



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária do Rio Grande do Sul
7ª Vara Federal de Porto Alegre

Av. Otávio Francisco Caruso da Rocha, 600, 4º andar, ala Sul - Bairro: Praia de Belas - CEP: 90010-395 - Fone: (51)3214-9416 - www.jfrs.jus.br - Email: rspoa07@jfrs.jus.br

AÇÃO PENAL Nº 5024051-41.2024.4.04.7100/RS

AUTOR: MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

RÉU: FERNANDO PAGGIARIN ZANELLA

RÉU: JOAO CARLOS ABRAHAO KRUG

SENTENÇA

I - RELATÓRIO

O **Ministério Público Federal**, com base nos dados apurados no Inquérito Policial nº 5036273-80.2020.4.04.7100, denunciou, como incurso nas sanções do **art. 1º, inciso I, c/c art. 12, inciso I, ambos da Lei nº 8.137/90**, na forma do art. 71 do CP (e. 1):

JOÃO CARLOS ABRAHÃO KRUG, brasileiro, divorciado, aposentado, filho de Fredolino Frederico Krug e Talitha Abrahão Krug, nascido em 06/08/1954, na cidade de Porto Alegre/RS, portador do RG 6006471459 –RS, e do CPF 251.025.240-20, residente na Rua Tobias Barreto nº 307, na cidade de Porto Alegre; e

FERNANDO PAGGIARIN ZANELLA, brasileiro, casado, supervisor operacional, filho de Nelson Zoletti e Giannina Paggiarin Zanella, nascido em 15/08/1975, na cidade de Santa Rosa/RS, portador do RG 6052371421–RS, e do CPF 773.233.600-30, residente na Avenida Willy Eugênio Fleck nº 1500, casa 07, na cidade de Porto Alegre.

Narrou a denúncia que **JOÃO CARLOS ABRAHÃO KRUG** e **FERNANDO PAGGIARIN ZANELLA**, na condição de sócios-administradores da empresa F A Recursos Humanos Ltda. (CNPJ nº 12.399.533/0001-77), reduziram e suprimiram tributos federais referentes aos anos-calendário 2015 a 2017, mediante a omissão de informações às autoridades fazendárias.

Explicitou a acusação que os denunciados omitiram parcialmente a receita auferida pela empresa nas EFD-Contribuições enviadas ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), culminando na supressão dos valores devidos a título de PIS e COFINS no montante de R\$ 1.844.605,53.

Destacou a exordial que os débitos fiscais devidos pela empresa em razão dos fatos alcançaram o montante atualizado de R\$ 2.143.882,68 e que os créditos tributários foram constituídos definitivamente em 24/10/2019.

Ao final, postulou o *Parquet* o recebimento da denúncia, a citação do denunciado e a regular tramitação do feito até a sentença condenatória. Informou que, ofertado o acordo de não persecução penal, os denunciados manifestarem desinteresse no

5024051-41.2024.4.04.7100

710024612190.V235



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária do Rio Grande do Sul
7ª Vara Federal de Porto Alegre

benefício. Arrolou testemunhas.

A denúncia foi recebida em **02/07/2024** (e. 3).

Citados os réus (ee. 13 e 16), a defesa comum por eles constituída apresentou respostas à acusação.

Em favor de FERNANDO PAGGIARIN ZANELLA, a defesa arguiu as preliminares de inépcia da denúncia e de falta de justa causa para a ação penal. No mérito, sustentou a atipicidade da conduta, argumentando que as decisões sobre a não incidência de impostos sobre verbas indenizatórias, como o Montante C (vale-transporte e vale-alimentação), foram tomadas exclusivamente pelo sócio administrador, o codenunciado, sem qualquer participação do réu. Ao final, requereu a rejeição da denúncia e a absolvição sumária do réu, com fulcro no art. 415, inciso II, do CPP. Arrolou testemunhas (e. 22, RESP_ACUSA1).

Em favor de JOÃO CARLOS ABRAHAO KRUG, a defesa também alegou a inépcia da denúncia e a falta de justa causa para a ação penal. No mérito, sustentou que o réu não cometeu o delito que lhe é imputado, argumentando que as decisões de não incidência de impostos sobre verbas indenizatórias foram tomadas no exercício regular de um direito, com base no entendimento de que as verbas referentes a vale-transporte e vale-alimentação (Montante C) não deveriam ser tributada. Ao final, requereu a rejeição da denúncia e a absolvição sumária do réu, com base no art. 397, inciso III, do CPP. Pugnou pela requisição de informações à Central de Licitações – CELIC/RS, arrolou testemunhas e juntou documentos (e. 26, RESP_ACUSA1).

Rejeitadas as alegações das defesas e afastada a hipótese de absolvição sumária, foi determinado o prosseguimento do feito e indeferida a requisição de informações à Central de Licitações – CELIC/RS (e. 32).

A defesa dos réus postulou a substituição dos depoimentos das testemunhas Wilson Maximino Manica Neto, Regina Chaves da Silveira, Izaura Regina Bengochea Kroeff e Cezar Augusto Moraes Salvador por declarações escritas (e. 80), sendo o pedido deferido (e. 82).

Em audiência de instrução (e. 99), foram inquiridas as testemunhas Paulo Elias da Silva Filho (VIDEO2), Deyse Camila Babinski (VIDEO3) e Catiane Ines Cremonini (VIDEO4), arroladas pela acusação; e Luana Kovaleski de Carvalho (VIDEO5) e Gustavo Essinger Nunes de Mattos (VIDEO6), arroladas pela defesa dos réus. Em seguida, foram interrogados os réus JOÃO CARLOS ABRAHAO KRUG (VIDEO7) e FERNANDO PAGGIARIN ZANELLA (VIDEO8). Não foram requeridas diligências da fase do art. 402 do CPP. Foi deferida a substituição dos debates orais por memoriais escritos (TERMOAUD1).

Foram juntadas as certidões de antecedentes criminais (e. 101).



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária do Rio Grande do Sul
7ª Vara Federal de Porto Alegre

Em memoriais, o Ministério Público Federal reiterou a narrativa da denúncia, asseverando que a materialidade do delito e a autoria dos réus restaram comprovadas. Destacou que a denúncia se refere, exclusivamente, à omissão de receitas *verificada por meio da divergência entre o valor que a empresa registrava na contabilidade e o valor a menor declarado nas EFD- Contribuições (declaração informativa do PIS e COFINS), não sendo objeto desta ação a questão dos ressarcimentos de VT e VR, tampouco do enquadramento de parte da receita na EFD-Contribuições como isenta*, de sorte que não se aplicam as alegações defensivas para afastar o dolo. Quanto à autoria, sustentou que ambos os réus exerciam a administração da F A Recursos Humanos Ltda., conforme contrato social, procuração outorgada a FERNANDO ZANELLA e depoimento das testemunhas. Alegou, ainda, que a prova testemunhal demonstrou que *havia clara interferência dos gestores da empresa nas atividades desenvolvidas pelo escritório de contabilidade, que atendia o quanto era por estes estabelecido*, estando devidamente comprovado o dolo de sonegação. Ao final, requereu a condenação dos réus (e. 103).

A defesa dos réus reiterou a alegação de inépcia da denúncia por ausência de descrição individualizada das condutas imputadas. No mérito, em favor de JOÃO KRUG, aduziu que o réu assumiu a responsabilidade exclusiva dos fatos relativos à supressão de receitas decorrentes de verbas com caráter indenizatório (ressarcimentos), sendo ele o único administrador da empresa. Sustentou a ausência de dolo, argumentando que *os réus tinham plena convicção de que estavam sendo acusados por ter o sócio João Carlos Abração Krug decido e requerido ao escritório de contabilidade a supressão da receita relativa aos ressarcimentos de vale-transporte e vale-alimentação, e que [n]inguém soube explicar a autoria, a natureza ou o motivo da ocorrência da real supressão de tributos denunciada*, havendo sérios indícios de erro por parte da profissional técnica especializada, responsável pela contabilidade. Em favor de FERNANDO ZANELLA, alegou que o réu não administrava a empresa contribuinte, tampouco cuidava da parte contábil-tributária, sendo o responsável apenas pela parte operacional, conforme reconhecido pelo JOÃO KRUG, o qual, em Juízo, assumiu a autoria exclusiva dos fatos. Referiu que a procuração outorgada a FERNANDO ZANELLA se restringia à tomada de decisões referentes ao contrato com a Prefeitura de Caxias do Sul, tendo ele renunciado aos poderes antes de cessados os fatos denunciados. Repisou as teses de ausência de dolo e de erro da responsável pela contabilidade. Ao final, requereu a absolvição dos réus (e. 107 e e. 108).

Vieram os autos conclusos para sentença (e. 109).

É o relatório. Decido.

II - FUNDAMENTAÇÃO

1. Da preliminar: inépcia da denúncia

A alegação de inépcia da denúncia já foi analisada e rejeitada por este Juízo na decisão que analisou a resposta à acusação, nestes termos (e. 32):

1. Inépcia da denúncia



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária do Rio Grande do Sul
7ª Vara Federal de Porto Alegre

A defesa alega a inépcia da denúncia, apontando a ausência de descrição individualizada da conduta dos réus.

Não lhe assiste razão.

De acordo com o art. 41 do CPP, a denúncia "conterá a exposição do fato criminoso, com todas as suas circunstâncias, a qualificação do acusado ou esclarecimentos pelos quais se possa identificá-lo, a classificação do crime e, quando necessário, o rol das testemunhas". Já o art. 395, I, do CPP estabelece que a denúncia será rejeitada quando for manifestamente inepta.

Desse modo, eventual inépcia da denúncia somente pode ser acolhida quando demonstrada inequívoca deficiência a impedir a compreensão da acusação, em flagrante prejuízo à defesa dos acusados, o que não ocorre no presente caso.

Com efeito, a denúncia descreve fatos que, em tese, enquadram-se na figura típica do art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90. Nesse sentido, é descrito que JOÃO CARLOS ABRAHÃO KRUG e FERNANDO PAGGIARIN ZANELLA, na condição de sócios-administradores da empresa F A Recursos Humanos Ltda., reduziram e suprimiram PIS e COFINS nos anos-calendário 2015 a 2017, mediante a omissão de informações acerca da receita auferida na EFD-Contribuições (Escrituração Fiscal Digital) enviada ao SPED (Sistema Público de Escrituração Digital).

A denúncia ainda explicita que a administração da empresa contribuinte cabia a ambos os denunciados, destacando que, embora o contrato social apontasse a administração individual por JOÃO CARLOS KRUG, este teria outorgado procuração a FERNANDO ZANELLA para que também pudesse representar e administrar a empresa.

Portanto, como bem se vê, a peça em exame é clara quanto aos seus elementos, descrevendo de forma suficiente as condutas imputadas, bem como o tempo e meio em que praticadas e a vinculação subjetiva dos acusados com a empresa contribuinte. Ademais, nos crimes societários, em que o delito é praticado por intermédio da pessoa jurídica, "não se exige a individualização pormenorizada de condutas, mesmo porque normalmente a comunhão de desígnios e vontades quanto à divisão de tarefas e atos executórios para a prática do crime somente é conhecida pelos próprios sócios, e não por terceiros" (STF, RHC 229956 AgR, Relator André Mendonça, Segunda Turma, julgado em 18/10/2023, DJe-s/n Public. 03/11/2023).

Pelo exposto, rejeito a preliminar, reiterando que a denúncia é apta para ensejar a deflagração da persecução criminal.

Considerando que nada de novo foi deduzido pela defesa em memoriais, adoto os fundamentos acima para rejeitar a preliminar.

2. Do mérito: sonegação fiscal

Narra a denúncia que os réus JOÃO CARLOS ABRAHÃO KRUG e FERNANDO PAGGIARIN ZANELLA, na condição de sócios-administradores da empresa F A Recursos Humanos Ltda., reduziram e suprimiram o pagamento de tributos federais (PIS/PASEP e COFINS), mediante a omissão de receitas nas EFD-Contribuições enviadas ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária do Rio Grande do Sul
7ª Vara Federal de Porto Alegre

2.1. Da adequação típica

A conduta descrita na denúncia encontra enquadramento típico, em tese, no art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90:

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.

O art. 1º da Lei nº 8.137/90 cuida da chamada *sonegação fiscal*, tipificando as condutas de *suprimir* ou *reduzir* tributos (*caput*), sendo necessária a complementação do ato por meio de uma das condutas fraudulentas previstas nos incisos. Ou seja, o crime é composto pelo inadimplemento ou recolhimento parcial de um tributo e pelo cometimento de uma fraude, que, na hipótese do inciso I, é a *omissão de informações* ou a *prestação de informações falsas* à Autoridade Fazendária.

Conforme doutrina de José Paulo Baltazar Junior, omitir informação "é não declarar, constituindo-se em crime omissivo (...) Cuida-se de fraude caracterizada pelo silêncio contraposto à exigência legal de declarar a ocorrência do fato gerador. (...) Se o agente declara um valor menor do que realmente percebe, a conduta é a da parte final do inciso, pois há uma prestação de declaração falsa, que resulta em omissão ou supressão do tributo devido". (*Crimes federais*. 14. ed. São Paulo: Juspodivm, 2025, p. 704).

O sujeito ativo do crime é aquele que ostenta a qualidade de sujeito passivo da obrigação tributária, podendo ser autor o contribuinte ou o responsável que praticar quaisquer das condutas comissivas ou omissivas elencadas ou detiver o domínio do fato, mesmo sem executar diretamente o crime. Tratando-se de delito cometido no âmbito de uma pessoa jurídica, a autoria, em regra, recai sobre o seu administrador, ou seja, a pessoa que detém o poder de gerência, o comando, o domínio sobre a prática ou não da conduta delituosa, ainda que não integre o quadro societário (v.g. TFF4, ACR 5006088-39.2023.4.04.7202, 8ª Turma, Relatora para Acórdão Bianca Georgia Cruz Arenhart, julgado em 26/03/2025; TRF4, ACR 5004025-23.2018.4.04.7200, 7ª Turma, Relatora Salise Monteiro Sanchotene, julgado em 27/02/2024).

O tipo subjetivo é o dolo genérico, bastando, para sua caracterização, a prática, consciente e voluntária, das condutas descritas nos incisos do art. 1º da Lei nº 8.137/90 (v.g. TRF4, ACR 5010983-34.2023.4.04.7108, 8ª Turma, Relatora para Acórdão Bianca Georgia Cruz Arenhart, julgado em 19/03/2025).

Feitas essas considerações de cunho teórico, passo ao exame da materialidade e da autoria.

2.2. Da materialidade



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária do Rio Grande do Sul
7ª Vara Federal de Porto Alegre

A materialidade do delito **está devidamente comprovada** nos autos, sobretudo pelos documentos que instruem a Representação Fiscal para Fins Penais nº 11080-741.894/2019-83 (IPL, e. 1, NOT_CRIME4, p. 130-132), referente ao Processo Administrativo Fiscal nº 11080.733.314/2019-84, com destaque para os seguintes elementos:

- (i) Relatório de Ação Fiscal, no qual são descritas as infrações apuradas pela fiscalização na pessoa jurídica F A Recursos Humanos Ltda. - Falida, concluindo, especificamente quanto aos fatos denunciados, pela ocorrência de omissão parcial de receitas ao Fisco, mediante a informação de valores a menor em EFD-Contribuições relativas aos anos-calendário de 2015 e 2017, conduta que levou à supressão ou redução PIS/PASEP e de COFINS (IPL, e. 1, NOT_CRIME4, p. 83-104);
- (ii) Auto de Infração – **PIS/PASEP**, com a indicação de crédito tributário no valor de **R\$ 329.902,65**, sendo **R\$ 122.542,77** de contribuição e o restante de juros de mora e multa (IPL, e. 1, NOT_CRIME4, p. 53-60);
- (iii) Auto de Infração – **COFINS**, com a indicação de crédito tributário no valor de **R\$ 1.514.702,88**, sendo **R\$ 562.582,29** de contribuição e o restante de juros de mora e multa (IPL, e. 1, NOT_CRIME4, p. 68-74);
- (iv) Registros Fiscais – Consolidação das Operações por CST (IPL, e. 1, NOT_CRIME2, p. 143-176);
- (v) Resumo das Diferenças Apuradas entre os Dados da ECD - Escrituração Digital e os Dados da EFD Contribuições (IPL, e. 1, NOT_CRIME3, p. 77-80);
- (vi) Ofício SEI nº 239918/2021/ME da Procuradoria da Fazenda Nacional, informando que os créditos tributários foram definitivamente constituídos em 24/10/2019 e inscritos em Dívida Ativa da União em 31/01/2020 (IPL, e. 8, OFIC2).

Nos termos do Relatório de Ação Fiscal, o procedimento foi instaurado com o objetivo de verificar o cumprimento das obrigações tributárias pela empresa F A Recursos Humanos Ltda. - Falida nos anos-calendário de 2015 a 2017, concernentes aos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

A fiscalização procedeu ao exame das informações constantes da Escrituração Contábil Digital (ECD), da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) e das EFD-Contribuições enviadas pela contribuinte ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) da Receita Federal, constatando haver discrepâncias entre a receita bruta contabilizada e a receita tributada, que resultaram em supressão ou redução dos tributos devidos.

Em decorrência, foram abertos quatro processos administrativos fiscais, conforme o tipo de infração e/ou dos tributos envolvidos e da responsabilidade de terceiros, quais sejam, PAF nº 11080-731.923/2019-07, PAF nº 11080-731.918/2019-96, PAF nº 11080.731.929/2019-76 e PAF nº 11080.733.314/2019-84.



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária do Rio Grande do Sul
7ª Vara Federal de Porto Alegre

A presente denúncia trata, exclusivamente, dos fatos apurados no PAF nº 11080.733.314/2019-84, abordado no item 4.4 do Relatório de Ação Fiscal. E, a propósito, foram identificadas diferenças entre a Receita Bruta considerada tributável nas ECF para fins IRPJ e CSLL e a Receita Bruta considerada tributável para PIS e COFINS na EFD-Contribuições. Em outros termos, a infração diz com a [r]ecepção tributável que o contribuinte contabilizou, porém omitiu nas EFD-Contribuições, sem apresentação de justificativa ou base legal (IPL, e. 1, NOT_CRIME4, p. 90 e 101).

A fim de evidenciar as diferenças entre a receita contabilizada e a informada nas EFD-Contribuições, a Autoridade Fiscal elaborou a seguinte planilha (IPL, e. NOT_CRIME3, p. 78-80):

FARH - RESUMO DAS DIFERENÇAS APURADAS										2020 - 0012634			
Dados da ECD - Escrituração C Digital					Dados ECF		Dados da EFD CONTRIBUIÇÕES					DIF. Apurada pela RFB	
Ano	Mês	(A) RCD: Receita de Prestação de Serviços	(B) RCD: Resarcimentos	Soma Res Post Serv + Resarcimentos (A) + (B)	Receita Informada na ECF	(C) EFD Contribuições: Receita Bruta Informada	Receita Totais (G)	Total Receita de RCD - Contribuições	(D) EFD Contribuições: PIS Devido	(E) EFD Contribuições: PIS Rótulo	(F) EFD Contribuições: PIS a Pagar	Receita registrada na RCD mas não informada na EFD Contribuições (A - C - D)	
		(A)	(B)			(C)	(G)				(K)		
2015	01/2015	1.507.997,30	188.623,95	1.696.621,25		632.335,77	-	632.335,77	4.110,18	3.301,59	808,59	875.661,53	
2015	02/2015	1.814.331,97	70.073,18	1.884.395,15		944.433,18		944.433,18	6.138,82	5.334,52	804,30	869.888,79	
2015	03/2015	1.588.859,34	230.078,86	1.818.138,20		719.462,51		719.462,51	4.676,51	3.631,82	1.044,69	868.596,83	
		4.910.378,61	488.775,99	5.399.154,60	4.910.378,61	2.296.231,46	-	2.296.231,46					
2015	04/2015	1.569.998,31	152.304,29	1.722.302,60		725.252,65		725.252,65	4.714,14	4.011,74	702,40	844.745,66	
2015	05/2015	2.359.855,25	191.206,80	2.551.062,07		1.555.210,37		1.555.210,37	10.108,87	9.598,04	510,83	804.644,98	
2015	06/2015	2.449.520,24	123.883,67	2.573.403,91		951.508,35		951.508,35	6.184,80	5.347,54	837,26	1.498.011,89	
		6.379.373,80	497.394,78	6.846.768,58	6.379.373,80	3.231.971,37	-	3.231.971,37					
2015	07/2015	2.615.793,74	136.740,50	2.752.534,30		914.977,74		914.977,74	5.947,36	4.970,01	977,35	1.700.816,00	
2015	08/2015	2.084.085,34	109.949,31	2.194.034,65		746.664,64		746.664,64	4.853,32	2.354,03	2.499,29	1.337.420,70	
2015	09/2015	2.854.579,37	119.598,49	2.174.177,86		423.936,71		423.936,71	2.755,59	2.143,00	612,59	1.630.642,66	
		6.754.458,45	346.384,34	7.120.746,81	6.754.074,75	2.085.579,09	-	2.085.579,09					
2015	10/2015	1.754.233,37	85.032,47	1.839.265,84		488.236,89		488.236,89	3.173,54	2.298,02	875,52	1.245.986,48	
2015	11/2015	2.364.173,16	110.139,30	2.374.312,52		677.081,80	1.697.310,72	2.374.312,52	4.400,51	2.575,02	1.825,49	-110.139,36	
2015	12/2015	2.041.114,12	106.797,99	2.147.912,11		556.137,41	1.591.774,92	2.147.912,33	3.614,89	2.844,12	770,77	-106.798,21	
		6.059.510,65	391.949,81	6.361.480,47	6.059.510,65	1.721.376,10	3.289.085,64	5.016.461,74					
		24.103.721,51	1.624.428,95	25.728.150,46	24.103.337,81	9.335.157,92	-	12.624.243,56					
2016	01/2016	1.871.162,79	118.690,78	1.989.853,57		635.751,04	1.354.102,53	1.989.853,57	4.132,38	2.700,64	1.431,74	-118.690,78	
2016	02/2016	1.602.018,18	8.227,44	1.610.245,62		615.124,87	1.076.879,36	1.692.004,23	3.998,31	2.750,63	1.247,68	87.986,05	



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária do Rio Grande do Sul
7ª Vara Federal de Porto Alegre

Ano	Mês	Dados da ECD - Escrituração C Digital				Dados ECF	Dados da EFD CONTRIBUIÇÕES					DIF aprovada pela JUFZB
		(A) RCD: Receita de Prestação de Serviços VER ACT10 DE INFORMAÇÃO	(B) RCD: Ressarcimentos VER ACT10 DE INFORMAÇÃO	Soma Res Post Serv + Ressarcimentos (A) + (B)	Receita Informada na ECF		(C) RFD Contribuições: Receita Bruta Informada VER ACT10 DE INFORMAÇÃO	Receitas Isentas (G) VER ACT10 DE INFORMAÇÃO	Total Receitas de RCD - Contribuições	(D) RFD Contribuições: PIS Derrada	(E) RFD Contribuições: PIS Bloqueio	
		(A)	(B)			(C)	(G)				(K)	
2016	03/2016	2.238.888,26	141.694,26	2.370.582,52		501.567,20	1.869.015,32	2.370.582,52	3.260,19	2.553,35	706,84	-141.694,26
		5.702.069,23	368.632,48	5.970.681,71	5.702.069,23	1.752.645,11	4.299.997,21	6.052.440,32				
2016	04/2016	2.744.660,86	90.823,38	2.835.484,24		624.840,34	2.210.643,90	2.835.484,24	4.061,46	2.651,82	1.409,64	-90.823,38
2016	05/2016	2.400.478,04	9.798,65	2.410.276,69		847.390,57	1.562.886,12	2.410.276,69	5.508,04	4.276,19	1.231,85	-9.798,65
2016	06/2016	2.069.908,91	194.241,76	2.264.150,67		586.448,72	1.677.701,95	2.264.150,67	3.811,92	3.194,95	616,97	-194.241,76
		7.215.047,81	563.495,27	7.509.911,60	7.215.047,81	2.058.679,63	5.451.231,97	7.509.911,60				
2016	07/2016	2.001.708,36	82.647,71	2.084.356,09		698.445,52	1.385.910,57	2.084.356,09	4.539,90	3.138,57	1.401,33	-82.647,71
2016	08/2016	2.287.715,83	115.155,59	2.402.871,42		827.132,25	1.575.739,17	2.402.871,42	5.376,36	3.496,43	1.879,93	-115.155,59
2016	09/2016	2.882.537,72	148.235,04	3.030.772,76		533.132,16	2.497.640,60	3.030.772,76	3.465,36	2.979,28	486,08	-148.235,04
		7.171.961,93	346.084,24	7.518.000,27	7.171.961,93	2.058.709,93	5.459.290,34	7.518.000,27				
2016	10/2016	3.559.090,55	97.221,30	3.656.311,85		1.054.436,88	2.601.874,97	3.656.311,85	6.853,84	5.084,85	1.768,99	-97.221,30
2016	11/2016	2.498.423,82	59.739,85	2.558.163,67		744.855,56	1.813.308,11	2.558.163,67	4.841,56	3.079,86	1.761,70	-59.739,85
2016	12/2016	2.842.183,60	206.692,95	3.048.876,55		718.492,14	2.330.384,41	3.048.876,55	4.670,20	4.188,72	481,48	-206.692,95
		8.899.697,97	343.694,18	9.263.352,07	8.899.697,97	2.517.784,58	6.745.567,49	9.263.352,07				
		23.286.707,71	1.084.556,23	24.391.263,94	23.286.707,71	6.635.174,14	17.664.089,89	24.391.263,94				
2017	01/2017	2.133.964,86	105.335,88	2.239.300,74		644.074,15	1.595.226,59	2.239.300,74	4.186,48	2.479,48	1.707,00	-105.335,88
2017	02/2017	2.790.668,34	99.354,75	2.890.023,09		965.401,34	1.924.621,75	2.890.023,09	6.275,11	4.543,30	1.731,81	-99.354,75
2017	03/2017	3.114.428,96	100.722,94	3.215.151,92		779.645,76	2.435.008,31	3.215.654,07	5.067,70	4.534,22	1.253,48	
		8.839.062,18	308.432,97	8.344.475,75	11.621.230,09	2.389.121,25	5.955.856,65	8.344.977,96				

Ano	Mês	Dados da ECD - Escrituração C Digital				Dados ECF	Dados da EFD CONTRIBUIÇÕES					DIF aprovada pela JUFZB
		(A) RCD: Receita de Prestação de Serviços VER ACT10 DE INFORMAÇÃO	(B) RCD: Ressarcimentos VER ACT10 DE INFORMAÇÃO	Soma Res Post Serv + Ressarcimentos (A) + (B)	Receita Informada na ECF		(C) RFD Contribuições: Receita Bruta Informada VER ACT10 DE INFORMAÇÃO	Receitas Isentas (G) VER ACT10 DE INFORMAÇÃO	Total Receitas de RCD - Contribuições	(D) RFD Contribuições: PIS Derrada	(E) RFD Contribuições: PIS Bloqueio	
		(A)	(B)			(C)	(G)				(K)	
2017	04/2017	3.482.168,71	110.593,59	3.592.762,30		958.480,70	2.634.281,60	3.592.762,30	6.230,12	4.529,07	1.701,05	-110.593,59
2017	05/2017	3.708.918,41	-95.131,09	3.613.787,32		1.060.155,04	2.648.763,37	3.708.918,41	6.891,01	5.058,96	1.832,05	
2017	06/2017	3.749.540,73	-	3.749.540,73		-	-	3.749.540,73	-	-	-	3.749.540,73
		10.940.627,85	15.462,50	10.956.090,35	7.458.459,14	2.018.635,74	5.283.044,97	7.301.680,71				
2017	07/2017	3.202.624,77	-	3.202.624,77		-	-	3.202.624,77	-	-	-	3.202.624,77
2017	08/2017	2.991.193,14	-	2.991.193,14		-	-	2.991.193,14	-	-	-	2.991.193,14
2017	09/2017	1.958.068,86	-	1.958.068,86		-	-	1.958.068,86	-	-	-	1.958.068,86
		8.151.886,77	-	8.151.886,77	8.151.886,77	-	-	-				
2017	10/2017	2.403.249,10	-	2.403.249,10		-	-	2.403.249,10	-	-	-	2.403.249,10
2017	11/2017	2.193.163,00	-	2.193.163,00		-	-	2.193.163,00	-	-	-	2.193.163,00
2017	12/2017	1.853.480,37	-	1.853.480,37		-	-	1.853.480,37	-	-	-	1.853.480,37
		6.449.892,47	-	6.449.892,47	6.449.892,47	-	-	-				
		33.581.469,27	320.876,07	33.902.345,34	33.581.469,27	4.407.756,99	11.238.901,62	33.581.469,27	15.646.658,61			

Do documento, extrai-se a relevância dos valores omitidos nas ECD-Contribuições, os quais alcançaram, somente nas competências de 06/2017 e 07/2017, os montantes de R\$ 3.749.540,73 e R\$ 3.202.624,77, respectivamente (*Receita registrada na ECD mas não informada na EFD contribuições. (=A - C - G)*).

Ainda, explicitou a autoridade fazendária que, mesmo tributando as receitas descritas nas colunas B ("Ressarcimentos"), C (receita informada como tributável na EFD-Contribuições) e G (receita considerada "isenta" nas EFD-Contribuições), **ainda assim subsistiu diferença de valores entre a receita declarada em EFD-Contribuições e a receita total contabilizada** (coluna A), sendo esta diferença remanescente o objeto da RFFP (IPL, e. 1.4, p. 100).



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária do Rio Grande do Sul
7ª Vara Federal de Porto Alegre

No que concerne à diferença acima apontada, a administradora judicial da Massa Falida de F A Recursos Humanos Ltda. encaminhou à Receita Federal manifestação da contadora contratada pela empresa à época dos fatos, que informou o seguinte (IPL, e. 1.2, p. 138):

Informamos que a empresa possuía uma estrutura interna de colaboradores que realizavam a elaboração de algumas declarações acessórias, dessa forma não conseguimos justificar o motivo das divergências apuradas e a justificativa/embasamento legal para estes procedimentos. Em geral essas estratégias eram formuladas pela diretoria em conjunto com o departamento jurídico e repassados ao colaboradores da FA que executavam o preenchimento das declarações. A opção pela realização interna dessas rotinas era em virtude de redução de custo dos honorários contábeis e pelo fato de que a empresa habitualmente substituiu e cancelava notas fiscais com frequência e de forma retroativa, aumentando a necessidade de controles.

Pelos apontamentos identificados pela Receita Federal também compreendemos que se faz necessário a correção das declarações que aparentam ter divergência, informando os valores corretos na EFD contribuições (item 2). Inclusive pode-se observar que nas demonstrações contábeis o valor registrado de IRPJ e CSLL possui como base o valor integral das receitas, divergente da base da EFD Contribuições.

Face à ausência de justificativa para a diferença apontada, procedeu a Autoridade Fiscal ao lançamento de ofício do crédito tributário, consignando que *a conduta do contribuinte ao omitir receitas nas EFD-Contribuições, sem qualquer justificativa, em diversos períodos de apuração, nos moldes descritos no tópico relativo ao processo 11080.733.314/2019-84, se enquadra no conceito de sonegação extraído da Lei 4.502/64 (IPL. e. 1.4, p. 102).*

O crédito tributário foi definitivamente constituído em **24/10/2019** e inscrito em Dívida Ativa da União em 31/01/2020 (IPL, e. 8, OFIC2), totalizando o montante de **R\$ 1.844.605,53**, sendo R\$ 329.902,65 de PIS/PASEP e R\$ 1.514.702,88 de COFINS (IPL, e. 1, NOT_CRIME4, p. 112).

No ponto, ressalto que os processos administrativos fiscais e demais documentos elaborados pela Receita Federal gozam de presunção de legitimidade e veracidade próprios dos atos administrativos, de modo que são hábeis a comprovar a materialidade dos delitos contra a ordem tributária, incumbindo à defesa a produção de provas que desconstituam seu caráter probante, nos termos do art. 156 do CPP (v.g. TRF4, ACR 5013246-59.2020.4.04.7200, 8ª Turma, Relator para Acórdão Marcelo Malucelli, julgado em 26/02/2025).

Ademais, em reforço à prova documental, tem-se o depoimento de Paulo Elias da Silva Filho, Auditor-Fiscal da Receita Federal, o qual relatou que a empresa F A Recursos Humanos Ltda. deixou de recolher diversos tributos no período fiscalizado, esclarecendo que somente quanto ao PIS e à COFINS foi reconhecida a omissão fraudulenta de receitas por parte da contribuinte. Aduziu que havia divergências entre a receita auferida pela empresa e a declarada na EFD-Contribuições, explicitando que a receita efetiva foi obtida a partir dos dados informados pela própria pessoa jurídica na Escrituração Contábil Digital (ECD) enviada ao Fisco. Além disso, informou ter consultado as notas fiscais emitidas pela



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária do Rio Grande do Sul
7ª Vara Federal de Porto Alegre

sociedade empresária e verificado a compatibilidade com os valores contabilizados. Ressaltou que a receita contabilizada e a registrada na ECF (para fins de IRPJ e CSLL) eram as mesmas, mas a EFD-Contribuições apresentava valores inferiores. Ressaltou que as receitas classificadas como isentas e de ressarcimento (como vale-transporte e vale-alimentação) não foram objeto da RFFP. Disse recordar-se de que a contabilidade era realizada por contador, o qual informara que a classificação de receitas como isentas seria uma decisão da diretoria da empresa (e. 99, VIDEO2).

A defesa técnica, por seu turno, não nega a ocorrência dos fatos, limitando-se a sustentar que os réus não tinham conhecimento da real supressão de tributos denunciada e que há *indícios de erro por parte da profissional técnica especializada, responsável pela contabilidade*.

Destarte, à vista do arcabouço probatório exposto, e ausente qualquer contraprova hábil a desconstituir ou justificar a ocorrência dos fatos demonstrados na apuração fiscal, reputo devidamente comprovada a materialidade do crime do art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90.

2.3. Da autoria e do dolo

Os elementos probatórios examinados no tópico anterior, aliados aos que serão mencionados na sequência, **comprovam**, acima de qualquer dúvida razoável, **a autoria e o dolo** por parte do réu JOÃO CARLOS ABRAHAO KRUG. De outro lado, no que concerne ao corréu FERNANDO PAGGIARIN ZANELLA, adianto que a **prova é deficiente**.

A propósito, não é despiciendo lembrar que, em se tratando de crimes tributários praticados no âmbito de pessoa jurídica, geralmente será autor aquele que exerce o comando administrativo da empresa (v.g. TRF4, ACR 5007235-70.2018.4.04.7204, 7ª Turma, Relator Ângelo Roberto Ilha DA Silva, julgado em 18/11/2025).

No caso, é incontroverso que JOÃO CARLOS KRUG era sócio-administrador da F A Recursos Humanos Ltda., havendo previsão expressa no contrato social atribuindo-lhe tal condição (IPL, e. 1, NOT_CRIME2, p. 82-85). A responsabilidade do réu pela gestão da pessoa jurídica, em especial no tocante a assuntos contábeis e fiscais, além de admitida no interrogatório, foi confirmada pelas testemunhas ouvidas em Juízo. Quanto ao corréu FERNANDO ZANELLA, não obstante a procuração lhe outorgando poderes de administração, as provas indicam que ele ficou incumbido da parte operacional da sociedade empresária.

Nesse sentido, tem-se o relato da testemunha Catiane Ines Cremonini, que informou ter exercido atividade profissional na F A Recursos Humanos Ltda., na qual era responsável pelo faturamento e emissão de notas fiscais, afirmando que sempre se reportava a JOÃO CARLOS KRUG. Aduziu que JOÃO CARLOS KRUG era o gestor da empresa, cabendo a ele a tomada de decisões, e que FERNANDO ZANELLA atuava na parte operacional, relativa à execução dos contratos celebrados (e. 99, VIDEO4).



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária do Rio Grande do Sul
7ª Vara Federal de Porto Alegre

A testemunha Luana Kovaleski de Carvalho, por sua vez, informou ter trabalhado na F A Recursos Humanos Ltda. no setor de recursos humanos e, posteriormente, na parte operacional da empresa, exercendo suas atividades diretamente com o réu FERNANDO ZANELLA. Aduziu que não mantinha contato com JOÃO KRUG, o qual era responsável pela parte tributária e contábil da sociedade empresária. Questionada, afirmou que ambos os réus eram administradores da pessoa jurídica (e. 99, VIDEO5).

De modo semelhante, a testemunha Gustavo Essinger Nunes de Mattos aduziu ter exercido as funções de motorista e de supervisor operacional na F A Recursos Humanos Ltda., informando que o réu FERNANDO ZANELLA era quem lhe dava suporte nessa área (e. 99, VIDEO6).

Em seu interrogatório, JOÃO CARLOS KRUG afirmou que a administração da empresa era conjunta, porém ele era o responsável pelas questões contábil e tributária, enquanto o corréu FERNANDO ZANELLA geria a parte operacional. Aduziu que a F A Recursos Humanos Ltda. foi constituída em 2010, tendo ingressado em 2014 no quadro societário, e que manteve a mesma sistemática de tributação praticada pela gestão anterior, seguindo as orientações do contador. Asseverou ter contratado escritório de contabilidade terceirizado e que acreditava que estava tudo normal, negando ter orientado a declaração de receitas de forma diversa do que estava na contabilidade. Relatou que a contabilidade era feita pelo escritório contratado, com base nos documentos encaminhados pelo setor responsável da empresa. Informou que não mantinha contato com o escritório de contabilidade e que o trâmite documental era feito pelo setor responsável pelo faturamento. Disse que recebiam os e-mails da contadora por serem os administradores, mas os contatos eram feitos com o setor competente. Com relação à procuração outorgada a FERNANDO ZANELLA, aduziu que ocorreu em virtude da assunção de um contrato em Caxias do Sul (e. 99, VIDEO7).

O réu FERNANDO PAGGIARIN ZANELLA relatou ter ingressado na F A Recursos Humanos Ltda. no final de 2014, sendo ele e JOÃO KRUG os únicos sócios desde então. Aduziu que o corréu era o responsável pela parte financeira, tributária e contábil da empresa, enquanto sua atuação era voltada à parte operacional e de TI. Disse que havia combinado com a contadora que ela lhe encaminharia e-mails atinentes a assuntos de maior relevância, porque o corréu tinha dificuldades com a parte de TI. Aduziu não ter conhecimento sobre o trâmite documental entre a empresa e o escritório de contabilidade, referindo que as guias para pagamento de tributos eram encaminhadas ao setor financeiro, responsável pelos respectivos pagamentos. Garantiu desconhecer a divergência constatada na fiscalização, asseverando que as notas fiscais eram enviadas a órgãos públicos e, caso fosse constatada alguma irregularidade, era imediatamente informada. Relatou ter pedido esclarecimento aos contadores, recebendo informação acerca das notas de repasse referentes ao vale-alimentação e ao vale-transporte apenas. Asseverou que nunca soube de orientação para que fosse declarado valor inferior ao Fisco. No que concerne à procuração que lhe fora outorgada, esclareceu que, em virtude de contrato celebrado com a prefeitura de Caxias do Sul, foi aberta uma filial na cidade, e, por vezes, era preciso resolver questões do contrato, para as quais não detinha poderes, razão pela qual foi feita a procuração (e. 99, VIDEO8).



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária do Rio Grande do Sul
7ª Vara Federal de Porto Alegre

A prova oral corrobora a tese defensiva de que havia divisão de tarefas entre os sócios da F A Recursos Humanos Ltda. na administração da empresa, cabendo a JOÃO CARLOS KRUG atuar em questões relativas às áreas financeira, contábil e fiscal. O corréu FERNANDO ZANELLA, por sua vez, era o responsável pela área operacional da sociedade empresária, envolvendo-se na execução dos contratos celebrados com órgãos públicos, não detendo conhecimento sobre a gestão fiscal.

Outrossim, no que concerne aos poderes conferidos a FERNANDO ZANELLA, verifico que a procuração foi outorgada em 22/02/2016, tendo o acusado renunciado ao mandato em 24/03/2017 (e. 22, TERMREN2; IPL, e. 1, NOT_CRIME4, p. 13-17). E, ainda que a procuração abranja parcialmente o período em que praticadas as condutas delitivas, tal circunstância, por si só, não é suficiente para demonstrar o envolvimento do réu nos fatos imputados, mormente considerando os relatos uníssonos das testemunhas no sentido de que FERNANDO ZANELA se dedicava ao acompanhamento da execução dos contratos celebrados.

Ademais, ao serem interrogados, os acusados foram enfáticos ao sustentar que a empresa era gerida, exclusivamente, por JOÃO CARLOS KRUG, e que a outorga de poderes a FERNANDO ZANELLA ocorreu para facilitar trâmites burocráticos relacionados a contrato firmado entre a sociedade empresária e a prefeitura de Caxias do Sul, não havendo elementos probatórios que comprovem que ele porventura sabia, menos ainda que consentiu, com a omissão de informações ao Fisco.

Em contrapartida, o caderno processual reúne provas consistentes da autoria e do dolo por parte de JOÃO CARLOS KRUG.

Além de figurar como sócio-administrador no contrato social, o próprio acusado confirmou, em Juízo, que exercia a administração financeira da F A Recursos Humanos Ltda., referindo: *a parte contábil tributária era comigo*. No que concerne às divergências apuradas pela fiscalização, o réu negou ter conhecimento das omissões, aduzindo que as obrigações fiscais estavam a cargo do escritório de contabilidade contratado (e. 99, VIDEO7):

Juíza: *E a parte financeira da empresa, a administração financeira era com o senhor? De controle de faturamento, contabilidade, recolhimento de tributos?*

Réu: *Sim, sim, junto com o contador, no caso.*

Juíza: *O senhor Fernando não participava dessa parte?*

Réu: *Não, essa era mais comigo.*

Juíza: *Então, segundo consta aqui na denúncia, teria havido uma declaração divergente nessas ECDs-Contribuições com valores diferentes de receita daquelas que estavam contabilizadas pela própria empresa. O senhor consegue me explicar o que pode ter acontecido?*

Réu: *Assim ó, eu não tenho muita lembrança, a única coisa que eu sei, a gente fazia como era feito antes e orientado, claro, pelo contador.*

Juíza: *O contador que era o pai da dona Deyse?*

Réu: *Pai da Deyse, Babinski, pai dela. Eu sei que ela trabalhava lá, mas eu não tinha contato com ela. Recebia os e-mails, tá, mas o meu contato era com ele. Qualquer negócio, eu dirigia*



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária do Rio Grande do Sul
7ª Vara Federal de Porto Alegre

a palavra, a gente já tinha afinidade fora do meio de trabalho, então eu tinha contato com ele.
(...)

Juíza: Mas como funcionava, assim, o fluxo dessa tramitação de documentos? Então tinha esse setor aí dessa testemunha que prestou depoimento que fazia a parte dos faturamentos, né, emissão de nota fiscal, etc. e tal. Aí ela repassava essas notas fiscais a quem? Direto para o contador? Como funcionava esse trâmite documental na empresa, para fazer a contabilidade para declarações fiscais?

Réu: A partir do momento que eu, que a gente acertou com o Babinski lá, a parte da Deyse, filha dele, já tratava com a menina que tava aqui e eu não tinha contato mais entendeu? Era, tava tudo indo normal.

Juíza: Mas esse indo normal significa o que exatamente? Qual era o fluxo? Esse que trabalhava na parte contábil seria a dona Catiane né, que fazia as notas fiscais, pelo que ela referiu aqui. Então ela fazia essa parte documental de emissão das notas e repassava direto para o escritório contábil ou passava por mais alguém na empresa?

Réu: Não consigo me lembrar. Não me recordo assim certo.

Juíza: E a contabilidade da empresa?

Réu: Sim, sempre de 15 a 17, com o senhor Babinski.

Juíza: E a empresa que encaminhava os documentos para ele?

Réu: Sim.

Juíza: E as demais declarações para a Receita eram feitas também pelo escritório de contabilidade?

Réu: Sim.

(...)

Juíza: Pela tabela que consta aqui dos documentos da Receita Federal, a empresa teria tido uma receita total de um milhão e quinhentos, quase um milhão e seiscentos mil reais, mas teria declarado na EFD R\$ 632.335,00. O senhor sabe do que acontece essa divergência? Nunca houve uma orientação de o contador declarar diferente do que estava na contabilidade?

Réu: Não, não me recordo disso.

Juíza: Havia algum movimento na empresa para tentar reduzir o recolhimento tributário?

Réu: Não, que eu saiba não.

(...)

Defesa: Senhor João, o senhor mencionou uma coisa que nem eu sabia. O senhor disse que a questão da supressão do montante indenizatório já era, antes de o senhor assumir como sócio, já era feita assim?

Réu: Sim.

Defesa: O senhor tinha dificuldade com e-mail, alguma coisa assim, deixava passar?

Réu: Não, mas a gente recebia os e-mails da empresa da Deyse e do pai dela, normal, ia para o Fernando e vinha para mim.

Defesa: Sempre foi para o senhor e para o Fernando, ou foi alguma dificuldade que o senhor teve e passou a ser mandando para o Zanella, para ele lhe ajudar a responder alguma coisa assim?

Réu: É que vinha pra nós por a gente ser dono da empresa, mas era resolvido no próprio trabalho com a Luana, com outros colegas né.



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária do Rio Grande do Sul
7ª Vara Federal de Porto Alegre

Defesa: *Todo mundo tinha acesso a esse seu e-mail no caso?*

Réu: *Sim, qualquer problema a gente tentava resolver.*

Conforme se depreende do interrogatório, JOÃO CARLOS KRUG nega a autoria do delito, ao argumento de que as declarações fiscais foram delegadas ao escritório de contabilidade contratado e, portanto, não tinha conhecimento acerca das irregularidades identificadas. No mesmo sentido, a defesa técnica sustenta a ausência de dolo, asseverando haver *sérios indícios de erro por parte da profissional técnica especializada, responsável pela contabilidade.*

Todavia, não há como acolher a tese defensiva.

A tentativa de atribuir a responsabilidade ao escritório de contabilidade não se sustenta, porquanto ausente qualquer prova nesse sentido, não tendo a defesa se desincumbido do ônus de comprovar a responsabilidade exclusiva dos contadores contratados pela empresa, nos termos do art. 156 do CPP.

Ademais, é sabido que, a rigor, os profissionais contábeis agem sob as ordens do administrador da pessoa jurídica, competindo a este decidir quanto à prática ou não do delito. E, salvo prova em sentido contrário, é de se presumir que o contador não teria qualquer vantagem na transmissão de ECDs-Contribuições com valores inferiores à receita auferida.

Veja-se que, ao prestar depoimento em Juízo, a contadora Deyse Camila Babinski relatou ter prestado serviços de contabilidade à empresa F A Recursos Humanos até o ano de 2017, afirmando que a emissão, o preenchimento e a transmissão das declarações fiscais eram feitas pelo escritório de contabilidade com base nas notas fiscais emitidas pela empresa. Asseverou que a sociedade empresária tinha o entendimento de que as verbas relativas a vale-transporte e vale-alimentação possuíam natureza de ressarcimento e, por isso, estariam excluídas da base de cálculo de alguns tributos. Contudo, não soube explicar a que se refere a divergência remanescente entre os valores declarados na ECF e na EFD-Contribuições. Relatou, ainda, que o escritório de contabilidade encaminhava e-mails em cópia aos gestores da F A Recursos Humanos Ltda., de modo que as informações acerca da contabilidade estavam plenamente acessíveis ao réu (e. 99, VIDEO3).

Por relevante, transcrevo trecho do depoimento prestado pela testemunha em Juízo:

MPF: *A senhora lembra de ter prestado serviços de contabilidade à empresa F A Recursos Humanos?*

Testemunha: *Sim.*

MPF: *Em que período?*

Testemunha: *Eu não lembro o período completo, mas sei que eles saíram do escritório em 2017*

MPF: *E quem contratou os seus serviços foi o senhor Fernando ou o senhor João Carlos? Ou ambos?*

Testemunha: *Bah, eu não me recordo assim, até porque eu não me envolvo muito com o setor*



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária do Rio Grande do Sul
7ª Vara Federal de Porto Alegre

comercial do escritório. Cuido mais da parte técnica, então não me recordo, realmente, quando eles entraram no escritório, até porque já faz bastante tempo.

MPF: *Sim, sim. A senhora se recorda com quem que a senhora se reportava da empresa?*

Testemunha: *É, assim, eu me lembro que era muito por e-mail assim, não era uma empresa que tinha o hábito de fazer reuniões, e não me recordo, assim, de tratativas com eles... tinha, assim, muito eventual.*

MPF: *E quem fazia a transmissão dessas EFDs-Contribuições, escrituração fiscal digital, era o seu escritório?*

Testemunha: *Sim.*

MPF: *Tá. E também via SPED vocês faziam né?*

Testemunha: *Acredito que na época sim, acho que era SPED.*

MPF: *E as escriturações contábeis digitais também vocês faziam?*

Testemunha: *Também. A gente só não fazia folha de pagamento.*

MPF: *Sim. Então quem emitia, quem preenchia e quem transmitia era todo o escritório?*

Testemunha: *Sim, que finalizava sim.*

MPF: *E vocês receberam, em algum momento, alguma orientação no sentido de lançar receitas a menores, digamos assim, do que o faturamento mesmo da empresa, para supressão de tributos, teve alguma orientação nesse sentido?*

Testemunha: *Não, o que tinha né, que até em virtude do depoimento que eu fiz pra Polícia Federal, eu acabei buscando um pouquinho mais de informações, eu recordei que existia algumas notas que tinham uma configuração de ressarcimento, que eram os benefícios dos funcionários, né.*

MPF: *Vale-transporte e vale-alimentação?*

Testemunha: *Isso. Como a empresa trabalhava com cessão de mão de obra, eles entendiam que aquilo não era uma receita de fato.*

MPF: *Não iria para a base de cálculo daí?*

Testemunha: *Isso, que era apenas um reembolso em virtude de ser um benefício que seria repassado pro funcionário. Então, sobre essa base, acabava não tendo a incidência de alguns tributos.*

MPF: *A senhora tinha essa orientação, para proceder dessa forma?*

Testemunha: *Isso.*

MPF: *E uma outra orientação, semelhante a essa, também havia?*

Testemunha: *Não, não me recordo.*

MPF: *E como é que era, assim, a questão da escrituração contábil da empresa? Era organizada, mais ou menos, ou era bagunçada? Como é que era?*

Testemunha: *Não era uma empresa organizada. Era uma empresa mais bagunçada.*

MPF: *Por que?*

Testemunha: *Eu lembro da dificuldade da questão do pagamento dos tributos, era uma empresa que, até em virtude das licitações, acabava nos pedindo sempre parcelamentos, não conseguia honrar, e tinha uma urgência de, quando precisava da certidão, ia lá, parcelava novamente os tributos. Era assim, uma empresa bagunçada, passava essa impressão.*



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária do Rio Grande do Sul
7ª Vara Federal de Porto Alegre

MPF: Essa impressão, tá. E os gestores da empresa, é correto afirmar que era o senhor João Calor Krug e Fernando Zanella?

Testemunha: Eu não sei exatamente o que cada um fazia dentro da empresa, mas participavam da atividade. Não sei exatamente a função de cada um.

MPF: Participavam da gestão?

Testemunha: Sim.

(...)

MPF: Esses e-mails que a senhora disse que recebia, a senhora que recebia e mandava, por e-mail, respostas?

Testemunha: A equipe né, até informando a certidão vai vencer, tem tributos, um acompanhamento regular que a gente faz para os clientes.

MPF: E esses e-mails, eles eram, digamos, enviados com cópia para o FERNANDO e para o senhor JOÃO CARLOS?

Testemunha: A princípio sim.

MPF: Sim. Eles tinham conhecimento do que estava sendo tratado ali? **Testemunha:** Estavam no e-mail né.

(...)

Juíza: A senhora fazia as declarações das EFDs com base em que?

Testemunha: Com base nas notas emitidas né?

Juíza: Só com as notas?

Testemunha: Sim, notas fiscais emitidas.

Juíza: Porque nessa denúncia, apesar de a empresa ter sofrido fiscalização, ter sido apurada a supressão de diversos tributos, essa denúncia trata especificamente do fato de que na EFD foi declarada uma determinada receita tributável que divergia da receita considerada na própria contabilidade da empresa como tributável. A senhora sabe me explicar essa divergência?

Testemunha: Não.

Juíza: Era a senhora que fazia a contabilidade?

Testemunha: É, sou a contadora responsável, mas diversas pessoas da equipe apuram, até porque a gente não tem braço pra atender todos os clientes.

Juíza: É que, mesmo desconsiderando essas rubricas que, pela orientação da empresa, seriam rubricas isentas, ainda assim havia uma divergência entre a receita declarada nas EFDs e a receita contabilizada.

Testemunha: Eu não me recordo. Eu olhando, né, busquei essa informação do ressarcimento, mas de ter diferenças, realmente não me recordo.

Juíza: Segundo a Receita, mesmo tirando essa parte das receitas que seriam consideradas isentas, ainda assim haveria uma diferença entre o declarado na EFD e aquilo que a própria empresa reconheceu na contabilidade como receita tributável.

Testemunha: É, eu não sei.

Juíza: Esse tipo de orientação a senhora não recebeu?

Testemunha: Não, não me recordo.



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária do Rio Grande do Sul
7ª Vara Federal de Porto Alegre

As declarações da testemunha, bem como dos próprios réus, são no sentido de que as comunicações eletrônicas do escritório de contabilidade eram encaminhadas à F A Recursos Humanos Ltda., com cópia para os sócios. Portanto, o acusado, assumidamente administrador e responsável pela gestão financeira e tributária da empresa contribuinte, tinha plenas condições de se inteirar sobre a condução da escrituração fiscal e, ao optar por se manter alheio aos fatos, assumiu o risco do resultado, a caracterizar, no mínimo, o dolo eventual (v.g. TRF4, ACR 5027055-66.2022.4.04.7000, 8ª Turma, Relator Loraci Flores de Lima, julgado em 19/11/2025; TRF4, ACR 5001884-72.2017.4.04.7133, 7ª Turma, Relatora Salise Monteiro Sanhotene, julgado em 26/01/2021).

Ressalto que, como administrador da pessoa jurídica, era dever do réu se informar sobre o devido cumprimento das obrigações tributárias, não sendo necessário conhecimento técnico ou diferenciado para se compreender o caráter ilícito da conduta de omitir informações ao Fisco.

Além disso, a testemunha relatou que o preenchimento da documentação fiscal era feito com base nas informações repassadas pela F A Recursos Humanos Ltda. ao escritório de contabilidade, sendo inverossímil que tenha a contadora atuado sem o conhecimento ou contra a vontade do sócio-administrador da empresa, no caso, o réu JOÃO CARLOS KRUG. Ademais, incumbia ao réu garantir que a documentação e informações repassadas ao escritório de contabilidade fossem completas, precisas e verídicas, além de averiguar a regularidade das informações constantes das declarações elaboradas pelo contador, o que não ocorreu no caso dos autos.

Quanto ao ponto, registro que a omissão de receitas não decorreu, meramente, de eventual interpretação equivocada sobre a composição da base de cálculo dos tributos. Como já referido, não fazem parte da RFFP a supressão tributária relacionada às rubricas de ressarcimentos, que corresponderiam aos montantes de vale-alimentação e vale-transporte, e às receitas declaradas como isentas. Ocorre que, ainda assim, os valores informados nas EFD-Contribuições eram significativamente inferiores aos declarados nas ECFs e nas notas fiscais emitidas pela empresa.

No aspecto, sobreleva notar que a omissão de receitas nas EFD-Contribuições repetiu-se em diversos períodos de apuração, ao longo dos anos-calendário de 2015 e de 2017. E os valores são expressivos. Para exemplificar, a Receita Federal apontou que, apenas no mês de janeiro de 2015, foram omitidas receitas no montante de R\$ 875.661,53, enquanto a receita total foi de R\$ 1.507.997,30. Ainda para exemplificar, constata-se que, em junho de 2017, a omissão de receita alcançou a maior cifra, R\$ 3.749.540,73. Assim, não é crível que o réu ignorasse tais discrepâncias.

Nesse cenário, a alegação de desconhecimento da ilegalidade ou de terceirização da contabilidade não exime o réu, que era o administrador da empresa e responsável pelas informações prestadas ao Fisco, da responsabilidade penal pela omissão de receitas (v.g. TRF4, ACR 5005733-11.2023.4.04.7208, 8ª Turma, Relator Marcelo Malucelli, julgado em 29/10/2025).



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária do Rio Grande do Sul
7ª Vara Federal de Porto Alegre

Destarte, comprovadas a materialidade e a autoria dos fatos delituosos, bem como evidenciado o dolo e não havendo causas excludentes da ilicitude ou da culpabilidade, deve o réu JOÃO CARLOS ABRAHAO KRUG ser **condenado** pela prática do crime do art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90.

Já o réu FERNANDO PAGGIARIN ZANELLA **merece ser absolvido das imputações** da denúncia, com fundamento no art. 386, inciso VII, do CPP, diante da ausência de prova bastante de autoria.

3. Da dosimetria das penas

O crime tipificado no art. 1º da Lei nº 8.137/90, pelo qual o réu está sendo condenado nesta sentença, é sancionado com as penas de reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos e de multa.

3.1. Da pena privativa de liberdade

Na primeira fase, analisando as circunstâncias do art. 59 do CP, observo que a *culpabilidade* é comum à espécie, não merecendo especial reprovabilidade. Não há registro de maus *antecedentes* nas certidões juntadas aos autos (e. 101). Não há elementos para analisar a *conduta social* e a *personalidade* do réu, de modo que reputo neutras as vitoriais. Os *motivos* não fogem ao âmbito do tipo penal. As *circunstâncias* não são dignas de notas. As *consequências* do crime são graves, devido ao valor dos tributos sonegados, no entanto, tal circunstância será valorada na terceira fase da dosimetria da pena. Não há falar em *comportamento da vítima*.

Assim, considerando a ausência de circunstâncias desfavoráveis, fixo a pena-base em 2 anos de reclusão.

Na segunda fase da dosimetria, não há agravantes a reconhecer. De outro lado, aplico a atenuante prevista no art. 65, inciso I, do CP, tendo em vista que o réu possui mais de 70 anos (nascido em 06/08/1954). Contudo, mantenho a pena provisória no mínimo legal, nos termos da Súmula 231 do STJ.

Na terceira fase, incide a causa especial de aumento de pena por grave dano à coletividade, prevista no art. 12, inciso I, da Lei nº 8.137/90, em virtude da sonegação tributária de R\$ 1.844.605,53 (R\$ 329.902,65 de PIS/PASEP e R\$ 1.514.702,88 de COFINS), valor original que, atualizado e acrescido de multa e juros, alcançou o montante de R\$ 2.143.882,68 em fevereiro de 2021 (IPL, e. 8, OFIC2). E, como o valor sonegado pelo réu não excede, significativamente, R\$ 1.000.000,00, parâmetro adotado pela jurisprudência para aplicação da majorante, aumento a pena no **patamar de 1/3** (v.g. TRF4, ACR 5015931-34.2023.4.04.7200, 8ª Turma, Relatora Ana Paula de Bortoli, julgado em 11/03/2026). Afora a continuidade delitiva, que será analisada posteriormente, não há outras causas de aumento nem de diminuição de pena.

Desse modo, fixo a **pena definitiva de 2 anos e 8 meses de reclusão**.



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária do Rio Grande do Sul
7ª Vara Federal de Porto Alegre

3.2. Da pena de multa

A multa é proporcionalmente fixada em **87 dias-multa**, sendo o valor do dia-multa arbitrado em **1/30 do salário mínimo** vigente à época dos fatos, atualizado até o efetivo pagamento, tendo em conta a renda declarada pelo réu no interrogatório (R\$ 1.400,00) e a situação econômica evidenciada nos autos.

3.3. Da continuidade delitiva

Cabível o reconhecimento da continuidade delitiva entre os crimes da mesma espécie, praticados em similares condições de tempo, lugar e modo de execução (art. 71 do CP), ficção jurídica que beneficia o agente ao permitir a atenuação da reprimenda criminal.

O aumento da pena privativa de liberdade em decorrência da continuidade delitiva deve levar em conta o número de infrações cometidas, variando de 1/6 a 2/3 da pena imposta ao crime mais grave (art. 71 do CP). Em geral, seguindo os parâmetros enunciados na Súmula nº 659 do Superior Tribunal de Justiça, 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**.

Na hipótese, considerando que o período de apuração do PIS/PASEP e da COFINS é mensal e que, segundo os Autos de Infração respectivos, a redução tributária ocorreu em **17 competências**, aplico a pena privativa de liberdade de 2 anos e 8 meses de reclusão e a aumento em **2/3**, resultando na **pena definitiva de 4 anos, 5 meses e 10 dias de reclusão**.

A **pena de multa** merece igual tratamento ao da pena privativa de liberdade, não incidindo a disposição contida no art. 72 do CP, a qual se restringe aos casos de concursos material e formal. Sendo assim, a pena pecuniária de 87 dias-multa também vai aumentada em 2/3, totalizando **145 dias-multa**, mantido o valor unitário de 1/30 do salário mínimo vigente na data do último fato (dezembro/2017).

3.4. Do regime inicial de cumprimento da pena corporal

Diante do *quantum* de pena aplicado, e por não ser necessário nem adequado, no caso concreto, impor regime inicial mais rigoroso, estabeleço o regime **semiaberto** para o início do cumprimento da pena privativa de liberdade (art. 33, *caput* e § 2º, alínea "b", do CP).

Incabível a substituição por penas restritivas de direitos, porquanto não preenchido o requisito objetivo do art. 44, inciso I, do CP.

III - DISPOSITIVO

Ante o exposto, julgo PARCIALMENTE PROCEDENTE a pretensão deduzida na denúncia para:



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária do Rio Grande do Sul
7ª Vara Federal de Porto Alegre

(i) **CONDENAR** o réu **JOÃO CARLOS ABRAHÃO KRUG** à pena privativa de liberdade unificada de **4 anos, 5 meses e 10 dias de reclusão**, a ser cumprida em regime inicial **semiaberto**, e ao pagamento de **145 dias-multa**, no valor unitário de 1/30 do salário mínimo vigente em dezembro/2017, atualizado até o pagamento, pela prática do crime tipificado no **art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90**, na forma do art. 71 do CP; e

(ii) **ABSOLVER** o réu **FERNANDO PAGGIARIN ZANELLA**, com fundamento no art. 386, inciso VII, do CPP.

Custas pelo réu condenado.

O réu condenado poderá recorrer em liberdade. Respondeu ao processo em liberdade e não foi requerida, tampouco é necessária, a custódia cautelar.

Publicada e registrada eletronicamente. Intimem-se.

Documento eletrônico assinado por **KARINE DA SILVA CORDEIRO, Juíza Federal Substituta**, 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 <https://verificar.trf4.jus.br>, mediante o preenchimento do código verificador **710024612190v235** e do código CRC **d8bd54d3**.

Informações adicionais da assinatura:
Signatário (a): **KARINE DA SILVA CORDEIRO**
Data e Hora: 13/04/2026, às 10:56:48

5024051-41.2024.4.04.7100

710024612190.V235