

3. DIREITO PENAL ESPECIAL

3.3

ALGUMAS CONSIDERAÇÕES SOBRE O CRIME DE APROPRIAÇÃO INDÉBITA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS, PREVISTO NA ALÍNEA D, DO ART. 95, DA LEI 8.212/91

SÉRGIO ROSENTHAL

SUMÁRIO: 1. A conduta e sua tipificação – requisitos para o perfazimento do tipo – 2. O procedimento das empresas – o desconto nos salários e o recolhimento dos tributos – 3. Dificuldades financeiras – o estado de necessidade e a inexigibilidade de conduta diversa – 4. A anistia prevista na Lei 9.639/98 – o princípio da retroatividade da lei penal mais benéfica ao acusado – Bibliografia.

Resumo: O presente artigo tece algumas considerações sobre aspectos peculiares da Lei 8.212/95 que em seu art. 95, *d*, descreve o ilícito de apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas dos funcionários mas não recolhidas, no prazo legal, aos cofres do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS.

São tratadas entre outros problemas, aqueles relativos aos requisitos objetivos para o perfazimento do tipo penal, bem como os institutos do estado de necessidade e da inexigibilidade de conduta financeira.

Por fim, é analisado o erro na publicação do par.ún. do art. 11, da Lei 6.939/98, que anistiou os agentes políticos responsabilizados, sem que fosse atribuição legal sua, pela prática dos crimes previstos na alínea *d* do art. 95 da Lei 8.212/91, e no art. 86 da Lei 3.807/60.

Palavras-chave: Contribuições; Previdenciárias; Apropriação indébita; INSS; Tributos; Inexigibilidade de conduta diversa; Anistia; Erro; Retroatividade; Correção; Lei 8.212/91; Lei 9.639/98.

1. A conduta e sua tipificação – requisitos para o perfazimento do tipo

O crime de apropriação indébita de contribuições previdenciárias, definido

no art. 95, *d*, da Lei 8.212/91, cuja pena, fixada pelo art. 5.º, da Lei 7.492/86, varia de dois a seis anos de reclusão e multa, consiste, fundamentalmente, no ato de proceder-se aos descontos nas folhas de pagamento das empresas, dos valores referentes às contribuições previdenciárias devidas por seus funcionários, deixando de recolhê-los, no prazo legal, aos cofres do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS.

Apesar de controversa e amplamente discutida, é certo que a assemelhação à figura do delito de apropriação indébita deriva do fato de que a incriminação geral e ordinária da conduta, ou seja, da simples ausência do recolhimento de contribuições previdenciárias em época própria, além de injusta e desproporcional, apenas conferiria caráter jurídico à desigualdade que aflige o país, seja no plano social, no plano econômico, nas oportunidades. Na singela análise de Tales Castelo Branco, ante a injustiça para com o trabalho produtivo, “nem todos foram agraciados pelos favores odiosos que campeiam ostensivamente por aí, distribuídos pelo

erário público, premiando acintosamente aventureiros, incompetentes e desonestos. A maioria trabalha de sol a sol nas suas empresas. Dedicam-lhes os melhores anos de sua vida. Comprometem, muitas vezes, a própria saúde. Mas não conseguem vencer plenamente, ou – o que é pior –, já vitoriosos, são colhidos pelos temporais do mundo negocial. Apesar da reconhecida competência e honradez são atraídos pela adversidade de seus negócios. E continuam lutando e sobrevivendo, mercê de seu fervoroso amor ao trabalho – o inquestionável trabalho produtivo, que tanto ajuda a engrandecer a riqueza nacional”.¹

É indiscutível, neste passo, a necessidade de comprovação do dolo específico de locupletação dos valores descontados, embora não recolhidos, para que se tenha configurado o crime da Lei 8.212/91.

De outro lado, jamais poderão ser desconsiderados os motivos, as circunstâncias, assim como os fins que levaram o empregador a deixar de recolher aos cofres públicos os montantes devidos, extraindo-se desse exame um verdadeiro juízo de reprovabilidade, pelo que, a situação financeira da empresa é relevantíssima para a configuração da ilicitude do fato, bem como para a aferição da culpabilidade do agente.

De fato, inadmitida a prisão por dívida,² a falta de recolhimento de qualquer tributo, na época determinada, só constitui crime se resultante da vontade específica do agente. A lei pune apenas o contribuinte inadimplente por opção, ou seja, aquele que decide levar adiante seus negócios sem o pagamento de tributos, embora tenha condições de fazê-lo, ou ainda, aquele que comprovadamente visa a aferição de lucros através da evasão fiscal.

Quanto ao agente que, por culpa resultante de desídia, inércia, incúria ou ina-

bilidade na administração de seus empreendimentos, deixa de recolher aos cofres públicos os tributos devidos em época própria, ainda assim não incide no delito descrito na letra *d*, do art. 95, da Lei 8.212/91, se ausente a comprovação do dolo específico de locupletação, ante a inexistência do *animus rem sibi habendi*.

2. O procedimento das empresas – o desconto nos salários e o recolhimento dos tributos

No que se refere ao procedimento adotado pelas empresas relativamente ao pagamento dos salários de seus funcionários, é sabido que este obedece invariavelmente os seguintes critérios:

Quando da elaboração da folha de pagamento da empresa, o valor lançado como salário percebido pelo funcionário é escriturado no montante bruto, sobre o qual, deverão incidir todos os descontos eventualmente aplicáveis, remanescendo de todas essas subtrações, o valor líquido efetivamente pago ao funcionário.

Entre os descontos incidentes, está o relativo à contribuição previdenciária devida ao Instituto Nacional do Seguro Social, cujo valor é devido pelo empregado, embora descontado na fonte pelo empregador, o qual deverá recolhê-lo aos cofres da autarquia previdenciária.

É certo, entretanto, que recolhendo ou não o empregador, o montante arrecadado aos cofres públicos, o salário a receber pelo empregado permanece inalterado, o que, na prática, transforma a contribuição previdenciária em mero tributo a ser pago pela empresa, e torna o desconto no salário bruto do empregado, mero exercício contábil.

3. Dificuldades financeiras – o estado de necessidade e a inexigibilidade de conduta diversa

Em se tratando de empresa que atravessa dificuldades financeiras, na qual a

⁽¹⁾ CASTELO BRANCO, Tales. *Crime previdenciário e crise empresarial. Jornal do advogado*, fev. 1998, p. 21.

⁽²⁾ CF, art. 5.º, LXVII.

receita é insuficiente para fazer frente a todas as despesas, deparam-se os responsáveis com a necessidade de preterir determinadas obrigações (como o pagamento de impostos), na tentativa de atender a outros interesses (como o pagamento de salários). É certo que dessa seríssima decisão administrativa, muitas vezes depende o futuro da empresa, bem como de seus funcionários.

Devidamente comprovada a situação infausta da empresa, injusta seria a criminalização da conduta e a punição dos responsáveis, vislumbrando-se, nessas circunstâncias, como viável, a aplicação da excludente de ilicitude do estado de necessidade, prevista no art. 24 da Lei Substantiva Penal.

É certo, entretanto, que o sopesamento dos valores a serem preservados e sacrificados é controverso,³ pelo que, vozes dissonantes firmam-se no sentido da inaplicabilidade da excludente quando não comprovado risco para a subsistência pessoal do empregador (requisito subjetivo), posto ser impossível afirmar-se a razoabilidade do sacrifício do direito do Estado, frente ao direito do indivíduo.

(3) Nosso Código adotou a chamada teoria unitária, aceitando a justificativa mesmo quando se trate de bens jurídicos de igual valor (COSTA JÚNIOR, Paulo José da. *Comentários ao Código Penal*. 1989, p. 205). Boa parcela da doutrina estrangeira, porém, entende que só se pode admitir a exclusão da ilicitude quando o bem sacrificado seja de menor valor do que o bem que o agente buscou preservar (teoria diferenciadora). Assim sendo, se de igual valor, estaríamos diante de uma causa excludente de culpabilidade e não da antijuridicidade (ASÚA, Luis Jiménez de. *Tratado de derecho penal*. Buenos Aires : Losada, 1952, t. IV, p. 360; RAMÍREZ, Juan Bustos. *Manual de derecho penal. Parte general*. Barcelona : PPU, 1994, p. 335).

DELMANTO, Celso. DELMANTO, Roberto. DELMANTO JR, Roberto. *Código Penal comentado*. 48. ed. São Paulo : Renovar, 1998, p. 45.

Neste sentido, entende Hugo de Brito Machado que, “ em uma empresa, grande ou pequena, em crise financeira, na qual o não pagamento do tributo é a única forma de permitir o pagamento de empregados e fornecedores, e assim, a única alternativa para manter a empresa funcionando e tentar a superação da crise, nem sempre se configura o estado de necessidade. Este configurado estará apenas nos casos em que o empresário, o agente, depende da empresa para sobreviver, por isto mesmo equiparáveis ao do tradicional exemplo do furto para matar a fome. Para a configuração da inexigibilidade de outra conduta, porém, basta que o pagamento do tributo não seja possível sem que daí decorra o encerramento da atividade, sem que se questione a situação pessoal do empresário”.⁴

Na procura do melhor direito, e da solução mais justa, buscou-se na doutrina alemã resposta para a lacuna encontrada na legislação pátria. Assim é que apesar de omitida na lei substantiva penal, passou-se a reconhecer como verdadeira causa supralegal de exclusão da culpabilidade, a chamada inexigibilidade de conduta diversa, como explica o eminente Min. Francisco de Assis Toledo: “Como se vê no direito alemão, o princípio da ponderação de bens e deveres está presente no estado de necessidade justificante e o esgota. Como, entretanto, esse princípio, portador de um critério puramente objetivo – a diferença de valor entre os bens e deveres em conflito – não consegue fundamentar a impunibilidade do fato necessário, quando esses bens e deveres sejam de igual valor (vida contra vida, no exemplo da tábua de salvação) ou quando o bem sacrificado seja maior do que o protegido, reservou-se para essas duas situações, que traduzem verdadeiros comportamentos antijurídicos,

(4) MACHADO, Hugo de Brito. *Algumas questões relativas aos crimes contra a ordem tributária*. RT 751, mai. 1998, p. 466.

a possibilidade de incidência de uma excludente da culpabilidade – a do estado de necessidade exculpante – se e quando as circunstâncias do fato revelarem um quadro de inexigibilidade de outra conduta”.⁵

Assim, comprovado o estado de necessidade, ou ainda, verificada a causa suprallegal de exclusão da culpabilidade do estado de necessidade exculpante, calçada na inexigibilidade de outra conduta, deverá o agente ser absolvido do crime definido na letra *d*, do art. 95, da Lei 8.212/91, nos exatos termos do art. 386, inc. V, da Lei Adjetiva Penal.

4. A anistia prevista na Lei 9.639/98 – o princípio da retroatividade da lei penal mais benéfica ao acusado

Questão recente, polêmica, e ainda indefinida, versa sobre a anistia, concedida aos agentes políticos responsabilizados pelo crime de apropriação indébita de contribuições previdenciárias, e estendida, em virtude de suposto “erro de publicação”, aos demais responsabilizados.

Em 26 de maio de 1998 o Diário Oficial publicou a Lei 9.639, de 25.05.1998, que dispõe sobre a amortização e parcelamento de dívidas oriundas de contribuições sociais e outras importâncias devidas ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, altera dispositivos das Leis 8.212 e 8.213, ambas de 24.07.1991, e dá outras providências.

Entre as alterações implementadas, com reflexo no âmbito penal, o art. 11, *caput*, da referida lei, anistiou “os agentes políticos que tenham sido responsabilizados, sem que fosse atribuição legal sua, pela prática dos crimes previstos na alínea *d* do art. 95 da Lei 8.212/91, e no art. 86 da Lei 3.807, de 26.08.1960”.

E, o parágrafo único, dando tratamento equânime à questão, estabeleceu: “São igualmente anistiados os demais responsabilizados pela prática dos crimes previstos na alínea *d* do art. 95 da Lei 8.212/91, e no art. 86 da Lei 3.807/60”.

É certo ainda, que nos termos de seu art. 14, a Lei 9.639/98 entrou em vigor na data de sua publicação.

Ocorre que, republicada no dia posterior, “por ter saído com incorreção”, suprimiu-se exatamente o par. ún. do art. 11, restringindo-se o benefício da anistia aos agentes políticos referidos no *caput*.

A anistia é causa extintiva da punibilidade, como disposto no art. 107, inc. II, primeira figura, da Lei Substantiva Penal, sendo certo que ao excluir o crime, faz desaparecer suas consequências penais. E, como explicam Celso Delmanto, Roberto Delmanto e Roberto Delmanto Jr., em seu Código Penal comentado, “tem caráter retroativo e é irrevogável”. É certo ainda que “embora a anistia tenha sentido político, cabe exclusivamente ao Judiciário examinar seu alcance e fazer sua aplicação, como faria com qualquer lei penal”.⁶

E, ainda: “Desde a data em que uma lei entra em vigor, até o dia em que termina a sua vigência, deve regular todos os fatos ocorridos durante o tempo em que estava vigorando. Tratando-se, porém, de norma penal, ela é submetida à regra da irretroatividade da norma mais severa, e da retroatividade e ultratividade da lei mais favorável”.⁷

Indaga Damásio Evangelista de Jesus: “Após ser concedida, a anistia pode ser revogada?” Para em seguida responder: “Não, em face do que dispõe o art. 5.”,

⁽⁵⁾ TOLEDO, Francisco de Assis. *Princípios básicos de direito penal*. São Paulo : Saraiva, 1982, p. 130.

⁽⁶⁾ DELMANTO, Celso. DELMANTO, Roberto. DELMANTO JR, Roberto. *Código Penal comentado*. 4. ed. São Paulo : Renovar, 1998, p. 176.

⁽⁷⁾ Idem, p. 6.

XXXVI e XL, da Constituição Federal (...).⁸

Por outro lado, o CPP determina em seu art. 61 que: “Em qualquer fase do processo, o juiz, se reconhecer extinta a punibilidade, deverá declará-lo de ofício”.

Na esteira deste entendimento, em São Paulo, diversos magistrados federais,⁹ com fundamento no art. 61, do CPP, art. 11, par.ún., da Lei 9.639/98, e art. 107, inc. II, do CP, vêm declarando, de ofício, a extinção da punibilidade dos réus processados pelo crime previsto na alínea d do art. 95 da Lei 8.212/91.

Em que pese ter sido suprimido, quando da republicação da Lei, é indiscutível que o par.ún. do art. 11, teve plena validade na data de sua publicação, e por ter caráter evidentemente benéfico, deveria, de ofício, e na forma da lei substantiva penal, ter sido amplamente aplicado aos casos dessa natureza, anistiando-se todos aqueles responsabilizados pela prática dos crimes citados, com a consequente extinção da punibilidade.

A LICC, em seu art. 1.º, § 4.º, é inequívoca a este respeito: “As correções a texto de lei já em vigor consideram-se lei nova”.

E, nesse sentido o entendimento de Washington de Barros Monteiro: “A lei torna-se obrigatória pela publicação oficial e segundo o que está publicado. Sucede, porém, que, muitas vezes, ela se ressent de erros e omissões. Se a lei, publicada com incorreções, ainda não

entrou em vigor, só começará sua obrigatoriedade com a nova publicação; se, no entanto, ela já entrara em vigor, a correção feita é reputada lei nova, para efeito de sua obrigatoriedade”.¹⁰

Tratando ainda do tema, aduz Maria Helena Diniz: “Assim, se a correção for feita dentro da vigência legal, a lei, apesar de errada, vigorará até a data do novo diploma legal publicado para corrigi-la, pois uma lei deverá presumir-se sempre correta”.¹¹

Destarte, se considerarmos que a segunda publicação tem caráter de novo diploma, estaríamos, então, em relação à primeira publicação, diante de uma verdadeira lei intermediária, o que manteria ainda aplicáveis os preceitos desta última, que, por ser benéfica, deve ser aplicada, sob pena de restar violado mandamento constitucional.

Como adverte Júlio Fabbrini Mirabette: “No caso de vigência de três leis sucessivas, deve-se ressaltar que sempre será aplicada a lei mais benigna, entre elas: a posterior será retroativa quanto às anteriores e a antiga será ultrativa em relação àquelas que a sucederem. Se, entre as leis que se sucedem, surge uma intermediária mais benigna, embora não seja nem a do tempo do crime, nem daquele em que a lei vai ser aplicada, essa lei intermediária mais benévola deve ser aplicada, *ex-vi* do art. 2.º, par.ún., do CP”.¹²

Ressalte-se, ainda sob este fundamento, que a anistia, atingindo a pretensão punitiva estatal, retroage em benefício do réu ainda que transitada em julgado sentença condenatória, devendo a pena

(8) JESUS, Damásio E. *Direito penal*. 19 ed. Saraiva, 1995, Vol. I, p. 604.

(9) Apenas a título ilustrativo citamos: 2.ª Vara Criminal (Processos 94.103906-2, 96.101660-0, 94.102539-8), 4.ª Vara Criminal (Processos 94.0103459-1, 95.0100709-0, 94.0104127-0), 5.ª Vara Criminal (Processos 97.106361-9, 95.102431-8, 96.104332-2), 7.ª Vara Criminal (Processos 96.0103510-9, 96.0103066-2, 96.0101588-4) e 8.ª Vara Criminal (Processos 96.102692-4, 96.104471-0, 96.103932-5).

(10) MONTEIRO, Washington de Barros. *Curso de direito civil. Parte geral*. 27. ed. Saraiva, 1988, p. 25.

(11) DINIZ, Maria Helena. *Lei de introdução ao Código Civil brasileiro interpretada*. 2. ed. Saraiva, 1996, p. 58.

(12) MIRABETE, Julio Fabbrini. *Manual de direito penal. Parte geral*. 3. ed. Atlas, 1987, Vol. I, p. 71.

ser declarada extinta, com fundamento no art. 742 do Código de Processo Penal.

É certo que a Procuradoria Federal da 3.^a Região, bem como alguns magistrados federais¹³ já se pronunciaram contrariamente à extensão do benefício aos “demais responsabilizados”, entendendo, por sua vez que, como se infere do exame das notas taquigráficas da Sessão do Congresso Nacional do dia 12.05.1998, o relator da MP 1.608-14/98, Dep. José Luiz Clerot, concluiu, na sessão conjunta, realizada no dia 05 de maio, pela apresentação do Projeto de Lei de Conversão 04/98 encaminhando, posteriormente, à mesa retificação do § 6.^o do art. 7.^o e supressão do par.ún., do art. 11, do Projeto de Lei de Conversão. O Projeto de Lei de Conversão 04/98, foi portanto votado e aprovado pelo Congresso Nacional sem o par.ún. do art. 11. Dessa forma, ausente o pressuposto material para sua existência, qual seja, a votação e aprovação pelo Congresso Nacional, não tem o condão de anistiar, constituindo “um nada jurídico”, e em consequência uma “lei inexistente”.

É preciso ressaltar entretanto, que a Lei 9.639/98, com o par.ún. do art. 11, foi efetivamente sancionada pelo Presidente da República, após minucioso exame por parte do Ministério da Justiça (ao menos presume-se que as leis sejam lidas antes de sancionadas), e regularmente publicada no Diário Oficial da República Federativa do Brasil, através da Imprensa Oficial, pelo que, considerar a publicação do dia 26.05.1998, um “nada jurídico”, é no mínimo uma temeridade.

Estando a população, os magistrados e os demais operadores do direito alheio ao dia a dia do Poder Legislativo, assim como das demais obscuridades que cercam o processo de elaboração de leis nos meandros do Congresso Nacional, é exatamente a sanção presidencial, bem como a publicação oficial que conferem cará-

ter de legitimidade e obrigatoriedade de submissão às leis brasileiras.

Ignorar-se simplesmente a primeira publicação da Lei 9.639/98 é passar a exigir do magistrado que aguarde, sempre, após a publicação oficial de uma lei, a confirmação posterior do Poder Legislativo para aplicá-la, ou ainda, como no caso, que examine pessoalmente as notas taquigráficas das sessões legislativas no intuito de melhor interpretar a intenção e o desejo do deputado relator.

Por derradeiro, faz-se necessário asseverar que, na hipótese de negar-se vigência ao parágrafo único suprimido, a manutenção do *caput*, do art. 11, da Lei 9.639/98, geraria situação inadmissível em um Estado Democrático de Direito, ao conceder tratamento privilegiado a agentes públicos, em detrimento de particulares.

É relevante lembrar que a dispensa de tratamento desigual (e quase imoral) entre sujeitos públicos e privados, conflita com o próprio instituto da anistia, que, por sua natureza, deve ter incidência genérica e diretamente ligada ao fato, pelo que conclui Damásio Evangelista de Jesus: “A anistia tem caráter de generalidade, abrangendo fatos e não pessoas (...)”.¹⁴

É bem verdade que a doutrina brasileira admite a anistia parcial, mas esta se dá, inversamente ao caso presente. Segundo Tourinho Filho, “a anistia pode ser geral ou parcial. A regra é que a lei anistiantes se estende a todos os implicados. Diz-se, então, que a anistia é geral. Nada impede, entretanto, que algumas pessoas possam ser excluídas. Haverá, porém, necessidade de essa exclusão ser expressa. A lei que conceder a anistia deve salientar a exclusão, pois, no seu silêncio, tornar-se-á extensiva a todos aqueles que participaram do crime”.¹⁵

(14) JESUS, Damásio E. *Direito penal*. 19. ed. Saraiva, 1995, Vol. I, p. 604.

(15) TOURINHO FILHO, Fernando da Costa. *Processo penal*. 3. ed. Saraiva, 1989, Vol. I, p. 485.

(13) 3.^a Vara Criminal (Processo 95.0101672-2) e 6.^a Vara Criminal (Processo 95.0102592-6).

O raciocínio *in casu* é inverso, a anistia concedida no *caput* do art. 11 não é restritiva, é direcionada. O texto da lei não excluiu expressamente do benefício os demais responsabilizados pelo crime de apropriação indébita de contribuições previdenciárias, ao contrário, limitou-se a privilegiar ostensivamente pessoas certas e determinadas, desvirtuando o espírito da norma inserta no inc. II, do art. 107, da Lei Substantiva Penal, ferindo os princípios constitucionais da isonomia e da moralidade pública.

Bibliografia

CASTELO BRANCO, Tales. *Crime previdenciário e crise empresarial*. Jornal do Advogado, fev. 1998.

DELMANTO, Celso. DELMANTO, Roberto. DELMANTO JR, Roberto. *Código Penal comentado*. 4. ed. São Paulo : Renovar, 1998.

DINIZ, Maria Helena. *Lei de introdução ao Código Civil brasileiro interpretada*. 2. ed. Saraiva, 1996.

JESUS, Damásio E. *Direito penal*. 19. ed. Saraiva, 1995, Vol. I.

MACHADO, Hugo de Brito. *Algumas questões relativas aos crimes contra a ordem tributária*. RT 751, maio 1998.

MIRABETE, Julio Fabbrini. *Manual de direito penal. Parte geral*. 3. ed. Atlas, 1987, Vol. I.

MONTEIRO, Washington de Barros. *Curso de direito civil. Parte geral*. 27. ed. Saraiva, 1988.

TOLEDO, Francisco de Assis. *Princípios básicos de direito penal*. São Paulo : Saraiva, 1982.

TOURINHO FILHO, Fernando da Costa. *Processo penal*. 3. ed. Saraiva, 1989, Vol. I.