vamos mais trabalhar com essa empresa e tal’, aí fechamos tudo (...)”

“a inatividade, a que foi declarado, se refere à atividade operacional, no caso, de movimento, de mercadorias, de movimento de entradas e saídas, de receitas, referente a vendas e compras de mercadorias, isso acabou, a partir desse momento, para mim a empresa estava inativa, eu entreguei realmente as declarações como inativa”

“sim, ‘a partir desse momento a empresa não vai mais trabalhar’, ‘ok, a empresa não vai mais trabalhar’, (...) não tem nota fiscal, não tem nota fiscal de entrada, não tem nota fiscal de saída, a empresa parou”

Asseverou desconhecer as movimentações financeiras constatadas pela Receita Federal, destacando que sequer tinha acesso aos extratos bancários da empresa. Trabalhava “direto com o Livro Caixa”, com os valores de entrada e saída, receitas e despesas, “o extrato bancário não entrava”.

*Esclareceu que na época o Livro Caixa era alimentado com base nas notas fornecidas pelos próprios empresários (**evento 82, VÍDEO3**):*

“naquela época era assim, né, a gente não tinha como puxar no sistema, né, as notas fiscais, hoje não tem como o empresário não te entregar as notas ou algum documento, entendes, mas antes era o empresário que nos fornecia toda e qualquer documentação”

“(...) tanto a nota de compra como a nota de venda, a gente não tinha como, outra forma de obter a documentação”

Em seu interrogatório judicial, o réu alegou, em suma, não ser responsável pelas vultosas movimentações financeiras nas contas bancárias do Supermercado e Fábrica de Confecções Malak Ltda. nos anos de 2012, 2013 e 2014 – período no qual a contribuinte constava como inativa perante o Fisco – e, por conseguinte, pela omissão de receitas e supressão de tributos junto ao Fisco, pois a empresa era de seu pai e seguia orientações dele.

Aduziu que somente ingressou na sociedade porque o seu pai, o Sr. Mousa, “queria fazer uma firma Ltda.”.

Informou que depois que o Sr. Mousa foi embora para a Jordânia – pelo que recorda, no ano de 2007 ou 2008, não tem certeza –, a empresa seguiu funcionando por mais um tempo e depois as atividades foram encerradas. Não

lembra quando a empresa parou de funcionar, mas acredita que nos anos de 2012, 2013 e 2014 já tinha parado.

Disse que trabalhava junto com o seu pai na empresa, alegando que depois que o Sr. Mousa foi embora do país, telefonava para dar orientações, dizendo o que o réu deveria fazer:

“ele me dizia como para fazer, me ligava, me dizia que ‘tem que fazer isso, tem que fazer isso’, então a gente como, aí então tem que cumprir o que ele mandava fazer”

No tocante às movimentações financeiras nas contas bancárias da pessoa jurídica, questionado especialmente sobre aquelas realizadas no ano de 2014, que totalizaram mais de quatorze milhões de reais, o réu nada esclareceu, alegando não saber do que se tratava e que apenas cumpria o que seu pai ordenava:

“eu não sei porque ele mandava a gente ali para pegar cheque, para pegar coisas assim, então a gente que tinha que dar ali porque ele mandava, se ele mandava fazer, então a gente que, como é aí, que tem que fazer”

“ele que mandava e a gente fazia, o que entrava eu não sei”

Reiterada a questão, aduziu que o Sr. Mousa mandou fazer todas as movimentações financeiras:

“eu não sei, como eu falei para o Sr., porque ele me mandava fazer, eu tinha que fazer, não sei, eu..., aí ele mandava para mim que tem que fazer isso aí, a gente faz, o que eu vou falar para ele, é meu pai”

Não soube explicar qual era a origem do dinheiro movimentado nas contas bancárias da empresa no período de 2012 a 2014, tampouco por qual razão houve movimentação financeira concomitantemente à declaração de inatividade da empresa perante o Fisco ([evento 82, VÍDEO4](#)).

Denota-se, pelo conjunto probatório dos autos, que as alegações do réu, em última análise, não passam de uma tentativa de atribuir exclusivamente ao outro sócio (seu pai) os atos de gestão da empresa, visando se eximir da responsabilização criminal.

No caso concreto, restou devidamente comprovado que o réu exercia a administração da empresa, conforme se depreende do depoimento prestado pela testemunha Cleonice Annabel Rosales Barenho, bem como do interrogatório judicial do próprio acusado.

Logo, considerando que não restam dúvidas de que o acusado detinha o poder de gestão da empresa e, conseqüentemente, estando a ocorrência, ou não, do

crime condicionada a ato de vontade do réu, imputável a ele a autoria do delito em análise.

Quanto ao elemento subjetivo do tipo (dolo), está presente na medida em que a conduta do réu foi praticada mediante vontade livre e consciente de suprimir tributos, sendo o quanto basta para a sua configuração.

Saliente-se que não houve mero atraso ou ausência de pagamento de tributos e contribuições sociais, mas efetiva fraude, consistente na omissão da totalidade de suas receitas no período de 2012 a 2014 (apresentação de declaração de inatividade da empresa perante o Fisco), acarretando a supressão de tributos no montante de R\$ 5.384.006,20 (cinco milhões, trezentos e oitenta e quatro mil, seis reais e vinte centavos).

No que tange ao destacado pela defesa técnica, no sentido de que o réu possuía apenas 3% do capital social, ao passo que o outro sócio, o Sr. Mousa Hemieda Mustafa Ahmed, seu genitor, possuía 97% do capital social, frise-se que o fato de se tratar de sócio minoritário, por si só, não tem o condão de excluir a responsabilização criminal nos delitos de sonegação fiscal.

Sobre a questão:

PENAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. LEI Nº 8.137/90. SONEGAÇÃO. IRRF. PIS. COFINS. QUADRILHA. ART. 288 DO CP. FALSIDADE IDEOLÓGICA. ART. 299 DO CP. PROCESSO ADMINISTRATIVO. PARCELAMENTO. TRIBUTAÇÃO DOS ATOS ILÍCITOS. PRESCRIÇÃO. AUTORIA. MATERIALIDADE. DOSIMETRIA DA PENA. CONSEQÜÊNCIAS. MULTA. FIXAÇÃO. SUBSTITUIÇÃO. (...) 5. Comete crime contra a ordem tributária o agente que, dolosamente, suprime o pagamento de tributos, omitindo do Fisco a percepção de rendimentos sujeitos à tributação. 6. A autoria do crime de sonegação fiscal é atribuída ao sócio ou preposto que exercia a gerência do empreendimento, mesmo se tratando de sócio minoritário ou havendo certa divisão de tarefas entre eles. Aplicação da teoria do domínio do fato, onde se considera autor quem tem o controle final do fato e decide sobre a prática, circunstância e interrupção do crime. (...) (TRF4, ACR 0023116-53.2005.4.04.7100, OITAVA TURMA, Relator LUIZ FERNANDO WOWK PENTEADO, D.E. 03/04/2012) (sem grifos no original)

Quanto às alegações defensivas de que (a) se trata de hipótese de descumprimento de obrigações acessórias (realização de declarações de pessoa jurídica), imputáveis ao genitor do acusado, bem como que (b) considerando que uma empresa possui vínculo contratual entre seus sócios, deve ser observado o disposto no artigo 11 do Pacto Internacional sobre Direitos Civis e Políticos, adotado pela XXI Sessão da Assembléia Geral das Nações Unidas, em 16/12/1966, no sentido de que "ninguém poderá ser preso apenas por não poder cumprir com uma obrigação contratual", cumpre destacar que não se aplicam ao caso concreto. Isso porque, consoante minudentemente fundamentado, o delito de sonegação fiscal – cuja prática é imputada ao réu –

consiste no emprego de fraude perante o Fisco, com o objetivo de reduzir/suprimir tributos, não se tratando, à toda evidência, de mero descumprimento de obrigação acessória ou de obrigação contratual.

Por fim, com relação à aventada inexigibilidade de conduta diversa, sob o argumento de que cabia ao réu “somente acatar as ordens de seu genitor”, sinala-se que o grau de parentesco entre o réu e o Sr. Mousa (pai e filho) e a relação de confiança e respeito dele decorrente, ou mesmo o costume árabe de obediência às ordens dos pais, evidentemente não têm o condão de afastar a exigibilidade de comportamento conforme o direito.

Assim, tendo o réu, de modo livre e consciente, praticado a sonegação fiscal, seja “por ordem” de seu genitor, seja por iniciativa própria, através de vultosas movimentações financeiras não declaradas, no período de 2012 a 2014 (concomitantemente à declaração de inatividade da empresa perante o Fisco), não há falar em inexigibilidade de conduta diversa.

Nesse sentido:

PENAL. CRIME CONTRA ORDEM TRIBUTÁRIA. ART. 1º, I, DA LEI N.º 8.137/90. SUPRESSÃO DE TRIBUTO. OMISSÃO DE INFORMAÇÃO ÀS AUTORIDADES FAZENDÁRIAS. AUTORIA E MATERIALIDADE COMPROVADAS. DOLO GENÉRICO DEMONSTRADO. EXIGIBILIDADE DE CONDOTA DIVERSA. DESCABIMENTO. PENA. MULTA. REDUÇÃO. 1. Caracteriza crime contra a ordem tributária, tipificado no art. 1º, I, da Lei n.º 8.137/90, a omissão de informações às autoridades fazendárias mediante o emprego de fraude, consubstanciada na declaração falsa de inatividade de pessoa jurídica e realização de operações financeiras, sem o recolhimento da tributação devida, através de conta corrente de pessoa física. (...) 4. A mera relação de confiança estabelecida em razão do grau de parentesco entre os acusados - pai e filha - não é capaz de afastar a exigibilidade de comportamento conforme o direito. Por isso, não há se falar em inexigibilidade de conduta diversa de filha que, livre e conscientemente, auxilia o pai na prática de sonegação fiscal, através do fornecimento de conta bancária pessoal para a realização de operações financeiras da empresa da família. (...) (TRF4, ACR 5002250-26.2016.4.04.7011, SÉTIMA TURMA, Relatora SALISE MONTEIRO SANCHOTENE, juntado aos autos em 07/10/2020)

Por conseguinte, comprovadas a materialidade e a autoria, e não havendo causas excludentes da ilicitude e da culpabilidade, impõe-se a condenação do réu Mohammad Musa Hamideh Mustafa pelo delito previsto no art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90.

1.1. Tipicidade

1.1.1. Sonegação Tributária

Ao réu foi imputada a prática do delito previsto no art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90, que dispõe:

*Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:
I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
(...)*

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

Nas palavras de Luiz Régis Prado, o legislador, na cunhagem dos tipos contidos na Lei nº 8.137/90, buscou tutelar o Erário (patrimônio da Fazenda Pública) não no sentido simplesmente patrimonialista (ou individualista), mas sim como um bem jurídico supraindividual, de cunho institucional, (...) direcionado à obtenção dos recursos necessários à realização de suas atividades (*in PRADO, Luiz Régis. Direito penal econômico. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016, p. 345*).

A conduta típica "suprimir" significa omitir, não cumprir a obrigação tributária devida, não recolher o que deveria ter sido pago; é a evasão total. Já "reduzir" equivale a diminuir, restringir o *quantum* de tributo a ser recolhido; é a inadimplência parcial ou incompleta da obrigação por parte do devedor.

A referida normal penal, no entanto, não se confunde com a mera supressão/redução do pagamento de tributos, já que também exige, para a caracterização do tipo, a prática de alguma forma de fraude por parte do contribuinte. Daí se dizer que sem um ou outro desses elementos não há sonegação fiscal. Nesse sentido:

PENAL E PROCESSUAL PENAL. APELAÇÃO CRIMINAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. ARTIGO 1º DA LEI 8.137/90. PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DE DEFESA AFASTADA. CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. MATERIALIDADE, AUTORIA E DOLO COMPROVADOS. DOSIMETRIA DA PENA. CONSEQUÊNCIAS DO CRIME. VALORAÇÃO NEGATIVA. PENA DE MULTA. CRITÉRIOS. PRESTAÇÃO PECUNIÁRIA. QUANTUM. EXECUÇÃO IMEDIATA. DESPROVIMENTO. 1. O crime do artigo 1º da Lei 8.137/90, assim como o do artigo 337-A do Código Penal, não se confunde com a mera supressão ou redução do pagamento de tributos, já que também exige, para a caracterização do tipo penal, a prática de alguma forma de fraude por parte do contribuinte. 2. Preliminar de nulidade em razão do cerceamento de defesa pelo indeferimento de reabertura da instrução criminal afastada. Já tendo o Superior Tribunal de Justiça julgado prejudicado o pleito defensivo no Recurso em Habeas Corpus 85.538-RS, não cabe a este Regional proferir novo pronunciamento acerca da matéria. 3. Haja vista que os crimes materiais contra a ordem tributária apenas se tipificam com o lançamento, segundo ensinamento da Súmula Vinculante 24, e tendo em conta que com o encerramento do processo administrativo-fiscal torna-se definitivo o

crédito revisado de ofício (artigo 201 do CTN), a consumação do delito de sonegação ocorre com o transcurso do prazo regulamentar concedido em sede administrativa para pagamento do débito, após o esgotamento da via recursal. 4. Comprovadas a materialidade e autoria delitivas, bem assim o dolo da acusada, sendo os fatos típicos, antijurídicos e culpáveis, e inexistindo causas excludentes, mantém-se a condenação da ré pela prática do crime do artigo 1º, inciso I, da Lei 8.137/90. 5. O entendimento da Seção Criminal deste Regional é de que deve ser negatizada a vetorial consequências do crime quando o valor sonegado superar os R\$100.000,00 (cem mil reais). 6. Na pena de multa, o número de dias-multa deve ser proporcional à extensão da pena privativa de liberdade estabelecida. Já o valor do dia-multa deve ser fixado de acordo com as condições econômicas do condenado. No caso dos autos, pena de multa mantida. 7. A prestação pecuniária, ao contrário da multa, converte-se em prol da vítima, seus dependentes ou entidade pública ou privada com destinação social, devendo ser considerada, na fixação de seu valor, a extensão dos danos decorrentes do ilícito e a situação econômica do condenado, bem como ser suficiente para a prevenção e reprovação do crime praticado. Reduzido, de ofício, o valor da prestação pecuniária. 8. O enunciado sumular 122 deste Regional, aderindo à orientação do Supremo Tribunal Federal (HC 126.292, Plenário, Relator Ministro Teori Zavascki, DJe 17-5-2016), entendimento confirmado no julgamento das medidas cautelares nas ADC 43 e 44 (05-10-2016), bem como reafirmado em sede de repercussão geral (ARE 964246 RG, Relator Ministro Teori Zavascki, DJe 25-11-2016), autoriza que a decisão de segundo grau irradie, integralmente, seus efeitos, é dizer, em toda a extensão do que tiver sido provido pelo julgamento, uma vez (a) decorrido o prazo para interposição de Embargos Infringentes e de Nulidade ou para oposição de Embargos de Declaração, nos casos em que esses forem cabíveis, ou (b) se tiverem sido apresentados tais recursos, (b.1) não forem admitidos pelo Relator, (b.2) assim que forem julgados. 9. Recurso desprovido. (TRF4, ACR 5005047-61.2014.4.04.7102, OITAVA TURMA, Relator VICTOR LUIZ DOS SANTOS LAUS, juntado aos autos em 29/03/2019) (grifei)

PENAL E PROCESSUAL PENAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. ARTIGO 1º, INCISO I, DA LEI 8.137/90. CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONSUMAÇÃO. SUPRESSÃO DE TRIBUTOS MEDIANTE A OMISSÃO DE RECEITAS. TIPICIDADE. MATERIALIDADE. AUTORIA. DOLO GENÉRICO. DOSIMETRIA. PENA-BASE. CIRCUNSTÂNCIAS E CONSEQUÊNCIAS DO CRIME. EXASPERAÇÃO. FIXAÇÃO NO MÍNIMO LEGAL. DESCABIMENTO. SUBSTITUIÇÃO DA PENA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS À COMUNIDADE. PRESTAÇÃO PECUNIÁRIA. VALOR MÍNIMO PARA REPARAÇÃO DO DANO. AFASTAMENTO. 1. O crime do artigo 1º da Lei 8.137/90 não se confunde com a mera supressão ou redução do pagamento de tributos, já que também exige, para a caracterização do tipo penal, a prática de alguma forma de fraude por parte do contribuinte. 2. O bem jurídico penal tutelado pela norma em apreço é a ordem ou arrecadação tributária, o qual apresenta amparo nitidamente constitucional, na medida em que tal bem se reveste de caráter indispensável à realização da função social do Estado, a quem é conferida a

missão de concretizar os fundamentos da República, seus objetivos, os direitos e garantias fundamentais, bem como as demais funções sociais, voltados a toda a coletividade, com esteio nos artigos 1º, 3º, 5º e 6º da Carta da República. 3. Comprovada a materialidade e autoria do delito de sonegação fiscal, a manutenção do édito condenatório é medida impositiva. 4. O dolo é genérico no delito previsto no artigo 1º da Lei 8.137/1990. Precedentes. 5. As circunstâncias do delito e as conseqüências, efetivamente, são desfavoráveis, haja vista a forma como o agente geriu seu patrimônio e o da companheira, bem como o expressivo montante evadido, ensejando um acréscimo de 06 (seis) meses na pena-base. 6. A aplicação da reprimenda penal de multa deve observar proporcionalidade com a sanção privativa imposta definitivamente, compreendendo todos os fatores nela valorados (circunstâncias judiciais, agravantes, atenuantes, causas de aumento e de diminuição). 7. Preenchidos os requisitos do artigo 44 do Código Penal, deve a pena privativa de liberdade ser substituída por restritivas de direitos. 8. A pena de prestação pecuniária deve ser suficiente para a prevenção e reprovação do crime praticado, atentando-se ainda, para a extensão dos danos decorrentes do ilícito e para a situação econômica do condenado, a fim de que se possa viabilizar seu cumprimento. Poderá haver o parcelamento, em sede de execução, caso comprovada a impossibilidade de cumprimento integral. 9. Ausente pedido expresso do Ministério Público Federal, é de ser afastada a fixação do valor mínimo para a reparação do dano, prevista no artigo 387, IV, do Código de Processo Penal, sob pena de violação dos princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal. Precedentes. (TRF4, ACR 5008179-63.2013.4.04.7102, SÉTIMA TURMA, Relatora SALISE MONTEIRO SANCHOTENE, juntado aos autos em 18/09/2018) (grifei)

Para a tipificação de crime material contra a ordem tributária, portanto, não basta o mero inadimplemento tributário, sendo de rigor a presença de uma *ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento* (conceito de fraude: art. 72 da Lei nº 4.502/64).

Na hipótese, a **fraude** foi caracterizada pela apresentação de declaração de inatividade da empresa SUPERMERCADO E FÁBRICA DE CONFECÇÕES MALAK LTDA (CNPJ 03.438.956/0001-58), administrada por MOHAMMAD MUSA HAMIDEH MUSTAFA, quando, na realidade, a pessoa jurídica continuou movimentando em sua conta bancária valores que totalizaram R\$ 2.830.586,95 (dois milhões, oitocentos e trinta mil, quinhentos e oitenta e seis reais e noventa e cinco centavos) em 2012, R\$ 2.600.764,12 (dois milhões, seiscentos mil, setecentos e sessenta e quatro reais e doze centavos) em 2013 e R\$ 14.483.783,00 (quatorze milhões, quatrocentos e oitenta e três mil setecentos e oitenta e três reais) em 2014.

Escorada na falsa inatividade, a empresa, no período dos anos calendários de 2012 a 2014, **omitiu** informações à Receita Federal, deixando de levar suas receitas à tributação, e com isso suprimiu tributos no valor total de **R\$ 5.384.006,20 (cinco milhões, trezentos e oitenta e quatro mil seis reais e vinte centavos)**, devidos a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, conforme detalhado no Relatório Fiscal do Procedimento Administrativo Fiscal (PAF) nº 16641.720053/2017-91 (Inquérito Policial nº 50000676420204047101, **evento 7, OUT5**, p. 24-30).

O **lançamento definitivo dos créditos tributários** em comento ocorreu em **23/09/2017** (Inquérito Policial nº 50000676420204047101, **evento 7, OUT15**, p. 31).

Logo, tendo havido supressão de tributos mediante o uso de fraude, resta plenamente configurado o tipo penal do art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90.

1.2. Materialidade

A materialidade dos crimes denunciados foi comprovada pelos documentos juntados no Inquérito Policial nº 2020.0000678-DPF/CHI/RS (eProc 50000676420204047101), com destaque para:

Representação Fiscal para Fins Penais nº 16641.720054/2017-36, na qual foram detalhadas as movimentações financeiras feitas de 2012 a 2014 na conta da empresa SUPERMERCADO E FÁBRICA DE CONFECÇÕES MALAK LTDA (CNPJ 03.438.956/0001-58), período no qual a empresa declarou estar inativa para a Receita Federal. Contudo, a Auditoria-Fiscal analisou os extratos bancários da pessoa jurídica fiscalizada e identificou que passaram pela conta da empresa quase 20 milhões de reais ao longo de 3 anos (Inquérito Policial nº 50000676420204047101, **evento 7, OUT3, evento 7, OUT4, evento 7, OUT5, evento 7, OUT6, evento 7, OUT7, evento 7, OUT8, evento 7, OUT9, evento 7, OUT10, evento 7, OUT11, evento 7, OUT12, evento 7, OUT13, evento 7, OUT14 e evento 7, OUT15**).

Sobreleva destacar que a sonegação fiscal é um crime material contra a Ordem Tributária, que se consuma, segundo a jurisprudência consolidada (Súmula 24 do STF), no momento em que é **constituído definitivamente o crédito tributário**, que ocorreu em **23/09/2017** (Inquérito Policial nº 50000676420204047101, **evento 7, OUT15**, p. 31).

1.3. Autoria

Como se sabe, nos delitos de natureza tributária praticados por pessoa jurídica, a autoria é atribuída ao responsável pela administração da

entidade, ou seja, àquele que, à época dos fatos, exercia a efetiva gestão do empreendimento.

Em outras palavras, "é preciso esclarecer quem efetivamente exercia o poder de mando na empresa, decidindo pelo recolhimento ou não dos tributos. Assim, será responsabilizado o réu ou os réus que detinham domínio dos fatos, isto é, 'quem detém em suas mãos o curso do o se e o como do fato, podendo decidir preponderantemente a seu respeito, dito mais brevemente, o que tem o poder de decisão sobre a configuração central do fato' (Zaffaroni: 670)" (BALTAZAR JUNIOR, José Paulo. Crimes federais. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 132). Nessa linha:

*SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ART. 337-A, I, DO CÓDIGO PENAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. ART. 1º, I, DA LEI Nº 8.137/90. NULIDADES. INOCORRÊNCIA. AUTORIA, MATERIALIDADE E DOLO DEMONSTRADOS. DOSIMETRIA. NÚMERO DE DIAS-MULTA. REDUÇÃO. PRESTAÇÃO PECUNIÁRIA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA INCAPACIDADE FINANCEIRA. 1. Reconhecida a atipicidade do fato atribuídos aos acusados, impõe-se a absolvição da prática do crime do artigo 299 do Código Penal, nos termos do artigo 386, III, do Código de Processo Penal. 2. O processo criminal não é a via adequada para a impugnação de eventuais nulidades ocorridas no procedimento administrativo de lançamento do crédito tributário. 3. Comprovados materialidade, autoria e dolo dos delitos previstos no art. 337-A, I, do Código Penal, e no art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90, pela redução de contribuição previdenciária e de contribuições devidas a terceiros pela empresa administrada pelos réus, mediante a constituição fraudulenta de empresa enquadrada no SIMPLES. 4. **Tratando-se de tributo devido pela pessoa jurídica, autor será aquele que efetivamente exerce o comando administrativo da empresa, conforme aplicação da teoria do domínio do fato aos crimes contra a ordem tributária.** 5. Impossibilidade de redução da prestação pecuniária pela não comprovação da alegada incapacidade financeira. (TRF4, ACR 5006723-63.2013.4.04.7204, OITAVA TURMA, Relator JOÃO PEDRO GEBRAN NETO, juntado aos autos em 16/12/2017)*

*PENAL. PROCESSUAL PENAL. CRIME DE SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONSUMAÇÃO. MATERIALIDADE, AUTORIA COMPROVADOS. INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA. ABSOLVIÇÃO. 1. A consumação de crime material contra a ordem tributária ocorre no momento da constituição definitiva do crédito tributário (Súmula Vinculante nº 24). 2. Comete o delito tipificado no art. 337-A, do Código Penal o agente que suprime o pagamento de contribuição social previdenciária mediante omissão, em folha de pagamento ou documento de informações previsto pela legislação previdenciária, de fato gerador de tais contribuições. 3. **O sujeito ativo do crime de sonegação de contribuição previdenciária cometido no âmbito de uma pessoa jurídica é, em regra, o seu administrador: a pessoa que detém o poder de gerência, o***

comando, o domínio sobre a prática ou não da conduta delituosa 4. Aplicável a causa supralegal de excludente de culpabilidade em decorrência da inexigibilidade de conduta diversa, diante das graves dificuldades financeiras enfrentadas pela empresa. 5. Apelação criminal provida. (TRF4, ACR 5016818-55.2013.4.04.7107, OITAVA TURMA, Relator para Acórdão JOÃO PEDRO GEBRAN NETO, juntado aos autos em 04/05/2017)

No caso dos autos, além de constar do contrato social (Inquérito Policial nº 50000676420204047101, **evento 6, OUT3**, p. 2-7) como administrador e responsável legal da empresa SUPERMERCADO E FÁBRICA DE CONFECÇÕES MALAK LTDA (CNPJ 03.438.956/0001-58), o réu **MOHAMMAD MUSA HAMIDEH MUSTAFA** efetivamente era a pessoa que administrava a empresa, cabendo a ele as decisões de gestão empresarial, especialmente no que se refere ao pagamento dos tributos.

Veja-se o que o então investigado MOHAMMAD disse à Autoridade Policial (Inquérito Policial nº 50000676420204047101, **evento 11, DECL2**):

Não obstante ter exercido o direito ao silêncio na fase pré-processual, em juízo se confirmou a narrativa acusatória de que foi o réu MOHAMMAD quem movimentou quase 20 milhões de reais nas contas da empresa ao longo de 3 anos, alegadamente sob as ordens de seu pai, Mousa Hemieda Mustafa Ahmed, sócio majoritário detentor de 97% do capital social da pessoa jurídica implicada nos fatos. Em seu interrogatório judicial, o réu MOHAMMAD admitiu sua atuação pessoal e direta na movimentação dos recursos, limitando-se a alegar que agiu conforme as ordens que seu pai lhe dava, não podendo o filho descumprir as determinações paternas (**evento 82, VIDEO4**).

Dessarte, tendo sido demonstrado que o réu **MOHAMMAD MUSA HAMIDEH MUSTAFA** era a pessoa responsável pela administração da empresa SUPERMERCADO E FÁBRICA DE CONFECÇÕES MALAK LTDA (CNPJ 03.438.956/0001-58) à época dos fatos, sobre ele recai a autoria dos delitos.

1.4. Dolo

No que tange ao dolo, sua presença também é incontestável. O crime de sonegação fiscal, tipificado no art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90, exige supressão ou redução de tributo, pela conduta de omitir informação ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias.

No âmbito do TRF da 4ª Região prevalece o entendimento de que o dolo de suprimir ou reduzir tributo ao não prestar as informações devidas ao Fisco é genérico, não sendo de indagar-se acerca de um especial estado de ânimo voltado para a sonegação. Nesse sentido, os seguintes precedentes das duas Turmas desta Corte que tratam da matéria:

*PENAL. PROCESSO PENAL. CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA (ARTIGO 1º, INCISO I, DA LEI Nº 8.137/90). PRELIMINARES: DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIAS. MÉRITO: MATERIALIDADE, AUTORIA E DOLO COMPROVADOS. DOSIMETRIA: CULPABILIDADE, CONDUTA SOCIAL E CIRCUNSTÂNCIAS. AUMENTO DA PENA E RAZOABILIDADE. EFICÁCIA DA PRESTAÇÃO PECUNIÁRIA SUBSTITUTIVA. 1. A norma de decadência para tributos sujeitos a homologação, havendo dolo do contribuinte, é o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. 2. O termo inicial da prescrição tributária conta-se da data da constituição definitiva do crédito tributário. 3. **O dolo dos crimes contra a ordem tributária é genérico.** 4. Comprovados a materialidade, a autoria e dolo na prática do delito previsto no artigo 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90, e sem causas de exclusão da ilicitude ou da culpabilidade, a condenação deve ser mantida. 5. a 9. Omissis (TRF4, ACR 5001260-17.2011.404.7106, SÉTIMA TURMA, Relator MÁRCIO ANTÔNIO ROCHA, juntado aos autos em 15/12/2016) (grifei)*

*PENAL E PROCESSO PENAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. ARTIGO 1º, I, DA LEI Nº 8.137/90. PRESCRIÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 8.137/90. PRISÃO POR DÍVIDA. NÃO VERIFICAÇÃO. MATERIALIDADE E AUTORIA COMPROVADAS. DOLO GENÉRICO. PREQUESTIONAMENTO. 1. a 5. Omissis. 6. **O elemento subjetivo do tipo é o dolo genérico, bastando, para a perfectibilização do delito, que o agente tenha a vontade livre e consciente de suprimir ou reduzir o pagamento de tributos.** 7. Comprovadas a materialidade e a autoria, deve ser mantida a condenação do acusado pela prática do delito previsto no art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90. 8. Quanto ao prequestionamento, a tarefa do Juiz é dizer, de forma fundamentada, qual a legislação que incide no caso concreto, descabendo à parte pretender a "jurisdição ao avesso", pedindo ao Juízo que diga as normas legais que não se aplicam ao caso sub judice. Declinada a legislação que se entendeu aplicável, é essa que terá sido contrariada, caso aplicada em situação fática que não se lhe subsume. 9. Apelação criminal desprovida. (TRF4, ACR 5003057-02.2014.404.7113, OITAVA TURMA, Relator DANILO PEREIRA JUNIOR, juntado aos autos em 20/02/2017)*

A vontade livre e consciente de praticar as condutas relacionadas à gestão da empresa, inclusive no tocante à responsabilidade tributária do negócio, evidencia o dolo do réu **MOHAMMAD MUSA HAMIDEH MUSTAFA**, que suprimiu o pagamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, mediante a conduta de declarar a inatividade da empresa SUPERMERCADO E FÁBRICA DE CONFECÇÕES MALAK LTDA (CNPJ 03.438.956/0001-58) nos anos

calendários de 2012, 2013 e 2014, enquanto **movimentou quase 20 milhões de reais nas contas da pessoa jurídica declarada inativa.**

Os valores movimentados foram considerados receitas não oferecidas à tributação, de modo que o réu atuou positivamente para suprimir os tributos federais que deveriam ter sido declarados e recolhidos pela empresa que ele administrava.

No apelo defensivo, o réu MOHAMMAD postula o reconhecimento da inexigibilidade de conduta diversa, causa supralegal de exclusão da culpabilidade, sob o argumento de que ele obedecia as ordens de seu pai - Mousa Mustafá -, que era quem determinava as movimentações financeiras nas contas da empresa MALAK LTDA. Pleiteia seja aplicado o Pacto Internacional dos Direitos Civis e Políticos (Decreto nº 592/1992, artigo 11), que determina a não prisão do estrangeiro por descumprimento de contrato, devendo-se observar os costumes islâmicos (Alcorão) de obediência dos filhos às ordens paternas.

A propósito, cabe esclarecer que o dever de obediência dos filhos às ordens paternas jamais pode servir de escudo para a prática de crimes.

Embora todas as religiões, entre elas o Islamismo, mereçam respeito coletivo e gozem de especial proteção do Estado Brasileiro (CF, art. 5º, VI), não se admite a invocação de preceitos religiosos - escritos no Alcorão, na Bíblia, na Torá ou em qualquer outro livro sagrado - como escusa para o cometimento de qualquer delito.

Igualmente descabida a invocação do Pacto Internacional dos Direitos Civis e Políticos (Decreto nº 592/1992, artigo 11), pois não se trata de prisão decorrente de mero descumprimento contratual, como alega a defesa, mas sim de condutas criminosas praticadas pelo sócio e administrador de pessoa jurídica registrada e em funcionamento no Brasil, estando por isso mesmo sujeita a todas as regras normativas aplicáveis às demais empresas, especialmente ao pagamento de tributos sobre as receitas auferidas, o que foi dolosamente omitido mediante a declaração fraudulenta de inatividade empresarial.

Ademais, a alegação defensiva de que o réu não poderia descumprir as ordens de seu pai porque o descumprimento de ordens paternas é inadmissível nos costumes islâmicos, embora seja compreensível do ponto de vista da cultura moral e religiosa de réu jordaniano (naturalizado brasileiro), não serve de justificativa para a realização impune de sonegação fiscal no Brasil.

Dessa feita, demonstrados a materialidade, a autoria e o dolo do agente, bem como a ausência de causas excludentes de tipicidade, ilicitude ou culpabilidade, impõe-se a **manutenção da condenação de MOHAMMAD MUSA HAMIDEH MUSTAFA** nas penas previstas no artigo 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90.

3. DOSIMETRIA

A pena do réu foi assim fixada na sentença (**evento 91, SENT1**):

- Da aplicação da pena

O tipo penal do art. 1º da Lei nº 8.137/90 prevê pena de reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos e multa.

O grau de culpabilidade do réu deve ser considerado normal à espécie. O réu não apresenta antecedentes criminais. Não há elementos nos autos que permitam avaliar a conduta social e a personalidade do agente. Os motivos e as circunstâncias do crime são normais para a espécie. As consequências do crime, apesar de extremamente gravosas, tendo em vista o montante sonegado, causando sérios prejuízos à arrecadação tributária, não serão utilizadas para a majoração da pena-base, uma vez que constituem causa de aumento de pena prevista no art. 12, inciso I, da Lei nº 8.137/90, sob pena de bis in idem. A espécie não comporta análise acerca do comportamento da vítima.

Do conjunto das circunstâncias judiciais acima expostas, fixo a pena-base em 2 (dois) anos de reclusão, mínima para o caso.

Inexistem agravantes ou atenuantes.

Presente a causa de aumento de pena prevista no art. 12, inciso I, da Lei nº 8.137/90, uma vez que o valor originário dos tributos suprimidos é superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), majoro a pena-base em 1/3, totalizando 2 (dois) anos e 8 (oito) meses de reclusão.

Há também a incidência da majorante da continuidade delitiva. Na linha do entendimento da jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, tratando-se de imposto de renda pessoa jurídica e tributação reflexa, a continuidade delitiva deve considerar o número de exercícios financeiros em que houve a redução ou supressão de tributos:

*PENAL. PROCESSUAL PENAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. ART. 1º, I E II, DA LEI Nº 8.137/90. MATERIALIDADE, AUTORIA E DOLO COMPROVADOS. CONTINUIDADE DELITIVA. REGIME INICIAL SEMIABERTO. [...] 4. Nos crimes contra a ordem tributária previstos no art. 1º da Lei nº 8.137/90, relativos à sonegação de imposto de renda da pessoa física, da pessoa jurídica e tributação reflexa, considera-se cada ano-fiscal em que houve omissão de tributos como um delito. 5. **O aumento decorrente da continuidade delitiva deve ser:** 1/6 pela prática de duas infrações; **1/5 para três infrações;** 1/4 para quatro infrações; 1/3 para cinco infrações; 1/2 para seis infrações e 2/3 para sete ou mais infrações. (HC 486.118/RJ, SEXTA TURMA, Relator LEONARDO LOIOLA CAVALCANTI, publicado em 26/03/2019). 6.*

Mantido o regime inicial semiaberto, considerando a extensão da reprimenda corporal aplicada e a ausência de reincidência. (TRF4, ACR 5000918-72.2017.4.04.7210, SÉTIMA TURMA, Relatora para Acórdão CLÁUDIA CRISTINA CRISTOFANI, juntado aos autos em 26/05/2021) (sem grifos no original)

DIREITO PENAL E PROCESSUAL PENAL. CRIME MATERIAL CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA (ART. 1º, I, DA LEI 8.137/90). PRESCRIÇÃO. SÚMULA VINCULANTE 24. DOLO. ERRO DE PROIBIÇÃO. DOSIMETRIA. CONSEQUÊNCIAS DO CRIME. CONTINUIDADE DELITIVA. MULTA. PRESTAÇÃO PECUNIÁRIA. [...] 6. O aumento da pena, operado em face da continuidade delitiva, deve levar em conta o número de infrações cometidas. A continuidade delitiva, quando houver sonegação de IRPJ e tributação reflexa, deve ser analisada por exercício financeiro. [...] (TRF4, ACR 5001868-51.2016.4.04.7005, OITAVA TURMA, Relator LEANDRO PAULSEN, juntado aos autos em 18/11/2019) (sem grifos no original)

Assim, considerando que a sonegação fiscal, no caso concreto, ocorreu no período de 2012 a 2014, ou seja, em três exercícios financeiros, majoro a pena privativa de liberdade em 1/5 (um quinto), restando fixada em 3 (três) anos, 2 (dois) meses e 12 (doze) dias de reclusão.

Ausente causa de diminuição de pena, resta fixada a pena definitiva para o réu em 3 (três) anos, 2 (dois) meses e 12 (doze) dias de reclusão, em regime aberto (art. 33, §2º, alínea 'c', do Código Penal).

Quanto à pena de multa, sinale-se que a continuidade delitiva incide também na pena pecuniária, devendo ser aplicada conforme o regramento estabelecido para o crime continuado. Assim, guardando correspondência com a reprimenda corporal, e desprezando as frações de dia, fixo a pena de multa em 150 (cento e cinquenta) dias-multa, no valor unitário de 1/10 (um décimo) do salário mínimo vigente à data do primeiro fato, atualizado desde então, considerando as condições financeiras do réu, informadas no interrogatório (rendimento mensal aproximado de R\$ 3.000,00 a R\$ 4.000,00 - evento 82, VÍDEO4).

- Da substituição da pena privativa de liberdade

Fixadas as sanções, verifica-se ser possível, no caso, a substituição da pena privativa de liberdade por penas restritivas de direitos, nos termos do artigo 44 do Código Penal, na medida em que os crimes não foram cometidos com emprego de violência ou grave ameaça à pessoa, o réu não é reincidente, a pena que lhe foi aplicada não ultrapassa quatro anos e, por fim, a análise das circunstâncias judiciais indica que a substituição se apresenta suficiente para o atendimento dos fins de reprovação e prevenção do delito.

Como a pena privativa de liberdade aplicada ultrapassou 1 (um) ano, substituo-a por duas penas restritivas de direitos, consubstanciadas em prestação de serviços à comunidade e em prestação pecuniária, aquela por melhor se prestar à ressocialização, possibilitando ao réu seu cumprimento em favor da sociedade, que foi vítima de seu crime, sem prejudicar suas ocupações habituais e seu sustento, e esta por permitir o aporte de recursos a entidades assistenciais (art. 44, §2º, do Código Penal).

A pena de prestação de serviços à comunidade ou a entidades públicas deverá ter a mesma duração da pena privativa de liberdade substituída, nos termos do artigo 55 do Código Penal, sendo que as condições de seu cumprimento, aí incluída a possibilidade de cumpri-la em menos tempo, na forma do art. 46, §4º, do Código Penal, deverão ser definidas pelo Juízo da execução.

No que tange à prestação pecuniária, conferindo relevância ao princípio da culpabilidade, que orienta todo o processo de individualização judicial da pena e, em especial, à condição econômica do condenado, sob pena de restar configurada a inexecutabilidade da medida, fixo-a em 5 (cinco) salários mínimos nacionais vigentes na data do efetivo pagamento.

A quantia acima fixada deverá ser destinada a entidade que preste serviços sociais, nos termos do artigo 45, §1º, do Código Penal, a ser definida pelo Juízo da execução.

3.1. Pena Privativa de Liberdade

Ao crime de sonegação fiscal (art. 1º, inciso I, da Lei 8.137/90) aplicam-se as penas de 2 (dois) a 5 (cinco) anos de reclusão, e multa.

Na primeira fase, o juízo de primeiro grau, ao examinar as circunstâncias judiciais do art. 59 do Código Penal, considerou neutras as oito vetoriais. As consequências do crime, embora consideradas graves pelo montante dos tributos sonegados, não foram negativadas a fim de se evitar o *bis in idem* no aumento da pena por grave dano à coletividade (art. 12, inciso I, da Lei nº 8.137/90) com fundamento no montante da sonegação fiscal. Diante disso, fixou a pena-base em 2 (dois) anos de reclusão.

A jurisprudência deste TRF4 tem entendido que as consequências do crime são graves quando o valor dos tributos sonegados ultrapassa R\$ 100.000,00 (cem mil reais), de modo que estaria correta a negatificação vetorial, com incremento proporcional da pena. Entretanto, a fim de evitar dupla punição com base no valor da sonegação, está a sentença no ponto, pois em consonância com a jurisprudência da Corte e dos Tribunais Superiores.

Na segunda fase, inexistindo agravantes ou atenuantes, o juízo de origem manteve a pena intermediária em 2 (dois) anos de reclusão. Nada a reparar

Na terceira fase, ausentes causas de diminuição, o magistrado sentenciante reconheceu a incidência da causa de aumento por grave dano à coletividade (art. 12, inciso I, da Lei nº 8.137/90), uma vez que o valor originário dos tributos suprimidos é superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), e por isso majorou a pena-base em 1/3 (um terço), fixando a **pena definitiva em 2 (dois) anos e 8 (oito) meses de reclusão**. Sem reparos.

3.2. Continuidade delitiva

O juízo de origem considerou presente a continuidade delitiva, aplicando a causa de aumento (CP, art. 71) em quantidade baseada nos precedentes deste TRF4: "*aumento da pena, operado em face da continuidade delitiva, deve levar em conta o número de infrações cometidas. Tratando-se de IRPF, consideram-se os anos-calendário consecutivos*" (TRF4, 8ª T., ACR 5002151-87.2015.4.04.7012, Rel. Leandro Paulsen, 14/02/2019; 8ª T., ACR 5046239-48.2012.4.04.7100, Rel. Leandro Paulsen, 12/11/2018; 7ª T., ACR 5003846-05.2012.4.04.7005, Rel. Sebastião Ogê Muniz, 04/02/20140).

Como o réu foi denunciado por supressão do IRPJ e seus reflexos (PIS, COFINS e CSLL) no período 2012 a 2014, a exasperação decorrente da continuidade delitiva foi calculada considerando-se ter ocorrido apenas 1 (um) crime a cada ano-calendário em que ocorreu sonegação, totalizando 3 (três) delitos.

O quantitativo de aumento de pena do crime continuado se balizou na jurisprudência do STJ, adotando o critério da quantidade de infrações praticadas, conforme a seguinte proporção: aplica-se o aumento de 1/6 pela prática de 2 infrações; **1/5, para 3 infrações**; 1/4, para 4 infrações; 1/3, para 5 infrações; 1/2, para 6 infrações; e 2/3, para 7 ou mais infrações (REsp 1071166/RJ, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Quinta Turma, julgado em 29/09/2009, DJe 13/10/2009).

Considerando que a supressão do tributo ocorreu nos anos-calendário de 2012 a 2014, totalizando 3 (três) anos, a pena foi aumentada em 1/5 (um quinto), resultando numa pena corporal de **3 (três) anos, 2 (dois) meses e 12 (doze) dias de reclusão**.

Primeiramente, registro que a situação fática comprovada na ação penal revela a hipótese de incidência do benefício legal do crime continuado.

Entretanto, conforme a fundamentação lançada no voto divergente que proferi recentemente no julgamento da Apelação Criminal 50085391520154047009 (**evento 71, VOTO1**), registro minha divergência da sentença quanto ao número de crimes praticados e também quanto à consequente fração de aumento aplicada pela continuidade delitiva.

Como dito naqueles autos, cumpre registrar a revisão do entendimento pessoal que vinha adotando até então, seguindo a orientação jurisprudencial desta Corte, no sentido de que *"a continuidade delitiva, quando houver sonegação de IRPJ e tributação reflexa, deve ser analisada por exercício financeiro"* (TRF4, ACR 5001868-51.2016.4.04.7005, OITAVA TURMA, Relator LEANDRO PAULSEN, juntado aos autos em 18/11/2019).

Contudo, revisitando o tema observei que há muito tempo, conforme se extrai da Lei nº 9.430/96 e das normas infralegais que a regulamentam (vg. Instrução Normativa da RFB nº 1.700/17, última editada), mais precisamente a partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (art. 1º). Excetuam-se dessa regra as empresas tributadas sob o regime de **lucro real e que optarem pelo pagamento por estimativa**, casos em que a **apuração será anual**, em 31 de dezembro (art. 2º, caput, e § 3º da citada lei). Não se contemplam também as empresas optantes pelo Simples Nacional, sujeitas a regime de tributação específico.

Agregue-se também que, instituída pela Instrução Normativa da SRF nº 127/1998, a DIPJ (obrigação fiscal que acabaria por justificar, ao fim e ao cabo, o entendimento acima transcrito desta Corte) foi sucedida pela ECF - Escrituração Contábil Fiscal a partir do ano-calendário de 2014, no termos da Instrução Normativa da RFB nº 1422/2013.

Com efeito, há muito tempo, independentemente do exercício-fiscal, o recolhimento do imposto é mensal e o período de apuração é, em regra, trimestral.

Registro, por oportuno, as percucientes considerações tecidas pelo Ministro Felix Fischer em decisão proferida no REsp nº 1.791.719/SP, nas quais destaca que o critério para determinação do concurso de crimes é a **quantidade de fatos geradores tributários**, em relação aos quais o contribuinte vem a praticar a conduta delitiva:

(...) Da análise dos excertos colacionados, verifico que o eg. Tribunal de origem considerou o período de 4 (quatro) anos-calendário para praticar o aumento de pena referente à continuidade delitiva na fração de 1/2 (metade).

Ocorre que, conforme alega o Parquet, foram cometidas omissões em 25 (vinte e cinco) declarações de débitos e créditos tributários fiscais (DCPFs) - o que é, inclusive, reconhecido pelo ora recorrente em suas contrarrazões (fl. 818) - configurando, portanto, 25 (vinte e cinco) crimes praticados nas mesmas condições de tempo, espaço e modo de execução.

Como bem consignou o Ministério Público Federal em seu parecer: "De fato, foram praticadas 25 ações delituosas similares de forma continuada, em outros termos, foram apresentadas 25 DCTFs com omissão a respeito de créditos tributários ao Fisco concernentes ao PIS e à Cofins, nos anos-calendário 2002 a 2005. Diga-se, por relevante, que no período de 2002 a 2005, a prestação de informações, via DCTF, era realizada de forma mensal e/ou trimestral, e não anual, o que inviabiliza a adoção do ano-calendário como fator referencial para a escolha da fração de aumento de pena relacionada à continuidade delitiva" (fl. 856).

E a doutrina leciona que "o critério que vai determinar a unidade ou concurso de delitos não é o número de condutas, mas, sim, a quantidade de fatos geradores tributários materiais, em face dos quais se praticam as condutas. Portanto, se forem engendrados atos fraudulentos em relação a mais de um fato impenível, independentemente de estes terem ocorrido em um mesmo ou diversos períodos de apuração do tributo do qual o agente se pretende eximir, ocorre o concurso de crimes" (EISELE, A. Crimes contra a ordem tributária. In: DELMANTO, R., DELMANTO JUNIOR, R., DELMANTO, F. M.de A. Leis Penais Especiais Comentadas. 3ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018, p. 291).

No caso, observa-se que a empresa SUPERMERCADO E FÁBRICA DE CONFECÇÕES MALAK LTDA (CNPJ 03.438.956/0001-68), sujeitava-se, de fato, a regime de tributação com apuração trimestral, conforme se extrai dos documentos juntados ao inquérito policial, que indicam a supressão de tributos durante 11 (onze) trimestres nos anos-calendários de 2012, 2013 e 2014, o que corresponde à prática de 11 (onze) crimes (Inquérito Policial nº 50000676420204047101, **evento 7, OUT3**, p. 13-19; **evento 7, OUT4**, p. 1-4).

E, de acordo com a remansosa jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, '*O aumento da pena pela continuidade delitiva, dentro do intervalo de 1/6 a 2/3, previsto no art. 71 do CPB, deve adotar o critério da quantidade de infrações praticadas. Assim, aplica-se o aumento de 1/6 pela prática de 2 infrações; 1/5, para 3 infrações; 1/4, para 4 infrações; 1/3, para 5 infrações; 1/2, para 6 infrações; e 2/3, para 7 ou mais infrações*' (AgRg no Ag no REsp 1367472/SC, Rel. Ministra Maria Thereza de Assis Moura, Sexta Turma, julgado em 19/08/2014, DJe 29/08/2014).

Portanto, evidenciada a prática de 11 (onze) condutas delitivas, seria o caso de aplicar a fração de aumento de 2/3 (dois terços). Não obstante, tratando-se de recurso exclusivo da defesa, observado o princípio da *ne reformatio in pejus*, deve ser mantida a fração de 1/5 (um quinto) aplicada na sentença.

Portanto, mantenho a pena fixada na sentença em **3 (três) anos, 2 (dois) meses e 12 (doze) dias de reclusão.**

3.3. Pena de Multa

A pena de multa foi fixada em **150 (cento e cinquenta) dias-multa**, à razão unitária de **1/10 (um décimo) do salário mínimo**.

Tendo sido respeitado o critério de proporcionalidade com a pena corporal aplicada, mantenho a pena de multa fixada na sentença.

3.3. Regime inicial de cumprimento de pena

O regime de cumprimento será o **ABERTO**, em virtude da quantidade da pena imposta, inferior a 4 (quatro) anos, e por não haver reincidência, nos termos do artigo 33, § 2º, alínea 'c', do Código Penal.

3.4. Substituição da PPL por duas PRD

O juízo de primeiro grau substituiu a pena privativa de liberdade aplicada por duas penas restritivas de direitos (CP, art. 44, § 2º, segunda parte), da seguinte forma: (a) **prestação de serviços à comunidade** (CP, art. 43, IV) em entidade a ser determinada pelo Juízo da execução, à razão de uma hora de tarefa por dia de condenação (art. 46 do CP); (b) pagamento de **prestação pecuniária** (CP, art. 43, I, e art. 45, §§ 1º e 2º), fixada no montante de 5 (cinco) salários mínimos.

Considerando-se a aplicação de pena privativa de liberdade inferior a 4 (quatro) anos e a existência de apenas uma circunstância judicial desfavorável ao condenado, em consonância com o art. 44 do CP, o juízo *a quo* acertadamente promoveu a substituição da pena carcerária por duas penas restritivas de direitos, nas modalidades de prestação pecuniária e prestação de serviços à comunidade ou a entidades públicas.

No que tange à escolha da espécie de pena restritiva de direitos para a substituição da pena privativa de liberdade, a prestação de serviço à comunidade ou entidades públicas é considerada como a que melhor cumpre a finalidade de retribuição e prevenção, devendo ter preferência em relação às demais, nos moldes da Súmula nº 132 do Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

A prestação de serviços à comunidade ou entidades públicas, pois, é a modalidade com maior amplitude no que tange ao atingimento dos objetivos da substituição das penas, por ser resposta criminal não invasiva do direito de liberdade e por exigir maior implicação da pessoa do réu no seu cumprimento, impondo a efetiva execução de um trabalho socialmente útil. Assim, tem eficácia preventiva geral, pois evidencia publicamente o cumprimento da pena, reduzindo a sensação de impunidade, e eficácia preventiva especial e retributiva, pois seu efetivo cumprimento reduz os índices de reincidência.

Já a prestação pecuniária, embora tenha caráter indenizatório prevalente, mantém o condenado socialmente inserido e é capaz de colaborar no restabelecimento do equilíbrio jurídico e social perturbado pela infração, uma vez que proporciona auxílio à comunidade quando da destinação dos valores pagos, os quais são *preferencialmente destinados à entidade pública ou privada com finalidade social, previamente conveniada, ou para atividades de caráter essencial à segurança pública, educação e saúde, desde que estas atendam às áreas vitais de relevante cunho social, a critério da unidade gestora* (artigo 2º da Resolução nº 154/2012, do Conselho Nacional de Justiça). É utilizada, em larga escala, como suplementar à prestação de serviço à comunidade ou entidades públicas, quando a pena privativa substituída é superior a um ano.

No exame do valor da prestação pecuniária, deve ser observado o montante do dano causado pelo crime e a condição econômica do condenado, fixando-se os limites de tal pena, caso a caso, em atenção, sobretudo, ao princípio da proporcionalidade.

Segundo informado pelo próprio réu, o valor da renda mensal seria aproximadamente de R\$ 3.000,00 a R\$ 4.000,00 (**evento 82, VIDEO4**). Além disso, consta nos autos a informação de que o réu sonegou tributos em montante total de quase 5,4 milhões de reais, incluindo juros e multa.

Observo que nos crimes tributários tem se entendido que cerca de 5% (cinco por cento) do valor sonegado é o mínimo a ser fixado como pena de prestação pecuniária substitutiva, o que, no caso, representaria aproximadamente R\$ 270.000,00 (duzentos e setenta mil reais).

Entendo que a fixação de prestação pecuniária demasiadamente branda estimula o réu à reiteração do crime de sonegação fiscal, pois lhe resulta mais benéfico pagar apenas um diminuto valor ao final do processo do que declarar e recolher corretamente os tributos devidos pela empresa que administra.

Contudo, não há apelo do MPF requerendo a majoração, sendo vedada a *reformatio in pejus* em face de recurso exclusivo da defesa.

Portanto, mantenho o valor da prestação pecuniária fixado em 5 (cinco) salários mínimos, salientando que o valor fixado poderá ser objeto de parcelamento perante o Juízo da Execução, caso comprovada a sua necessidade.

5. CONCLUSÕES

Rejeitada a preliminar de nulidade do procedimento fiscal.

Comprovados a materialidade, a autoria e o dolo do agente, bem como na ausência de causas excludentes de tipicidade, ilicitude ou culpabilidade,

restou **mantida a sentença condenatória** de **MOHAMMAD MUSA HAMIDEH MUSTAFA** nas penas previstas no artigo 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90, c/c art. 71 do Código Penal.

Rejeitado o apelo defensivo e mantida integralmente a sentença penal condenatória do réu/apelante.

6. DISPOSITIVO

Ante o exposto, **voto por negar provimento à apelação.**

Documento eletrônico assinado por **DANILO PEREIRA JÚNIOR, Juiz Federal Convocado**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **40003706999v62** e do código CRC **4b4f90f4**.

Informações adicionais da assinatura:
Signatário (a): **DANILO PEREIRA JÚNIOR**
Data e Hora: 16/2/2023, às 16:43:10

5003130-97.2020.4.04.7101

EXTRATO DE ATA DA SESSÃO ORDINÁRIA DE 28/02/2023

APELAÇÃO CRIMINAL Nº 5003130-97.2020.4.04.7101/RS

RELATOR: JUIZ FEDERAL DANILO PEREIRA JÚNIOR

REVISOR: DESEMBARGADOR FEDERAL LUIZ CARLOS CANALLI

PRESIDENTE: DESEMBARGADOR FEDERAL LUIZ CARLOS CANALLI

PROCURADOR(A): JOSÉ RICARDO LIRA SOARES

APELANTE: MOHAMMAD MUSA HAMIDEH MUSTAFA (RÉU)

ADVOGADO(A): MARCOS MAZZOTTI (DPU)

APELADO: MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL (AUTOR)

Certifico que este processo foi incluído na Pauta da Sessão Ordinária do dia 28/02/2023, na sequência 10, disponibilizada no DE de 15/02/2023.

Certifico que a 7ª Turma, ao apreciar os autos do processo em epígrafe, proferiu a seguinte decisão:

A 7ª TURMA DECIDIU, POR UNANIMIDADE, NEGAR PROVIMENTO À APELAÇÃO.

RELATOR DO ACÓRDÃO: JUIZ FEDERAL DANILO PEREIRA JÚNIOR

VOTANTE: JUIZ FEDERAL DANILO PEREIRA JÚNIOR

VOTANTE: DESEMBARGADOR FEDERAL LUIZ CARLOS CANALLI

VOTANTE: DESEMBARGADOR FEDERAL ÂNGELO ROBERTO ILHA DA SILVA

PAULO ANDRÉ SAYÃO LOBATO ELY

Secretário