



Universidade do Estado do Rio de Janeiro

Centro de Ciências Sociais

Faculdade de Direito

José Maria de Castro Panoeiro

**Política criminal e direito penal econômico:
um estudo interdisciplinar dos crimes econômicos e tributários**

Rio de Janeiro

2013

José Maria de Castro Panoeiro

**Política criminal e direito penal econômico:
um estudo interdisciplinar dos crimes econômicos e tributários**



Dissertação apresentada, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre, ao Programa de Pós-Graduação em Direito, da Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Área de concentração: Direito Penal.

Orientador: Prof. Dr. Artur de Brito Gueiros Souza

Rio de Janeiro

2013

CATALOGAÇÃO NA FONTE
UERJ/REDE SIRIUS/BIBLIOTECA CCS/C

P195

Panoeiro, José Maria de Castro.

Política criminal e direito penal econômico : um estudo interdisciplinar dos crimes econômicos e tributários / José Maria de Castro Panoeiro. - 2013. 267 f.

Orientador: Prof. Dr. Artur de Brito Gueiros Souza

Dissertação (Mestrado). Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Faculdade de Direito.

1. Direito penal econômico - Teses 2. Crime fiscal - Teses. 3. Direito tributário - Teses. I. Souza, Artur de Brito Gueiros. II. Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Faculdade de Direito. III. Título.

CDU 343.35

Autorizo, apenas para fins acadêmicos e científicos, a reprodução total ou parcial desta dissertação, desde que citada a fonte.

Assinatura

Data

José Maria de Castro Panoeiro

**Política criminal e direito penal econômico:
um estudo interdisciplinar dos crimes econômicos e tributários**

Dissertação apresentada, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre, ao Programa de Pós-Graduação em Direito, da Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Área de concentração: Direito Penal.

Aprovada em 17 de setembro de 2013.

Banca Examinadora:

Prof. Dr. Artur de Brito Gueiros Souza (Orientador)
Faculdade de Direito - UERJ

Profa. Dra. Patrícia Mothé Gliocche Bezé
Faculdade de Direito - UERJ

Prof. Dr. Eugênio Pacelli de Oliveira
Universidade Federal de Minas Gerais

Rio de Janeiro

2013

DEDICATÓRIA

À querida esposa e preciosas filhas, razão de ser do esforço e empenho, na realização do Mestrado e de outros empreendimentos que iluminam minha vida.

AGRADECIMENTOS

Agradecer às muitas pessoas que contribuíram de diferentes maneiras à concretização de importante meta de vida, como uma Dissertação de Mestrado, constitui, ao mesmo tempo, tarefa agradável e temerária. Por um lado, sente-se a alegria de externar publicamente a gratidão a quem proporcionou-nos apoio, com generosidade e desprendimento e, com isso desempenhou papel decisivo no desenvolvimento da pesquisa. Por outro ângulo, mais do que o risco de ser traído pela memória, enfrenta-se o dilema de não ser possível mencionar a todos, no curto espaço de que se dispõe. Diante dessa limitação, pareceu razoável expressar os mais profundos agradecimentos àqueles cuja presença se fez notar mais diretamente, expandindo-se o mesmo fraterno sentimento àqueles cujos nomes não puderam ser declinados.

Desde logo, ao meu brilhante orientador, Prof. Dr. Artur Gueiros, cujos apontamentos, sugestões e considerações tornaram menos tortuosa a missão de dissertar sobre tema tão instigante como o Direito Penal Econômico. Mais do que um orientador, o Professor Artur Gueiros transformou-se em amigo, cujo convívio ensinou-me a valorizar ainda mais àqueles professores que se fazem mestres.

Ao Prof. Dr. Carlos Eduardo A. Japiassú, a quem designo em nome dos demais professores do Programa de Pós-Graduação em Direito da UERJ, pelos relevantes debates proporcionados durante o curso, os quais, sem sombra de dúvidas, enriqueceram a reflexão ao longo do presente trabalho.

Ao Prof. Dr. Nilo Batista, pelas cordiais e sugestivas discussões ao longo das atividades do Mestrado, particularmente pelo incentivo ao debate acadêmico e respeito e aceitação da divergência.

À Prof^ª. Dra. Patrícia Glioche, que me proporcionou imensa alegria, quando foi portadora da grata notícia de minha admissão ao Mestrado e agora, generosamente, dispõe-se a compor banca de avaliação. Por circunstância de vida, a diletta professora tem presença marcante no início e conclusão deste curso. Mas, sobretudo, na trajetória, revelou-se como alguém que, pela experiência e modo fraternal de se conduzir, ensina os caminhos, o que lhe faz digna da admiração unânime do corpo discente da instituição.

Ao Prof. Dr. Eugênio Pacelli de Oliveira, pois, apesar dos relevantes compromissos que assoberbam sua agenda, aquiesceu ao convite de compor a presente banca, prestando, mais uma vez relevante serviço à universidade pública brasileira.

Aos colegas do Ministério Público Federal, que me incentivaram a ingressar no Mestrado e pela valiosa disponibilidade no que tange ao material necessário ao estudo.

Enfim, a Deus, pelas oportunidades que me tem proporcionado ao longo da vida.

A justiça está entre a piedade e a crueldade: o justo propende para a parte do piedoso; o justiceiro para a de cruel.

Padre Antônio Vieira

RESUMO

PANOEIRO, José Maria de Castro. **Política criminal e direito penal econômico**: um estudo interdisciplinar dos crimes econômicos e tributários. 2013. 267 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2013.

Este trabalho toma como objeto o Direito Penal Econômico em perspectiva interdisciplinar, no contexto da Constituição da República e, portanto, do Estado Democrático de Direito. Os propósitos são os seguintes: Analisar os vínculos entre modelo sócio-econômico, política criminal e paradigma punitivo. Identificar perspectivas do Direito Penal Econômico, no cenário contemporâneo de sociedade de risco. Examinar pressupostos, vertentes e abordagem do Direito Penal Tributário, com enfoque na abordagem social do bem jurídico tributário, do delito fiscal, da lavagem de dinheiro, na esteira dos crimes do colarinho branco. Do ponto de vista metodológico, desenvolveu-se pesquisa descritiva, baseada no modelo crítico-dialético, apoiada no pressuposto de que a trajetória do Direito Penal e sua inserção na seara econômica e tributária acompanham as contradições e valores sócio-filosóficos dominantes na sociedade. Nesse passo, com base na doutrina, legislação e jurisprudência nacional e estrangeira, procede-se à releitura do Direito Penal Econômico, a partir da Constituição e do modelo de Estado Social, que admite a intervenção no domínio econômico, no intuito de promover a justiça social. Além disso, procede-se à análise de sistemas penais de diversos países, para verificar, no cenário da globalização econômica e da aproximação das questões relacionadas à delinquência econômica, como são enfrentados problemas relacionados à configuração, à persecução e a punição de tais delitos. A conclusão aponta para a necessidade de construção de uma Política Criminal do Direito Penal Econômico que tome em consideração variáveis relacionadas à Economia e aos Princípios do Direito Penal, de molde a promover ajustamento do sistema penal aos valores e princípios constitucionais, promovendo o equilíbrio entre interesses individuais e coletivos.

Palavras-chave: Política Criminal. Direito Penal Econômico. Direito Penal Tributário. Crimes do colarinho branco.

ABSTRACT

PANOEIRO, José Maria de Castro. **Criminal policy and economic criminal law: an interdisciplinary study of the economic and tax crimes.** 2013. 267 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2013.

The work takes as an object the economic criminal law in its connections with the Criminal Policy in the context of the Brazilian Constitution and seeks to achieve the following purposes: to analyze the links between socio-economic model, criminal policy and punitive paradigm. Identify prospects of economic criminal law in the contemporary scenario of risk society. Examine assumptions, strands and Tax criminal law approach, focusing on social welfare tax legal approach, fiscal crime, money laundering, in the wake of white-collar crimes. From the methodological point of view, descriptive research was developed, based on dialectic-critical model, based on the assumption that the trajectory of the criminal law and its insertion in the economic field and accompanying tax the contradictions and socio-philosophical dominant values in society. At this rate, based on the doctrine, legislation and national and foreign jurisprudence, rereading of economic criminal law, from the Constitution and the welfare state model, which admits the intervention in the economic domain, in order to promote social justice. In addition, we analysis penal systems of various countries, to verify, in the scenario of economic globalization and the approximation of issues related to economic crime, as are facing problems related to configuration, the prosecution and punishment of such crimes. The conclusion points to the need for construction of a Criminal Policy of economic criminal law to take into account variables related to the economy and to the principles of criminal law, such as to promote adjustment of the penal system to constitutional values and principles, promoting a balance between individual and collective interests.

Keywords: Criminal Policy. Economic Criminal Law. Tax Criminal Law. White-collar Crimes.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AgRg –	Agravo Regimental
AgRg no AREsp –	Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial
AgRg no RMS –	Agravo Regimental no Recurso em Mandado de Segurança
CP –	Código Penal Brasileiro (Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940)
CRFB –	Constituição da República Federativa do Brasil
CR –	Constituição da República
CTN –	Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966)
DJ –	Diário da Justiça
HC –	Habeas Corpus
IBCCrim –	Instituto Brasileiro de Ciências Criminais
ICMS –	Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços
IE –	Imposto de Exportação
II –	Imposto de Importação
INSS –	Instituto Nacional do Seguro Social
IPI –	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU –	Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana
ISS –	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
RE –	Recurso Extraordinário
REFIS –	Programa de Recuperação Fiscal
REsp –	Recurso Especial
STF –	Supremo Tribunal Federal
STJ –	Superior Tribunal de Justiça
SV –	Súmula Vinculante
TRF–	Tribunal Regional Federal
TST –	Tribunal Superior do Trabalho

SUMÁRIO

	INTRODUÇÃO	12
1	DIREITO PENAL ECONÔMICO: FUNDAMENTOS SÓCIO-CULTURAIS E IDEOLÓGICOS PARA UMA ABORDAGEM INTERDISCIPLINAR	17
1.1	Considerações introdutórias	17
1.2	Criminologia, Política Criminal e Direito Penal Econômico	28
1.3	Estrutura Sociopolítica e Crime: o modelo de sociedade e o paradigma de punição	41
1.3.1	<u>Nexos entre Economia e Crime: a tendência à punição dos excluídos</u>	41
1.3.2	<u>Do liberalismo clássico ao capitalismo contemporâneo</u>	46
1.3.3	<u>Estado, Constituição e Intervenção na Economia</u>	56
2	POLÍTICA CRIMINAL E DIREITO PENAL ECONÔMICO	63
2.1	Sutherland e o despertar da Criminologia para o “white collar crime” ..	63
2.1.1	<u>Darwinismo jurídico e Direito Penal Econômico</u>	70
2.1.2	<u>Política Criminal e Direito Penal: o Direito Penal Econômico entre o discurso de modernização (“expansão”) e o de resistência</u>	79
2.1.3	<u>Perspectivas futuras para o Direito Penal Econômico</u>	91
2.1.4	<u>O Discurso de Resistência na doutrina brasileira</u>	95
2.1.5	<u>Resistência “à brasileira”: a <i>co-culpabilidade</i> em crimes econômicos (<i>co-culpabilidade</i> às avessas)</u>	100
2.1.6	<u>Inadmissibilidade de <i>inexigibilidade de conduta diversa</i> em relação à sonegação fiscal: crítica e reflexões finais em torno da <i>co-culpabilidade</i> em delitos econômicos</u>	107
2.2	Direito Penal Econômico como subsistema: a demanda por uma teoria geral	111
2.3	Problemáticas atuais de uma delinquência profissional: programas de <i>compliance</i>, <i>gatekeepers</i> e <i>Dodd-Frank Act</i>	120
2.3.1	<u>Programas de <i>Compliance</i>, <i>Gatekeepers</i> e responsabilidade penal no âmbito empresarial</u>	123
2.3.2	<u><i>Dodd-Frank Act</i> e os <i>whistleblowers</i></u>	130

3	DIREITO PENAL ECONÔMICO E DIREITO PENAL TRIBUTÁRIO	134
3.1	Direito Penal Tributário e o Direito Penal Econômico no Estado Social: antecedentes históricos, reflexões criminológicas e o dever fundamental de pagar tributos	134
3.2	Crimes tributários: revisão perspectiva de seus aspectos fundamentais	141
3.2.1	<u>Bem Jurídico Tributário e teoria social do bem jurídico</u>	141
3.2.2	<u>Insignificância em delitos fiscais no Brasil: visão <i>patrimonialista</i> do bem jurídico</u>	147
3.2.3	<u>Conduta típica no crime tributário: infração de dever ou “delito de engano”:</u> as experiências espanhola e portuguesa e suas contribuições para doutrina e jurisprudência brasileiras	154
3.2.4	<u>Tentativa e Consumação: a interface entre norma tributária e norma penal</u>	162
3.3	Delito Fiscal como antecedente da Lavagem de Dinheiro (Lei 12.683/2012)	169
3.4	A reparação do dano no delito tributário: o pagamento como causa de extinção da punibilidade	183
4	A DUPLICIDADE DE INSTÂNCIAS NO DIREITO PENAL ECONÔMICO	199
4.1	A duplicidade de instâncias de regulação e sancionamento e seus reflexos no Direito Penal Econômico	199
4.2	O esgotamento da instância administrativa nos crimes tributários	204
4.2.1	<u>Da prejudicial tributária à prejudicial penal: a evolução do tratamento da fraude fiscal na Espanha</u>	204
4.2.2	<u>Da autonomia das instâncias à prejudicial tributária: Súmula Vinculante 24</u>	214
4.2.3	<u>Crítica dogmática à Súmula Vinculante 24</u>	224
4.2.4	<u>A prejudicial heterogênea no processo por crime contra a ordem tributária</u>	244
	CONCLUSÃO	248
	REFERÊNCIAS	251

INTRODUÇÃO

A experiência profissional como Delegado de Polícia (Polícia Civil do Estado do Rio de Janeiro) e, posteriormente, como membro do Ministério Público, inicialmente no Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro e depois no Ministério Público Federal, possibilitou o convívio com duas realidades criminais bastante distintas, as quais a pesquisa acadêmica tende a designar como criminalidade do colarinho azul e do colarinho branco, ou, ainda, criminalidade de classe baixa e de classe alta.

A diversidade de tratamento no âmbito de um mesmo Sistema Penal fez, então, emergir questionamentos acerca dos determinantes da aludida discriminação. Em paralelo à atuação seletiva do sistema penal, tomou-se contato com discursos em prol do arrefecimento da resposta penal, o que poderia parecer uma defesa pura e simples da extensão de benesses, antes específicas da criminalidade do colarinho branco, a toda sorte de autores de delito.

Por outro ângulo, a sociedade contemporânea globalizada traz a lume, em paralelo à expansão do Direito Penal, uma nova realidade socioeconômica que desafia os profissionais e pesquisadores do Direito, bem como administradores públicos e gestores empresariais, entre outros atores sociais.

Sob determinada vertente de análise, o desconhecimento do problema pode favorecer a leniência no combate à criminalidade do colarinho branco, o que decorreria de um aprisionamento a realidades superadas, o que traz em seu bojo o risco de desconstrução de importante instrumento de controle social, o Direito Penal.

Longe de se advogar o encarceramento massivo de autores vinculados às classes socialmente mais bem posicionadas, ou, por outro lado, de se defender a extensão das benesses, ainda hoje próprias das classes mais altas, é pertinente considerar que uma postura de enfraquecimento ou esvaziamento do Direito Penal, enquanto instrumento de controle social a serviço da sociedade, não interessa à coletividade, mas a determinados criminosos ou aos que patrocinam seus interesses. Assim, por exemplo, quando se trata da delinquência econômica, em especial a tributária, é cediço que o tratamento dispensado ao sonegador já se revela, no mínimo, extremamente benevolente quando confrontado com outros delitos tradicionais como o furto. Tal tipo de tratamento parece incompatível com os reclamos por um Direito Penal mais justo, que alcance ricos e pobres na mesma extensão, isto é, com igualdade, e provocam compreensível indignação ao cidadão de bem, que cumpre seus deveres.

Lançar um olhar atento ao cotidiano para propor soluções razoáveis é requisito fundamental ao estabelecimento de uma Política Criminal coerente com o modelo de Estado definido na Constituição da República. Partindo dessa perspectiva de análise, o Direito Penal contemporâneo suscita controvérsias e debates, os quais merecem estudos sistemáticos, no intuito da formulação de política criminal consequente e bem fundamentada.

Em que pese o avanço na adoção de penas não privativas de liberdade pelo Direito Penal; afinal, a mera privação de liberdade há muito é reconhecida como indesejável, a adaptação do Direito Penal a uma sociedade mais complexa do que aquela contemporânea ao Iluminismo não tem sido tranquila.

Ao contrário, instiga acalorados debates no plano doutrinário, tornando ainda mais complexa a tarefa de sistematizar a Ciência Penal. Se o Direito Penal e a pena criminal têm provocado contestação de segmento da doutrina, o surgimento de novos espaços de atuação, em especial o econômico, faz aprofundar a perplexidade em torno da *legitimidade da pena como instrumento de controle social* e da *desnecessidade de intervenção penal em novos campos*. Noutras palavras, questiona-se a *legitimidade e validade* do Direito Penal¹, o que leva parte da doutrina à *defesa da despenalização de condutas e implantação de uma “terceira via”, o direito de intervenção*.^{2 3}

No plano dogmático, a identificação de novas vertentes do Direito Penal, relacionadas a atividades perigosas, ao meio ambiente, às atividades empresariais e, genericamente, à economia (Direito Penal Econômico) traz à baila outras controvérsias em sede doutrinária.

Nessa linha de reflexão, dilemas relacionados à apreciação do *nexo de causalidade em delitos econômicos*, à *responsabilidade penal das pessoas jurídicas*, à difusão de *tipos penais abertos e de perigo abstrato*, à *responsabilidade por omissão dos compliance officers ou gatekeepers* e, enfim, à própria *legitimidade do Direito Penal Econômico* merecem estudo aprofundado.

Não obstante a relevância de sistematização de estudos que enfrentem essa problemática, ainda há lacunas no conhecimento do tema, quer no Brasil, quer em outros países.

¹ NAVARRO CARDOSO, Fernando. **Infracción Administrativa y Delito**: Límites a la Intervención del Derecho Penal. Madrid: Colex, 2001. p. 81.

² REALE JÚNIOR, Miguel. Despenalização no Direito Penal Econômico: Uma terceira via entre o crime e a infração administrativa. In: PRADO, Luiz Regis (Org.); DOTTI, René Ariel (Org.). **Teoria Geral da Tutela Penal Transindividual**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. v.1. p. 647-665.

³ O termo “terceira via” aqui não se confunde com a ideia de “terceira via do Direito Penal” tratada por Claus Roxin, a qual se refere à reparação do dano enquanto sanção penal. Aqui o termo se relaciona ao afastamento do âmbito do Direito Penal de certas condutas.

Diante do exposto, e considerando a inafastável evidência de um sem número de crimes econômicos, bem como a inelutável necessidade de delimitar o objeto da presente Dissertação de Mestrado, conferiu-se ênfase aos seguintes objetivos:

Analisar os vínculos entre modelo sócio-econômico, política criminal e paradigma punitivo.

Identificar perspectivas do Direito Penal Econômico, no cenário contemporâneo de sociedade de risco.

Examinar pressupostos, vertentes e abordagem do Direito Penal Tributário, com enfoque numa perspectiva social do bem jurídico tributário, na estrutura do delito fiscal, suas conexões com a lavagem de dinheiro, tudo na esteira da dogmática dos crimes do colarinho branco.

No intuito de levar a efeito esses propósitos, organizou-se a pesquisa, em quatro capítulos, que reúnem posições doutrinárias nacionais e estrangeiras, bem como decisões judiciais e fundamentos legais ao objeto do estudo.

Na perspectiva proposta, no primeiro capítulo, intitulado *Direito Penal Econômico: Fundamentos Sócio-culturais e Ideológicos*, procura-se identificar os nexos entre Criminologia, Política Criminal e Direito Penal, tomando como referência, de um lado, o vínculo entre o modelo sócio-econômico, a criminalidade e o paradigma de punição, e, por outro, a trajetória ideológica do Liberalismo Clássico ao Capitalismo contemporâneo, sempre conforme a Constituição da República. Nessa vertente, investigou-se a origem e evolução do liberalismo econômico, até chegar à globalização econômica, com relevo às funções do Estado e à necessidade de regulamentação do mencionado processo. A partir dessa argumentação, examinou-se o modelo econômico de base constitucional, que proporciona fundamentos à intervenção estatal na Economia. Numa perspectiva integrada, visitam-se conceitos da Ciência Penal, Economia e Direito Econômico, em que estudos relacionados ao *Law and Economics* assumem especial significado, na medida em que se trata o lucro como forte motivação ao crime. Esse aspecto impulsionou o resgate de algumas ideias da Escola Clássica, por ser o crime mais um componente da equação econômica, representada pela atividade empresarial.

No segundo capítulo, sob o título “*Política Criminal e Direito Penal Econômico*” parte-se da pioneira pesquisa de Sutherland sobre a criminalidade do colarinho branco, que congrega as raízes de boa parte da dogmática do Direito Penal Econômico. Nesse caminho, discorre-se sobre a evolução do Direito Penal, que encontra na especificidade atinente à área econômica uma de suas relevantes expressões na atualidade.

Num esforço de aprofundamento, enfrenta-se o embate entre os discursos de resistência e de expansão, passagem necessária à análise dos rumos da Ciência Penal na presente sociedade. De particular interesse aos objetivos da investigação, merece registro o discurso de resistência na doutrina brasileira, em especial no que tange à sonegação fiscal. Em paralelo, examina-se a concepção do Direito Penal Econômico como subsistema e sua contribuição ao enfrentamento do crime como conteúdos para arremate da reflexão.

No terceiro capítulo, designado como *Direito Penal Econômico e Direito Penal Tributário*, a contextualização é derivada dos fundamentos expostos nos capítulos anteriores. De pronto, aborda-se o dever fundamental de pagar tributos, segundo dupla perspectiva, ao mesmo tempo em que se busca definir o bem jurídico coerente com Direito Penal Econômico no seio de um Estado Social. Por oportuno, reserva-se espaço à análise da conduta típica no delito fiscal, inclusive nos aspectos relacionados à tentativa e consumação, no horizonte que vincula o Direito Penal Tributário ao Direito Tributário e aos interesses subjacentes à arrecadação. Em continuidade, a ênfase repousa no crime do colarinho branco como delito baseado na fraude, o que repercute na seara do delito tributário, levando ao exame deste sob duas perspectivas, a da *infração de dever* ou a do *delito de engano*. Ao término do capítulo, examinam-se dois temas que se reputa relevantes no contexto proposto, o concurso entre o delito de lavagem de dinheiro e o pagamento extintivo da punibilidade. Nesse ponto, contempla-se a legislação e doutrina espanholas, em razão dos avanços empreendidos naquele país para combate à fraude fiscal.

No quarto capítulo, com o título: *A Duplicidade de instâncias no Direito Penal Econômico*, tomando como referência a duplicidade de instâncias de regulação e sancionamento, decorrentes da característica do Direito Penal Econômico de utilizar normas penais em branco, enfrenta-se o problema de *bis in idem* entre instâncias penal e administrativa, bem como a necessidade de esgotamento da seara administrativa para a persecução penal. Para fugir do caminho ordinariamente seguido pela doutrina brasileira, que parece se pautar pela tentativa de evitar a existência de “duas verdades”, pelo que aplaude o entendimento jurisprudencial consolidado na Súmula Vinculante 24 do STF, excursiona-se ao sistema espanhol, para compreender a evolução do combate à fraude fiscal naquele país. A pertinência da digressão repousa no fato de que, naquele sistema, superou-se a vinculação da instância penal à instância administrativa. Em prosseguimento, analisaram-se precedentes que conduziram à edição do verbete sumular para subsidiar a reflexão sobre a adequação (ou não), daquele entendimento ao combate do que seria o principal delito econômico verificado na prática do foro.

Do ponto de vista metodológico, desenvolveu-se pesquisa descritiva, baseada no modelo crítico-dialético, apoiada no pressuposto de que a trajetória do Direito Penal e sua inserção na seara econômica e tributária acompanham as contradições e valores sócio-filosóficos dominantes na sociedade.

Com esse alicerce, tomaram-se como fontes de consulta a doutrina, a legislação e jurisprudência nacional e estrangeira (precipuaente europeia), embora haja algumas referências a autores norte-americanos.

Cumprе esclarecer que, para preservar fidedignidade ao pensamento de autores estrangeiros, os quais respaldam a análise empreendida, optou-se por não proceder à tradução do espanhol para o vernáculo, nem fazer ajustes da doutrina lusa para a língua pátria.

1 DIREITO PENAL ECONÔMICO: FUNDAMENTOS SÓCIO-CULTURAIS E IDEOLÓGICOS PARA UMA ABORDAGEM INTERDISCIPLINAR

1.1 Considerações introdutórias

Refletir sobre os delitos econômicos em geral, e, em particular sobre aqueles atinentes à área fiscal, é tarefa das mais desafiadoras e complexas.

De plano, sublinha-se que uma das fontes inspiradoras da pesquisa veio a lume na década de 70 do século passado, quando Claus Roxin⁴ publicou seu estudo sobre as relações inafastáveis entre Política Criminal e Sistema de Direito Penal. As reflexões iniciais apresentadas parecem apontar para a necessidade, no âmbito da dogmática brasileira, de providência semelhante no tocante à Política Criminal e Direito Penal Econômico.

A constatação, porém, de que, no âmbito do Direito Penal nuclear ou clássico, ainda subsistem controvérsias, fruto, em parte, de posições ideológicas inconciliáveis, não deve se apresentar como um obstáculo àquela integração. Não obstante se possa reconhecer que a introdução de variáveis de natureza econômica nesse cenário tende a aprofundar tal ruptura, dificultando o debate necessário ao desenvolvimento de uma Política Criminal coerente com os desafios da atualidade.

Nessa linha de pensamento, pode-se dizer que a globalização econômica e o desenvolvimento (ou modificação) dos fundamentos sócio-econômicos tornam a discussão em torno do Direito Penal Econômico ainda mais tormentosa. Não obstante a magnitude do desafio, o estudioso do Direito precisa estar atento às mudanças sociais decorrentes do processo de integração econômica, no intento de dispor dos elementos imprescindíveis à contextualização da análise.

A esse respeito, é pertinente a advertência de Jescheck e Weigend:

4

A ideia de estruturar categorias basilares do Direito Penal com base em pontos de vista político-criminais permite transformar não só postulados sócio-políticos, mas também dados empíricos e, especialmente criminológicos, em elementos fecundos para a dogmática jurídica. Se procedermos deste modo, o sistema jurídico-penal deixará de ser unicamente uma totalidade conceitualmente ordenada de conhecimentos com validade geral, mas abre-se ao desenvolvimento social, pelo qual também se interessa a Criminologia, o que se empenha na explicação e no controle da delinquência. (ROXIN, Claus. “Sobre a Fundamentação Político-Criminal do Sistema Jurídico-Penal”. In: ROXIN, Claus; GRECO, ; MIRANDA NETTO, Fernando Gama de. **Estudos de Direito Penal**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 77-78)

[...] la Política Criminal se ocupa de la pregunta acerca de cómo dirigir al Derecho penal para poder cumplir de la mejor forma posible su misión de proteger a la sociedad, La Política Criminal conecta con las causas del delito, discute cómo deben ser redactadas correctamente las características dos tipos penales para corresponderse con la realidad del delito[...]⁵

Como exposto, a realidade fática constitui substrato inafastável da investigação criminológica que se propõe a alicerçar adequada Política Criminal e, por via de consequência, um Direito Penal condizente com a sociedade contemporânea. Ortega y Gasset no clássico “A Rebelião das Massas” (1930) delineou essa tendência à globalização no processo de integração entre os povos. O autor espanhol⁶ avaliou a passagem das *ciudades* para os *Estados* como fruto da convivência externa, sobretudo por razões econômicas (v.g., comercialização dos excedentes), da qual emergiu a necessidade de superação da ordem interna (das *ciudades*), para o estabelecimento de outra superior, externa, dita estatal.

Levando em conta essas contribuições, pode-se dizer que, guardadas as proporções, Ortega y Gasset anteviu o que se hoje designa como União Europeia:

A Europa não é, não será, a inter-nação, porque isso significa, em claras noções de história, um oco, um vazio e nada. A Europa será uma ultra nação. A mesma inspiração que formou as nações do Ocidente continua atuando no subsolo como lenta e silente proliferação de corais. O extravio metódico que representa o internacionalismo impediu ver que só através de uma etapa de nacionalismo exacerbado se pode chegar à unidade concreta e cheia da Europa. Uma forma de vida não consegue se instalar no planeta até que a anterior e tradicional não se tenha ensaiado em seu extremo modo.⁷

O Tratado de Maastricht (1992), com a implantação da União Europeia, confirmou, ao que parece, em parte, suas previsões. Consequentemente, essa integração trouxe a lume

⁵ JESCHECK, Hans-Heinrich; WEIGEND, Thomas. **Tratado de derecho penal**: parte general. Granada: Comares Ed., 2002. p. 24.

⁶ [...] o Estado não é uma forma de sociedade que o homem acha presenteada, mas que necessita forjá-la penosamente. [...] Se observarmos a situação histórica que precede imediatamente o nascimento do Estado, encontraremos o seguinte esquema: várias coletividades pequenas cuja estrutura social está feita para que viva cada qual dentro de si mesma. A forma social de cada uma serve só para uma convivência interna. Isto indica que no passado viveram efetivamente isoladas, cada uma por si e para si, sem mais contatos que os excepcionais com as limítrofes. Mas a este isolamento efetivo sucedeu de fato uma convivência externa, sobretudo econômica. O indivíduo de cada coletividade não vive já só desta, mas parte de sua vida está travada com indivíduos de outras coletividades com os quais comercia mercantil e intelectualmente. Sobrevém, pois, um desequilíbrio entre duas convivências: a interna e a externa. A forma social estabelecida – direitos, “costumes” e religião – favorece a interna e dificulta a externa, ampla e nova. Nesta situação, o princípio estatal é o movimento que leva a aniquilar as formas sociais de convivência interna, substituindo-as por uma forma social adequada à nova convivência eterna. (ORTEGA y GASSET, José. **A Rebelião das Massas**. Rio de Janeiro: Livro Ibero-Americano, 1962. p. 223-224)

⁷ ORTEGA y GASSET, José. **A Rebelião das Massas**. Rio de Janeiro: Livro Ibero-Americano, 1962. p. 308.

questões, antes impensáveis, como a necessidade de desenvolvimento de uma dogmática penal e uma Política Criminal de abrangência europeia. É o que se vê em interessante lição de Anabela Miranda Rodrigues:

A autonomia científica do Direito Penal europeu – que o quadro legislativo e o tratamento doutrinal atestam – é uma conquista do nosso tempo. [...] A autonomização do seu objecto implica que se teste a sua autonomia em relação ao Direito Penal e ao direito comunitário. [...] A evolução através de Maastrich, Amesterdão e Tapere mostra que existe um “movimento” em direcção a um Direito Penal europeu. E há que se assinalar que o Tratado que estabelece uma Constituição para a Europa mantém como objectivo a criação de um espaço de liberdade, de segurança e de justiça. [...] Uma dogmática e uma política em matéria penal, ao nível europeu, a que se impõe que cumpram certas tarefas, são, pois, não só possíveis como desejáveis. [...] ⁸

Quando se refere a essa tendência à integração geral, Niklas Luhmann chama atenção para a crescente discrepância entre o sistema da sociedade, que aspira por uma unidade global e o direito positivo, expressão maior poder de um Estado-Nação, limitado, porém, por sua jurisdição territorial.⁹

Por outro ângulo, segundo Zigmunt Bauman¹⁰, pesquisas recentes, demonstram certo instinto natural à “sociabilidade” o que, em relação ao homem, operou como força motriz que fez ruir a modernidade “sólida”, baseada em fronteiras impermeáveis e na soberania territorial, substituída pela modernidade “líquida” de fronteiras difusas e permeáveis, com intenso tráfego humano por todas e quaisquer barreiras.¹¹

⁸ RODRIGUES, Anabela Miranda. **O Direito Penal Europeu Emergente**. Coimbra Ed., 2008. p. 13-19.

⁹ LUHMANN, Niklas. **Sociologia do Direito II**. [Rio de Janeiro]: Tempo Brasileiro, 1985. p. 154.

¹⁰ Bauman registra a divulgação, em 2007, de um estudo (“*Why insects get such a buzz out of socializing.*”) levado a cabo por pesquisadores da Sociedade Zoológica de Londres, no Panamá, acerca do comportamento de 422 vespas de 33 ninhos diferentes. Em tal estudo restou demonstrado um índice de sociabilidade entre as mais diferentes comunidades de aproximadamente 56%. Este foi o percentual de vespas que trocaram de comunidades (ninhos) ao longo de suas vidas, sem que, com isso, viessem a ser rejeitadas ou aniquiladas pela nova comunidade o que comprovou, segundo os autores do estudo, a existência de um instinto natural de sociabilidade até mesmo entre insetos. (BAUMAN, Zigmunt. **A ética é possível num mundo de consumidores?** Rio de Janeiro: Zahar, 2011. p. 9-13).

¹¹ *Esse tráfego humano, aliás, segue nos dois sentidos; as fronteiras são cruzadas por ambos os lados. A Grã-Bretanha, por exemplo, é hoje, um país de imigração (ainda que os sucessivos secretários do Interior percam as estribейras para mostrar que seus esforços em criar barreiras e conter o afluxo de estrangeiros). Mas, por outro lado, de acordo com os últimos cálculos, quase um milhão e meio de britânicos nativos estão na Austrália; quase um milhão na Espanha; algumas centenas de milhares na Nigéria; [...] O mesmo se aplica para a França, Alemanha, Polônia, Irlanda, Itália e Espanha. Em uma medida ou outra, aplica-se a qualquer território do planeta que seja limitado por uma fronteira, com exceção de pouquíssimos enclaves totalitários remanescentes, que lançam mão de anacrônicas técnicas panópticas, mais projetadas para manter os internos (cidadãos do Estado) dentro das muralhas (fronteiras do Estado) do que para conservar estrangeiros fora.* (BAUMAN, Zigmunt. **A ética é possível num mundo de consumidores?** Rio de Janeiro: Zahar, 2011. p. 14-15)

Dizer assim, seria afirmar que o contexto de globalização, sob impulso das relações econômicas, encurta as distâncias, retira a importância das divisas físicas, ao mesmo tempo em que torna mais débil a autoridade do Estado-Nação. A esse respeito, são muito elucidativas as considerações de Eros Grau:

[...] a globalização é, essencialmente, *globalização financeira*; é isso que a distingue da característica internacionalizante do capitalismo. Ademais [...] o modo de produção social globalizado dominante, além de conduzir não apenas à perda de importância dos conceitos de “país” e “nação”, mas também ao comprometimento da noção de Estado, nos coloca diante do desafio enunciado por Dahrendorf, da quadratura do círculo entre o crescimento econômico (criação de riqueza), sociedade civil (coesão social) e liberdade política: como harmonizar esses valores no clima do mercado global?¹²

Com o incremento da globalização econômica, verificou-se maior convívio humano, tal como imaginado por Kant¹³, porém, como reflexo desse convívio, ocorre a internacionalização do crime e do Direito Penal, que, como assinalado por Japiassu, é fenômeno de longa data na história da civilização:

Acredita-se que a primeira manifestação de Direito Penal Internacional tenha ocorrido na cláusula de extradição contida no Tratado de Paz celebrado, em 1280 a.C., entre Ramsés II, do Egito, e Hatussilli, rei dos Hititas. As relações existentes entre esses dois povos antigos fizeram com que seus governantes sentissem a necessidade da cooperação internacional, para garantir a real aplicação do Direito Penal interno.¹⁴

Nesse cenário, preocupações antes características de determinados países tornaram-se comuns a diversas nações, o que impulsionou a celebração de diversas convenções internacionais, inicialmente orientadas aos Direitos Humanos¹⁵, e que, mais recentemente, passaram a abranger, também, questões penais.¹⁶

¹² GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 50-51.

¹³ “Immanuel Kant previu, mais de dois séculos atrás, que a concepção, a elaboração e a colocação em prática de regras de hospitalidade mútua deveriam em algum momento se tornar uma necessidade para a espécie humana, já que todos nós habitamos a superfície de um planeta esférico. Essa previsão foi agora concretizada.” (BAUMAN, Zigmunt. **A ética é possível num mundo de consumidores?** Rio de Janeiro: Zahar, 2011. p. 16).

¹⁴ JAPIASSU, Carlos Eduardo Adriano. **O Tribunal Penal Internacional – A internacionalização do Direito Penal**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004. p.14-15.

¹⁵ Citam-se, por exemplo, o Tratado de Paris (1814) sobre o tráfico de negros, o Acordo para Repressão do Tráfico de Mulheres (1904), a Convenção de Genebra (1956) para combater as práticas de redução à condição análoga à de escravo. Neste sentido: WIECKO, Ela. **Tráfico de pessoas: da Convenção de Genebra ao Protocolo de Palermo**. Disponível em: <http://www.danielaalves.com.br/wp-content/uploads/2008/05/artigo_trafico_de_pessoas.pdf> Acesso em: 24 ago.2013.

¹⁶ Exemplo desse movimento de internacionalização de temas penais seria a Convenção de Mérida (Decreto 5687/2006), de combate à corrupção e à lavagem de dinheiro proveniente de corrupção, de cujo preâmbulo se extrai:

[...] Preocupados com a gravidade dos problemas e com as ameaças decorrentes da corrupção, para a estabilidade e a segurança das sociedades, ao enfraquecer as

O novo panorama e os desafios correspondentes exigem medidas concretas que favoreçam a cooperação mútua, sem a qual cai por terra a efetividade ao combate de determinados crimes. Nesse contexto, segundo Tiedemann¹⁷, abre-se espaço, inclusive, para que se pense num Direito Penal Tributário “Internacional”, antes incogitável, por se tratarem os tributos de um mero interesse local.

A expansão da prática criminosa para além dos limites de cada país, além da aproximação entre as formas de criminalidade desenvolvidas nos mais variados países, impõe ao estudioso do Direito Penal (Econômico) a premência de incluir como fontes de pesquisa a legislação, doutrina e jurisprudência alienígenas. Apenas como ilustração, pode-se mencionar a sonegação fiscal, objeto de preocupação dos diversos países na atualidade. Tiedemann¹⁸ aponta, ainda, como exemplo dessa aproximação dogmática e jurisprudencial, no caso entre Alemanha e Espanha, além dos intensos debates entre penalistas dos dois países, a clara influência da decisão Tribunal Supremo alemão sobre “caso *Erdal*” (1990) na decisão do Tribunal Supremo espanhol no “caso de la colza” (1992), quando este admitiu, tal e qual aquele, a ampliação da doutrina da causalidade.

instituições e os valores da democracia, da ética e da justiça e ao comprometer o desenvolvimento sustentável e o Estado de Direito; Preocupados, também, pelos vínculos entre a corrupção e outras formas de delinquência, em particular o crime organizado e a corrupção econômica, incluindo a lavagem de dinheiro; Preocupados, ainda, pelos casos de corrupção que penetram diversos setores da sociedade, os quais podem comprometer uma proporção importante dos recursos dos Estados e que ameaçam a estabilidade política e o desenvolvimento sustentável dos mesmos; Convencidos de que a corrupção deixou de ser um problema local para converter-se em um fenômeno transnacional que afeta todas as sociedades e economias, faz-se necessária a cooperação internacional para preveni-la e lutar contra ela; Convencidos, também, de que se requer um enfoque amplo e multidisciplinar para prevenir e combater eficazmente a corrupção; Convencidos, ainda, de que a disponibilidade de assistência técnica pode desempenhar um papel importante para que os Estados estejam em melhores condições de poder prevenir e combater eficazmente a corrupção, entre outras coisas, fortalecendo suas capacidades e criando instituições; Convencidos de que o enriquecimento pessoal ilícito pode ser particularmente nocivo para as instituições democráticas, as economias nacionais e o Estado de Direito; Decididos a prevenir, detectar e dissuadir com maior eficácia as transferências internacionais de ativos adquiridos ilicitamente e a fortalecer a cooperação internacional para a recuperação destes ativos; Reconhecendo os princípios fundamentais do devido processo nos processos penais e nos procedimentos civis ou administrativos sobre direitos de propriedade; [...] (grifo nosso)

¹⁷ Sobre um Direito Penal Tributário Internacional: TIEDEMANN, Klaus. **Derecho penal y nuevas formas de criminalidade**. 2. ed. Lima: Ed. Jurídica Grijley, 2007. p. 262-269.

¹⁸ TIEDEMANN, Klaus. “El derecho comparado em el desarrollo del derecho penal económico”. In: ZAPATERO, Luis Arroyo; MARTÍN, Adán Nieto. **El Derecho Penal Económico em La Era Compliance**. Valencia: Tirant to blanch, 2013. p. 31.

Além disso, como registra Miró Llinares¹⁹, o Direito Penal Econômico mantém relação dialética com a evolução da Teoria do Delito, o que se evidencia na adaptação do esquema clássico por parte da jurisprudência do Tribunal Supremo da Espanha, não somente em função da realidade econômica, mas também pela própria técnica de utilização de *leis penais em branco* e de *elementos normativos do tipo*.²⁰

Como assinala o autor, para além da controvertida figura da responsabilidade penal da pessoa jurídica, a simples presença da pessoa jurídica no contexto de um delito amplia as possibilidades de lesão a interesses tutelados e torna complexa a imputação subjetiva.

Ademais, a globalização econômico-financeira se faz acompanhar das teses do neoliberalismo – doutrina que propõe drástica redução do papel do Estado, não apenas no âmbito econômico – enfraquecendo as estruturas formais de controle e regulação do mercado. Essa interferência repercute diretamente na repressão aos crimes econômicos, pois a débil intervenção estatal pode favorecer liberdade exacerbada dos atores econômicos e a prevalência do interesse dos mais fortes. Com a redução da intervenção do Estado no processo econômico, dada sua suposta neutralidade no jogo econômico, a liberdade de iniciativa passa a correr perigo. Na prática, a capacidade econômica se converte em poder sócio-político o que, conforme análise de Ortega y Gasset, gera certa repulsa social:

É, talvez, o único poder social que ao ser reconhecido nos repugna. A própria força bruta que habitualmente nos indigna acha em nós um eco último de simpatia e estima. Incita-nos a rechaçá-la criando uma força paralela, mas não nos inspira asco. Dir-se-ia que nos sublevam estes ou os outros efeitos da violência; porém ela mesma nos parece um sintoma de saúde, um magnífico atributo do ser vivente, e compreendemos que o grego a divinizasse em Hércules. Eu creio que esta surpresa, sempre renovada, ante o poder do dinheiro encerra uma porção de problemas curiosos ainda não aclarados. As épocas em que mais autenticamente e com mais dolentes gritos se lamentou esse poderio, são, entre si, muito diferentes. Entretanto, pode descobrir-se nelas uma nota comum: são sempre épocas de crise moral, tempos muito transitórios entre duas etapas. Os princípios sociais que regeram uma idade perderam seu vigor e ainda não amadureceram os que vão imperar na seguinte. Como? Será que o dinheiro não possui, a rigor, o poder que, deplorando-o, se lhe atribui e que seu influxo só é decisivo quando os demais poderes organizadores da sociedade se retiraram? Se assim fosse entenderíamos um pouco melhor essa estranha mescla de submissão e de asco que ante ele sente a humanidade, essa surpresa e essa insinuação perene de que o poder exercido não lhe corresponde. Pelo visto, não o deve ter porque não é seu, mas usurpado às outras forças ausentes.^{21 22}

¹⁹ *Idem*.

²⁰ MIRÓ LLINARES, Fernando. “Derecho Penal Económico-Empresarial y Evolución de la Teoría Del Delito en La Jurisprudencia del Tribunal Supremo. (I) Tipo Objetivo.” In: SILVA SÁNCHEZ, Jesús-Maria; MIRÓ LLINARES, Fernando. **La teoría del delito em la práctica penal económica**. Madrid: La Ley, 2013. p. 122.

²¹ ORTEGA y GASSET, José. **A Rebelião das Massas**. Rio de Janeiro: Livro Ibero-Americano, 1962. p. 314.

²² Bastaria, em tese, para exemplificar a tese de ORTEGA Y GASSET mencionar a repulsa dos cidadãos em geral à corrupção de funcionários públicos, expressão maior da substituição da vontade do povo materializada na lei pela vontade do indivíduo de auferir um ganho econômico através da função que lhe foi confiada.

Ocorre que, num mundo no qual certos valores se relativizam, também a liberdade tende a ficar subjugada ao domínio do dinheiro.²³ Daí porque, para a efetividade da liberdade dos cidadãos numa dimensão material (e não apenas formal) exige que o Estado discipline o exercício da liberdade econômica. Nessa linha de raciocínio, espera-se que intervenha em defesa dos indivíduos, regulando e sancionando comportamentos abusivos, de modo que a liberdade de uns não se sobreponha ao direito dos demais.

Esse argumento parece cerrar fileiras com a preocupação de Dahrendorf com “um mundo sem valores”, no qual o Estado perderia a capacidade de promover justiça social:

O maior obstáculo para efetivar a política da liberdade seria, em sua argumentação, *a erosão da lei e da ordem*, que tem como principal sintoma a incapacidade do Estado em cuidar das pessoas e dos bens – e em punir de maneira sistemática e eficaz as infrações às normas. As principais consequências desse cenário seriam a escalada do crime e a generalização do sentimento de insegurança. [...] ²⁴

A pertinência do pensamento de Dahrendorf assenta-se em sua orientação ideológica, própria do liberalismo social, compatível com o Estado Democrático e Social de Direito, de onde se extrai necessária releitura do conflito na sociedade moderna, na qual o crime é apenas uma das faces mais visíveis. A premissa de que o ente estatal tem o dever de regular e punir na seara econômica não se sustenta no arbítrio, mas na responsabilidade de levar a efeito uma Justiça Social que, no sistema brasileiro, encontra respaldo no art. 170 da Constituição da República. Neste sentido explica Dias Júnior:

[...] após a crítica sistêmica dos modelos *funcionais* e *utópicos*, funcionalista e marxista, respectivamente, presentes nos primeiros textos de Dahrendorf, ocorre paulatinamente certa mudança de paradigma teórico, que passa a ser moldado pelas questões da legalidade, da sociedade civil e cidadania, da lei e da ordem e do conflito (não mais o puramente de origem classista em termos antagônicos, mas, antes, o conflito resultante da luta pelo poder configurado em termos de autoridade). [...] Dahrendorf pertence à estirpe do liberalismo social, vale dizer, à corrente específica advinda da teoria liberal que emergiu no crepúsculo do século XIX, antagonista em diversos aspectos ao liberalismo que a precedeu. Seus adeptos buscaram uma ênfase na liberdade positiva, uma preocupação com a justiça social e um desejo de substituir a economia do *laissez-faire*.²⁵

Com esses pressupostos, o marco teórico a ser seguido é de que o Estado pode (e deve) intervir no espaço econômico, sempre no intuito de preservar a igualdade na

²³ No mesmo sentido criticando a defesa pura e simples da liberação do tráfico de drogas, do lenocínio e da exploração de jogos de azar: COMPARATO, Fábio Konder. *Ética: direito, moral e religião no mundo moderno*. São Paulo: Companhia das Letras, 2006. p. 276

²⁴ DIAS JÚNIOR, Antônio Carlos. *O Liberalismo de Ralf Dahrendorf: classes, conflito social e liberdade*. Florianópolis: Ed. UFSC, 2012. p. 25.

²⁵ DIAS JÚNIOR, op.cit., nota 24, p. 26-27.

diversidade da sociedade moderna.²⁶ Em termos econômicos (e penais), igualdade implica tomada de posição, no sentido de assumir o papel de agente conformador do processo econômico, de forma a viabilizar a justiça distributiva.²⁷

Assume-se, pois, a compreensão de que, entre o ocaso do século XX e o alvorecer do XXI, confrontos ideológicos próprios da Economia – liberalismo (ou neoliberalismo) *versus* intervencionismo (ou keynesianismo) - repercutem na seara penal, com efeitos significativos na matriz dogmática do Direito Penal. Dito de outra forma, observa-se, nos discursos de resistência e expansão (ou modernização), um conflito profundo, cuja origem radica na visão da sociedade, do modelo econômico e da noção de liberdade. Em síntese, trata-se de discussão atinente à posição do Estado em relação à Economia e ao Direito Penal.²⁸

Nesse contexto, por um lado, o interesse econômico, por sua natureza, tende à defesa intransigente da liberdade econômica, negando a possibilidade de intervenção ou mesmo de atuação estatal no mercado. Esse ideário, no qual a liberdade é tomada como dogma quase que absoluto, interfere na estrutura e funcionamento da sociedade e, como consequência, na concepção que se adota para a propriedade privada, objeto central do interesse econômico.

Tal interpretação acarreta, por exemplo, consequências evidentes na aplicação do Direito Penal, no que concerne à relativização do caráter criminoso dos delitos econômicos, diante da ilegitimidade da intervenção estatal no espaço econômico - o que hoje parece se

²⁶ DIAS JÚNIOR, Antônio Carlos. **O Liberalismo de Ralf Dahrendorf**: classes, conflito social e liberdade. Florianópolis: Ed. UFSC, 2012. p.27.

²⁷ *Enquanto a doutrina neoliberal se utiliza dos parâmetros da individualidade para construir um conceito de liberdade, o Estado do Bem-Estar social adota uma postura comunitária intervencionista pautada pelos valores da justiça comutativa e distributiva. Ou seja, a liberdade no Estado neoliberal consiste na não restrição oficial à esfera de expansão da propriedade individual, enquanto no Estado do bem-estar social este intervém para garantir a liberdade dos sujeitos mais fracos em face da opressão decorrente da atuação dos mais fortes.* (EISELE, Andreas. **Apropriação Indébita e Ilícito Penal**. São Paulo: Dialética, 2001. p. 133-134).

²⁸ *A ainda não superada crise financeira teve início em 2007 com a crise imobiliária dos Estados Unidos, mas acabou, por efeito da globalização, atingindo sistemas econômicos do mundo inteiro. [...] Os países da América do Norte e da Europa ocidental tentaram confrontar a crise financeira disponibilizando aos bancos privados e públicos capital ou garantias em dimensões quase inimagináveis. Só assim seria possível manter a circulação de dinheiro e, com ela, o mercado financeiro global. Quem paga, porém, é o contribuinte. [...] Muitos questionam – especialmente autores de Frankfurt, defensores do Direito Penal nuclear e da teoria pessoal do bem jurídico – que uma tal crise sistêmica global e econômica seja sequer acessível ao Direito Penal. Ocorre que o sistema ou a falha do sistema não é algo que ocorreu às pessoas, mas algo que foi por elas criado. Schünemann expôs com grande clareza que há, evidentemente, agentes, como pessoas em posições de tomada de decisão e de poder, mais e menos responsáveis pela crise.* (HEFENDEHL, Roland. Uma teoria social do bem jurídico. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, n. 87, p. 103-120, nov./dez. 2010. p. 117/118).

refletir não apenas na construção doutrinária, mas, igualmente na legislação e jurisprudência relativa a tais crimes -, conduzindo ao abrandamento geral das sanções penais relativas a essas condutas.²⁹

É o que se constata da percuciente análise de Juarez Cirino dos Santos³⁰, “*a criminalidade sistêmica econômica e financeira de autores pertencentes aos grupos sociais hegemônicos não produz consequências penais: não gera processos de criminalização, ou os processos de criminalização não geram consequências penais*”.

Por outro lado, a propriedade, concentrada nas mãos dos detentores do poder econômico – por isso, adequadamente denominada de *propriedade privada* - tende a ser objeto de forte proteção por parte do Estado, como se observa, em regra, com a criminalização dos mais pobres e com a tendência à ampliação do Direito Penal para alcançar a “*criminalidade individual violenta ou fraudulenta*”³¹.

No Brasil, esse tipo de percepção do fenômeno criminoso, própria de um Estado Liberal, é presente em algumas construções legislativas e dogmáticas que trazem, em si mesmas, evidente paradoxo. Tal tendência confere ênfase à punição de condutas eivadas de violência física e grave ameaça, que justificam tratamento mais rigoroso dos delinquentes, diferente com o que ocorre em relação a condutas violadoras de bens jurídicos extremamente caros à sociedade moderna, v.g. o meio ambiente, a ordem econômica, a ordem tributária e o sistema financeiro.

Nesse sentido, é pertinente a advertência de Feldens:

Cunhamos a expressão processo de ‘civilização’ (despenalização) do Direito Penal para designar uma artificial e sorrateira, porém ‘eficiente’, manobra de extirpação do conteúdo material exurgente da sanção penal, consistente num conjunto de medidas legislativas que houveram por aproximá-la das sanções cíveis, próprias das disciplinas extrapenais, notadamente do Direito Civil [...]. O curioso nesse episódio que cognominamos de “civilização” do Direito Penal, por meio do qual pretendemos chamar a atenção da comunidade jurídica, é que, como facilmente constatável, a maior parte das manifestações legislativas dessa *lobotomia criminal* aproveita exclusivamente os autores dos crimes do “colarinho branco”. Outrossim,

²⁹ É de se indagar aqui as razões pelas quais a Lei 9714/98, que incluiu no Código Penal as regras para substituição da pena privativa de liberdade por restritiva de direitos, excluiu os crimes praticados com violência ou grave ameaça à pessoa. Seria esta uma manifestação da seletividade do Sistema Penal? Afinal, os crimes das classes mais abastadas - crimes econômicos – prescindem de violência, ao passo que mesmo uma lesão corporal leve (Art. 129 do CP), crime comumente associado às classes menos favorecidas, de menor grau de instrução, ainda que se beneficiem de acordo civil (Art. 74 da Lei 9099/95), dependam de representação (art. 88 da Lei 9099/95), possam ser objeto de transação penal (Art. 89 da Lei 9099/95), em tese, não podem ser beneficiados pela substituição de pena, pois praticados com violência à pessoa. Em síntese, uma sonegação fiscal que leve a uma pena de quatro anos de reclusão (ou prisão, nos termos do PLS 236/2012 – Novo Código Penal), com efeitos gravosos, porém silenciosos, merece um tratamento mais brando, em termos de substituição de pena do que um crime de lesão corporal leve, cuja pena máxima não ultrapassa um ano de detenção.

³⁰ SANTOS, Juarez Cirino. **Direito Penal**: parte Geral. 4. ed. Florianópolis: Conceito Editorial, 2010. p. 13.

³¹ *Ibidem*.

as modificações legislativas que veiculam essa “civilização” vem dar-se “coincidentemente” em momento histórico em que o Direito Penal principia por alcançar sua maturidade, lançando-se ao sancionamento de crimes praticados em detrimento da ordem econômico-tributária e do sistema financeiro.³²

Para ilustrar, vale refletir sobre a situação jurídica do autor de um crime de lesão corporal leve, considerado de menor potencial ofensivo. Embora se beneficie de institutos despenalizadores previstos na Lei 9099/95, este sujeito não pode gozar, em tese, da substituição de pena privativa de liberdade por restritiva de direitos, na medida em que houve violência física. No entanto, para superar o paradoxo, a jurisprudência tende a deixar de lado a restrição legal e a autorizar a substituição de pena.³³

Para além da revisão dogmática em torno dos crimes econômicos - que representam nova forma de afetação de interesses relevantes e cujas consequências podem ser tão ou mais graves que aquelas relacionadas à violência física³⁴ - o Direito Penal Econômico, reclama o estudo da criminalização à luz de conceitos ainda não contemplados suficientemente por doutrinadores brasileiros.

De pronto, vale sublinhar que, sem perspectiva integrada de Direito e Economia, é inviável chegar a bom termo. Por isso, é relevante o compromisso fundamental com a liberdade, inclusive a econômica; contudo, daí não resulta a adesão pura e simples a uma postura abolicionista, em matéria penal e neutra, em termos econômicos. Tal postura revelaria, em tese, descompasso entre o que ocorre no Brasil com o que se verifica no resto do mundo, exigindo-se a reflexão sobre o acerto de tal primazia ideológica.³⁵

Tratando do tema, Lênio Streck³⁶ afirma que nenhum país do mundo abriu mão do Direito Penal, como instrumento de controle, razão pela qual seria, no mínimo, questionável que o Brasil fosse justamente o primeiro.

³² FELDENS, Luciano. **Tutela Penal de Interesses Difusos e Crimes do Colarinho Branco**: por uma relegitimação da atuação do Ministério Público: uma investigação à luz dos valores constitucionais. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2002. p. 180-181.

³³ Admitindo a substituição de penas nos crimes de lesão corporal leve (art. 129 do CP) e ameaça (art. 147 do CP) a jurisprudência do STJ: HC 87644 / RS, 6ª Turma, Ministro NILSON NAVES, DJe 30/06/2008.

³⁴ Sobre o *custo da criminalidade econômica*: FISCHER, Douglas. “O Custo Social da Criminalidade Econômica”. In: SOUZA, Artur de Brito Gueiros (Org.). **Inovações no Direito Penal Econômico**: contribuições criminológicas, político-criminais e dogmáticas. Brasília: Escola Superior do Ministério Público da União, 2011. p. 17-44.

³⁵ Vale aqui a notória frase do ex-Ministro da Fazenda e do Planejamento Mário Henrique Simonsen: “*se só tem no Brasil e não é jaboicaba, é besteira*”.

³⁶ Neste ponto seria válido colacionar o pensamento de Lênio Streck acerca do desafio de nossa sociedade:

[...] Tentarei fazer uma antropofagia acerca do que ouvi outro dia em seminário na Goethe-Universität de Frankfurt. Tratava-se de Justiça(s) de transição no mundo. Na ocasião, o jurista alemão Klaus Günther apontou um interessante esquema para

O debate em torno da liberdade deve, ao que parece, ser norteado pela perspectiva dos Direitos Humanos e alinhado a um modelo de educação libertária³⁷, evitando-se a mera reprodução de posicionamentos doutrinários. Por tal razão, questiona-se em muitas passagens a adequação de um tal entendimento, que realiza uma defesa intransigente da liberdade, à sociedade contemporânea e seus novos interesses. Essa postura teórica pode, em tese, contribuir para evitar que o modelo de dominação existente no âmbito econômico se reproduza na seara acadêmica, o que ocorreria, por exemplo, caso a Academia se submetesse a uma linha ideológica alinhada, apenas, aos interesses da criminalidade econômica.³⁸ O que se propõe, então, é um compromisso com a dialogicidade.³⁹

O exposto traz à reflexão a necessidade de novo enfoque ao Direito Penal contemporâneo, que demanda abordagem interdisciplinar, como sustentação teórica à ciência do Direito Penal. A inferência é compatível com o pensamento de Gonzalo Quintero Olivares, que defende retorno à formação geral do acadêmico do direito, no propósito de torná-lo apto a lidar com realidade cada vez mais complexa e com demandas sociais específicas:

La sociedad seguirá necesitando, y cada vez más, al derecho como regla y condición de la convivencia, pus cualquier alternativo a eso se muestra tenebrosa. El derecho há de ser estudiado com profundidad para que sea de verdad útil. La ciência Del derecho *seguirá existiendo*, aunque los creyentes y praticantes em ella y de ella sean mejores o peores. [...] En estos tiempos vivimos la convulsión teóricamente provocada por el proceso Bolonia⁴⁰ [...] Es verdad que los «Grados» parecen

*aplicar em Justiça de transição. Claro que ele falava da transição política de regimes ditatoriais/autoritários para a democracia. Disso, fiz uma pequena adaptação para uma constante “justiça em transição” em países periféricos como o Brasil. Aqui, ultrapassada a transição da ditadura para a democracia, penso que lutamos, hoje, outra guerra. E ela é constante. É o resultado da não superação de nossa histórica desigualdade social. [...] eu acredito no Direito Penal; nenhum país do mundo abriu mão do Direito Penal; portanto, não quero lidar com a problemática da violência de forma idealista ou idealizante[...] (STRECK, Lenio Luiz. **Direitos do cidadão do tipo “azar o seu”**. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2012-set-13/senso-incomum-direitos-cidadao-tipo-azar>> Acesso em: 30 abr. 2013.).*

³⁷ Sobre *educação libertária* como processo de debate que fomenta uma visão crítica da realidade para transformá-la: FREIRE, Paulo. **Pedagogia do Oprimido**. 50. ed. Rio de Janeiro: Ed. Paz e Terra, 2011. p. 79-81.

³⁸ *A realidade social, objetiva, que não existe por acaso, mas como produto da ação dos homens, também não se transforma por acaso. Se os homens são os produtores desta realidade e se esta, na “inversão da práxis”, se volta sobre eles e os condiciona, transformar a realidade opressora é tarefa histórica, tarefa dos homens. Ao fazer-se opressora, a realidade implica a existência dos que oprimem e dos que são oprimidos. Estes, a quem cabe realmente lutar por sua libertação juntamente como os que com eles em verdade se solidarizam, precisam ganhar consciência crítica da opressão, na práxis desta busca [...] (FREIRE, Paulo. **Pedagogia do Oprimido**. 50. ed. Rio de Janeiro: Ed. Paz e Terra, 2011. p.51-52).*

³⁹ FREIRE, Paulo. **Pedagogia do Oprimido**. 50. ed. Rio de Janeiro: Ed. Paz e Terra, 2011. p.51-52).

⁴⁰ *Proceso de Bolonia* foi um processo de reforma universitária iniciado na União Européia, e com certo atraso na Espanha, a partir da Declaração de Bolonha, reunião de Ministros da Educação de diversos países europeus,

orientados a proporcionar uma capacitação profissional cientificamente limitada, mientas que, siempre em teoría, los postgrados ofrecerán la profundización y la especialización profesional y científica. Se renuncia pues a la formación «general y profunda», que no estará ni em grado ni em el postgrado, porque se supone que no tiene función o interes. Ahí es donde se aprecia la definitiva renuncia a la Universidad de outro tiempo, La que mejor o peor disfrutamos muchos, a favor de outra em la que cabrán muchos com «un poço de formación» (el Grado), y uma «especialidad» que se estudiará y alcanzará sin jamás tenes formación integral, salvo la que cada uno, desde su iniciativa, se proporcione.⁴¹

Com atenção a essa crítica, é oportuno o resgate de temas de natureza sociopolítica e filosófica, na senda da abordagem interdisciplinar.⁴² Dessa forma, tornar-se-ia viável alcançar um Direito Penal Econômico, coerente com as demandas da realidade social e com os comandos da Constituição. Exatamente como sublinha Susana Aires de Sousa⁴³, “*o reconhecimento da tutela subsidiária de bens jurídicos como função do direito penal não obsta a abertura da legislação penal às exigências de tutela reveladas pela evolução social*”, abrindo espaço para a tutela de novos interesses de uma nova sociedade.

Sob essa perspectiva analítica, as decisões político-criminais no âmbito do Direito Penal Econômico exigem igualmente análise de conceitos das ciências econômicas, segundo a vertente da teoria da empresa.⁴⁴ Nesse passo, a investigação a respeito das razões e da forma de punir requer o exame dos pressupostos econômico-criminais que dão suporte à criminalização, segundo o modelo de Estado estabelecido na Constituição da República.

1.2 Criminologia, Política Criminal e Direito Penal Econômico

As tensões entre teoria e realidade no campo penal são hoje objeto de inúmeras reflexões e críticas por parte de estudiosos e profissionais militantes no sistema penal.⁴⁵ Ainda

visando uma convergência curricular de modo a facilitar o intercâmbio de alunos e a adaptação de sua formação às demandas sociais.

⁴¹ QUINTERO OLIVARES, Gonzalo.

docencia universitaria y mundo profesional. Madrid: Thomson Reuters, 2010. p.152-155.

⁴² Toma-se o termo “interdisciplinariedade” para designar uma apreciação do Direito Penal Econômico que conjuga aportes teóricos do Direito Penal, do Direito Econômico, da Sociologia, da Filosofia e, como soa intuitivo, da própria Economia.

⁴³ SOUSA, Susana Aires de. Sobre o bem jurídico-penal protegido nas incriminações fiscais. In: **DIREITO penal económico e europeu: textos doutrinários**. Coimbra: Coimbra Ed., 2009. v. 3. p. 312.

⁴⁴ TIEDEMANN, Klaus. **Manual de Derecho Penal Económico**: parte general y especial. Valencia: Tirant to blanch, 2010. p. 50-52.

⁴⁵

Todas as sociedades contemporâneas que institucionalizam ou formalizam o poder (estado) seleccionam um reduzido número de pessoas que submetem à sua coação com o fim de impor-lhes uma pena. Esta seleção penalizante se chama criminalização e não se leva a cabo ao acaso, mas como resultado da gestão de um

que não se limite o problema à questão do foro ou da persecução penal, o descompasso entre abordagens teóricas e a prática penal gera tensão nem sempre suficientemente compreendida, de parte a parte. Porém, se a teoria deve servir à realidade que, por seu turno, constitui objeto de investigação daquela, tanto melhores serão as instituições e as soluções para os problemas apresentados, quanto maior a proximidade entre teoria e o tratamento de desafios advindos do cotidiano.

É o que esclarece Quintero Olivares:

Es una vieja cuestión: parece que hay un derecho penal de profesores, otro de los jueces, y a eso se añaden la posición de los abogados y la unidad de criterio de los fiscales. Com grandes dificultades los miembros de esos colectivos pueden realizar la función de los otros a um comparable nivel de calidad, com las excepciones que se deseen. Para el profesor es difícil dictar una sentencia em um caso complejo, para el juez no sería sencillo pronunciar una lección magistral, y lo mismo puede extenderse a fiscales y abogados. Por supuesto he hablado de excepciones, pues hay muchos casos de acumulación de funciones entre la docencia y la judicatura, fiscalía o abogacía, y quienes se encuentren en esa circunstancia podrán vivir en primera persona las diferentes maneras de contemplar la cuestión penal.⁴⁶

O mesmo autor⁴⁷ acrescenta, a título de exemplo, que o juiz atua, no mais das vezes, como se houvesse apenas uma antijuridicidade formal, pois seu aspecto material seria apenas

*conjunto de agências que forma o chamado sistema penal.[...] Criminalização primária é o ato e o efeito de sancionar uma lei penal material que incrimina ou permite a punição de certas pessoas. [...] Em geral, são as agências políticas (parlamentos, executivos) que exercem a criminalização primária, ao passo que o programa por elas estabelecido deve ser realizado pelas agências de criminalização secundária (policiais, promotores, advogados, juízes e agentes penitenciários). (ZAFFARONI, Eugenio Raúl; et al. **Direito Penal Brasileiro: teoria do Direito Penal**. 2. ed. Rio de Janeiro: Revan, 2003. v.1. p. 43).*

⁴⁶ QUINTERO OLIVARES, Gonzalo. **El Problema Penal: la tensión entre teoría y praxis em derecho penal**. 1. ed. Madrid: Iustel, 2012. p. 37

⁴⁷ No Brasil, seguindo uma concepção unitária de ilicitude Francisco de Assis Toledo:

*A ilicitude, assim entendida como relação de contrariedade entre o fato e a norma jurídica, tem sido qualificada de conceito puramente formal. Por isso certos autores, a partir de Von Liszt, ao lado da denominada ilicitude [...] formal, se esforçam em desenvolver outro conceito mais enriquecido, ou seja, o de ilicitude material. Modernamente, Jescheck, para quem a ilicitude não se esgota na relação existente entre ação e norma, afirma que a ilicitude material leva igualmente em consideração a lesão ao bem jurídico protegido pela norma. E disso extrai [...] que [...] a ilicitude material seria ponto de referência para criação de tipos, graduação do injusto, dosimetria da pena e interpretação teleológica de tipos [...] (e) admissão de causas supralegais de justificação, com base no princípio da ponderação de bens. [...] Há, porém, outra corrente de pensamento que considera a distinção anteriormente examinada perfeitamente dispensável, a nosso ver com razão. Um comportamento humano que se ponha em relação de antagonismo com a ordem jurídica não pode deixar de lesar ou expor a perigo de lesão bens jurídicos tutelados por essa mesma ordem jurídica. Pensar-se em uma ilicitude puramente formal (desobediência à norma) e em outra material (lesão ao bem jurídico tutelado pela mesma norma) só teria sentido se a primeira subsistisse sem a segunda. (TOLEDO, Francisco de Assis. **Princípios Básicos de Direito Penal**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1999. p. 161-162).*

derivado da ofensa ao bem jurídico, que envolve ação típica.⁴⁸ Essa interpretação guarda proximidade com uma concepção unitária de ilicitude, cuja natureza não se restringe ao plano formal, eis que alcança o material. Porém, Quintero Olivares⁴⁹ observa a premência de se resgatar a distinção entre ilicitude formal e material, da qual é possível extrair conclusões e repercussões tanto de cunho político-criminal quanto dogmático, no que parece estar em consonância com moderna doutrina brasileira que defende a aplicação do princípio da insignificância, para excluir a antijuridicidade material.⁵⁰

Sendo assim, pode-se dizer que não é tarefa simples exercer juízo crítico e propositivo sobre o Sistema Penal e a Política Criminal subjacente. Impende, desde logo, compreender o Direito Penal a partir de perspectiva limitadora do poder punitivo, de sorte que não se confunda o ato do poder político (legislação penal), com a operação em si mesma, feita pelos juristas, desse conjunto de normas jurídicas estabelecidas para racionalizar e legitimar a punição.⁵¹

Sem essa perspectiva, corre-se o risco de converter-se o Estado de Direito em Estado de Polícia, reduzindo o crime à mera expressão da vontade de um soberano, travestido de

⁴⁸ TOLEDO, Francisco de Assis. **Princípios Básicos de Direito Penal**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

⁴⁹ Sobre a repercussão do conceito de antijuridicidade material no plano político-criminal a doutrina intui a: “despenalização de certos comportamentos típicos (evolução ético-social, que acarretaria a desnecessidade de proteger penalmente determinados bens, como ocorre com o crime de adultério e o fim da indissociabilidade do vínculo do matrimônio – adoção do divórcio no Brasil).” (SOUZA, Artur de Brito Gueiros; JAPIASSÚ, Carlos Eduardo Adriano. **Curso de Direito Penal**: parte geral. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012. p. 218)

⁵⁰

*Os conceitos de antijuridicidade (invariável) e de injusto (variável) estão na base da distinção entre antijuridicidade formal e antijuridicidade material: a antijuridicidade formal exprime a contradição do comportamento concreto com o conjunto das proibições e permissões do ordenamento jurídico, como qualidade invariável de toda ação típica e antijurídica; a antijuridicidade material exprime a lesão injusta do bem jurídico, como dimensão graduável do injusto. [...] Por exemplo, furto de coisa de pequeno valor possui a mesma antijuridicidade formal de um furto de coisa de grande valor, assim como a realização do tipo básico [...] de suas variações privilegiadas ou qualificadas porque são igualmente contrárias ao Direito; [...] A distinção é importante por várias razões: [...] por suas consequências práticas na aplicação da lei penal: a antijuridicidade abstrata [...] pode ser desconsiderada em situações específicas de inexistência ou insuficiência de injusto concreto, como ocorre nas hipóteses de ações socialmente adequadas e, de modo especial, nos casos de bagatela abrangidos pelo princípio da insignificância - por exemplo, lesões corporais mínimas (arranhões, equimoses, etc.), furto de coisas de pequeno valor, injúrias no âmbito familiar, jogos de azar com valores módicos, doações ou presentes natalinos a funcionários públicos[...]. (SANTOS, Juarez Cirino dos. **Direito Penal**: parte geral. 4. ed. Florianópolis: Conceito Editorial, 2010. p.214-215)*

⁵¹ ZAFFARONI, Eugenio Raúl; et al. **Direito Penal Brasileiro**: teoria geral do Direito Penal. 2. ed. Rio de Janeiro: Revan, 2003. v.1. p. 38-39.

legislador.⁵² Entender a razão de ser da punição, compreender o modo pelo qual determinada conduta é selecionada pelo legislador, questionar a legitimidade dessa escolha, são algumas das tarefas que a pesquisa científica precisa realizar, no sentido de (des)legitimar o Sistema Penal.

Dáí porque a investigação em matéria penal pode ser enriquecida, quando se leva em conta a advertência de Quintero Olivares, acerca do viés ideológico subjacente ao debate penal:

[...] el problema penal es que hay delitos y delincuentes y no hay modo de acabar con esa realidad y tal vez no es posible. [...] Pero [...] como se puede combatir desde el derecho, o qué tarea pueden cumplir las leyes y los juristas, o qué condiciones se han de cumplir para reprimir con justicia y eficacia a los delincuentes, o quién debe decidir cuáles son las conductas criminales etc., [...] No es casual que la cuestión criminal haya sido y siga siendo objeto de atención no solo de los juristas y criminólogos, sino de los filósofos, y no solo del derecho, sociólogos, teólogos [...] Es difícil conocer la ideología política o religiosa de un jurista o de un político cualquiera opinando sobre cuestiones jurídicas, pero si se trata de problemas penales em seguida emerge la ideología.⁵³

A observação é valiosa, para evitar a armadilha de uma leitura do Sistema Penal e do Direito Penal, passando ao largo da reflexão sobre o tipo de sociedade em que se vive e a ideologia preponderante em determinado corpo social.⁵⁴ Vale notar que, dependendo da

⁵²

A contenção e redução do poder punitivo, planificadas pelo Direito Penal para uso judicial, impulsionam o progresso do estado de direito [...] o estado de direito não passa de uma barreira a represar o estado de polícia que invariavelmente sobrevive em seu interior. [...] O estado de direito é concebido como o que submete todos os habitantes à lei e opõe-se ao estado de polícia, onde todos os habitantes estão subordinados ao poder daqueles que mandam. (ZAFFARONI, Eugenio Raúl; et al. **Direito Penal Brasileiro: teoria geral do Direito Penal**. 2. ed. Rio de Janeiro: Revan, 2003. v.1. p. 41).

⁵³ QUINTERO OLIVARES, Gonzalo. **El Problema Penal**: la tensión entre teoría y praxis em derecho penal. 1. ed. Madrid: Iustel, 2012. p. 15-16.

⁵⁴ Deste modo, ao longo da dissertação, se pretende estabelecer o diálogo entre autores de bases ideológicas, aparentemente, excludentes. Contudo, este fato não traduz, em si mesmo, uma contradição, mas uma busca de uma perspectiva dogmática de integração daquilo que existe de positivo em cada uma das doutrinas aqui cotejadas. A título de exemplo pode-se tomar a teoria negativa ou agnóstica da pena e a pretensa seletividade do Direito Penal que, defendida por alguns autores, negaria qualquer função para a pena e reafirmaria a escolha do sistema penal pelo excluído. Tal visão justifica, explica, apenas em parte, o modo de funcionamento do sistema penal e não resiste ao confronto com o Direito Penal Econômico e com a Criminalidade do Colarinho Branco. No sentido citado:

[...] as teorias positivas da pena correspondem à seguinte estrutura argumentativa: atribuem à pena uma determinada função manifesta; [...] tal função não apenas serve para legitimar a pena e deduzir a teoria do Direito Penal, como também para deduzir todo um Direito Penal subjetivo[...] Como as funções manifestas [...] foram enunciadas em quantidade e disparidade tais [...] os direitos subjetivos também o são. [...] longe de regular um suposto jus puniendi, trata de conter uma potentia puniendi. [...] Não se transpõe esse atoleiro com uma nova teoria punitiva, mas sim apelando para uma teoria negativa ou agnóstica da pena: deve-se ensaiar uma construção que surja do fracasso de todas as teorias positivas (por serem falsas ou não-generalizáveis) [...] Pretender isolar as funções reais da pena do poder

organização do corpo social, a punição tende a expressar mero exercício de poder de uma parcela da população ou o direcionamento de um tipo de trato mais rigoroso a determinada classe de pessoas.

À guisa de ilustração, cumpre trazer a lume pesquisa levada a cabo por Nilo Batista⁵⁵ acerca da punição aos escravos na região cafeeira de Vassouras, na então Província do Rio de Janeiro, no século XIX, cujo objetivo era, essencialmente, investigar funções dissimuladas de controle exercidas pelo Sistema Penal, em que se reafirmava a ordem legal, nas particularidades de certos delitos, expressão eloquente do interesse de oligarquias.

As conclusões⁵⁶ apontam para uma perspectiva libertadora que instiga à leitura do Sistema Penal segundo perspectiva histórica, a comprovar, neste caso, o quanto esteve tal sistema a serviço da elite dominante e de seus interesses pessoais e econômicos.

Na mesma linha, confere-se realce a pesquisa levada a cabo pelo professor Artur de Brito Gueiros Souza, que retirou da escuridão das prisões e trouxe a lume o problema do tratamento dos presos estrangeiros no Brasil. Por muito tempo, a jurisprudência, negou aos condenados o direito à progressão de regime, independentemente de ser o crime hediondo, o que foi objeto de severa crítica no trabalho acadêmico mencionado.^{57 58}

*punitivo é uma formalização jurídica artificial: o maior poder do sistema penal não reside na pena, mas sim no poder de vigiar, observar, controlar movimentos e ideias, obter dados da vida privada e pública, processá-los, arquivá-los, impor penas e privar de liberdade sem controle jurídico, controlar e suprimir dissidências, neutralizar coalizões entre desfavorecidos etc. (ZAFFARONI, Eugenio Raúl; et al. **Direito Penal Brasileiro: teoria geral do Direito Penal**. 2. ed. Rio de Janeiro: Revan, 2003. v.1. p. 97-98)*

⁵⁵ BATISTA, Nilo. **Matrizes Ibéricas do Sistema Penal Brasileiro I**. 2. ed. Rio de Janeiro: Revan/ICC, 2002. p. 15.

⁵⁶ [...] não me interessava mais escrever uma história de legisladores, magistrados e verdugos [...] Também não me interessava mais expor uma seriação de leis penais antigas, analisando-as, etnocêntricamente, pelo prisma de categorias da técnica jurídica contemporânea. Estava abandonando, assim, a receita geral das resenhas históricas de Direito Penal, bem representada pelo esquema de três níveis preconizado por Coing (1º: apreender, pelas fontes, o direito investigado e correspondentes formulações jurídicas – ensino, doutrina, jurisprudência; 2º: examinar o que chama de “condicionamentos do ordenamento jurídico”, com ciosas recomendações de “neutralidade científica”; 3º: estudar a eficácia e execução do direito – tribunais, competência, burocracia). [...] Na ponta dessa ruptura está a submissão ao texto legal como fonte central [...] capaz de excluir da história o direito de sociedades sem escrita e de mutilar a narrativa dos múltiplos genocídios contra povos ou grupos sociais iletrados. (BATISTA, Nilo. **Matrizes Ibéricas do Sistema Penal Brasileiro I**. 2. ed. Rio de Janeiro: Revan/ICC, 2002. p. 16-17).

⁵⁷ No sentido do texto negando ora o livramento condicional ao preso estrangeiro, ora a progressão ao regime semi-aberto: STF: HC 83.723/MG, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, 1ª Turma, j. 09.03.04; STF: HC 68.135/DF, Rel. Min. PAULO BROSSARD, 2ª Turma, j. 20.08.91; e STJ: HC 18747/SP, Rel. Ministro VICENTE LEAL, 6ª Turma, julgado em 07.02.2002, DJ 11.03.2002 p. 283.

Conforme análise de Artur Gueiros⁵⁹, entre vários argumentos utilizados para vedar o direito à progressão, um deles – que se apoiava em presunção de fuga iminente - era a desconfiança com relação àquele que, sem maiores vínculos com a sociedade, manifestava-se propenso a empreender fuga, frustrando, assim, o cumprimento à aplicação da lei. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça promoveu mudança de tal entendimento, fazendo referência expressa à pesquisa desenvolvida, norteadada pela simbiose entre Criminologia e Sistema Penal, compatibilizando a Política Criminal com um Direito Penal mais justo.

É o que se extrai do voto da Ministra Maria Thereza, relatora do HC 103373/SP, em julgado da 6ª Turma do Superior Tribunal de Justiça:

[...] Conforme preleciona Artur de Brito Gueiros Souza, o estrangeiro já tem sua situação agravada diante da distância de seu país e da sua família, além das barreiras linguísticas e da dificuldade de compreensão das normas e regulamentos carcerários. Mantendo-se muitas vezes isolado em nosso sistema carcerário. Além dessas dificuldades, tem-se impingido ao estrangeiro um tratamento discriminatório, com supressão de direitos, agravando-se ainda mais sua reprimenda. (*Presos Estrangeiros no Brasil – Aspectos Jurídicos e Criminológicos*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007, p. 300/302.) Acredito que o princípio da igualdade deve ser observado com o fim de assegurar ao estrangeiro uma forma digna de cumprimento de pena e assegurando-se-lhe todas as garantias, pois, como visto, sua condição jurídica não o desqualifica como sujeito de direitos. Em verdade, o que se tem assistido é a perpetuação de jurisprudência anterior à Constituição de 1988, a qual não condiz com os objetivos, fundamentos ou princípios estabelecidos pela nova ordem constitucional.⁶⁰

Dessas duas linhas mestras - o manejo arbitrário do Sistema Penal pelas elites, ao longo do tempo e a necessidade de jogar luz sobre a dogmática e as repercussões concretas da

⁵⁸ Em sentido oposto ao da então vigente jurisprudência, advogando a possibilidade de progressão de regime, livramento condicional, bem como os demais institutos despenalizadores aplicáveis aos presos brasileiros: SOUZA, Artur de Brito Gueiros. **Presos Estrangeiros no Brasil: aspectos jurídicos e criminológicos**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007. p. 250-251.

⁵⁹ *O primeiro, consiste na pendência de processo de expulsão ou mesmo de expulsão já decretada operando em desfavor do estrangeiro que cumpre pena. O segundo defende a eficácia da regra do art. 1º, do Decreto nº 4.865/42, que proíbe a concessão de sursis aos estrangeiros que se encontrem no País em caráter temporário. A terceira razão para se vedar o deferimento de direitos prisionais ao estrangeiro é a desconfiança com relação àquele que sem maiores vínculos com a nossa sociedade, encontrar-se-ia propenso a empreender fuga, frustrando, assim, o cumprimento das condições judiciais e, mais especificamente, a sua posterior retirada administrativa do território nacional. O último argumento reporta-se à proibição contida na legislação de estrangeiros, com relação à obtenção de emprego formal por parte do forasteiro em situação irregular (não podendo, legalmente, trabalhar no Brasil, não poderia cumprir, por exemplo, uma das condições ao livramento condicional ou ao regime prisional aberto).* (SOUZA, Artur de Brito Gueiros. **Presos Estrangeiros no Brasil: aspectos jurídicos e criminológicos**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007. p. 206).

⁶⁰ STJ: HC 103373/SP, Rel. Min. MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, 6ª Turma, j. 26/08/2008, p. DJE 22/09/2008.

operação desse sistema -, extrai-se o caminho a ser trilhado no intento de ensejar crítica propositiva em relação ao regime jurídico atinente aos crimes econômicos e tributários.

Tomando como referencia o antagonismo Estado de Direito/Estado de Polícia, é cediço que somente uma Política Criminal exercida sob o pálio de um Estado Social e Democrático de Direito encontra legitimidade nos dias atuais. Destarte, é inadmissível pensar em crime e punição, como fruto da vontade absoluta de quem quer que seja.

Desse modo, ainda que se concorde com o pensamento de autores da estirpe de Nilo Batista e Zaffaroni quando analisam o Sistema Penal a partir de perspectiva histórica discriminatória, não parece adequado aderir à afirmação de uma *teoria agnóstica da pena*, que recusa qualquer função para a pena, que não a mera afirmação do poder.⁶¹ Isto se justificaria porque no âmbito do Direito Penal Econômico assume relevância a ideia de prevenção geral positiva, historicamente atribuída a Feuerbach e à sua *teoria da coação psicológica*, como destacado por Roxin.⁶² Mesmo abraçando linha ideológica diversa, subsiste a relevância e o mérito do debate acadêmico orientado à construção de um Direito Penal mais justo e democrático, independente da linha ideológica seguida, que sempre se fará presente no debate penal.

Neste sentido, Quintero Olivares explica:

Y eso o es em sí mesmo ni malo ni censurable; todo lo contrario: pone de manifiesto que el posicionamiento o el criterio sobre el significado del problema penal y los modos de abordarlo son fuertemente dependientes de la ideología.[...] son muchas las cuestiones esenciales del derecho penal y del problema penal (qué es lo injusto, qué es preciso para declarar culpable a una persona, cuánto castigo es proporcional, etc.) en las que la respuesta dependerá de las ideas sociales y políticas y del entendimiento que se tenga de lo que significa el Estado social y democrático de derecho.⁶³

Parece, deste modo, evidente a influência da matriz ideológica na percepção do crime, que, por sua vez se reflete na investigação de suas causas, no desenvolvimento dogmático, no questionamento do caráter seletivo do Sistema Penal e, como não poderia deixar de ser, na defesa de determinado tipo de pena.⁶⁴ Por certo, a filiação a determinada vertente ideológica

⁶¹ ZAFFARONI, Eugenio Raúl; et al. **Direito Penal Brasileiro**: teoria geral do Direito Penal. 2. ed. Rio de Janeiro: Revan, 2003. v.1. p. 97-98.

⁶² ROXIN, Claus, et al. **Derecho penal**: parte general: Fundamentos. La estructura de la teoría del delito Madrid: Civitas, 1997. t. 1. p. 89-90.

⁶³ QUINTERO OLIVARES, Gonzalo. **El Problema Penal**: la tensión entre teoría y praxis em derecho penal. 1. ed. Madrid: Iustel, 2012. p. 17.

⁶⁴ *Unos dirán que el delito es fruto de la desigualdad, o de la codicia, o de la violencia estructural, o de la pobreza, o del ansia de emulación, o de la desviación del afecto o de la mente, y que hay de analizar las razones de cada sujeto para decidir qué hacer con él; otros dirán que ciertamente debe haber causas del crimen, y que son*

está na raiz da escolha dos fundamentos teóricos usados, na tentativa de explicar e conter essa “enfermidade”⁶⁵, “patologia social”⁶⁶ ou simples “fenômeno social normal”⁶⁷ denominado delito.

Como exposto, é do conhecimento e exame das diversas correntes analíticas que se deve extrair a melhor compreensão para o crime, fenômeno tão variado, quanto heterogêneo⁶⁸, que comporta, inclusive, diferentes tipologias na *Criminologia contemporânea* (delinquência juvenil, grupos jovens violentos, consumo e tráfico de drogas, delitos socioeconômicos, criminalidade violenta, entre outros).⁶⁹

Conforme diagnóstico de Christie, o crime se trata de um fenômeno abrangente e de complexa causalidade, e o que é mais relevante, se faz em permanente oferta ao legislador:

O crime está em permanente oferta. Atos passíveis de criminalização são como recurso natural ilimitado. Pouco pode ser considerado crime – ou muito. Atos não são, eles se tornam; seus significados são criados no momento em que ocorrem. Avaliar e classificar são atividades essenciais aos seres humanos. O mundo nos vem na forma em que o constituímos. O crime, portanto, é o produto de processos culturais, sociais e mentais. Para todas as condutas, inclusive aquelas tidas como

ciertas, pero que eso no es motivo para dejar de castigar, pues otra cosa llevaria ao caos. Y cuando se abre el debate sobre los castigos como remedio entran en escena desde los que quieren comprender y ayudar al delincuente a los que entienden que lo mejor es aplicar con profusion y rapidez la pena de muerte. (QUINTERO OLIVARES, Gonzalo. **El Problema Penal**: la tensión entre teoria y práxis em derecho penal. 1. ed. Madrid: Iustel, 2012. p. 17).

⁶⁵ QUINTERO OLIVARES, Gonzalo. **El Problema Penal**: la tensión entre teoria y práxis em derecho penal. 1. ed. Madrid: Iustel, 2012. p. 15.

⁶⁶ DIAS, Jorge de Figueiredo. **Direito Penal**: parte geral: questões fundamentais: a doutrina geral do crime. 1. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. t.1. p. 18.

⁶⁷ *A normalidade do delito – Em todas as sociedades conhecidas existem e existiram uma série de condutas que foram proibidas ou foram de cumprimento obrigatório, sob ameaça de um mal. Atualmente, e quando ocorrem certas condições, denominados a essas condutas delitos. [...] Ainda que possa ser reprovável, o delito é um fenômeno normal de uma sociedade. Com efeito, não apenas existem em toda a sociedade condutas que podem ser consideradas delitivas, mas também parece não existir sociedade sem delito. Isso se reconhece como princípio da normalidade do delito.* (SERRANO MAÍLLO, Alfonso. **Introdução a Criminologia**. 1. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p. 42-43).

⁶⁸ SERRANO MAÍLLO, Alfonso. **Introdução a Criminologia**. 1. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p. 100.

⁶⁹ *Na Criminologia tradicional e contemporânea, as tipologias parecem desempenhar papel importante. A ideia na qual se amparam é bem simples e intuitivamente muito atraente. O delito abarca vários comportamentos muito diferentes entre si e são muitas e diversas as pessoas que cometem delitos. Sendo assim, ao estudar algo tão amplo, heterogêneo e complexo como o delito ou o delinquente [...] podem existir grandes diferenças entre as características dos delinquentes ou dos delitos entre si, e tais diferenças prevalecem sobre as semelhanças. [...] uma única explicação etiológica pode não ser suficiente para englobar as diferentes formas do fenômeno; e, finalmente [...] os mesmos programas de prevenção, tratamento e controle do delito podem não ser úteis para todas as hipóteses, e que se determinem políticas especializadas.* (SERRANO MAÍLLO, op. cit., nota 68, p. 100-101)

indesejáveis, há dúzias de alternativas possíveis para sua compreensão: perversidade, loucura, honra distorcida, ímpeto juvenil, heroísmo político – ou crime.⁷⁰

Porém, a definição dos limites dentro dos quais um ato deve ser qualificado como criminoso transcende a mera opção legislativa, importando, necessariamente, a identificação da essência da conduta, nos moldes propostos pela fenomenologia.⁷¹ Sob esse enfoque, é imprescindível compreender as razões pelas quais determinado comportamento social deixa de ser, apenas, indesejado, para tornar-se objeto de repulsa social e analisar como e porque certas condutas recebem tal significado.⁷²

Se o que se demarca como crime não traduz repulsa social, desaparece a legitimidade da incriminação e, por via de consequência, da punição.⁷³ Tal definição abrange, em paralelo aos fundamentos legais, reflexões de natureza multidisciplinar que enriquecem a dogmática

⁷⁰ CHRISTIE, Nils. **Uma razoável quantidade de crime**. Rio de Janeiro: Revan, 2011. p. 29.

⁷¹ Sem qualquer pretensão de esgotar o tema, o estudo da fenomenologia nos remete a Edmund Husserl, suas reflexões sobre a constituição do mundo e da Humanidade. Husserl pretendia encontrar um novo caminho para a fundamentação rigorosa do conhecer e do agir, frente ao caráter enigmático do mundo e da nossa existência histórica, pois o caráter matemático e lógico do positivismo acabaram por idealizar o mundo. Neste sentido explica Aquiles Cortes Guimarães sobre o pensamento husserliano que: “*o pensamento positivista inoculou na mentalidade jurídica moderna e contemporânea a aversão ao Direito Natural, em nome da positividade normativa e nas trilhas do espírito do pragmatismo que reduz a condição humana ao itinerário das ações regulamentadas ... Aliás, o princípio da subsunção dos fatos às leis em origem no espírito do positivismo. Na natureza, a cada fato corresponde uma lei que o rege. Portanto, subsumir os fatos às leis, no plano jurídico, significa acompanhar o “romantismo” positivista consistente na crença de que um dia a humanidade chegará à conclusão de que a “organização científica” é o único caminho para a sua regeneração*” e “*... pretende ser uma nova atitude filosófica. Essa nova atitude é alimentada pela convicção de que a matematização e a logicização do mundo nada mais fizeram do que idealizá-lo. Como? Supondo que a natureza seria escrava da razão e que o inteiro conteúdo do universo deveria subordinar-se aos seus ditames. O mundo seria aquilo que a subjetividade proclamasse, nos seus artifícios matematizantes ... e não aquilo que ele é, na mostração à consciência, a partir do “dado”, do “posto” como objeto pré-categorial, pré-reflexivo.*” Sobre o tema: GUIMARÃES, Aquiles Côrtes. **Fenomenologia e Direito, Coleção Primeiros Passos na Filosofia do Direito**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005 e GUIMARÃES, Aquiles Côrtes. **Fenomenologia e Direito Humanos**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

⁷² *não digo, nem direi, que atos inaceitáveis, completamente inaceitáveis também para mim, não existam. Não nego que pessoas sejam baleadas pelas armas de fogo manuseadas por outras pessoas. Tampouco nego que pessoas sejam mortas pelos veículos dirigidos por outras pessoas, que o dinheiro seja retirados das gavetas ou das contas bancárias sem o consentimento do dono. Não nego, ainda, que possuo fortes objeções morais à maioria desses atos – tento evitá-los, tento preveni-los. Também não nego que talvez seja útil considerar alguns desses atos como crime. Interesse-me pela forma por meio da qual os significados são criados e moldados. Essa não é, contudo, uma posição amoral. Meu mundo é repleto de valores, muitos dos quais guiam minhas ações e reações. Porém, isso não afasta meu vivo interesse em como os atos recebem seus significados.* (CHRISTIE, op. cit., nota 70, p. 30).

⁷³ É evidente nos dias de hoje que não pode ter lugar em nossa sociedade, sem que haja uma clara negação aos direitos humanos, a incriminação do homossexualismo.

jurídico-penal. Figueiredo Dias⁷⁴ leciona que, partir do final do Séc. XIX, aumentou o interesse por uma ciência do Direito Penal, fecunda para o conhecimento empírico e estabelecimento de melhores estratégias de controle social do crime.

Hassemer e Muñoz Conde⁷⁵ dão suporte a essa interpretação, quando defendem que a missão do intérprete não se limita ao exame das normas penais, eis que precisa alcançar a realidade circundante que reverbera na própria existência e seleção. A esse respeito, é pertinente refletir sobre o que se transcreve a seguir:

La necesidad de confrontar la regulación jurídica-penal con la realidad, la determinación de qué es lo que em um momento determinado requiere de la intervención penal o debe ser trasladado a otros sistemas de control social o de regulación jurídica no penal y el análisis crítico de la eficacia de las normas penales em la solución de um determinado problema obligan a uma continua revisión del objeto de la Criminología y a extenderla a otros ámbitos periféricos de la criminalidad [...]⁷⁶

Nessa trajetória, advoga-se em favor de uma perspectiva integrada de Criminologia, Política Criminal e Direito Penal, bem como as Ciências Sociais e Humanas, devido a seu potencial para a adequada e abrangente compreensão da delinquência e de racionalização do Direito Penal.^{77 78} Disso parece não se distanciar Roxin, que defende um sistema penal aberto ao desenvolvimento social, cujos institutos relacionam-se dialeticamente com a Política Criminal:

⁷⁴ DIAS, Jorge de Figueiredo. **Direito Penal**: parte geral: tomo I: questões fundamentais: a doutrina geral do crime. 1. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p. 18-20.

⁷⁵ *Objeto del Derecho penal es la criminalidad. Quien se ocupa del Derecho penal, tiene que ocuparse también de la criminalidad y tiene, por tanto, que conocer junto a las normas jurídicopenales y su interpretación también la criminalidad y el delito. Quien no conozca o conozca mal el aspecto empírico de la Administración de Justicia penal, difícilmente podrá manejar las reglas normativas del Derecho penal material, ya que estas reglas se refieren a la criminalidad y al delito. Este conocimiento de la criminalidad y del delito también es necesario a la hora de elaborar y aplicar las leyes. No se puede decir que al legislador penal sólo le interese el conocimiento de la criminalidad, y que al que aplica la ley penal sólo le interese el conocimiento del delito. Tanto en una como en otra fase es preciso un conocimiento de las dos realidades.* (HASSEMER, Winfried; MUÑOZ CONDE, Francisco. **Introducción a la Criminología y al Derecho Penal**. Valencia: Tirant lo Blanch, 1989. p. 29)

⁷⁶ HASSEMER, Winfried; MUÑOZ CONDE, Francisco. **Introducción a la Criminología**. Valencia: Tirant lo Blanch, 2001. p. 26.

⁷⁷ SOUZA, Artur de Brito Gueiros; JAPIASSÚ, Carlos Eduardo Adriano. **Curso de Direito Penal**: parte geral. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012. p. 18.

⁷⁸ “Para a compreensão científica da tarefa de aplicação do Direito Penal não basta o conhecimento das normas postas, mas é indispensável o domínio das contribuições correlatas existentes naquilo que se convencionou denominar de “ciências criminais”.” (SCHECAIRA, Sérgio Salomão. **Criminologia**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. p. 45)

A ideia de estruturar as categorias basilares do Direito Penal com base em pontos de vista político-criminais permite transformar não só os postulados sócio-políticos, mas também dados empíricos e, especialmente, criminológicos, em elementos fecundos para a dogmática jurídica. Se procedermos deste modo, o sistema jurídico-penal deixará de ser unicamente uma totalidade conceitualmente ordenada de conhecimentos com validade geral, mas abre-se para o desenvolvimento social, pelo qual também se interessa a Criminologia, que se empenha na explicação e no controle do da delinquência.⁷⁹

Vislumbrar o crime e a legislação penal pelas lentes da Criminologia e da Política Criminal é requisito para superar a ultrapassada visão de crime como simples violação da lei, favorecendo a aproximação ao ideal de Justiça. Por outro lado, compete ao intérprete, em especial o Juiz, posicionar-se a criticamente em face de qualquer espécie de regulamentação, tendo sempre o cuidado de evitar o esvaziamento do conteúdo da incriminação legitimamente realizada, sob pena de esvaziar, por vias transversas, a tutela penal de relevantes interesses sociais.⁸⁰

Em que pese não estarem superadas questões inerentes à seara da Criminologia, como o seu objeto, conceito e influência para o Direito Penal⁸¹, é possível, desde logo, encampar a ideia de que o objeto da Criminologia é a infração penal (delito), o delinquente, a vítima e o controle social.⁸² Tornam-se, portanto, secundárias as discussões acerca da capacidade de a mencionada disciplina influenciar a Política Criminal, tomada aqui como a que se destina a definir os fins do Estado diante do problema do crime, cabendo-lhe: 1) determinar os fatos

⁷⁹ ROXIN, Claus. Sobre a Fundamentação Político-Criminal do Sistema Jurídico-Penal. In: ROXIN, Claus; GRECO, ; MIRANDA NETTO, Fernando Gama de. **Estudos de Direito Penal**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 77-99.

⁸⁰ Seria possível citar a regulamentação de parcelamento de débitos fiscais com efeitos processuais penais, os quais, estabelecidos na Lei n. 9.964/2000 com base no faturamento da empresa, acabaram por conduzir a parcelamentos em prazos superiores a mil anos, equiparando, ainda, inadimplentes e sonegadores, em clara violação aos princípios da vedação à proteção deficiente e da isonomia.

⁸¹

Pero qué es exactamente la Criminología? Responder a esta cuestión es quizás una de las tareas más difíciles que tiene quien se ocupa de esta rama del saber; tanto más difícil cuanto el propio objeto de la misma, la criminalidad, no es tampoco un concepto perfectamente delimitado. Decir, en efecto, que la Criminología es aquella parte de la Ciencia que se ocupa del estudio empírico de la criminalidad es decir mucho o casi nada si no se dice antes qué es lo que se entiende por criminalidad. Y aquí es donde empiezan las dificultades de todo tipo. Por un lado, la criminalidad es el conjunto de las acciones u omisiones punibles dentro de un determinado ámbito temporal y espacial. En este sentido, el concepto de criminalidad viene marcado por el Derecho penal que, al mismo tiempo, delimitaría el objeto de la Criminología. Pelo, por otro lado, el objeto de la Criminología no puede limitarse ni depender de las cambiantes normas legales, ni la Criminología misma puede convertirse en una simple ciencia auxiliar del Derecho penal. Si se le quiere atribuir una importancia autónoma, debe extender su interés más allá de los estrictos límites de las normas jurídicas penales. (HASSEMER, Winfried; MUÑOZ CONDE, Francisco. **Introducción a la Criminología y al Derecho Penal**. Valencia: Tirant lo Blanch, 1989. p. 16-17)

⁸² SCHECAIRA, Sérgio Salomão. **Criminologia**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.p. 54-75.

definidos como crime; e 2) estabelecer as medidas por meio das quais atuará o Estado na defesa social.⁸³

Por tudo isto que se poderia afirmar que vem de longa data, a demanda por uma ciência penal de compreensão abrangente e multidisciplinar, o que se torna, agora, ainda mais premente, quando se ingressa no campo do Direito Penal Econômico. Explicitamente, adquire relevo a íntima relação entre Direito e Economia, bem como a reflexão sobre o sistema capitalista e sua repercussão na sociedade. Neste sentido Tiedemann⁸⁴ esclarece que a adequada abordagem do Direito Penal Econômico reclama o conhecimento integrado de diversas áreas do Direito: o Econômico, o Comercial, o das Sociedades, do Trabalho, além daquelas relativas aos bens imateriais (propriedade intelectual e industrial) e Tributário, dentre outros.

Dizer assim é afirmar que uma percepção adequada das relações entre estrutura social e crime, entre Direito e Economia, de características e reflexos do modelo econômico capitalista hegemônico no Séculos XX, de onde provém grande parte do arcabouço normativo desse ramo especial do Direito Penal, e do XXI que é para onde se encaminham as bases do Direito Penal Econômico contemporâneo, mais do que curiosidade acadêmica, firmam as bases para o desenvolvimento de uma Política Criminal adequada ao moderno Direito Penal Econômico.

Cumprido, pois ao profissional do Direito estar aberto ao conhecimento de novos campos que mantêm íntima conexão com a Economia como, por exemplo, a “Economia Comportamental”⁸⁵, que se dedica à aplicação das contribuições da Psicologia à ciência econômica, as quais podem ser fecundas à compreensão do processo decisório no plano

⁸³ Neste sentido:

A Política Criminal é, como o Direito Penal, ciência normativa, ciência prática, ciência de fins e de meios. Como política, define os fins do Estado diante do problema do crime e formula meios necessários para realizá-lo. Mas, para isso, ela deve, como observa Exner, desempenhar dupla tarefa: determinar quais fatos anti-sociais que devem ser definidos como crimes e estabelecer as medidas de que o Estado se deve valer, diante deles, para a defesa social [...]. (BRUNO, Anibal. **Direito Penal**: parte geral. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1967. t. 1, p. 47).

⁸⁴ TIEDEMANN, Klaus. **Manual de Derecho Penal Económico**: parte general y especial. Valencia: Tirant to blanch, 2010. p. 33.

⁸⁵ SANTOS, Ana Cordeiro. “Entre a Economia e a Psicologia: Comportamento e Experiências” In: KERSTENETZKY, Célia Lessa; NEVES, Vitor (Org.). **Economia e Interdisciplinaridade(s)**. Coimbra: Ed. Almedina, 2012. p. 173.

econômico e, por via de consequência, das condutas lesivas praticadas no âmbito de atividades empresariais.^{86 87}

A relevância, então, do conhecimento transdisciplinar para o Direito Penal parece resgatar antigas lições doutrinárias que sublinhavam a importância de outras ciências na construção dos alicerces de um Direito Penal *de lege ferenda*:

Na área da da psicologia criminal, pontos de vista totalmente novos, orientados social-pedagogicamente, influem decisivamente na configuração do Direito Penal. A Justiça Penal [...] não pode desconhecer que os progressos da Criminologia são muitos e cada vez mais numerosos, e que, sob pena de falir em sua missão, deve apropriar-se dos conhecimentos fornecidos por essas indagações científicas. Daí a recomendação de Mezger de que em face da Criminologia, “o jurista não pode permanecer indiferente e abandonar a investigação psicológico-criminal a outros especialistas, porquanto a posição político-criminal pertinente aos vários problemas, tanto de Direito Penal hodiérneo como futuro, pertence a suas mais genuínas tarefas profissionais.” [...] Ante esse pluralismo científico, é necessário à Criminologia a conjugação racional dos esforços dispendidos pelos diversos especialistas de cada ciência particular.⁸⁸

86

*A economia comportamental e a economia experimental são duas áreas emergentes da ciência econômica que sempre mantiveram uma relação de grande proximidade. A atribuição do Prêmio Nobel da Economia de 2002 a Daniel Kahneman e a Vernon Smith comprova essa cumplicidade, reconhecendo, num mesmo momento, a legitimidade dos dois programas de investigação. [...] As experiências de laboratório têm sido úteis para testar os pressupostos comportamentais da teoria econômica, como, por exemplo, os axiomas da teoria da utilidade esperada, que constituem uma importante linha de investigação no campo da tomada de decisão em contexto de incerteza. [...] A proximidade entre economistas comportamentais e experimentais está também patente no apelo que ambos vêm fazendo a um maior diálogo entre Economia e Psicologia (ex. Rabin, 1998; Loomes, 1999; Camerer e Loewenstein, 2004; Bruni e Sudgen, 2007; Barsdley et al. 2010). Contudo, as diferenças entre as duas áreas [...] parecem dividir alguns dos investigadores destas áreas, replicando a linha de divisão tradicional entre a Economia e Psicologia. É o caso de Charles Plott, Ken Binmore e Vernon Smith, que chegam a considerar que a economia comportamental não faz parte do campo de estudo da Economia, mas sim da Psicologia. (SANTOS, Ana Cordeiro. “Entre a Economia e a Psicologia: Comportamento e Experiências” In: KERSTENETZKY, Célia Lessa; NEVES, Vitor (Org.). **Economia e Interdisciplinaridade(s)**. Coimbra: Ed. Almedina, 2012. p. 173-176).*

⁸⁷ O termo “economia comportamental” designa o campo de estudos que se dedica à aplicação das contribuições da psicologia na ciência econômica, mobilizando ainda aportes científicos da Antropologia e da Neurociência. Por outro lado, “economia experimental” abarca três grandes áreas de aplicação do método experimental: o estudo de várias estruturas de mercado; estudo de problemas estratégicos de cooperação; e o estudo da tomada de decisão individual (teste da teoria de utilidade esperada, estudo da escolha intertemporal, etc.). Este último aspecto se apresenta relevante no âmbito do Direito Penal Econômico na medida em que a escolha do tipo de pena a ser cominada para um determinado crime, bem como o alcance da pena, devem ponderar, necessariamente, aspectos relacionados à tomada de decisão por parte do agente econômico de molde a influenciar positivamente tal processo. Neste sentido: SANTOS, Ana Cordeiro. “Entre a Economia e a Psicologia: Comportamento e Experiências” In: KERSTENETZKY, Célia Lessa; NEVES, Vitor (Org.). **Economia e Interdisciplinaridade(s)**. Coimbra: Ed. Almedina, 2012. p. 173.

⁸⁸ MARQUES, José Frederico. **Curso de Direito Penal**: Propedêutica Penal e Norma Penal. São Paulo: Saraiva, 1954. v. 1. p. 56-57.

Parece evidente que a perspectiva integrada necessária ao operador do Direito não se reduz à tríade *Criminologia, Política Criminal e Direito Penal*, pois são vastos os objetos do saber, assim como as variáveis que interferem em determinado delito ou criminalidade. Mais uma vez, reforça-se a vertente interdisciplinar, sob pena de não captar adequadamente o sentido de um Direito Penal que corresponda aos princípios de um Estado Social e Democrático de Direito, mas que também se apresente consentâneo à realidade social à qual corresponde.

1.3 Estrutura Sociopolítica e Crime: o modelo de sociedade e o paradigma de punição

1.3.1 Nexos entre Economia e Crime: tendência à punição dos excluídos

Analisar os processos de criminalização primária e secundária em determinada sociedade implica o exame das condutas qualificadas como infração penal e o tipo de sanção que lhes é atribuído, bem como a funcionalidade do sistema penal subjacente. Como não se trata de fenômeno isolado, tal compreensão demanda análise da estrutura e funcionamento da sociedade, das relações dominantes, inclusive daquelas vinculadas ao exercício do poder.

Historicamente, encontra-se na *inquisição medieval* um dos registros mais cruéis do manejo do Direito Penal como instrumento de opressão do *diferente*, à época o “herege”.⁸⁹

Porém, esse tipo de discriminação não se restringe ao contexto referido. Ao contrário, a marca de intolerância com o “diferente” parece refletir-se, por exemplo, no tratamento dispensado, por longo tempo, aos presos estrangeiros no Brasil, cuja terminologia *estrangeiro*, derivada de *estranho*⁹⁰, é indicativa de “*status provocativo de atitudes de suspeição, desconfiança e temor frente ao desconhecido.*”⁹¹ Essas representações sociais podem auxiliar no entendimento das razões para o tratamento excludente característico do sistema penal:

Essa reação humana existiria desde o início dos tempos [...] quando o homem primitivo corria pelos campos em busca de sustento [...] e se deparava com um *estranho*, três possibilidades [...] lhe eram possíveis: fugir, atacar ou dialogar. [...] no

⁸⁹ BATISTA, Nilo. **Matrizes Ibéricas do Sistema Penal Brasileiro I**. 2. ed. Rio de Janeiro: Revan/ICC, 2002. p. 238. No mesmo sentido afirmando que na sociedade primitiva o *delinquente* era o *estranho*: SUTHERLAND, Edwin H. **El Delito de Cuello Blanco**. Montevideo: Ed. BdeF, 2009. p.77.

⁹⁰ “De nação diferente daquela a que se pertence [...] De país que não é o nosso. [...] forasteiro; gringo (pop); estranja (pop.). 5. Exótico.” (FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Mini Aurélio**: o dicionário da língua portuguesa. 8. ed. Curitiba: Positivo, 2010. p. 321).

⁹¹ SOUZA, Artur de Brito Gueiros. **Presos Estrangeiros no Brasil**: aspectos jurídicos e criminológicos. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007. p. 9.

plano sociológico estrangeiro significa todo aquele que é objeto de rejeição ou de estranhamento em um determinado círculo normativo-social mais ou menos homogêneo.⁹²

O tratamento jurídico desigual àquele se que apresenta como diferente numa determinada sociedade também se fez evidente, por exemplo, no Direito Canônico:

Recentemente, Louk Hulsman afirmou que a lógica do sistema penal provém do sistema de moral escolástica. [...] A promiscuidade conceitual entre *delito e pecado*, da qual resulta a sacralização do primeiro e a politização do segundo abrirá ao direito pena canônico uma perspectiva de *intervenção moral* comparável a poucas experiências judiciais da antiguidade. [...] A matriz da *diferenciação penal*, expressa em diversas modalidades de privilégios eclesiásticos [...] é, como vimos, anterior ao sistema penal canônico [...] pense-se na excomunhão, o grande paradigma penal canônico da exclusão e do isolamento social – a *desqualificação jurídica do reu* almeja convertê-lo num objeto indigno de proteção e misericórdia, ameaçador e temível, cujo extermínio apenas consumará a danoção irremediável.⁹³

Como assinalado, repousam na história as raízes da intolerância ao diferente ou a quem não se adapta aos parâmetros hegemônicos na coletividade. Esse dado de realidade pode acrescentar elementos à compreensão de muitos conflitos individuais e sociais, entre os quais os que se vinculam à relação economia e crime.

Roberto Lyra⁹⁴ analisa com pertinência os nexos entre sistema econômico/político e poder punitivo, no que se poderia reconhecer como um embrião do pensamento crítico em face do sistema penal, em termos de literatura brasileira. Desde logo, Lyra descortina o engodo que permeou o sistema penal primitivo:

A história do Direito Penal primitivo é o corpo de delicto de um estelionato. Inculcando-se representantes de Deus, desde as tribus aos impérios, os aproveitadores illaquearam a boa fé alheia, explorando e opprimindo. No Oriente, berço dos primeiros systemas legislativos, crime era o pecado, réu era o pecador, processo era o arbítrio *pro domo sua*, pena era crueldade da “vingança divina” encarnada no representante do Numen, ao mesmo tempo rei e sacerdote.⁹⁵

No curso histórico poder-se-ia dizer que a relação entre Economia e Direito repercutiu nos programas de criminalização. Pensadores como Rusche e Kirchheimer deixam clara essa correlação, quando analisam a administração da lei penal aos mais pobres, no período mediado entre os séculos XIV e XV, que marcam a transição do feudalismo para o capitalismo:

⁹² SOUZA, Artur de Brito Gueiros. **Presos Estrangeiros no Brasil**: aspectos jurídicos e criminológicos. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007. p. 10.

⁹³ BATISTA, Nilo. **Matrizes Ibéricas do Sistema Penal Brasileiro I**. 2. ed. Rio de Janeiro: Revan/ICC, 2002. p. 163-168.

⁹⁴ LYRA, Roberto. **Economia e Crime**. Rio de Janeiro: A. Coelho Branco Fº (ed.r), 1933. p.10-11

⁹⁵ *Ibidem*.

O descontentamento entre os pobres da cidade e do campo alastrou-se durante o século XV. Uma desenfreada liberdade de expressão possibilitou que se tomasse consciência dos efeitos do sistema social. [...] A intensificação dos conflitos sociais [...] que marcou a transição ao capitalismo entre os séculos XIV e XV, levou à criação de leis criminais duras, dirigidas contra as classes subalternas [...] tornou necessário às classes dirigentes buscar novos métodos que fariam a administração da lei penal mais efetiva.⁹⁶

Porém, não obstante essa discriminação na administração da justiça penal, “*a criação de uma lei específica para combater os delitos contra a propriedade era uma das principais preocupações da burguesia urbana emergente. [...] Von Bar refere-se ao sangue frio e à usura da burguesia [...] para quem a propriedade significava tudo.*”⁹⁷

Outro dado histórico elucidativo da influência do modo de produção dominante na sociedade e o Sistema Penal é o tipo de pena. Numa economia escravista, explicam Rusche e Kirchheimer⁹⁸, a escravidão constitui, necessariamente, forma de pena, eis que cumpre a função de atender às demandas de determinado segmento. Dessa forma, o Sistema Penal atua para resolver, indiretamente, o problema da escassez de mão-de-obra, fortalecendo a exploração dos pobres pelos ricos.

Chega a ser instigante lembrar que a desigualdade social e a administração da Justiça foram tratadas por Adam Smith, nos seguintes termos:

O segundo dever do soberano, o de proteger, o máximo que puder, cada membro da sociedade da injustiça ou da opressão de todos os seus outros membros, ou o dever de estabelecer uma administração exata da justiça [...] quando um homem mata, fere, bate ou difama outro, ainda que o injustiçado sofra, aquele que comete a injúria não recebe nenhum benefício. No caso das lesões à propriedade, o caso é inverso. O benefício da pessoa que causa a injúria geralmente é igual à perda do injustiçado. [...] Apesar disso a avareza e a ambição dos ricos e, por outro lado, a aversão ao trabalho e o amor pela tranquilidade e diversão fácil dos pobres, são as paixões que rapidamente invadem a propriedade, paixões muito mais constantes em sua atuação e muito mais universais em sua influência. [...] a riqueza de poucos supõe a indigência de muitos. A afluência dos ricos incita a indignação dos pobres, que são quase sempre estimulados pela necessidade e induzidos pela inveja a invadir suas posses. É somente sob a proteção do magistrado civil que o dono daquela

⁹⁶ RUSCHE, Georg; KIRCHHEIMER, Otto. **Punição e Estrutura Social**. 2. ed. Rio de Janeiro: Revan/ICC, 2004. p. 31.

⁹⁷ RUSCHE, Georg; KIRCHHEIMER, Otto. **Punição e Estrutura Social**. 2. ed. Rio de Janeiro: Revan/ICC, 2004. p. 33.

⁹⁸

Quando nos voltamos para os fatores condicionantes positivos, podemos ver que a simples constatação de que formas específicas de punição correspondem a um dado estágio de desenvolvimento econômico é uma obviedade. É evidente que a escravidão como forma de punição é impossível sem uma economia escravista (...) Portanto, se numa economia escravista verifica-se uma situação de escassez de oferta de escravos com a respectiva pressão da demanda, será difícil ignorar a escravidão como método punitivo. (RUSCHE, Georg e KIRCHHEIMER, Otto. op. cit., nota 97, p. 20)

propriedade valiosa, que é adquirida com o trabalho de muitos anos, ou talvez de diversas gerações sucessivas, consegue dormir à noite com segurança.⁹⁹

Essa visão, segundo Comparato¹⁰⁰, é coerente com um tipo de percepção em torno da propriedade privada – vista como um valor fundamental -, da qual decorria a submissão permanente dos pobres aos ricos, num cenário em que se naturaliza a desigualdade resultante da propriedade de riqueza material. Neste sentido, atribui-se ao poder político o dever de garantir o livre gozo da propriedade privada. Como reflexo, o roubo tornou-se o ponto central do Direito Penal Clássico, que elegeu os pobres como alvos preferenciais do Sistema Penal.¹⁰¹

Nessa ordem de raciocínio, o modelo econômico dominante aponta para duas formas principais de resolução dos conflitos surgidos no meio social, o de *composição* e o *punitivo*:

Mirando a história dos programas criminalizantes, sem partir de preconceitos evolucionistas, é possível observar que, ao longo de milênios, vem surgindo uma linha demarcatória entre *modelos de reação aos conflitos*: um, o de solução entre as partes; o outro, o de decisão vertical ou punitivo. A linha divisória passa, portanto, pela *posição da vítima*, o que necessariamente, concede uma *função ao processado ou apenado* (...) No *modelo de partes* há duas pessoas que protagonizam o conflito (a que lesiona e a que sofre a lesão) para o qual se procura uma solução. No *punitivo*, a vítima fica de lado, ou seja, não é considerada pessoa lesionada, mas sim um signo da possibilidade de intervenção do poder das agências do sistema penal (...) O pretexto de limitar a vingança da vítima ou de suprir sua debilidade serve para descartar sua condição de pessoa, para tirar-lhe a humanidade. A invocação à dor da vítima não é senão uma oportunidade para o exercício do poder.¹⁰²

A definição do modelo *punitivo* representa, entre outros aspectos, mais uma modalidade de exercício do poder, materializando-se no plano penal a mesma falácia da igualdade e liberdade apregoadas do Estado Liberal. Por isso, parece que o desenvolvimento

⁹⁹ SMITH, Adam. **A Riqueza das Nações**: uma investigação sobre a natureza e as causas da riqueza das nações. São Paulo: Madras Ed., 2009. 2009. p. 548-549.

¹⁰⁰ *Mas – somos autorizados a perguntar – o preço a pagar por essa liberação geral de egoísmos não é a institucionalização da desigualdade entre os homens, com submissão permanente dos fracos e pobres aos ricos e poderosos? Smith não o nega, mas observa que a subordinação de uns a outros corresponde, por assim dizer, à própria natureza da vida social. Em todos os tempos e todos os lugares, a desigualdade existiu [...] Ora, essas quatro causas da desigualdade (condições físicas ou morais, idade, superioridade de nascimento e de fortuna) reduzem-se, de fato, a duas apenas: a riqueza e a nobreza (superioridade de nascimento). E bem examinadas as coisas, não se pode deixar de reconhecer ... que a própria nobreza se origina da riqueza material. Tudo se reduz, portanto, à propriedade de bens.* (COMPARATO, Fábio Konder. **Ética**: direito, moral e religião no mundo moderno. São Paulo: Companhia das Letras, 2006. p. 284).

¹⁰¹ SCHÜNEMANN, Bernd. Del Derecho Penal de La Clase Baja al Derecho Penal de la Clase Alta: ¿Um Cambio de Paradigma como Exigencia Moral? In: _____. **Obras**. Santa Fe: Rubinzal-Culzoni, 2009. t. 2. p.19.

¹⁰² ZAFFARONI, Eugenio Raúl; et al. **Direito Penal Brasileiro**: teoria geral do Direito Penal. 2. ed. Rio de Janeiro: Revan, 2003. v.1. p. 383-384.

de uma perspectiva crítica do sistema decorre de um processo de conscientização acerca do caráter excludente do capitalismo e de seus reflexos no Direito Penal.

Essa inferência encontra respaldo nas seguintes considerações de muitos estudiosos do assunto, entre os quais se destaca Juarez Cirino dos Santos¹⁰³, quando esclarece que “*a tese central da Criminologia Crítica pode ser assim enunciada: o Direito Penal garante a desigualdade social fundada na relação capital/trabalho assalariado das sociedades capitalistas contemporâneas.*” Em que pese abarcar pensadores de diversos matizes, um conjunto de teorias aglutina-se no âmbito da “Criminologia Crítica”. Segundo Hassemer¹⁰⁴, trata-se de variante das teorias do *labelling approach*, no que assenta um setor da doutrina pátria, ao reconhecer a conexão com o enfoque do etiquetamento.¹⁰⁵

A Criminologia Crítica, assim, apresentaria, ao menos, quatro características gerais: a) oposição à Criminologia positivista; b) a visão do criminoso como pessoa “normal”; c) o foco do estudo do delito a partir do conflito social e, em especial, o econômico; e d) a crítica às distorções do processo de tipificação das leis penais (criminalização primária).¹⁰⁶

Em síntese, segundo os partidários dessa vertente teórica, não há ato delituoso em si mesmo: o conceito de crime abarca condutas assim qualificadas pela comunidade e pelo Sistema Penal. Daí porque, o enfoque conferido ao processo de criminalização pode expressar estrutura e valores socialmente hegemônicos.¹⁰⁷

Inobstante a relevância das mencionadas análises, por sua perspectiva crítica na contemporaneidade, são oportunos outros indicadores à análise do Sistema Penal. A rigor, esse panorama evidencia graduais modificações, como esclarece Bajo Fernandez, ao tratar especificamente de delitos econômicos:

¹⁰³ SANTOS, Juarez Cirino dos. **Direito Penal**: parte geral. 4. ed. Florianópolis: Conceito Editorial, 2010. p. 17.

¹⁰⁴ HASSEMER, Winfried. Derecho Penal Simbólico y protección de Bienes Jurídicos. In: PENA y Estado. Santiago: Editorial Jurídica Conosur, 1995. p. 23-36.

¹⁰⁵ *Por Criminologias de base crítica entendo todas aquelas desenvolvidas a partir do paradigma da reação ou do controle social [...] desde seus momentos fundacionais (década de 1960), até seus posteriores desenvolvimentos materialistas, feministas e outros, combinado, então, ao enfoque microssociológico e à análise institucional deslegitimadora representada pelas teorias do labelling approach, um enfoque macrosociológico representado na análise estrutural do controle penal e, portanto, na sua relação funcional com o capitalismo, com o patriarcado, com o racismo [...].*(ANDRADE, Vera Regina Pereira de. **Pelas mãos da Criminologia – O controle penal para além da (dês)ilusão**. Rio de Janeiro: Revan/ICC, 2012. p. 160, grifo nosso)

¹⁰⁶ SERRANO MAÍLLO, Alfonso. **Introdução a Criminologia**. 1. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p.255-256; ZAFFARONI, Eugenio Raúl; PIERANGELI, José Henrique. **Manual de Direito Penal Brasileiro**: parte geral. 7. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. v. 1. p. 141-142.

¹⁰⁷ SERRANO MAÍLLO, op. cit., nota 106, p.255-256; ANDRADE, Vera Regina Pereira de. **Pelas mãos da Criminologia – O controle penal para além da (dês)ilusão**. Rio de Janeiro: Revan/ICC, 2012. p. 160.

La experiencia de las últimas décadas permite sostener que el Derecho penal económico, con ser um instrumento de control social, no se há utilizado exclusivamente a favor de la classe dominante, ni em España, ni en los países de nuestro entorno cultural, jurídico y social. Más bien, há sido um instrumento de aplicación de la Justicia que há hecho falsa la afirmación de que los condenados en los establecimientos penitenciários estén sólo reclutados entre las clases más desfavorecidas de la sociedade.¹⁰⁸

1.3.2 Do liberalismo clássico ao capitalismo contemporâneo

No século XIX, as sociedades ocidentais apresentavam, entre outras, duas características fundamentais: a democracia política e a economia de mercado.¹⁰⁹ Conforme análise de Merchior¹¹⁰, trata-se de dois dos legados do liberalismo, cujas origens radicam na Revolução Gloriosa de 1688, de onde ideais de tolerância religiosa e governo constitucional se espraíram.¹¹¹

Nesse sentido, considerava-se o liberalismo a “forma mais suprema da generosidade, por ser o direito assegurado pela maioria às minorias, a determinação de conviver com o inimigo.”¹¹² Ademais, a evolução da sociedade ao longo dos últimos trezentos anos fez-se acompanhar pelas idas e vindas do liberalismo, bem como da prevalência do sistema capitalista de produção, posicionando-se o Estado com maior ou menor intervenção no cenário econômico, o que determinou significativa influência na esfera de liberdade das pessoas e organizações públicas e privadas.

Os vínculos entre Economia e Direito que, sob a perspectiva penal, provocaram, de início, direcionamento da punição aos excluídos e proteção à propriedade, ao longo do tempo, instigaram estudos cuja relevância hoje é indiscutível. Como destaca Sztajn:

A relação entre Direito e Economia é tão antiga quanto a última, embora seja vista como alguma coisa marginal, de pouca importância, e é imensa a contribuição que o diálogo entre Direito e Economia (Ciências Sociais aplicadas) pode oferecer ao

¹⁰⁸ BAJO, Miguel; BACIGALUPO, Silvina. **Derecho Penal Económico**. 2. ed. Madrid: Editorial Centro de Estudios Ramón Areces S/A, 2010.

¹⁰⁹ CAMPOS, Roberto. Merquior, o liberalista. In MERQUIOR, José Guilherme. **O Liberalismo Antigo e Moderno**. Rio de Janeiro: Ed. Nova Fronteira, 1991. p. 2.

¹¹⁰ *Nietzsche disse que apenas seres a-históricos permitem uma definição no verdadeiro sentido da palavra. Assim, o liberalismo, um fenômeno histórico com muitos aspectos, dificilmente pode ser definido. Tendo ele próprio moldado grande parte do nosso mundo moderno, o liberalismo reflete a diversidade da história moderna, antiga e recente. [...] É mais fácil – e muito mais sensato – descrever o liberalismo do que defini-lo de maneira curta.* (MERCHIOR, José Guilherme. **O Liberalismo – antigo e moderno**. Rio de Janeiro: Ed. Nova Fronteira, 1991. p. 15).

¹¹¹ MERCHIOR, José Guilherme. **O Liberalismo – antigo e moderno**. Rio de Janeiro: Ed. Nova Fronteira, 1991. p. 15.

¹¹² MERCHIOR, op. cit., nota 111.

propor soluções para questões atuais, ao contrário do que afirmam os detratores dessa corrente de estudos. [...] No século XVIII, Adam Smith e Jeremy Bentham, o primeiro a estudar os efeitos econômicos decorrentes da formulação de normas jurídicas, o outro ao associar legislação e utilitarismo, demonstravam a importância de análise interdisciplinar ou multidisciplinar de fatos sociais. Embora haja estudos anteriores, é a partir dos anos 60 do século passado que se inicia o desenvolvimento da denominada área de *Law and Economics*, que vem se fortalecendo na pesquisa acadêmica.¹¹³

O penalista não pode alienar-se desse movimento, no intuito de atualizar a hermenêutica, no seio do Direito Penal Econômico contemporâneo. Num esforço de síntese, pode-se dividir a história do liberalismo em três grandes ondas: a primeira, conhecida como *liberalismo clássico*¹¹⁴, teve início, em 1776, com o liberalismo econômico, fortalecido com a Revolução Industrial e com o modelo de democracia política pela Revolução Americana. Um livro – A Riqueza das Nações (Adam Smith) - e um pequeno documento político – Declaração de Filadélfia – constituem os bastidores da modificação das características daquele período.¹¹⁵

Em “A Riqueza das Nações” Smith¹¹⁶ buscou respaldo na ideia iluminista de que o comércio era caminho aberto ao desenvolvimento das sociedades, considerando que a prosperidade econômica conduzia o homem à felicidade.¹¹⁷ A ruptura com padrões éticos vigentes até então, para que o pensamento liberal se tornasse prevalente, sofreu influência do pensamento não apenas de Adam Smith, mas também de Bernard Mandeville, dentre outros.¹¹⁸

Segundo Comparato¹¹⁹ tais pensadores propiciaram os alicerces filosóficos à ascensão do capitalismo. Mandeville¹²⁰, por exemplo, partia do pressuposto de que a natureza humana não manifesta originariamente bons sentimentos, eis que atitudes aparentemente puras e altruístas seriam, em verdade, simples manifestações do egoísmo.

¹¹³ SZTAJN, Rachel. “Law and Economics”. In: ZILBERSZTAJN, Décio; SZTAJN, Rachel. **Direito e Economia**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005. p. 76.

¹¹⁴ Merquior sustenta que tal etapa do liberalismo teria se iniciado em 1780 e duraria até 1860: MERQUIOR, José Guilherme. **O Liberalismo** – antigo e moderno. Rio de Janeiro: Ed. Nova Fronteira, 1991. p. 65-107.

¹¹⁵ CAMPOS, Roberto. Merquior, o liberalista. In MERQUIOR, José Guilherme. **O Liberalismo Antigo e Moderno**. Rio de Janeiro: Ed. Nova Fronteira, 1991. p. 5.

¹¹⁶ MERQUIOR, op.cit., nota 116, p.56.

¹¹⁷ COMPARATO, Fábio Konder. **Ética**: direito, moral e religião no mundo moderno. São Paulo: Companhia das Letras, 2006. p. 282.

¹¹⁸ Ibidem. p. 270.

¹¹⁹ Ibidem. p. 271.

¹²⁰ Ibidem. p. 271.

Nessa linha de argumentação, não seriam motivos humanitários os determinantes da abolição da escravatura, eis que se sobrepuseram critérios econômicos, na perspectiva de que a servidão era mais onerosa (custo de manutenção de escravo ao senhor) do que o trabalho assalariado (custo repartido entre trabalhador e patrão).¹²¹

Seria possível dizer que neste tipo de pensamento se encontram os postulados de um Estado Liberal, em que a atividade econômica (empresarial) deveria ser exercida com liberdade, de sorte que o egoísmo e a prodigalidade seriam propulsores do desenvolvimento.¹²²

Em linhas gerais, tais postulados sustentam um sistema econômico¹²³ no qual se verifica um pressuposto psicológico-comportamental, o hedonismo (ou Lei da Maximização de Resultados)¹²⁴, que uma vez incorporado à mente de cada homem ou entidade (agentes econômicos) funciona como comando coerente com as bases para o funcionamento do mercado.

Sob essa interpretação, o sistema capitalista ou de economia de mercado se propõe a primar pela busca de racionalidade, coerente com os aportes do Iluminismo, o que subsidia a racionalidade do Direito, tornando calculáveis os riscos da atuação da Administração e estruturando um Judiciário confiável.¹²⁵

Max Weber tratou do tema, esclarecendo que:

Capitalismo existe lá onde a cobertura das necessidades de um grupo humano, mediante atividades industriais e comerciais, realize-se pelo caminho do empreendimento, não importando a necessidade. A empresa capitalista racional, em particular, é uma empresa com cômputo de capitais, ou seja, uma empresa industrial

¹²¹ COMPARATO, Fábio Konder. **Ética**: direito, moral e religião no mundo moderno. São Paulo: Companhia das Letras, 2006. p. 271.

¹²² *O homem se realiza pelo trabalho, considerado pura atividade econômica, e o governo deve ser mero gerente (management) dessa grande empresa que é a sociedade. [...] como sustentar a multidão dos servos e artesãos de todo gênero, que vivem do luxo e do esbanjamento dos ricos, caso o “pecado nobre” da prodigalidade fosse extirpado da sociedade?* (COMPARATO, Fábio Konder. **Ética**: direito, moral e religião no mundo moderno. São Paulo: Companhia das Letras, 2006. p. 276).

¹²³ *À situação vivida por toda e qualquer sociedade de limitação de recursos para o atendimento de necessidades sem o limite previsível de crescimento dá-se o nome de problema econômico. (...) Para enfrentar o seu problema econômico, as sociedades organizam-se institucionalmente, ou seja, estabelecem um conjunto orgânico de instituições, por meio das quais ocorrerá um processo coerente e concatenado de decisões sobre a utilização dos seus recursos escassos e, ademais, se realizará o controle daquelas decisões. A tal conjunto de instituições dá-se o nome de sistema econômico.* (NUSDEO, Fábio. **Curso de Economia**: introdução ao Direito Econômico. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010. p. 121).

¹²⁴ NUSDEO, op.cit., nota 123, p. 114.

¹²⁵ WEBER, Max. **A gênese do capitalismo moderno**. São Paulo: Ática, 2011. (Ensaio Comentado) p. 14.

ou comercial que controla sua rentabilidade com auxílio de cálculos, da contabilidade moderna e da elaboração de balanços (exigido, em primeiro lugar, pelo teórico holandês Simon Stevin, em 1608).¹²⁶

Assim entendido o fenômeno capitalista, estrutura-se o mercado como *um conjunto de instituições a permitir aquela interação entre oferta e procura da qual surgirão de forma espontânea, impessoal e objetiva os preços de cada produto e de cada serviço*.¹²⁷ Dito de outro modo, a livre operação de pessoas e instituições produziria o equacionamento racional do *problema da escassez*.

Porém, em que pese em diversos pontos da história se exibam elementos próprios do *capitalismo* (v.g., sociedades por ações e sistemas bancários), Weber¹²⁸ leciona que a cobertura das necessidades humanas pelo modo de produção capitalista só se manifestou plenamente na segunda metade do século XIX no mundo ocidental, quando se fizeram presentes determinadas condições para tal sistema.

No plano institucional, o liberalismo conduziu a um modelo de Estado Liberal, que privilegiou a liberdade econômica, como evidente no Decreto D'Alarde e na Lei Chapelier, marcos da abertura do comércio na França.¹²⁹

A liberdade de comércio estava associada a uma ideia (*lei*) – divisão social do trabalho - abordada pioneiramente por Adam Smith¹³⁰, como instrumento para ampliar a capacidade produtiva em todo tipo de atividade. Decorreu daí a especialização do indivíduo, aumentando potencialmente os resultados do trabalho e também da ciência.¹³¹ Assim, embora Smith reconhecesse que a divisão do trabalho era extremamente útil ao homem, paradoxalmente, entendia que esta derivava apenas de sua propensão a trocar:

Essa divisão do trabalho, da qual tantas vantagens derivam, não é originalmente o efeito de qualquer tipo de sabedoria humana que prevê e planeja aquela opulência geral que gera. Ela é algo necessário, embora seja muito lenta e a consequência gradativa de uma certa propensão da natureza humana que não tem em vista essa mesma utilidade abrangente, a tendência de trocar, permutar e cambiar uma coisa por outra.¹³²

¹²⁶ WEBER, Max. **A gênese do capitalismo moderno**. São Paulo: Ática, 2011. (Ensaio Comentado) p. 13.

¹²⁷ NUSDEO, op.cit., nota 123, p. 115.

¹²⁸ WEBER, Max. **A gênese do capitalismo moderno**. São Paulo: Ática, 2011. (Ensaio Comentado) p. 13/14.

¹²⁹ NUSDEO, Fábio. **Curso de Economia: introdução ao Direito Econômico**. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010. p. 127.

¹³⁰ SMITH, Adam. **A Riqueza das Nações: uma investigação sobre a natureza e as causas da riqueza das nações**. São Paulo: Madras Ed., 2009. p. 14-15.

¹³¹ *Ibidem*. p. 19.

¹³² *Ibidem*. p. 21.

Essa lógica do liberalismo clássico conduziu a uma organização social em que o modelo econômico era “*conformado pela microrracionalidade da empresa, não pela macrorracionalidade reclamada pela sociedade*”.¹³³ Contudo, mesmo no sistema capitalista, pautado na liberdade e numa moral egoísta, incompatível com qualquer concepção de solidariedade, reconhecia-se a necessidade de intervenção do Estado. Comparato, ao tratar da concorrência, sublinha que:

Mesmo em matéria de concorrência empresarial, o equilíbrio natural dos egoísmos está longe de produzir uma situação de igualdade, pois o interesse de ganho, abandonado ao seu livre curso, conduz diretamente ao monopólio. Adam Smith reconhece, com pesar, que a fiscalização e a repressão das manobras anti-concorrenciais só podem ser feitas pelos governantes, nos quais, paradoxalmente, nunca se pode confiar.¹³⁴

A segunda etapa do liberalismo, que abarcou boa parte do século XX, foi designada por Roberto Campos¹³⁵ como “maré coletivista”. O forte intervencionismo estatal na economia e a diminuição do âmbito das liberdades individuais do indivíduo constituem seu traço marcante.

Segundo Fábio Nusdeo¹³⁶, o retorno do Estado ao espaço econômico justifica-se devido a falhas e disfunções do sistema capitalista como, dentre outros, falta de mobilidade social e concentração econômica. O Estado passou a manejar, então, sua política econômica, para alcançar três objetivos principais: a) preservar elevados níveis de emprego; b) garantir altas taxas de crescimento econômico; e c) propiciar estabilidade de preços.¹³⁷

Com esse intuito, passou a interferir e regular o processo econômico, dando origem ao Estado Social, a quem cumpre corrigir distorções do modelo liberal e seus reflexos na economia e na sociedade.

A terceira etapa do liberalismo, comumente designada como neoliberalismo, é oriunda da década de noventa do século passado, tem seus fundamentos assentados na obra “O

¹³³ GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 49.

¹³⁴ COMPARATO, Fábio Konder. **Ética: direito, moral e religião no mundo moderno**. São Paulo: Companhia das Letras, 2006. p. 284.

¹³⁵ CAMPOS, Roberto. Merquior, o liberalista. In MERQUIOR, José Guilherme. **O Liberalismo Antigo e Moderno**. Rio de Janeiro: Ed. Nova Fronteira, 1991. p. 3.

¹³⁶ NUSDEO, Fábio. **Curso de Economia: introdução ao Direito Econômico**. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010. p. 138-169.

¹³⁷ MELO, Mauro Martini de. **Capitalismo versus sustentabilidade: o desafio de uma nova ética ambiental**. Florianópolis: Ed. UFSC, 2006. p. 32.

caminho da servidão” (1944), de Friedrich Hayek¹³⁸, na qual o ganhador do Prêmio Nobel de Economia em 1974 fez ampla defesa do liberalismo clássico.

Porém, o que os defensores do modelo liberal clássico, Roberto Campos inclusive, acreditavam ser o *Annus Mirabilis* de 1989, que iria desaguar num capitalismo democrático, conjugando premissas do liberalismo político e econômico¹³⁹, parece não ter sido mais uma etapa do desenvolvimento do liberalismo, conforme comprova a realidade atual.

Como explica Eros Grau¹⁴⁰, a crença num capitalismo democrático traz implícita verdadeira contradição, pois a natureza excludente do neoliberalismo esvazia a possibilidade de se levar a efeito uma democracia participativa. Ademais, em que pese a implantação no mundo ocidental de uma agenda neoliberal, as constituições dos mais variados países, inclusive a brasileira, inclinaram-se na direção de um Estado Social, o que revela, desde logo, a incompatibilidade entre o capitalismo de corte liberal clássico e a ideologia socializante presente na Lei Maior.

A esse respeito, vale refletir sobre as considerações de Washington Peluso Albino de Souza, ao comentar a Constituição de 1967:

No “caput” do art. 157 define como o fim a que almeja a “ordem econômica” como sendo a justiça social. Essa afirmação, pura e simples, identificaria a ideologia de predominância, se não socialista, ao menos socializante. A seguir, entretanto, alinha incisos que indicam como princípios “básicos” para o cumprimento daquele objetivo. Nestes vamos encontrar precisamente os dados ideológicos que passaram a configurar o neoliberalismo e, em sentido mais adequado, os elementos do Estado Social de Direito, como busca de harmonização entre os extremos do Liberalismo Capitalista e do Socialismo.¹⁴¹

Não obstante, a prevalência do modelo neoliberal foi estimulada pela globalização financeira, que demandava ambientes estáveis e alinhados com o pensamento capitalista, no intento de atrair os capitais internacionais. Segundo Mauro Martini de Melo¹⁴², na esteira do pensamento de Alan Bihl, a demanda por ampliação e reprodução do capital aprofundou a internacionalização dos mercados e da produção, criando ambiente fértil ao aumento da

¹³⁸ CAMPOS, Roberto. Merquior, o liberalista. In MERQUIOR, José Guilherme. **O Liberalismo Antigo e Moderno**. Rio de Janeiro: Ed. Nova Fronteira, 1991. p. 4.

¹³⁹ CAMPOS, op.cit., nota 138, p. 2-5.

¹⁴⁰ “*Há marcante contradição entre o neoliberalismo – que exclui, marginaliza – e a democracia, que supõe o acesso de um número cada vez maior de cidadãos a bens sociais. Por isso dizemos que a racionalidade econômica do neoliberalismo já elegeu seu principal inimigo: o Estado Democrático de Direito.*” (GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 58).

¹⁴¹ SOUZA, Washington Peluso Albino de. **Teoria da Constituição Econômica**. Belo Horizonte: Del Rey, 2002. p. 93.

¹⁴² MELO, Mauro Martini de. **Capitalismo versus sustentabilidade: o desafio de uma nova ética ambiental**. Florianópolis: Ed. UFSC, 2006. p.33.

dependência e interpenetração de diversas economias, elas próprias submetidas a uma nova divisão do trabalho. Essa configuração abriu espaço à superação da divisão do trabalho, à substituição da exportação de matéria-prima por manufaturados e proporcionou crescimentos econômicos vertiginosos, como o verificado nos “novos países industrializados” (Coréia do Sul, Hong-Kong, Taiwan e Singapura) na década de 70 do século passado.¹⁴³

Essa globalização financeira, definida por Alan Bihl¹⁴⁴ como transnacionalização do capital, representaria apenas uma tentativa de fuga do capital da regulação do Estado Nacional. E foi justamente neste ambiente de interconexão financeira em escala global, que se deflagrou a recente (2007/2008) crise financeira mundial, mais uma dentre as tantas vivenciadas ao longo do período 1890-2008. Porém, dada a citada interconexão, as crises financeiras abalam cada vez mais a economia de variados países, não se restringindo ao espaço de origem.¹⁴⁵ Nesse sentido, por exemplo, a crise Barings (1890) “*que envolveu Argentina e Reino Unido antes de se espalhar para outros países, parece ter sido o primeiro episódio de aglomeração internacional de crises bancárias*”.¹⁴⁶

Na mesma linha, pode-se mencionar a crise de 1907 deflagrada nos EUA, pela queda de preços do cobre, que minou a solvência naquele país de uma sociedade fiduciária (quase-banco), a de 1914 que deflagrou a Primeira Grande Guerra, o *crack* da Bolsa de Nova Iorque (1929), a da bolha de preços no mercado imobiliário de países nórdicos e no Japão (1991-1992), a “tequila” (1994-1995) e, por fim, a bolha do *subprime*, ao lado de outros problemas no setor imobiliário em economias avançadas (2007-presente).¹⁴⁷

Em todos esses eventos está presente a ideia de contágio¹⁴⁸, justificada pela interdependência entre as economias centrais e periféricas. O termo crise, assim, evoca a precedência das relações econômicas sobre os demais aspectos da civilização; ou seja, o condicionamento da sociedade pelo modo como se organiza a produção, como denunciado por Marx.¹⁴⁹

¹⁴³ MELO, Mauro Martini de. **Capitalismo versus sustentabilidade**: o desafio de uma nova ética ambiental. Florianópolis: Ed. UFSC, 2006.

¹⁴⁴ *Apud* MELO, op.cit., nota 142, p.35.

¹⁴⁵ REINHARD, Carmen; ROGOFF, Kenneth. **Desta vez é diferente**: oito séculos de loucura. Coimbra: Actual, 2013. p. 257.

¹⁴⁶ *Ibidem*.

¹⁴⁷ *Ibidem*. p. 258.

¹⁴⁸ *Ibidem*. p. 256-257.

¹⁴⁹ “*Estamos mergulhados na maior crise econômica presenciada por esta geração, e provavelmente pelas gerações de nossos filhos e netos. A precedência das relações econômicas sobre os demais aspectos da civilização talvez se apresente mais convincente agora aos que, desconfiados de Marx, viam nas relações do*

Por certo, a aludida crise teve como pano de fundo a falta de regulação da economia, que, associada à espiral especulativa de um mercado desregulado - “sujeito a uma autorregulação” – conduziu a economia mundial a graves consequências.¹⁵⁰

Conforme análise de Reinhard e Rogoff¹⁵¹, na presente crise financeira, viceja a *Segunda Grande Contracção*, que traz subjacente a concepção egoísta que norteia toda ação humana. Na avaliação de Schunemann¹⁵², pessoas com poder de decisão conduziram o mundo ao atual estado de coisas. Na busca da prosperidade econômica, mediante emprego mais vantajoso do capital, permitiu-se toda sorte de especulação, pois na esteira das lições precursoras de Smith (já mencionado), a prosperidade é requisito à felicidade.¹⁵³

Por seu turno, alguns economistas¹⁵⁴ identificam na crise o colapso de certos paradigmas do liberalismo econômico, como a livre circulação de riquezas e a liberdade

poder político os elementos básicos da dinâmica histórica.” (ASSIS, José Carlos de. A Idade da Cooperação. In: COSENZA, Carlos Alberto; DORIA, Francisco Antonio. (Orgs.) **Crise na Economia**. Rio de Janeiro: Revan, 2009. p.53).

¹⁵⁰ Neste sentido José Carlos de Assis:

A idéia do livre mercado absoluto, incluindo nesse conceito a circulação financeira, esbarrou nos limites do próprio desastre. Ninguém mais, a não ser para correr o risco do ridículo, fala em Estado mínimo ou nas virtudes da autorregulação, diante da evidência de que foi a falta de regulação estatal que possibilitou o maior desastre da história. Tome-se apenas um fato: em meados de 2008, antes da crise, o volume de derivativos, títulos especulativos do mercado desregulado, em circulação no mundo, elevava-se a seiscentos trilhões de dólares; todo o Produto Mundial Bruto ficava aquém dos sessenta trilhões de dólares, portanto, dez vezes menor. Foi a descolagem da órbita financeira especulativa da órbita real de produção de bens e serviços que fez disparar a crise e sua rápida dispersão por um planeta interconectado. As quebras no mercado sub-prime dos Estados Unidos, de igual intensidade especulativa, foi apenas o gatilho. (ASSIS, José Carlos de. A Idade da Cooperação. In: COSENZA, Carlos Alberto; DORIA, Francisco Antonio. (Orgs.) **Crise na Economia**. Rio de Janeiro: Revan, 2009. p.54)

¹⁵¹ REINHARD, Carmen; ROGOFF, Kenneth. **Desta vez é diferente**: oito séculos de loucura. Coimbra: Actual, 2013. p. 215.

¹⁵² HEFENDEHL, Roland. Uma teoria social do bem jurídico. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, n. 87, nov./dez. 2010. p. 117-118.

¹⁵³ COMPARATO, Fábio Konder. **Ética**: direito, moral e religião no mundo moderno. São Paulo: Companhia das Letras, 2006. p. 282-284.

¹⁵⁴

A civilização ocidental que a partir das duas últimas décadas do século XX se globalizou, ancora-se num conjunto de paradigmas básicos, alguns recorrentes ao início da Era Moderna e outros até a Antiguidade. Podemos distinguir, de forma não cronológica mas de relevância para os desafios contemporâneos, o paradigma ideológico do livre comércio, que embute a livre circulação da riqueza e do dinheiro, a liberdade ilimitada de produção que embute a exploração predatória dos recursos naturais, a liberdade ilimitada dos Estados de fazer a guerra e a liberdade ilimitada no campo da pesquisa científica, inclusive da Genética humana. O traço comum por trás desses paradigmas, no campo filosófico, é o conceito de liberdade individual ilimitada como valor laico supremo. Seu reflexo no campo moral tem sido o individualismo. Todos esses paradigmas colapsaram. (ASSIS, op.cit., nota 150, p.53).

ilimitada de produção. De fato, muito antes da crise de 2007/2008, delineava-se o esgotamento de tal modelo de capitalismo no qual a crise ambiental¹⁵⁵ constitui evidência eloquente.

Numa perspectiva crítica, em 1968, um grupo de empresários, cientistas e ambientalistas, intitulado *Clube de Roma*, reuniu-se, no intento de analisar o risco da finitude dos recursos ambientais, no contexto de um modelo de produção e consumo de massa. Ao final do evento, elaborou-se um relatório, verdadeiro marco na questão ambiental, nominado “*The limits to growth*” (“Os limites do crescimento”).¹⁵⁶ Publicado em 1972, ano da Conferência das Nações Unidas sobre o Homem e o Meio Ambiente (Conferência de Estocolmo), o estudo evidenciou a importância da informação como instrumento de combate à crise ambiental¹⁵⁷, apontando para a necessidade de maior compromisso dos países com a proteção e preservação ambiental.

Outro exemplo paradigmático do esgotamento do modelo pautado na liberdade absoluta dos agentes econômicos foi a epidemia de febre aftosa na Inglaterra que afetou a Europa no ano de 2001. São muito elucidativas as interpretações de Eros Grau na análise do tema:

As decisões que permitiram esses dramas foram tomadas, muito conscientemente, inspiradas pelo neoliberalismo. A epidemia de febre aftosa é devida à busca da rentabilidade, que levou os operadores a economizar custos, sacrificando a segurança em favor de suas margens de lucro. Em nome da desregulamentação, os governos de Margaret Thatcher mandaram às favas o princípio da precaução e chegaram ao ponto de destruir inteiramente o serviço nacional de Veterinária. Além disso, outra decisão nefasta foi adotada em 1991: para economizar 1 bilhão de euros e favorecer as exportações, proibiu-se a vacinação de animais. Essas medidas, próprias de uma agricultura produtivista, é que criaram as condições da peste, contra a qual somente se pode lutar conforme os métodos arcaicos aplicados desde a Antiguidade – ou seja, mediante instauração de rigoroso protecionismo.¹⁵⁸

Talvez aqui se encontre uma das razões para a utilização, por exemplo, da técnica de delitos de perigo abstrato, no âmbito do Direito Penal Econômico, bem como a premência de reforço à precaução. Contudo, registre-se, o princípio da precaução não autorizaria, senão abriria espaço, desde logo, à criação dos citados tipos penais de perigo abstrato.

¹⁵⁵ ASSIS, José Carlos de. A Idade da Cooperação. In: COSENZA, Carlos Alberto; DORIA, Francisco Antonio. (Orgs.) **Crise na Economia**. Rio de Janeiro: Revan, 2009. p.61.

¹⁵⁶ VIEIRA, André Luis. Desenvolvimento sustentável: variações sobre o tema. **Fórum de Direito Urbano e Ambiental** – FDU, Belo Horizonte, ano 7, n. 39, p. 11-21, maio/jun. 2008.

¹⁵⁷ Ibidem.

¹⁵⁸ GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 54.

Segundo Bottini¹⁵⁹, uma das situações presentes na gestão de riscos — é aquela na qual a “*periculosidade da atividade é demonstrada cientificamente ou evidenciada por dados estatísticos ... nestes âmbitos, o controle de riscos faz-se presente e necessário.*” Em tais casos, o Direito Penal poderia intervir e se utilizar da técnica susocitada.

Ao que parece, eventos como a epidemia citada e as sucessivas crises financeiras são indicadores – como a investigação científica e a estatística - suficientes e justificam a regulamentação de determinadas atividades valendo-se, até mesmo, do Direito Penal, na proteção de direitos da coletividade. A busca irracional da maximização de resultados, presente na sociedade contemporânea conduz ao que Gil Villa¹⁶⁰ designa como *vírus da aspiração infinita*, que encontra nos limites sociais seu adequado remédio.

Não obstante os nefastos efeitos das sucessivas crises, não há respaldo para antever o fim do capitalismo.¹⁶¹ Trata-se de sistema econômico que evidencia ampla capacidade de relegitimação¹⁶² e de transformação.¹⁶³

Em contrapartida, alguns pensadores como Amartya Sen¹⁶⁴ tem sustentado que o pensamento smithiano não conduzia a uma sociedade baseada exclusivamente no auto-interesse; ao contrário, sua defesa do livre comércio como forma de progresso da sociedade deveria ser tomada no contexto em que foi veiculada. No caso, deve-se ter presente que se tratava de ambiente que padecia de fortes restrições à liberdade, pelo que deveria o Estado se

¹⁵⁹ BOTTINI, Pierpaolo Cruz. **Crimes de perigo abstrato e princípio da precaução na sociedade de risco**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p. 63.

¹⁶⁰ GIL VILLA, Fernando. **Introducción a Las Teorías Criminológicas**: Por qué rompemos con la norma. Madrid: Editorial Tecnos, 2013. p. 101.

¹⁶¹ CAMPOS, Roberto. Merquior, o liberalista. In MERQUIOR, José Guilherme. **O Liberalismo Antigo e Moderno**. Rio de Janeiro: Ed. Nova Fronteira, 1991. p. 5.

¹⁶² Neste sentido Eros Roberto Grau:

*Paralelamente ao desempenho da função de integração e modernização capitalista, originariamente referida como de acumulação, o Estado implementa outras duas, a de legitimação e a de repressão. [...] A legitimação da hegemonia do capital, nutrida pela mitificação da Constituição formal [...] Observe-se enfaticamente que, embora a estatização e o intervencionismo estatal no domínio econômico possam aqui ou ali contrariar interesses de um ou outro capitalista, serão sempre adequados ao capitalismo. No desempenho de seu novo papel, o Estado ao atuar como agente de implementação de políticas públicas, enriquece suas funções de integração, de modernização e de legitimação capitalista. Essa sua atuação, contudo, não conduz à substituição do sistema capitalista por outro. [...] O sistema capitalista é assim preservado, renovado sob diverso regime [...] (GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 39-45).*

¹⁶³ GRAU, op.cit., nota 162, p. 58.

¹⁶⁴ GIL VILLA, op.cit., nota 160, p. 101.

retirar do ambiente econômico, não obstante se posicionasse favoravelmente à sua atuação em favor dos pobres.

No mesmo sentido, vale refletir sobre a explicação de Amartya Sen:

A interpretação errônea da postura complexa de Smith com respeito à motivação e aos mercados e o descaso por sua análise ética dos sentimentos e do comportamento refletem bem quanto a economia se distanciou da ética com o desenvolvimento da economia moderna. Smith deixou contribuições pioneiras ao analisar a natureza das trocas e o valor da divisão do trabalho [...] Outras partes dos escritos de Smith sobre economia e sociedade, que contêm observações sobre a miséria, a necessidade de simpatia e o papel das considerações éticas no comportamento humano, particularmente o uso de normas de conduta, foram relegadas a um relativo esquecimento à medida em que essas próprias considerações caíram em desuso na economia.¹⁶⁵

A configuração do *capitalismo* no século XXI deve considerar a premissa de que *a globalização capitalista desagrega irremissivelmente a humanidade*¹⁶⁶ e, ainda, a demanda social por uma sociedade baseada na ética solidária, corolário dos ideais de verdade, amor, justiça, liberdade e igualdade.¹⁶⁷

1.3.3 Estado, Constituição e Intervenção na Economia

Klaus Tiedemann¹⁶⁸ afirma que a vigente Constituição Brasileira adotou “*uma economia de mercado mitigada pelo poder intervencionista do Estado.*” Com efeito, vale recordar que a intervenção estatal no espaço econômico dirigiu-se à superação dos descaminhos do liberalismo, que, conforme Eros Grau¹⁶⁹, reduzia-se ao reconhecimento da realidade. A transformação do papel do Estado fez com que se lhe atribuísse a missão de coordenar políticas públicas para conformar o “*mundo do ser*”¹⁷⁰, fazendo-o, entre outras formas, mediante intervenção nos regimes jurídicos do contrato e da propriedade.¹⁷¹

¹⁶⁵ SEN, Amartya. **Sobre Ética e Economia**. 1. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2012. p. 43-44.

¹⁶⁶ COMPARATO, Fábio Konder. **Ética: direito, moral e religião no mundo moderno**. São Paulo: Companhia das Letras, 2006. p. 433.

¹⁶⁷ COMPARATO, op.cit., nota 166, p. 520-581.

¹⁶⁸ TIEDEMANN, Klaus. Apresentação Crítica: crimes contra a ordem econômica. In: ARAÚJO JÚNIOR, João Marcello de. **Dos crimes contra a ordem econômica**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995. p. 17.

¹⁶⁹ GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 95.

¹⁷⁰ Ibidem. p. 73-74.

¹⁷¹ Ibidem. p. 95.

Todavia, é oportuno recordar o compromisso da vigente Constituição com a preservação do capitalismo.¹⁷² A superação da citada ordem econômica liberal aponta para que se ultrapasse o contraditório lema “*liberdade, igualdade e fraternidade*”, no qual *liberdade e igualdade* assumiam caráter meramente formal, e a *fraternidade* parecia absolutamente irrealizável, numa sociedade movida pelo *egoísmo e competição*.¹⁷³

Essa perspectiva se alinha à visão de Durkheim a respeito da *divisão do trabalho social* como fonte de solidariedade:

[...] se a divisão do trabalho produz a solidariedade, não é apenas porque ela faz de cada indivíduo um “trocador”, como dizem os economistas; é porque ela cria entre os homens todo um sistema de direitos e deveres que os ligam uns aos outros de maneira duradoura. Do mesmo modo que as similitudes sociais dão origem a um direito e a uma moral que as protegem, a divisão do trabalho dá origem a regras que asseguram o concurso pacífico e regular das funções divididas. Se os economistas acreditaram que ela engendraria uma solidariedade suficiente [...] sustentaram que as sociedades humanas podiam e deviam resolver-se em associações puramente econômicas, é porque acreditaram que ela só afetava interesses individuais e temporários. Por conseguinte, para estimar os interesses em conflito e a maneira como devem se equilibrar, isto é, para determinar as condições em que a troca deve efetuar-se, somente os indivíduos são competentes. E, como esses interesses estão em perpétuo devir, não há espaço para nenhuma regulamentação permanente.¹⁷⁴

Já se afirmou a inexistência de ideologias – por exemplo, mais inclinadas à vertente social – que pudessem competir com o liberalismo democrático e econômico¹⁷⁵ e com o neoliberalismo¹⁷⁶. Porém, nesta quadra da história, o questionamento que se apresenta como relevante diz respeito à adequação do ideário do liberalismo clássico (ou neoliberalismo) à

¹⁷² GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 75.

¹⁷³ Ibidem. p. 75.

¹⁷⁴ DURKHEIM, Émile. **Da Divisão do Trabalho Social**. São Paulo: Ed. WMF Martins Fontes, 2010. p. 429-430.

¹⁷⁵

Antes de se candidatar à condição de ideologia universal, o liberalismo político-econômico teve, entretando, de enfrentar perigosos desafios [...] Um sério desafio “interno” foi a grande depressão dos anos 30, que criou dúvidas sobre a economia de mercado e encorajou experimentos dirigistas. [...] Mas houve dois desafios “externos” – o nazismo, principalmente no plano político, e o comunismo, principalmente no plano econômico.[...] não há ideologias alternativas que possam competir com o liberalismo democrático na ambição de se universalizar como forma definitiva de governo. [...] Até mesmo por exclusão. Falharam as ideologias alternativas. O socialismo “real” exibiu dois ingredientes funestos – a máquina do terror e a ineficiência econômica. Os experimentos ideológicos do Terceiro Mundo, como o fundamentalismo islâmico, só trouxeram violência e pobreza. O populismo nacionalóide, tão encontradiço na América Latina e África, trouxe um rosário de fracassos. (CAMPOS, Roberto. Merquior, o liberalista. In MERQUIOR, José Guilherme. **O Liberalismo Antigo e Moderno**. Rio de Janeiro: Ed. Nova Fronteira, 1991. p. 2).

¹⁷⁶ GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 48.

sociedade do século XXI, precipuamente no contexto de uma Constituição declaradamente social, da qual se extraem preceitos que, embora consagrem o sistema capitalista¹⁷⁷, não encampam o conceito de mercado na dimensão dos ideais do liberalismo clássico.

É cediço que a orientação neoliberal não condiz com o ideal de igualdade material, agasalhado pela Constituição, e demandado por uma democracia participativa.¹⁷⁸ Assim, por exemplo, a *irracionalidade consumista*, nota característica da sociedade contemporânea, estaria relacionada a uma liberdade ilimitada de consumo e de produção, o que conduziria o homem à felicidade. Contudo, paradoxalmente, esse primado da liberdade estaria a conduzir à degradação do meio ambiente que a própria Constituição protege, inclusive, por disposições penais.

Nesse sentido, são esclarecedoras as seguintes observações de Bauman:

[...] no mundo dos consumidores as possibilidades são infinitas, e o volume de objetivos sedutores à disposição nunca poderá ser exaurido. As receitas para a boa vida e os utensílios que a elas servem tem “data de validade”, mas muitos cairão em desuso bem antes dessa data, apequenados, desvalorizados e destituídos de fascínio pela competição de ofertas “novas e aperfeiçoadas”. Na corrida dos consumidores, a linha de chegada sempre se move mais veloz que o mais veloz dos corredores [...]¹⁷⁹

Referindo-se ao consumismo, Fernando Gil Villa¹⁸⁰ relata que, na Espanha, anteriormente à crise financeira de 2008, jovens com menos de vinte anos abandonavam os estudos, para trabalhar em fábricas, com remuneração de um salário mínimo no intuito de financiar a aquisição de veículos de luxo.¹⁸¹ Eles consumiam praticamente toda sua remuneração para custear um desejo fútil.

Essa mentalidade “produziu” um homem que perdeu referenciais familiares, sentimentos patrióticos e religiosos e orienta sua conduta quase que exclusivamente pelo egoísmo e por aspirações de consumo desenfreado.¹⁸²

No plano mais geral, a inversão de valores encaminha para muitas consequências desastrosas, como a *anomia*, que, no limite, traz o risco do *suicídio anômico*. Uma de suas

¹⁷⁷ Sobre a consagração na Constituição Econômica de determinado sistema econômico: GRAU, op.cit., nota 176, p. 81.

¹⁷⁸ GRAU, op.cit., nota 176, p. 57-58.

¹⁷⁹ BAUMAN, Zygmunt. **Modernidade Líquida**. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Ed., 2001. p. 85-86.

¹⁸⁰ Ibidem.

¹⁸¹ GIL VILLA, Fernando. **Introducción a Las Teorías Criminológicas**: por qué rompemos con la norma. Madrid: Editorial Tecnos, 2013. p. 103.

¹⁸² GIL VILLA, op.cit., nota 181, p. 104.

manifestações mais dramáticas, por exemplo, é o aumento da taxa de suicídios (mais de quarenta por cento) na Grécia, um dos países mais afetados pela crise financeira, em 2011.¹⁸³

Como se pode depreender, a “mão invisível” do mercado nem sempre garante o equilíbrio. Diante de limitações com tão graves consequências, é pertinente e necessária a atuação do Estado em sua função de coordenação, regulação e controle do processo econômico, na linha do que indica a matriz constitucional, contendo os excessos decorrentes da liberdade de produção e de consumo, valendo-se, inclusive, do Direito Penal.

A esse respeito, é altamente oportuna a análise de Bobbio, quando rechaça um possível desaparecimento do Estado, pela suposta desnecessidade de uma *função repressiva*:

Se na nova sociedade não persistirem as funções “repressivas”, exercidas mediante o aparato coativo, bem como a assim chamada “monopolização” da força, essa sociedade será ou não um Estado, ou melhor, será oportuno seguir chamando essa sociedade de Estado? Como se vê, a questão é [...] saber se pretendemos considerar a função repressiva como característica evidente de “Estado” [...] Se Marx pensa que entre as futuras funções da nova sociedade não existirá mais a função repressiva ou ela irá diminuindo até desaparecer, poderemos muito bem, se nos agradar, continuar chamando essa sociedade de “Estado” [...] Insisto na questão da “função repressiva” porque, em toda rica histórica das teorias antiestatais, a extinção do Estado significa, nem mais nem menos, que em um certo estágio de desenvolvimento da humanidade os homens poderão viver juntos, sem a necessidade do aparato coativo [...] Não por acaso [...] somente em uma sociedade que se mantém unida sem aparato coativo o homem terá dado finalmente o verdadeiro salto qualitativo no que concerne a todas as sociedades precedentes.¹⁸⁴

A ideia de extinção do Estado, ou de autogoverno, diz o autor¹⁸⁵, só seria admissível numa democracia direta, não na representativa, ou onde não houvesse necessidade do uso da força coletiva para a sobrevivência da própria sociedade. Com essas diretrizes, a possibilidade de conformação do processo econômico pelo Estado, nos moldes do consagrado na Constituição, pode ocorrer, inclusive, por meio de normas penais, sempre que presente um comportamento incompatível com os valores e condutas exigidas em uma sociedade solidária.

Por exemplo, se alguém se aproveita de uma situação da calamidade; isto é, da premente necessidade das pessoas, para aumentar seus lucros, sua conduta merece sancionamento.¹⁸⁶ Aliás, essa prática seria enquadrável no Brasil no *crime de usura real* (art. 4º, “b” da Lei n. 1.521/51).

¹⁸³ GIL VILLA, Fernando. **Introducción a Las Teorías Criminológicas**: por qué rompemos con la norma. Madrid: Editorial Tecnos, 2013. p. 103-104.

¹⁸⁴ BOBBIO, Norberto. **Nem com Marx, nem contra Marx**. São Paulo: Ed. UNESP, 2006. p. 261.

¹⁸⁵ BOBBIO, op.cit., nota 184, p. 262-263.

¹⁸⁶ Neste sentido descreve Michael Sandel antes de defender a possibilidade de sancionamento dos abusos:

“no verão de 2004, o furacão Charley pôs-se a rugir no Golfo do México e varreu a Flórida até o Oceano Atlântico. A tempestade que levou 22 vias e causou prejuízos

A relevância da intervenção penal no espaço econômico encontra alicerce na análise de Richard Posner, ao sublinhar de que há, no delito e, com mais razão, no delito situado no âmbito da economia, uma equação econômica subjacente:

La noción del delinciente como um calculador racional parecerá poco realista a muchos lectores, sobre todo cuando se aplica a delincuentes que tienen poca educación o a delitos que no se cometen por una ganancia pecuniária. [...] Una creciente producción de literatura empírica sobre el delito há revelado que los delincuentes responden a los cambios de los costos de oportunidad, de la probabilidade de la aprehensión, de la severidade del castigo y de otras variables relevantes como si fueran em efecto los calculadores racionales del modelo económico, y esto independentemente de que el delito se cometa por la ganancia pecuniária o por impulso passional, o por personas bien educadas o poco educadas, o aun poco educadas, o aun por menores.^{187 188}

Por essa razão, é oportuno retomar os pensadores clássicos da criminologia, em especial quando trataram das finalidades das penas, entre outros aspectos atinentes ao tema:

Los autores más representativos de la escuela clásica em criminologia fueron Beccaria [...] e Bentham [...]. Em nuestra opinión las reflexiones de BECCARIA que mayor impacto han tenido para las posteriores escuelas criminológicas son las siguientes: En primer lugar, su afirmación de que el fin de las penas es proteger el orden social evitando la realización de infracciones. Lo que funda el derecho de castigar del soberano es La necesidad de prevenir los delitos (BECCARIA, 1764:28) y La pena es eficaz para evitar La comisión de delitos porque el placer y el dolor son los motores de La acción humana (BECCARIA: 37).¹⁸⁹

Por outro lado, é válido refletir, como o fizeram Hegel e Marx, se a falsa aparência de respeito aos direitos individuais não está apenas a ocultar mesquinhez, que nega a

*de 11 bilhões de dólares, deixou também em seu rastro uma discussão sobre preços extorsivos. Em um posto de gasolina em Orlando, sacos de gelo de dois dólares passaram a ser vendidos por dez dólares. Sem energia para refrigeradores ou ar-condicionado em pleno mês de agosto, verão no hemisfério norte, muitas pessoas não tinham alternativa senão pagar mais pelo gelo. Árvores derrubadas aumentaram a procura por serrotes e consertos de telhados. Prestadores de serviços cobraram 23 mil dólares para tirar duas árvores do telhado. Lojas que vendiam normalmente pequenos geradores domésticos por 250 dólares pediam agora 2 mil dólares. Por uma noite em um quarto de motel que normalmente custa 40 dólares cobraram 160 a uma mulher de 77 anos que fugia do furacão com o marido idoso e a filha deficiente.” (SANDEL, Michael J. **Justiça**: o que é fazer a coisa certa. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2011. p. 11).*

¹⁸⁷ POSNER, Richard A. **El análisis económico del derecho**. México: Fondo de Cultura Económica, 2007. p. 350.

¹⁸⁸ Na doutrina brasileira, pronunciando-se contrariamente ao critério da análise econômica do direito, que poderia levar, por exemplo, a uma discutível descriminalização do tráfico de drogas e do uso ou, ainda, a um aumento generalizado das penas: CALLEGARI, André Luis; WEDY, Miguel Tedesco. Eficiência, uso de drogas e law and economics. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 97, n. 870, p. 445-458, abr. 2008.

¹⁸⁹ MOLINÉ, José Cid; PIJOAN, Elena Larrauri. **Teorías criminológicas**: explicación y prevención de la delincuencia. Barcelona: Bosch, 2001. p. 34-35.

possibilidade de se pensar no bem comum.¹⁹⁰ Na mesma senda, são prementes todas as iniciativas capazes de resgatar os valores tendo em vista a construção de uma sociedade verdadeiramente pautada na solidariedade e na justiça social e solidária.

Da mesma forma, comportamentos que expressem uma ética egoísta seriam merecedores de sanção, pelo que atendendo às finalidades descritas por Roxin¹⁹¹ para a pena (motivadora ou didática, de reforço na confiança dos cidadãos e satisfação pela resolução do conflito), nada impediria que estas tivessem natureza penal. Quando abordou a questão dos sentimentos de (des)aprovação moral, a partir dos usos e costumes, o próprio Adam Smith teceu as seguintes considerações:

Há outros princípios além dos já enumerados, que exercem considerável influência sobre os sentimentos morais da humanidade, e são as principais causas das diversas opiniões [...] quanto ao que é censurável ou que é louvável. Esses princípios são os usos e costumes, que estendem seus domínios a toda espécie de beleza. Quando dois objetos são frequentemente vistos juntos, a imaginação adquire o hábito de passar facilmente de um a outro. Quando o primeiro aparece, acreditamos que o segundo vai seguir. [...] Uma vez que nossos sentimentos relativos a todas as espécies de beleza sofrem influência dos usos e costumes, não se pode esperar que os sentimentos relativos à beleza da conduta estejam inteiramente isentos do domínio desses princípios. [...] o caráter e a conduta de um Nero ou de um Cláudio é algo com que costume algum jamais nos reconciliará, e uso algum jamais tornará agradável; um sempre será objeto de horror e ódio, o outro, de escárnio e zombaria.¹⁹²

Destarte, determinadas condutas colidentes com o sentimento de solidariedade e o interesse coletivo são passíveis de reprovação do corpo social por meio, inclusive, da estruturação de tipos penais. Nesse sentido, sublinha-se a observação de Posner sobre a interferência da subjetividade na avaliação de custo-benefício envolvida num crime:

(...)la sanción apropiada para una transferencia puramente coercitiva como el robo es algo mayor que la estimación hecha por la ley de la pérdida de la víctima, donde la diferencia trata de confinar las transferencias al mercado siempre que los costos de transacción del mercado no sean prohibitivos. Así pues, los daños iguales al valor de mercado serían inadecuados aunque el propietario valorara el bien en cuestión a su precio de mercado. Podría valorarlo a un precio mayor (recuérdese que el precio de mercado es el valor para el comprador marginal, no para el comprador medio). La ley no puede medir con facilidad los valores subjetivos, de modo que éste es un argumento a favor de la adición de un premio muy elevado a los daños basados en el valor de mercado, es decir, un argumento a favor de flertes daños punitivos en el caso de un robo.^{193 194}

¹⁹⁰ COMPARATO, Fábio Konder. **Ética: direito, moral e religião no mundo moderno**. São Paulo: Companhia das Letras, 2006. p. 434.

¹⁹¹ SCHÜNEMANN, Bernd. Sobre la Crítica a La Teoría de La Prevención General Positiva. In: SILVA SANCHÉZ, J.M.(Ed.). **Política criminal y nuevo Derecho Penal: Libro Homenaje a Claus Roxin**. Barcelona: J.M. Bosch Ed., 1997. p. 90.

¹⁹² SMITH, Adam. **Teoria dos Sentimentos Morais**. São Paulo: Martins Fontes, 2002. p. 239 e 246-247.

¹⁹³ POSNER, Richard A. **El análisis económico del derecho**. México: Fondo de Cultura Económica, 2007. p. 347.

No cenário pátrio, em que as opções político-criminais estão conformadas pela Constituição, Bechara esclarece que “*é essa norma que definirá os contornos do acordo social, sempre condicionado historicamente, e por isso, suscetível à modificação*”.¹⁹⁵ Logo, nada obsta que o Estado Brasileiro se valha do Direito Penal, não apenas para punir as lesões ao direito de propriedade, como também para incidir sobre a lesividade social decorrente da *aquisição e do uso da propriedade*.¹⁹⁶

¹⁹⁴ Nos delitos onde se verifica o evento morte o próprio Posner destaca que os danos serão astronômicos, dir-se-á, incalculáveis: POSNER, op.cit., nota 193, p. 347.

¹⁹⁵ BECHARA, Ana Elisa Liberatore S. Direitos humanos e Direito Penal: limites da intervenção penal racional no Estado Democrático de Direito. In: MENDES, Gilmar Ferreira; BOTTINI, Pierpaolo Cruz; PACELLI, Eugênio. **Direito Penal Contemporâneo: questões Controvertidas**. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 156.

¹⁹⁶ SCHÜNEMANN, Bernd. Del Derecho Penal de La Clase Baja al Derecho Penal de la Clase Alta: ¿Um Cambio de Paradigma como Exigencia Moral? In: _____. **Obras**. Santa Fe: Rubinzal-Culzoni, 2009. t. 2. p.21.

2 POLÍTICA CRIMINAL E DIREITO PENAL ECONÔMICO

2.1 Sutherland e o despertar da Criminologia para o “*white collar crime*”

A tomada de decisões político-criminais - que têm o intuito de definir o conjunto de procedimentos pelos quais determinado corpo social organiza respostas ao fenômeno criminal¹⁹⁷ - é uma das mais relevantes tarefas do legislador. Nessa ordem de raciocínio, a adequada compreensão do fato social que se pretende criminalizar é o primeiro e mais significativo passo à correta regulação do problema.

Diante disso, e dentro de perspectiva integrada da Ciência Penal, é oportuno retornar a Edwin Sutherland e a seu histórico discurso, perante a Sociedade Americana de Sociologia, em 27 de dezembro de 1939, quando apresentou a figura da «*White-Collar Criminality*». O trabalho de Sutherland representou ruptura na *Criminologia* com similar efeito ao provocado pelo “*L’Uomo delinquente*” lombrosiano, como assentam Bajo e Bacigalupo.¹⁹⁸ Para se ter ideia de sua relevância, na análise de Mannheim¹⁹⁹, se houvesse um Nobel para criminólogos, Sutherland seria um dos pensadores mais credenciados.

De bem antes, porém, do trabalho do referido sociólogo americano, data a existência de crimes econômicos²⁰⁰. Contudo, até então, a Criminologia não se dedicara à investigação do modo como o sistema penal tratava determinadas pessoas.

Sutherland partiu da ideia de crime, para investigar a forma como determinados agentes, os “*White collar crime*” eram tratados pelo sistema:

La característica esencial del delito es que se trata de una conducta prohibida por el Estado porque ló perjudica y contra la cual este debe reaccionar, al menos como último recurso, por medio del castigo. Los critérios abstractos generalmente considerados pelos juristas como elementos necesarios para definir el delito son: la descripción legal de um acto como socialmente lesivo y la previsión legal de uma pena para dicho acto.²⁰¹

¹⁹⁷ DELMAS-MARTY, Mireille. **Modelos e Movimentos de Política Criminal**. Rio de Janeiro: Revan, 1992. p. 5.

¹⁹⁸ Neste sentido nota 29: BAJO, Miguel; BACIGALUPO, Silvina. **Derecho Penal Económico**. 2. ed. Madrid: Editorial Centro de Estudos Ramón Areces, 2010. p. 26.

¹⁹⁹ SANTOS, Cláudia Maria Cruz. **O crime de colarinho branco** (Da origem do conceito e sua relevância criminológica à questão da desigualdade na administração da Justiça Penal). Coimbra: Coimbra Ed., Boletim da Faculdade de Direito/Universidade de Coimbra, 2001. p. 125.

²⁰⁰ Sobre a existência de delitos econômicos noutros períodos da história anteriores ao Século XX: BATISTA, Nilo. **Lições de Direito Penal Falimentar**. Rio de Janeiro: Revan, 2006. p. 34; SOUZA, Artur de Brito Gueiros. “Da Criminologia à Política Criminal: o Direito Penal Econômico e o Novo Direito Penal”. In: SOUZA, Artur de Brito Gueiros (Org.). **Inovações no Direito Penal Econômico: contribuições criminológicas, político-criminais e dogmáticas**. Brasília: Escola Superior do Ministério Público da União, 2011. p. 105.

²⁰¹ SUTHERLAND, Edwin H. **El Delito de Cuello Blanco**. Montevideo: Ed. BdeF, 2009. p. 64-65.

Nesse caminho, o autor em tela deparou-se com situações, como a condenação de um homem pobre em Indiana a uma pena de até 7 anos de prisão, acusado de simulação – registro de bens que não lhe pertenciam em uma companhia financeira visando a obter empréstimo -, ao passo que a mesma lei, embora aplicável às empresas, não incidia quando corporações falseavam seus ativos.²⁰²

O exemplo de Sutherland, representativo do caráter seletivo do Direito Penal, não se distancia muito de outro colhido na doutrina pátria:

O fato de que a tentativa do furto de uma bebida, por um jovem negro e pobre num subúrbio, e a tentativa de furto de uma blusa, por uma adolescente de classe média num *shopping center*, tenham soluções tão desiguais (no primeiro caso, encaminhamento policial-judiciário; no segundo, composição com a família no centro de vigilância privada), com efeitos sociais tão distintos, parece não interessar em nada ao comentário jurídico-penal; mas este desinteresse cumpre uma função importante, ao dissimular, em “estilo nobre e vago”, o desconchavo “das práticas reais que se sucedem”. Ultrapassar esse discurso é, portanto, um ato de legítima defesa do historiador jurídico que pretenda pôr-se em condições de descrever real e não ideologicamente um sistema penal.²⁰³

Segundo Santos²⁰⁴, os estudos de Sutherland atinentes à problemática da Criminologia do conflito anteviram a mudança de paradigmas que teria lugar no *labelling approach*. Suas ideias poderiam ser resumidas nos seguintes questionamentos: Somente o pobre comete crimes? Ou o sistema escolhe o pobre como inimigo preferencial?

Em sua avaliação, a resposta seria clara, pois o autor partiu da premissa de que crimes eram fatos definidos em lei, o que tornava passível de cometimento, tanto por ricos, quanto por pobres. Porém, o Sistema Penal não colhia os abonados economicamente com o mesmo rigor que alcançava os desfavorecidos.

Diante da implementação diferencial – ou não implementação - da lei penal em relação a determinadas pessoas, Sutherland extraiu algumas justificativas à disparidade de tratamento. Dessas razões, confere-se ênfase a três, relacionadas à repulsa desorganizada do

²⁰²

En Indiana, un pobre hombre fue recientemente sentenciado a cumplir de uno a siete años en la prisión estatal, condenado por simulación; registro en una compañía financiera bienes que no le pertencían, como medio para obtener un préstamo. La misma Ley se aplica a las corporaciones, pero rara vez se emplea cuando falsean sus activos. (SUTHERLAND, Edwin H. **El Delito de Cuello Blanco**. Montevideo: Ed. BdeF, 2009. p.71).

²⁰³ BATISTA, Nilo. **Matrizes Ibéricas do Sistema Penal Brasileiro I**. 2. ed. Rio de Janeiro: Revan/ICC, 2002. p. 19/20.

²⁰⁴ SANTOS, Cláudia Maria Cruz. **O crime de colarinho branco** (Da origem do conceito e sua relevância criminológica à questão da desigualdade na administração da Justiça Penal). Coimbra: Coimbra Ed., Boletim da Faculdade de Direito/Universidade de Coimbra, 2001. p. 126.

público a esses delitos, como pedra de toque para entender a virada criminológica provocada pelo sociólogo americano.²⁰⁵ A primeira explicação concentra-se na complexidade das violações à lei, por parte dos empresários e no caráter difuso dos efeitos produzidos.²⁰⁶ Diferentemente da criminalidade tradicional ou clássica, o delito do colarinho branco seria “invisível” aos olhos da maioria da população, o que diminuiria ou anularia o traço de sua reprovabilidade.

Tal característica, sublinham Oliveira e Rodas, na atualidade persiste como dado relevante nesse tipo de crime:

O epíteto de “delinquência invisível” dado aos crimes contra a ordem econômica é apropriado, pois a pequena parte deles que chega ao conhecimento das autoridades, enfrenta grandes dificuldades de investigação. Os poucos casos punidos nesse domínio confirmam a alta probabilidade de impunidade [...]²⁰⁷

Além de não serem percebidos pela grande maioria da população, dada a complexidade e o grau de desconhecimento que envolvem, esses crimes são revestidos de aparência externa de licitude da conduta, o que dificulta ainda mais sua visibilidade, segundo Bajo e Bacigalupo²⁰⁸. Ademais, na análise de Feldens, trata-se de criminalidade organizada nos estreitos termos da expressão; isto é, que planeja a empreitada criminosa:

Em seus estudos, Sutherland descortinou outra característica que se revelou evidenciada em crimes deste jaez, qual seja, o fato de que o crime do “colarinho branco” é, mais do que deliberado, um crime verdadeiramente organizado. [...] verifica-se uma agregação [...] no sentido de planejar o delito de forma tal que a conduta ostente, em si, um “ar delictude”, a fim de que em absoluto transpareça a ilegalidade. [...] A perspicácia do juiz é fator imperioso [...]²⁰⁹

O traço relativo à aparência de licitude remete à ideia de fraude, simulação, ou à capacidade de o criminoso do colarinho branco organizar a conduta delituosa de modo a permanecer numa zona cinzenta, fazendo pairar dúvida sobre a própria tipicidade, somente investigável a partir de dados circundantes. Por isso, há proximidade entre tais crimes e o estelionato, delito que representava, há muito, a evolução da criminalidade. Nesse sentido, é esclarecedora a lição de Hungria:

²⁰⁵ SUTHERLAND, Edwin H. **El Delito de Cuello Blanco**. Montevideo: Ed. BdeF, 2009. p. 83.

²⁰⁶ Ibidem. p. 83.

²⁰⁷ OLIVEIRA, Gesner; RODAS, João Grandino. **Direito e Economia da Concorrência**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. p. 342.

²⁰⁸ BAJO, Miguel; BACIGALUPO, Silvina. **Derecho Penal Económico**. 2. ed. Madrid: Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, 2010. p. 27.

²⁰⁹ FELDENS, Luciano. **Tutela penal de interesses difusos e crimes do colarinho branco: por uma relegitimação da atuação do ministério público: uma investigação à luz dos valores constitucionais**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2002. p. 146.

O estelionato é o crime patrimonial mediante fraude: ao invés da *clandestinidade*, da *violência física* ou da *ameaça intimidativa*, o agente emprega o *engano* ou se serve deste para que a vítima, inadvertidamente, se deixe espoliar. É uma forma *evoluída* de captação do alheio. Nos tempos modernos, a fraude constitui o cinho predominante dos crimes contra o patrimônio. O ladrão violento, tão comum em outras épocas, é, atualmente, um retardatário ou um fenômeno esporádico. [...] O expoente da improbidade operosa é hoje o *architectus fallaciarum*, o *scroc*, o burlão, o *cavalheiro de indústria*. Não mais o assalto brutal e cruento, mas a blandícia vulpiana, o enredo sutil, a aracnídea urdidura, a trapaça, a mistificação, o embuste. [...] A mão armada evoluiu para o *conto do vigário*. O trabuco e o punhal, que sublinhavam o sinistro dilema “a bolsa ou a vida”, foram substituídos por um jogo de inteligência. O leão rompente fez-se raposa matreira.²¹⁰

A proximidade entre os crimes do colarinho branco e o estelionato também foi identificada nos Estados Unidos:

Foi no início da década de setenta que Ederhertz, então membro do *Nacional Institute of Law Enforcement and Criminal Justice*, dos EUA, avançou com um entendimento radicalmente diverso [...]. Assumindo a definição de Sutherland como demasiado restritiva, considera o crime do colarinho branco «um acto ilegal ou uma série de actos ilegais, praticados por meios não físicos e com dissimulação ou engano, para obter dinheiro ou bens, para evitar o pagamento ou perda de dinheiro ou bens, ou para obter vantagens negociais ou pessoais».^{211 212}

Dessa concepção ampla, segundo Tiedemann²¹³, depreende-se nota característica dos delitos do Direito Penal Econômico, a fraude da lei, acrescida do fato de que os delitos econômicos podem ser praticados fora do exercício profissional. Nesse passo, crimes ambientais, fiscais, entre outros, não dependem de atividade econômica para serem cometidos, embora, no mais das vezes, as lesões mais relevantes sejam levadas a cabo por

²¹⁰ HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1955. v. 7. p. 159-160.

²¹¹ SANTOS, Cláudia Maria Cruz. **O crime de colarinho branco** (Da origem do conceito e sua relevância criminológica à questão da desigualdade na administração da Justiça Penal). Coimbra: Coimbra Ed., Boletim da Faculdade de Direito/Universidade de Coimbra, 2001. p. 59.

²¹² Em voto proferido no STF o Ministro Luiz Fux assim emendou:

*A definição de Sutherland, que enfatizava mais o sujeito que o delito praticado – sendo, por isso, mais adequada a expressão “criminosos do colarinho branco” –, foi substituída posteriormente por uma concepção voltada para o fato. Assim, o Bureau of Justice Statistics (BJS) dos Estados Unidos utiliza o seguinte conceito de white collar crime: “crime não violento dirigido ao ganho financeiro, cometido mediante fraude”. Observa-se, portanto, que não há um rol delimitado de delitos que compõem a categoria de “crimes do colarinho branco”, o que, todavia, não impede a repressão e a punição aos autores desse tipo de infrações. Dentre os delitos que podem se amoldar ao conceito, incluem-se os crimes tributários (tax crimes), as fraudes bancárias (bank fraud), os crimes de corrupção (public corruption) e a lavagem de dinheiro (money laundering), todos de relevantíssimo interesse para a presente causa (PODGOR, Ellen S. *White Collar Crime in a nutshell*. Minnesota: West Publishing Co., 1993. p. 1-4). [...] (STF: AP 470 / MG, Rel. Min. Joaquim Barbosa, Tribunal Pleno, DJe-074 DIVULG 19-04-2013 PUBLIC 22-04-2013).*

²¹³ TIEDEMANN, Klaus. **Derecho penal y nuevas formas de criminalidade**. 2. ed. Lima: Ed. Jurídica Grijley, 2007. p. 26.

atividades empresariais, fazendo surgir a noção de delinquência profissional e, com ela, o crime do colarinho branco.

Essa peculiaridade repercute na persecução penal, em juízo, ou fora dele, pois, diferentemente da criminalidade clássica violenta, que deixa vestígios, aquela de natureza econômica ou do colarinho branco prefere manter-se à sombra. O expediente de fraudar a lei faz com que a conduta delituosa pareça não se enquadrar no arcabouço legal; decorre daí a relevância da prova indiciária. Este dado não escapou às seguintes considerações de Sérgio Demoro Hamilton:

É fácil observar que a criminalidade, dia após dia, vai assumindo novos contornos, caracterizando-se por uma audácia e por um aperfeiçoamento de métodos que tornam cada vez mais difícil a persecução criminal do Estado. [...] É conhecida a expressão de Sutherland, "white collar crime" é expressão que designa pessoas de nível sócio-econômico superior, que, desviando-se de suas atividades normais, ingressam no mundo do crime, causando graves lesões à coletividade. É um tipo de atividade criminosa *sui generis*, muito comum no mundo dos negócios, envolvendo pessoas de grande prestígio não só no campo financeiro como também – e como consequência lógica – nas altas rodas sociais e políticas. Trata-se de um "criminoso de luxo", que "não passa recibo", e, pois, em processo em que esteja envolvido, enorme será a dificuldade do Ministério Público para obter êxito na persecução criminal. Os crimes praticados por tais pessoas não diferem dos delitos comuns, porém, a punição torna-se extremamente difícil, senão impossível, caso os indícios não sejam levados na devida conta.²¹⁴

Ademais, não raro, a aludida invisibilidade é reforçada, segundo Márcia Dometila Lima de Carvalho, pela falta de preparo do Judiciário para lidar com esse tipo de delitos:

O Judiciário, com uma formação apropriada para o combate à criminalidade clássica, não vem revelando uma sensibilidade adequada para a captação das sutilezas inerentes à criminalidade econômica. Mostra, ao contrário, um apego exagerado a uma certa interpretação liberal, não condizente com a nova realidade do Direito, emergente de um Estado de Justiça Social, concepção atual do Estado de Direito.²¹⁵

A segunda das razões referidas por Sutherland²¹⁶ à resposta diferente do sistema penal repousa na circunstância de que as agências de comunicação não expressam sentimentos morais da comunidade à respeito do crime do colarinho branco. Além disso, tais agências tendem a ser controladas por empresários, ao mesmo tempo em que elas próprias participam das violações à lei. Sutherland registra, por exemplo, a reduzida atenção das mencionadas agências a uma *escuela de sabotaje* (escola de sabotagem), na qual empregados de empresas

²¹⁴ HAMILTON, Sérgio Demoro. "Aspectos da Prova Indiciária". In: _____. **Temas de Processo Penal**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 1998. p. 41-52.

²¹⁵ CARVALHO, Márcia Dometila Lima de. **Fundamentação Constitucional do Direito Penal**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1992. p. 117.

²¹⁶ SUTHERLAND, Edwin H. **El Delito de Cuello Blanco**. Montevideo: Ed. BdeF, 2009. p. 83.

mantidas por companhias em Chicago eram treinados para sabotar as máquinas dos concorrentes. O crime foi identificado em determinado processo judicial; não obstante, não houve divulgação.²¹⁷

Guardando semelhança, no Brasil, na década de noventa do século passado, a proposta de criminalização de condutas dessa natureza, no âmbito do debate do Código de Defesa do Consumidor motivou reações do empresariado nacional contrárias ao novo diploma, conforme registra Filomeno:

Não foram poucas nem suaves as críticas que se fizeram em torno dos aspectos penais que se fizeram em torno dos aspectos penais do novo Código [...] tendo-se mesmo chegado a dizer que o seu texto “instala o regime do terror, já que prevê a prisão dos empresários responsabilizados por fraude na venda de produtos”, ou então críticas à cominação de penas detentivas.²¹⁸

A terceira justificativa, exposta por Sutherland deve-se ao fato de que a regulação dos negócios caracteriza matéria nova e especializada; portanto, distinta dos antigos delitos da *common law*, que continuam nos Códigos.

Dessa forma, explicava o sociólogo americano a razão porque os professores de Direito Penal tendem a dedicar reduzida atenção a tais tipos de delitos e, por desconhecimento, o público em geral dá a impressão de não sentir a mesma repulsa que manifesta em relação a crimes graves de outra natureza.²¹⁹

Bajo Fernandez e Bacigalupo sublinham a relevante contribuição de Sutherland:

El mérito del descubrimiento de Sutherland estriba en presentar a la delincuencia como algo no privativo de una clase social, y demostrar la existencia de una delincuencia en clases superiores y dirigentes de la sociedad. Esta es la característica central de la aportación del sociólogo americano.²²⁰

Os autores mencionados evidenciam três características peculiares ao criminoso do colarinho branco, tal como proposto no modelo de Sutherland: 1) o cometimento de crime; 2)

²¹⁷ Ibidem.

²¹⁸ FILOMENO, José Geraldo Brito. Das Infrações Penais. In: GRINOVER, Ada Pellegrini, et al. **Código Brasileiro de Defesa do Consumidor**: comentado pelos autores do projeto. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2001. p. 604.

²¹⁹ SUTHERLAND, Edwin H. **El Delito de Cuello Blanco**. Montevideo: Ed. BdeF, 2009. p. 83.

²²⁰ BAJO, Miguel; BACIGALUPO, Silvina. **Derecho Penal Económico**. 2. ed. Madrid: Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, 2010. p.21. No mesmo sentido, na doutrina portuguesa, Santos destaca que o mérito do sociólogo americano foi o de chamar atenção para uma criminalidade “esquecida”: SANTOS, Cláudia Maria Cruz. **O crime de colarinho branco** (Da origem do conceito e sua relevância criminológica à questão da desigualdade na administração da Justiça Penal). Coimbra: Coimbra Ed., Boletim da Faculdade de Direito/Universidade de Coimbra, 2001. p. 46.

o alto nível social a que pertence o autor; e 3) a atividade profissional.^{221 222} Também Virgolini²²³ destaca as conclusões de Sutherland a respeito do “*White collar crime*” como bússola para o Direito Penal Econômico, expondo características do crime do colarinho branco:

Por lo general, se remarca su excepcional gravedad, la extensión de sus efectos y la proverbial ineficacia de los organismos predispuestos para su control, y suele ser abordado desde la perspectiva de las transformaciones ocurridas o en curso en el ámbito de la economía, la tecnología y la política de un país o en un ámbito supranacional, en virtud de que uno de los datos con que con más frecuencia suele caracterizar el fenómeno es su transnacionalización.²²⁴

Bajo e Bacigalupo²²⁵ acrescentam às três características originais a lesão à confiança do tráfego comercial, o abuso da credulidade ou ignorância da vítima, utilização da astúcia para impedir a descoberta do crime.

Dependendo da ênfase numa ou noutra característica, criaram-se expressões como *delinquência profissional* (*delincuencia profesional* ou *occupational crime*), conferindo relevo ao vínculo entre a infração e a atividade profissional, *delinquência de cavaleiros* (*kavaliersdelikt*), realçando o elevado nível social do autor, ou, ainda, *criminalidade de empresa* (*criminalidad de empresa*), *crime corporativo* (*corporate crime*), reforçando o aspecto de ser através do ente coletivo que tais delitos são cometidos.²²⁶

Essas expressões procuram, à sua medida, alcançar o fenômeno descortinado por Sutherland. Não obstante, Bajo e Bacigalupo²²⁷ observam que a doutrina, com frequência, trata as expressões *delinquência econômica* e *crime do colarinho branco* como sinônimas, o que seria explicável, uma vez que as investigações de Sutherland se voltaram para crimes praticados no cenário de atividades econômicas. Porém, ressaltam que tais empreendimentos

²²¹ BAJO, Miguel; BACIGALUPO, Silvina. **Derecho Penal Económico**. 2. ed. Madrid: Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, 2010. p.21.

²²² Em sentido próximo, Cláudia M. C. Santos reconhece cinco características: “*Esta formulação pode ser decomposta em cinco elementos: (1) existência de um crime[...]; (2) cometido por pessoas respeitáveis; (3) com elevado estatuto social [...]; (4) no exercício da profissão [...]; (5) ocorrendo, em regra, uma violação da confiança [...].*” (SANTOS, Cláudia Maria Cruz. **O crime de colarinho branco** (Da origem do conceito e sua relevância criminológica à questão da desigualdade na administração da Justiça Penal). Coimbra: Coimbra Ed., Boletim da Faculdade de Direito/Universidade de Coimbra, 2001. p. 45-46).

²²³ VIRGOLINI, Julio E. S. Delito de cuello blanco: punto de inflexión en la teoría criminológica. **Doctrina Penal**: teoría y práctica en las ciencias penales, Buenos Aires, v. 12, n. 45-48, p. 353-367, abr./sep. 1989.

²²⁴ Ibidem.

²²⁵ BAJO, Miguel; BACIGALUPO, Silvina, op.cit., nota 221, p.21.

²²⁶ BAJO, Miguel; BACIGALUPO, Silvina, op.cit., nota 221, p.22-23.

²²⁷ BAJO, Miguel; BACIGALUPO, Silvina, op.cit., nota 221, p.22.

não abrangem o todo da criminalidade do colarinho branco e por isso definem a delinquência econômica como uma espécie de criminalidade do colarinho branco.

Em sentido próximo, na doutrina portuguesa, Santos realça o traço profissional da criminalidade do colarinho branco, afirmando que outros crimes cometidos pelos agentes mencionados no estudo de Sutherland, mas que se relacionam às suas vidas privadas, não se ajustam à concepção de *crime do colarinho branco*.²²⁸

A propósito, recentemente, investigações criminológicas levadas a cabo na Alemanha apontaram que a criminalidade violenta não peculiar aos segmentos sociais situados na base da pirâmide populacional – o que ratifica a constatação de Sutherland de que todas as classes sociais cometem delitos de todas as espécies –, mas apenas algo que é mais visível, e talvez por isto mais punido, neste segmento social.²²⁹

A seletividade em torno da criminalidade dos pobres pode explicar, ao menos em parte, a proximidade estatística entre Brasil e Alemanha, países com realidades socioeconômicas distintas. Na Alemanha, 73% dos fatos puníveis registrados no ano de 2003 diziam respeito à criminalidade não violenta contra o patrimônio.²³⁰

Compreender as razões pelas quais os dois países ostentariam baixos índices de punição de delitos econômicos é algo que deve ser investigado pela Criminologia, mas que parece relacionar-se às características da criminalidade do colarinho branco.^{231 232}

2.1.1 Darwinismo jurídico e Direito Penal Econômico

Como assinalado, Sutherland é frequentemente apontado pelo mérito irrefutável de despertar a Criminologia para o crime (ou criminoso) do colarinho branco. Além do ineditismo, em sua obra já se vislumbrava um processo de *expansão* ou *evolução* do Direito Penal nos EUA:

²²⁸ SANTOS, Cláudia Maria Cruz. **O crime de colarinho branco** (Da origem do conceito e sua relevância criminológica à questão da desigualdade na administração da Justiça Penal). Coimbra: Coimbra Ed., Boletim da Faculdade de Direito/Universidade de Coimbra, 2001. p. 46.

²²⁹ Hefendehl chega a dizer que a melhor maneira de escapar da violência é “*sair das quatro paredes e ir para rua*” e apresenta como exemplo a violência contra a mulher: HEFENDEHL, Roland. Uma teoria social do bem jurídico. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, n. 87, p. 103-120, nov./dez. 2010. p. 108.

²³⁰ ALBRECHT, Peter-Alexis. **Criminologia**: uma fundamentação para o Direito Penal. Curitiba: ICPC; Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010. p. 468.

²³¹ ALBRECHT, op.cit., nota 230, p. 469-470.

²³² Informações sobre o baixo número de condenados por corrupção e lavagem de dinheiro no Brasil. Disponível em: <<http://www.estadao.com.br/noticias/nacional,condenados-por-corrupcao-e-lavagem-de-dinheiro-nao-passam-de-500-aponta-cnj,881123,0.htm>> . Acesso em: 29 ago. 2012.

Estas leyes para la regulación de los negocios pertenecen a una parte relativamente nueva y especializada de la legislación. Los antiguos delitos del *common law* continuaron en los códigos penales regulares, generalmente se limitaban a ataques entre personas, que cualquiera podría cometer en cualquier sociedad. En la sociedad actual, más compleja, los legisladores se vieron obligados a regular muchas ocupaciones y grupos especiales. El Código Penal de California, por ejemplo, contiene un índice de normas penales previstas en las leyes complementarias del Código Penal, destinadas a regular la actividad de peluqueros, plomeros, agricultores, empresas y muchos otros grupos especiales. [...] Esto ilustra la gran expansión de las leyes penales, más allá de las simples exigencias de las sociedades previas.²³³

Se a evolução da sociedade norte-americana levou à expansão do Direito Penal, a superação do capitalismo liberal emitiu claros sinais na Europa continental, com o florescimento do reformismo. Segundo Araújo Júnior e Barbero Santos²³⁴, a Encíclica *Rerum Novarum* (1891), do papa Leão XIII, talvez seja o primeiro documento relevante a demandar a modificação do sistema capitalista então vigente. O reformismo - movimento que buscava um modelo econômico intermediário entre o capitalismo puro e o socialismo extremado - veio à baila como reação à implantação do comunismo pela Revolução Russa (1917) e, no campo institucional, materializou-se em documentos como a Constituição mexicana (1917) e a de Weimar (1919), marcos do surgimento do direito econômico e, como corolário deste, do Direito Penal Econômico.²³⁵ Esse “novo” Estado converteu-se em guardião do bem comum podendo intervir no domínio econômico, para impedir distorções e reparar injustiças.

Nesse contexto, Nieto Matín²³⁶ afirma ser possível traçar um paralelo entre a evolução dos sistemas econômicos vigentes na Europa Continental e o modo como o Direito Penal Econômico se desenvolveu, naquilo que convencionou denominar de *darwinismo* jurídico.

Passou-se a admitir que as relações de produção relacionam-se com o Direito Penal do seu tempo e que a criminalidade econômica constitui “*a expressão da delinquência mais característica de sociedades cada dia mais sofisticadas*”²³⁷, donde o *Direito Penal dos negócios*²³⁸, para os franceses, ou do *Direito Penal Econômico*²³⁹, para brasileiros, espanhóis, alemães e portugueses, seja um sistema adequado à sociedade contemporânea.

²³³ SUTHERLAND, Edwin H. **El Delito de Cuello Blanco**. Montevideo: Ed. BdeF, 2009. p. 84.

²³⁴ ARAÚJO JÚNIOR, João Marcello; SANTOS, Marino Barbero. **A Reforma Penal: ilícitos econômicos**. Rio de Janeiro: Forense, 1987. p. 81.

²³⁵ ARAÚJO JÚNIOR, João Marcello; SANTOS, Marino Barbero, op.cit., nota 234, p. 81-82.

²³⁶ NIETO MARTÍN, Adán. Introducción. In: ARROYO ZAPATERO, Luis; NIETO MARTÍN, Adán. **El derecho penal económico em la era compliance**. Valencia: Tirant to Blanch, 2013. p. 11.

²³⁷ JAPIASSÚ, Carlos Eduardo Adriano. **O Contrabando: uma revisão de seus fundamentos teóricos**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2000. p. 108.

²³⁸ ARAÚJO JÚNIOR, João Marcello; SANTOS, Marino Barbero, op.cit., nota 234, p. 85.

Em sua digressão histórica, Nieto Martín²⁴⁰ afirma que o florescimento do comércio na baixa Idade Média fez surgir os delitos de quebra, dentro dos quais eram punidos comportamentos que contradiziam as boas práticas do comércio, se o comerciante viesse a falir. Entretanto, a associação entre o *jus mercatorum* e *delitos falimentares* não constitui indicador da ausência de tais crimes em períodos anteriores. Já na Antiguidade, há notícia de que pesadas consequências, inclusive a escravização, recaíam sobre o devedor insolvente²⁴¹, o que leva a doutrina a afirmar que o Direito Penal Econômico não é fenômeno novo. Também no Império Romano, o imperador Diocleciano fixou, sob pena de morte, preços máximos de produtos e salários, encontrando-se delitos relacionados, por exemplo, à adulteração de alimentos ou à saída de *ferro* e de *armas* do Império.²⁴²

A análise evolucionista de Nieto Martín²⁴³ encontra na manipulação de preços, prevista no Código Penal napoleônico, um delito do liberalismo econômico, cuja origem radica na Revolução Francesa, mediante atentado contra a livre formação de preços.

No final do século XIX, com o aperfeiçoamento das organizações societárias, surgiram na Alemanha, França e Itália os delitos societários, com a finalidade de proteger os sócios, frente aos abusos dos administradores e garantir a veracidade da informação societária.²⁴⁴ No século XX, a nota característica do modelo econômico foi a intervenção do Estado na economia - o que guarda relação com as marés do liberalismo anteriormente citadas. Inicialmente, com o Fascismo e, posteriormente, por meio do Estado Social e Democrático de Direito, identificam-se inúmeras incriminações coerentes com a intervenção do Estado na economia.²⁴⁵

Cumprе observar, porém, que o recente desenvolvimento do Direito Penal Econômico só foi possível, quando o Direito Econômico conquistou autonomia, deixando de ser mero

²³⁹ ARAÚJO JÚNIOR, João Marcello; SANTOS, Marino Barbero. **A Reforma Penal: ilícitos econômicos**. Rio de Janeiro: Forense, 1987.

²⁴⁰ NIETO MARTÍN, Adán. Introducción. In: ARROYO ZAPATERO, Luis; NIETO MARTÍN, Adán. **El derecho penal económico em la era compliance**. Valencia: Tirant to Blanch, 2013. p. 11.

²⁴¹ BATISTA, Nilo. **Lições de Direito Penal Falimentar**. Rio de Janeiro: Revan, 2006. p. 29/34.

²⁴² TIEDEMANN, Klaus. **Derecho penal y nuevas formas de criminalidade**. 2. ed. Lima: Ed. Jurídica Grijley, 2007. p. 4-5.

²⁴³ “*Las maquinaciones para alterar el precio de las cosas, procedente del Código penal napoleónico, contituye el delito del liberalismo económico que nace tras la revolución francesa. La ‘mano invisible’ debía moverse sin obstáculos, amenazas, pactos o coaliciones que obstaculizaran la libre formación de los precios em el mercado.*” (NIETO MARTÍN, op.cit., nota 240, p. 11).

²⁴⁴ NIETO MARTÍN op.cit., nota 240, p. 11.

²⁴⁵ Ibidem.

apêndice do Direito administrativo (Direito administrativo econômico).²⁴⁶ Isto, porém, não pode levar, como bem registra Tiedemann²⁴⁷, a que se olvide que a origem do Direito Penal Econômico, na Europa Continental está relacionada à forte regulação econômico-administrativa nos países europeus durante a Primeira Guerra Mundial, cujo objetivo era o controle da satisfação de necessidades.

Essa marca característica do Direito Penal Econômico é, ao mesmo tempo, traço marcante do direito econômico, voltado à resolução do problema da escassez nas mais variadas sociedades. Contudo, na atualidade, a intervenção estatal na economia tem suas bases assentadas no Estado Social, que busca equilibrar as premissas de um sistema econômico capitalista com direitos e garantias de índole social.

Desse modo, em que pese seja a empresa o móvel e a principal beneficiária dos delitos econômicos, o que leva alguns autores²⁴⁸ a fazer referência a «*corporate crime (crime corporativo)*» ou em «*Derecho penal de la empresa (Direito penal da empresa)*», o Direito Penal Econômico não esgota seu objeto em crimes cometidos através de sociedades empresariais. Tanto é assim que, na linha evolutiva traçada por Nieto Martín²⁴⁹, identificam-se os delitos tributários, ligados à função redistributiva de riqueza – que podem ser cometidos até mesmo por pessoas comuns, não necessariamente dentro de uma empresa - e à tutela penal das partes mais frágeis do processo econômico (trabalhadores e consumidores, v.g.).

Nas décadas de 70 e 80 do século passado, entraram no cenário os crimes contra a seguridade social e as fraudes de subvenções, e, como consequência da produção em massa, deflagrada a partir da Revolução Industrial, os crimes contra o meio ambiente.²⁵⁰ Por essa razão, parece correto afirmar que a expressão Direito Penal Econômico agasalha “*os ilícitos penais cometidos contra a ordem econômica, ou seja, os que violam as regras destinadas a organizar e proteger a vida econômica*”.²⁵¹

²⁴⁶ TIEDEMANN, Klaus. **Derecho penal y nuevas formas de criminalidade**. 2. ed. Lima: Ed. Jurídica Grijley, 2007. p. 2.

²⁴⁷ Ibidem. p. 5.

²⁴⁸ Ibidem. p. 3.

²⁴⁹ NIETO MARTÍN, Adán. Introducción. In: ARROYO ZAPATERO, Luis; NIETO MARTÍN, Adán. **El derecho penal económico em la era compliance**. Valencia: Tirant to Blanch, 2013. p. 11.

²⁵⁰ Ibidem. p. 11-12.

²⁵¹ ARAÚJO JÚNIOR, João Marcello; SANTOS, Marino Barbero. **A Reforma Penal: ilícitos econômicos**. Rio de Janeiro: Forense, 1987. p. 86.

No contexto pátrio, a evolução do Direito Penal Econômico, com respaldo na legislação genuinamente brasileira²⁵², começa com o Código Penal de 1890, que trouxe, no capítulo do estelionato, alguns tipos de fraudes no comércio.²⁵³ Seguiram-se, então, o Decreto-Lei n. 22.626/1933, que tratou da usura, e a lei de Economia Popular (de 1938) (Decreto-Lei n. 869), que introduziu uma série de delitos de índole econômica, além de preservar o crime de usura, cuja história, relatada por Hungria, em muito se aproxima da ideia de intervenção do Estado nos regimes jurídicos do contrato e da propriedade.²⁵⁴

A partir de então, inúmeras leis trataram de temas relacionados ao Direito Penal Econômico: Decreto-Lei n. 7.661/45 (Lei de Falências), Lei n. 1521/51 (Lei de Economia Popular), Lei n. 4.591/64 (Lei de Condomínios e Incorporação Imobiliária), Lei 4728/65 (Lei de Mercado de Capitais), Lei n. 4.729/65 (Lei de Sonegação Fiscal), entre outras.²⁵⁵

²⁵² O termo é cunhado por José Henrique Pierangeli e presta a estabelecer uma linha de corte na abordagem histórica: PIERANGELI, José Henrique. **Códigos Penais do Brasil: evolução histórica**. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004. p. 65.

²⁵³ ARAÚJO JÚNIOR, João Marcello; SANTOS, Marino Barbero. **A Reforma Penal: ilícitos econômicos**. Rio de Janeiro: Forense, 1987. p. 83.

²⁵⁴ Sobre o

*O tratamento legal da usura através dos séculos [...] revela-nos uma alternada sucessão de períodos de licença e períodos de proibição. A lei mosaica, impondo a gratuidade do mútuo, faz claramente supor que, antes dela, era livre o mútuo oneroso. Já na civilização grega vemos amplamente tolerado o prêmio do dinheiro, e si as leis de Solon lhe crearam restrições, vieram estas a cair em desuso. Em Roma, durante a era pagã, livremente campeavam as usuras, que só foram limitadas pela lei das XII Táboas. [...] Sob Constantino, a taxa de juros tornou a ser fixada na lei [...] A seguir, com o crescente triunfo do Cristianismo, passou de novo a ser radicalmente vedada qualquer espécie de mútuo oneroso. A palavra de Jesus era hostil à percepção de juros: mutuum date nihhil in esperantes. Os doutores da Igreja estigmatizaram o mútuo frugífero. A princípio, a proibição só atingia os eclesiásticos, mas, posteriormente, estendeu-se também aos leigos. [...] O empréstimo a juro tornou-se caso de excomunhão. [...] No século XVIII, com Montesquieu e Turgot, [...] passa a ser calorosamente defendida a legitimidade do juro sem restrições. E com o século XIX, que foi o século do individualismo, a usura foi acolher-se à vasta sombra dos “direitos do homem”. Proclamou-se a liberdade da convenção de juros como corolário da liberdade individual. [...] Finalmente, na época moderna, voltou a usura a ser condenada e refreída, não somente com sanções civis, mas também com as reforçadas sanções penais. Não é proibida a convenção de juros (o que seria anti-econômico, pois importaria em retraimento do capital), mas a lei lhe traça limites. Distingue-se entre os juros normais e os juros anormais. Somente é declarado fora da lei o mútuo a juro demasiado. (HUNGRIA, Nelson. **Dos crimes contra a economia popular e das vendas a prestações com reserva de domínio**. Rio de Janeiro: Livraria Jacintho, 1939. p. 139-143)*

²⁵⁵ ARAÚJO JÚNIOR, João Marcello; SANTOS, Marino Barbero, op. cit., nota 253, p. 84-85. Mais recentemente poderiam ser colacionadas a Lei n. 7492/86 (Lei de Crimes do Colarinho Branco), a Lei n. 8.078/90 (Código de Defesa do Consumidor), a Lei n. 8.137/90 (Crimes contra a ordem tributária e econômica), a Lei n. 9.605/98 (Crimes contra o Meio Ambiente) e a Lei n. 9613/98 (Lavagem de Dinheiro).

Cumpra esclarecer, segundo Nieto Martín²⁵⁶, que o panorama evolutivo do Direito Penal Econômico na Europa continental não encontra paralelo nos EUA, onde o Estado tem menor intensidade de intervenção (regulação) e o mercado de valores desempenha função mais relevante no financiamento de atividades econômicas.

Todavia, conforme entendimento do mencionado autor espanhol, deve-se examinar as estratégias desenvolvidas naquele país para combater os delitos econômicos. Ao que parece, a investigação assume relevo pelo fato de que a globalização econômica fomenta aproximação entre ordenamentos distintos e o efetivo combate aos delitos econômicos, em tese, exige não apenas a aproximação entre os países no âmbito da cooperação, mas também a apropriação de institutos existentes em outros ordenamentos, o que induz à tendente harmonização e uniformização no trato de condutas indesejadas.

Nesta linha de pensamento, Nieto Martín identifica três estratégias norte-americanas:

La primera de estas estrategias son las sanciones anti trust de la Sherman Act [...] La segunda estrategia es el derecho penal del mercado de valores, el *insider trading*, la manipulación de cotizaciones y las falsas comunicaciones.[...] lo que más nos interesa es el último desembarco un tipo de derecho penal *made in USA*, la responsabilidad penal de las personas jurídicas, como estrategia de motivar a sus gestores para que adopten medidas de organización interna que garanticen el respecto a la legalidade, es decir, la *compliance*.²⁵⁷

A incorporação de tais proposições na Europa Continental parece ser fato incontestado.²⁵⁸ No Brasil, constata-se a presença de legislações penais atinentes a crimes que afetam a *livre concorrência* (art. 4º da Lei n. 8.137/90, com a redação da Lei n. 12.529/2011), de *responsabilidade penal da pessoa jurídica* (art. 3º da Lei n. 9.605/98), de *insider trading* (art. 27-D da Lei n. 6385/76 introduzido pela Lei n. 10.303/2001) e, mais recentemente, regras de *compliance* (Lei 9613/98, em especial, nos termos da Lei 12.683/2012).

Essa tendência indica mútua influência entre os sistemas anglo-saxão e europeu continental, com repercussão na legislação e doutrina de países periféricos. Entretanto, a recente crise na economia norte-americana trouxe à baila naquele país a relevância do papel do Estado, cuja intervenção ocorreu de maneira anticíclica, para evitar consequências mais desastrosas à economia.

²⁵⁶ NIETO MARTÍN, Adán. Introducción. In: ARROYO ZAPATERO, Luis; NIETO MARTÍN, Adán. **El derecho penal económico em la era compliance**. Valencia: Tirant to Blanch, 2013. p. 12.

²⁵⁷ Ibidem.

²⁵⁸ Ibidem.

Como bem assenta León Berini²⁵⁹, a crise financeira mundial de 2008 talvez possa ser tomada como o início de “nova era”. Nessa linha de argumentação, se os economistas admitem que o panorama da economia mundial do século XXI permite vislumbrar o colapso dos paradigmas liberais²⁶⁰ e socialistas²⁶¹, haveria espaço a um novo modelo:

[...] como não existem vácuos na história, a motivação política perdida com o fim do socialismo real volta-se gradualmente para um novo paradigma que nega simultaneamente o totalitarismo socialista e o liberalismo exacerbado, a saber, o paradigma de democracia de cidadania ampliada condicionando o capitalismo regulado. [...] Não mencionei a improbabilidade de revoluções sociais nos países industriais avançados. Isso foi feito magistralmente por Kaustky e Bernstein no início do século passado, para grande desconforto dos marxistas ortodoxos. Com notável antevisão histórica, eles perceberam a emergência de amplas classes médias e as novas oportunidades de mobilidade social como fatores que reduziriam o potencial apoio das massas a projetos revolucionários. [...] o que não significa que passou a vontade e a necessidade da mudança social e política, que, na prática vem se realizando pela via da democracia de cidadania ampliada.²⁶²

²⁵⁹ LEÓN BERINI, Arturo González de. *Autorregulación Empresarial, Ordenamiento Jurídico y Derecho Penal. Pasado, Presente u Futuro de los Límites Jurídico-Penales Al Libre Mercado Y a La Libertad de Empresa*. In: SILVA SÁNCHEZ, Jesús-María (Dir.); MONTANER FERNÁNDEZ, Raquel. **Criminalidad de empresa y Compliance: Prevención y reacciones corporativas**. Barcelona: Atelier Libros Jurídicos, 2013. p. 77.

²⁶⁰ *A civilização ocidental que a partir das duas últimas décadas do século XX se globalizou, ancora-se num conjunto de paradigmas básicos, alguns recorrentes ao início da Era Moderna e outros até a Antiguidade. Podemos distinguir, de forma não cronológica mas de relevância para os desafios contemporâneos, o paradigma ideológico do livre comércio, que embute a livre circulação da riqueza e do dinheiro, a liberdade ilimitada de produção que embute a exploração predatória dos recursos naturais, a liberdade ilimitada dos Estados de fazer a guerra e a liberdade ilimitada no campo da pesquisa científica, inclusive da Genética humana. O traço comum por trás desses paradigmas, no campo filosófico, é o conceito de liberdade individual ilimitada como valor laico supremo. Seu reflexo no campo moral tem sido o individualismo. Todos esses paradigmas colapsaram.* (ASSIS, José Carlos de. *A Idade da Cooperação*. In: COSENZA, Carlos Alberto; DORIA, Francisco Antonio. (Orgs.) **Crise na Economia**. Rio de Janeiro: Revan, 2009. p.53).

²⁶¹ *Finalmente temos o colapso do paradigma da revolução como única forma de mudar a ordem política em favor das maiorias oprimidas. Esse paradigma, presente desde a origem da organização política na forma do direito histórico dos povos de se insurgirem contra governos opressores, pelas mãos de Marx, um novo estatuto a partir do conceito de exploração de classe e do direito das classes exploradas e expropriar os expropriadores por meios revolucionários. Isso não aconteceu nas sociedades industriais mais avançadas, em que as relações de classes estariam teoricamente maduras para tal, mas aconteceu de forma espetacular, sob a liderança de Lênin, na Rússia econômica, social e politicamente retardatária. A revolução abstrata continuou sendo justificada ideologicamente pelo marxismo, enquanto as revoluções sociais concretas se adaptaram à realidade objetiva [...] Com o colapso da União Soviética, que promoveu na base da força militar “revoluções” socialistas [...] o paradigma segundo o qual a revolução social no mundo avançaria pelos elos mais fracos ou pela imposição de potências externas também colapsou.* (ASSIS, José Carlos de. *A Idade da Cooperação*. In: COSENZA, Carlos Alberto; DORIA, Francisco Antonio. (Orgs.) **Crise na Economia**. Rio de Janeiro: Revan, 2009. p. 65-66).

²⁶² ASSIS, José Carlos de. *A Idade da Cooperação*. In: COSENZA, Carlos Alberto; DORIA, Francisco Antonio. (Orgs.) **Crise na Economia**. Rio de Janeiro: Revan, 2009. p. 66-67.

Na Europa, conforme lição de Nieto Martín, o Estado interventor e protetor, que prestava um sem número de serviços, tende a recuar, desde os anos 80 do século passado, abrindo caminho a outro tipo de Estado:

[...] desde los años 80 del pasado siglo assistimos a lo que *John Braithwaite* ha denominado como *regulatory capitalism*. El Estado actual no supone un revival del XIX. Cada vez presta menos servicios – quizás por esto pueda ser tildado de (neo)liberal -, pero ha incrementado notablemente el número de normas y de agencias administrativas. Definitivamente, no cree en la mano invisible.²⁶³

Em outros termos, a expansão do Direito Penal, ao menos na seara do Direito Penal Econômico, guardaria correspondência com o capitalismo de regulação, o que se faz aplicável, pelas mesmas razões, ao Brasil. O novo parâmetro de Estado, embora não perca a pretensão de ser *mínimo*, paradoxalmente precisa garantir obediência àqueles regramentos.²⁶⁴

Nesse contexto, a globalização econômica traz a lume sujeitos que interagem sem limites territoriais e cuja influência supera fronteiras territoriais, agravando a premência de definição de regulação. As respostas a esse dilema são muitas: a *soft law* de origem pública e privada, a harmonização do direito dos negócios das organizações internacionais e, o que merece destaque no contexto atual, os programas de cumprimento (*compliance*), um dos elementos essenciais do capitalismo de regulação.²⁶⁵

Tais programas, na leitura de Nieto Martín,²⁶⁶ tem forma híbrida entre público e privado, entre Estado e mundo corporativo. As regras desse “novo” capitalismo se refletem nas políticas da empresa (corrupção, concorrência, regulamentos internos da área de mercados de valores mobiliários) e se caracterizam pela conjunção de padrões públicos e privados, e sua gênese, o estatal e supraestatal.

Nesse complexo panorama, passa-se a manejar um sistema denominado *twin track fight*, que tem, como pano de fundo, a constatação da incapacidade de o Estado prevenir e reprimir certos delitos, sem a colaboração dos “*intermediários econômicos e financeiros*”, dada a conexão entre criminalidade, a economia e o sistema financeiro.²⁶⁷

Decorre daí a introdução, em países da Europa Continental e também no Brasil, de programas de *compliance*, visando diminuir a possibilidade de violações às normas do

²⁶³ NIETO MARTÍN, Adán. Introducción. In: ARROYO ZAPATERO, Luis; NIETO MARTÍN, Adán. **El derecho penal económico em la era compliance**. Valencia: Tirant to Blanch, 2013. p. 12.

²⁶⁴ Ibidem. p. 13.

²⁶⁵ Ibidem.

²⁶⁶ Ibidem.

²⁶⁷ ARAS, Vladimir. **Lavagem de dinheiro e corrupção: irmãs siamesas**. Disponível em: <http://www.anpr.org.br/index.php?option=com_artigos&view=artigo&id=20> Acesso em: 11 jul. 2013.

capitalismo de regulação. Ademais, Nieto Martín²⁶⁸ identifica hipóteses da integração público-privado numa série de medidas preventivas, relacionadas à criminalidade de empresa (listas negras para exclusão de licitações, existência de programas anticorrupção, entre outras).

A evolução do Direito Penal Econômico, conectada com o dinamismo da integração econômica, fomenta a incorporação, em países da *civil law*, de instrumentos até então típicos da *common law*, como é o caso da *responsabilidad penal da pessoa jurídica* e dos referidos *programas de compliance*. Sobre aquela forma de responsabilidade penal, Bajo Fernandez²⁶⁹ assinala, que sempre se reconheceu, no triunvirato Espanha, Alemanha e Itália, um foco de resistência à sua admissão, optando-se por preservar a responsabilidade do ente coletivo, no âmbito administrativo, com a reforma de 2010 (*Ley Orgánica 5/2010*) este panorama mudou. Contudo, seguindo tendência internacional perdeu-se o primeiro dos vértices do triângulo de resistência, com a admissão, pelo ordenamento espanhol, de tal forma de responsabilidade.²⁷⁰ O mesmo se pode dizer em relação aos *programas de compliance*, que tendem a assumir maior relevância, por exemplo, no âmbito da citada responsabilidade penal, cumprindo, assim, requisito apontado por Tiedemann²⁷¹ da concepção de um Direito Penal Empresarial baseado na culpa pela organização das empresas.

Por outro lado, a tipificação de condutas assume caráter mais uniforme, dada a presença de interesse maior na proteção do *capitalismo* contra os ataques dos *capitalistas*. Esse caminho parece ser o mesmo que motivou, até aqui, a integração econômica e política, como se verifica na União Europeia, mantendo viva a força que impulsiona os povos na direção de uma sociedade mundial, como advertiu Ortega y Gasset.²⁷²

²⁶⁸ ARAS, Vladimir. **Lavagem de dinheiro e corrupção: irmãos siamesas**. Disponível em: <http://www.anpr.org.br/index.php?option=com_artigos&view=artigo&id=20> Acesso em: 11 jul. 2013.

²⁶⁹ BAJO FERNÁNDEZ, Miguel. Vigencia De La RPPJ En Derecho Sancionador Español. In: BAJO FERNÁNDEZ, Miguel; FEIJOO SANCHÉZ, Bernardo; GÓMEZ-JARA DIEZ, Carlos. **Tratado de Responsabilidad Penal de las Personas Jurídicas**. Pamplona: Editorial Aranzadi/Civitas, 2012. p. 20

²⁷⁰ GÓMEZ-JARA DÍEZ, Carlos. El Sistema de Responsabilidad Penal de Las Personas Jurídicas Em El Nuevo Código Penal Español. In: SILVA SANCHÉZ, Jesús-Maria; PASTOR MUÑOZ, Nuria. **El Nuevo Código Penal: comentarios a la reforma**. Madrid: La Ley, 2012. p. 47.

²⁷¹ SIEBER, Ulrich. Programas de *compliance* en el derecho penal de la empresa. Una nueva concepción para controlar la criminalidade económica. In: ARROYO ZAPATERO, Luis; NIETO MARTÍN, Adán. **El derecho penal económico em la era compliance**. Valencia: Tirant to Blanch, 2013. p.65.

²⁷² ORTEGA y GASSET, José. **A Rebelião das Massas**. Rio de Janeiro: Livro Ibero-Americano, 1962. p. 308.

2.1.2 Política Criminal e Direito Penal: o Direito Penal Econômico entre o discurso de modernização (“expansão”) e o de resistência

Embora não seja fenômeno recente, a expansão do Direito Penal – inclusive por meio do Direito Penal Econômico²⁷³, não é objeto de aceitação pacífica na doutrina. Ao contrário, o tema tem ensejado embates dogmáticos e ideológicos. Nesse cenário, merecem relevo as discussões sobre temas político-criminais do século XXI, não raro, contaminados pela oposição entre duas perspectivas: a do *discurso de resistência* e do *discurso de expansão*.

A tomada de posição nesse embate, que seria o pano de fundo para a compreensão do Direito Penal dos dias atuais, parece ter sido feita por boa parte da doutrina brasileira. Sem grandes reflexões posiciona-se de maneira favorável ao *discurso de resistência*, na medida em que critica o processo de expansão e advoga um retorno a um Direito Penal iluminista. Neste sentido, por exemplo, o pensamento de Andrade:

Decifrar e compreender os movimentos e o horizonte de projeção do controle penal contemporâneo é tarefa [...] fundamental e desafiadora, que se inscreve sem pretensões de exclusividade no marco das Criminologias de base crítica. [...] No senso comum do capitalismo globalizado sob a ideologia neoliberal domina uma leitura da criminalidade violenta de rua como sendo o grande inimigo causador da insegurança individual e coletiva. [...] Trata-se do campo de maior visibilidade social, construído como o campo da desordem e da criminalidade (da rua, da periferia, da favela e do morro, mas também do campo e mesmo entre nações), que requer limpeza, varredura, esconderijo, eliminação. [...] É nesse campo que também assistimos à emergência reativa de um movimento jurídico-penal garantista, um retorno à posição fetal iluminista, em que todos se dizem defensores dos direitos humanos contra a barbárie.²⁷⁴

Compreender esta proposta de retorno exige, a princípio, identificar, dentro do pensamento de Winfried Hassemer, o que seria o *Direito Penal clássico ou nuclear* ao qual os partidários do *discurso de resistência* propõe retornar:

Quando eu falo de “clássico”, eu quero dizer com isso que o objeto indicado situa-se na tradição da filosofia política do Iluminismo. “Clássico” no Direito Penal não se esgota, como de costume, em uma determinada época ou em um determinado número de objetos; “clássico” é também um ideal, uma representação de fim pela qual pode ser determinada para onde deve ir uma viagem, quais passos seguem na direção correta e quais seguem na direção errada [...]²⁷⁵

²⁷³ No sentido do texto afirmado que o Direito Penal Econômico é uma das facetas mais visíveis do processo de expansão do Direito Penal: BAJO, Miguel; BACIGALUPO, Silvina. **Derecho Penal Económico**. 2. ed. Madrid: Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, 2010. p. 29-30.

²⁷⁴ ANDRADE, Vera Regina Pereira de. **Pelas mãos da Criminologia** – O controle penal para além da (dês)ilusão. Rio de Janeiro: Revan/ICC, 2012. p. 160-164.

²⁷⁵ HASSEMER, Winfried. Características e Crises do Moderno Direito Penal. **Revista Síntese de Direito Penal e Processual Penal**, Porto Alegre, n. 18, p. 145-157, fev./mar. 2003. p. 147.

O autor alemão se declara partidário de um Direito Penal em que o bem jurídico traduz referencial sistemático à criminalização (critério negativo de criminalização legítima); isto é, exige-se lesão palpável para que haja Direito Penal. Além disso, afirma Hassemer²⁷⁶ que os limites à renúncia da liberdade por parte dos cidadãos seriam absolutos, insuscetíveis de revisão, vedando-se interpretações e comentários que ampliem o sentido da incriminação.

Como se pode depreender de sua obra, Hassemer é um crítico do processo segundo o qual o legislador, numa tentativa de acompanhar as mudanças sociais, promove leis cada vez menos claras nas quais o âmbito de decisão ou interpretação se alarga.²⁷⁷ Afirma ele que o Direito Penal “*não é nenhum passaporte, mas apenas o último meio (ultima ratio) de solução dos problemas sociais*”.²⁷⁸ Segundo Hassemer²⁷⁹, sua concepção de Direito Penal moderno seria aquela na qual se estruturou um Direito Penal baseado numa orientação empírica, pelo favorecimento de ideias teóricas preventivo-retributivas e, ainda, por um vínculo do legislador a determinados princípios, como o da proteção de bens jurídicos.

Contudo, a expansão do Direito Penal, precipuamente por meio da parte especial no âmbito do denominado “Direito penal acessório”, estaria distanciando cada vez mais o Direito Penal moderno daquele centro ideal denominado “Direito Penal clássico”.²⁸⁰

Para que se vá além da crítica ao processo de expansão do Direito Penal, parece relevante recordar, segundo o próprio Hassemer, onde é encontrado o ponto de inflexão do Direito Penal na Europa Continental em prol da modernização ou ampliação hoje vivenciada:

A partir de la década de los años setenta del último siglo, aproximadamente (y no precisamente a partir de los acontecimientos del 11 de septiembre del 2001) se há producido un desarrollo muy profundo del Derecho penal em Europa Occidental. (...) Há conllevado agravaciones de la Política Criminal, las que, ninguna manera, han sido implementadas contra la voluntad de la población, sino que por el contrario han contado com esperanzas positivas y la aprobación de los ciudadanos y ciudadanas.²⁸¹

²⁷⁶ HASSEMER, Winfried. Características e Crises do Moderno Direito Penal. **Revista Síntese de Direito Penal e Processual Penal**, Porto Alegre, n. 18, p. 145-157, fev./mar. 2003.

²⁷⁷ HASSEMER, Winfried. **Crítica al Derecho Penal de Hoy**: Norma, interpretación, procedimiento. Límites de la prisión preventiva. 2. ed. 1. reimp. Buenos Aires: Ad Hoc, 2003. p. 17-18.

²⁷⁸ HASSEMER, Winfried. Características e Crises do Moderno Direito Penal. **Revista Síntese de Direito Penal e Processual Penal**, Porto Alegre, n. 18, p. 145-157, fev./mar. 2003. p. 147.

²⁷⁹ Ibidem. p. 145.

²⁸⁰ Ibidem. p. 146.

²⁸¹ HASSEMER, Winfried. “El Derecho penal em los tiempos de las modernas formas de criminalidade”. In: ALBRECHT, Hans-Jorg; ZAFFARONI, . **Criminalidad, evolución del derecho penal y crítica al derecho penal em la actualidad**. Buenos Aires: Del Puerto, 2009. p. 15.

O marco histórico dos anos setenta do século passado parece encontrar razões no fato, narrado por Tiedemann²⁸², de que, a partir 1972 teve impulso na Alemanha a luta contra a delinquência econômica. Nestes termos registra:

Desde 1972, y durante más de cinco años, una «Comisión de expertos para la lucha contra la criminalidade económica», implantada pelo Ministerio Federal de Justicia, trabajó, tanto en lo empírico como em política jurídica, para la *reforma* del Derecho penal económico. Esta atividade de la Comisión se convirtió en modelo para comisiones similares en otros países europeos, pero solamente la Comisión alemana ha presentado recomendaciones numerosas y sistemáticas para la reforma total del Derecho penal y del Derecho procesal penal, del Derecho comercial, económico, tributario, así como del Derecho de sociedades. [...] En la actividad de esta Comisión se apoya la Primera Ley de lucha contra la criminalidade económica, vigente desde 1976.²⁸³

Poder-se-ia dizer, então, que com a vigência da Primeira Lei, estruturou-se, na Alemanha, o que convencionou-se denominar de Direito Penal Econômico, sendo as leis posteriores, como a Segunda Lei de Luta contra a Criminalidade Econômica (1986), meras atualizações daquela, inclusive pela inserção de novos tipos penais.²⁸⁴ Tomados nestes termos, em que pese a expansão do Direito Penal não se realizar apenas por meio do Direito Penal Econômico²⁸⁵, parece adequado concluir que o *discurso de resistência*, que tem na Escola de Frankfurt seu principal polo irradiador, se caracteriza por ataque direto a esse ramo do Direito Penal.

Hassemer²⁸⁶, não obstante um crítico da expansão, procura compreender as razões para o processo, embora sublinhe a dificuldade de se teorizar a respeito das razões da aludida ampliação.

Inobstante, aponta três possíveis causas de tal processo: 1) erosão das normas sociais²⁸⁷; 2) A sociedade de riscos, caracterizada por novos contextos de insegurança

²⁸² Segundo o autor em que pese a edição pelo legislador alemão, após a Segunda Grande Guerra, da *Ley para la simplificación del Derecho penal económico* (1949), adequada a uma *economía planificada*, e a *Ley adicional para la simplificación del Derecho penal económico* (1954), compatível com um *modelo de economía social e de mercado*, é na década de 70 do século passado que a luta contra a criminalidade econômica tem seu grande impulso. Neste sentido: TIEDEMANN, Klaus. **Derecho penal y nuevas formas de criminalidade**. 2. ed. Lima: Ed. Jurídica Grijley, 2007. p. 5-6.

²⁸³ TIEDEMANN, Klaus. **Derecho penal y nuevas formas de criminalidade**. 2. ed. Lima: Ed. Jurídica Grijley, 2007. p. 6.

²⁸⁴ *Ibidem*. p. 6-8.

²⁸⁵ Sobre as vertentes *formais* do chamado Direito Penal moderno: GRACIA MARTIN, Luis. **Prolegômenos para a luta pela modernização e expansão do Direito Penal e para a crítica do discurso de resistência**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2005. p. 45-90.

²⁸⁶ HASSEMER, Winfried. “El Derecho penal em los tiempos de las modernas formas de criminalidade”. In: ALBRECHT, Hans-Jorg; ZAFFARONI, . **Criminalidad, evolución del derecho penal y crítica al derecho penal em la actualidad**. Buenos Aires: Del Puerto, 2009. p. 21.

(monetária, ambiental, violência entre crianças e adolescentes, migração agressiva, terrorismo e excesso de drogas etc.)²⁸⁸; e 3) A desorientação normativa, decorrente, em tese, do 11 de setembro de 2001, que deu origem a maior demanda por segurança, definida como pressuposto de uma vida livre e autodefinida.²⁸⁹

Segundo Hassemer²⁹⁰, esse contexto transformou a demanda por justiça em reclamos por segurança, em que a população passa a exigir uma prevenção mais efetiva, o que justificaria, por exemplo, o surgimento do Direito Penal do risco, próprio desse modelo de sociedade, cuja tutela se orienta à proteção de bens jurídicos transindividuais, de conteúdo muitas das vezes vago.²⁹¹

Prittitz²⁹², outro partidário do discurso de resistência, afirma que seu interesse pelo Direito Penal do Risco tem início nos problemas relacionados à responsabilidade penal por contaminação pelo vírus HIV, exemplo simbólico de novos riscos. Neste quadro de ameaças, a falta de controle dos mercados financeiros que, por meio de especulação desenfreada, colocaram em perigo o sistema financeiro mundial e deram lugar à um *“quebrantamiento económico y social que ha alcanzado a todos los rincones del mundo (colapso econômico e social que alcançou todos os cantos do mundo)”*²⁹³ parece advogar a favor do controle de riscos pelo Estado, inclusive por meio do Direito Penal.

Na doutrina espanhola Bajo e Bacigalupo afirmam que a crítica ao processo de *«expansión del Derecho penal»*, que alcança o Direito Penal Econômico, em parte, se justifica

²⁸⁷ Tal processo levaria a uma diminuição das expectativas normativas que tornam possível a vida cotidiana, o que levaria a uma demanda por mais ação estatal para estimular o cumprimento de tais expectativas.

²⁸⁸ HASSEMER, Winfried. “El Derecho penal em lós tiempos de las modernas formas de criminalidade”. In: ALBRECHT, Hans-Jorg; ZAFFARONI, . **Criminalidad, evolución del derecho penal y crítica al derecho penal em la actualidad**. Buenos Aires: Del Puerto, 2009. p. 22-23.

²⁸⁹ Ibidem. p. 13-24.

²⁹⁰ Ibidem. p. 21-23.

²⁹¹ No ordenamento brasileiro delitos como o de *Embriaguez ao volante* (art. 306 da Lei n. 9.503/97) seriam expressão dessa tutela de um bem transindividual, a segurança viária. Sobre a utilização de bens universais pelo legislador, de modo vago e trivial: HASSEMER, Winfried. Características e Crises do Moderno Direito Penal. **Revista Síntese de Direito Penal e Processual Penal**, Porto Alegre, n. 18, p. 145-157, fev./mar. 2003. p. 150.

²⁹² PRITTWITZ, Cornelius. “Sociedad de Riesgo y Derecho Penal”. In: ARROYO ZAPATERO, Luis (Coord.); NEUMANN, Ulfrid (Coord.); NIETO MARTÍN, Adán (Coord.). **Crítica y justificación del derecho penal em cambio del siglo: el análisis crítico de la escuela de Frankfurt**. Cuenca: Ediciones de la Universidad de Castilla-La Mancha, 2003. p. 259-288.

²⁹³ LEÓN BERINI, Arturo González de. Autorregulación Empresarial, Ordenamiento Jurídico y Derecho Penal. Pasado, Presente u Futuro de los Límites Jurídico-Penales Al Libre Mercado Y a La Libertad de Empresa. In: SILVA SÁNCHEZ, Jesús-María (Dir.); MONTANER FERNÁNDEZ, Raquel. **Criminalidad de empresa y Compliance: Prevención y reacciones corporativas**. Barcelona: Atelier Libros Jurídicos, 2013. p. 77-78.

devido à manipulação política, condutora de um «*Derecho penal simbólico*», com o propósito de serenar os ânimos e obter votos – “*Governing through Crime*”.²⁹⁴

Noutras palavras, conduziria ao exercício de uma Política Criminal que não corresponde às demandas concretas e racionais de uma sociedade que se pretende organizada em um Estado Social.²⁹⁵ Nestes termos, a ampliação teria, segundo pensam os partidários do *discurso de resistência*, relação com a mudança de posição do Estado perante os cidadãos: antes visto como ameaça a direitos fundamentais do indivíduo, agora se define como instrumento para a segurança das pessoas.²⁹⁶

No intuito de demonstrar a existência do Direito Penal meramente simbólico, Hassemer recorre à ideia extraída de sociólogos e criminólogos americanos, no sentido de que a política não se restringe a relações de poder e interesses, pois abrange igualmente a defesa de determinados símbolos. Daí porque abarca adicionalmente a provisão e defesa de valores simbólicos, processo suscetível de manipulação e influenciado pela emoção.

Sob esse enfoque, a proibição só teria o condão de evitar ou minimizar o comportamento proibido através da atribuição de um símbolo ao ofensor, num processo em que se confere papel ativo ao legislador, uma vez que a criminalidade não é objeto preexistente²⁹⁷, mas resultado de seleção e opções político-criminais.²⁹⁸

Em síntese, o Direito Penal moderno não estaria preocupado com a proteção de bens jurídicos individuais – únicos reputados legítimos por tal corrente de pensamento -, mas em dar respostas fictícias às demandas sociais por segurança.

²⁹⁴ Em tradução livre: “*Governando através do crime*” (HEFENDEHL, Roland. Uma teoria social do bem jurídico. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, n. 87, p. 103-120, nov./dez. 2010).

²⁹⁵ BAJO, Miguel; BACIGALUPO, Silvina. **Derecho Penal Económico**. 2. ed. Madrid: Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, 2010. p. 29-30

²⁹⁶ *Los desarrollos descritos han sido, por supuesto, criticados, sobre todo por una parte de la ciencia penal. Al mismo tiempo son acompañados por un acuerdo y una aprobación difundidos de manera geral [...] El Estado no se comporta más de acuerdo con a la clásica tradición de Europa Occidental, es decir, como un Leviatán o como un ente amenazante de los derechos civiles, donde los derechos fundamentales funcionaban como derechos de defensa frente a su poderosa interferência, sino más bien como una institución que se pone del lado del ciudadano y garantiza su seguridad frente a la amenazas externas que lo amenazan. [...] se ha convertido ahora em um garante de la seguridad.* (HASSEMER, Winfried. “El Derecho penal em lós tiempos de las modernas formas de criminalidade”. In: ALBRECHT, Hans-Jorg; ZAFFARONI, **Criminalidad, evolución del derecho penal y crítica al derecho penal em la actualidad**. Buenos Aires: Del Puerto, 2009. p. 15-28.)

²⁹⁷ HASSEMER, Winfried. Derecho Penal Simbólico y protección de Bienes Jurídicos. In: PENA y Estado. Santiago: Editorial Jurídica Conosur, 1995. p. 23-36.

²⁹⁸ Parece haver aqui alguma proximidade com as ideias de Nils Christie antes trabalhadas de que seria a seleção empreendida pelo legislador que tornaria crime uma conduta.

No mesmo sentido parece transitar Silva Sánchez²⁹⁹, rechaçando o processo de expansão, qualificado, igualmente, como meramente simbólico, e não efetivo na proteção de interesses relevantes. Reconhece o autor que a Escola de Frankfurt defende a redução a “*um Direito Penal básico*” que tenha por objeto as condutas atentatórias a vida, a saúde, a liberdade e a propriedade”.³⁰⁰ Dizer assim é recusar a existência do denominado Direito Penal do risco³⁰¹, outro traço característico do processo de expansão, como se percebe na crítica de Prittwitz:

Situando nos aún em um plano descritivo, este Derecho Penal del riesgo se caracteriza además porque el comportamiento que va ser tipificado no se considera previamente como socialmente inadecuado, al contrario se criminaliza para que sea considerado como socialmente desvalorado. Esta descripción afecta al Derecho Penal medioambiental *in totó* y puede apreciarse también em el Derecho Penal económico, y conduce –em âmbitos distintos a los conocidos e criticados com razón – a uma revitazación de la creencia em la «fuerza conformadora de costumbres del Derecho Penal». La motivación ética de esta nueva criminalización rara vez tiene que ver com comportamientos violentos (normalmente y de forma correcta ya penalizados), pues se trata de comportamientos cuyas consecuencias trascienden a la criminalidade clásica violenta y que sólo, cuando se analizan superficialmente, resultan inofensivos. Estas conductas no contravienen generalmente la ética más inmediata, que impregna la moral social y que resulta altamente relevante em el modo de comportarse, sino que por el contrario contravienen com frecuencia uma «moral lejana» mucho menos relevante em la conformación de conductas.³⁰²

Bajo e Bacigalupo parecem bem alcançar a síntese do pensamento da Escola de Frankfurt em relação ao Direito Penal do risco:

²⁹⁹ SILVA SÁNCHEZ, Jesús Maria. **A Expansão do Direito Penal**: Aspectos da Política Criminal nas sociedades pós-industriais. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002. p. 23.

³⁰⁰ *Ibidem*. p. 21.

³⁰¹

*A referência a um conceito escassamente elaborado de Direito Penal do risco ou da sociedade do risco se tem convertido em especial centro de interesse da denominada “escola de Frankfurt” – na expressão de SCHÜNEMANN que tem feito fortuna -, com o objetivo de denunciar a funcionalização social do Direito Penal. Segundo este movimento político-criminal, as características da sociedade moderna como sociedade do risco vem provocando a desnaturalização do Direito Penal para adequá-lo às características ou necessidades do dito modelo de sociedade; [...] Esse topos político-criminal tem como referente teórico claro a obra do sociólogo ULRICH BECK. Para BECK a sociedade do risco é determinada por três características: 1) Os afetados não são determinados por critérios espaciais, temporais ou pessoais; 2) Não é possível imputar de acordo com as regras vigentes sobre causalidade, culpabilidade e responsabilidade, e 3) Não são objeto de um seguro. Um exemplo paradigmático seria a contaminação do meio ambiente. [...] (FEIJOO SANCHEZ, Bernardo. “Sobre a “Administrativização” do Direito Penal na “Sociedade do Risco”. Notas Sobre a Política Criminal no Início do Século XXI”. In: PALMA, Maria Fernanda; DIAS, Augusto Silva; MENDES, Paulo de Souza (Org.). **Direito Penal Económico e Financeiro**: Conferências do Curso Pós-Graduado de Aperfeiçoamento. Coimbra: Coimbra Ed., 2012. p. 29-33).*

³⁰² PRITTWITZ, Cornelius. “Sociedad de Riesgo y Derecho Penal”. In: ARROYO ZAPATERO, Luis (Coord.); NEUMANN, Ulfrid (Coord.); NIETO MARTÍN, Adán (Coord.). **Crítica y justificación del derecho penal en cambio del siglo: el análisis crítico de la escuela de Frankfurt**. Cuenca: Ediciones de la Universidad de Castilla-La Mancha, 2003. p. 259-288.

Para la Escuela de Frankfurt (Hassemer, Prittwitz, Naucke, entre otros, la influencia de la corriente denominada «sociedad del riesgo» desnaturaliza el Derecho penal. Los autores [...] denuncian un Derecho penal obligado a modificar las categorías de causalidad y culpabilidad. [...] El Derecho penal del riesgo sería un Derecho penal que no castigaria sino que tranquilizaría con la prevención de situaciones problemáticas, que crearía auténticos **delitos de desobediencia** con las figuras de peligro abstrato y que haría insegura la vigencia de los principios básicos del Derecho penal liberal.³⁰³

Para a proteção de novos interesses surgidos com a modernidade, Hassemer e Silva Sánchez propõem, respectivamente, o Direito de intervenção³⁰⁴ e o modelo de Direito Penal dual.³⁰⁵ Contudo, é de relevo constatar que o próprio Silva Sánchez³⁰⁶, em atualização recente de uma de suas obras, reconhece a impossibilidade de se voltar a um Direito Penal clássico, bem como destaca a coexistência, nos dias de hoje, de “vários Direitos Penais distintos”. Neste sentido, o autor espanhol reforça sua proposta de modelo dual:

[...] sería razonable que un Derecho Penal más distante del núcleo criminal e no qual se impusiesen penas más próximas às sanções administrativas (privativas de direitos, multas, sanções sobre pessoas jurídicas) se flexibilizassem os critérios de imputação e as garantias político-criminais. A característica essencial de tal setor continuaria sendo a judicialização (e a conseqüente imparcialidade máxima), da mesma forma que a manutenção do significado “penal” dos ilícitos e sanções, sem que estas, contudo, tivessem a repercussão pessoal da pena de prisão. O conflito entre um Direito Penal amplo e flexível (convertido em um indesejável *soft law*) e um Direito Penal mínimo e rígido – certamente impossível – deve achar assim uma solução no “ponto médio” da configuração dualista.³⁰⁷

Não obstante tudo o que se discorreu, na Espanha, o entendimento majoritário é no sentido do discurso de expansão ou modernização do Direito Penal, também nominado naquela doutrina de “*teoría del Big Bang*”.³⁰⁸

Daí porque não se pode olvidar, como afirma Gracia Martín³⁰⁹, que o Direito Penal Econômico, face mais visível da aludida expansão, ao dar abrigo a inúmeros tipos penais

³⁰³ BAJO, Miguel; BACIGALUPO, Silvina. **Derecho Penal Económico**. 2. ed. Madrid: Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, 2010. p. 32.

³⁰⁴ HASSEMER, Winfried. Desenvolvimentos previsíveis na dogmática do Direito Penal e na Política Criminal. **Revista Eletrônica de Direitos Humanos e Política Criminal** – REDHPC, Porto Alegre/RS, n. 2, abr. 2008.

³⁰⁵ GRACIA MARTIN, Luis. **Prolegômenos para a luta pela modernização e expansão do Direito Penal e para a crítica do discurso de resistência**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2005. p. 108-109.

³⁰⁶ SILVA SÁNCHEZ, Jesús Maria. **A Expansão do Direito Penal: Aspectos da Política Criminal nas sociedades pós-industriais**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013. p. 186.

³⁰⁷ Ibidem. p. 189.

³⁰⁸ MARTÍNEZ-BUJÁN PEREZ, Carlos. **Derecho Penal Económico y de La Empresa: parte general**. 2. ed. Valencia: Tirant to Blanch, 2007. p. 79.

³⁰⁹ GRACIA MARTIN, op.cit., nota 305.

abertos e de perigo abstrato, passa a ser, por esta razão, objeto de ácida crítica por parte da Escola de Frankfurt e dos partidários do *discurso de resistência* em geral.

Ademais, também a doutrina brasileira³¹⁰ dirige suas baterias às citadas formas de estruturação de tipos penais, relacionando-as a um “*Direito Penal autoritário e extremamente repressivo, incompatível com o estado atual da civilização*”. Com respaldo em fontes italianas, chega-se a sustentar a inconstitucionalidade de delitos de perigo abstrato³¹¹, como se a adoção deste tipo de estrutura típica remetesse a sociedade ao *Ancien Régime*.³¹²

Porém, tal corrente de pensamento³¹³, que refuta em absoluto os delitos de perigo abstrato, não encontra apoio naquela que parece ser a melhor doutrina sobre o tema que, conquanto tenha restrições aos tipos de perigo abstrato, admite tais delitos, desde que a periculosidade da conduta esteja demonstrada *ex ante*, como já se registrou.³¹⁴

Sobre a Escola de Frankfurt, Kuhlen³¹⁵ ressalta que, embora se verifique certa uniformidade de pensamento, a expressão “Direito Penal da sociedade do risco”, tomada como referencial pelos partidários dessa vertente, possui pelo menos quatro significados, o que lhe retira o caráter objetivo como ponto de partida à crítica ao Direito Penal da sociedade contemporânea.

³¹⁰ GIACOMOLLI, Nereu José. Função Garantista do princípio da legalidade. **Revista Ibero-americana de Ciências Penais**, Porto Alegre, ano 1, p. 41-55, maio/ago. 2000. p. 41-55.

³¹¹ GOMES, Luiz Flávio. **Princípio da Ofensividade no Direito Penal**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002. p. 103. Sobre as bases italianas desta corrente de pensamento: BOTTINI, Pierpaolo Cruz. **Crimes de perigo abstrato e princípio da precaução na sociedade de risco**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p. 168.

³¹² GOMES, Luiz Flávio; GARCÍA-PABLOS DE MOLINA, Antonio; BIANCHINI, Alice. **Direito Penal: introdução e princípios fundamentais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. v. 1.

³¹³ Ainda assim, partidários da tese da inconstitucionalidade dos crimes de perigo abstrato ganharão, ao que parece, força, caso se aprove do Projeto de Lei do Senado 236/2012 (Reforma do Código Penal) da forma como proposto pela comissão de juristas. No projeto a adoção de uma definição legal para “O fato criminoso”, na qual se faz referência expressa a *ofensa potencial ou efetiva*, parece ir de encontro à tese citada, exigindo sempre um *perigo concreto*: “Art. 14. A realização do fato criminoso exige ação ou omissão dolosa ou culposa, que produza ofensa, potencial ou efetiva, a determinado bem jurídico.” (Disponível em: <<http://www.senado.gov.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=111516&tp=1>> Acesso em: 11.jun 2013).

³¹⁴ BOTTINI, Pierpaolo Cruz. **Crimes de perigo abstrato e princípio da precaução na sociedade de risco**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p. 294. No mesmo sentido, porém, com incisiva defesa da possibilidade do manejo de delitos de perigo abstrato para tutela de bens jurídicos coletivos: RAPOSO, Guilherme Guedes. **Teoria do Bem Jurídico e Estrutura do Delito: uma reflexão sobre a legitimidade da antecipação da tutela penal como meio de proteção de bens jurídicos na sociedade contemporânea**. Porto Alegre: Núria Fabris Editora, 2011. p. 141-150.

³¹⁵ KUHLEN, Lothar. *Apud* FEIJOO SANCHEZ, Bernardo. “Sobre a “Administrativização” do Direito Penal na “Sociedade do Risco”. Notas Sobre a Política Criminal no Início do Século XXI”. In: PALMA, Maria Fernanda; DIAS, Augusto Silva; MENDES, Paulo de Souza (Org.). **Direito Penal Econômico e Financeiro: conferências do curso pós-graduado de aperfeiçoamento**. Coimbra: Coimbra Ed., 2012. p. 35 (nota 14).

O acerto da observação Kuhlen seria constatado, por exemplo, na admissão pelo próprio Prittwitz de que se trata de conceito vago e ambíguo.³¹⁶ A fluidez da premissa parece fazer com que a resistência perca parte do seu substrato teórico, em especial ao advogar um Direito Penal compatível com uma sociedade do final do século XIX, e não do século XXI.

Bajo e Bacigalupo abordam o assunto nos seguintes termos:

Aunque la crítica pretende salvar valores por todos reconocidos, es indudable, sin embargo, que la sociedad ha cambiado y que los nuevos peligros existen, por lo que hay que defenderse contra las actividades de la delincuencia organizada, hay que atender a los problemas reales de las sociedades complejas y hay que cambiar el paradigma penal como cambió la sociedad.³¹⁷

No mesmo sentido, manifesta-se o já citado Quintero Olivares:

La evolución científica y técnica se nos presenta como parte del precio a pagar por los grandes avances tecnológicos. Desde los automóviles hasta la medicina o la tecnología de las comunicaciones, y dentro de esta la masa ingente de delitos que se cometen en la red, llegan las comprobaciones de la necesidad de que el Derecho penal ha de cambiarse para poder acercarse a esas nuevas situaciones. [...] A todo ello, y en el ámbito de los bienes jurídicos protegidos, ha de reconocerse que el desarrollo de nuevos derechos sociales explica la importancia de zonas relativamente nuevas en el Derecho penal, como es, especialmente, pero no solo, el Derecho penal ambiental, o los delitos contra la ordenación del territorio, o los relativos al mercado y a los consumidores.³¹⁸

Dito de outro modo, seria justamente o rechaço a qualquer ampliação do Direito Penal a outros setores da vida social – o que lhe retira, em parte, a credibilidade para o debate doutrinário, por assumir, como afirma Feijo Sánchez, caráter panfletário e não propriamente dogmático:

O Direito Penal da sociedade do risco não é um conceito dogmático nem representa um conteúdo claro, mas se trata de um *slogan* com o qual se realiza um diagnóstico crítico do Direito Penal atual. [...] Existem diversos modelos sociológicos de explicação em redor do termo sociedade do risco (por exemplo o conteúdo que LUHMANN dá ao conceito é distinto do de BECK), embora seja evidente que o que se costuma usar no debate jurídico-penal é um deles: o de BECK. Contudo, isso não esclarece por que razão autores como HASSEMER, HERZOG, KARGL ou PRITTWITZ têm dado um conteúdo ao termo sociedade do risco muito mais amplo que o que consta na formulação original de BECK. Na realidade, no âmbito do Instituto de Ciências Criminais de Frankfurt [...] Não se tem feito mais que descrever uma tendência que apresentam alguns âmbitos recém-incorporados no Direito Penal onde abundam a proteção de bens jurídicos coletivos e a configuração dos tipos como delitos de perigo abstrato.³¹⁹

³¹⁶ Ibidem.

³¹⁷ BAJO, Miguel; BACIGALUPO, Silvina. **Derecho Penal Económico**. 2. ed. Madrid: Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, 2010. p. 32.

³¹⁸ QUINTERO OLIVARES, Gonzalo. “Sobre Los Delitos Económicos como Subsistema Penal”. In: SERRANO-PIEDecasas, José Ramón; DEMETRIO CRESPO, Eduardo. **El Derecho penal económico y empresarial ante los desafíos de la Sociedad mundial del riesgo**. Madrid: Colex, 2010. p. 115.

³¹⁹ FEIJOO SANCHEZ, Bernardo. “Sobre a “Administrativização” do Direito Penal na “Sociedade do Risco”. Notas Sobre a Política Criminal no Início do Século XXI”. In: PALMA, Maria Fernanda; DIAS, Augusto Silva;

Confrontar discurso de modernização com o de resistência abre espaço a duas ordens de reflexões preliminares. A primeira diz respeito à adequação do modelo de Direito Penal estruturado à sociedade do século XIX, ao passo que a segunda leva ao questionamento sobre o retorno ao *Direito Penal clássico* – “*Direito Penal liberal tradicional característico da Ilustração e das revoluções burguesas*”³²⁰ - que parece atender aos interesses daqueles que encontram no sistema penal um instrumento de preservação de seus interesses.

Gracia Martin, um dos defensores da modernização ou expansão do Direito Penal, destaca que o discurso resistência tem caráter nefasto, qual seja, o de preservar o *status quo* de um sistema seletivo, que atende aos interesses da classe dominante:

Dependendo do ponto de vista, é certo que o Direito Penal liberal que surge com a Ilustração é um Direito Penal pleno de *garantias* penais. Isso, todavia, só pode ser visto dessa forma por quem vislumbre apenas um céu de conceitos jurídicos como descrito por *Ihering*. Quem se coloque, porém, com vontade de verdade ou de saber no plano histórico-material da ordem do discurso, poderá descobrir, sem dúvida, a face oculta do Direito Penal liberal, e então perceberá como são os dispositivos discursivos dispostos nessa face, que definitivamente funcionam materialmente na realidade para produzir efeitos materiais criminais que em seguida são escondidos e encobertos com o manto das garantias apenas formais que a face visível do discurso exhibe.³²¹

A rigor, parece claro que, se existem objeções à intervenção estatal na economia por parte dos defensores do liberalismo econômico, nos moldes propostos por Adam Smith, tanto mais se pode dizer quanto à projeção desse discurso ao âmbito penal, com a rejeição à criminalização de comportamentos econômicos. Se a economia está impregnada de complexidade suficiente para dificultar o manejo do Direito Penal, a isso se soma, como registra Pastor Muñoz³²², a resistência das empresas em colaborar na persecução da delinquência econômica. Daí a evidente necessidade de adaptar os instrumentos de Política Criminal à persecução de tais fatos, o que causa inconformismo nos partidários do discurso de resistência.

Gracia Martin resume a ideia difundida pela resistência nos seguintes termos:

MENDES, Paulo de Souza (Org.). **Direito Penal Económico e Financeiro**: conferências do curso pós-graduado de aperfeiçoamento. Coimbra: Coimbra Ed., 2012. p. 35-36.

³²⁰ FEIJOO SANCHEZ, Bernardo. “Sobre a “Administrativização” do Direito Penal na “Sociedade do Risco”. Notas Sobre a Política Criminal no Início do Século XXI”. In: PALMA, Maria Fernanda; DIAS, Augusto Silva; MENDES, Paulo de Souza (Org.). **Direito Penal Económico e Financeiro**: conferências do curso pós-graduado de aperfeiçoamento. Coimbra: Coimbra Ed., 2012. p. 39.

³²¹ GRACIA MARTIN, Luis. **Prolegômenos para a luta pela modernização e expansão do Direito Penal e para a crítica do discurso de resistência**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2005. p. 126.

³²² PASTOR MUÑOZ, Nuria. Tem o direito penal económico capacidade de fazer frente à nova realidade económica? **Revista Portuguesa de Ciência Criminal**, Coimbra, ano 19, n. 2, abril/jun., 2009. p. 189-190.

Para o setor crítico da doutrina, o Direito Penal atual seria realmente moderno porque, a seu ver, o mesmo se desviaria de modo relevante de certos princípios fundamentais do Direito Penal liberal [...] A tese da crítica poderia ser resumida no seguinte enunciado: o Direito Penal atual possui um caráter antigarantista; pois aquilo que realmente o torna moderno é justamente sua ruptura com as garantias penais do modelo liberal.³²³

Entretanto, prossegue o autor, de longa data o Direito Penal passa por evidente evolução que o afasta da essência do modelo liberal:

No Direito Penal, os princípios políticos que deram lugar ao Estado liberal de Direito concretizaram-se inicialmente, ou com o tempo, em uma pluralidade de garantias específicas já conhecidas: legalidade, irretroatividade [...] culpabilidade [...]. Ademais, desde que *Birnbaum*, entre 1834 e 1836, contrapôs a *Feuerbach* a ideia de que o Direito Penal tinha que proteger “bens”, e não direitos subjetivos como sustentava este último de modo coerente com as concepções políticas da Ilustração, a Ciência Penal vem formulando sem cessar múltiplos enunciados discursivos sobre o objeto da proteção jurídico-penal, os quais, não obstante sua aparente diversidade, constituem especificações e desenvolvimentos do axioma [...] do caráter fragmentário e subsidiário da intervenção penal, conforme o qual esta seria legítima exclusivamente para proteção de bens jurídicos [...] frente às formas mais graves de agressão.³²⁴

Talvez por essa razão Hefendehl³²⁵ afirme que o discurso de resistência, ao propor uma teoria pessoal do bem jurídico, na essência, advoga retorno a um passado que nem os próprios partidários identificam.

Por seu turno, Gracia Martin sublinha que os defensores do discurso de resistência, entre os quais Silva Sánchez, ao criticar a adoção de crimes de perigo abstrato, assinalam que consequências lesivas decorrentes dos novos processos de perigo deveriam ser reconduzidas ao âmbito do risco permitido e os resultados indesejáveis entendidos como falhas técnicas do sistema ou fenômenos sistêmicos, com os quais se conta de antemão.³²⁶ Ignora-se que, na sociedade de riscos há resistência da coletividade quanto a considerar resultados lesivos no espectro do azar ou da desgraça, pois sempre se questiona sobre referências causais e sobre como os novos riscos são conduzidos por ações humanas, por pessoas responsáveis.³²⁷

³²³ GRACIA MARTIN, Luis. **Prolegômenos para a luta pela modernização e expansão do Direito Penal e para a crítica do discurso de resistência**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2005. p. 91.

³²⁴ Ibidem. p. 91-93.

³²⁵ HEFENDEHL, Roland. Uma teoria social do bem jurídico. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, n. 87, p. 103-120, nov./dez. 2010. p. 109.

³²⁶ GRACIA MARTIN, op.cit., nota 323, p. 97.

³²⁷ GRACIA MARTIN, op.cit., nota 323, p. 97.

Ademais, passa-se ao largo de um fato inerente às atividades empresariais, qual seja, o de que gastos com segurança são os primeiros a serem extirpados pelos capitalistas na busca da maximização do lucro.³²⁸

Como ressaltado, as incriminações se orientam à proteção da segurança dos bens jurídicos individuais – daí porque crimes de perigo abstrato –, o que sobressai pelo fato de que as lesões a bens jurídicos coletivos têm efeitos nefastos no plano individual, como se constata, por exemplo, na recente crise econômica.³²⁹

Segundo Hefendehl, os partidários do discurso de resistência ignoram que tipos de perigo abstrato sempre existiram, não importando o quão para trás se olhe na história do Direito Penal.³³⁰

Ao que parece, não é necessário repassar todo o arsenal de críticas desferidas contra o discurso de resistência à modernização³³¹. Diante do exposto, é evidente que se trata da evolução do Direito Penal, sem abrir mão das garantias conquistadas. Nesse sentido, a análise de Gracia Martin parece deixar ao desamparo o discurso de resistência:

Segundo meu ponto de vista, cuidadosamente arquitetado, e ademais em um sentido verdadeiramente radical [...] o Direito Penal moderno é um Direito Penal em conformidade com as exigências do Estado de Direito, e além do mais quero enfatizar aqui de uma vez por todas que essa conformidade se realiza em um grau tão absoluto que a mesma não admite nem exceções nem a mais mínima relativização. O reconhecimento de que a modernização do Direito Penal possa implicar na flexibilização das garantias penais do Estado de Direito só pode ter lugar, ou a partir de uma atitude epistemológica desvinvlada e distante de toda “vontade de saber”, que normalmente acompanha uma ideologia conservadora e reacionária[...]³³²

Quanto à resistência à transformação do papel do Estado no plano da delinquência econômica, é oportuno refletir sobre contrituição da doutrina³³³, quando sublinha que “*o Direito Penal deixa de ser a espada do Estado contra o delinquente e passa a ser a espada da*

³²⁸ Sobre a desregulamentação do setor veterinário e a redução dos gastos com segurança, “mandando às favas o princípio da precaução”: GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 54.

³²⁹ HEFENDEHL, Roland. Uma teoria social do bem jurídico. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, n. 87, p. 103-120, nov./dez. 2010. p. 117.

³³⁰ HEFENDEHL, op.cit., nota 329, p. 109.

³³¹ Para maiores considerações sobre as críticas dirigidas à modernização do Direito Penal: GRACIA MARTIN, Luis. **Prolegômenos para a luta pela modernização e expansão do Direito Penal e para a crítica do discurso de resistência**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2005. p. 91-109.

³³² GRACIA MARTIN, op.cit., nota 331, p. 109-110.

³³³ MIGUEL, Ilídio José. Harmonização do Direito Penal Econômico em Face da Integração Regional na África Austral. In: SOUZA, Artur de Brito Gueiros (Org.). **Inovações no Direito Penal Econômico: Contribuições criminológicas, político-criminais e dogmáticas**. Brasília: Escola Superior do Ministério Público da União, 2011. p. 187.

sociedade contra a delinquência poderosa” -, só teria cabimento, num ambiente em que a defesa do retorno a um modelo de Direito Penal característico do Estado liberal clássico, nega atuação do Estado, como instituição democrática que canaliza a vontade e as demandas da coletividade.

2.1.3 Perspectivas futuras para o Direito Penal Econômico

Refletir sobre as possibilidades de evolução do Direito Penal implica levar em consideração as características da sociedade contemporânea, num contexto legal e de mobilização e clamor público em busca do bem comum e da concretização de direitos fundamentais.

Nessa linha, Paul Robinson³³⁴ propõe investigação da relação entre os juízos de reprovação da comunidade e o sistema penal, sob a premissa de que, se o Direito Penal “*nos protege frente a los ataques más graves*”, permite que os governos levem “*a cabo las intrusiones más graves en nuestras libertades individuales*”.

Robinson³³⁵ acrescenta que investigações criminológicas parecem apontar que o Direito Penal tem legitimidade no controle do delito, sempre que goze de credibilidade moral perante a comunidade, o que se traduz em respeito, apoio e cooperação com o sistema de Justiça Penal. Por outro lado, quando se aparta dos valores dominantes no espaço social, perde credibilidade e, por via de consequência, reduz sua influência sobre a própria comunidade. Tais incongruências tendem a enfraquecer a possibilidade, segundo o autor, de se justificar a prevenção geral e especial do delito, dado o conflito entre o sistema penal e as demandas da comunidade. Conforme palavras textuais do autor em tela:

Un Derecho penal que distribuye la responsabilidad penal y la pena de manera que la comunidade lo percibe como justo, consigue credibilidad moral em la comunidade [...] En cambio, un Derecho penal que de forma regular es visto como injusto o que facasa em hacer justicia, perde credibilidad moral entre la comunidade, y, por tanto, reduce su influencia. [...] Si a estas poderosas fuerzas de influencia social se añade la disuasión general y la inocuización de las personas peligrosas inherentes a la que es vista como una distribución justa de la responsabilidad penal y de la pena se hace difícil justificar la adopción de normas que entran en conflicto con las opiniones de la comunidade.³³⁶

³³⁴ ROBINSON, Paul H. “El papel que corresponde a la comunidade en la determinación de la responsabilidad penal y de la pena”. In: MIR PUIG, Santiago; CORCOY BIDASOLO, Mirentxu. (Dir.); HORTAL IBARRA, Juan Carlos (Coord.). **Constitución y Sistema Penal**. Madrid: Marcial Pons, 2012. p. 41.

³³⁵ Ibidem.

³³⁶ Ibidem. p. 41.

Além disso, a proposta de um Direito Penal mais justo não pode ignorar que a obediência à lei nem sempre resulta da sua identidade com o clamor da sociedade. Em sistemas como o soviético, registra Robinson, sem credibilidade social, o respeito às normas era perseguido mediante abuso de poder. Com a derrocada da União Soviética, as taxas de criminalidade aumentaram tragicamente.³³⁷

Sem desconhecer que essa constatação pode ser atribuída a outras variáveis, eis que se trata de problema de alta complexidade, parece necessário estabelecer um Sistema Penal que corresponda aos valores e à ética prevalente no espaço coletivo, o que leva Robinson a indicar as perspectivas subjacentes ao delineamento um tal sistema penal dessa natureza:

En primer lugar, un Derecho penal que goza de credibilidad moral puede canalizar el poder de la estimización. Mucha gente evitará infringir la ley si al hacerlo se les estigmatiza y, con ello, se pone en peligro sus relaciones personales y sociales. [...] En segundo lugar [...] puede coadyuvar para evitar las «patrullas ciudadanas». Las personas estarán menos dispuestas a tomarse la justicia por su mano si pueden confiar en que el sistema está tratando de hacer justicia. En tercer lugar, una reputada credibilidad moral también puede evitar inspirar la resistencia y la subversión que producen los sistemas justicia penal injustos. Esta resistencia o subversión puede aparecer em cualquiera de los participantes en el sistema. ¿Denuncian los delitos las víctimas? ¿Se presentan los testigos potenciales para ayudar a la policía y a los investigadores? [...] ¿Aceptan los delincuentes su responsabilidad y sanción o por el contrario se centran en la injusticia que piensan que se está cometendo con ellos? [...]

Porém, o efeito mais positivo de um sistema coerente com os juízos de reprovação social repousa em seu potencial de retroalimentação. Numa relação dialética, assim como a configuração do Direito Penal mantém nexos com os valores dominantes na comunidade, também tem a capacidade de atuar pedagogicamente no sentido da emergência de novos valores, o que se ajusta ao contexto do Direito Penal Econômico.

O entendimento de Robinson dá suporte ao que foi exposto, particularmente quando considera que:

(...), la mayor fuerza que emana en un sistema de justicia penal con credibilidad moral es su poder para configurar normas sociales y hacer que las personas interioricen esas normas. Si el Derecho penal se ha ganado la reputación de hacer justicia, entonces cuando criminaliza una nueva forma de conducta o considera una conducta más grave de lo que se había hecho hasta entonces, la comunidad assume que esto significa que la conducta es realmente más reprochable.³³⁸

Delimitando a análise ao âmbito do Direito Penal Econômico, no mundo contemporâneo verifica-se demanda por um capitalismo impregnado de valores imanentes à

³³⁷ ROBINSON, Paul H. “El papel que corresponde a la comunidad en la determinación de la responsabilidad penal y de la pena”. In: MIR PUIG, Santiago; CORCOY BIDASOLO, Mirentxu. (Dir.); HORTAL IBARRA, Juan Carlos (Coord.). **Constitución y Sistema Penal**. Madrid: Marcial Pons, 2012. p. 42.

³³⁸ *Ibidem*. p. 44.

ética, que se traduziria na submissão dos agentes econômicos a certas regras que, no Brasil, nos moldes da Constituição de 1988, estabelecem um sistema capitalista de viés social. Esse modelo favorece a superação da “*imagem benévola (do bom homem de negócios) atribuída, como regra, ao delinquente do colarinho-branco*”³³⁹ ou do “*delito de luvas brancas ou Kavaliersdelikte*”³⁴⁰, para referir-se, por exemplo, à sonegação fiscal.

Por certo, o paradigma proposto não é refratário ao lucro, estímulo em que radica a iniciativa privada; porém, rejeita-se o lucro obtido arbitrariamente (art. 173, § 4º C.R.), bem como aquele obtido por meio de sonegação fiscal:

Outro preconceito comum é o de questionar a própria moralidade da busca de lucro. Todos precisamos respirar para viver, mas não vivemos para respirar. Da mesma maneira, a empresa tem de gerar lucros para investir e sobreviver. Mas não vive para lucrar. O lucro serve à empresa, mas a empresa não serve ao lucro. Além de gerar lucros para si e seus acionistas, a empresa tem responsabilidade para com funcionários, clientes e fornecedores, com o meio ambiente e as comunidades em que se insere. Tem de sujeitar-se às leis, pagar os impostos. O lucro da empresa não pode, portanto, ser gerado por sonegação ou falcatruas, nem à custa dos concorrentes. A concorrência desleal, além do dano ao erário público, desfigura o mais eficaz instrumento de mercado – a competição empresarial. A empresa moderna requer eficiência, produtividade, qualidade de produtos e serviços, e ela tem de atingi-las com ética e responsabilidade social.³⁴¹

Por todas essas razões, a melhor compreensão do aparente paradoxo entre expansão e resistência talvez possa ser encontrada no pensamento de Roxin:

O Direito Penal *tem* futuro. Conciliações sem a intervenção do Estado, como defende o abolicionismo, conseguirão substituir o Direito Penal de modo tão precário quanto o poderá fazer um puro sistema de medidas de segurança; também uma vigilância mais intensa dos cidadãos pode, enquanto ela for permitida, ter uma certa eficácia preventiva, mas não conseguirá tornar o Direito Penal supérfluo. [...] Apesar das limitadas possibilidades de descriminalização e dos mais intensos esforços de prevenção, o número de dispositivos penais e de infrações deve crescer. Isso em nada altera o fato de que o Direito Penal do futuro ser tornará ainda mais suave do que já é hoje, o que decorre principalmente das possibilidades abertas pela diversificação, pela substituição da pena privativa de liberdade pela de multa, pela utilização de novas sanções menos limitadoras da liberdade (como a prisão domiciliar ou a proibição de dirigir) [...]³⁴²

³³⁹ FISCHER, Douglas. “O Custo Social da Criminalidade Econômica”. In: SOUZA, Artur de Brito Gueiros (Org.). **Inovações no Direito Penal Econômico: contribuições criminológicas, político-criminais e dogmáticas**. Brasília: Escola Superior do Ministério Público da União, 2011. p. 29.

³⁴⁰ RODRIGUES, Anabela Miranda. “Contributo para a Fundamentação de um Discurso Punitivo em Matéria Penal Fiscal.” In: PODVAL, Roberto (Org.). **Temas de Direito Econômico**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000. p. 181.

³⁴¹ MOREIRA, Marcílio Marques. Existe uma Ética do Mercado? **Revista do Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial**, São Paulo, ano 5, n. 10, ago. 2008. Disponível em: <http://www.etc.org.br/user_file/revista/etco_10.pdf> Acesso em: 22 jul. 2013.

³⁴² ROXIN, Claus. Sobre a Fundamentação Político-Criminal do Sistema Jurídico-Penal. In: ROXIN, Claus; GRECO, ; MIRANDA NETTO, Fernando Gama de. **Estudos de Direito Penal**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 28-29.

Algumas das propostas de Roxin estão em vigor no ordenamento jurídico brasileiro, ainda que não alcancem a dimensão por ele desejada. Por exemplo, a reparação voluntária, que levaria à atenuação obrigatória da pena, quando verificada antes de ter início o procedimento principal (*Hauptverfahren*)³⁴³ – terceira etapa do procedimento no processo penal alemão, logo após o recebimento da denúncia e antes da audiência³⁴⁴ – aproxima-se do instituto do arrependimento posterior (art. 16 do CP). Roxin³⁴⁵ admite que tal reparação conduza à suspensão condicional ou mesmo de dispensa da pena – no que guarda proximidade com o pagamento extintivo da punibilidade nos delitos fiscais – mantendo-se, porém, na proposta do autoe alemão, a condenação.

Segundo o autor mencionado³⁴⁶, a ênfase na reparação guarda vínculo com um sistema de Direito e de Justiça Penal orientados à vítima, conforme os estudos da vitimologia, proporcionando-lhe recomposição do dano, algo ordinariamente difícil.

Contudo, duas ponderações devem ser feitas. A primeira envolve o risco de que a redução da sanção penal à mera reparação abra espaço a que a previsão da multa decorrente do delito se enquadre na contabilidade de custos da própria empresa, o que induziria a mecanismos de compensação de eventuais *prejuízos*, ou *risco do negócio*. A segunda ponderação é que, embora Roxin não admita a aplicação da autoria mediata pelo domínio da organização no âmbito empresarial, diferentemente de precedentes da jurisprudência alemã, de tal teoria se pode colher um dado relevante, inerente à divisão do trabalho social: a fungibilidade dos instrumentos.³⁴⁷

Dito de outro modo, o cometimento de crimes em benefício da pessoa jurídica não vê na punição de empregados e dirigentes, necessariamente, fator de intimidação, na medida em que tais pessoas podem ser facilmente substituídos no *mercado*. Assim, embora determinada pessoa não possa se beneficiar de sucessivas reparações do dano, a substituição dos autores (pessoas naturais) dos delitos, abriria espaço a que a pessoa jurídica fizesse ineficaz a sanção

³⁴³ ROXIN, Claus. Sobre a Fundamentação Político-Criminal do Sistema Jurídico-Penal. In: ROXIN, Claus; GRECO, ; MIRANDA NETTO, Fernando Gama de. **Estudos de Direito Penal**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 25.

³⁴⁴ Neste sentido, Luís Greco em nota explicativa: ROXIN, op.cit., nota 343, p. 25.

³⁴⁵ ROXIN, Claus. Sobre a Fundamentação Político-Criminal do Sistema Jurídico-Penal. In: ROXIN, Claus; GRECO, ; MIRANDA NETTO, Fernando Gama de. **Estudos de Direito Penal**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 25.

³⁴⁶ Ibidem. p. 25-26.

³⁴⁷ ROXIN, Claus. “Autoria Mediata por meio do Domínio da Organização”. In: GRECO, Luís; LOBATO, Danilo (Coord.). **Temas de Direito Penal** – Parte Geral. Rio de Janeiro: Renovar, 2008. p. 323-342.

penal. Esta segunda ponderação reforça a necessidade de se discutir a responsabilidade penal da pessoa jurídica.

Não se pode ignorar que, no capitalismo globalizado, emerge nova realidade criminal, facilitada pelo desenvolvimento científico e tecnológico e, no ponto que interessa, da expansão de estratégias empresariais no campo do ilícito.³⁴⁸

Sem sombra de dúvidas, o Direito Penal tende a seguir caminho de sanções mais leves, sem, contudo, abrir mão da pena privativa de liberdade. Ao mesmo tempo, precisa estar aberto aos novos desafios, muitos dos quais, ainda não suficientemente investigados pela doutrina, mas que não poderão escapar ao legislador penal, como recomendou a *Association Internationale de Droit Pénal*.³⁴⁹

2.1.4 O Discurso de Resistência na doutrina brasileira

Como se demonstrou, na doutrina penal europeia consubstancia-se o embate entre dois discursos (expansão e resistência). No Brasil, parece evidente a inclinação a uma postura de resistência³⁵⁰, em que pese a expansão verificada na legislação penal. Nesse cenário, é compreensível que a jurisprudência pátria adote postura leniente em relação ao autor do delito econômico, o que se explica igualmente pela dificuldade de o homem do povo compreender o alcance desse tipo de crime, que parece atingi-lo apenas de modo indireto.

³⁴⁸ BALTAZAR JÚNIOR, José Paulo. **Crime Organizado e Proibição de Insuficiência**. Porto Alegre: 2010. p. 91.

³⁴⁹ [...] *la importancia actual y práctica del Derecho penal económico también plantean, nuevamente, preguntas de política legislativa, em especial referidas a la naturaleza subsidiaria del Derecho penal así como su relación con el Derecho económico: la tendencia románica de regular los hechos económicos [...] mediante leyes penales ha sido rechazada mayoritariamente em Alemania desde hace algún tempo. Entretanto va en aumento la comprensión – también em el legislador de la primera y segunda Ley de lucha contra la criminalidade económica, coincidiendo con las recomendaciones del XIII Congreso Internacional de Derecho Penal de la Association Internationale de Droit Pénal – de que la incriminación de abusos económicos (p.ej. em el campo de las computadoras) puede representar una intervención estatal menos grave em la libertad individual que la formación de una red amplia de disposiciones y medidas administrativas. El empleo del Derecho penal como médio de política social y criminal contiene así nuevos aspectos que se manifiestan (¡con su problemática!)* (TIEDEMANN, Klaus. **Derecho penal y nuevas formas de criminalidade**. 2. ed. Lima: Ed. Jurídica Grijley, 2007. p. 3/4).

³⁵⁰ No sentido do texto, discorrendo sobre uma intervenção penal racional segundo o *discurso de resistência*: BECHARA, Ana Elisa Liberatore S. Direitos humanos e Direito Penal: limites da intervenção penal racional no Estado Democrático de Direito. In: MENDES, Gilmar Ferreira; BOTTINI, Pierpaolo Cruz; PACELLI, Eugênio. **Direito Penal Contemporâneo: questões Controvertidas**. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 186-189.

Talvez sirvam de ponto de partida à reflexão das discussões doutrinárias em torno da punição do crime tributário as lições de Eduardo Giannetti³⁵¹ sobre o autoengano, ao sublinhar que o ardid a terceiro não gera grandes problemas lógicos, quando muito, éticos. Contudo, o autoengano já é, por si só, uma contradição:

Ao enganar *o outro* eu busco manipular as crenças e o comportamento alheios por meio de sinais que falseiam a realidade. A mentira simples é um bom exemplo. Se alguém me mostra um círculo e pede que eu relate a outrem o que vi, posso perfeitamente mentir e dizer que se tratava de um *quadrado*. Como a outra pessoa não viu e confia em mim, ela acredita. A assimetria de informação que existe entre nós é o que me permite fazer do círculo um quadrado na mente do meu interlocutor. O autoengano não é assim. O espinho lógico da mentira que contamos para nós mesmos, qualquer que ela seja é [...] muito mais delicado, um verdadeiro solo acrobático sem a rede protetora da assimetria informacional. [...] O paradoxo do autoengano – a agressão ao princípio da não-contradição implícita na ideia de se acreditar na própria mentira – de forma alguma compromete a realidade e a eficácia dos inúmeros mecanismos pelos quais [...] logramos nos enganar a nós mesmos.³⁵²

Sob determinada vertente, o autoengano implica aceitar, involuntariamente a falsidade declarada internamente e apenas ocasionalmente revelada. Com esse mecanismo de argumentação, oculta-se o real propósito, tornando possível, como no exemplo exposto por Giannetti³⁵³, acreditar na quadratura do círculo. Noutras palavras, é preciso, primeiro, se convencer do engano para que pareça natural e, com isso, alcançar o convencimento de terceiros.

Com esse jogo de mentiras, é possível escapar da delação do autoengano, seja mediante confissão – quando o sujeito revela o autoengano – ou por meio de observador externo, como é o caso do candidato a cargo público que faz promessas em que ele próprio, como eleitor ou observador imparcial, jamais acreditaria.³⁵⁴ Sem que o sujeito alcance o autoengano, jamais haverá naturalidade em sua argumentação, nem capacidade de convencimento.³⁵⁵

³⁵¹

Enganar o outro não é problema: a ética sofre, mas a lógica não grita. A criança mimada choraminga, o sedutor entoa lisonjas e jura amor eterno, o demagogo promete, o sonegador burla o fisco, o governante corrupto simula espírito público, o autor manque plagia e o craque catimbeiro se contorce de dor no gramado. A arte de manipular o outro em benefício próprio admite gradações quanto à sofisticação da trama e pode ser perigosa, mas não tem mistérios. Nenhuma contradição ou curto-circuito lógico está em jogo. A credulidade da vítima é a grande aliada – o crédito fácil e barato – do enganador.” (GIANNETTI, Eduardo. **Auto-Engano**. São Paulo: Companhia das Letras, 1997. p. 117).

³⁵² Ibidem. p. 117-118.

³⁵³ Ibidem. p. 124-128.

³⁵⁴ Ibidem. p. 120-121.

³⁵⁵ “Mentir para si esmo e acreditar na mentira requer talento. Esquecer que se mente e sentir o que não se sente não bastam. A quadratura do círculo exige que se dê um passo além. Para que a mentira cole, é preciso

Ao analisar o problema em tela, sublinha-se que a parcialidade é inerente à condição humana, que a percepção da realidade é seletiva, guardando dependência da posição que se ocupa em relação ao objeto.³⁵⁶ A imparcialidade, explica Giannetti³⁵⁷, exige distanciamento reflexivo, despido da dimensão do afeto, de modo que o drama humano, visto com frieza ou contemplado de um ponto alheio ao espaço afetivo, perde sua dramaticidade.

Sob essa premissa, a construção de certos discursos, movidos por interesses econômicos ou pessoais, associados ao fato de que o criminoso do colarinho branco é alguém supostamente próximo de quem o julga, ou, ao menos distante do “inimigo tradicional”, tende a produzir um “caldo de cultura” jurídico, favorável à impunidade. Como exemplo, retorna-se a Giannetti³⁵⁸, quando alude à pretensa imparcialidade de alguém que se depara com notícia sobre acidente de avião, com centenas de mortos, em confronto com mera pane, sem maiores consequências, mas ocorrida em voo no qual o leitor foi um dos passageiros...

Ocorre que, quanto mais incipiente o destinatário da argumentação, pelo admissível desconhecimento dos pilares deste novo Direito Penal Econômico, e mais qualificado ou titulado aquele que desenvolve a tese, mais suscetível estará o primeiro aos argumentos do segundo. Ademais, o interesse econômico do destinatário potencial, por exemplo, das exações tributárias, fomenta o desenvolvimento de dogmática coerente com seus propósitos, com exclusão de doutrina alternativa. Surgem, assim, discursos que parecem não encontrar paralelo na doutrina penal europeia, como se explicita a seguir:

esquecer que estamos esquecendo e não sentir que estamos sentindo o que em nós não sente.” (GIANNETTI, op.cit., nota 351, p. 130).

³⁵⁶ GIANNETTI, Eduardo. **Auto-Engano**. São Paulo: Companhia das Letras, 1997. p. 157.

³⁵⁷ *Ibidem*. p. 161-163.

³⁵⁸

No domínio da sensibilidade, como no aparelho perceptivo, a proximidade faz milagres. Um exemplo simples, mas facilmente generalizável e próximo da experiência comum, ajuda a ilustrar o ponto. Os meios modernos de comunicação trazem todos os dias, muitas vezes em tempo real, as mais tenebrosas cenas de calamidade e sofrimento humano. Suponha [...] (que) um enorme avião a jato caiu logo após a decolagem na periferia de Calcutá, causando centenas de mortes. As imagens do acidente invadem instantaneamente as salas de estar do planeta. Como reagimos diante da tragédia? A sensação imediata é de horror e sincera consternação [...] possível que alguns [...] devaneiem a respeito dos riscos das viagens aéreas, enquanto outros se reconfortem na lembrança de que nunca se expõem a perigos desse tipo. [...] Minutos mais tarde, conversando animadamente à mesa do jantar, quem se recorda ainda ou sente alguma coisa acerca da horrível tragédia do dia? Em poucas horas tudo estará convenientemente esquecido. Suponha agora um pequeno contratempo aéreo que nem saiu nos jornais. O avião em que estamos viajando a trabalho sofre uma pane [...] e precisa fazer um pouso de emergência. Pânico. [...] Alguns passageiros disfarçam o medo, outros se encolhem nos assentos; os afoitos perdem a compostura e as crianças a bordo gemem e berram. O susto é enorme, mas a aterragem é bem-sucedida e felizmente não há vítimas. [...] Como reagimos diante do ocorrido?” (GIANNETTI, op.cit., nota 356, p. 165-166).

O contribuinte é apenas um produtor de tributos. Trabalha para sustentar-se e sustentar o Estado, assim como os detentores do poder. Sempre que é tentado a não pagar impostos – e isto sempre ocorre quando a carga tributária devedora ultrapassa os limites do razoável – tem o Estado o mecanismo de repressão suficiente. Ao Estado, todavia, interessa muito mais que o contribuinte continue a produzir tributos do que a permanecer enjaulado. De certa forma, os detentores do poder tem sempre a vocação de senhores feudais [...] ³⁵⁹

[...] o bem jurídico tutelado [...] é sim o crédito tributário [...] A Lei, ao determinar o pagamento do crédito, como forma de extinção da punibilidade [...] demonstra cabalmente que o bem jurídico [...] não é o Sistema Tributário Nacional mas sim o crédito tributário. [...] com uma análise apurada do bem jurídico tutelado, nos crimes de sonegação fiscal, é latente a inconstitucionalidade do presente fato típico, pois aceitar a criminalização [...] mas, [...] garantir a extinção da punibilidade do agente, mediante o pagamento, é possibilitar a prisão por dívida [...] ³⁶⁰

Assim, para aquele que, por exemplo, suprime ou reduz Imposto sobre a Renda mediante fraude (art. 1º, *caput*, L. 8137/90) a extinção da punibilidade somente ocorrerá se pagos o tributo e os acessórios antes do recebimento da denúncia; já no caso do agente que suprime ou reduz contribuição social previdenciária também mediante fraude (art. 337-A, *caput*, CP), basta a confissão espontânea acompanhada da prestação das informações devidas à autarquia, antes do início da ação fiscal, para que ocorra o fenômeno da extinção da punibilidade. [...] Entendemos [...] que a disciplina legal de todos os crimes [...] deve ser feita de forma sistemática, harmônica e coerente, observando-se, especialmente, os princípios da isonomia e da proporcionalidade. [...] poderíamos esboçar o seguinte [...] procedendo o agente, espontaneamente, à confissão e à declaração da quantia devida antes do início da ação fiscal, estaria extinta a sua punibilidade, em virtude do disposto no art. 337-A, § 1º, do CP, aplicado por analogia *in bonam partem*, aos delitos previstos no arts. 168-A (admitida, para argumentação, sua constitucionalidade) e 334 (descaminho) do CP e aos previstos nos arts. 1º e 2º da Lei 8137/90. ³⁶¹

Como parece evidente, a doutrina brasileira é pródiga em argumentações deste jaez, algumas delas, encampadas pela jurisprudência. Com esse entendimento, desloca-se a discussão em torno dos crimes tributários para a pretensa relação direta do contribuinte com o Estado, o que pode ocultar a intenção de deslegitimar, não apenas a exação tributária, mas também a punição.

Assim procedendo, deixa-se de lado o aspecto social que gravita em torno da concepção de justiça distributiva, subjacente ao tributo. Nesse passo é oportuno o

³⁵⁹ MARTINS, Ives Grandra da Silva. **Crimes Contra a Ordem Tributária**. São Paulo: RT/CEU, 1995. p. 26.

³⁶⁰ CARVALHO, Rafael Francisco. A Inconstitucionalidade do Crime de Sonegação Fiscal. In FRANCO, Alberto Silva; LIRA, Rafael (Coord.). **Direito Penal Econômico**– Questões Atuais. São Paulo, RT, 2011. , p. 258-276.

³⁶¹ ESTELLITA, Heloísa. A Extinção da Punibilidade pelo Pagamento nos Crimes Tributários e Previdenciários após o advento da Lei nº 9983/00. **Revista Síntese de Direito Penal e Processual Penal**, Porto Alegre, ano 2, n. 8, jun./jul 2001.p. 63-65.

questionamento de Gianetti³⁶²: os autores de tais teses as sustentariam, diante da possibilidade de serem eles mesmos prejudicados por sua aplicação?

Posta nesses termos, a discussão sobre a legitimidade de punição penal a crimes tributários situa-se num cenário em que o contribuinte é sujeito passivo de uma obrigação tributária e, ao mesmo tempo, o potencial sujeito ativo do crime tributário, ambos, obrigação e crime, criados pela vontade do Estado, titular do poder de tributar e, em paralelo, de punir.³⁶³ Essa linha de entendimento cria ambiente propício à vitimização do autor do delito, atenuando ou anulando a reprovabilidade da conduta reprovável, como bem registra Andreas Eisele:

A utilização dos argumentos vitimológicos como instrumento neutralizante da reprovabilidade do fato, de modo a justificar a conduta no âmbito culpabilidade penal pelos agentes que realizam delitos contra a ordem tributária tem como característica a falta de critérios criminológicos, além da inadequação metodológica.³⁶⁴

E, se a reprovabilidade é neutralizada, dificilmente o Juiz se convencerá da necessidade de punir o criminoso do colarinho branco. Há que se contrastar essa visão, nitidamente patrimonialista do bem jurídico protegido, com a doutrina espanhola, em especial com Simón Acosta, que demarca a solidariedade cidadã como o bem jurídico protegido nos crimes tributários:

[...] el derecho-deber de solidaridad ciudadana que constituye el fundamento del sistema tributario. Sólo indirectamente se protege el patrimonio publico con este tipo penal. El tributo es la imprescindible institución niveladora que permite compatibilizar la liberdade com igualdad, hace posible el compromiso de estos dos principios que están em permanente tensión y sirve a la paz social. Em otros términos La justa contribución al sostenimiento de las cargas públicas en um bien em si mismo, protegible por el derecho, y a este bien trata de servir el Código Penal cuando castiga la insolidaridad de quien defrauda la Hacienda Pública. La protección Del patrimonio público, que también se consigue en este delito, es una finalidad mediata o indirecta, que se deriva como simple consecuencia de la protección del valor de la solidaridad, auténtico bien jurídico protegido [...]³⁶⁵

No Brasil, o discurso de resistência, em que pese a autoridade de seus partidários, soa como extemporâneo. Ele se revela mais conectado com um modelo de Estado Liberal e com os interesses do mercado, do que com uma Justiça Social, própria do Estado Social, tal como comanda o art. 170, *caput*, da Constituição da República. Seus ataques ao Direito Penal

³⁶² Neste sentido, afirmando que os políticos jamais acreditariam em determinadas promessas feitas durante a campanha quando colocados na posição de eleitor: GIANNETTI, Eduardo. **Auto-Engano**. São Paulo: Companhia das Letras, 1997. p. 120-121.

³⁶³ Não se pode olvidar, contudo, que casos há em que o responsável pelo recolhimento do tributo é o substituto tributário que se converte, nesses casos, no potencial autor do delito (art. 168-A CP e art. 2º, inciso II, da Lei 8137/90).

³⁶⁴ EISELE, Andreas. **Crítica ao Direito Penal Tributário Brasileiro**. Blumenau: Acadêmica, 2007. p. 28-29.

³⁶⁵ SIMÓN ACOSTA, Eugenio. **El delito de defraudación tributaria**. Pamplona: Aranzadi, 1998. p. 24.

Econômico, bem como suas propostas em torno de um “Direito de Intervenção” não deixam de ser tentativa de afastar da seara penal e da sua característica (ou consequência) mais evidente, a pena privativa de liberdade, o criminoso do colarinho branco.

Nesse sentido, sublinha-se a contribuição de Eisele³⁶⁶, quando identifica que se trata de reação de pessoas que, no âmbito do Estado Liberal, se encontravam, juridicamente, na posição de vítima de delitos que afetavam a vida, a liberdade e o patrimônio e agora são alcançadas pela qualificação de delinquentes, por afetarem bens jurídicos coletivos ou difusos. Daí porque a proposta de um Direito Penal de intervenção, claramente identificado com o discurso de resistência, não deixa de ser reelaboração de velho problema do sistema penal, o olhar estigmatizante para as pessoas socialmente excluídas, reservando tratamento privilegiado às classes dominantes.³⁶⁷ Também assim parece pensar Andrade:

Trata-se esse campo, da bifurcação “branda” do sistema penal. Teoriza-se, então, dogmática, aberta e cnicamente sobre a legitimidade de um “Direito Penal de duas e três velocidades”: uma primeira velocidade representada pelo Direito Penal da prisão (o “núcleo intangível do Direito Penal”), recoberto das tradicionais garantias; uma segunda velocidade representada pelo Direito Penal das penas de privação de direitos e pecuniárias, flexibilizadas em relação às garantias (destinado sobretudo à criminalidade econômica); e uma terceira velocidade, de prisão com garantias flexibilizadas, considerada “inevitável” neste contexto atual, ainda que em caráter excepcional e por tempo limitado; a terceira velocidade coincide precisamente com a velocidade destinada ao “inimigo” (*Feindstrfrecht*), tal como teorizado no modelo de Jakobs.³⁶⁸

Cumprido, pois, superar, no âmbito das discussões político-criminais do Direito Penal Econômico, os argumentos que tendem a vitimizar o criminoso do colarinho branco. Sem isso não haverá, em tese, como mitigar o caráter seletivo que o Direito Penal percorre de longa data.

2.1.5 Resistência “à brasileira”: a *co-culpabilidade* em crimes econômicos (*co-culpabilidade às avessas*)

³⁶⁶ EISELE, Andreas. **Crítica ao Direito Penal Tributário Brasileiro**. Blumenau: Acadêmica, 2007. p. 29.

³⁶⁷ *Uma das estratégias para elidir o significado social de tais fatos, de modo a diminuir a sua reprovabilidade a ponto de deslegitimar o controle e a intervenção penal respectiva é a divisão do Direito Penal em categorias. Esta é a proposta de Hassemer, consistente na criação de um “Direito de Intervenção”, intermediário entre Direito Penal e o Administrativo[...]* (EISELE, op.cit., nota 366, p. 29).

³⁶⁸ ANDRADE, Vera Regina Pereira de. **Pelas mãos da Criminologia** – O controle penal para além da (dês)ilusão. Rio de Janeiro: Revan/ICC, 2012. p. 170-171. Sobre Direito Penal de três velocidades: SILVA SÁNCHEZ, Jesús Maria. **A Expansão do Direito Penal**: aspectos da Política Criminal nas sociedades pós-industriais. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

Como se mencionou, o discurso de resistência quanto à legitimidade dos crimes tributários, no Brasil, assume contornos diferentes daqueles predominantes na Europa continental. No contexto europeu, a resistência está focada em propostas de um modelo dual de Direito Penal ou de um Direito de intervenção, estabelecendo linha divisória impeditiva da expansão do Direito Penal, no Brasil, o panorama é outro.

Na doutrina pátria, o desenvolvimento da resistência fundamenta-se em teses tendentes à apropriação do discurso progressista de esquerda, crítico da seletividade do sistema penal, em prol de determinados interesses econômicos, representativos, justamente, da criminalidade do colarinho branco, o que poderia favorecer a desmobilização da consciência jurídica quanto à necessidade de punição dos mesmos.

O discurso progressista de esquerda tem suas raízes calcadas em movimento surgido na década de 70 do século passado, por meio do qual se pugnava pela punição da chamada criminalidade dourada (*White collar crime*), até então, como regra, imune ao Sistema Penal³⁶⁹. Essa corrente de pensamento propunha a redução de direitos e garantias penais e processuais penais, de forma que se fizesse possível a punição do criminoso do colarinho branco ignorando, segundo Karam³⁷⁰, que devido à tradicional seletividade do Direito Penal (divisão de classes no crime), o pobre seria o maior prejudicado. Nesse sentido, tal linha dogmática parece guardar proximidade com a Criminologia Crítica.

369

*Na história recente, o primeiro momento de interesse da esquerda pela repressão à criminalidade é marcado por reivindicações de extensão da reação punitiva a condutas tradicionalmente imunes à intervenção do sistema penal, surgindo fundamentalmente com a atuação de movimentos populares, portadores de aspirações grupos sociais específicos, como [...] feministas [...] logo se estendendo aos movimentos ecológicos igualmente reivindicantes da intervenção do sistema penal no combate aos atentados ao meio ambiente. [...] Distanciando-se das tendências abolicionistas e de intervenção mínima, resultado das reflexões de criminólogos críticos e penalistas progressistas, que vieram a desvendar o papel do sistema penal como um dos mais poderosos instrumentos de manutenção e reprodução da dominação e da exclusão, características da formação social capitalista, aqueles amplos setores da esquerda [...] ingenuamente pretendendo que os mesmos mecanismos repressores se dirigissem ao enfrentamento da criminalidade dourada, mais especialmente aos abusos do poder político e do poder econômico. (KARAM, Maria Lúcia. "A esquerda punitiva." **Discursos Seduciosos - Crime, Direito e Sociedade**, Rio de Janeiro, n. 1, p. 79-92, 1996. p. 79-80).*

370

[...] centralizando seu discurso em um histérico e irracional combate à corrupção, não só esquecidos das lições da história, a demonstrar que este discurso tradicionalmente monopolizado pela direita já funcionava muitas das vezes como fator de legitimação de forças as mais reacionárias[...] Desejando e aplaudindo prisões e condenações a qualquer preço[...] propondo como solução a retirada de direitos e garantias processuais [...] esquecidos [...] (que) a retirada de direitos e garantias [...] repercute sim [...] sobre as classes subalternizadas [...] (KARAM, op. cit., nota 369, p. 80-81)

A história aponta que determinadas condutas, *ex vi*, as atentatórias ao patrimônio, só foram objeto da criminalização por interesse das classes dominantes, preservando a distinção de tratamento entre as condutas da burguesia em relação aos cidadãos socialmente excluídos.³⁷¹ Contudo, sublinha-se que os mais pobres são alcançados pela pretensa tutela do patrimônio. Por outro lado, nem sempre se pode afirmar que a criminalização de determinada conduta seja consequência da divisão da sociedade em classes, como se constata, por exemplo no caso de crimes sexuais.³⁷² Por fim, a existência de uma série de crimes econômicos, entre os quais a *sonegação fiscal* e a *lavagem de dinheiro*, afasta a alegação de que apenas os pobres e excluídos têm suas condutas como objeto do sistema penal.

Por certo, a aplicação da pena representa exercício de poder, também quanto à excepcionalidade da punição do criminoso econômico.³⁷³ Por outro lado, sublinha-se que não deixa de ser, igualmente, tentativa de civilizar o processo de punição, evitando a vingança privada e tornando a punição mais racional e justa.

De longa data, reconhece-se crise de valores na sociedade atual e, como advertiu Ortega y Gasset³⁷⁴, o poder do dinheiro se manifesta de forma proeminente, propiciando inclusive a corrupção de alguns agentes envolvidos na persecução penal.

³⁷¹

*A intensificação dos conflitos sociais em Flandres, no norte da Itália, Toscana e no norte da Alemanha, que marcou a transição ao capitalismo entre os séculos XIV e XV, levou à criação de leis criminais duras, dirigidas contra as classes subalternas. O crescimento constante do crime entre setores do proletariado empobrecido, sobretudo nas grandes cidades, tornou necessário às classes dirigentes buscar novos métodos [...] O sistema de penas, com seu regime duplo de punição corporal e fianças, permaneceu imutável, exceto, no entanto, pelas diferenças de aplicações da lei, feitas de acordo com a classe social do condenado. [...] A criação de uma lei específica para combater delitos contra a propriedade era uma das principais preocupações da burguesia urbana. Onde detivesse o monopólio da legislação e da jurisdição, ela insistia neste ponto com muita força. Von Bar refere-se ao sangue frio e à usura da burguesia da Alemanha do sul, para quem a propriedade significava tudo[...] (RUSCHE, Georg; KIRCHHEIMER, Otto. **Punição e Estrutura Social**. 2. ed. Rio de Janeiro: Revan/ICC, 2004. p. 31-33).*

³⁷² BATISTA, Nilo. **Matrizes Ibéricas do Sistema Penal Brasileiro I**. 2. ed. Rio de Janeiro: Revan/ICC, 2002. p. 215-220.

³⁷³

*[...] sendo a pena, em essência, pura e simples manifestação de poder – e, no que nos diz respeito, poder de classe do Estado capitalista – é necessária e prioritariamente dirigida aos excluídos, aos desprovidos de poder. [...] Não percebem estes setores da esquerda que a posição política, social e econômica dos autores dos abusos do poder político e econômico lhes dá imunidade à persecução e à imposição da pena, ou, na melhor das hipóteses, lhes assegura um tratamento privilegiado por parte do sistema penal [...] a retirada da cobertura de invulnerabilidade [...] só se dando em pouquíssimos casos [...] recaindo sobre personagens subalternos. (KARAM, Maria Lúcia. “A esquerda punitiva.” **Discursos Sediciosos - Crime, Direito e Sociedade**, Rio de Janeiro, n. 1, p. 79-92, 1996. p. 81).*

³⁷⁴ ORTEGA y GASSET, José. **A Rebelião das Massas**. Rio de Janeiro: Livro Ibero-Americano, 1962. p. 314.

Por outro lado, a comunhão de interesses aludida não é a assinalada por Karam³⁷⁵, que diz respeito à perda da ilusão socialista por parte da esquerda, com a consequente crença no Sistema Penal, em que a esquerda punitiva corre o risco de tornar-se massa de manobra da “direita penal”, favorecendo o aumento do poder punitivo do Estado. Trata-se aqui de outro tipo de apropriação, contemporânea, de utilização de um discurso ou teoria próprio do pensamento de esquerda, de arrefecer a resposta penal em relação aos mais pobres, no caso do princípio da co-culpabilidade, que toma como objeto o excluído economicamente, eis que se dirige ao criminoso do colarinho branco.³⁷⁶

Daí porque setores supostamente progressistas, ao advogarem a limitação do Direito Penal (discurso de resistência), negando a possibilidade de sua modernização, sob o argumento de possível neovitimização das classes subalternas, consolidam um Direito Penal (Clássico), compatível com os interesses das classes dominantes, construído na tutela da propriedade, como destaca Schünemann.³⁷⁷ Frustra-se, com isso, a perspectiva do Direito Penal na proteção de interesses socialmente relevantes, muitas das vezes ligados a políticas sociais voltadas aos mais pobres, como ocorre com os crimes tributários.

De origem controvertida³⁷⁸, e ainda criticada³⁷⁹, a noção de co-culpabilidade, largamente difundida por Zaffaroni e Pierangeli, tem aceitação por parte da doutrina pátria, e parece deitar seu fundamento na concepção de igualdade material. Segundo os adeptos do conceito, não poderia o Estado, através do Sistema Penal punir igualmente pessoas às quais a sociedade ofereceu oportunidades diferentes.

Tal circunstância deveria ser objeto de valoração no momento da aplicação da pena.³⁸⁰ Com essa compreensão a co-culpabilidade poderia configurar, conforme o caso, até mesmo motivo de exculpação supralegal (por colisão de deveres) ou, ao menos, de diminuição de

³⁷⁵ KARAM, Maria Lúcia. “A esquerda punitiva.” **Discursos Sediciosos - Crime, Direito e Sociedade**, Rio de Janeiro, n. 1, p. 79-92, 1996. p. 90-91.

³⁷⁶ CARVALHO, Salo de. “A co-responsabilidade do Estado nos crimes econômicos: fundamentos doutrinários e aplicabilidade judicial.” In WUNDERLICH, Alexandre (Coord.); et al.. **Política Criminal Contemporânea: Criminologia, Direito Penal e Direito Processual Penal**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008. p. 137-149.

³⁷⁷ SCHÜNEMANN, Bernd. Del Derecho Penal de La Clase Baja al Derecho Penal de la Clase Alta: ¿Um Cambio de Paradigma como Exigencia Moral? In: _____. **Obras**. Santa Fe: Rubinzal-Culzoni, 2009. t. 2. p. 19.

³⁷⁸ Sobre a origem controvertida da *co-culpaibilidade* (ideias iluministas, direitos socialistas ou início do século XX): MOURA, Grégore Moreira de. **Do princípio da co-culpabilidade no Direito Penal**. Niterói: Impetus, 2006. p. 41-44.

³⁷⁹ Entendendo que “*co-culpabilidade é um nome novo para designar coisa velha: a própria culpabilidade*”: QUEIRÓZ, Paulo. **Co-culpabilidade?** Disponível em: <<http://pauloqueiroz.net/co-culpabilidade/>> Acesso em: 16 jul. 2013.

³⁸⁰ ZAFFARONI, Eugenio Raúl; PIERANGELI, José Henrique. **Manual de Direito Penal Brasileiro: parte geral**. 7. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. v. 1. p. 525.

pena, conforme a extensão da capacidade de autodeterminação, e, com isso, a menor exigibilidade de comportamento, conforme o direito.³⁸¹ É evidente o viés ideológico compatível com a Criminologia Crítica, com o Direito Penal socialista e sua busca por igualdade material³⁸² e ainda com a *oculta compensatio* de São Tomás de Aquino, tantas vezes referida na jurisprudência.³⁸³ Cumpre ponderar, nessa circunstância, a compatibilidade desse tipo de construção com a criminalidade econômica, e, em especial, com os crimes do colarinho branco.

Esse ponto de vista encontra respaldo em Salo de Carvalho, quando explica:

[...] Inegavelmente, a instrumentalização do princípio da co-culpabilidade é derivada dos postulados da Criminologia crítica, na tentativa de minimizar os efeitos do sistema de justiça criminal contra a clientela tradicional do Direito Penal. Ocorre que não se trará, desde a perspectiva constitucional e garantista do Direito Penal e procesual penal, de estabelecer aplicação classista do direito. Se as agências de punibilidade produziram enorme custo de vidas humanas ao estabelecer a incidência desproporcional contra setores menos favorecidos da sociedade, esta *violência não é diversa quando se trata de crimes econômicos*.³⁸⁴

Segundo essa corrente doutrinária, a co-culpabilidade dos criminosos do colarinho branco teria consequências similares à co-culpabilidade dos miseráveis, alterando-se apenas o

³⁸¹ “*Situações de conflito de deveres ainda mais relevantes são comuns no contexto de condições sociais adversas em que vive a maioria do povo brasileiro – a máxima negação da normalidade da situação de fato pressuposta no juízo de exigibilidade - , nas quais trabalhadores marginalizados do mercado de trabalho, especialmente por efeito de políticas econômicas recessivas das áreas periféricas, impostas pelos interesses hegemônicos da globalização do capital, são constrangidos a romper vínculos normativos comunitários (ou seja, deveres jurídicos de omissão de ações proibidas) para preservar valores concretamente superiores (por exemplo, o dever jurídico de garantir a vida, saúde, moradia, alimentação e escolarização dos filhos), como indicam estatísticas crescentes de crimes patrimoniais cometidos por ex-empregados da indústria, do comércio e da agricultura, para impedir a desintegração da família, a prostituição das filhas e a pivetização dos filhos, depois de anos de frustradas tentativas de reinserção no mercado de trabalho, sob a tortura da fome [...] Quando as condições de existência social adversas deixam de ser a exceção transitória para ser a regra [...] da vida das massas miserabilizadas das sociedades fundadas na relação capital/trabalho assalariado, então o crime pode constituir a resposta normal de sujeitos em situação social anormal. Nessas condições, os critérios de valoração do comportamento individual devem mudar, utilizando pautas excepcionais de inexigibilidade para fundamentar hipóteses supralegais de exculpação por conflito de deveres, afinal, o direito é a regra da vida.[...] Desse modo, crimes realizados no contexto de condições sociais adversas, por sujeitos marginalizados do mercado de trabalho e do processo de consumo, insuficientes para configurar o conflito de deveres como situação de exculpação, podem caracterizar a circunstância atenuante inominada do art. 66, porque exprimiriam hipóteses de co-culpabilidade da sociedade organizada no poder do Estado, pela sonegação de iguais oportunidades.* (SANTOS, Juarez Cirino dos. **Direito Penal**: parte geral. 4. ed. Florianópolis: Conceito Editorial, 2010. p. 333-334 e 551).

³⁸² MOURA, Grégore Moreira de. **Do princípio da co-culpabilidade no Direito Penal**. Niterói: Impetus, 2006. p. 43.

³⁸³ HC 97189 / RS (Rel. Min. EROS GRAU, Segunda Turma, Dje14-08-2009), HC 96057 / RS (Rel. Min. EROS GRAU, Segunda Turma, Dje14-08-2009) e HC 96496 / MT (Rel. Min. EROS GRAU, Segunda Turma, Dje 22-05-2009).

³⁸⁴ CARVALHO, Salo de. “A co-responsabilidade do Estado nos crimes econômicos: fundamentos doutrinários e aplicabilidade judicial.” In WUNDERLICH, Alexandre (Coord.); et al. **Política Criminal Contemporânea: Criminologia, Direito Penal e Direito Processual Penal**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008. p.139.

fundamento da exculpante, pois não se estaria mais diante de situação de miserabilidade.³⁸⁵ Assim definida a co-culpabilidade, cabe distinguir as questões microeconômicas, tratadas, na jurisprudência, como situações econômicas objetivas impeditivas do cumprimento das obrigações tributárias (títulos protestados, existência de dívidas trabalhistas e bancárias, entre outras), ou seja, verdadeiras exculpantes, das questões macroeconômicas, relacionadas à responsabilidade do Estado na condução da política econômica, onde deveria ser examinada a co-culpabilidade como atenuante inominada (art. 66 do CP).³⁸⁶

Nessa acepção, aquela doutrina advoga, com base em exemplos, que, presente um conflito entre o dever de pagar tributos e o de pagar os salários dos empregados, estando o próprio Estado em débito com a empresa que lhe presta serviço, acata-se a exclusão da culpabilidade baseada na incidência da co-culpabilidade.³⁸⁷

Por outro lado, merece exame a hipótese de atenuação de pena, quando comprovada a dificuldade de a empresa para pagar salários ou manter quadro de empregados, em decorrência de política econômica recessiva, por exemplo, em razão de juros altos.³⁸⁸

Talvez não seja necessário discutir conflito de deveres no primeiro caso e se revele injustificável a busca de co-culpabilidade do Estado, por riscos próprios de uma economia que admite intervenção do ente estatal.

Para afastar a responsabilidade penal, basta questionar se o empresário estava em condições de recolher o montante devido, a título de tributos. Dizer isso significa reafirmar que o centro gravitacional da culpabilidade é a exigibilidade de comportamento conforme o

³⁸⁵ CARVALHO, Salo de. “A co-responsabilidade do Estado nos crimes econômicos: fundamentos doutrinários e aplicabilidade judicial.” In WUNDERLICH, Alexandre (Coord.); et al. **Política Criminal Contemporânea: Criminologia, Direito Penal e Direito Processual Penal**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008. p.142.

³⁸⁶ Ibidem. p. 146-147.

³⁸⁷

Empresa do ramo da construção civil vence processo licitatório para prestar serviços para a União. No entanto, conforme demonstrado testemunhal e documentalmente, a pessoa jurídica entra em severa crise durante a realização do contrato. [...]prestava serviços quase que exclusivamente ao Governo Federal e, comprovado na instrução, não raras vezes atrasava integral ou parcialmente o pagamento. Os atrasos contribuíram significativamente com o não pagamento de valores à previdência, de sorte que os administradores tiveram de optar por pagar o salário dos empregados em detrimento das contribuições previdenciárias. (CARVALHO, op.cit., nota 385, p.147-148)

³⁸⁸

Hipótese que diversifica a aplicação das atenuantes e que ocorre frequentemente no cotidiano dos crimes econômicos pode ser elaborada em forma de exemplo: a empresa, em face de dificuldades para saldar folha de pagamento ou para manter o quadro funcional sem demitir funcionários, deixar de repassar contribuições ou adimplir tributos. (CARVALHO, op.cit., nota 385, p. 146)

direito³⁸⁹, pois o art. 26 do CP faz referência ao “*tempo da ação ou omissão*”, ao tratar da inimputabilidade. Quanto à segunda hipótese: isto é, a da atenuação da pena por fatores macroeconômicos, é da natureza da economia de mercado o risco de (in)sucesso empresarial, pois no sistema capitalista sobrevivem apenas os mais eficientes.

Diante da premissa, a atenuação da pena exige a observação de que o manejo da política econômica pelo Estado constitui um, entre vários riscos que envolvem a atividade econômica. Ao que parece, tal argumentação não prospera, eis que se trata de mera perspectiva vitimizante do empresário.

No entanto, sob a perspectiva econômica, a questão seria outra: qual empresa manteria quadro de trabalhadores que inviabilizasse sua finalidade primordial, o lucro? A resposta parece evidente: nenhuma. Decorre daí a tendência a que um empresário faça da sonegação o modo de operar da empresa, e, posteriormente, num processo penal, aceitar a justificação por meio do argumento de manutenção do quadro de empregados, implica ignorar a essência das atividades econômicas e aceitar ingenuamente que empresários são movidos por interesses solidários em todas as atividades.

Não obstante esse entendimento, há casos concretos em que se pode cogitar da exculpante em delitos econômicos, isto é, de uma inexigibilidade de conduta diversa. Imagine-se, por exemplo, que uma empresa irá celebrar contrato no dia 10 de certo mês, o qual prevê o pagamento de determinada quantia. Porém, o pré-contrato, já assinado, traz a previsão de pesada multa que pode, inclusive, provocar sua ruína econômica. No mesmo dia 10, vence o prazo para o recolhimento das contribuições previdenciárias descontadas dos empregados. Entretanto, para a surpresa do empresário, no dia 9, decisão liminar em processo cautelar movido por pretensão credor, bloqueia determinada quantia na conta bancária da empresa, que se vê diante da possibilidade, apenas, de cumprimento de uma das obrigações, a contratual ou a legal. Frente ao dilema, para a subsistência da sociedade, o empresário opta por cumprir o contrato, deixando de recolher os tributos, evitando com isso a incidência da pesada multa. Dessa forma, pode-se afirmar que havia recursos suficientes para o pagamento das contribuições; porém, optou o empresário por não cumpri-las. Nesse caso, talvez, fosse possível reconhecer hipótese de inexigibilidade de conduta diversa, marcada, por óbvio, pela excepcionalidade do caso, e não por questão ordinária.

Vê-se assim, que a análise da inexigibilidade de conduta diversa, embora possa assumir contornos especiais nos delitos econômicos, em especial quanto às causas a ela

³⁸⁹ Neste sentido: GALVÃO, Fernando. **Direito Penal**: parte geral. 4. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris Ed., 2011. p. 415-416.

relacionadas, não se afasta da essência da inexigibilidade de conduta diversa, igualmente utilizada num delito do denominado Direito Penal clássico.

Isso posto, parece desnecessária a argumentação em torno da co-culpabilidade para delitos econômicos, pois o destinatário do reconhecimento da exculpante não é o cidadão pobre e sem oportunidades, cuja situação de vida norteou a construção de tal teoria, retirando a perspectiva desta do contexto no qual se insere, vinculado à visão crítica ao sistema penal.

2.1.6 Inadmissibilidade de *inexigibilidade de conduta diversa* em relação à sonegação fiscal: crítica e reflexões finais em torno da *co-culpabilidade* em delitos econômicos

É conhecida a crítica à jurisprudência brasileira³⁹⁰, em especial, quando estabelece distinção entre os delitos de apropriação indébita previdenciária e sonegação fiscal, quanto à admissibilidade da alegação de inexigibilidade de conduta diversa. Tomando por princípio a existência de fraude no delito, a jurisprudência pátria admite a alegação de inexigibilidade de conduta diversa no primeiro, e rejeitado, como regra, no segundo.

Essa interpretação passa ao largo do fato de que a fraude, necessária para que se fale em sonegação, e o não-recolhimento de tributos, ocorre em momentos temporais distintos. A inexigibilidade relaciona-se à impossibilidade de pagamento do tributo; portanto, não guarda relação com a fraude. Sua configuração demonstra, apenas, que o empresário tinha a intenção de se furtrar ao pagamento, mas não autoriza que se lhe impute a responsabilidade pelo não recolhimento, o que aperfeiçoaria o crime (consumação). Se o comportamento relativo à falsificação de documentos, por exemplo, é penalmente relevante ou não é outra questão, que não se confunde com o não aperfeiçoamento do crime tributário.

Tomando por base o resultado lesivo – não recolhimento do tributo no momento adequado – é possível analisar a questão sob a perspectiva teoria da causalidade adequada, ou da imputação objetiva. Como bem registram Jescheck e Weigend, a teoria da causalidade adequada é, à rigor, uma vertente de imputação jurídica:

También la teoría de la adecuación sirve para delimitar la responsabilidad penalmente relevante en el marco de la causalidad. Para que La acción pueda ser considerada causal, esta tesis exige que el acaecimiento del resultado producido por el autor em el desarrollo de su acción debe poder ser considerado, hasta cierto punto *probable*. La condición debe ser adecuada al resultado y adecuadas son sólo aquellas condiciones que *típicamente* son idóneas para producir aquél. Originariamente la teoría de la adecuación fue entendida como una verdadera teoría de La causalidad y

³⁹⁰ Neste sentido a jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 4ª Região: ACR 5017515-14.2010.404.7000, Sétima Turma, Relatora p/ Acórdão Salise Monteiro Sanhotene, D.E. 02/05/2013; e ACR 0001472-46.2008.404.7004, Oitava Turma, Relator Victor Luiz dos Santos Laus, D.E. 28/02/2012.

no como uma teoria de La imputación objetiva [...] Pero descansa sobre um concepto equivocado de causalidad. El fundamento material de la teoría de La adecuación reside em que sólo La acetación de um riesgo jurídicamente desvalorado puede corresponderse com el sentido de La norma de prohibición, por ló que sólo son imputables aquellos resultados em los que dicho riesgo se ha *realizado*.³⁹¹

A causalidade adequada não seria passível de atribuição ao agente, em que pese a realização da falsificação.³⁹² Sob o prisma da teoria da imputação objetiva, a questão deveria ser resolvida na linha proposta por Roxin para a análise do comportamento alternativo conforme o direito:

Ejemplo (BGHSt 11, 1): El conductor de un camión quiere adelantar a un ciclista, pero *al* hacerlo no guarda la distancia de separación lateral requerida, por acercarse a unos 75 cm. del mismo. Durante el adelantamiento el ciclista, que iba fuertemente bebido, gira la bicicleta a la izquierda por una reacción de cortocircuito provocada por el alcohol y cae bajo las ruedas traseras del remolque. Se comprueba que probablemente (variante: posiblemente) el accidente también se habría producido aunque se hubiera guardado una distancia de separación lateral suficiente según las normas de tráfico.

Está ampliamente aclarada la cuestión, ya tratada (nm. 64), de que se excluye la imputación si la conducta alternativa conforme a Derecho hubiera conducido con seguridad al mismo resultado; pues entonces no se ha realizado la superación del riesgo permitido en el curso real del acontecimiento. Em cambio, en el caso del ejemplo, según la concepción aquí mantenida, es obligada la imputación, porque una conducción correcta habría salvado la vida del ciclista, cierto que no con seguridad, pero sí posiblemente, y por tanto La superación del riesgo permitido por no guardar la distancia de separación lateral ha incrementado de modo jurídicamente relevante la posibilidad de um accidente mortal.³⁹³

Inobstante a controvérsia existente na doutrina alemã em torno dos requisitos e do âmbito de incidência da análise do comportamento alternativo conforme o direito³⁹⁴, no caso

³⁹¹ JESCHECK, Hans-Heinrich; WEIGEND, Thomas. **Tratado de derecho penal**: parte general. Granada: Comares Ed., 2002. p.305.

³⁹² No mesmo sentido se pronuncia a Fernando Galvão: “*Na verdade a teoria da cusalidade adequada não é uma concepção de causalidade, mas critério corretivo da teoria da equivalência que orienta a imputação objetiva.*” (JESCHECK, Hans-Heinrich; WEIGEND, Thomas, op. cit., nota 391, p. 287)

³⁹³ ROXIN, Claus, et al. **Derecho penal**: parte general: Fundamentos. La estructura de la teoría del delito Madrid: Civitas, 1997. t. 1. p. 379.

³⁹⁴ Sobre o tema Juarez Cirino dos Santos registra a controvérsia:

A hipótese de resultado igual em conduta alternativa conforme o direito exclui a imputação, mas os critérios são controvertidos,[...] JESCHECK/WEIGEND excluem a imputação na hipótese de provável ou possível produção de igual resultado, em hipotética conduta alternativa conforme o dever de cuidado; ROXIN admite excluir a imputação somente na hipótese de certa produção do resultado: na hipótese de provável ou possível produção de resultado igual, o resultado seria imputável ao autor porque a lesão do risco permitido eleva a possibilidade de sua produção [...] (ROXIN, op. cit., nota 394, p.177).

Na doutrina alemã ainda se encontra uma terceira posição, excluindo a relevância, como regra, da análise dos mais variados comportamentos alternativos conforme o direito: JAKOBS, Günther. **A Imputação Objetiva no Direito Penal**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010. p. 84-85.

referido, seja pela causalidade adequada, ou pela imputação objetiva, o resultado lesivo não é atribuível à conduta omissiva do agente de não recolher o montante devido, pois não lhe era sequer possível agir para efetuar o pagamento. Noutras palavras, ainda que não elaborasse a nota fiscal falsa, o resultado de lesão ao bem jurídico - não recolhimento do tributo - ocorreria. Se é assim, o resultado não é imputável ao agente. Essa parece ser a melhor solução, que justifica o reconhecimento de hipótese de inexigibilidade no delito de apropriação indébita previdenciária pois, como delito omissivo, a impossibilidade de cumprir o dever impede a responsabilidade pela omissão.³⁹⁵ Em síntese: é o caso concreto, para além de presunções da lei ou de pretensas dificuldades financeiras que permitirá ao juiz avaliar se há ou não culpabilidade.³⁹⁶

O problema maior na tese da co-culpabilidade para delitos econômicos é o respaldo em argumentos genéricos para imputar pretensa “culpa” ao Estado, em decorrência da condução de sua política econômica. Nessa linha de pensamento, propor atenuação da pena do criminoso do colarinho branco em decorrência de “política de juros”, da “carga tributária” e até mesmo da “variação cambial” indica, como exposto, passar ao largo de que tais circunstâncias fazem parte do risco da atividade econômica e não justificam, de *per si*, a atenuação da pena.³⁹⁷

A tese desenvolvida – co-culpabilidade em crimes do colarinho branco - configura *co-culpabilidade às avessas* no contexto de um Estado Social, expresso na vigente Constituição.

³⁹⁵ O fato de ser excluída a responsabilidade pelo não recolhimento não afasta, porém, em casos nos quais se verifique o concurso entre *falsidade documental* e *sonegação fiscal*, que o primeiro delito ainda subsista diante de sua relevância penal, eventualmente, autônoma.

³⁹⁶ A título de exemplo já se teve oportunidade de atuar em processo onde um empresário, dono de uma pequena clínica médica em Guaratiba, bairro da cidade do Rio de Janeiro, estava denunciado por sonegação de imposto de renda, por ter movimentado valores elevados em sua conta sem declará-los à Receita Federal. Teria havido, na visão do Fisco, omissão de receitas na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física. Contudo, em seu interrogatório o empresário afirmou que devido aos atrasos nos repasses do SUS (Sistema Único de Saúde) sua empresa teve cheques devolvidos e a conta-corrente bloqueada, a saída, neste caso, foi transferir os valores da conta da clínica para sua conta particular efetuando, assim, o pagamento de fornecedores. Tudo isto demonstrado nos autos, não houve outra conclusão que não a de que, embora houvesse uma irregularidade contábil, pela movimentação de valores alheios em conta particular, não se poderia cogitar, de fato, de sonegação de imposto de renda.

³⁹⁷ No sentido de que as alegações rejeitadas no texto são válidas para embasar a minorante:

Em não sendo as dificuldades financeiras da pessoa jurídica admitidas como causa de inexigibilidade de conduta diversa, mas comprovada a dificuldade de gestão por circunstâncias alheias à vontade dos gestores como crise cambiária, altas taxas de juros e carga tributária excessiva, fundamental sejam estes elementos apreciados como causa atenuante. As hipóteses de cabimento são inegavelmente passíveis de enquadramento na atenuante inominada do art. 66, CP. (CARVALHO, Salo de. “A co-responsabilidade do Estado nos crimes econômicos: fundamentos doutrinários e aplicabilidade judicial.” In WUNDERLICH, Alexandre (Coord.); et al. **Política Criminal Contemporânea: Criminologia, Direito Penal e Direito Processual Penal.** Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008. p.146)

Segundo Moura³⁹⁸ essa tese, que caminha na linha contrária àquela original de atenuação da responsabilidade penal dos pobres, poderia se manifestar de três formas. A primeira, criminalizando condutas dos marginalizados, como no caso das contravenções penais de mendicância e vadiagem no Brasil, a última já revogada. A segunda vertente diz respeito ao tratamento brando conferido aos detentores do poder econômico. Por fim, a terceira diz respeito a uma aplicação, dir-se-á justa da co-culpabilidade, atenuando penas, por exemplo, dos miseráveis e agravando as dos criminosos do colarinho branco.³⁹⁹ A rigor, no plano dos crimes tributários, toda a argumentação se aproxima da figura da objeção de consciência.

Muñoz Conde, ao tratar do tema no âmbito dos delitos tributários, esclarece:

También se ha puesto de modo a hablar de «objeción fiscal» cuando se alega una contradicción irresoluble entre el deber de pagar impuestos y la conciencia del contribuyente que no está de acuerdo con la forma en que después el Estado gasta sus ingresos fiscales.⁴⁰⁰

Porém, o próprio autor, após admitir a natureza controvertida da objeção de consciência – excludente da tipicidade, da ilicitude ou da culpabilidade -, deixa claro que não é razoável tal aceitação:

A primera vista, parece que cuando la objeción es fundada podría admitirse la causa de justificación de ejercicio legítimo de un derecho prevista en [...] el artículo 16 de la Constitución [...] Sin embargo, no puede ignorar-se que este planteamiento lleva demasiado lejos, no sólo em este ámbito, sino también em otros más fundamentales, la importancia de la libertad de conciencia como derecho oponible o incluso superior a otros derechos. Una cosa es que el Estado respete la libertad de conciencia individual y otra distinta es que la respete hasta el punto de hacer suya la decisión de conciencia individual contraria a sus leyes, dejando condicionada su aplicación a la aceptación de las mismas por parte del individuo. Una tal pretensión estaría em contradicción con la propia esencia del Derecho, como conjunto de normas objetivas de validez general.⁴⁰¹

De fato, aceitar a prevalência da objeção de consciência sobre o Direito significaria, no plano dos tributos, converter o dever do pagamento desse compromisso em mera liberalidade, o que seria incompatível com o modelo de Estado Social inscrito na Carta Magna, acarretando, como registra Muñoz Conde, nefastos efeitos.⁴⁰²

³⁹⁸ MOURA, Grégore Moreira de. **Do princípio da co-culpabilidade no Direito Penal**. Niterói: Impetus, 2006. p. 44-48.

³⁹⁹ Ibidem.

⁴⁰⁰ MUÑOZ CONDE, Francisco. La Objeción de Conciencia em Derecho Penal. In: SILVA SANCHÉZ, J.M.(Ed.). **Política criminal y nuevo Derecho Penal**: Libro Homenaje a Claus Roxin. Barcelona: J.M. Bosch Ed., 1997. p.282.

⁴⁰¹ Ibidem. p.286.

⁴⁰² “Conceder a toda costa prioridad jurídica a la libertad de conciencia puede llevar a imprevisibles consecuencias tanto em éte, como em otros âmbitos, como el fiscal, electoral, etc.[...]” (MUÑOZ CONDE, op. cit., nota 400, p.287)

2.2 Direito Penal Econômico como subsistema: a demanda por uma teoria geral

Desde a Antiguidade, as teses do Direito Penal Econômico foram compreendidas como *Direito Penal de tempos de crise e um Direito Penal relacionado à repressão dos abusos de poder econômico*.⁴⁰³ Contudo, no panorama contemporâneo, não parece conveniente vincular esse ramo do Direito, tal como se procedeu no contexto das Guerras Mundiais do século passado⁴⁰⁴ e muito menos aos regimes totalitários⁴⁰⁵, embora estes sejam dados históricos. Parece mais coerente situá-lo no âmbito das transformações sócio-culturais e ideológicas que propiciam nova fisionomia às sociedades e, por via de consequência aos Estados.⁴⁰⁶

Nesse passo, o Direito Penal do século XXI é, substancialmente, diferente de sua vertente clássica ou nuclear, bastando perceber, como faz Tiedemann⁴⁰⁷, uma série de delitos relacionados ao comércio exterior, às práticas restritivas da concorrência, a fraudes fiscais e de subvenções um traço supraindividual do interesse tutelado em cada um dos delitos. As múltiplas faces do crime obrigam o reconhecimento de um sem número de exceções que, para Quintero Olivares⁴⁰⁸, faz reconhecer verdadeiros *subsistemas penais* e torna difícil falar em uma única teoria do delito.

Segundo o autor mencionado, cumpre desmontar o ingênuo ideal de uma única teorização para o Direito Penal.⁴⁰⁹ Em que pese a aparente quebra de unidade dos princípios do Direito Penal, a expansão do Direito para outros campos da vida em sociedade proporciona, ainda que a partir do mesmo princípio maior, o da legalidade, novas perspectivas interpretativas; novas formas de analisar cada um dos elementos tradicionais que são objeto

⁴⁰³ TIEDEMANN, Klaus. **Manual de Derecho Penal Económico**: parte general y especial. Valencia: Tirant to blanch, 2010. p. 61.

⁴⁰⁴ Ibidem.

⁴⁰⁵ BAJO, Miguel; BACIGALUPO, Silvina. **Derecho Penal Económico**. 2. ed. Madrid: Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, 2010. p. 11-12.

⁴⁰⁶ Ibidem. p. 11.

⁴⁰⁷ TIEDEMANN, op.cit. nota 403, p. 58-59.

⁴⁰⁸ QUINTERO OLIVARES, Gonzalo. “Sobre Los Delitos Económicos como Subsistema Penal”. In: SERRANO-PIEDCASAS, José Ramón; DEMETRIO CRESPO, Eduardo. **El Derecho penal económico y empresarial ante los desafíos de la Sociedad mundial del riesgo**. Madrid: Colex, 2010. p. 113.

⁴⁰⁹ Ibidem.

da teoria do delito (ação, tipicidade, ilicitude e culpabilidade)⁴¹⁰, isto para não discorrer sobre a tormentosa questão da associação ilícita em delitos econômicos.^{411 412}

Em outras palavras, a incidência do Direito Penal sobre a atividade econômica parece deixar profundas controvérsias na doutrina e, ainda que não se fale em outra teoria do delito, a expansão apresenta distintos contornos, que não podem ser ignorados pelo intérprete e operador do Direito. Na mesma linha, discorre Silva Sánchez sobre as tensões presentes na teoria do delito pelo Direito Penal Econômico:

Las concretas instituciones dogmáticas se han visto sometidas, en efecto, a las exigencias de aprehensión de determinados casos que una concepción preexistente no abarcaba. Así, con vistas a esta aprehensión, han sido sometidas a reformulaciones. Es cierto por lo demás que, una vez reformuladas en un sentido determinado, las instituciones concretas han impulsado cambios generales en sistema. Por tanto, resulta razonable afirmar que los casos de lo Derecho penal económico no cuestionan el sistema actual de la teoría del delito de cuño alemán [...]⁴¹³

Para Silva Sánchez⁴¹⁴, as tensões concretas sobre a *teoria do delito* decorrem, mais do processo de globalização, do sistema de Direito internacional penal e da recente influência dos sistemas de tradição jurídica anglo-saxã, do que de outras razões mais específicas. Em que pese a argumentação do autor espanhol, não é nova a questão da internacionalização do

⁴¹⁰ QUINTERO OLIVARES, Gonzalo. “Sobre Los Delitos Económicos como Subsistema Penal”. In: SERRANO-PIEDCASAS, José Ramón; DEMETRIO CRESPO, Eduardo. **El Derecho penal económico y empresarial ante los desafíos de la Sociedad mundial del riesgo**. Madrid: Colex, 2010. p. 114.

⁴¹¹ QUINTERO OLIVARES, op.cit., nota 410, p. 127. Na doutrina brasileira, pronunciando-se contra a existência de quadrilha em delitos econômicos: PUPO, Matheus Silveira. Concurso de Pessoas, Quadrilha ou Bando, Crime Organizado no Direito Penal Empresarial – uma análise dogmática. In: FRANCO, Alberto Silva; LIRA, Rafael (Coord.). **Direito Penal Econômico: questões atuais**. São Paulo, RT, 2011. p. 235-255; e ESTELLITA, Heloísa. **Criminalidade de Empresa, Quadrilha e Organização Criminosa**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009. Em sentido contrário, aparentemente admitindo ante a referência de associação que visa o lucro: Na jurisprudência do STF, pelo contrário, admitindo: STF: HC 84223/RS, rel. Min. Eros Grau, Primeira Turma, DJ 27/08/2004.

⁴¹² Com a recente Lei 12.850/2013, que modificou a redação e o *nomen juris* do delito (associação criminosa), foi inserido um requisito típico do “fim específico de cometer crimes”. Não obstante tal inserção se alinhar à doutrina brasileira que afirma que empresários se reúnem para atividades lícitas, não há necessidade de que o fim da reunião dos agentes seja *exclusivamente* o de cometer crimes como já assentava Mirabete sobre o delito associativo de quadrilha: “O núcleo do tipo é a associação dos sujeitos ativos. Implica a conduta típica, pois, a união, reunião, aliança de quatro ou mais pessoas. Essa associação deve ter como finalidade, embora possa não ser a única, a prática de crimes. Os agentes manifestam o propósito de por em execução a prática de delitos.” (MIRABETE, Julio Fabbrini; FABBRINI, Renato Nascimento. **Manual de Direito Penal**: parte especial, Arts. 235 a 361 do CP. 20. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2005. v. 3. p. 200).

⁴¹³ SILVA SÁNCHEZ, Jesús-María. “Teoría del delito y Derecho penal económico-empresarial.” In: SILVA SÁNCHEZ, Jesús-María; MIRÓ LLINARES, Fernando. **La Teoría del Delito em la Práctica Penal Económica**. Madrid: La Ley/ Wolters Kluwer España, 2013. p. 34.

⁴¹⁴ Ibidem.

Direito Penal⁴¹⁵, ainda que, no contexto atual, se possa apontar para o Direito Penal Econômico como grande motivador da internacionalização, ao menos no âmbito da padronização de condutas a serem incriminadas e da cooperação.

Por outro lado, a introdução de institutos próprios de países de tradição anglo-saxã (v.g., responsabilidade penal da pessoa jurídica, *compliance*, *gatekeepers*, etc.) em ordenamentos de tradição romano-germânica, tem fortes implicações na teoria do delito e, especialmente no que tange à responsabilidade penal, gera evidentes tensões dogmáticas.⁴¹⁶ É muito esclarecedora a observação de Quintero Olivares sobre a correlação entre teoria do delito e princípio da legalidade:

Por supuesto que podemos aceptar que subsisten los espacios o intuiciones de la teoría, pero es tan amplio el número de variedades que difícilmente puede hablarse ya de unidade del sistema teórico [...] Partimos por lo tanto de una premissa que se puede calificar de «positivista», y es que la teoría del delito, aunque sea una creación intelectual, se construye *sobre el derecho positivo*, y no es solamente, pues, una «herramienta de análisis» del derecho positivo. La teoría del delito es una consecuencia científica del principio de legalidade, y si la ley *impede* sostener una concepción común de la autoría y participación, por ejemplo, o del inter criminis, acabará habiendo, se quiera o no, *subteorías del delito*. Es posible, sin duda, mantener la ficción de la unidade, por la vía de aceptar excepciones ilimitadas; pero sería ingenuo decir que así se salva la perfección sistemática que consiste en la capacidade técnica y dogmática de explicar el significado posible de todos y cada uno de los componentes de una infracción penal.⁴¹⁷

Nesse sentido, uma teoria do delito se estruturaria a partir da lei ou, ao menos, mediante adaptação da abordagem vigente, de molde a alcançar, adequadamente, o conteúdo da proibição e empreender limitação racional ao poder punitivo no âmbito daquele novo espaço penal. Com bem assenta Quintero Olivares⁴¹⁸, no final do Século XIX, quando se estruturou a teoria do delito, não se cogitava de crimes de perigo, sendo o Direito Penal “*mucho más reducido en contenido que el de nuestro tiempo*”.

Em consonância com o objeto da presente dissertação, ainda que se limite a análise ao Direito Penal Econômico e seu contexto de tipos penais abertos e de perigo abstrato, a

⁴¹⁵ Sobre a internacionalização do Direito Penal cujo precedente mais antigo remontaria a 1280 a.C., ano da celebração do tratado de paz entre egípcios e hititas: JAPIASSÚ, Carlos Eduardo Adriano. **O Tribunal Penal Internacional** – A internacionalização do Direito Penal. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004. p.14-15.

⁴¹⁶ Sobre a colaboração privada no combate à *lavagem de dinheiro* e as controvérsias daí decorrentes: BADARÓ, Gustavo Henrique; BOTTINI, Pierpaolo Cruz. **Lavagem de Dinheiro** – Aspectos penais e processuais penais. Comentários à Lei 9.613/1998, com as alterações da Lei 12.683/2012. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012. p. 32-35.

⁴¹⁷ QUINTERO OLIVARES, Gonzalo. “Sobre Los Delitos Económicos como Subsistema Penal”. In: SERRANO-PIEDecasas, José Ramón; DEMETRIO CRESPO, Eduardo. **El Derecho penal económico y empresarial ante los desafíos de la Sociedade mundial del riesgo**. Madrid: Colex, 2010. p. 114.

⁴¹⁸ *Ibidem*.

expansão também se manifesta em outros campos do Direito Penal, os quais igualmente demandam nova teoria.⁴¹⁹

Não se trata do mero acréscimo de novas infrações ou critérios de responsabilidade penal, mas de modificação no panorama de análise da criminalidade, suas consequências e formas de prevenção e sanção. Como é cediço, uma nova ordem de problemas se apresenta à doutrina e à jurisprudência, como é o caso dos delitos cometidos através da rede mundial de computadores, que levam a “*reconsideración obligada de las ideas tradicionales sobre acción, autor, u resultado em relación con los muchos delitos de toda classe que se cometen em el ciberespacio*”.⁴²⁰ Por exemplo, os *dados digitais* relacionados a uma conta bancária já foram considerados pela jurisprudência como *coisa alheia móvel* para fins de *furto*, superando, assim, a ideia de que o objeto material deste delito seria a *coisa corpórea*.⁴²¹ Ademais, o desenvolvimento de novos direitos sociais fez surgir a proteção penal de novos interesses, como o meio ambiente. Na mesma senda, a migração agiganta riscos relacionados à exploração de pessoas vulneráveis (tráfico de pessoas e exploração sexual).⁴²² Esse contexto de mudança social propicia igualmente releitura de bens jurídicos já existentes, que passariam a se conformar, não mais por perspectivas superadas, mas segundo a lógica político-criminal do Estado Social, como no caso do bem jurídico do delito fiscal, agora vinculado à ideia de justiça distributiva. Como amplamente reconhecido, a evolução da criminalidade não é fenômeno exclusivo da vida contemporânea; ao contrário, é atemporal e teria já no delito de estelionato, “*um atestado da capacidade inventiva do homo sapiens*”.⁴²³

Pode-se então admitir que Direito Penal Econômico é, de fato, um “novo” Direito Penal, no sentido de que nele se contemplam realidades e tensões da vida atual, somente

⁴¹⁹ Poder-se-ia colacionar as discussões em torno de delitos como o de *Embriaguez ao volante* (art. 306 da Lei n. 9.503/97), aparentemente inserido, também, num dos contextos da *expansão do Direito Penal*, o *Direito Penal do risco*, cuja tutela se volta para um bem jurídico que não era encontrado na sociedade do Século XIX, a segurança viária.

⁴²⁰ QUINTERO OLIVARES, Gonzalo. “Sobre Los Delitos Económicos como Subsistema Penal”. In: SERRANO-PIEDCASAS, José Ramón; DEMETRIO CRESPO, Eduardo. **El Derecho penal económico y empresarial ante los desafíos de la Sociedad mundial del riesgo**. Madrid: Colex, 2010. p. 115.

⁴²¹ “[...]O dinheiro, bem de expressão máxima da idéia de valor econômico, hodiernamente, como se sabe, circula em boa parte no chamado “mundo virtual” da informática. Esses valores recebidos e transferidos por meio da manipulação de dados digitais não são tangíveis, mas nem por isso deixaram de ser dinheiro. O bem, ainda que de forma virtual, circula como qualquer outra coisa, com valor econômico evidente. De fato, a informação digital e o bem material correspondente estão intrínseca e inseparavelmente ligados, se confundem. Esses registros contidos em banco de dados não possuem existência autônoma, desvinculada do bem que representam, por isso são passíveis de movimentação, com a troca de titularidade. Assim, em consonância com a melhor doutrina, é possível o crime de furto por meio do sistema informático. [...]”(CC 67343 / GO, Rel. Min. Laurita Vaz, DJ 11/12/2007 p. 170).

⁴²² QUINTERO OLIVARES, op.cit., nota 419, p. 115-116.

⁴²³ HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1955. v. 7. p. 163.

resolvíveis segundo o caso concreto, como aliás se procedia, também, no âmbito do Direito Penal clássico. Por exemplo, se a fraude civil e a penal estavam enfeixadas no mesmo conceito, “*malicioso engano referido a uma locupletação injusta*”⁴²⁴, a distinção entre as duas só pode ocorrer mediante exame do caso concreto. Daí porque “*como ao legislador seria impossível uma exaustiva fórmula casuística na seleção da fraude penal, ao juiz é que cabe, necessariamente, apreciar se este ou aquele caso concreto se enquadra, ou não, no versículo genérico da lei penal.*”⁴²⁵ A problemática desta distinção entre fraude civil, irrelevante penal, e fraude penal, caracterizadora do *estelionato* - encontra-se presente, também, na figura do estelionato *judiciário* ou *processual*, conforme lição de pensadores como Nilo Batista⁴²⁶ e Magalhães Noronha⁴²⁷, mas rechaçada, ao que parece, equivocadamente, por uma jurisprudência liberal⁴²⁸ que entende que o juiz não pode ser conduzido a erro por malícia da parte.

Disso tudo se extrai que o caráter realístico do Direito Penal o submete a dilemas decorrentes do caso concreto. Uma fundamentação sistemática pode permitir sua abertura às valorações provenientes do meio social e econômico, tal e qual nos casos enunciados acima, o que permite distinguir com clareza a conduta incriminada de outra, indiferente em termos penais. Neste sentido parece seguir Silveira⁴²⁹, que adverte que “*un sistema jurídico debe ser abierto, de manera que no imponha obstáculos a los desarrollos social y jurídico, y sí favorecerlos*”. Daí porque, no contexto de um Estado Social, o Direito Penal Econômico só opera como verdadeiro instrumento ao desenvolvimento social e econômico, quando alinhado ao modelo econômico agasalhado pela Constituição da República. Afora isso, transforma-se em um conjunto de normas sem razão de ser; nada mais do que meras proibições desarrazoadas.

Todavia, deve-se evitar o risco, descrito por Pérez Cepeda, de que o processo de globalização gere um aprofundamento da seletividade do sistema:

[...] en la sociedade globalizada también la distribución de renta es inversamente proporcional a la distribución de los castigos. A los globalizados de mejor renta y

⁴²⁴ HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1955. v. 7. p. 167.

⁴²⁵ Ibidem. p. 173.

⁴²⁶ BATISTA, Nilo. **Novas Tendências do Direito Penal** – artigos, conferências e pareceres. Rio de Janeiro: Revan, 2004. p. 27-36.

⁴²⁷ NORONHA, E. Magalhães. **Direito Penal**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 1971.v. 2. p. 364.

⁴²⁸ STJ: RHC 31344/PR, Rel. Min. Gilson Dipp, 5ª Turma, DJe 26/03/2012.

⁴²⁹ SILVEIRA, Renato de Mello Jorge. “Adecuación Social y Corrupción”. In: SERRANO-PIEDCASAS, José Ramón; DEMETRIO CRESPO, Eduardo. **El Derecho penal económico y empresarial ante los desafíos de la Sociedad mundial del riesgo**. Madrid: Colex, 2010. p. 304.

menos castigos; a los excluidos menor renta y más castigos. Bajo el influjo de los movimientos de la ley y orden son atacadas las clases maginadas, en otras palavras postulan la criminalización más dura de la micro-criminalidad, así como el aprosionamiento en massa de los excluidos; pero escapan las clases ricas, es decir, a pesar del clamor general (pero principalmente de la izquierda punitiva) por la criminalización de la macro-criminalidad (criminalidade de los poderosos).⁴³⁰

Nessa linha de pensamento, se a globalização econômica é incontestada, cumpre evitar que esse dado de realidade conduza à submissão da economia à irracionalidade capitalista, cujo resultado é amplamente conhecido. Sob esse ângulo, a desregulamentação do capitalismo e a debilidade do Estado Social, via de regra, fomentada por um discurso adepto do modelo de Estado Mínimo, favorece os interesses de determinado segmento social⁴³¹, com nefastas consequências, em termos de agravamento da exclusão social. Para evitar essas distorções, é pertinente a intervenção do Estado, inclusive por meio do Direito Penal:

A todo ello, y en el ámbito de los bienes jurídicos protegidos, ha de reconocerse que el desarrollo de nuevos derechos sociales explica la importancia de zonas relativamente nuevas en el Derecho penal, como es, especialmente, pero no solo, el Derecho penal ambiental, olhos delitos contra la ordenación del território, o los relativos al mercado y a los consumidores. [...] Si del terreno de las infracciones concretas passamos al de los problemas político-criminales – de los que solo me he referido a los gerados por las organizaciones criminales – hay que recordar el impacto que en el Derecho penal tienen fenómenos como las migraciones [...] obligam a crear delitos nuevos para proteger a unas personas especialmente vulnerables (delitos de explotación y tráfico de personas, que a su vez tienen que configurarse relativizando o prescindiendo del consentimiento).⁴³²

Por outro lado, apesar da possibilidade de se estruturar um Direito Penal condizente com a realidade econômica e social, e, ainda delinear uma “*teoria do delito*” para os crimes

⁴³⁰ PÉREZ CEPEDA, Ana Isabel. La criminalización de la y la pobreza y la expansión de la población carcelaria. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, ano 18, n. 82, p.257-294, jan./fev. 2010.

⁴³¹

Para favorecer a privatização dos diversos setores sobre os quais o estado de bem-estar intervinha diretamente, era preciso, e foi cabalmente realizada pela mídia, uma campanha de desmerecimento das instituições públicas e da vida política, de cujos efeitos ainda não nos conscientizamos completamente. Para aferir a intensidade e, mais ainda, intencionalidade dessa campanha basta comparar o espaço concedido a delitos praticados no âmbito empresarial [...] e delitos praticados por ou envolvendo funcionários públicos. A verdade é que a mídia em geral integrou-se aos grandes negócios das comunicações (publicidade, telefonia, etc.) como uma espécie de braço armado [...]. O movimento de mutilação institucional que desaguará no estado mínimo dos sonhos neoliberais tem, contudo, uma consequência: este estado mínimo precisa ampliar o controle social sobre os contingentes humanos marginalizados e desassistidos por suas políticas econômicas e pelos cortes que a busca deste paraíso que parece existir no equilíbrio orçamentário lhe impôs. [...] (BATISTA, Nilo. **Novas Tendências do Direito Penal** – artigos, conferências e pareceres. Rio de Janeiro: Revan, 2004. p. 11-26).

⁴³² QUINTERO OLIVARES, Gonzalo. “Sobre Los Delitos Económicos como Subsistema Penal”. In: SERRANO-PIEDCASAS, José Ramón; DEMETRIO CRESPO, Eduardo. **El Derecho penal económico y empresarial ante los desafíos de la Sociedad mundial del riesgo**. Madrid: Colex, 2010. p. 115-116.

que guardem identidade entre si, não se deve abandonar, como assenta Quintero Olivares, as conquistas próprias de um Direito Penal liberal:

Em suma, el Derecho penal y su ciencia han de continuar conservando muchos esenciales conceptos, como pueden ser los de la mínima intervención, proporcionalidade, exclusión de la responsabilidad objetiva, imputación personal, sentido del dolo, ofensividade, porque en ellos vive la naturaleza misma de un Derecho penal propio de um Estado social de derecho; y todo esse cuerpo jurídico e ideológico há de ser *común al sistema*, denunciando las excepciones insoportables.⁴³³

Como exposto, longe de se pretender estruturar uma *nova teoria do delito*, trata-se de adaptar o Direito Penal aos novos desafios. Dito de outro modo, se o legislador criminaliza condutas socialmente indesejáveis no âmbito econômico, deve o intérprete adaptar-se à nova realidade, afastando o risco de ser prisioneiro do que está posto, como assenta a doutrina:

Pero más ala de esa necesidad hay que asumir que el crecimiento del Derecho penal acarrea demasiados problemas nuevos y distintos entre sí como mantener la ingenua pretensión de responder a ellos con el Derecho penal de siempre con la sola variación del crecimiento del número de conductas tipificadas, porque siplemente la relación entre las conductas humanas y la ofensa a bienes jurídicos es mucho más compleja o difícil de describir, sea por el tiempo en que se producen las personas que hayan de responder o, incluso, la determinación de quiénes son los perjudicados en cada caso y por qué motivo. A modo de ejemplo, y solo es uno, basta pensar en la adopción de decisiones en el marco de las organizaciones empresariales y los problemas que supone eso para la determinación de los responsables y de las cuestiones adyacentes de tiempo y lugar de la acción o acciones delictivas.⁴³⁴

Conforme análise de Silva Sánchez, os dilemas trazidos pelos casos concretos, por si, já justificariam estudo específico do Direito Penal Econômico.⁴³⁵ A premissa vai ao encontro do entendimento de Quintero Olivares⁴³⁶, quando sublinha suposta incapacidade dos princípios gerais do Direito Penal para explicar os fenômenos do Direito Penal Econômico, no qual a contingência necessária do elemento econômico abala, em certa medida, categorias estáveis do Direito Penal. Reconhecer a legitimidade concreta do Direito Penal Econômico não implica, segundo o mencionado autor, curvar-se a um uso político de tal instrumento⁴³⁷, mas, apenas, reconhecer que, por se tratar de *um corpo de normas relativamente homogêneas*

⁴³³ QUINTERO OLIVARES, Gonzalo. “Sobre Los Delitos Económicos como Subsistema Penal”. In: SERRANO-PIEDCASAS, José Ramón; DEMETRIO CRESPO, Eduardo. **El Derecho penal económico y empresarial ante los desafíos de la Sociedad mundial del riesgo**. Madrid: Colex, 2010. p. 115-116.

⁴³⁴ Ibidem. p. 116.

⁴³⁵ SILVA SÁNCHEZ, Jesús-María. “Teoría del delito y Derecho penal económico-empresarial.” In: SILVA SÁNCHEZ, Jesús-María; MIRÓ LLINARES, Fernando. *La Teoría del Delito em la Práctica Penal Económica*. Madrid: La Ley/ Wolters Kluwer España, p. 34.

⁴³⁶ QUINTERO OLIVARES, op.cit., nota 433, p. 123.

⁴³⁷ QUINTERO OLIVARES, op.cit., nota 433, p. 117.

*e destacados do Direito Penal nuclear surgido no Século XXI*⁴³⁸, ainda falte à doutrina - e também ao Judiciário - instrumental para compreender o fenômeno, e interpretá-lo, pois continuam presos às premissas da criminalidade clássica.⁴³⁹

Não obstante os detratores do Direito Penal Econômico defenderem que os delitos tradicionais dariam suficiente cobertura aos casos nele contemplados (estelionato, apropriação, falsidades etc.), que o objeto de tal direito seria instável (ordem econômica) e que, no mercado, prevalecem sempre as leis do mercado, ainda que em detrimento das leis formais, tal crítica não procede, como avalia Quintero Olivares.⁴⁴⁰

Assim, por exemplo, nos delitos econômicos, o resultado nem sempre corresponde aos delitos patrimoniais clássicos, não raro, o produto pode não ser a perda – como ocorre no furto -, mas um “deixar de ganhar”.⁴⁴¹ De outro lado, na análise da tipicidade da atividade econômica, deverão ser considerados os riscos; cabendo enfrentar o árduo desafio de prever os limites razoáveis do risco.⁴⁴² Nesse contexto pode-se colacionar, no direito brasileiro, o *crime de gestão temerária* (art. 4º, parágrafo único da Lei n. 7492/86), cuja conduta se caracteriza por ultrapassar os riscos toleráveis na atividade financeira.⁴⁴³ De igual modo, a presença de certos elementos normativos nos tipos penais leva à discussão acerca da adequada interpretação, a partir de critérios penais ou jurídico-mercantis⁴⁴⁴; isso, sem falar nas tormentosas questões relacionadas à autoria e participação, no âmbito de entes coletivos.⁴⁴⁵

Isso posto, parece haver razões suficientes para o desenvolvimento de uma *teoria geral dos delitos econômicos*, a qual poderia ter como ponto de partida a *intervenção do*

⁴³⁸ SOUZA, Artur de Brito Gueiros. “Da Criminologia à Política Criminal: o Direito Penal Econômico e o Novo Direito Penal”. In: SOUZA, Artur de Brito Gueiros (Org.). **Inovações no Direito Penal Econômico: contribuições criminológicas, político-criminais e dogmáticas**. Brasília: Escola Superior do Ministério Público da União, 2011. p. 105.

⁴³⁹ CARVALHO, Márcia Dometila Lima de. **Fundamentação Constitucional do Direito Penal**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1992. p. 117.

⁴⁴⁰ QUINTERO OLIVARES, Gonzalo. “Sobre Los Delitos Económicos como Subsistema Penal”. In: SERRANO-PIEDRECASAS, José Ramón; DEMETRIO CRESPO, Eduardo. **El Derecho penal económico y empresarial ante los desafíos de la Sociedad mundial del riesgo**. Madrid: Colex, 2010. p. 117.

⁴⁴¹ Ibidem. p. 124.

⁴⁴² Ibidem.

⁴⁴³ “A gestão temerária traduz-se pela impetuosidade com que são conduzidos os negócios, o que aumenta o risco de que as atividades empresariais terminem por causar prejuízos a terceiros, ou por malversar o dinheiro alheio empregado na sociedade infratora.” (MANTECCA, Paschoal. **Crimes contra a economia popular e sua repressão**. São Paulo: Saraiva, 1995. p. 41.)

⁴⁴⁴ QUINTERO OLIVARES, op.cit., nota 439, p. 124.

⁴⁴⁵ QUINTERO OLIVARES, op.cit., nota 439, p. 124-125.

Estado nos regimes do contrato e da propriedade, sob o paradigma de um Estado Social, pois, como destaca Grau, o contrato é instituto fundamental na economia de mercado.⁴⁴⁶

Como se argumentou, tal intervenção favorece o alcance do propósito de *proteger o capitalismo dos capitalistas*.⁴⁴⁷ Na doutrina brasileira, a lição de Nilo Batista, acerca do bem jurídico tutelado nos crimes falimentares parece ser esclarecedora:

[...] buscaremos dois insumos um legal e outro doutrinário. O artigo 75 da nova lei falimentar estabelece que “a falência, ao promover o afastamento do devedor de suas atividades visa a preservar e otimizar a utilização produtiva dos bens, ativos e recursos produtivos, inclusive os intangíveis da empresa”. Aí está não apenas assinalado o caráter de preservação do patrimônio, que constitui garantia dos credores, mas também programada sua utilização produtiva [...] o objeto jurídico dos crimes falimentares é o patrimônio, visto a partir de sua função social (art. 1228, § 2º CC). É a função social da propriedade que converte o aparente exercício de um direito – a dissipação dos próprios bens – num abuso, criminalizado nos tipos legais falimentares, em detrimento dos credores.⁴⁴⁸

Se o legislador tem por escopo proteger a função social da propriedade, não se está em outro campo que não o do regime da propriedade num Estado Social, modelo que equilibra a liberdade de iniciativa com a justiça social.⁴⁴⁹

Ao estabelecer limitações ao empresário no que diz respeito à propriedade, o Estado revela que a mesma não se restringe a proporcionar lucro, eis que requer, nos moldes da Constituição, uma função social ativa⁴⁵⁰; qual seja, a de cooperar com o processo de desenvolvimento e, com isso, a justiça social, objeto precípua da tutela.

Essa inferência encontra respaldo na lição de Tiedemann, quando ressalta que o Direito Penal Econômico abarca bens jurídicos relacionados à proteção de instrumentos do tráfego econômico, como os delitos de contabilidade, ou de balanço de empresas e justifica:

la gran importancia que tienen estos instrumentos para la vida económica y la lucha contra la criminalidad económica queda demostrada, por ejemplo, con el caso de las millonarias falsificaciones de balances en los Estados Unidos en el año 2000 (“Enron”, “Tyco”, “WorldCom”, entre otros), que ocasionaron las quiebras más grandes en la historia económica de los Estados Unidos y que encuentran un símil actual en los comportamientos contables de empresas alemanas del así llamado nuevo mercado del grupo “Flow-Tex” [...] y en las graves falsificaciones de balances del consorcio de productos alimenticios italiano “Parmalat”.⁴⁵¹

⁴⁴⁶ GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 95.

⁴⁴⁷ *Ibidem*. p. 58.

⁴⁴⁸ BATISTA, Nilo. **Lições de Direito Penal Falimentar**. Rio de Janeiro: Revan, 2006. p. 64-65.

⁴⁴⁹ SOUZA, Washington Peluso Albino de. **Teoria da Constituição Econômica**. Belo Horizonte: Del Rey, 2002. p. 93.

⁴⁵⁰ GRAU, *op.cit.*, nota 446, p. 239.

⁴⁵¹ TIEDEMANN, Klaus. **Manual de Derecho Penal Económico**: parte general y especial. Valencia: Tirant to blanch, 2010. p. 59-60.

Assim definida, a limitação da liberdade empresarial subordina-se a regras que garantam a transparência da atividade econômica, cuja ausência pode acarretar graves problemas, não apenas ao patrimônio dos sócios, mas à subsistência da própria empresa, com reflexos, até mesmo, na economia de determinados países. Talvez aí esteja a chave para delimitar o âmbito do Direito Penal Econômico, “*el conjunto de normas jurídico-penales que protegen el orden económico*”⁴⁵², tomada esta expressão como a conformação constitucional do processo econômico, segundo um Estado Social e de Direito. Dito de outro modo, seria a partir do modelo de Estado fixado na Constituição que se deveria extrair o posicionamento daquele em relação à economia e à legitimidade da existência de um Direito Penal Econômico, como subsistema. Nesse sentido, vale refletir sobre a interpretação de Quintero Olivares:

La declaración constitucional y el significado del Estado social de derecho frente al puro Estado liberal impusieron esa modificación del criterio legal, pero la *política real* en muchos momentos y en muchos problemas ha sido con frecuencia ultraliberal a veces, y eso distorsiona la vigencia real de las normas penales. [...] La Constitución fue sin duda una llamada perentoria a la creación de los delitos económicos, pues, correlativamente, las infracciones penales solo pueden entenderse como tutela de bienes jurídicos proclamados por la Constitución, que es la única fuente creadora, y, en sentido contrario, la propia vigencia de sus promesas y programas (en este caso, en materia económica) depende, em certa medida, aunque no exclusivamente, depende de la eficacia del Derecho penal. [...] En resumen: sobran razones para comprender que debe haber delitos económicos, que tienen una *especificidade própria*.⁴⁵³

2.3 Problemáticas atuais de uma delinquência profissional: programas de *compliance*, *gatekeepers* e *Dodd-Frank Act*

Como exposto, no Direito Penal Econômico, a criminalização de condutas dirige-se, precipuamente, mas não exclusivamente, aos *criminosos do colarinho branco*, àqueles cujas condutas têm especial lesividade, na esteira dos estudos de Sutherland. Porém, como já se expôs, é nota característica deste tipo de criminalidade ser desenvolvida como uma atividade profissional.⁴⁵⁴ Por outro lado, o foco da criminalização não se dirige mais ao diferente; o

⁴⁵² BAJO, Miguel; BACIGALUPO, Silvina. **Derecho Penal Económico**. 2. ed. Madrid: Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, 2010. p. 11.

⁴⁵³ QUINTERO OLIVARES, Gonzalo. “Sobre Los Delitos Económicos como Subsistema Penal”. In: SERRANO-PIEDCASAS, José Ramón; DEMETRIO CRESPO, Eduardo. **El Derecho penal económico y empresarial ante los desafíos de la Sociedad mundial del riesgo**. Madrid: Colex, 2010. p. 121.

⁴⁵⁴ SANTOS, Cláudia Maria Cruz. **O crime de colarinho branco** (Da origem do conceito e sua relevância criminológica à questão da desigualdade na administração da Justiça Penal). Coimbra: Coimbra Ed., Boletim da Faculdade de Direito/Universidade de Coimbra, 2001. p. 46.

foco dirige-se a alguém que, no exercício da atividade econômica, desvia-se das balizas da ética, para privilegiar o ganho econômico, em desrespeito a normas legais e regulamentos internos. Nesse ponto, é elucidativa a observação de Kaiser:

Entre las características del autor y con ello entre los presupuestos del concepto de criminalidade de cuello blanco, se cuenta, además de las mencionadas, que la conducta criminal se produce en el ejercicio de la profesión, por consiguiente, en el cumplimiento o en la desviación del papel profesional. Por eso ya propuso MIDDENDORFF (1959, 51 ss.) designar los delitos de cuello blanco como delitos profesionales. También em el ámbito angloamericano se acostumbra hoy a hablar para delimitarlos de los «corporate crimes» (CLINARD/QUINNEY, 1973, 17s.).⁴⁵⁵

Além disso, o delito econômico tem na empresa seu ambiente preferencial, o que remete à divisão social do trabalho, nota característica da sociedade moderna⁴⁵⁶ e da própria empresa com sua estrutura interna altamente fragmentada. Orientando-se o Direito Penal Econômico, na perspectiva proposta, isto é, admitida a intervenção do Estado na seara econômica, não é incomum que a criminalização recaia sobre condutas antes tidas por lícitas, mas agora superadas pelo reconhecimento de novo patamar ético, dentro do qual se deva desenvolver a atividade econômica. Assim, por exemplo, valeria mencionar os delitos contra o consumidor, nos quais a tutela penal reafirma o interesse estatal na manutenção de certas regras da relação de consumo, as quais privilegiam a igualdade material entre as partes, em tanto benefício do sistema econômico, como, principalmente, do consumidor.

Diante dessa mudança de patamar ético parece relevante destacar, como afirma Eros Grau, que as atividades ilícitas não escapam deixam de ser, por tal qualificação, atividades econômicas.⁴⁵⁷ Neste sentido afirma que atividades ilícitas são:

[...] atividades econômicas em sentido amplo cujo exercício é vedado pela lei. Os exemplos são inúmeros: produção e comércio de drogas; proxenetismo, v.g., todas essas atividades em sentido amplo consubstanciando tipos penais. Tome-se, porém, o caso da exploração de loterias, *atividade ilícita* cuja prática é excepcionalmente admitida, nos termos da lei (Decreto-lei n. 204, de 1967, e Lei n. 6717, de 1979), para ser empreendida pelo Estado – hipótese em que migra do campo da ilicitude para o universo dos *serviços público*. A lei, ao definir a exploração de loterias como serviço público, atendeu a *forte e justificável razão de interesse social* [...] sua exploração assume o caráter de receita pública [...] “a renda líquida [...] obrigatoriamente destinada a aplicações de caráter social e de assistência médica

⁴⁵⁵ KAISER, Günther. **Introducción a la Criminología**. 7. ed. Madrid: Editorial Dykinson, 1988. p. 357.

⁴⁵⁶ “O que caracteriza a sociedade moderna, permitindo o aparecimento do Estado moderno, é ... a divisão do trabalho.” (STF: HC 95009 / SP, Rel. Min. Eros Grau, Tribunal Pleno, DJe-241 DIVULG 18-12-2008 PUBLIC 19-12-2008).

⁴⁵⁷ Segundo o autor as atividades econômicas desdobram-se em três modalidades: a) atividades econômicas em sentido estrito, que tocam ordinariamente à iniciativa privada; b) os serviços públicos, que tocam ordinariamente ao Estado; e c) as atividades ilícitas, assim qualificadas pelo ordenamento jurídico. (GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 104).

em empreendimento de interesse público”; sobre a receita de concursos de prognósticos incidem contribuições sociais (art. 195, III, da Constituição).⁴⁵⁸

Essa natural proximidade entre lícito e ilícito presente nos delitos econômicos, faz da simulação de uma aparente licitude da conduta⁴⁵⁹, um fator a mais na difícil persecução de tais crimes. Além disso, a aproximação talvez sirva, igualmente, para explicar o porquê de ser a delinquência econômica um terreno, particularmente, fértil ao debate de questões como *ações neutras*⁴⁶⁰ e *adequação profissional*⁴⁶¹, que trazem a lume o grau de complexidade que envolve este tipo de criminalidade.

Dentro deste contexto, a corrupção assume hoje um patamar que desborda o plano individual da responsabilidade do funcionário, para interessar aos setores produtivos e de serviços, fortemente afetados por tais condutas no processo de tomada de decisões das instituições democráticas.⁴⁶²

Ainda que se admita a questionável hipótese de tolerância da sociedade brasileira em relação à corrupção, particularmente quando, aparentemente, sugere resultados mais positivos do que o cumprimento da lei, não há espaço, como afirma Silveira⁴⁶³, para o argumento da adequação social para afastar a corrupção do âmbito penal, à medida que colide com a moralidade pública prevista na Constituição. A mesma linha interpretativa⁴⁶⁴ é coerente com o Direito Penal Econômico.

Contudo, se as condutas devem ser interpretadas à luz da Constituição e, portanto, ao modelo econômico nela albergado, há que se buscar a essência das condutas para que se aparte lícito de ilícito. Do contrário, cairia no vazio toda pretensão de reprimir, repetindo o

⁴⁵⁸ GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

⁴⁵⁹ FELDENS, Luciano. **Tutela penal de interesses difusos e crimes do colarinho branco**: por uma relegitimação da atuação do ministério público: uma investigação à luz dos valores constitucionais. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2002. p. 146.

⁴⁶⁰ Conceituando as denominadas ações neutras a doutrina assim as define como “*aquelas contribuições a fato ilícito alheio que, à primeira vista, pareçam completamente normais*”. Neste sentido: GRECO, Luís. **Cumplicidade através de ações neutras**: a imputação objetiva na participação. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. p. 108-110.

⁴⁶¹ A *adequação profissional* não seria mais do que um resgate da *adequação social* de Welzel (1939), porém, interpretadas a partir de campos profissionais que se encontram sujeitos a determinados códigos de conduta. Neste sentido: SILVEIRA, Renato de Mello Jorge. “Adecuación Social y Corrupción”. In: SERRANO-PIEDRECASAS, José Ramón; DEMETRIO CRESPO, Eduardo. **El Derecho penal económico y empresarial ante los desafíos de la Sociedad mundial del riesgo**. Madrid: Colex, 2010. p. 301-303.

⁴⁶² SILVEIRA, Renato de Mello Jorge. “Adecuación Social y Corrupción”. In: SERRANO-PIEDRECASAS, José Ramón; DEMETRIO CRESPO, Eduardo. **El Derecho penal económico y empresarial ante los desafíos de la Sociedad mundial del riesgo**. Madrid: Colex, 2010. p. 11-12.

⁴⁶³ *Ibidem*. p. 313.

⁴⁶⁴ *Ibidem*. p. 314.

exemplo acima, a corrupção travestida da contratação do filho de autoridade pública para elaboração de um parecer ou para a prestação de uma consultoria. O exame superficial da conduta, sob a perspectiva fática, reduziria o que se vê a uma mera prestação de serviço, não obstante encobrisse o suborno de funcionário de alto coturno.

Talvez por isso, diante desse contexto extremamente complexo, no qual o limiar entre o lícito e o ilícito depende, no mais das vezes, de uma informação a que poucas pessoas têm acesso, parece mais do que justificável, verdadeiramente necessário, que se instituem novos instrumentos de persecução. Entre tais instrumentos, sem sombra de dúvidas, incluem-se os *programas de Compliance*, a figura dos *Gatekeepers* e, ainda, os *whistleblowers*.

2.3.1 Programas de Compliance, Gatekeepers e responsabilidade penal no âmbito empresarial

Programas de *compliance*, segundo Ulrich Sieber, constituem resposta a espetaculares escândalos econômicos ocorridos na Europa e nos Estados Unidos, como os casos *World-Com*, *Enron*, *Parmalat* e *Flowtex*, que acabaram por corroborar o diagnóstico de Tiedemann⁴⁶⁵ no sentido de que a criminalidade econômica poderia causar a ruína de grandes empresas e causar graves prejuízos à sociedade. Nos Estados Unidos, o *Sarbanes-Oxley Act* (2002), que prevê deveres gerais e especiais de organização, de molde a orientar a administração da empresa na direção da ética, indica resposta específica aos escândalos *WorldCom* e *Enron*.⁴⁶⁶

Nesse contexto, termos como *responsabilidade social*, *governança corporativa*, *gestão de riscos*, programas de cumprimento (ou *compliance*), *códigos de conduta*, entre outros, indicam *uma condução mais ética das empresas*, no escopo de *evitar a criminalidade econômica*.^{467 468}

A incorporação de tais programas representa, como adiantado, a aproximação entre sistemas jurídicos de países da *civil law* e da *common law*, uma das notas características do

⁴⁶⁵ SIEBER, Ulrich. Programas de *compliance* en el derecho penal de la empresa. Una nueva concepción para controlar la criminalidade económica. In: ARROYO ZAPATERO, Luis; NIETO MARTÍN, Adán. **El derecho penal económico em la era compliance**. Valencia: Tirant to Blanch, 2013. p.63-64.

⁴⁶⁶ Ibidem. p. 64.

⁴⁶⁷ Ibidem.

⁴⁶⁸ No sentido do texto, afirmando que tais programas visam garantir o cumprimento de normas por parte de empregados e dirigente DOPICO GÓMEZ-ALLER, Jacobo. Posición de garante del *compliance officer* por infracción del “deber de control”: una aproximación tópica. In: ARROYO ZAPATERO, Luis; NIETO MARTÍN, Adán (Dir.). **El Derecho Penal Económico em La Era Compliance**. Valencia: Tirant to Blanch, 2013. p. 165-166.

Direito Penal no século XXI, a partir de problemas comuns relacionados à *criminalidade econômica*. De certa maneira, os Programas em comento sugerem o despertar da ética econômica coerente com a ética social, tal como defendido por Tiedemann⁴⁶⁹ em sua *teoria dos bens jurídicos de Direito Penal Econômico*.

A regulamentação dos *programas*, como regra formulada pelas próprias empresas, define-se como autorregulação. Contudo, por vezes, a estruturação do programa parte de organismos estatais e se dirige a particulares. Como sustenta Sieber⁴⁷⁰, este seria o caso dos programas relacionados a delitos como *lavagem de dinheiro*. Nada impede, porém, que haja cooperação público-privada na elaboração, como ocorreu no *Código Alemán de Corporate Governement*.

Tomando como referencia os atores que participam da elaboração, identificam-se três modelos de programas: 1) autorregulação procedente do mundo da economia; 2) co-regulação estatal e privada; e 3) regulação puramente estatal.⁴⁷¹

A relevância de programas de *compliance* tangencia as questões atinentes à *responsabilidade penal da pessoa jurídica*⁴⁷² e à *responsabilidade penal pessoal por omissão*⁴⁷³. Deste modo, em um sistema que admita a *responsabilidade penal da pessoa jurídica* por sua culpabilidade – modelo de responsabilidade própria, ou de culpabilidade de empresa⁴⁷⁴ -, um programa eficaz de *compliance* pode atenuar ou afastar a responsabilidade penal do ente moral.⁴⁷⁵

⁴⁶⁹ SIEBER, Ulrich. Programas de *compliance* en el derecho penal de la empresa. Una nueva concepción para controlar la criminalidade económica. In: ARROYO ZAPATERO, Luis; NIETO MARTÍN, Adán. **El derecho penal económico em la era compliance**. Valencia: Tirant to Blanch, 2013. p. 64.

⁴⁷⁰ Ibidem. p. 76.

⁴⁷¹ Ibidem. p. 76.

⁴⁷² Tendo em vista a o objeto do presente trabalho, deixa-se de ingressar no controvertido campo da responsabilidade penal da pessoa jurídica. Não obstante, para maiores esclarecimentos seria recomendável a referência ao panorama sobre o tema no Projeto de Novo Código Penal (PLS 236/2012): BUSATO, Paulo César. Responsabilidade Penal de Pessoas Jurídicas no Projeto do Novo Código Penal Brasileiro. **Revista Liberdades**, São Paulo, Edição Especial - Reforma do Código Penal, set.2012. Disponível em: <http://revistaliberdades.org.br/_upload/pdf/13/artigo4.pdf> Acesso em: 16 jul. 2013.

⁴⁷³ DOPICO GÓMEZ-ALLER, Jacobo. Posición de garante del *compliance officer* por infracción del “deber de control”: una aproximación tópica. In: ARROYO ZAPATERO, Luis; NIETO MARTÍN, Adán (Dir.). **El Derecho Penal Económico em La Era Compliance**. Valencia: Tirant to Blanch, 2013. p. 165-189.

⁴⁷⁴ Sobre sistemas onde se admite a responsabilidade penal da própria empresa ou da *culpabilidade da empresa*: NIETO MARTÍN, Adán. Introducción. In: ARROYO ZAPATERO, Luis; NIETO MARTÍN, Adán. **El derecho penal económico em la era compliance**. Valencia: Tirant to Blanch, 2013. p. 15-16.

⁴⁷⁵ No mesmo sentido, Sieber indica que nos Estados Unidos (*sentencing guidelines*) e na Itália (d. leg. 231 de 2001) a existência de um programa de *compliance* apropriado pode levar a redução da pena da pessoa jurídica: SIEBER, op.cit., nota 469, p. 64.

No Brasil, a recente incorporação ao ordenamento jurídico brasileiro, pela Lei n. 12.846/2013, de uma referência expressa a tais programas, dentro de diploma que trata da responsabilidade administrativa e civil da pessoa jurídica por ato contra a Administração Pública, já é um dado relevante. Ao induzir, na aplicação da pena, o exame sobre a “*existência de mecanismos e procedimentos internos de integridade, auditoria e incentivo à denúncia de irregularidades e a aplicação efetiva de códigos de ética e de conduta no âmbito da pessoa jurídica*” (Art. 7º, VIII), parece a lei sinalizar, da mesma forma, a aproximação de nosso sistema jurídico ao dos países da *common law*.

Embora a lei em tela não trate de responsabilidade penal, nada obsta que o dispositivo possa ser levado em conta, por exemplo, segundo a premissa de que o sistema jurídico já agasalha a responsabilidade penal da pessoa jurídica, nos crimes ambientais. Essa linha de argumentação possibilita utilizar aquela previsão, conjugada com a atenuante inominada do art. 66 do Código Penal, para se alcançar uma pena justa.

Não obstante a relevância da hipótese, o que remete a suporte doutrinário específico⁴⁷⁶, no momento, apresenta-se como mais frequente a omissão dos deveres de vigilância, o que tem nexos não apenas com os *programas de compliance*, mas também com a figura dos *compliance officers*⁴⁷⁷, verdadeira espécie de *gatekeepers internos*.⁴⁷⁸

Como registrado, a evolução do combate à criminalidade econômica conduz à aproximação entre as esferas pública e privada, no que diz com a privatização da luta contra certos delitos.⁴⁷⁹ Nesse contexto, diversas legislações têm criado figuras como os *gatekeepers* (*vigilantes*), agentes externos à empresa a quem compete a vigilância para que delitos não ocorram. É oportuna a explicação de Nieto Martín:

En las últimas décadas, y al lado de la responsabilidad penal de las personas jurídicas, otra de las estrategias de control de comportamiento empresarial que há puesto en marcha el legislador es la nueva creación de funciones de vigilancia y control que encarga a vigilantes o *gatekeepers*. En la acepción original del término los “vigilantes” eran profesionales independientes, externos a la organización de la empresa, que tenían como función el control de la actividad de la actuación de las

⁴⁷⁶ Para maiores considerações sobre a controvérsia e a adoção na recente reforma espanhola promovida pela *Ley Orgánica 5/2010* de um modelo de culpabilidade empresarial: NIETO MARTÍN, Adán. Introducción. In: ARROYO ZAPATERO, Luis; NIETO MARTÍN, Adán. **El derecho penal económico em la era compliance**. Valencia: Tirant to Blanch, 2013. p. 16-26.

⁴⁷⁷ A terminologia está a indicar a pessoa do responsável pelo cumprimento das normas éticas e legais no âmbito de uma empresa, com frequência denominado de “diretor de compliance” ou termo semelhante.

⁴⁷⁸ DOPICO GÓMEZ-ALLER, Jacobo. Posición de garante del *compliance officer* por infracción del “deber de control”: una aproximación tópica. In: ARROYO ZAPATERO, Luis; NIETO MARTÍN, Adán (Dir.). **El Derecho Penal Económico em La Era Compliance**. Valencia: Tirant to Blanch, 2013. p. 165-169.

⁴⁷⁹ NIETO MARTÍN, Adán. La privatización de la lucha contra la corrupción. In: ARROYO ZAPATERO, Luis; NIETO MARTÍN, Adán. **El derecho penal económico em la era compliance**. Valencia: Tirant to Blanch, 2013. p. 191-210.

corporaciones, con el fin de salvaguardar determinados intereses colectivos. En esta categoría se han encuadrado desde los auditores externos, los abogados de la empresa en materia de mercado de valores, hasta los notários cuya función era dar la voz de alarma ante determinadas irregularidades de la empresa a la que tenían acceso gracias a su función.⁴⁸⁰

Como aludido, *gatekeepers* são pessoas externas à organização empresarial a quem se atribui deveres de vigilância, em especial acerca do cumprimento das normas éticas e legais. No Brasil, a recente Lei n. 12.683/2012, que alterou a disciplina relativa à Lavagem de Dinheiro, instituiu deveres de comunicação por parte de profissionais liberais, o que motivou reação de algumas categorias sob a alegação de sigilo profissional.⁴⁸¹

É interessante realçar que a função de *gatekeepers* externos é problemática não apenas no Brasil, mas também na Espanha, onde Coca Vila registra a resistência de advogados a se converter em *gatekeepers*:

A diferencia de los notarios y registradores, no hay duda de que los abogados y los colegios que los representan no han aceptado de tan buen grado su inclusión como sujetos obligados al cumplimiento de deberes positivos especiales en relación con la prevención del blanqueo de capitales. Además, desde el Derecho comunitario viene consolidándose una conceptualización débil del privilegio de la confidencialidad de las relaciones entre abogado y cliente, negando tal derecho al abogado no autónomo y circunscribiéndolo en cualquier caso a la relación profesional vinculada forzosamente a un proceso.⁴⁸²

A principal objeção oposta, na Espanha⁴⁸³, como no Brasil⁴⁸⁴, vincula-se à necessidade do sigilo para garantia da confiança e o bom desempenho de determinadas funções, entre as quais, a advocacia, atividade essencial no Estado de Direito, por referir-se ao direito de defesa. De maneira próxima à regulamentação brasileira, a *Ley 10/2010* estabeleceu hipóteses em que o advogado tem o dever de comunicar operações de *lavagem de dinheiro*, entre as quais se encontram *assessoramente de operações de clientes para compra e venda de imóveis*

⁴⁸⁰ NIETO MARTÍN, Adán. Introducción. In: ARROYO ZAPATERO, Luis; NIETO MARTÍN, Adán. **El derecho penal económico em la era compliance**. Valencia: Tirant to Blanch, 2013. p. 27.

⁴⁸¹ Neste sentido foi ajuizada no STF a Ação Direta de Inconstitucionalidade 4841 por parte da Confederação Nacional das Profissões Liberais atacando os novos dispositivos trazidos pela lei citada.

⁴⁸² COCA VILA, Ivó. La Posición Jurídica Del Abogado: Entre La Confidencialidad y Los Deberes Positivos. In: SILVA SÁNCHEZ, Jesús-María (Dir.); MONATGNER FERNÁNDEZ, Raquel (Coord.). **Criminalidad de empresa y Compliance: Prevención y reacciones corporativas**. Barcelona: Atelier Libros Jurídicos, 2013. p. 287-288.

⁴⁸³ Ibidem. p. 288-295.

⁴⁸⁴ Discorrendo sobre a controvérsia do dever de comunicar na doutrina brasileira: BADARÓ, Gustavo Henrique; BOTTINI, Pierpaolo Cruz. **Lavagem de Dinheiro – Aspectos penais e processuais penais**. Comentários à Lei 9.613/1998, com as alterações da Lei 12.683/2012. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012. p. 143.

*ou de entidades comerciais, gestão de fundos, abertura e gestão de contas correntes, funcionamento ou gestão de trusts, entre outras.*⁴⁸⁵

Para além dessas hipóteses, o sigilo profissional do advogado assume caráter de dever quase-absoluto.⁴⁸⁶ Contudo, ainda que admitido o dever de comunicar, seu descumprimento não importa, automaticamente, em responsabilidade por *lavagem de dinheiro por omissão de tal dever*. Como assenta Coca Vila⁴⁸⁷, a inferência depende de se tratar de omissão que favoreça a consolidação de ganância ilícita.⁴⁸⁸

Desse modo, pode-se admitir que, no mais das vezes, não se cogitará de qualquer responsabilidade por omissão em razão da atuação profissional do advogado o que, por certo, não se confunde com responsabilidade comissiva pela *prática de atos típicos de lavagem de dinheiro*. Assim, a ocultação, em nome próprio, de bens ou valores de seu “cliente” (*rectius*: comparsa) importaria em responsabilidade comissiva por lavagem.

Ademais, cumpre identificar os requisitos para que o advogado atue como *gatekeeper*. De acordo com o magistério de Coca Vila:

Las funciones propias del abogado son la defensa, representación y asesoramiento jurídico. Rara vez los abogados que ejerzan como tal van ser considerados, de acuerdo con el art. 2 Ley 10/2010, obligados. [...] creo plausible afirmar qué sólo cabe hablar de abogados (em el ejercicio de su auténtica profesión y por ende, sujetos sobre los que recae un deber de reserva del secreto profesional) respecto de una única actividad. A saber, la participación en el asesoramiento de transacciones por cuenta de clientes relativas a la compraventa de bienes inmuebles o entidades comerciales. El resto de actividades allí enumeradas, sin duda obligan, pero no son llevadas a cabo en exclusiva por abogados, son en realidad improprias – aunque usuales – de la profesión u, por ende, no cabe legitimar el deber penal de omitir la revelación de la información que se conoce em virtude de la relación abogado-cliente. Salvo em lo que a la participación en el asesoramiento en operaciones de compraventa, todo el resto de conductas que obligan al abogado no constituyen ni dirección ni representación, ni defensa procesal, tampoco asesoramiento o consejo jurídico.⁴⁸⁹

⁴⁸⁵ COCA VILA, Ivó. La Posición Jurídica Del Abogado: Entre La Confidencialidad y Los Deberes Positivos. In: SILVA SÁNCHEZ, Jesús-María (Dir.); MONATGNER FERNÁNDEZ, Raquel (Coord.). **Criminalidad de empresa y Compliance**: Prevención y reacciones corporativas. Barcelona: Atelier Libros Jurídicos, 2013. p. 295-298.

⁴⁸⁶ Ibidem. p. 295.

⁴⁸⁷ Ibidem. p. 299.

⁴⁸⁸ Tendo em vista a essência da figura de *gatekeeper*, talvez se pudesse pensar numa hipótese na qual o advogado é chamado a prestar uma consultoria no que constata, desde logo, tratar-se de uma operação de lavagem de dinheiro. Como se trata de uma responsabilidade por omissão, uma vez que a concorrência por ação já encontraria adequação típica direta, se, embora tomando ciência, o advogado acaba não sendo chamado a participar da empreitada, mas estava, por força da lei, obrigado a comunicar e se omite, realizando-se, então, a *lagavem*, poder-se-ia, em tese, configurar sua responsabilidade por omissão, se demonstrado o *nexo de evitabilidade* que é próprio da omissão imprópria. Isto é, não bastaria a omissão quando possível atuar, seria necessário demonstrar que, com a atuação positiva (comunicação) o ato de lavagem seria impedido, o que parece, de fato, muito difícil.

⁴⁸⁹ COCA VILA, op.cit., nota 485, p. 313.

Outrossim, a conclusão, em tese, aplicável ao ordenamento brasileiro, seria no sentido de que o advogado, no exercício de sua atividade típica, não pode ser alcançado por eventual responsabilidade penal por omissão. Porém, naquelas situações atípicas, alheias às de defesa, representação em juízo ou assessoramento jurídico, está o advogado obrigado a comunicar, por não estar acobertado pela imunidade profissional. A solução parece próxima da proposta pela doutrina brasileira, quando exclui o advogado de representação contenciosa do dever de comunicar a operação do cliente, mas inclui o advogado de *operações* que colabora com a estruturação de operações.⁴⁹⁰ A única ressalva repousa no fato de que, se o advogado ajuda a estruturar a operação de lavagem, não se estará mais na seara da responsabilidade por omissão, mas de responsabilidade por ação e, no caso, o dever de comunicar se esvazia, diante do privilégio de não autoincriminação. Ao que parece, o dever do advogado compreende a hipótese de que, consultado para auxiliar na montagem da operação, se recuse a participar, cumprindo-lhe ainda, comunicar, por força da obrigação estatuída.

A situação citada parece ser, em tese, diametralmente oposta àquela vivenciada pelos *gatekeepers internos* ou *compliance officers*, instituídos no âmbito de *programas de compliance*, os quais não estariam afetos à liberdade empresarial, por força de regulamentação legal.⁴⁹¹

Com esse pressuposto, diante de um *gatekeeper* externo ou interno, sob o ponto de vista da responsabilidade penal, a relevância da discussão está no descumprimento dos deveres de controle, o que poderia configurar responsabilidade comissiva por omissão.⁴⁹² No caso, porém, não basta que o agente esteja na condição de *gatekeeper* interno, para que ocorra responsabilidade penal por omissão. Como proposto por Dopico Gómez-Aller⁴⁹³, a análise deverá guardar atinência ao caso concreto, evitando-se formulações genéricas sobre a posição do *compliance officer*.

Como regra, o dever de garante, relacionado à atividade empresarial compete ao proprietário, que organiza a atividade e dela auferir lucro. Adicionalmente, cumpre-lhe evitar

⁴⁹⁰ BADARÓ, Gustavo Henrique; BOTTINI, Pierpaolo Cruz. **Lavagem de Dinheiro** – Aspectos penais e processuais penais. Comentários à Lei 9.613/1998, com as alterações da Lei 12.683/2012. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012. p. 135 e 137.

⁴⁹¹ NIETO MARTÍN, Adán. Introducción. In: ARROYO ZAPATERO, Luis; NIETO MARTÍN, Adán. **El derecho penal económico em la era compliance**. Valencia: Tirant to Blanch, 2013. p. 27-28.

⁴⁹² Ibidem. p. 28.

⁴⁹³ DOPICO GÓMEZ-ALLER, Jacobo. Posición de garante del *compliance officer* por infracción del “deber de control”: una aproximación tópica. In: ARROYO ZAPATERO, Luis; NIETO MARTÍN, Adán (Dir.). **El Derecho Penal Económico em La Era Compliance**. Valencia: Tirant to Blanch, 2013. p. 169.

danos a bens jurídicos de terceiros (garante de controle dos focos de perigo).⁴⁹⁴ No Brasil, parte da doutrina entende que a norma do art. 2º da Lei n. 9.605/98 (*Lei de Crimes contra o Meio Ambiente*) estabelece o dever de os dirigentes da pessoa jurídica impedirem resultados que impliquem os crimes ali tratados⁴⁹⁵, numa disciplina aproximada do modelo citado por Dopico Gómez-Aller.

Porém, na atividade empresarial, outra questão relevante em termos de responsabilidade penal diz respeito à delegação de determinadas atividades por parte do empresário; tal circunstância modifica, mas não faz desaparecer sua responsabilidade como garante.⁴⁹⁶ No entendimento de Dopico Gómez-Aller⁴⁹⁷, o empresário passa da posição de garante da evitação de resultados lesivos, para a de garante da supervisão e vigilância do delegado. Ademais, é de se indagar se, na situação concreta, tem o *gatekeeper interno*, de fato, autonomia para atuação, ou se, a rigor, está instituído apenas na condição de bode expiatório:

[...] utilizado como chivo expiatorio, como cortafuegos de la responsabilidad de la dirección empresarial. Por esta razón, antes de afirmar su deber de garantía es necesario comprobar si [...] el superior delego em él el poder y los medios suficientes para ejercer correctamente su función.⁴⁹⁸

Neste sentido, o *compliance officer*, segundo a regulamentação da empresa, diante de certos deveres, pode ser responsabilizado pela ocorrência de crimes, em especial por sua posição na estrutura empresarial, conforme norma própria do Código Penal.⁴⁹⁹ Contudo, quando atue em conformidade com o estatuído, adotando, por exemplo, a medida adequada de comunicação, nenhuma responsabilidade penal lhe será atribuída, mesmo na ocorrência de delito.⁵⁰⁰

⁴⁹⁴ DOPICO GÓMEZ-ALLER, Jacobo. Posición de garante del *compliance officer* por infracción del “deber de control”: una aproximación tópica. In: ARROYO ZAPATERO, Luis; NIETO MARTÍN, Adán (Dir.). **El Derecho Penal Económico em La Era Compliance**. Valencia: Tirant to Blanch, 2013.

⁴⁹⁵ GALVÃO, Fernando. **Direito Penal**: parte geral. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 318.

⁴⁹⁶ DOPICO GÓMEZ-ALLER, op.cit., nota 494, p. 172.

⁴⁹⁷ DOPICO GÓMEZ-ALLER, op.cit., nota 494, p. 172.

⁴⁹⁸ NIETO MARTÍN, Adán. Introducción. In: ARROYO ZAPATERO, Luis; NIETO MARTÍN, Adán. **El derecho penal económico em la era compliance**. Valencia: Tirant to Blanch, 2013. p. 28.

⁴⁹⁹ art. 13§ 2º, “b”, do CP.

⁵⁰⁰ No julgamento da AP 470/MG no STF o Superintendente de *Compliance* do Banco Rural figurou no processo como testemunha e não como réu, diante do cumprimento do seu dever de comunicação.

2.3.2 *Dodd-Frank Act e os whistleblowers*

Na luta contra a criminalidade econômica, nos EUA, o *Dodd-Frank Wall Street Reform and Consumer Protection Act*⁵⁰¹ constitui resposta drástica no plano econômico, empresarial e regulatório à maior crise financeira desde 1929. O referido diploma legal tem sido criticado pelos partidários da regulação econômica, que entendem que “*las reformas introducidas no son suficientes para evitar outra crisis financiera*”.⁵⁰² Paradoxalmente, é igualmente atacado por partidários do livre mercado, que entendem que as reformas “*restringen indebidamente la capacidad de los bancos e del resto de las instituciones financieras para hacer prestamos y reactivar así la economia del país*”.⁵⁰³ Do texto da citada lei, ressalta León Berini, extrai-se seu objetivo que guarda clara relação com a ideia de proteção do capitalismo, em face dos abusos dos capitalistas:

En definitiva, pues, esta novedosa normativa supone en muchos aspectos un giro copernicano en la forma en que los mercados financieros de los Estados Unidos de América operarán a partir de ahora y en el futuro. [...] La *Dodd-Frank Wall Street Reform and Consumer Protection Act* establece como su objetivo principal [...] promover la estabilidad económica y financiera de los Estados Unidos de América mediante la mejora de los mecanismo de rendición de cuentas y la garantía de una mayor transparencia em el funcionamiento de las entidades del sistema financiero; todo ello para proteger al contribuyente americano y a los consumidores de prácticas abusivas de los servicios financieros, así como para poner fin a las llamadas entidades *too big to fail* y a los recates financieros.⁵⁰⁴

O mencionado diploma legal procura reestruturar as atividades de órgãos governamentais de fiscalização – criando, inclusive, a figura do Controlador, espécie de órgão fiscalizador da atividade das agências -, dando especial atenção àquelas instituições potencialmente criadoras do risco sistêmico, demonstrando a clara preocupação das autoridades daquele país com o custo dos resgates ao contribuinte americano.⁵⁰⁵ A intenção de profunda intervenção na economia pode ser encontrada, entre outras tantas, nas seguintes medidas: 1) possibilidade de que os acionistas decidam sobre os salários dos dirigentes de instituições financeiras; 2) na vedação a que instituições chamadas de *TBTF (too big to fail)* tenham acesso a resgates com dinheiro público, oriundo de impostos, com previsão de um

⁵⁰¹ LEÓN BERINI, Arturo González de. “El *Criminal Compliance* En La Reforma Norteamericana de La *Dodd-Frank Act*”. In: SILVA SÁNCHEZ, Jesús-María (Dir.); MONTANER FERNÁNDEZ, Raquel. **Criminalidad de empresa y Compliance**: Prevención y reacciones corporativas. Barcelona: Atelier Libros Jurídicos, 2013. p. 131-142.

⁵⁰² Ibidem. p. 132.

⁵⁰³ Ibidem.

⁵⁰⁴ Ibidem.

⁵⁰⁵ Ibidem. p. 133.

procedimento especial para liquidação de empresas que “quebrem”; 3) aplicação da regulação em matéria de contabilidade por meio do reforço à fiscalização e punição firme das fraudes financeiras.⁵⁰⁶ Todas essas medidas têm o escopo, segundo León Berini⁵⁰⁷, de aumentar a proteção de consumidores/investidores e reforçar a confiança destes no sistema, que se mostra sensivelmente abalada pela crise deflagrada com a quebra do gigante Lehman Brothers.

Sob a perspectiva penal, León Berini⁵⁰⁸ afirma que duas consequências podem ser extraídas do *Dodd-Frank Act*: a primeira diz respeito à possibilidade de a SEC (Comissão de Valores e Bolsa dos Estados Unidos) estabelecer deveres: isto é, fixar padrões normativos, ampliando as hipóteses de posição de garantidor e, com isso, os casos de responsabilidade penal por omissão imprópria. A segunda consequência diz respeito ao plano da imputação objetiva, de redução do âmbito de incidência das chamadas «*conductas neutrales*», pelos novos padrões de risco permitido.

Porém, uma das maiores inovações introduzidas pelo *Dodd-Frank Act*, seria a figura dos *whistleblowers*⁵⁰⁹ associados a um sistema de *compliance*. A reforma citada criou um programa dentro da SEC visando a estimular que trabalhadores do sistema financeiro – os *whistleblowers* - informem sobre as possíveis infrações das normativas estabelecidas para as atividades financeiras. Trata-se de figura que guarda proximidade com a *delação premiada* do ordenamento jurídico brasileiro, porém, com ela não se confunde, pois, não envolve pessoa na prática delituosa.

Segundo León Berini^{510 511}, os *whistleblowers* são estimulados a informar às agências governamentais a ocorrência de violações, recebendo, em troca, um percentual calculado,

⁵⁰⁶ LEÓN BERINI, Arturo González de. “El Criminal Compliance En La Reforma Norteamericana de La *Dodd-Frank Act*”. In: SILVA SÁNCHEZ, Jesús-María (Dir.); MONTANER FERNÁNDEZ, Raquel. **Criminalidad de empresa y Compliance**: Prevención y reacciones corporativas. Barcelona: Atelier Libros Jurídicos, 2013. p. 134.

⁵⁰⁷ *Ibidem*. p. 135.

⁵⁰⁸ U.S. Securities and Exchange Commission: <<http://www.sec.gov/>>

⁵⁰⁹ Em tradução livre: denunciante.

⁵¹⁰ ... la ley exige que la SEC recompense a los denunciantes internos que voluntariamente proporcionan una información desconocida por parte de los organismos de control gubernamental acerca de una infracción de las leyes federales del sistema financiero, siempre que dicha revelación conduzca a descubrir con éxito una conducta ilícita por parte de la entidad en cuestión. Los incentivos económicos van desde el 10% hasta el 30% de las sanciones pecuniarias impuestas – con sujeción al umbral de 1.000.000 \$, que debe ser la cuantía mínima defraudada que sale a luz con la revelación. (LEÓN BERINI, op. cit., nota 506, p. 137).

segundo as normativas, de acordo com as sanções aplicadas. Entretanto, embora constitua novidade no âmbito da delinquência financeira, não se trata de figura absolutamente nova, eis que se dirige ao aproveitamento de bem sucedida experiência anterior para reforçar a obediência às normas por parte de bancos, instituições financeiras. É o que explica Berini:

Así pues, la citada ley confiere a los *whistleblowers* un papel central en la articulación del sistema de cumplimiento efectivo de la normativa económica y financiera. Entre los poderes de la SEC se incluye la posibilidad de premiar a los denunciantes internos con incentivos económicos muy sustanciosos. Esta medida se basa en un programa muy similar establecido en el año 2006 por el Servicio de Impuestos Internos del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos (IRS), y que ha conducido a resultados muy exitosos en la lucha contra el fraude fiscal en el ámbito federal.⁵¹²

O programa procura fomentar procedimento ético por parte de instituições financeiras, reforçando a adoção de programas de *compliance*, em que pese possa não parecer adequado o estímulo a denúncias, com a contrapartida da recompensa em dinheiro. Verifica-se claro objetivo de maximização dos limitados recursos da SEC, para fiscalizar o setor financeiro, ao mesmo tempo em que se promove a integração entre particulares (*whistleblowers*) e agências governamentais (SEC) para viabilizar a prevenção e a repressão ao crime econômico. O programa, porém, não escapa às críticas, no sentido de que desestimula sistemas internos de *compliance*, ao possibilitar a denúncia direta à SEC, sem provocação daquele sistema.⁵¹³ Contudo, não se pode olvidar que, diante de estímulo à denúncia, a obrigatoriedade de comunicação ao sistema interno pode inviabilizar a descoberta da fraude.

Dentre as várias razões para esse intento, pode-se mencionar: 1) eventual tentativa de cooptar do empregado-denunciante; 2) a modificação na forma como a infração está sendo praticada, dado que a fraude é nota característica da *criminalidade do colarinho branco*, ou deixar de registrar as operações; e 3) a não adoção de qualquer providência da direção da instituição, apesar da comunicação do setor de *compliance*.

Nesse sentido, o julgamento pelo STF da Ação Penal 470/MG, na qual se noticiaram fatos que comprovam a falta de providência dos diretores de certa instituição financeira diante

⁵¹¹ Na página da própria SEC há *link* específico para o programa, disponível em <<http://www.sec.gov/whistleblower>> Acesso: 12 jul. 2013.

⁵¹² LEÓN BERINI, Arturo González de. “El *Criminal Compliance* En La Reforma Norteamericana de La *Dodd-Frank Act*”. In: SILVA SÁNCHEZ, Jesús-María (Dir.); MONTANER FERNÁNDEZ, Raquel. **Criminalidad de empresa y Compliance**: Prevención y reacciones corporativas. Barcelona: Atelier Libros Jurídicos, 2013. p. 137.

⁵¹³ *Ibidem*. p. 138.

de comunidade do Superintendente de *Compliance* (*Compliance Officer*)⁵¹⁴, parece fazer coro com a conclusão, nos EUA, sobre a inadequação da obrigatoriedade de comunicação prévia ao sistema interno de *compliance*.

A possível eficácia desse programa pode ser constatada no registro de León Barini⁵¹⁵ sobre o fato de que, nas audiências públicas que se seguiram à aprovação da lei, as entidades financeiras, unanimemente, manifestaram desaprovação ao novo instrumento de combate às fraudes financeiras. Esse dado parece indicar o caminho a seguir na luta contra a criminalidade financeira.

⁵¹⁴ No julgamento da Ação Penal 470 pelo STF, o depoimento da testemunha Carlos Roberto Sanches Godinho, Superintendente de *Compliance* do Banco Rural, acerca de um empréstimo fraudulento que foi sucessivamente renovado, ao arrepio das regras de segurança, dá um colorido a esta possibilidade:

A primeira pessoa que tomou ciência das informações dos empréstimos foi o Dr. José Augusto. Era uma pessoa muito competente, muito experiente e muito arriscada. Gostava de um risco. Faz parte do negócio financeiro. Ele foi alertado; ele tinha muita preocupação com essa parte de imagem do Banco, mas também não tomou nenhuma providência. Com a morte dele, o Banco Rural, por questões de risco de crédito, trabalhava com o vencimento de noventa dias. Isso fazia com que as operações tinham que ser renovadas. Com o advento da tecnologia, foi-se formando um dossiê dos clientes e o conceito da proposta eletrônica. Aí começou a ter envolvimento de mais pessoas, desde uma secretária que elaborava a proposta eletrônica, até o gerente da conta, o gerente geral, porque as alçadas vão subindo as escadas, até chegar à Presidência, que renovou os empréstimos. O vice-presidente também renovou. A Ayanna Tenório não participou da renovação, mas, pela posição hierárquica dela de controles internos, como vice-presidente de apoio operacional, ela tinha conhecimento através dos relatórios de movimentação acima dos padrões, até que ela também participou do Comitê, passou a ser a responsável pela prevenção de lavagem de dinheiro dentro do Banco. Ou seja, praticamente todos os diretores estatutários do Banco tinham conhecimento dessas operações ... (AP 470, Rel. Min. Joaquim Barbosa, Tribunal Pleno, Julgamento: 17/12/2012).

⁵¹⁵ LEÓN BERINI, Arturo González de. “El Criminal Compliance En La Reforma Norteamericana de La Dodd-Frank Act”. In: SILVA SÁNCHEZ, Jesús-María (Dir.); MONTANER FERNÁNDEZ, Raquel. **Criminalidad de empresa y Compliance**: Prevención y reacciones corporativas. Barcelona: Atelier Libros Jurídicos, 2013. p. 137.

3 DIREITO PENAL ECONÔMICO E DIREITO PENAL TRIBUTÁRIO

3.1 Direito Penal Tributário e o Direito Penal Econômico no Estado Social: antecedentes históricos, reflexões criminológicas e o dever fundamental de pagar tributos.

O Direito Penal Tributário responde a fato evidente em todas as sociedades que cobrem tal exação: a evasão ao pagamento de tributos. Como se sabe, não há no homem vocação natural e espontânea ao pagamento de tributos. Ainda que se afastem as alegações do mau uso dos recursos públicos, da corrupção dos detentores do poder ou da carga tributária desmedida⁵¹⁶, o homem escolherá o não pagamento dos tributos, eis que tal opção maximiza resultados de seu trabalho.⁵¹⁷

Nesse sentido, é pertinente a afirmação de que *“a imposição fiscal é uma norma de rejeição social. Sem norma sancionatória, ninguém cumpriria suas obrigações fiscais – ou muito poucos o fariam -, ao contrário do que se vê nas normas de aceitação social ...”*.⁵¹⁸

Tratando do tema, Nabais discorre sobre o custo dos direitos humanos e confere ênfase à quadra que alberga os deveres fundamentais, tema inafastável quando se trata de Direito Tributário e Direito Penal Tributário:

Estou seguro de que o objecto, que escolhi para esta minha exposição, não está na moda nos tempos que correm. A bem dizer não está na moda há muito tempo. Pois a linguagem politicamente correcta deste tempo, que é o nosso, não ousa falar senão de liberdade e dos direitos que a concretizam. Compreende-se assim que a outra face, a face oculta da liberdade e dos direitos, que o mesmo é dizer da responsabilidade e dos deveres e custos que a materializam, não seja bem-vinda ao discurso social e político nem à retórica jurídica.⁵¹⁹

Nabais demarca, a um só tempo, as razões pelas quais o *dever de pagar tributos* está relegado a segundo plano na doutrina, bem como justifica a construção de discurso coerente com *ética individualista e não solidária*, em que pese a inafastável condição do homem como

⁵¹⁶ Sobre as causas da rejeição à tributação: MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Crimes contra a ordem tributária**. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002. p. 24-25.

⁵¹⁷ Sobre a maximização de resultados no plano da *economia* e, por via de consequência do Direito Penal econômico: SZTAJN, Rachel. “Law and Economics”. In: ZILBERSZTAJN, Décio; SZTAJN, Rachel. **Direito e Economia**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005. p. 76

⁵¹⁸ MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Crimes contra a ordem tributária**. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002. p. 23.

⁵¹⁹ NABAIS, José Casalta. **A face oculta dos direitos fundamentais**: os deveres e os custos dos direitos. Disponível em: <<http://www.egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/15184-15185-1-PB.pdf>> Acesso em: 15 jul. 2013.

ser social. A opção individualista talvez se deva, em parte, às diversas experiências totalitárias vivenciadas no século passado por Itália, Alemanha, Portugal, Espanha, Grécia e Brasil.⁵²⁰

Estudo realizado na Espanha, em 1994, conduzido pela “*Unidad Especial para el Estudio y Propuesta de Medidas para la Prevención y Corrección del Fraude*”, constatou, de maneira similar à observação de Nabais, que os espanhóis equiparavam a reprovabilidade da evasão fiscal à de condutas como “fazer camping em zona proibida”, “estacionar em fila dupla”, “não pagar multas de trânsito”. Contudo, o mesmo estudo considerava mais reprovável a fraude à seguridade social⁵²¹, bem como indicava a necessidade de educar as pessoas à prática de valores como a solidariedade, como forma de permitir a compreensão da reprovabilidade da *fraude fiscal*.⁵²²

Para compreender as razões da persistência da sonegação fiscal, ao longo tempo, como *delito de luva branca*, é pertinente retornar à característica *silenciosa* da criminalidade do colarinho branco, própria de *vitimização difusa*⁵²³, e à *aparente licitude das condutas*⁵²⁴.

Porém, breve investigação da origem dos *tributos* também se presta a esclarecer o fenômeno. Nos primórdios, a origem da exação parece associado ao abandono de postura nômade do homem e pela tendência à fixação e cultivo da terra. A produção de excedentes fomentou intenso comércio, que propiciou a criação de organizações complexas, mediante reunião de tribos e aldeias em cidades.

O surgimento das cidades e a necessidade de custear algumas instituições fizeram nascer o tributo – “*tribuere [...] ato de dividir entre o povo os encargos do custeio da vida em sociedade.*”⁵²⁵ Contudo, ao longo do tempo, esse tipo de compromisso perdeu o caráter relacionado a custeio solidário das despesas de interesse coletivo, assumindo feição arbitrária, seja na imposição ou mera fruição de proveitos, em benefício do rei e de determinadas castas.

⁵²⁰ NABAIS, José Casalta. **A face oculta dos direitos fundamentais**: os deveres e os custos dos direitos. Disponível em: <<http://www.egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/15184-15185-1-PB.pdf>> Acesso em: 15 jul. 2013.

⁵²¹ AYALA GÓMEZ, Ignacio. “Antecedentes Legislativos de Los Delitos Contra La Hacienda Pública”. In: TOLEDO y UBIETO, Emilio Octavio (Coord.). **Delitos e Infracciones Contra la Hacienda Pública**. Valencia: Tirant to Blanch, 2009. p. 24.

⁵²² Ibidem.

⁵²³ KAISER, Günther. **Introducción a la Criminología**. 7. ed. Madrid: Editorial Dykinson, 1988. p. 355-377.

⁵²⁴ FELDENS, Luciano. **Tutela penal de interesses difusos e crimes do colarinho branco**: por uma relegitimação da atuação do ministério público: uma investigação à luz dos valores constitucionais. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2002. p. 146.

⁵²⁵ PEREIRA, Ivone Rotta. **A Tributação na História do Brasil**. São Paulo: Moderna, 1999. p. 5-6.

Registro desse tipo de aplicação dos tributos encontra-se na história da tributação no Brasil Colônia⁵²⁶, onde se destacam figuras como o *quinto*, a *capitação* e a mais arbitrária das cobranças, a *derrama*, exigida de todos indistintamente, fossem ou não sujeitos ao pagamento do tributo, sempre que a cota anual da capitação – cobrança por cabeça de escravo que trabalhasse nas minas de ouro – não alcançasse o montante esperado.⁵²⁷

Esse panorama esclarece, ao menos em parte, a resistência dos contribuintes ao pagamento. Por outro lado, cumpre relacionar o papel dos tributos com o modelo de Estado vigente. Destarte, num Estado Liberal, os tributos têm função meramente arrecadatória, de custeio das atividades que beneficiam a coletividade.⁵²⁸

Noutro giro, num Estado Social, em que se supera a postura contemplativa do ente estatal ao mercado, substituída pelo dever de estimular e coordenar as atividades de instituições públicas e privadas para alcançar determinados resultados de interesse coletivo, modifica-se a função dos tributos. Por isso, os tributos são reflexo da possibilidade de intervenção na economia, abrindo espaço à definição de compromissos dos agentes econômicos em relação a direitos de propriedade ou obrigacionais, ou à regulação do mercado

526

Se, na economia, o sistema adotado era o mercantilismo, isto é, o financiamento do Estado se baseava no patrimonialismo, isto é, os recursos vinham basicamente do patrimônio do rei, enquanto os tributos ocupavam papel apenas secundário. Eram instituídos ou aumentados em razão de circunstâncias excepcionais e apropriados diretamente, ou pelo rei, pois a Fazenda Pública e a Real eram uma só, ou pela Igreja, ou ainda pelos grandes senhores de terra que repartiam, com o rei, o poder fiscal. Na colônia não era diferente e os tributos eram pagos aos três poderes: político (rei), econômico (senhores) e religioso (Igreja). (PEREIRA, Ivone Rotta. **A Tributação na História do Brasil**. São Paulo: Moderna, 1999. p. 17.).

527 PEREIRA, Ivone Rotta. **A Tributação na História do Brasil**. São Paulo: Moderna, 1999. p. 18.

528

Os gastos com a defesa da sociedade, bem como as despesas do sustento da dignidade do magistrado supremo, são aplicações feitas em nome do benefício geral de toda a sociedade. Parece bastante lógico, então, que essas despesas sejam custeadas por meio da contribuição geral de toda a sociedade, com todos os seus diferentes membros contribuindo com o máximo possível em proporção às suas respectivas capacidades. [...] os gastos com administração da justiça podem, sem dúvida, ser considerados como aplicações realizadas em benefício da sociedade. Não há nada de errado, portanto, no fato de essas despesas serem pagas por meio da contribuição geral de toda essa sociedade [...] Os gastos com a manutenção de boas estradas e da comunicação são, sem dúvida, benéficos para toda a sociedade e podem, portanto, sem qualquer injustiça, ser custeados pela contribuição geral de toda a sociedade. [...] As despesas das instituições para instruções educacionais e religiosas são da mesma forma, sem dúvida, benéficas para a sociedade como um todo e podem [...] ser custeadas pela contribuição geral de toda a sociedade. (SMITH, Adam. **A Riqueza das Nações**: uma investigação sobre a natureza e as causas da riqueza das nações. São Paulo: Madras Ed., 2009. p. 629-630)

da oferta e da procura (taxa de câmbio, v.g.)⁵²⁹, proteção do consumidor, entre outras medidas similares.

Nesse sentido, no Estado Social, o tributo, sem deixar de ser meio de custeio das atividades necessárias à coletividade, converte-se em instrumento para a efetividade da *justiça distributiva*, corolária da *justiça social*, estampada no art. 170, *caput*, C.R.⁵³⁰. Resulta dessa premissa, sua inclusão no Direito Penal Econômico.⁵³¹

Por consequência, a punição da evasão fiscal diz respeito, sobretudo, “*à especial feição social do atual Estado de Direito*”⁵³², e corresponde à “*parte ou face passiva de cada um dos direitos fundamentais.*”⁵³³ Como sublinha Nabais⁵³⁴, na falta de controle e punição de contribuintes omissos, a carga fiscal sobrecarregaria àqueles que não têm condições de evadir-se ao pagamento, premiando os mais astuciosos, aos quais a atividade econômica, proporciona maiores possibilidades de fraudes.

Ademais, o custeio de despesas do Estado e a realização da justiça distributiva não esgotam as funções dos tributos, que representam igualmente instrumentos de intervenção estatal no processo econômico, à feição da regulamentação e controle de concorrência (antitruste), comércio, zoneamento urbano, propaganda, entre outras.

⁵²⁹ NUSDEO, Fábio. **Curso de Economia**: introdução ao Direito Econômico. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010. p. 186-192.

⁵³⁰ Segundo Eros Grau, a justiça social deve ser tomada como um

princípio [...] (que) conforma a concepção de existência digna cuja realização é o fim da ordem econômica, [...] (e) quer significar a superação das injustiças na repartição, a nível pessoal, do produto econômico” (GRAU, Eros. *A Ordem Econômica da Constituição de 1988, 12ª Edição*. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 223/224). No mesmo sentido No mesmo sentido discorrendo sobre a Constituição de 1967 Albino de Souza: “No “*caput*” do art. 157 define como o fim a que almeja a “*ordem econômica*” como sendo a justiça social. Essa afirmação, pura e simples, identificaria a ideologia de predominância, se não socialista, ao menos socializante. A seguir, entretanto, alinha incisivos que indicam como princípios “*básicos*” para o cumprimento daquele objetivo. Nestes vamos encontrar precisamente os dados ideológicos que passaram a configurar o neoliberalismo e, em sentido mais adequado, os elementos do Estado Social de Direito, como busca de harmonização entre os extremos do Liberalismo Capitalista e do Socialismo. (SOUZA, Washington Peluso Albino de. **Teoria da Constituição Econômica**. Belo Horizonte: Del Rey, 2002. p. 93).

⁵³¹ Neste sentido colaciona-se: TIEDEMANN, Klaus. **Derecho penal y nuevas formas de criminalidade**. 2. ed. Lima: Ed. Jurídica Grijley, 2007. p. 14-15; BAJO, Miguel; BACIGALUPO, Silvina. **Derecho Penal Económico**. 2. ed. Madrid: Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, 2010. p.239-372.

⁵³² NABAIS, José Casalta. **Direito Fiscal**. 6. ed. Coimbra: Edições Almedina, 2010. p. 457.

⁵³³ NABAIS, José Casalta. **A face oculta dos direitos fundamentais**: os deveres e os custos dos direitos. Disponível em: <<http://www.egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/15184-15185-1-PB.pdf>> Acesso em: 15 jul. 2013.

⁵³⁴ NABAIS, op. cit., nota 532, p. 457-458.

No entendimento de Nusdeo⁵³⁵ e Grau⁵³⁶, os tributos não deixam de ser distorções introduzidas no sistema de preços – intervenção no regime do contrato -, visando a ajustar decisões particulares aos interesses da política econômica do Estado. Por essas razões, modifica-se, segundo Rodrigues, a percepção em torno da fraude fiscal:

Com efeito, alterou-se significativamente o quadro em que a fuga ilegítima ao Fisco configurava um mero delito de luvas brancas ou um *kavaliersdelikte* que, mais do que censura social, despertava sentimentos de admiração e respeito. É através da cobrança de impostos que o Estado realiza em grande parte os objectivos de justiça social que sua dimensão democrática lhe impõe. É sabido que ao Estado hoje cabe assegurar ao cidadão não só a liberdade de ser como a liberdade para ser.^{537 538}

A repressão ao delito fiscal fortalece o tratamento do ilícito tributário, nos contornos da ética, cumprindo função de promover valores sociais significativos, relacionados ao processo de neocriminalização.⁵³⁹ Assim procedendo, fomenta-se a ética solidária, na qual cada cidadão contribui, na medida de sua capacidade, para que se concretize sociedade mais justa e igual.^{540 541}

Na Espanha, o estudo anteriormente citado (do ano de 1994), concluiu que o cidadão médio conferia reduzida importância às fraudes fiscais, sob a crença no cumprimento voluntário das obrigações e de que a Administração Tributária dispõe de meios e recursos suficientes para controlar o fenômeno. Além disso, constatou-se percepção utilitarista dos tributos, como a contraprestação a serviços e prestações sociais.⁵⁴² Ficou evidente a tendência

⁵³⁵ NUSDEO, Fábio. **Curso de Economia: introdução ao Direito Econômico**. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010. p. 194-195.

⁵³⁶ GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 150.

⁵³⁷ RODRIGUES, Anabela Miranda. “Contributo para a Fundamentação de um Discurso Punitivo em Matéria Penal Fiscal.” In: PODVAL, Roberto (Org.). **Temas de Direito Econômico**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000. p. 181-191.

⁵³⁸ Segundo registra parte da doutrina, o crime colarinho branco conformaria uma certa subcultura de elite, na qual os demais membros do grupo social aprovariam o comportamento do infrator bem sucedido, numa verdadeira degeneração ética. Neste sentido: CARVALHO, Márcia Dometila Lima de. **Fundamentação Constitucional do Direito Penal**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1992. p. 109.

⁵³⁹ NABAIS, José Casalta. **Direito Fiscal**. 6. ed. Coimbra: Edições Almedina, 2010. p. 456.

⁵⁴⁰ NABAIS, José Casalta. **A face oculta dos direitos fundamentais: os deveres e os custos dos direitos**. Disponível em: <<http://www.egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/15184-15185-1-PB.pdf>> Acesso em: 15 jul. 2013.

⁵⁴¹ Em sentido contrário, sustentando que a incriminação dos delitos econômicos atende aos interesse dos detentores dos meios de produção e da propriedade, que tem no *crime econômico* um fator de diminuição da sua confiabilidade e, com isso, dos resultados esperados (lucro): ARAÚJO JÚNIOR, João Marcello; SANTOS, Marino Barbero. **A Reforma Penal: ilícitos econômicos**. Rio de Janeiro: Forense, 1987. p. 77-78.

⁵⁴² AYALA GÓMEZ, Ignacio. “Antecedentes Legislativos de Los Delitos Contra La Hacienda Pública”. In: TOLEDO y UBIETO, Emilio Octavio (Coord.). **Delitos e Infracciones Contra la Hacienda Pública**. Valencia: Tirant to Blanch, 2009. p. 23-24.

a relegar a segundo plano, o potencial dos tributos à redistribuição da riqueza, o que, por óbvio, dificulta o combate a tal delito.⁵⁴³ Entre as recomendações derivadas dessa pesquisa, merece relevo o desenvolvimento de consciência cívica quanto ao valor da solidariedade.⁵⁴⁴

A relevância da investigação, realizada antes da elaboração do Código Penal Espanhol (*Ley Orgánica 10/1995*), entre outros aspectos, situa-se na indicação de caminhos para a decisão político criminal de tipificação da fraude fiscal.

Ayala Gómez comente o trabalho:

Y el fraude, en una aproximación sociológica, es asimilado a la *ocultación*. El referido estudio pone de manifiesto que las medida correctoras en el ámbito fiscal pasan por “aumentar los costes derivados de la ocultación, dificultando la inmersión en la economía sumergida a través de una maior eficacia de los mecanismos de inspección y control”, y que, por ello, el nivel de actuación primário se sitúe en la detección de las “huellas de la ocultación” dejadas por los fraudadores. Y a estos efectos señalaba el estudio analizado que el fraude fiscal se orienta alrededor de dos ejes básicos: la ocultación de hechos económicos (de actividades económicas, de operaciones por parte de las empresas) y la aplicación de la norma com obtención de um resultado diferente al previsto por el legislador.⁵⁴⁵

Em se tratando de criminalidade do colarinho branco, é preciso atenção cuidadosa aos efeitos *ressaca e espiral*.⁵⁴⁶ Ademais, pesquisas recentes identificam um efeito reverso, eis que, em tese a punição fomenta comportamentos conforme o direito. Nessa linha de pensamento, é significativa a contrituição de Marcelo Lettieri Siqueira (UFPE):

Como discutido nesta tese, a evasão fiscal é resultado de um conjunto de comportamentos bastante complexos e é motivada por uma variedade de fatores. A ameaça de detecção da evasão e sua punição são certamente os principais fatores que influenciam o desejo de sonegar e, como já constatado em outros estudos e aqui confirmado, o aumento das probabilidades de detecção e da punição tende a reduzir a evasão.⁵⁴⁷

Por seu turno, Marcus Antonio Ferreira Araripe, seguindo modelos econométricos, apontou para o efeito positivo na arrecadação decorrente de operações envolvendo diversos órgãos federais para combate às fraudes fiscais:

Nesse contexto, uma forma inteligente de atuação da Administração Tributária é tentar aumentar a sensação de risco nos contribuintes de serem autuados, o que

⁵⁴³ AYALA GÓMEZ, Ignacio. “Antecedentes Legislativos de Los Delitos Contra La Hacienda Pública”. In: TOLEDO y UBIETO, Emilio Octavio (Coord.). **Delitos e Infracciones Contra la Hacienda Pública**. Valencia: Tirant to Blanch, 2009. p. 24.

⁵⁴⁴ Ibidem.

⁵⁴⁵ Ibidem. p. 24-25.

⁵⁴⁶ BAJO, Miguel; BACIGALUPO, Silvina. **Derecho Penal Económico**. 2. ed. Madrid: Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, 2010. p. 26.

⁵⁴⁷ SIQUEIRA, Marcelo Lettieri. **Um modelo econômico para análise da evasão fiscal do imposto sobre a renda no Brasil**. 2004.117 f. Tese (Doutorado em Teoria Econômica) – Departamento de Economia, PIMES, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2004.

provoca um aumento no cumprimento voluntário das obrigações tributárias e, conseqüentemente, uma diminuição da evasão fiscal. Operações em conjunto com o Ministério Público Federal (MPF), com o Departamento de Polícia Federal (DPF) e/ou com a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), com grande divulgação na mídia, com prisões e apreensão de bens, podem ser excelentes meios de aumento da sensação de risco nos contribuintes que promovem algum tipo de irregularidade fiscal. [...] O estudo contribui com o debate sobre a avaliação das medidas de combate à sonegação no Brasil, ao propor uma forma de avaliação do impacto das intervenções da RFB sobre as empresas, em diversos setores econômicos. Modelos econométricos de séries temporais combinados a testes para captar mudanças estruturais na arrecadação das empresas foram utilizados para avaliar a eficácia de tais intervenções e os resultados permitem constatar que: i) na maioria dos casos houve uma mudança estrutural no processo descrito pela variável arrecadação após a intervenção da RFB; e ii) as intervenções realizadas em setores como o de abate de bovinos e bebidas impactaram nas arrecadações de outras empresas do mesmo setor, fato que sinaliza a ocorrência de um efeito transbordamento (*spillover effect*) neste processo.⁵⁴⁸

Ambos os estudos mencionados alinham-se à ideia de prevenção geral da pena e ratificam sua matriz, a *teoria da coação psicológica* de Feuerbach.⁵⁴⁹ Sob esse enfoque, os delitos tributários, como outros na área econômica, devem ser analisados segundo perspectiva hedonista ou de maximização de resultados, o que pode subsidiar opções político-criminais mais adequadas à realidade contemporânea, conforme parâmetros da ética.

Destarte, cumpre refletir se a submissão da instância penal à seara administrativa, bem como a instituição de regime de parcelamento de débitos com efeitos processuais penais (suspensão da pretensão punitiva)⁵⁵⁰ não trazem subjacente o risco de fomentar omissão no pagamento dos tributos. Cumpre observar que, associada à aparência de licitude das condutas, que dificulta a descoberta da infração, a litigiosidade tributária pode constituir mecanismo de financiamento do crime⁵⁵¹, tendendo a criar intimidação diminuta ao autor do crime tributário.

⁵⁴⁸ ARARIPE, Marcus Antonio Ferreira; SIMONASSI, Andrei Gomes. **Uma avaliação do impacto das operações da Secretaria da Receita Federal do Brasil sobre a arrecadação das empresas**. 2011. Trabalho de Conclusão de Curso – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2011.

⁵⁴⁹ ROXIN, Claus, et al. **Derecho penal: parte general: Fundamentos**. La estructura de la teoría del delito Madrid: Civitas, 1997. t. 1.p.89-91.

⁵⁵⁰ Tal regime foi instituído em caráter temporário nas leis que criaram programas de parcelamento (REFIS), hoje está regulamentado como norma permanente, por força da Lei 12.382/2011. Ao tempo dos programas parte da doutrina defendia, por aplicação das normas do Código de Processo Civil e em homenagem à isonomia entre os contribuintes de maior e menor capacidade, a suspensão da pretensão punitiva e, por via de consequência do processo. Neste sentido: SILVA, Jorge Vicente. Efeitos do parcelamento de débito tributário ou previdenciário para fins penais. *Direito e Justiça*. Estado do Paraná, 27.04.1997. No mesmo sentido, defendendo a suspensão do processo e do prazo de prescrição nos casos em que o contribuinte obtivesse o parcelamento antes do recebimento da denúncia em face do art. 34 da Lei n. 9.249/95, advogando uma isonomia entre os que não pudessem quitar o débito de uma só vez e aqueles de maior capacidade: NABARRETE NETO, André. Extinção da Punibilidade nos crimes contra a ordem tributária. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, v. 5, n. 17, jan./mar. 1997.

⁵⁵¹ PLUTARCO, Hugo Mendes. A sonegação e a litigância tributária como forma de financiamento. **Economic Analysis of Law Review - EALR**, v. 3, n. 1, p. 122-147, Jan./Jun. 2012.

Essas considerações servem como alerta ao legislador brasileiro que parece ainda ignorar a relevância da motivação econômica de tais condutas, que podem ser enquadrados nos “*delitos de enriquecimiento*”.⁵⁵² Nas palavras conclusivas de Nabais⁵⁵³, os tributos são o preço que pagamos por uma sociedade civilizada; para viver em uma sociedade alicerçada na liberdade e num mínimo de solidariedade. Em síntese, sem que o Direito Penal estimule e promova a ética *como premissa* do sistema tributário, “*quem não paga impostos reduz o montante dos recursos às custas da sociedade; quem os paga, acaba sendo bobo*”.⁵⁵⁴

3.2 Crimes tributários: revisão perspectiva de seus aspectos fundamentais

3.2.1 Bem Jurídico Tributário e teoria social do bem jurídico

Parece assente, na dogmática penal contemporânea, o significado do conceito de bem jurídico para a legitimidade do Direito Penal.⁵⁵⁵ Daí porque, já se disse que “*não existe alternativa para o compromisso com a proteção de bens jurídicos como única finalidade do Direito Penal*”.⁵⁵⁶

Retornando à Ilustração, o bem jurídico situa-se no contexto liberal do Direito Penal, cumprindo a função de permitir a construção de um conceito material de delito.⁵⁵⁷ Nessa acepção, não se admitem construções arbitrárias, figurando o bem jurídico não só como eixo material da norma penal⁵⁵⁸, mas como uma das maiores garantias dos indivíduos, pouco importando, segundo Paschoal, a concepção que sobre ele se adote.⁵⁵⁹

⁵⁵² BAJO, Miguel; BACIGALUPO, Silvina. **Derecho Penal Económico**. 2. ed. Madrid: Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, 2010. p. 26. No mesmo sentido, inserindo os crimes fiscais dentro da natureza dos delitos econômicos: ARAÚJO JÚNIOR, João Marcello; SANTOS, Marino Barbero. **A Reforma Penal: ilícitos econômicos**. Rio de Janeiro: Forense, 1987. p. 84.

⁵⁵³ NABAIS, José Casalta. **A face oculta dos direitos fundamentais: os deveres e os custos dos direitos**. Disponível em: <<http://www.egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/15184-15185-1-PB.pdf>> Acesso em: 15 jul. 2013.

⁵⁵⁴ HEFENDEHL, Roland. Uma teoria social do bem jurídico. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, n. 87, p. 103-120, nov./dez. 2010. p. 113.

⁵⁵⁵ PRADO, Luiz Regis. **Bem Jurídico-Penal e Constituição**. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. p. 25.

⁵⁵⁶ HEFENDEHL, Roland. Uma teoria social do bem jurídico. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, n. 87, p. 103-120, nov./dez. 2010. p. 104.

⁵⁵⁷ PRADO, op. cit., nota 554, p. 27-29.

⁵⁵⁸ HEFENDEHL, Roland. El bien jurídico como eje material de la norma penal. In: HEFENDEHL, Roland (Org.). **La teoría del bien jurídico**. Madrid: Marcial Pons, 2007. p. 179-196.

⁵⁵⁹ PACHOAL, Janaína Conceição. **Constituição, criminalização e Direito Penal mínimo**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003. p. 25.

Assim definida a relevância do bem jurídico para a legitimidade da incriminação, vem de Roxin a observação sobre o principal referencial à Política Criminal: “*el punto de partida correcto consiste en reconocer que la única restricción previamente dada para el legislador se encuentra en los principios de la Constitución.*”⁵⁶⁰ Não por outra razão, afirma-se que “*o conceito de bem jurídico deve ser inferido na Constituição, operando-se uma espécie de normatização de diretivas político-criminais*”.⁵⁶¹

Como assinalado, é premente analisar o Direito Penal e o bem jurídico no contexto constitucional e do modelo de Estado decorrente, os quais norteiam não apenas a Política Criminal, mas também a própria dogmática.^{562 563}

Nesses termos, a teoria social do bem jurídico coerente com um Direito Penal socialmente integrado rechaça a visão da teoria pessoal do bem jurídico.⁵⁶⁴ Se o foco de repressão está nos delitos contra o patrimônio, diz Hefendehl⁵⁶⁵, pode-se ignorar que também a “*pessoa abastada em geral faz uso de métodos mais sutis de enriquecimento do que o furto*”. Não por outra razão, Hefendehl questiona: não seria essa abordagem neoliberal, em vez de esquerda?

A concepção do bem jurídico tributário à luz de uma teoria social traz à tona características comuns aos objetos jurídicos⁵⁶⁶, dentre as quais sua vinculação aos ideais de

⁵⁶⁰ ROXIN, Claus, et al. **Derecho penal**: parte general: Fundamentos. La estructura de la teoría del delito. Madrid: Civitas, 1997. t. 1. p. 55.

⁵⁶¹ PRADO, Luiz Regis. **Bem Jurídico-Penal e Constituição**. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. p. 62.

⁵⁶² FELDENS, Luciano. “A conformação constitucional do Direito Penal”. In: WUNDERLICH, Alexandre (Coord.); SCHMIDT, Andrei Zenker. **Política Criminal contemporânea**: crimonologia, Direito Penal e direito processual penal: Homenagem ao Departamento de Direito Penal e Processual Penal pelos 60 anos da Faculdade de Direito da PUCRS. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009. p. 207-229. No mesmo sentido afirmando que “*dogmática penal e Política Criminal são e devem estar inseparavelmente entrelaçadas*” e que o Tribunal Constitucional alemão promove uma constante releitura do Direito Penal à luz do Direito constitucional: HEFENDEHL, Roland. Uma teoria social do bem jurídico. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, n. 87, p. 103-120, nov./dez. 2010. p. 105.

⁵⁶³ No sentido do texto, tomando a *justiça social* como superação das injustiças na repartição, a nível pessoal, do produto econômico: GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 224.

⁵⁶⁴ HEFENDEHL, Roland. Uma teoria social do bem jurídico. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, n. 87, p. 103-120, nov./dez. 2010. p. 110.

⁵⁶⁵ *Ibidem*.

⁵⁶⁶ Segundo Hefendehl os bens coletivos, próprios de uma *teoria social do bem jurídico*, teriam certas características comuns a saber: 1) a não exclusividade no gozo e a não rivalidade no consumo, são bens impossíveis de serem atribuídos por cotas; 2) uma certa dimensão de confiança que neles se faz presente em delitos como moeda falsa (na moeda), corrupção (na probidade dos funcionários públicos) e mesmo no falso testemunho (no funcionamento da Justiça), o que demonstra que a lei vigente não é a “lei do mais forte”; 3) são bens vinculados aos valores de igualdade, justiça ou solidariedade, por isso bens jurídicos vinculados a uma

solidariedade, igualdade e justiça, próprias de um Estado social⁵⁶⁷, e de um Direito Penal Econômico que lhe é corolário.

Nesse enfoque, o sistema tributário previsto na Constituição dá suporte ao dever fundamental de pagar tributos, por ser o meio principal, senão único, para viabilizar a *justiça social* declarada.⁵⁶⁸ Ao se reportar à capacidade contributiva, justiça social, isonomia e estruturar obrigações estatais (saúde, educação, previdência, etc.), o correspondente custeio encontra alicerce no dever de pagar tributos.

No mesmo sentido, de maneira expressa, a Constituição Portuguesa evoca a *justiça distributiva* em dispositivos que afirmam que “o sistema fiscal visa a satisfação das necessidades financeiras do Estado e outras entidades públicas e uma repartição justa dos rendimentos e da riqueza” (Artigo 103º).⁵⁶⁹

Com esse suporte, Silva trata o Estado Português como “Estado Fiscal”, donde se extrai a perspectiva funcional do tributo, no contexto da análise do bem jurídico:

O Estado Português é um “Estado fiscal” e um “Estado fiscal social”, ou seja, é «um Estado que tem por suporte financeiro determinante os impostos e um Estado cujo nível de fiscalidade é o reclamado pelo Estado social recortado na constituição». A problemática da legitimidade das incriminações prende-se com os fins perseguidos pelo Direito Penal. [...] na perspectiva político-criminal que ora importa, esse bem é a «sociedade organizada em Estado fiscal social» ou, sinteticamente, o “sistema tributário”. [...] O legislador penal tutela a função do tributo no quadro de um Estado Social e Democrático de Direito.⁵⁷⁰

O autor em comento realça um bem jurídico coletivo, de matriz eminentemente social, extraído dos arts. 103 e 104 da Constituição Portuguesa⁵⁷¹ e assinala sua proximidade com a teoria social do bem jurídico.⁵⁷² A perspectiva analítica de Silva remete, ainda, à divisão do

visão de esquerda. Neste sentido: HEFENDEHL, Roland. Uma teoria social do bem jurídico. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, n. 87, p. 103-120, nov./dez. 2010. p. 114-115.

⁵⁶⁷ HEFENDEHL, Roland. Uma teoria social do bem jurídico. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, n. 87, p. 103-120, nov./dez. 2010. p. 114.

⁵⁶⁸ FELDENS, Luciano. **A Constituição Penal**: A dupla face da proporcionalidade no controle de normas penais. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005. p. 206-210.

⁵⁶⁹ Disponível em: <<http://www.parlamento.pt/Legislacao/Documents/constpt2005.pdf>> Acesso em: 29 jun. 2013.

⁵⁷⁰ SILVA, Germano Marques da. **Direito Penal Tributário**: sobre as responsabilidades das sociedades e dos seus administradores conexas com o crime tributário. Lisboa: Universidade Católica Ed., 2009. p. 48-51.

⁵⁷¹ *Ibidem*. p. 51.

⁵⁷² HEFENDEHL, op. cit., nota 567, p. 117-118.

social do trabalho; daí porque, se deva proteger penalmente o Estado e outras instituições que desempenhem função instrumental na realização pessoal.⁵⁷³

Na Espanha, a Constituição é igualmente clara na opção pelo Estado Social⁵⁷⁴, destacando-se já no Preâmbulo a referência a uma ordem econômica justa.⁵⁷⁵ Ademais, a Carta Magna Espanhola traz expressamente o dever fundamental de pagar tributos no *Artículo 31*⁵⁷⁶, bem como o intuito de distribuição mais equitativa de renda no *Artículo 40*⁵⁷⁷, ratificando o vínculo dos tributos, e, por conseguinte, da proteção penal a este dispensada, a fins sociais.

Corrobora esse traço social do Estado Espanhol e, por consequência, da exação por ele cobrada, a previsão, segundo Boix Reig e Gima Lizandra⁵⁷⁸, do *Artículo 2.1 da Ley 58/2003 (Ley General Tributaria)*, que prevê a possibilidade de utilização do tributo para fins de política econômica.⁵⁷⁹ Não obstante esses fundamentos, subsiste, na doutrina espanhola, controvérsia em torno do caráter dominante em relação ao bem jurídico tributário.⁵⁸⁰

⁵⁷³ SILVA, Germano Marques da. **Direito Penal Tributário**: sobre as responsabilidades das sociedades e dos seus administradores conexas com o crime tributário. Lisboa: Universidade Católica Ed., 2009. p. 51.

⁵⁷⁴ Neste sentido, apontando para um modelo de Estado Social de onde se extrai o fundamento da incriminação: LOMBARDERO EXPÓSITO, Luis Manuel. **Delitos contra la Hacienda Pública**. Barcelona: Bosch, 2011. p. 19-20.

⁵⁷⁵ “La Nación española, deseado establecer la justicia, la libertad y la seguridad y promover el bien de cuantos la integran ... Garantizar la convivencia democrática dentro de la Constitución y de las leyes conforme a un orden económico y social justo.” (Disponível em: <<http://www.boe.es/boe/dias/1978/12/29/pdfs/A29313-29424.pdf>> - Acesso em: 08 Jun.2013).

⁵⁷⁶ 1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio. (Disponível em: <<http://www.boe.es/boe/dias/1978/12/29/pdfs/A29313-29424.pdf>> Acesso em: 08 jun. 2013)

⁵⁷⁷ 1. Los poderes públicos promoverán las condiciones favorables para el progreso social y económico y para una distribución de la renta regional y personal más equitativa, en el marco de una política de estabilidad económica. De manera especial realizarán una política orientada al pleno empleo. (Disponível em: <<http://www.boe.es/boe/dias/1978/12/29/pdfs/A29313-29424.pdf>> Acesso em: 08 Jun.2013).

⁵⁷⁸ Artículo 2. Concepto, fines y clases de los tributos.

1. Los tributos son los ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por una Administración pública como consecuencia de la realización del supuesto de hecho al que la ley vincula el deber de contribuir, con el fin primordial de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos.

Los tributos, además de ser medios para obtener los recursos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos, podrán servir como instrumentos de la política económica general y atender a la realización de los principios y fines contenidos en la Constitución.

⁵⁷⁹ BOIX REIG, Javier; GIMA LIZANDRA, Vicente. “Delitos Contra La Hacienda Pública y Contra La Seguridad Social”. In: BOIX REIG, Javier; et al. **Derecho Penal**: Parte Especial. Madrid: Iustel, 2012. v. 3. p. 17.

⁵⁸⁰ Sobre as diversas posições (patrimonialistas, funcionalistas e ecléticas ou conciliatórias) em torno do bem jurídico tributário: LAPORTA, Mario H. **Delito Fiscal**: El hecho punible, determinación del comportamiento típico. Buenos Aires/Montevideo:Editorial BdeF, 2013. p. 166-175. Na doutrina brasileira tratando da

Matinez-Buján Pérez⁵⁸¹ confere ênfase ao caráter *patrimonial* do bem jurídico mediato ou imaterial. Em seu entendimento, certa conduta, individualmente considerada, não teria o condão de afetar diretamente a funcionalidade do Estado, salvo quando se evidencie a reiterada e generalizada prática, que faz prevalecer o patrimônio como bem jurídico imediato, afetado pelo delito tributário. Tal visão patrimonialista, imprópria, segundo Quintero Olivares, permeou uma série de projetos de reforma da legislação espanhola, que ao buscar entender e explicar os delitos econômicos, se deixavam levar por uma visão patrimonial do tema:

[...] sobran razones para comprender que debe haber delitos económicos, que tirnen una *especificidad propia*. Mas en España, y desde que empezaron a circular Proyectos para un nuevo Código Penal (en 1979), se produjo una resistencia a la admisión de los delitos económicos a la que sucedió una manera «patrimonialista» de entenderlos o explicarlos, criterio que conduce a que sea muchas veces imposible trazar la frontera entre delitos patrimoniales y delitos económicos.⁵⁸²

Parece decisiva a crítica de Lombardero Expósito, quando se pretende rechaçar uma visão patrimonialista em torno do bem jurídico tributário:

En este sentido, no podemos compartir la opinión de algún autor que establece una distinción entre bien jurídico inmediato, que dicho autor establece en el patrimonio de la Hacienda Pública, concretado en la recaudación tributaria y un bien jurídico mediato «las funciones que el tributo está llamado a cumplir [...]» A nuestro juicio el bien jurídico protegido es puesto en peligro por un simple ataque individual, independientemente de su magnitud, desde el momento que una sola persona incumple su deber de contribuir a la comunidad, aunque la falta de contribución de dicha persona no ponga en peligro absoluto la prestación de servicios por parte del Estado. No puede hacerse depender del desvalor de una conducta individual de la actitud cumplidora o incumplidora de los demás.⁵⁸³

Também Tiedemann, discorrendo sobre tais crimes na Alemanha, faz alusão aos múltiplos interesses envolvidos no delito fiscal, além do patrimônio:

Como *bien jurídico* protegido se designa habitualmente el interes público em uma recaudación tributária completa y em tiempo oportuno, o bien la pretensión de esto por el acreedor tributario. En la doctrina, sin embargo, se pode el acento em la lesión de los deberes de colaboración del individuo [...] o se explica como decisiva la

controvérsia: AFONSO, Thadeu José Piragibe. **O Direito Penal tributário e os instrumentos de Política Criminal fiscal**. Porto Alegre: Nuria Fabris Ed., 2012. p. 92-109; RODRIGUES, Savio Guimarães. **Bem Jurídico-Penal Tributário: a legitimidade do sistema punitivo em matéria fiscal**. Porto Alegre: Núria Fabris Ed., 2013. p. 145-177.

⁵⁸¹ MARTÍNEZ-BUJÁN PEREZ, Carlos. **Derecho penal económico: parte general**. Valencia: Tirant to blanch, 1999. p. 547.

⁵⁸² QUINTERO OLIVARES, Gonzalo. “Sobre Los Delitos Económicos como Subsistema Penal”. In: SERRANO-PIEDCASAS, José Ramón; DEMETRIO CRESPO, Eduardo. **El Derecho penal económico y empresarial ante los desafíos de la Sociedade mundial del riesgo**. Madrid: Colex, 2010. p. 122.

⁵⁸³ LOMBARDERO EXPÓSITO, Luis Manuel. **Delitos contra la Hacienda Pública**. Barcelona: Bosch, 2011. p. 22-23.

lesión de los fines económicos y político sociales perseguidos con la recaudación tributaria.⁵⁸⁴

Laporta contribui para que se avance na reflexão, quando coteja os sistemas espanhol e argentino e elucida:

Entiendo que lo correcto aqui es acudir a la lógica de los bienes jurídicos supra individuales y distinguir entre el bien inmediato (función fiscal) y el bien mediato (patrimonio estatal). En tanto estamos, en definitiva, ante un patrimonio público, existen aqui elementos propios de delitos con componentes formales (afectación de la función) y materiales (el patrimonio estatal). Si bien es cierto que el delito de evasión tiene flertes rasgos de desobediência, porque eso es, justamente la expresión de la afectación inmediata, también tutela una afectación (quizás exígua em relación con um todo, pero significativa en si) al patrimonio del Estado, que no puede definirse sólo numericamente, sino también concibiendo el derecho al crédito que el obligado que evade afecta (afectación mediata).⁵⁸⁵

Destaca-se então o caráter supraindividual do bem jurídico, em consonância com a teoria social do bem jurídico, atenta ao dever fundamental de pagar tributos, não deixando escapar a proximidade do delito tributário com a desobediência, pelo descumprimento do dever fundamental (obrigação tributária principal), bem como das obrigações tributárias acessórias (declarar, escriturar, informar etc).

Laporta⁵⁸⁶ favorece a compreensão da incriminação a partir da relação jurídico tributária, na mesma linha de entendimento de Derzi⁵⁸⁷, ao sublinhar que *“não pode existir crime tributário de qualquer espécie que, simultaneamente, não configure transgressão de dever tributário, ilícito fiscal”*. Cabe ressaltar, então, o aspecto dinâmico do tributo que diz respeito ao regular recolhimento das exações, o que remete, em termos de estrutura típica, similar à legislação brasileira, a um delito de resultado no qual há um evidente caráter patrimonial.

Por todo o exposto, a posição de Laporta sera a que melhor atende à definição do bem jurídico tributário, no seio de um Estado Social. Trata-se de bem jurídico supraindividual, que extrapola os limites da mera infração de desobediência e, portanto, da administrativização do

⁵⁸⁴ TIEDEMANN, Klaus. **Manual de Derecho Penal Económico**: parte general y especial. Valencia: Tirant to blanch, 2010. p. 267-268.

⁵⁸⁵ LAPORTA, Mario H. **Delito Fiscal**: El hecho punible, determinación del comportamiento típico. Buenos Aires/Montevidéo:Editorial BdeF, 2013. p. 174-175.

⁵⁸⁶ Ibidem. p. 164-165.

⁵⁸⁷ DERZI, Misabel Abreu Machado. “Alguns aspectos ainda controvertidos relativos aos delitos contra a ordem tributária”. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, v.8, n. 31, p. 201-216, jul./set. 2000.

Direito Penal⁵⁸⁸, ao vincular a afetação do bem jurídico ao não recolhimento do tributo. Decorre daí um bem jurídico cuja afetação é quantificável, autorizando, em tese, a análise da insignificância.

Se a opção político-criminal se dirigir ao descumprimento de outros deveres (declarar, informar, apresentar documentos etc.), diversos do recolhimento dos tributos, restará afastada a incidência do princípio, por estruturar-se o delito como de mera atividade, a um dado não quantificável.⁵⁸⁹

3.2.2 Insignificância em delitos fiscais no Brasil: visão *patrimonialista* do bem jurídico

No que concerne à aplicação do princípio da insignificância aos delitos tributários, há fontes específicas, de qualidade incontestável que merecem ser visitadas.⁵⁹⁰ Em consonância com a concepção material do delito, a insignificância teria o condão de afastar a tipicidade do próprio fato. Todavia, se a aferição da irrelevância da lesão ao bem jurídico podia ser mais facilmente aferida em delitos do Direito Penal clássico, a tarefa é espinhosa, em se tratando de bens jurídicos *coletivos, transindividuais ou supraindividuais*, relacionados à expansão do Direito Penal.

Para enfrentar problemas como o do delito de poluição, no ordenamento alemão, em que se admite que as condutas isoladamente não afetam o bem jurídico, embora sua repetição traga graves danos ao meio ambiente, autores como Lothar Kuhlen trazem a lume os delitos de acumulação (*“Kumulationsdelikte”*).⁵⁹¹ Em que pese não contar com a aceitação unânime da doutrina, tal concepção remeteria a novos paradigmas para exame da afetação dos bens jurídicos coletivos, como o meio ambiente e a ordem tributária, analisando a conduta lesiva não isoladamente, mas no cenário de acúmulo de condutas similares.⁵⁹²

⁵⁸⁸ Laporta reconhece, contudo, que existem autores como Roberto Spinka que entendem que o delito tributário seria um exemplo de *administrativização do Direito Penal*: LAPORTA, Mario H. **Delito Fiscal**: El hecho punible, determinación del comportamiento típico. Buenos Aires/Montevidéo:Editorial BdeF, 2013. p. 175.

⁵⁸⁹ Assim, por exemplo, a conduta descrita no art. 2º, I da Lei n. 8.137/90 na qual descrito um crime de mera atividade (ou formal).

⁵⁹⁰ Sobre o tema do *princípio da insignificância* como causa de exclusão da tipicidade: VICO MAÑAS, Carlos. “Princípio da Insignificância: Excludente da Tipicidade ou da Ilicitude?”. In: _____. **Escritos em Homenagem a Alberto Silva Franco**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003. p. 143-150.

⁵⁹¹ KUHLEN, Lothar. Umweltstrafrecht. Auf der Suche nach einer neuen Dogmatik. **Zeitschrift für die gesamte Strafrechtswissenschaft**, Berlin, v. 105, Issue 4, p. 697–726, 1993.

⁵⁹² Opondo-se à construção dos *delitos de acumulação*: BAJO, Miguel; BACIGALUPO, Silvina. **Derecho Penal Económico**. 2. ed. Madrid: Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, 2010. p. 34.

Ao que parece, o delito de acumulação guarda conexão com os efeitos ressaca e espiral dos delitos econômicos, cujas graves consequências na afetação do interesse coletivo teriam na recente crise econômica e financeira, exemplo evidente. Conforme análise de Pastor Muñoz:

A crise pôs em relevo que o máximo do próprio benefício levado ao extremo acaba em prejuízo coletivo. Por trás da crise esconde-se uma perseguição irresponsável do enriquecimento próprio. A situação presente foi gerada por uma *acumulação de comportamentos irresponsáveis* e, por vezes, penalmente relevantes – em concreto de burlas de investimentos, A crise interessa, de um modo ou de outro, a todos os cidadãos, pois todos podem ver-se afectados pelas suas consequências.⁵⁹³

Como assinalado, é premente que o Direito Penal faça contínuos esforços no sentido da adaptação à nova realidade econômica.⁵⁹⁴ Por coerência com a teoria social do bem jurídico, não há que se impedir a aplicação do princípio da insignificância, porém, urge ter o cuidado de que faça sentido, tanto em relação à legislação tributária, quanto ao próprio Direito Penal. A reflexão se faz importante, no Brasil, pelo fato de que, diversamente das legislações portuguesa – neste país o nº 2 do Artigo 103º da Lei nº 15/2001 (RGIT - Regime Geral das Infrações Tributárias)⁵⁹⁵ prevê que não são puníveis as sonegações abaixo de € 15000 (quinze mil euros) - e espanhola – onde o Código Penal, na redação dada pela *Ley Orgánica 7/2012*, prevê no *artículo 305.1* que a quota defraudada seja superior a € 120000 (cento e vinte mil euros)⁵⁹⁶ -, no nosso ordenamento não há tal referência.⁵⁹⁷ No Brasil, adota-se uma visão patrimonialista do bem jurídico, pois a procura de referencial de valor, vincula a

⁵⁹³ PASTOR MUÑOZ, Nuria. Tem o direito penal económico capacidade de fazer frente à nova realidade económica? *Revista Portuguesa de Ciência Criminal*, Coimbra, ano 19, n. 2, p. 183-197, abril/jun., 2009. p. 195.

⁵⁹⁴ *Ibidem*. p. 197.

⁵⁹⁵ 2 - Os factos previstos nos números anteriores não são puníveis se a vantagem patrimonial ilegítima for inferior a (euro) 15000. (Redacção dada pela Lei n.º 60- A/2005, de 30 de Dezembro. Disponível em: <<http://www.portaldasfinancas.gov.pt/at/html/index.html>> Acesso: 17 jul.2013).

⁵⁹⁶ 1. El que, por acción u omisión, defraude a la Hacienda Pública estatal, autonómica, foral o local, eludiendo el pago de tributos, cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta, obteniendo indebidamente devoluciones o disfrutando beneficios fiscales de la misma forma, siempre que la cuantía de la cuota defraudada, el importe no ingresado de las retenciones o ingresos a cuenta o de las devoluciones o beneficios fiscales indebidamente obtenidos o disfrutados exceda de ciento veinte mil euros será castigado con la pena de prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía, salvo que hubiere regularizado su situación tributaria en los términos del apartado 4 del presente artículo. (Disponível em: <http://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-2012-15647> Acesso em: 31 mai.2013).

⁵⁹⁷ O fato de os dois países possuírem um limite legal que dá relevância à conduta, isto não impede a existência de controvérsia sobre a natureza de tal valor, se elemento do tipo ou condição objetiva de punibilidade. Sobre a controvérsia na doutrina portuguesa: SANTOS, André Teixeira. **O crime de fraude fiscal**: um contributo para a configuração do tipo objetivo de ilícito a partir do bem jurídico. Coimbra: Coimbra Ed., 2009. p. 229-250. Na doutrina espanhola: BOIX REIG, Javier; GIMA LIZANDRA, Vicente. “Delitos Contra La Hacienda Pública y Contra La Seguridad Social”. In: BOIX REIG, Javier; et al. **Derecho Penal**: Parte Especial. Madrid: Iustel, 2012. v. 3. p. 23-26.

insignificância à existência de interesse fiscal na execução, como se o interesse público se confundisse com o interesse privado, guardadas as devidas proporções. Dito de outro modo, “*se a Fazenda não executa civilmente em razão do valor, tampouco se justificaria uma condenação criminal*”⁵⁹⁸, o que tende a ser reproduzido por parte da jurisprudência em precedentes relacionados ao descaminho.⁵⁹⁹

Avaliar a correção desta decisão exige compreender que, no descaminho, os tributos ou os direitos (como o antidumping), são cobrados devido à atuação estatal, no âmbito da soberania nacional econômica (art. 170, I, C.R.) e da promoção do desenvolvimento nacional (art. 174, § 1º C.R.).⁶⁰⁰ Guarda, assim, conexão com a intervenção estatal na economia por indução⁶⁰¹, na qual o Estado, ao invés de proibir a realização do ato de comércio, onera a atividade econômica, como destaca a doutrina portuguesa:

A função tributária não se limita a arrecadar impostos para satisfação das necessidades financeiras do Estado (art. 103º da CRP), mas pode prosseguir outras finalidades como a de desincentivar o consumo de determinados produtos (ar. 104 da CRP) ou erigir-se num instrumento de política económica [(art. 81º al. b), da CRP]. Por isso que consideramos o bem jurídico tutelado numa perspectiva funcional, ainda que o património tributário constitua na maioria dos crimes como que a síntese ou a componente mais visível do bem jurídico tutelado.⁶⁰²

Essa releitura do bem jurídico, segundo as mudanças sociais e o progresso tecnológico, parece estar associada ao que Roxin qualifica como mutabilidade de tal conceito.⁶⁰³ Assim, ao caráter extrafiscal da exação soma-se o fato de que a legislação que não permite, no mais das vezes, a cobrança do tributo, na hipótese de crime de descaminho, em razão da aplicação da pena de perdimento. É o que se extrai, por exemplo, do afastamento da

⁵⁹⁸ BALTAZAR JÚNIOR, José Paulo. **Crimes Federais**. 6. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010. p. 461; CAPEZ, Fernando. **Curso de Direito Penal: legislação especial**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p.680-681; e GOMES, Luiz Flávio; GARCÍA-PABLOS DE MOLINA, Antonio. **Direito Penal: parte geral**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. v. 2. p. 344.

⁵⁹⁹ Neste sentido a jurisprudência do STF: HC 112772 / PR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, 2ª Turma, DJe-187 DIVULG 21-09-2012 PUBLIC 24-09-2012; HC 100942 / PR, Rel. Min. Luiz Fux, 1ª Turma, DJe-172 DIVULG 06-09-2011 PUBLIC 08-09-2011 ; HC 96852 / PR, Rel. Min. Joaquim Barbosa, 2ª Turma, DJe-049 DIVULG 15-03-2011 PUBLIC 16-03-2011. No mesmo sentido, na jurisprudência do STJ: AgRg no REsp 1024828 / SC, Rel Min. Sebastião Reis Júnior, 6ª Turma, DJe 10/05/2012.

⁶⁰⁰ Sobre o manejo dos direitos *antidumping* como instrumento de promoção do desenvolvimento tecnológico e industrial: CORDOVIL, Leonor. **Antidumping: Interesse Público e protecionismo no comércio internacional**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. p. 202-203.

⁶⁰¹ GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 148-150.

⁶⁰² SILVA, Germano Marques da. **Direito Penal Tributário: sobre as responsabilidades das sociedades e dos seus administradores conexas com o crime tributário**. Lisboa: Universidade Católica Ed., 2009. p. 51.

⁶⁰³ ROXIN, Claus, et al. **Derecho penal: parte general: Fundamentos. La estructura de la teoría del delito** Madrid: Civitas, 1997. t. 1. p. 57-58.

incidência do Imposto de Importação conforme disposto no art. 1º, § 4º, inciso III do Decreto-Lei 37/1966 (Art.1º. *O Imposto sobre a Importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no Território Nacional. [...]§ 4º O imposto não incide sobre mercadoria estrangeira: III - que tenha sido objeto de pena de perdimento, exceto na hipótese em que não seja localizada, tenha sido consumida ou revendida.*).

Entretanto, o dispositivo em comento ressalva que a incidência do imposto só ocorre, se a mercadoria foi revendida ou consumida. O mesmo pode ser dito quanto ao IPI, que também não incide, por força do art. 238 do Decreto 6759/2009 (Art. 238. O fato gerador, na importação, é o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira), pois, se a mercadoria é apreendida, não há desembaraço.

Por fim, as contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS não incidem por força do art. 2º, inciso III da Lei 10.685/2004 (Art. 2º *As contribuições instituídas no art. 1º desta Lei não incidem sobre: III - bens estrangeiros que tenham sido objeto de pena de perdimento, exceto nas hipóteses em que não sejam localizados, tenham sido consumidos ou revendidos;*).

Essas considerações trazem à evidência o equívoco do critério de interesse na execução/insignificância, ainda que outro referencial pudesse ser estabelecido para o crime, mesmo tendo por base o montante do tributo que supostamente se arrecadaria.⁶⁰⁴ Do exposto, emerge cristalina a modesta questão: *se não há interesse fiscal, por que se tributa?*

Além disso, o referencial legal para a execução fiscal (art. 20 da Lei n. 10.522/2002) parece carecer de sentido, pois, dotado de provisoriedade, possibilita reconhecer inicialmente a ausência de interesse fiscal para, com o decurso do tempo tê-lo presente (art. 20, § 1º da Lei n. 10.522/2002)⁶⁰⁵, circunstância que, transposta ao Direito Penal, criaria teratológica insignificância provisória.⁶⁰⁶ Em paralelo, com assenta Tiedemann⁶⁰⁷, a análise da conduta levará em conta o recolhimento que não se efetivou, e tendo por base exclusiva o valor do

⁶⁰⁴ Por exemplo, no STJ, tomando por base o valor da extinção de créditos tributários: REsp 848456 / PR, Rel. Min. Gilson Dipp, 5ª Turma - DJ 05.02.2007 p. 363.

⁶⁰⁵ Art. 20 § 1º da Lei n. 10.522/2002 (“*Os autos de execução a que se refere este artigo serão reativados quando os valores dos débitos ultrapassarem os limites indicados.*”).

⁶⁰⁶ No sentido do texto, na jurisprudência do STF: HC 100986 / PR, Rel. Min. Marco Aurélio, 1ª Turma, DJE-146 DIVULG 29-07-2011 PUBLIC 01-08-2011. E, igualmente, na jurisprudência do STJ: HC 41700/RS, Rel. Min. Félix Fischer, 5ª Turma, DJ 20.06.2005 p. 321.

⁶⁰⁷ “*Para el cálculo de la reducción del impuesto es relevante además el principio de la imposición temporal. [...] Como el impuesto es pagadero y/o se determina respecto a determinados periodos, existe una prohibición de compensarlo con tributos de otros periodos [...].*” (TIEDEMANN, Klaus. **Manual de Derecho Penal Económico**: parte general y especial. Valencia: Tirant to blanch, 2010. p. 265)

tributo, como esclarecem Boix Reig e Gima Lizandra⁶⁰⁸. Daí ser inadequado considerar o montante da dívida consolidada, que abrange multas e outros acréscimos legais (juros de mora) decorrentes do não recolhimento tempestivo.⁶⁰⁹

Em que pese não haver no Brasil dispositivo similar ao *Artículo 180 da Ley General Tributaria* (Espanha), que veda a concorrência de sanções tributárias e penais, em homenagem ao *ne bis in idem*, parece inadequado o Estado aplicar sanções para tornar típica uma conduta ou aguardar o acúmulo de juros para que a mesma assuma relevância penal. A submissão do interesse penal ao interesse fiscal na execução, também se faz presente, quando a jurisprudência lança mão do argumento de pretensa reiteração criminosa⁶¹⁰, ou da reprovabilidade do comportamento⁶¹¹, para afastar a aplicação do princípio da insignificância, passando ao largo da questão de fundo: a afetação do bem jurídico na data de sua consumação.⁶¹²

Por fim, a visão patrimonialista é fortalecida mediante admissão da modificação do valor-piso da execução fiscal – e, por via de consequência, do referencial de insignificância, - por ato administrativo (Portaria MF 75/2012, de 22 de março de 2012)⁶¹³, em que pese ainda

⁶⁰⁸

*Por cuota hay que entender la «cantidad a ingresar que resulte de la obligación tributaria principal o de las obligaciones de realizar pago a cuenta» (art. 58.1 LGT). No debe confundirse la «cuota» con la «deuda tributaria». Esta incluye, además la cuota, otros conceptos, como el interés de demora y los recargos (art. 58.2 LGT). El límite de 120.000 euros que hay que superar para que la conducta sea delito se refiere en exclusiva a la «cuota», sin incluir esos otros conceptos que integran la deuda tributaria. (BOIX REIG, Javier; GIMA LIZANDRA, Vicente. “Delitos Contra La Hacienda Pública y Contra La Seguridad Social”. In: BOIX REIG, Javier; et al. **Derecho Penal**: Parte Especial. Madrid: Iustel, 2012. v. 3. p. 23-24).*

⁶⁰⁹ No sentido de limitar ao montante do tributo não recolhido a aferição da insignificância: TRF4 5000128-43.2011.404.7002, Sétima Turma, Relator p/ Acórdão José Paulo Baltazar Junior, D.E. 10/07/2013.

⁶¹⁰ "(o) princípio da insignificância não foi estruturado para resguardar e legitimar constantes condutas desvirtuadas, mas para impedir que desvios de condutas ínfimas, isoladas, sejam sancionados pelo Direito Penal, fazendo-se justiça no caso concreto. Comportamentos contrários à lei penal, mesmo que insignificantes, quando constantes, devido a sua reprovabilidade, perdem a característica de bagatela e devem se submeter ao Direito Penal" (STF, HC 102.088/RS, Rel. Min. CÁRMEN LÚCIA, 1.ª Turma, DJe de 21/05/2010). No mesmo sentido: STJ: AgRg no REsp 1241920 / PR, Rel. Min. Laurita Vaz, 5ª Turma, DJe 01/07/2013; TRF4:5002009-06.2012.404.7007, Sétima Turma, Relator p/ Acórdão José Paulo Baltazar Junior, D.E. 10/07/2013.

⁶¹¹ HC 84.412/SP, Rel. Min. Celso de Mello, DJ 19.11.04.

⁶¹² Neste sentido, delimitando a análise da insignificância no crime tributário a jurisprudência do STJ: “[...] Finalmente, para que se pudesse verificar o montante de tributo sonegado à época em que o recorrente [...] estaria gerindo e administrando empresa em questão, para fins de aplicação do princípio da insignificância, seria necessário o revolvimento de matéria fático-probatória, o que é inviável na via eleita. [...]” (STJ: RHC 32731/GO, Rel. Min. Jorge Mussi, 5ª Turma, DJe 22/05/2013).

⁶¹³ Neste sentido, encampando o *novo patamar* para fatos anteriores fixado em ato administrativo: TRF4 5000128-43.2011.404.7002, Sétima Turma, Relator p/ Acórdão José Paulo Baltazar Junior, D.E. 10/07/2013; TRF4 5004028-88.2012.404.7005, Sétima Turma, Relator p/ Acórdão José Paulo Baltazar Junior, D.E. 10/07/2013. Em sentido contrário: TRF 3: APELAÇÃO CRIMINAL Nº 0010369-33.2006.4.03.6108/SP, Rel. Des. Fed. Johnson Di Salvo, D.E. Publicado em 14/8/2012.

vigente a Lei n. 10.522/2002. Tal modificação teve por base estudo levado a cabo por pesquisadores do IPEA (Instituto de Política Econômica Aplicada), nominado “*Custo e tempo do processo de execução fiscal promovido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional*”, que sugeriu a elevação de dez para vinte mil reais. Das conclusões do dito estudo, extrai-se:

Conforme os resultados apresentados, pode-se afirmar que o custo unitário médio total de uma ação de execução fiscal promovida pela PGFN junto à Justiça Federal é de R\$ 5.606,67. O tempo médio total de tramitação é de 9 anos, 9 meses e 16 dias, e a probabilidade de obter-se a recuperação integral do crédito é de 25,8%. Considerando-se o custo total da ação de execução fiscal e a probabilidade de obter-se êxito na recuperação do crédito, pode-se afirmar que o *breaking even point*, o ponto a partir do qual é economicamente justificável promover-se judicialmente o executivo fiscal, é de R\$ 21.731,45. Ou seja, nas ações de execução fiscal de valor inferior a este, é improvável que a União consiga recuperar um valor igual ou superior ao custo do processamento judicial. [...]Por essas razões, seria razoável reajustar, a partir de 1º de janeiro de 2012, o piso mínimo para o ajuizamento de ações de execução fiscal da PGFN dos atuais R\$ 10.000,00 para R\$ 20.000,00.⁶¹⁴

O aludido estudo, além de ressaltar as *execuções fiscais que já contem com citação*, ainda que de valores inferiores a vinte mil reais, aponta para a necessidade de que se adotem medidas para a recuperação dos créditos fiscais de valor abaixo do patamar sugerido, de modo a evitar a difusão do efeito simbólico de atribuir pouca importância ao recolhimento regular e tempestivo dos tributos. Nestes termos:

Porém, a fixação desse novo piso mínimo deveria ser cercada de alguns cuidados. Em primeiro lugar, **dever-se-ia determinar que a imposição do novo piso mínimo não autoriza a desistência, por parte dos procuradores da Fazenda Nacional, de executivos fiscais pendentes de julgamento, desde que estes já tenham resultado em citação pessoal do executado. Como a citação é a principal responsável, tanto pelo custo, quanto pela demora no processamento das ações de execução fiscal**, não seria razoável permitir que a PGFN desistisse dessas ações, que têm maior probabilidade de pagamento. Em segundo lugar, a implementação do novo piso mínimo deveria vir acompanhada da implementação de medidas de redução do risco moral (*moral hazard*) associado ao não pagamento de tributos. Em outras palavras, **é importante que a divulgação do novo valor dê-se no contexto de simultânea publicação de uma clara política de recuperação dos créditos fiscais inferiores a R\$ 20.000,00, sob pena de sinalizar à sociedade a desimportância do correto recolhimento de impostos e contribuições.**⁶¹⁵ (grifo nosso)

Parece, pois, discutível a decisão de utilizar o patamar estabelecido por meio de Portaria para reconhecer a insignificância de determinados fatos. Ainda que fosse admitida a hipótese, não deveria ser aplicada quando o réu está identificado e citado numa ação penal, o que parece indicar esteja igualmente citado numa execução fiscal. Ademais, esta aplicação

⁶¹⁴ CUNHA, Alexandre dos Santos; KLIN, Isabela do Valle; PESSOA, Olívia Alves Gomes. “**Custo e tempo do processo de execução fiscal promovido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional**”. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnicadiest1.pdf> Acesso em: 14 jul. 2013.

⁶¹⁵ Ibidem.

não pode ter efeito retroativo, vez que a afetação do bem jurídico deve ser analisada segundo o tempo da conduta⁶¹⁶; do contrário, se estaria a ignorar o traço temporal que dá relevo ao tributo⁶¹⁷, relacionado a um orçamento específico, criando-se, ao mesmo tempo, a insignificância superveniente.⁶¹⁸

A luz do exposto, de *lege ferenda* o ideal seria que se colhesse na experiência espanhola um exemplo de regulamentação adequada a tais situações o que se daria, por exemplo, pela fixação de valor no próprio tipo penal e, além disso, do período de apuração ou determinado quantitativo de fatos praticados, que traduzam a afetação relevante do bem jurídico.^{619 620}

Não obstante, o delito de apropriação indébita previdenciária não parece merecer a aplicação do princípio da insignificância, como decidiu o STF⁶²¹, porque é estruturalmente

⁶¹⁶ Na jurisprudência do STJ afastando a aplicação da minorante do art. 155. § 2 do CP por ser o valor da *res* superior ao salário mínimo *vigente ao tempo da conduta*: AgRg no AREsp 302157 / DF, Rel. Min. Laurita Vaz, 5ª Turma, DJe 21/06/2013; HC 150634 / RS, Rel. Min. Maria Thereza de Assis Moura, 6ª Turma, DJe 14/12/2011.

⁶¹⁷ TIEDEMANN, Klaus. **Manual de Derecho Penal Económico**: parte general y especial. Valencia: Tirant to blanch, 2010. p. 265.

⁶¹⁸ Haveria aqui alguma proximidade, mas não identidade, com o *principio da irrelevância penal do fato* que, segundo Luiz Flávio Gomes estaria previsto expressamente no art. 59 do CP e que autorizaria o juiz a dispensar a pena diante de determinadas circunstâncias, dentre outras, como “*autor bagatelar*”, “*bem jurídico de relevância não exageradamente importante*”, “*reparação do dano*”. Contudo, à falta de previsão expressa, reconhecida pelo próprio autor, não poderia conduzir ao que parece ser um *perdão judicial às avessas*, verdadeira negativa à *Política Criminal* entabulada pelo legislador. Neste sentido: GOMES, Luiz Flávio; GARCÍA-PABLOS DE MOLINA, Antonio. **Direito Penal**: parte geral. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. v. 2. p. 337-343.

⁶¹⁹ O Código Penal Espanhol prevê no delito de *defraudación tributária* (Artículo 305) disposição neste sentido: 2. A los efectos de determinar la cuantía mencionada en el apartado anterior: a) Si se trata de tributos, retenciones, ingresos a cuenta o devoluciones, periódicos o de declaración periódica, se estará a lo defraudado en cada período impositivo o de declaración, y si éstos son inferiores a doce meses, el importe de lo defraudado se referirá al año natural. No obstante lo anterior, en los casos en los que la defraudación se lleve a cabo en el seno de una organización o grupo criminal, o por personas o entidades que actúen bajo la apariencia de una actividad económica real sin desarrollarla de forma efectiva, el delito será perseguible desde el mismo momento en que se alcance la cantidad fijada en el apartado 1. b) En los demás supuestos, la cuantía se entenderá referida a cada uno de los distintos conceptos por los que un hecho imponible sea susceptible de liquidación. (Disponível em: <<http://www.boe.es/boe/dias/2012/12/28/pdfs/BOE-A-2012-15647.pdf>> Acesso em: 02 jun.2013.)

⁶²⁰ Dicorrendo sobre a transformação da *falta* em *delito de furto* em razão da acumulação de comportamentos, nos termos da reforma do Código Penal Espanhol promovida pela *Ley Orgánica 5/2010*: MUÑOZ CONDE, Francisco; GARCÍA ARAN, Mercedes. **Derecho Penal**: parte general. 8. ed. Valencia: Tirant to blanch, 2010. p. 384-385.

⁶²¹ “... No caso sob exame, não há falar em reduzido grau de reprovabilidade da conduta, uma vez que o delito em comento atinge bem jurídico de caráter supraindividual, qual seja, o patrimônio da previdência social ou a sua subsistência financeira. Precedente. III - Segundo relatório do Tribunal de Contas da União, o déficit registrado nas contas da previdência no ano de 2009 já supera os quarenta bilhões de reais.” (STF: HC 98021 / SC, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, 1ª Turma, DJe-149 DIVULG 12-08-2010 PUBLIC 13-08-2010); HC 98021 / SC, Min. Ricardo Lewandowski, 1ª Turma, DJe-149 DIVULG 12-08-2010 PUBLIC 13-08-2010. Em sentido contrário, na jurisprudência do STJ, admitindo a insignificância no crime de apropriação indébita previdenciária até o patamar de R\$ 10.000,00 (dez mil reais): AgRg no REsp 1261900 / SP, Rel. Min. Marco Aurélio Belizze, 5ª Turma, DJe 28/06/2013.

diferente dos demais delitos, e por abarcar conduta que alcança toda sorte de relações trabalhistas, da grande empresa, ao pequeno comércio de rua, passando pelo empregador doméstico, não se podendo abrir mão do Direito Penal como instrumento de tutela da Seguridade Social.

3.2.3 Conduta típica no crime tributário: infração de dever ou “delito de engano”: as experiências espanhola e portuguesa e suas contribuições para doutrina e jurisprudência brasileiras

A estruturação do tipo, por força da conexão necessária entre Política Criminal e causas do delito, impõe que a incriminação corresponda à realidade, ao nível do tipo penal.⁶²² Nesse sentido, é oportuna a combinação entre bem jurídico e estrutura delitiva⁶²³, não ignorando, porém, a distinção entre ilícito administrativo e ilícito penal que “*atende apenas a critérios de conveniência ou oportunidade, afeiçoados à variável medida do interesse da sociedade e do Estado*”⁶²⁴; isto é, a um critério formal.⁶²⁵

Não obstante a necessidade de se colher tais dados da realidade, por força da técnica legislativa própria do Direito Penal Econômico de prosseguir lançando mão de *leis penais em branco*, a incriminação deve ter em conta a *legislação tributária subjacente*, o que permitirá identificar com clareza aquilo que deve ser incriminado.⁶²⁶

Pode-se partir de duas hipóteses para a abordagem da conduta típica, como exposto a seguir:

Primeira hipótese: “A”, corretor de imóveis na cidade do Rio de Janeiro, intermedeia a venda do apartamento de “B” para “C”, por determinada quantia, recebendo, em razão da intermediação, comissão no valor de X reais, superior ao montante da isenção do IRPF (Imposto de Renda Pessoa Física). Contudo, para evitar a incidência da tributação sobre a renda, “A” solicita para “B” a emissão de quatro cheques relativos à comissão, aos quais

⁶²² JESCHECK, Hans-Heinrich; WEIGEND, Thomas. **Tratado de derecho penal**: parte general. Granada: Comares Ed., 2002. p. 24.

⁶²³ HEFENDEHL, Roland. El bien jurídico como eje material de la norma penal. In: HEFENDEHL, Roland (Org.). **La teoría del bien jurídico**. Madrid: Marcial Pons, 2007. p. 179-196.

⁶²⁴ HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1958. v. 1. t. 2. p. 35.

⁶²⁵ Segundo o *critério formal* as distinções estariam baseadas, por exemplo, no tipo de sanção e no órgão que a impõe. Neste sentido: NAVARRO CARDOSO, Fernando. **Infracción Administrativa y Delito**: Límites a la Intervención del Derecho Penal. Madrid: Colex, 2001. p. 78.

⁶²⁶ Sobre o uso de *leis penais em branco* no Direito Penal econômico: TIEDEMANN, Klaus. **Derecho penal y nuevas formas de criminalidade**. 2. ed. Lima: Ed. Jurídica Grijley, 2007. p. 77-82.

correspondem recibos de igual número subscritos por parentes próximos de “A” (esposa, filha, sogra e cunhada), todos sem renda declarada. “A” não realiza declaração anual de ajuste do IRPF e, por via de consequência, não submete aquela renda à tributação.

Segunda hipótese: “Z”, também corretor de imóveis, declara a renda auferida em determinado ano, porém, deduz da base de cálculo despesas não realizadas com saúde (fraude), reduzindo, com isso, o montante do tributo devido.

Parece não haver dúvidas de que o interesse fiscal foi afetado em ambos os casos. Contudo, haveria crime nas duas hipóteses? A resposta a este questionamento depende da decisão político-criminal do legislador no momento de estruturar o tipo penal sob a forma de uma *infração de dever* ou de *um delito de engano*, ou, ainda, de um modelo que compatibilize os dois anteriores.

Para tanto, encontra-se respaldo nas discussões travadas nas doutrina espanhola e portuguesa, dada a proximidade de tais ordenamentos com o brasileiro, como, aliás, o fez Araújo Júnior⁶²⁷ em sua proposta de reforma dos crimes contra a ordem econômica (1995). No primeiro caso, bastaria violação dos deveres tributários associados ao resultado de não recolhimento para caracterizar o delito; no segundo, exigir-se-ia a fraude para a caracterização.⁶²⁸

Em sua proposta de reforma, Araújo Júnior⁶²⁹ esclarecia a opção tomada em relação aos *delitos fiscais*: “*Diante disso, fomos buscar inspiração na fórmula geral proposta, no crime de estelionato. Aliás, sonegação fiscal nada mais é senão, um estelionato tributário.*”⁶³⁰ Talvez, por essa razão, tenha o autor entendido na proposta⁶³¹ que o delito seria sempre comissivo. Parece extrema de dúvidas a proximidade entre o estelionato (*estafa*) e o delito fiscal (*defraudación tributaria*), como se extrai de Muñoz Conde:

En el Código penal [...]«las estafas», es decir, a uma serie de hechos que tienen como denominador común el que se produce un perjuicio patrimonial mediante una

⁶²⁷ “A essência do crime de sonegação fiscal está na fraude, destinada ao não pagamento ou ao pagamento parcial do tributo [...] Tanto é verdade que a Proposta italiana se refere a fraude fiscal e o Código Penal espanhol a defraudación tributaria.” (ARAÚJO JÚNIOR, João Marcelo de. **Dos Crimes contra a Ordem Econômica**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995. p. 157)

⁶²⁸ LAPORTA, Mario H. **Delito Fiscal**: El hecho punible, determinación del comportamiento típico. Buenos Aires/Montevidéu:Editorial BdeF, 2013. p. 224-231.

⁶²⁹ ARAÚJO JÚNIOR, João Marcelo de. **Dos Crimes contra a Ordem Econômica**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995. p. 158.

⁶³⁰ Ibidem. p. 157.

⁶³¹ Constava da proposta o seguinte delito de *sonegação fiscal*: Art. 86. *Ilidir, no todo ou em parte, o pagamento de tributo, empréstimo compulsório ou contribuição social mediante omissão, falsidade, conluio, artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento.* (ARAÚJO JÚNIOR, João Marcelo de. **Dos Crimes contra a Ordem Econômica**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995. p. 182)

conducta engañosa. De esta definición se deducen los distintos elementos esenciales para la existencia de la estafa: engaño, error, disposición patrimonial or perjuicio. Entre engaño e perjuicio debe mediar una relación de causalidad de tal manera que el engaño sea el motivo o causa del perjuicio. [...] la conducta engañosa. Ésta consiste en una simulación o disimulación capaz de inducir a erro a una o varias personas.⁶³²

La acción consiste em defraudar, es decir, en incumplir las prestaciones jurídico-tributarias a las que está obligado [...] En la redacción del art. 305, 1 se recalca expressamente que la conducta se puede realizar tanto por acción, como por omisión, despejando así dudas surgidas com la redación anterior [...] pero respecto a la omisión tiene que existir previamente el deber de declarar o pagar legalmente el impuesto y darse algún acto conluyente que pueda calificarse de «fraude», como, por ejemplo, no presentar declaración u omitir en la misma datos tributariamente relevantes, siempre que [...] del contexto se pueda deducir la actitude defraudatória que constituye la esencia de este delito («defraude»)⁶³³

Admitido o estelionato como referencial ao crime tributário, deve a opção político criminal recorrer a um tipo penal aberto, pois a fraude, seja no delito patrimonial, seja na sonegação, é sempre multifacetária. Por esta razão, o mesmo silêncio malicioso que configura crime no estelionato⁶³⁴, haveria de ser relevante na sonegação, por ser representativo da fraude, desde que não se ignore que o segundo está estruturado como norma penal em branco.⁶³⁵ É dizer, o silêncio penalmente relevante seria aquele que traduz uma violação dos deveres tributários agregada à ideia de fraude.

Todavía, cumpre assentar que a remessa à legislação tributária é justamente um dos fatores que tensionam a teoria do delito diante de fatos do Direito Penal Econômico. A esse respeito, é elucidativa a advertência de Silva Sánchez:

[...] Em cambio, si puede sostenerse que en la actualidad las instituciones concretas de la teoría del delito se hallan sometidas, ante todo, a la tensión derivada de los casos del Derecho penal económico. [...] La tensión derivada del caso se explica, sobre todo, porque la dogmática de la teoría del delito no ha pretendido sólo levantar um edificio teórico coherente, exento de contradicciones em el plano abstracto. Por

⁶³² MUÑOZ CONDE, Francisco. **Derecho Penal**: parte especial. 18. ed. Valencia: Tirant to blanch, 2010. p.428-431.

⁶³³ Ibidem. p. 1056-1057.

⁶³⁴ HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1955. v. 7. p. 203.

⁶³⁵ [...] es una norma penal en blanco de manera que “para poder aplicar el art. 305 hay que recurrir a la ley fiscal que establece el tributo, pues ésta es la que define el hecho imponible y obligación tributaria que de él emerge, es decir, que para poder determinar el alcance de los distintos elementos del tipo se hace necesario remitirse a las leyes tributarias em las que se especifica el hecho que em concreto genera la obligación o deber infringidos. (AYALA GÓMEZ, Ignacio. “Los «Delitos Contra La Hacienda Pública» Relativos a Los Ingresos Tributarios: El Llamado «Delito Fiscal» Del Artículo 305 del Código Penal”. In: TOLEDO y UBIETO, Emilio Octavio (Coord.). **Delitos e Infracciones Contra la Hacienda Pública**. Valencia: Tirant to Blanch, 2009. p. 97)

el contrario, ha tenido siempre en cuenta el caso concreto y su demanda de resolución.⁶³⁶

É, portanto, imprescindível ao operador do direito cotejar a norma tributária para compreender o conteúdo da incriminação. Laporta⁶³⁷ advoga a necessidade de ter presente “*la equiparación estructural entre la norma penal y la norma tributaria, a fin de dejar sentadas las bases para el establecimiento de una norma penal tributaria.*”

O entendimento de Ayala Gómez trilha caminho similar:

[...] lo que resulta incuestionable es que el tipo penal tiene un presupuesto sobre el que se asienta su estructura y, aquí si, condiciona su análisis y aplicación: la existencia de una relación jurídico-tributaria. [...] se erige, pues, em presupuesto de la tipicidad [...] a mi juicio, la correcta interpretación de los tipos penales obliga la conjugación de las categorías dogmáticas tributarias y las penales llamadas a ensamblarse de manera pacífica y armoniosa.⁶³⁸

Em que pese a evidente proximidade entre os delitos de fraude tributária e de estelionato, as figuras não se confundem. Essa configuração levou, na Alemanha, à proposta no Projeto Alternativo, de designação como “estafa tributaria”⁶³⁹, sob o pressuposto de que o estelionato constitui gênero, do qual o delito fiscal constitui espécie⁶⁴⁰. Tiedemann procede à seguinte comparação:

El *tipo básico* de la defraudación tributaria (§ 370 de la Ordenanza Tributaria, apartado 1) comprende comunicaciones inexactas o incompletas sobre hechos tributariamente relevantes [...] pero, también la comisión del hecho por omisión cuando el no actuar es antijurídico, es decir, cuando infringe deberes de declaración y de colaboración [...] em todo caso tiene que producirse el resultado de la reducción de impuestos [...] La defraudación tributaria se clasifica frecuentemente como delito patrimonial a causa del necesario resultado de reducción de impuestos [...] Esta opinión no resulta correcta se compara el § 370 con los delitos patrimoniales del CP [...] el *apartado 4* define también como reducción de impuestos el que éstos no se liquiden o no se liquiden em tempo oportuno (la llamada *reducción temporal*) [...] En el tipo de estafa [...] um desfase temporal es suficiente para la punibilidad sólo cuando sea precisamente em él donde radique um perjuicio patrimonial (“estafa de demora”).⁶⁴¹

⁶³⁶ SILVA SÁNCHEZ, Jesús-María. “Teoría del delito y Derecho penal económico-empresarial.” In: SILVA SÁNCHEZ, Jesús-María; MIRÓ LLINARES, Fernando. **La Teoría del Delito em la Práctica Penal Económica**. Madrid: La Ley/ Wolters Kluwer España, 2013. p. 34-35.

⁶³⁷ LAPORTA, Mario H. **Delito Fiscal**: El hecho punible, determinación del comportamiento típico. Buenos Aires/Montevidео:Editorial BdeF, 2013. p. 87.

⁶³⁸ AYALA GÓMEZ, Ignacio. “Los «Delitos Contra La Hacienda Pública» Relativos a Los Ingresos Tributarios: El Llamado «Delito Fiscal» Del Artículo 305 del Código Penal”. In: TOLEDO y UBIETO, Emilio Octavio (Coord.). **Delitos e Infracciones Contra la Hacienda Pública**. Valencia: Tirant to Blanch, 2009. p. 98.

⁶³⁹ TIEDEMANN, Klaus. **Manual de Derecho Penal Económico**: parte general y especial. Valencia: Tirant to blanch, 2010. p. 268.

⁶⁴⁰ LAPORTA, op.cit., nota 637, p. 199.

⁶⁴¹ TIEDEMANN, op.cit., nota 639, p. 267-268.

É de relevo, pois, destacar que a relação jurídico-tributária não se esgota no pagamento do tributo, eis que traz consigo uma série de outros deveres, como o de apresentar declarações, dar informações e suportar inspeções.⁶⁴² A análise do delito fiscal deve ter em conta, por um lado, *as regras de direito financeiro e tributário*⁶⁴³, de onde são extraídos tais deveres, e, de outro, os expedientes fraudulentos relacionados ao ganho ilícito.⁶⁴⁴

Isso posto, é inadequada a perspectiva que reduz o bem jurídico tributário à tutela do crédito tributário, sustentando a inconstitucionalidade do delito, por configurar modalidade de “prisão por dívida”.⁶⁴⁵ Não parece ser essa a essência da conduta incriminada, inexistindo suporte doutrinário, inclusive no direito estrangeiro, a esse argumento.

Diante dos deveres estatuídos na legislação tributária, há que se compreender o crime tributário, não como simples delito comissivo, mas circunstância em que a omissão é relevante, seja pelo não recolhimento dos tributos devidos ou, ainda, pela não cumprimento de outros deveres tributários.⁶⁴⁶

Esclarecendo a evolução do delito de *defraudación tributaria*, na Espanha, em lição compatível com o ordenamento jurídico brasileiro, Ayala Gómez identifica a essência da conduta:

Esta no es otra que la constante referencia a la configuración de los delitos fiscales en torno a las conductas de ocultación. Si la relación jurídico-tributaria analizada someramente nos proporciona el marco de referencia conceptual y dogmático, ha de concluirse que con la realización del hecho imponible surge la deuda tributaria. Por ende, la ocultación de esse elemento fáctico (al que la ley anuda la obligación del

⁶⁴² AYALA GÓMEZ, Ignacio. “Los «Delitos Contra La Hacienda Pública» Relativos a Los Ingresos Tributarios: El Llamado «Delito Fiscal» Del Artículo 305 del Código Penal”. In: TOLEDO y UBIETO, Emilio Octavio (Coord.). **Delitos e Infracciones Contra la Hacienda Pública**. Valencia: Tirant to Blanch, 2009. p. 99.

⁶⁴³ Ibidem. p. 100.

⁶⁴⁴ *Finalmente hay que mencionar, una vez más, la regulación extrapenal del fraude de ley (§ 42 de la Ordenanza Tributaria), que se basa em “el abuso de las posibilidades de interpretación del Derecho” y hace aparecer a la pretensión tributaria “tal como surge em una configuración jurídica adecuada a los hechos económicos” [...] El cálculo de la reducción (del impuesto) em Derecho penal tiene de ajustarse a esta pretensión tributaria hipotética.* (TIEDEMANN, Klaus. **Manual de Derecho Penal Económico**: parte general y especial. Valencia: Tirant to blanch, 2010. p. 266).

⁶⁴⁵ CARVALHO, Rafael Francisco. A Inconstitucionalidade do Crime de Sonegação Fiscal. In FRANCO, Alberto Silva; LIRA, Rafael (Coord.). **Direito Penal Econômico**— Questões Atuais. São Paulo, RT, 2011. p. 258-276.

⁶⁴⁶ *[...]creo que es ésta una buena oportunidad de hacer una breve síntesis de mi forma de ver el comportamiento típico a fim de dar cierre a mi planteo sobre la necesidad de un sistema penal tributario elaborado desde o concepto de norma jurídica que lo integra. [...] hasta ahora, yo vènia entendiendo que estábamos ante um tipo de comisión y, em realidade, interpretado como corresponde, el delito es más bien de omisión pura.* (LAPORTA, Mario H.. **Delito Fiscal**: El hecho punible, determinación del comportamiento típico. Buenos Aires/Montevidéo:Editorial BdeF, 2013. p. 198)

pago de una suma en concepto de tributo) determina el soporte fundamental de la conducta punible. [...]⁶⁴⁷

Como ilustração, imagine-se que um agente elabore notas fiscais relativas a vendas de mercadorias de sua empresa, porém, omita parte do que foi, de fato, vendido ou lance um valor inferior no documento fiscal. Posteriormente, dando cabo a seu propósito, deixa de recolher o tributo devido. No caso, teriam sido descumpridas as duas obrigações subjacentes ao tipo penal – dever de escriturar e de pagar os tributos -, e o delito fiscal consumado.⁶⁴⁸

Por outro lado, vale recordar que eventual equívoco (*rectius*: erro) que acarrete o descumprimento da obrigação acessória e, por via de consequência, o não recolhimento, não se caracteriza como crime, mesmo presente o descumprimento das duas obrigações.

Todavia, a situação se torna mais problemática, quando é cumprida apenas uma das obrigações. Por exemplo, se o agente falsifica as notas fiscais, mas se houver recolhimento regular e tempestivo do tributo, não ocorre a afetação do bem jurídico tributário. Nessa hipótese, a eventual falsidade deve ser desprezada, em prol do cumprimento da obrigação principal. É pertinente, por simetria, a doutrina de Hungria:

Em face do Código atual, o *falsum particular*, do mesmo modo que o *falsum público*, consoma-se com a simples *editio falsi*, independentemente do uso [...], isto é, sem necessidade de que este saia da esfera individual do agente e inicie uma relação qualquer com outrem, de modo a poder produzir efeitos jurídicos. [...] Se o agente, após a formação do *falsum*, vem a suprimi-lo, antes que alguém tenha dele conhecimento, dá-se o arrendimento eficaz [...]⁶⁴⁹

No caso em tela, desapareceu a potencialidade lesiva do falso, uma vez que a obrigação principal foi cumprida, e, sendo aquele dirigido a frustrar a atividade fiscalizatória, perdeu sua razão de ser. O documento não se prestará mais para ludibriar o fisco.

De outra parte, pode-se ocorrer que o empresário escreva adequadamente os fatos geradores, porém, não recolha os valores devidos.

Nesse caso, se estaria diante de inadimplência ou de crime? A questão não é simples. Embora assente na doutrina que o mero não pagamento de impostos não configura crime⁶⁵⁰,

⁶⁴⁷ AYALA GÓMEZ, Ignacio. “Los «Delitos Contra La Hacienda Pública» Relativos a Los Ingresos Tributarios: El Llamado «Delito Fiscal» Del Artículo 305 del Código Penal”. In: TOLEDO y UBIETO, Emilio Octavio (Coord.). **Delitos e Infracciones Contra la Hacienda Pública**. Valencia: Tirant to Blanch, 2009. p. 105.

⁶⁴⁸ Não importa aqui se estamos diante da redação atual do art. 1º da Lei n. 8.137/90 ou diante de um tipo similar ao de *defraudación tributária* do Código Penal Espanhol, mais próximo do *estelionato* por figurar-se como tipo penal aberto. Estará configurado, em tese, o delito.

⁶⁴⁹ HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. Rio de Janeiro: Forense, 1958. v. 9. p. 271

⁶⁵⁰ AYALA GÓMEZ, op.cit., nota 647, p. 108-109; LOMBARDELO EXPÓSITO, Luis Manuel. **Delitos contra la Hacienda Pública**. Barcelona: Bosch, 2011. p. 24-26.

deve-se considerar que a conduta final omissiva confere relevo penal ao comportamento do agente. Noutras palavras: a falta de recolhimento do tributo é fato jurídico, decorrente da omissão de conduta esperada, quando presente a possibilidade concreta de efetuar o recolhimento.

Superado o dilema, é prudente recorrer ao delito de *defraudación tributária*, do Código Penal Espanhol, em sua redação posterior à *Ley Orgánica 7/2012*:

Artículo 305

1. El que, por acción u omisión, defraude a la Hacienda Pública estatal, autonómica, foral o local, eludiendo el pago de tributos, cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta, obteniendo indebidamente devoluciones o disfrutando beneficios fiscales de la misma forma, siempre que la cuantía de la cuota defraudada, el importe no ingresado de las retenciones o ingresos a cuenta o de las devoluciones o beneficios fiscales indebidamente obtenidos o disfrutados exceda de ciento veinte mil euros será castigado con la pena de prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía, salvo que hubiere regularizado su situación tributaria en los términos del apartado 4 del presente artículo.

La mera presentación de declaraciones o autoliquidaciones no excluye la defraudación, cuando ésta se acredite por otros hechos.

Do tipo penal sobressai que o legislador espanhol cuidou da hipótese em que o sujeito apresenta declaração, ou mesmo liquida o débito, demarcando que tais providências, *per se*, não excluem a fraude. O dispositivo tem incidência, por exemplo, em hipótese submetida ao STF na qual uma empresa criou outra (de fachada), passando a realizar idêntica atividade, aparentemente através das duas. A primeira (“empresa-mãe”) declarava e recolhia tributos “regularmente”, enquanto a segunda declarava fatos geradores, não obstante não recolher qualquer tributo. Com esse expediente, alegou-se, no curso da ação penal, mero inadimplemento, quando, em tese, o que se evidencia é a fraude.⁶⁵¹

O caso aqui não é mais do que uma simulação, por estar presente uma *ocultação de fato jurídicamente relevante*, como ensinava Hungria:

Ora, o que ocorre na simulação é precisamente o que ocorre na falsidade ideológica: as palavras (verba) são genuínas (provindas de quem devia ou podia escrever o documento e correspondentes à sua verdade), mas o pensamento (mens) que tarduzem não é verdadeiro (tendo sido intencional e conscientemente expresso *aliud pro alio*).⁶⁵²

⁶⁵¹ STF: HC 96.324/SP, Rel. Min. Marco Aurélio, 1ª Turma, DJe 157 DIVULG 16-08-2011 PUBLIC 17-08-2011.

⁶⁵² HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. Rio de Janeiro: Forense, 1958. v. 9. p. 281-282.

Ayala Gómez, ao analisar o delito tributário, aparta-o do estelionato, conferindo relevo à infração do dever:

Por mi parte ya manifesté mi adscripción a esta línea de pensamiento. Lejos de querer identificar el engano ínsito en el verbo *defraudar* con el característico de la estafa y huyendo de las tesis extremas de la *teoría del engano* (que exigían una *mise en scène*), entendía que siendo cierto que toda defraudación comporta la vulneración o incumplimiento de deberes tributarios y, de su mano, la constatación de una deslealtad del contribuyente, el núcleo del delito no podía girar sobre tales postulados (como así pretendían los partidarios de la *teoría de la infracción del deber*). [...] ⁶⁵³

Sem configurar o crime pelo mero descumprimento de obrigações tributárias, filiando-se a uma *teoría del engaño limitada*, que identifica a elementar *defraudar*, na base do expediente para dificultar a liquidação do crédito, o autor esclarece:

Por esta vía dicha imposibilidad de actuación introduce un elemento objetivo que define el verbo defraudar: “defraudar es imposibilitar”. Entiendo que lo que produce es definir el verbo como la acción de ocultar las bases tributarias (simularlas, disimularlas u omitir su comunicación) a través de concretos atos defraudatórios (falsedades documentales, negocios inexistentes, [...]) con *capacidad para* evitar, burlar (imposibilitar) la acción de comprobación y verificación. ⁶⁵⁴

Diante de um criminoso do colarinho branco, cujo delito tem a aparência de licitude, é possível que a simulação de declaração configure, caso demonstrada por outros meios de prova, uma hipótese típica contida na conduta de omitir declaração, pois não há que se interpretar o delito tributário como estelionato. Não obstante, é no exame do caso concreto que se poderá identificar se, de fato, o caso é de inadimplência ou de fraude, com as dificuldades pertinentes à produção probatória em casos dessa ordem.

Na doutrina portuguesa, Santos assim discorre sobre o tema:

A tónica da questão está posta já não [...] na possibilidade de a conduta comissiva consistir em algumas omissões, como no caso da não indicação de alguns factos ou valores na declaração fiscal de rendimentos, mas sim, no saber se a conduta tipificada pode revestir no seu todo um não-fazer. O exemplo tradicional é o da não apresentação da declaração de rendimentos para efeitos de impostos sobre o rendimento. [...] O núcleo da conduta incriminada consiste na defraudação da Fazenda Pública, seja por acção, seja por omissão. O aplicador do direito terá, assim, sempre de aferir, no caso concreto, se a omissão de um dever fiscal por parte do agente assume as vestes de um engano, pois toda e qualquer omissão de obrigações que nao possa constituir um engano da Administração Fiscal será atípica. ⁶⁵⁵

⁶⁵³ AYALA GÓMEZ, Ignacio. “Los «Delitos Contra La Hacienda Pública» Relativos a Los Ingresos Tributarios: El Llamado «Delito Fiscal» Del Artículo 305 del Código Penal”. In: TOLEDO y UBIETO, Emilio Octavio (Coord.). **Delitos e Infracciones Contra la Hacienda Pública**. Valencia: Tirant to Blanch, 2009. p. 110.

⁶⁵⁴ AYALA GÓMEZ, op.cit., nota 653, p. 113-133.

⁶⁵⁵ SANTOS, André Teixeira. **O crime de fraude fiscal**: um contributo para a configuração do tipo objetivo de ilícito a partir do bem jurídico. Coimbra: Coimbra Ed., 2009. p.199-201.

Outrossim, retornando aos dois exemplos originais, parece evidente que, em ambos os casos, ocorre fraude e, portanto, crime.

3.2.4 Tentativa e Consumação: a interface entre norma tributária e norma penal

A análise dos momentos de consumação e tentativa de todo e qualquer delito exige opção político-criminal, que envolve escolha entre estruturas típicas que incriminem, de um lado, o perigo, e, de outro, a lesão. No que tange à consumação, deve-se ainda definir se o que está em exame trata de crimes materiais ou formais.⁶⁵⁶

De longa data, Hungria⁶⁵⁷ deixou assentado o requisito de um resultado à existência do crime: *“não existe crime sem resultado. A toda ação ou omissão penalmente relevante corresponde um eventos damni ou um eventos periculi, embora, às vezes, não seja perceptível pelos sentidos (como, por exemplo, a “ofensa à honra”, no crime de injúria)”*.

O mesmo pensador acrescentou que:

É de se enjeitar a distinção entre crimes de resultado (*Erfolgsdelikte*) e crimes de simples atividade (*Reinetätigkeitsdelikte*). Todo crime produz um dano (real, efetivo) ou um perigo de dano (relevante possibilidade de dano, dano potencial), isto é, cria uma alteração do mundo externo que afeta a existência ou a segurança do bem ou interesse que a lei protege [...] É inegável que o perigo de dano também representa um resultado, isto é, um evento no mundo objetivo. [...] Não existe crime sem que ocorra, pelo menos, um *perigo de dano*, e sendo o perigo um “trecho da realidade” (um estado de fato que contém as condições de superveniência do efeito lesivo), não pode deixar de ser considerado, objetivamente, como resultado, pouco importando que, em tal caso, o resultado coincida ou se confunda cronologicamente com a ação ou omissão.^{658 659}

Abalizada doutrina pátria acompanha esse entendimento, ao sustentar que o resultado é a mutação física (fenômeno físico) que traduz a exteriorização da vontade⁶⁶⁰, pelo que, até mesmo crimes de “mera conduta” possuem um resultado.⁶⁶¹

⁶⁵⁶ Parte da doutrina, ao que parece com acerto, rejeita a distinção entre crimes formais e de mera conduta, o que se acolhe neste momento. Neste sentido: BITENCOURT, Cezar Roberto. **Tratado de Direito Penal**: parte geral, 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 273-274.

⁶⁵⁷ HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1958. v. 1. t. 2. p. 13.

⁶⁵⁸ Ibidem. p. 13-14.

⁶⁵⁹ Registre-se que a posição de Nelson Hungria, refratária à distinção citada, em nada se confunde com a classificação desenvolvida por Roxin – *delitos de resultado* e *delitos de mera atividade* –, pois Hungria trata da questão de que todo crime tem resultado, Roxin, por outro lado, trata do que é necessário para o aperfeiçoamento do tipo, porém, com a presença de um resultado de perigo ou de lesão ao bem jurídico.

⁶⁶⁰ ZAFFARONI, Eugenio Raúl; et al. **Direito Penal Brasileiro**: teoria do delito: introdução histórica e metodológica, ação e tipicidade. 2. ed. Rio de Janeiro: Revan, 2010. v. 2. p. 163; ZAFFARONI, Eugenio Raúl; PIERANGELI, José Henrique. **Manual de Direito Penal Brasileiro**: parte geral. 7. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. v. 1. p. 406-407.

Nessa perspectiva, advoga-se a classificação dos delitos segundo a ênfase atribuída pelo legislador ao resultado ou à ação de onde emergem *tipos de resultado*, *tipos de atividade* e *falsos crimes de atividades*.^{662 663} Roxin⁶⁶⁴ dá suporte a esse entendimento, ao distinguir entre *delitos de resultado* – que exigem lapso temporal e espacial entre conduta e resultado⁶⁶⁵

⁶⁶¹ “Na doutrina, utiliza-se muito o exemplo de Beling: qual é o resultado na ação de passar uma ponte? A resposta é bastante clara: antes da ação, a pessoa achava-se de um lado da ponte, e, após a ação, achava-se do outro.” (ZAFFARONI, Eugenio Raúl; PIERANGELI, José Henrique. **Manual de Direito Penal Brasileiro**: parte geral. 7. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. v. 1. p. 407). Em sentido contrário, sustentando a classificação dos delitos tendo por base o resultado naturalístico em crimes materiais (legislador descreve conduta e resultado naturalístico que é exigido para a consumação), formais (legislador descreve conduta e resultado naturalístico, porém, este é dispensado para a consumação) e mera conduta (legislador descreve apenas uma conduta, sem resultado naturalístico associado): GOMES, Luiz Flávio; GARCÍA-PABLOS DE MOLINA, Antonio. **Direito Penal**: parte geral. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. v. 2. p. 524.

⁶⁶² ZAFFARONI, Eugenio Raúl; et al. **Direito Penal Brasileiro**: teoria do delito: introdução histórica e metodológica, ação e tipicidade. 2. ed. Rio de Janeiro: Revan, 2010. v. 2. p. 163-164.

⁶⁶³ Seguindo na classificação dos delitos segundo a ênfase dada ao resultado com à conduta Juarez Tavares afirma:

[...] pode-se adotar a classificação entre delitos de resultado e de mera atividade, à medida que, com isso, se queira indicar uma forma de descrição da conduta proibida. O legislador no processo de comunicação pode contentar-se em descrever apenas a atividade; em outros tipos, pode entender necessário fazer referência expressa ao resultado; em outros, ainda, configurar o resultado como elemento não escrito, apesar de logicamente inerente ao próprio desenvolvimento da conduta. [...] Importante será, em qualquer caso, a relação entre conduta e lesão de bem jurídico, à vista de uma análise da conduta como ato perlocucionário, sempre sujeito à verificação da adequação e ofensividade [...] (TAVARES, Juarez. **Teoria dos crimes omissivos**. Madri: Marcial Pons, 2012. p. 350-351)

⁶⁶⁴

En cambio, son delitos de mera actividad aquellos en los que la realización del tipo coincide con el último acto de la acción y por tanto no se produce un resultado separable de ella. Así sucede en el allanamiento de morada (§ 123), en el que el tipo se cumple con la intromisión, en el falso testimonio (§ 154), que no requiere un resultado que vaya más allá del juramento en falso, o también en las acciones sexuales (§§ 173, 174, 176), que llevan en sí mismas su desvalor y cuya punibilidad no presupone ningiin resultado ulterior. El significado práctico de la distinción consiste sobre todo en que la teoría de la relación causal, que en los delitos comisivos tiene gran importancia para la imputación al tipo objetivo (cfr. § 11, nm. 3 ss.), sólo desempeña un papel en los delitos de resultado. Es decir, que en los delitos de mera actividad, para comprobar la consumación del hecho, sólo es preciso examinar la concurrencia de la propia acción del autor; y en ellos también coincide la tentativa acabada (o sea, el momento en el que el autor ha hecho todo lo necesario para provocar el resultado) con la consumación del delito. (ROXIN, Claus, et al. **Derecho penal**: parte general: Fundamentos. La estructura de la teoría del delito Madrid: Civitas, 1997. t. 1. p. 328-329)

⁶⁶⁵

Por delitos de resultado se entiende aquellos tipos en los que el resultado consiste en una consecuencia de lesión o de puesta en peligro separada espacial y temporalmente de la acción del autor. Un delito de resultado es p.ej. el homicidio: entre la acción (v.gr. disparar el revólver) y el resultado (muerte de la víctima) hay una distancia temporal y espacial. Pero también son delitos de resultado la estafa (§ 263), en la que el perjuicio patrimonial es subsiguiente al engaño, e incluso las injurias (§ 185) o la provocación de escándalo público (§ 183 a), en los cuales el conocimiento por parte de un tercero es un proceso autónomo frente a la acción del autor, pero necesario para que se cumpla el tipo. (ROXIN, Claus; et al. **Derecho**

-, e *delitos de mera atividade* – em que não há lapso temporal e espacial entre conduta e resultado -, demarcando a ênfase dada pelo legislador.⁶⁶⁶ Assim, enfrentada a questão, parece clara a motivação da doutrina majoritária, ao definir o delito do art. 1º, *caput*, da Lei 8.137/90, como crime material ou de dano⁶⁶⁷, em consonância com antiga lição de Hungria, no sentido de que “*há crimes cuja consumação depende da efetiva lesão ao bem jurídico protegido, e são chamados crimes de dano ou materiais (ex.: homicídio, furto, estelionato, estupro, crimes culposos em geral)...*”.⁶⁶⁸

Roxin, como muitos outros pensadores, assinala que em geral a distinção só poderá ser feita mediante análise do caso concreto:

No obstante, la distinción sólo puede utilizarse en el sentido indicado, pues de lo contrario da lugar a malentendidos. En efecto, por una parte todo delito tiene un resultado; en los casos de mera actividad el resultado radica en la propia acción del autor, que se presenta como realización del tipo (cfr. nm. 88). Por otra parte, también en los delitos de resultado habrá que considerar el resultado en el sentido de la teoría de la imputación como abarcado por la acción típica (cfr. nm. 96 s.), de modo que su separación sólo tiene una importancia relativa. Además hay que tener claro que no todos los tipos se pueden encuadrar claramente en los delitos de resultado o de actividad, sino que a veces hay que distinguir caso por caso: así las lesiones (§ 223) son un delito de mera actividad si consisten en una bofetada, pero son un delito de resultado si se producen lanzando una piedra.⁶⁶⁹

penal: parte general: Fundamentos. La estructura de la teoría del delito Madrid: Civitas, 1997. t. 1. p. 328).

⁶⁶⁶ De relevo destacar o entendimento de Zaffaroni e Pierangeli sobre a vinculação entre conduta e resultado como o que se apresenta por relevante:

Em resumo, o que ocorre é que todos os tipos requerem um resultado, só que os individualizam de maneiras distintas: alguns os mencionam expressamente, outros vinculam-nos inseparavelmente à conduta, outros preferem limitar-se ao puro resultado da conduta, desinteressando-se de qualquer outro que possa causar. (ZAFFARONI, Eugenio Raúl; PIERANGELI, José Henrique. **Manual de Direito Penal Brasileiro:** parte geral. 7. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. v. 1. p. 407)

⁶⁶⁷ BALTAZAR JÚNIOR, José Paulo. **Crimes Federais**. 6. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010. p. 464; ANDREUCCI, Ricardo Antônio. **Legislação Penal Especial**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 354; CAPEZ, Fernando. **Curso de Direito Penal:** legislação especial. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 693; DELMANTO, Roberto; DELMANTO JÚNIOR, Roberto; DELMANTO, Fábio M. de Almeida. **Leis Penais Especiais Comentadas**. São Paulo: Renovar, 2006. p. 242; ICHIHARA, Yoshiaki. “Crimes Contra a Ordem Tributária”. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) **Crimes contra a ordem tributária**. 4. ed. atual. São Paulo: Revista dos Tribunais 2002. p. 141; STOCO, Rui. “Crimes contra a Ordem Tributária”. In: FRANCO, Alberto Silva (Coord.); STOCO, Rui (Coord.). **Leis Penais Especiais e Sua Interpretação Jurisprudencial**. 7. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002. v. 1. p. 612.

⁶⁶⁸ HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1958. v. 1. t. 1. p. 20.

⁶⁶⁹ ROXIN, Claus; et al. **Derecho penal:** parte general: Fundamentos. La estructura de la teoría del delito Madrid: Civitas, 1997. t. 1. p. 329.

A advertência é esclarecedora, eis que em alguns delitos fiscais, constata-se lapso temporal entre ação e resultado; noutros não: o Direito Penal é essencialmente realístico.⁶⁷⁰ Imagine-se, por exemplo, a hipótese de sonegação de IRPF, quando o agente insere informações falsas no programa relativo à declaração anual de ajuste, as quais serão remetidas à Receita Federal. Ter-se-á delito de atividade se, faticamente, o contribuinte deveria recolher tributos até determinada data; momento da afetação do bem jurídico. Por outro lado, se o contribuinte presta informações falsas para obter restituição indevida, a consumação do delito ocorre com o recebimento da restituição. Neste exemplo, verifica-se um *delito de resultado*.

Em muitos casos, o crime tributário assume conformação próxima à dos delitos omissivos puros (*delito de mera atividade*); noutras, terá feição similar à de um estelionato (*delito de resultado*).

Roxin^{671 672} estabelece distinção entre crimes de lesão, nos quais o bem jurídico é lesionado, e crimes de perigo, em que o legislador previu um risco (concreto ou abstrato). Nessa linha interpretativa, a maioria dos delitos fiscais abrange crimes de lesão ou dano, pois o não recolhimento do tributo provoca o resultado típico.⁶⁷³ Assim também caminha a doutrina espanhola, ao comentar o *Artículo 305* do Código Penal Espanhol:

El tipo legal exige que «la cuantía de la cuota defraudada, el importe no ingresado de las retenciones o ingresos a cuenta o de las devoluciones o beneficios fiscales indebidamente obtenidos o disfrutados exceda ciento e veinte mil euros». Por cuota hay que entender la «cantidad a ingresar que resulte de la obligación tributaria principal o de las obligaciones de realizar pago a cuenta» (art. 58.1 LGT).⁶⁷⁴

⁶⁷⁰ HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1955. v. 7. p. 19.

⁶⁷¹ *Según que el objeto de la acción del tipo deba ser dañado o sólo puesto en peligro en su integridad, se distingue entre delitos de lesión y de peligro. En los delitos de lesión, que constituyen la mayor parte de los tipos, el objeto de la acción ha de ser realmente dañado para que haya un hecho consumado; así sucede en los delitos de homicidio (§§ 211 ss.), en los delitos de lesiones (§§ 223 ss.), en los daños (§ 303), etc. En cambio, en los delitos de peligro el hecho sólo supone una amenaza más o menos intensa para el objeto de la acción. Entre los mismos la división más importante es la de delitos de peligro concreto y abstracto. (ROXIN, Claus; et al. **Derecho penal**: parte general: Fundamentos. La estructura de la teoría del delito Madrid: Civitas, 1997. t. 1. p. 335-336)*

⁶⁷² Valendo-se de outra classificação Nelson Hungria apenas parcialmente próxima, denomina os crimes de *dano ou materiais* quando a consumação depende de efetiva lesão ao bem jurídico. Porém ao lado destes são encontrados os *formais* quando o legislador se satisfaz com a probabilidade de dano e de *perigo*. Neste sentido: HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1958. v. 1. t. 2. p. 20.

⁶⁷³ Poder-se-ia apontar como delito fiscal classificável como crime de perigo aquele previsto no art. 2º, I da Lei 8.137/90 (“fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo”), pois não há necessidade de um não recolhimento de tributos para que se cogite do crime.

⁶⁷⁴ BOIX REIG, Javier; GIMA LIZANDRA, Vicente. “Delitos Contra La Hacienda Pública y Contra La Seguridad Social”. In: BOIX REIG, Javier; et al. **Derecho Penal**: Parte Especial. Madrid: Iustel, 2012. v. 3. p. 23.

Pode-se então afirmar que o crime do art. 1º, *caput*, da Lei 8.137/90 constitui delito *de mera atividade*, nas hipóteses em que tocar ao contribuinte, autonomamente, a conduta final omissiva que produz o resultado (não-recolhimento do tributo devido). Por outro ângulo, se a obtenção da vantagem econômica – seja pela obtenção de restituição ou pelo deferimento de compensação tributária -, está na dependência direta de prévio pronunciamento de funcionário do Fisco, o delito se qualificará como *de resultado*.

Adicionalmente, não se deve confundir a obrigação acessória com o resultado típico relacionado à obrigação principal; ou seja, o recolhimento do tributo. Esse cuidado remete à interpretação do tipo penal do delito fiscal ao dever fundamental de pagar tributos; ou, segundo a perspectiva de Tavares⁶⁷⁵, apreciar a conduta penalmente relevante a partir da relação do sujeito com os demais membros da coletividade que se orientam segundo os mesmos valores. Outrossim, cumpre observar a conduta, segundo a perspectiva daquilo que a ordem jurídica espera do sujeito. Decorre do dever fundamental de pagar tributos, que se materializa numa relação jurídico-tributária, o dever jurídico específico que, descumprido, dará relevância penal à conduta.

Além disso, o crime em exame é, por opção político-criminal, um *delito de lesão*, por importar, o não-recolhimento tempestivo e regular da prestação, num prejuízo à Fazenda Pública. Daí porque, embora já se tenha dito que “o crime tributário é, simultaneamente, um crime de dano e de mera conduta, o que, certamente, provocará arrepios nos penalistas clássicos”⁶⁷⁶, nenhum espanto pode haver em se tratar de crime de mera atividade e de lesão. A classificação sobredita só pode gerar sobressalto, caso se incorra no equívoco de admitir crime sem resultado, o que já foi rechaçado.⁶⁷⁷ A aceitação dessa figura levaria a um crime que dispensa o resultado (*mera conduta*), mas que o exige para a consumação (*dano*), numa construção teratológica.⁶⁷⁸

⁶⁷⁵

A consecução de um agir comunicativo conduz a uma alteração substancial do conceito social de conduta. Agora, o conceito de conduta regulada normativamente deixa de ter em vista o que fora realizado por um autor individual, ainda que com reflexos em outrem, para focar sua relação com outros sujeitos, que se orientam dentro de um grupo social pelos seus mesmos valores. Isto cria condições para a verificação da relação entre sujeito e estrutura normativa, o que se torna essencial na tarefa de construção jurídica. (TAVARES, Juarez. **Teoria dos crimes omissivos**. Madri: Marcial Pons, 2012. p. 191).

⁶⁷⁶ MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Crimes contra a ordem tributária**. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002. p. 26.

⁶⁷⁷ ZAFFARONI, Eugenio Raúl; et al. **Direito Penal Brasileiro: teoria do delito: introdução histórica e metodológica, ação e tipicidade**. 2. ed. Rio de Janeiro: Revan, 2010. v. 2. p. 163.

⁶⁷⁸ A classificação do delito fiscal como crime de *mera atividade* e de *lesão*, como regra, seria alterada, nem mesmo, pela substituição dos atuais crimes pela nova redação proposta no Projeto de Lei do Senado para o novo

Na Espanha, onde o crime fiscal exige a ocorrência de resultado, o delito é tratado, igualmente, como de resultado, que exige prejuízo econômico à Fazenda Pública⁶⁷⁹, podendo ser cometido tanto por ação quanto por omissão.⁶⁸⁰ A consumação, portanto, toma como referência o prejuízo à Fazenda Pública, o que remete à legislação tributária, na definição apropriada da consumação.

Chico de la Cámara, com apoio na jurisprudência do Tribunal Supremo da Espanha, leciona:

Nótese que para determinar el momento de consumación del delito, habrá que acudir a las normas tributarias que determinan cuándo se produce el resultado danoso, debiendo entenderse que éste se produce cuando há finalizado el plazo de ingreso de la deuda tributaria en el período voluntario. [...] en el momento en que concluye el período legal o reglamentariamente establecido para practicar la declaración-liquidación del tributo cuyo pago se elude [...]⁶⁸¹

Na mesma perspectiva, situa-se a explicação de Boix Reig e Gima Lizandra:

La jurisprudencia es unánime em considerar que em los casos de elusión del pago del tributo el delito se consume «en el momento en que vence el plazo legal voluntario para realizar el pago» [...] Y razona que «antes no cabe hablar de consumación, pues el sujeto aún podría desistir voluntariamente verificando el pago a través de una declaración complementaria». En los casos de defraudación mediante la obtención indebida de devoluciones o el disfrute indebido de beneficios fiscales, el delito se consume cuando se percibe la devolución o se ejecuta el beneficio.⁶⁸²

Em Portugal, o delito do Artigo 103º, número 1, é considerado crime de mera atividade e não exige o alcance do resultado; apenas uma conduta dirigida a tal.⁶⁸³ No

tipo penal de “Fraude fiscal ou previdenciária” (“Art. 348. *Auferir, para si ou para terceiro, vantagem ilícita consistente na redução ou supressão de valor de tributo, contribuição social ou previdenciária, inclusive acessórios, induzindo ou mantendo alguém em erro mediante artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento, em prejuízo dos cofres públicos: Pena - prisão, de dois a cinco anos.*”). Discutível é a configuração do delito como um crime de estelionato, pois em muitos dos casos não há qualquer pessoa induzida a erro para que o contribuinte possa sonegar o tributo. Isto é, não há propriamente alguém que seja induzido a erro.

⁶⁷⁹ CHICO DE LA CÁMARA, Pablo. **El Delito de Defraudación Tributaria tras la Reforma del Código Penal por la LO 5/2010**: Reflexiones Críticas y Propuestas de lege ferenda. Pamplona: Thomson Reuters, 2012. p. 129.

⁶⁸⁰ MUÑOZ CONDE, Francisco. **Derecho Penal**: parte especial. 18. ed. Valencia: Tirant to blanch, 2010. p. 1058.

⁶⁸¹ CHICO DE LA CÁMARA, Pablo. **El Delito de Defraudación Tributaria tras la Reforma del Código Penal por la LO 5/2010**: Reflexiones Críticas y Propuestas de lege ferenda. Pamplona: Thomson Reuters, 2012. p. 129. No mesmo sentido: LAPORTA, Mario H. **Delito Fiscal**: El hecho punible, determinación del comportamiento típico. Buenos Aires/Montevideo: Editorial BdeF, 2013. p. 347; e MUÑOZ CONDE, Francisco. **Derecho Penal**: parte especial. 18. ed. Valencia: Tirant to blanch, 2010. p. 1058.

⁶⁸² BOIX REIG, Javier; GIMA LIZANDRA, Vicente. “Delitos Contra La Hacienda Pública y Contra La Seguridad Social”. In: BOIX REIG, Javier; et al. **Derecho Penal**: Parte Especial. Madrid: Iustel, 2012. v. 3. p. 27.

⁶⁸³ “1 - Constituem fraude fiscal, punível com pena de prisão até três anos ou multa até 360 dias, as condutas ilegítimas tipificadas no presente artigo que visem a não liquidação, entrega ou pagamento da prestação

magistério de Silva⁶⁸⁴, a consumação ocorre com a apresentação da declaração falsa; porém, é possível ao contribuinte a retificação dentro do prazo estabelecido por lei. Não obstante a viabilidade de consumação com a simples declaração, o RGIT português exige um valor mínimo, para que se cogite do delito.

Ainda que se admita a tentativa no plano doutrinário, por exemplo, em hipóteses que o agente depende de comportamento de terceiros (funcionários do Fisco) para obter a vantagem⁶⁸⁵, seria inadequado permitir a punição da modalidade tentada do crime fiscal de resultado, pois o crime consumado conta com uma *cláusula de regularização*. Já nos casos de autoliquidação, como é a conduta final omissiva que confere relevância penal ao fato – antes do vencimento do prazo, não há afetação do *bem jurídico*. Parece incidir, aqui, a disciplina dos crimes omissivos, para os quais não se acolhe a tentativa⁶⁸⁶, numa configuração similar à dos *delitos a prazo*.^{687 688}

tributária ou a obtenção indevida de benefícios fiscais, reembolsos ou outras vantagens patrimoniais susceptíveis de causarem diminuição das receitas tributárias. A fraude fiscal pode ter lugar por: a) Ocultação ou alteração de factos ou valores que devam constar dos livros de contabilidade ou escrituração, ou das declarações apresentadas ou prestadas a fim de que a administração fiscal especificamente fiscalize, determine, avalie ou controle a matéria colectável; b) Ocultação de factos ou valores não declarados e que devam ser revelados à administração tributária; c) Celebração de negócio simulado, quer quanto ao valor, quer quanto à natureza, quer por interposição, omissão ou substituição de pessoas.” (Disponível em: <<http://www.portaldasfinancas.gov.pt/at/html/index.html>> Acesso em: 17 jul.2013).

⁶⁸⁴ SILVA, Germano Marques da. **Direito Penal Tributário**: sobre as responsabilidades das sociedades e dos seus administradores conexas com o crime tributário. Lisboa: Universidade Católica Ed., 2009. p. 232. Sobre maiores discussões em torno das condutas típicas no delito do Artigo 103º do RGIT: SANTOS, André Teixeira. **O crime de fraude fiscal**: um contributo para a configuração do tipo objetivo de ilícito a partir do bem jurídico. Coimbra: Coimbra Ed., 2009. p. 211-227.

⁶⁸⁵ LOMBARDEO EXPÓSITO, Luis Manuel. **Delitos contra la Hacienda Pública**. Barcelona: Bosch, 2011. p. 55.

⁶⁸⁶ Neste sentido, não admitindo a tentativa em crimes omissivos próprios: FRAGOSO, Heleno Cláudio. **Lições de Direito Penal**: parte geral. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1991. p. 230.

⁶⁸⁷ JESUS, Damásio E. de. **Direito Penal**: parte geral. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. v. 1. p. 215.

⁶⁸⁸ Não se deve confundir, porém, a impossibilidade de punição da tentativa com a ocorrência do *crime de falso*, este delito resta consumado na simples escrituração ou elaboração de um documento falso e permanece com relevância jurídica nos casos de *autoliquidação*. Assim, por exemplo, se o agente falsifica documentos, mas por algum impedimento não recolhe os tributos, não se lhe imputa a responsabilidade pelo não recolhimento. Porém, remanesce a responsabilidade pelo falso que terá, ainda, o condão de ludibriar o fisco em sua atividade fiscalizatória.

3.3 Delito Fiscal como antecedente da Lavagem de Dinheiro (Lei 12.683/2012)

Blanco Cordero⁶⁸⁹ realça que, nas últimas décadas, veio a lume a reprovabilidade do ganho econômico decorrente do crime e, ainda, dos expedientes que asseguram tal ganho como, por exemplo, a *lavagem de dinheiro*. Antes, porém, de se enfrentar o dilema do concurso entre *lavagem* e *sonhegação*, é pertinente advertir para a subsistente controvérsia em relação ao bem jurídico tutelado no primeiro dos delitos.

Nessa seara, transitam as orientações, desde o mesmo bem jurídico protegido no delito antecedente, passando pela Administração da Justiça, pela Ordem Econômica, até alcançar a Segurança do Estado.^{690 691} Sem pretender esgotar a discussão, merece referência o posicionamento de que os bens jurídicos protegidos no delito de *lavagem* situam-se na órbita da ordem econômico-financeira e da administração da justiça. A propósito, vale registrar o posicionamento do delito no Título XIII (Crimes contra a Ordem Econômico-Financeira) do Anteprojeto de Novo Código Penal (PLS 236/2012), ao lado, por exemplo, dos crimes contra

689

[...] el origen del dinero se considera desde hace algunas décadas como un factor negativo. De hecho, se considera que el dinero originado en comportamiento delictivos es especialmente negativo para la sociedad, hasta punto de que está volviendo intocable. Para hacer frente a este dinero de origen delictivo se han diseñado diversas estrategias político-criminales [...] Entre ellas se pueden citar la sanción del delito de blanqueo de capitales, y la ampliación del comiso de los bienes de origen delictivo. (BLANCO CORDERO, Isidoro. **El Delito de Blanqueo de Capitales**. 3. ed. Pamplona: Thomson Reuters, 2012. p. 47).

690

El bien jurídico protegido en este delito es una cuestión altamente controvertida en la doctrina. Las posiciones encontradas van desde las sostenidas por aquellos que entienden, desde una aproximación más tradicional, que se protege la Administración de Justicia o el mismo bien jurídico del delito previo hasta las que, desde una perspectiva económica, afirman que se protege el tráfico de bienes o la leal competencia en el mercado; no pudiendo soslayarse las que, destacando el papel del crimen organizado, se refieren a la Seguridad Interior del Estado. (BERMEJO, Mateo G.; AGUSTINA SANLLEÍ, José R. “El Delito de Blanqueo de Capitales”. In: SILVA SANCHÉZ, Jesús-Maria; PASTOR MUÑOZ, Nuria. **El Nuevo Código Penal**: comentarios a la reforma. Madrid: La Ley, 2012. p.451.)

⁶⁹¹ No Brasil a controvérsia se repete. Alguns sustentam ser a Administração da Justiça (GAMA, Guilherme Calmon Nogueira da; GOMES, Abel Fernandes. **Temas de Direito Penal e Processo Penal**: em especial na Justiça Federal. Rio de Janeiro: Renovar, 1999. p.232; DE GRANDIS, Rodrigo. “O Exercício da Advocacia e o crime de Lavagem de Dinheiro”. In: DE CARLI, Carla Veríssimo (Org.). **Lavagem de Dinheiro – Prevenção e Controle**. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2011. p. 121), outros que a tutela principal se volta à Administração da Justiça, mas também a Ordem Econômica (MAIA, Carlos Rodolfo Tigre. *Lavagem de Dinheiro (lavagem de ativos provenientes de crime) – Anotações às disposições criminais da Lei n. 9613/98, 2ª Edição*. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 57), e há ainda, os que entendem que o delito é pluriofensivo, afetando Administração da Justiça, a Ordem Econômica e o bem jurídico antecedente (BALTAZAR JÚNIOR, José Paulo. **Crimes Federais**. 6. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010. p. 599).

a ordem tributária e previdenciária, contra o sistema financeiro, contra a ordem econômica e de natureza falimentar.⁶⁹²

Ademais, a coexistência, na economia formal, de valores ilícitos e lícitos parece representar verdadeira afronta à livre concorrência, inerente ao sistema capitalista desde os tempos do liberalismo econômico⁶⁹³, na medida em que a empresa que se desenvolve com recursos ilícitos se submete a uma equação econômica diferenciada, a qual lhe garante vantagem competitiva em relação às que se utilizam apenas de recursos legítimos. Seria, por assim dizer, contraditório que o Direito venha a tolerar a circulação de tais valores ilícitos, ao invés de velar pela igualdade no jogo econômico, o que, em última análise, reforça o descumprimento da lei, num efeito espiral.^{694 695}

Cumprido, ainda, ter em conta que a proibição da lavagem parece situar-se, igualmente, no contexto da intervenção do Estado no *regime do contrato e da propriedade*, nota característica da intervenção penal na seara do Direito Penal Econômico. A liberdade para entabular negócios é restringida, quando em tais ajustes são utilizados valores ilícitos com o intuito de atribuir-lhes aparência lícita. Não obstante, a mera fruição dos valores ilícitos não seja conduzida pelo legislador ao seio do delito de lavagem de dinheiro.

⁶⁹² PLS nº 236/2012 (Disponível em: <<http://www.senado.gov.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=111516&tp=1>> Acesso em: 11 jun.2013).

⁶⁹³ *Durante o período que se convencionou chamar de “revolução industrial”, houve profunda modificação do sistema de produção. [...] a concorrência passou a ser identificada como correlata a um modelo de organização do mercado. [...] Extinguindo-se as corporações e suas rígidas regras dava-se liberdade ao comerciante e ao industrial, e era estabelecida a licitude da competição entre agentes econômicos. [...] O mercado é a arena na qual os agentes não apenas trocam, mas competem livremente [...] a força concorrencial vem reconhecida como organizadora do modelo de alocação de recursos em sociedade, sob a égide da liberdade econômica. Livre iniciativa e livre concorrência tornam-se princípios do sistema.” (FORGIONI, Paula A.. **Os Fundamentos do Antitruste**. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012. p. 55-57)*

⁶⁹⁴ BAJO, Miguel; BACIGALUPO, Silvina. **Derecho Penal Económico**. 2. ed. Madrid: Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, 2010. p. 26.

⁶⁹⁵ Dentre inúmeros exemplos que se podem formular sobre a forma como os capitais ilícitos perturbam a circulação de bens, dois podem ser citados: 1) determinado estabelecimento se utiliza de valores ilícitos e oferece produtos a preços menores que seu concorrente. Contudo, na contabilidade, tais vendas são lançadas com valores superiores aos reais, fazendo com que a origem do dinheiro sujo aparente ser o lucro; 2) duas pessoas pretendem comprar um imóvel, contudo, uma delas se utiliza de valores ilícitos. Diante da lógica do mercado o vendedor fecha negócio com aquele que oferece o maior preço, ou seja, o lavador do dinheiro. Para “ocultar” tais valores é lavrada uma escritura de compra e venda com um valor menor e o pagamento da diferença é feito em espécie, por exemplo. Como o tributo sobre a operação (ITBI) leva em conta uma planta de valores estabelecida pelo órgão municipal, é irrelevante o valor ali lançado. Com isso, aquele que utiliza valores lícitos, fonte do seu trabalho, por exemplo, passa a competir com o dinheiro ilícito, oriundo do crime, bem como o preço do bem (imóvel) não se regula efetivamente pela escassez, lógica do sistema capitalista, mas pelo interesse daquele que pretende lavar o dinheiro.

Tornando à questão do bem jurídico, no que diz respeito à Administração da Justiça, sua afetação parece decorrer do escopo da lavagem, qual seja, o de impedir que a tutela jurisdicional (penal ou cível) alcance os proveitos obtidos no delito. Trata-se de concepção mais ampla de Justiça, que não se esgota na condenação pelo crime antecedente, mas na perda de seus proveitos.⁶⁹⁶

Consoante lição de Blanco Cordero:

A nuestro juicio, estas conductas menoscaban el bien jurídico Administración de Justicia. La ocultación del origen puede dirigir-se a evitar el descubrimiento del delito previo, del delincuente o a introducir los bienes en la economía sin rastro de su procedencia. [...] llegamos a la conclusión de que se pretende evitar el descubrimiento del delito y del delincuente. [...] La competencia es um principio rector de toda la economía de mercado. Constituye um «elemento consustancial al modelo de organización económica de nuestra sociedad», y represente en el marco de las liberdades individuales, la forma más importante de manifestación del ejercicio de la libertad de empresa.[...] El blanqueo de capitales pone em peligro [...] la libre competencia. [...] Sin embargo, consecuencia directa e inmediata de la distorsión de la competencia derivada del blanqueo de capitales é su incidencia em el sistema financiero, cuya estabilidad u solidez pueden verse alteradas.⁶⁹⁷

Nem mesmo o argumento de que o dinheiro ilícito poderia gerar pequenos “milagres econômicos” esvazia a percepção de afetação da ordem econômica, eis que desobedece a autoridade dos Estados em sua capacidade de intervir na economia.⁶⁹⁸ Fixada a diversidade de bens jurídicos tutelados na *lavagem* e no crime tributário, não haveria, *a priori*, impedimento à identificação de concurso real entre tais delitos, pois fica afastada a consunção⁶⁹⁹, sob a premissa de que a *lavagem* não constitui etapa necessária do crime fiscal.⁷⁰⁰

⁶⁹⁶

De início, deve ficar claro que, em sede de proteção jurídico-penal, a administração da justiça, não deve ser reduzida à atividade jurisdicional, alcançando, como pontua Antolisei, todos os comportamentos que tenham relação com o objetivo final da Justiça. Sob esse contexto, não seria demasiado ancorar na obrigação que todos têm de se abster da prática de qualquer ato que possa induzir em erro, desviar ou desencaminhar a atividade judiciária[...] (DE GRANDIS, Rodrigo. “O Exercício da Advocacia e o crime de Lavagem de Dinheiro”. In: DE CARLI, Carla Veríssimo (Org.). **Lavagem de Dinheiro** – Prevenção e Controle. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2011. p. 121).

⁶⁹⁷ BLANCO CORDERO, Isidoro. **El Delito de Blanqueo de Capitales**. 3. ed. Pamplona: Thomson Reuters, 2012. p. 213-227.

⁶⁹⁸ Sobre o pequeno “milagre econômico colombiano”, a crítica à posição favorável à lavagem e os riscos decorrentes da dependência da economia de um país de valores provenientes de crime: BLANCO CORDERO, op.cit., nota 697, p.194-196 e 218-219.

⁶⁹⁹

[...] uma norma se deve reconhecer consumida por outra, quando o crime previsto por aquela não passa de uma fase de realização do crime previsto por esta, ou é uma necessária ou normal forma de transição para o último (crime progressivo). O crime previsto pela norma consuntiva representa a etapa mais avançada na efetuação do malefício, aplicando-se, então, o princípio de que major absorbet minorem. [...]nas seguintes hipóteses: a) quando o crime anterior serve, necessária ou normalmente, de meio para cometer o crime subsequente (mais grave) [...] o furto simples é absorvido pelo estelionato que o agente ulteriormente pratica,

Contudo, na doutrina espanhola, há autores como Lombardero Expósito⁷⁰¹ que, com respaldo em precedente do Tribunal Supremo, afirmam que a *lavagem* absorve o delito fiscal. Enrique Bacigalupo⁷⁰², por sua vez, entende que o concurso entre crime tributário e *lavagem* é de normas, e não propriamente de crimes, o que impediria, de plano, a discussão em torno do cúmulo de penas. O autor em comento esclarece que as diversas sentenças do Tribunal Supremo (STS) onde, em tese, se faz referência a *lavagem* de dinheiro e delito fiscal, trataram de outra questão que não a *lavagem* de proveitos de um delito fiscal, sobre a qual não haveria, até o presente momento, decisão definitiva.^{703 704}

Ainda assim, embora reconheça ser consenso na Espanha - e também no direito europeu -, que o delito fiscal pode figurar como antecedente à *lavagem*⁷⁰⁵, considera a *lavagem* como fato já apenado dentro da própria sonegação (“*hechos posteriores copenados*”). No seu entender⁷⁰⁶, representa fato destinado a assegurar ou garantir a utilização dos bens obtidos num delito, agasalhado pelo princípio da consunção, como *post factum* impunível.

Para o mencionado estudioso⁷⁰⁷, nem mesmo a *Ley 10/2010*, que trata da prevenção ao delito de *lavagem* e de *financiamento ao terrorismo*, que menciona, no art. 1.2, a cota que

vendendo a res furtiva a terceiro bona fiae[...] (HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1958. v. 1. t. 1. p. 139-140).

⁷⁰⁰ Neste sentido, exigindo para a *consunção* que um delito seja estágio de preparação ou de execução do outro: STJ: HC 183751 / SP, Rel. Ministra LAURITA VAZ, Quinta Turma, DJe 15/05/2013.

⁷⁰¹ LOMBARDERO EXPÓSITO, Luis Manuel. **Delitos contra la Hacienda Pública**. Barcelona: Bosch, 2011. p. 84.

⁷⁰² BACIGALUPO, Enrique. **Sobre El Concurso de Delito Fiscal Y Blanqueo de Dinero**. Pamplona: Civitas/Thomson Reuters, 2012. p. 13.

⁷⁰³ Ibidem. p. 14-15.

⁷⁰⁴ Contudo, o próprio autor reconhece que no

Caso Nécora” foi reconhecida situação análoga, do concurso entre receptação de bens provenientes do tráfico e delito fiscal: “*Tampoco es posible considerar que el Tribunal Supremo admitió la posibilidad del concurso real de blanqueo de capitales y delito fiscal (del que proceden los dineros) en la STS 649/1996, de 12 de Julio de 1996 (caso «Nécora»)*. Lo cierto, por el contrario, es que, en esa sentencia lo que se planteó es otra cuestión, ciertamente análoga, pero diversa, consistente en la posible concurrencia del delito de receptación habitual de bienes procedentes del tráfico de drogas (art. 546 bis f CP 1973) con el delito fiscal (art. 349 CP 1973). (BACIGALUPO, Enrique. **Sobre El Concurso de Delito Fiscal Y Blanqueo de Dinero**. Pamplona: Civitas/Thomson Reuters, 2012. p. 14).

⁷⁰⁵ BACIGALUPO, Enrique. **Sobre El Concurso de Delito Fiscal Y Blanqueo de Dinero**. Pamplona: Civitas/Thomson Reuters, 2012 p. 17.

⁷⁰⁶ Ibidem. p. 20-25.

⁷⁰⁷ *A los efectos de esta Ley se entenderá por bienes procedentes de una actividad delictiva todo tipo de activos cuya adquisición o posesión tenga su origen en un delito, tanto materiales como inmateriales, muebles o inmuebles, tangibles o intangibles, así como los documentos o instrumentos jurídicos con independencia de su*

deixou de ser paga, mediante fraude, como objeto de lavagem, seria suficiente para justificar o concurso. Na interpretação de Bacigalupo⁷⁰⁸ a lei teria seus efeitos limitados à esfera administrativa. Por seu turno, Blanco Cordero⁷⁰⁹ afirma que a *Ley 10/2010* uniformiza o tratamento da *lavagem* nos planos administrativo e penal, e, por consequência, a possibilidade de concurso real entre os delitos tributários e de *lavagem*.

No Brasil, a redação original da Lei 9.613/98 fixava um rol de crimes antecedentes, nos moldes preconizados na Exposição de Motivos (E.M. 692/1996)⁷¹⁰, inserindo-se nas denominadas “leis de segunda geração”.⁷¹¹ Inobstante o cuidado de não ampliar excessivamente as hipóteses de *lavagem de dinheiro* (itens 22, 23 e 24 da E.M. 692/1996)⁷¹²,

forma, incluídas la electrónica o la digital, que acrediten la propiedad de dichos activos o un derecho sobre los mismos, con inclusión de la cuota defraudada en el caso de los delitos contra la Hacienda Pública. (Disponível em: <<http://www.boe.es/boe/dias/2010/04/29/pdfs/BOE-A-2010-6737.pdf>> Acesso em: 03 jun.2013).

⁷⁰⁸ BACIGALUPO, Enrique. **Sobre El Concurso de Delito Fiscal Y Blanqueo de Dinero**. Pamplona: Civitas/Thomson Reuters, 2012. p. 10.

⁷⁰⁹ BLANCO CORDERO, Isidoro. **El Delito de Blanqueo de Capitales**. 3. ed. Pamplona: Thomson Reuters, 2012. p. 393-394.

⁷¹⁰ *15. As primeiras legislações a esse respeito, elaboradas na esteira da Convenção de Viena, circunscreviam o ilícito penal da "lavagem de dinheiro" a bens, direitos e valores à conexão com o tráfico ilícito de substâncias entorpecentes ou drogas afins. Gravitavam, assim, na órbita da "receptação" as condutas relativas a bens, direitos e valores originários de todos os demais ilícitos que não foram as espécies típicas ligadas ao narcotráfico. Essa orientação era compreensível, visto que os traficantes eram os navegadores pioneiros nessas marés da delinquência transnacional e os frutos de suas conquistas não poderiam ser considerados como objeto da receptação convencional. 16. Adveio, então, uma legislação de segunda geração para ampliar as hipóteses dos ilícitos antecedentes e conexos, de que são exemplos as vigentes na Alemanha, na Espanha e em Portugal. 17. Outros sistemas, como o da Bélgica, França, Itália, México, Suíça e Estados Unidos da América do Norte, optaram por conectar a "lavagem de dinheiro" a todo e qualquer ilícito precedente. A doutrina internacional considera a legislação desses países como de terceira geração. 18. A orientação do projeto perfila o penúltimo desses movimentos. (EM nº 692 / MJ de 18 de dezembro de 1996, grifo nosso)*

⁷¹¹ MORO, Sérgio Fernando. Sobre o elemento subjetivo no crime de lavagem.. In: BALTAZAR JÚNIOR, José Paulo (Org.); MORO, Sérgio Fernando (Org.). **Lavagem de Dinheiro** – Comentários à lei pelos juízes das varas especializadas em homenagem ao Ministro Gilson Dipp. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007. p. 91-111.

⁷¹² *22. Assim, o projeto reserva o novo tipo penal a condutas relativas a bens, direitos ou valores oriundos, direta ou indiretamente, de crimes graves e com características transnacionais. 23. O projeto, desta forma, mantém sob a égide do art. 180 do Código Penal, que define o crime de receptação, as condutas que tenham por objeto a aquisição, o recebimento ou a ocultação, em proveito próprio ou alheio, de "coisa que sabe ser produto de crime, ou influir para que terceiro, de boa-fé, a adquira, receba ou oculte". Fica, portanto, sob o comando desse dispositivo a grande variedade de ilícitos parasitários de crimes contra o patrimônio. 24. Sem esse critério de interpretação, o projeto estaria massificando a criminalização para abranger uma infinidade de crimes como antecedentes do tipo de lavagem ou de ocultação. Assim, o autor do furto de pequeno valor estaria realizando um dos tipos previstos no projeto se ocultasse o valor ou o convertesse em outro bem, como a compra de um relógio, por exemplo. (EM nº 692 / MJ de 18 de dezembro de 1996, grifo nosso)*

parte da doutrina fazia referência a crimes “praticados por organização criminosa” para inserir quaisquer crimes como antecedentes à *lavagem*^{713 714}, inclusive a sonegação, como afirma Tigre Maia.⁷¹⁵ Tal orientação, apesar da expressa exclusão da sonegação fiscal do rol de crimes antecedentes pelo item 34 da E.M.⁷¹⁶, era aceita, inclusive, por parte da jurisprudência pátria.⁷¹⁷ Com a Lei 12.683/2012, que alterou a Lei 9.613/98, qualquer infração penal passou a ser apta, em tese, a gerar valores passíveis de lavagem, seguindo a tendência internacional de progressiva ampliação do delito em exame.⁷¹⁸

Em certa medida, identifica-se um paralelo com a modificação do Código Penal Espanhol (*Ley Orgánica 10/1995*) pela *Ley Orgánica 5/2010*, que substituiu a referência a

⁷¹³ Admitindo a ampliação do rol para qualquer crime a partir da referência a organização criminosa: BADARÓ, Gustavo Henrique; BOTTINI, Pierpaolo Cruz. **Lavagem de Dinheiro** – Aspectos penais e processuais penais. Comentários à Lei 9.613/1998, com as alterações da Lei 12.683/2012. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012. p. 81.

⁷¹⁴ “[...] o legislador brasileiro [...] para completar o verdadeiro casuismo que o orientou, adotou uma categoria (inc. VII) relacionada não ao ilícito criminal propriamente, mas ao sujeito ativo deste (organização criminosa), resultado que, a rigor, potencialmente qualquer crime pode ser considerado como antecedente da “lavagem” de dinheiro no Brasil [...]” (MAIA, Rodolfo Tigre. **Lavagem de Dinheiro (lavagem de ativos provenientes de crime)** – Anotações às disposições criminais da Lei n. 9613/98. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 69-70)

⁷¹⁵ MAIA, Rodolfo Tigre. **Lavagem de Dinheiro (lavagem de ativos provenientes de crime)** – Anotações às disposições criminais da Lei n. 9613/98. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 79.

⁷¹⁶ 34. *Observe-se que a lavagem de dinheiro tem como característica a introdução, na economia, de bens, direitos ou valores oriundos de atividade ilícita e que representaram, no momento de seu resultado, um aumento do patrimônio do agente. Por isso que o projeto não inclui, nos crimes antecedentes, aqueles delitos que não representam agregação, ao patrimônio do agente, de novos bens, direitos ou valores, como é o caso da sonegação fiscal. Nesta, o núcleo do tipo constitui-se na conduta de deixar de satisfazer obrigação fiscal. Não há, em decorrência de sua prática, aumento de patrimônio com a agregação de valores novos. Há, isto sim, manutenção de patrimônio existente em decorrência do não pagamento de obrigação fiscal. Seria desarrazoado se o projeto viesse a incluir no novo tipo penal - lavagem de dinheiro - a compra, por quem não cumpriu obrigação fiscal, de títulos no mercado financeiro. É evidente que essa transação se constitui na utilização de recursos próprios que não têm origem em um ilícito.* (EM nº 692 / MJ de 18 de dezembro de 1996).

⁷¹⁷ *Quanto à absorção do crime de lavagem de capitais pelo delito de sonegação fiscal, em decorrência do princípio *lex consumes derogat legi consumptae*, não prospera igualmente a impetração que ao discorrer acerca do princípio da consunção diz que ocorre a absorção de um crime (meio) por outro (fim) quando aquele for meio necessário para a consecução deste. À primeira vista, não se pode dizer que a ocultação e dissimulação da natureza e origem do numerário objeto da evasão fiscal seja meio necessário para a realização do delito contra a ordem tributária imputado ao paciente [...] (TRF4, HC 2001.04.01.005080-6, Segunda Turma, Relator Wilson Darós, DJ 06/06/2001).*

⁷¹⁸ BADARÓ, Gustavo Henrique; BOTTINI, Pierpaolo Cruz. **Lavagem de Dinheiro** – Aspectos penais e processuais penais. Comentários à Lei 9.613/1998, com as alterações da Lei 12.683/2012. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012. p. 80.

delitos graves⁷¹⁹, para mencionar “*actividad delictiva*”, abrindo espaço a que qualquer crime possa ser considerado como antecedente à *lavagem*, o que tem suscitado inúmeros debates naquele país.⁷²⁰

Os dois ordenamentos sob consideração ignoraram a posição do GAFI/FAFT (Grupo de Ação Financeira Internacional / *Financial Action Task Force*)⁷²¹, do qual, inclusive, o Brasil e Espanha são membros⁷²², no sentido de se adotar técnica de moldura, limitadora da lavagem a determinados crimes.^{723 724} Contudo, é de se notar que a ampliação do rol tem a

⁷¹⁹ Artículo 301

1. El que adquiera, convierta o transmita bienes, sabiendo que éstos tienen su origen en un delito grave, o realice cualquier otro acto para ocultar o encubrir su origen ilícito, o para ayudar a la persona que haya participado en la infracción o infracciones a eludir las consecuencias legales de sus actos, será castigado con la pena de prisión de seis meses a seis años y multa del tanto al triple del valor de los bienes.

Las penas se impondrán en su mitad superior cuando los bienes tengan su origen en alguno de los delitos relacionados con el tráfico de drogas tóxicas, estupefacientes o sustancias psicotrópicas descritos en los artículos 368 a 372 de este Código.

2. Con las mismas penas se sancionará, según los casos, la ocultación o encubrimiento de la verdadera naturaleza, origen, ubicación, destino, movimiento o derechos sobre los bienes o propiedad de los mismos, a sabiendas de que proceden de alguno de los delitos expresados en el apartado anterior o de un acto de participación en ellos.

3. Si los hechos se realizasen por imprudencia grave, la pena será de prisión de seis meses a dos años y multa del tanto al triple.

4. El culpable será igualmente castigado aunque el delito del que provinieren los bienes, o los actos penados en los apartados anteriores hubiesen sido cometidos, total o parcialmente, en el extranjero. (sem grifo no original)

⁷²⁰ “La reforma del Código penal operada mediante la LO 5/2010 ha intorducido importantes novedades que merecen ser objeto de estudio pormenorizado y de valoración crítica.” (BLANCO CORDERO, Isidoro. **El Delito de Blanqueo de Capitales**. 3. ed. Pamplona: Thomson Reuters, 2012. p. 49)

⁷²¹

*El 16 de julio de 1989 el G-7, grupo de los 7 países más industrializados, em su 15º Cumbre anual llevada a cabo em París, emitió um comunicado em el que prometía realzar la cooperación internacional em materia penal em cuatro ámbitos: drogas, blanqueo de capitales, terrorismo y medio ambiente. Además, el comunicado anunciaba la creación de un Grupo de Acción Financiera Internacional (GAFI) integrado por los países participantes y abierto a otros interesados. [...] Finalmente, em abril de 1990 fue emitido um informe («Task Force Report») que consta de cuarenta recomendaciones tendentes a articular um sistema internacional de lucha contra el blanqueo de capitales. (BLANCO CORDERO, Isidoro. **El Delito de Blanqueo de Capitales**. 3. ed. Pamplona: Thomson Reuters, 2012. p. 167-169).*

⁷²² Disponível em: <<http://www.fatf-gafi.org/countries/>> Acesso em: 26 maio 2013.

⁷²³

*[...] a antiga recomendação 01 do GAFI para que os países que optarem pela técnica de moldura, incluam, “pelo menos, todos os crimes qualificados como graves pelo seu direito interno” ou “infrações puníveis com pena de duração máxima superior a um ano de prisão” [...] A atual lista de recomendações faz apenas alusão a que os países devem aplicar a lavagem de dinheiro para todas as “ofensas sérias”, indicando ainda uma restrição ou limitação aos antecedentes com base na seriedade do delito (Recomendação 03). (BADARÓ, Gustavo Henrique; BOTTINI, Pierpaolo Cruz. **Lavagem de Dinheiro** – Aspectos penais e processuais penais. Comentários à Lei 9.613/1998, com as alterações da Lei 12.683/2012. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012. p. 81)*

vantagem de permitir o alcance de “lavadores profissionais”, que ocultam valores de toda sorte de crime.⁷²⁵

Por outro ângulo, abre-se o flanco à crítica, entre outros, de Badaró e Bottini⁷²⁶, no sentido de que seria possível o surgimento do crime de *lavagem* em toda modalidade de delitos patrimoniais, esvaziando a recente reforma processual penal, na seara das medidas cautelares alternativas à prisão. Para evitar efeito indesejado da lei nova, sugerem os referidos autores, como critério restritivo, que a *lavagem* se limite a infrações graves, seguindo a técnica de *moldura penal* do GAFI/FAFT, e o referencial da *Convenção de Palermo* (Decreto 5015/2004).^{727 728}

Embora se possa concordar com a proposta, sublinha-se que a doutrina de Blanco Cordero oferece elementos suficientes à pretendida limitação:

⁷²⁴ Segundo parte da doutrina brasileira até mesmo os EUA contariam com uma referência a determinados crimes, limitando, assim, a incidência da lei: “*Nesse aspecto, houve um erro na Exposição de Motivos 692/1996 ao arrolar os Estados Unidos como exemplo de países que teriam adotado legislação dita de terceira geração. Com efeito, o US Code, Título 18 § 1956, é explícito ao vincular o crime de lavagem ao produto de uma “atividade ilegal específica” (specific unlawful activity).*” (MORO, Sérgio Fernando. Sobre o elemento subjetivo no crime de lavagem.. In: BALTAZAR JÚNIOR, José Paulo (Org.); MORO, Sérgio Fernando (Org.). **Lavagem de Dinheiro** – Comentários à lei pelos juízes das varas especializadas em homenagem ao Ministro Gilson Dipp. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007. p. 91-111)

⁷²⁵ Neste sentido, comentando o, à época, ainda Projeto de Lei nº 3.443/2008: MORO, Sérgio Fernando. **Crime de Lavagem de Dinheiro**. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 36.

⁷²⁶ *No entanto, parece que o legislador foi além do razoável, criando uma estrutura normativa pesada demais [...] A partir da vigência da lei, todo processo penal que tiver por objeto crimes com produtos patrimoniais atrairá a discussão sobre o destino dos bens e a possível lavagem de dinheiro. Mesmo em crimes como furto, ou em contravenções simples, como a organização de rifa (punível como contravenção na forma do art. 51 do Dec.-lei 3.688/41) será levantada a questão do possível encobrimento dos bens adquiridos, com a conseqüente remessa dos autos às Varas Especializadas de Lavagem de Dinheiro [...] inviabilizando as atividades [...] pelo acúmulo de processos. [...] corre-se o risco de retroceder em toda a política de desencarceramento promovida pelo legislador com a aprovação da Lei 12.403/2011 [...] será mais difícil a [...] suspensão condicional do processo (art. 89 da Lei 9.099/95) e mesmo a substituição pela pena restritiva de direitos (art. 44 do CP), uma vez que a condenação em concurso material [...] inviabilizará [...] tais dispositivos [...] mais rara será a aplicação do princípio da insignificância, diante da cumulação de crimes praticados e da gravidade da lavagem de dinheiro.* (BADARÓ, Gustavo Henrique; BOTTINI, Pierpaolo Cruz. **Lavagem de Dinheiro** – Aspectos penais e processuais penais. Comentários à Lei 9.613/1998, com as alterações da Lei 12.683/2012. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012. p. 82-83).

⁷²⁷ BADARÓ, Gustavo Henrique; BOTTINI, Pierpaolo Cruz. **Lavagem de Dinheiro** – Aspectos penais e processuais penais. Comentários à Lei 9.613/1998, com as alterações da Lei 12.683/2012. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012. p. 83.

⁷²⁸ Parece adequada a proposta, em especial levando em conta que o referencial da infração grave foi utilizado na Lei 12.694/2012, que definiu recentemente o conceito de organização criminosa. O que pode ser feito, em tese, no plano da seletividade das condutas caracterizadoras da lavagem. Neste sentido, comentando o ainda Projeto de Lei nº 3.443/2008 e a eliminação do rol de antecedentes: MORO, Sérgio Fernando. **Crime de Lavagem de Dinheiro**. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 36.

En nuestra opinión, este es el elemento fundamental de la definición de blanqueo de capitales. El blanqueador pretende conseguir bienes limpios que puedan ser utilizados en la economía legal. Elemento clave para su consecución es la ocultación de su origen delictivo. Sin embargo, carece de utilidad para el blanqueador conseguir la ocultación de los bienes si no puede disponer de ellos. Con todos estos datos consideramos que el blanqueo de capitales es el «*proceso en virtud del cual los bienes de origen delictivo se integran en el sistema económico legal con apariencia de haber sido obtenidos de forma lícita*». Por lo tanto, el blanqueo implica normalmente que el sujeto obtiene un título jurídico aparentemente legítimo sobre los bienes obtenidos de un delito previo.⁷²⁹

Como se pode deprender, o delito de *lavagem* pressupõe que a conduta do agente esteja animada pelo fim de dar outro título jurídico, ainda que aparente, àquele bem proveniente de delito antecedente.⁷³⁰ Logo, nem todo processo por crime patrimonial trará a questão da *lavagem*, pois a mera aquisição de bens, ainda que em grande quantidade, não configura, *per se*, *lavagem de dinheiro*. Registre-se, então, o ônus da acusação de demonstrar que determinada operação teve tal escopo.⁷³¹

Porém, parecem infundadas outras críticas⁷³² à Lei 12.683/2012. Decorreriam, aparentemente, do desconhecimento das dificuldades práticas nos processos contra criminosos do colarinho branco, ou da constatação de que a dogmática do Direito Penal Econômico não coincide, por completo, com a do Direito Penal clássico.

É oportuno refletir sobre a resposta de Blanco Cordero a essa crítica:

Como consecuencia del aumento de las medidas de control adoptadas por los Estados para combatir el blanqueo de capitales, las organizaciones criminales se han visto obligadas a desarrollar nuevas técnicas para tratar de eludirlas. Característica fundamental de los blanqueadores es su facilidad de adaptación a las nuevas situaciones y la rapidez en el desarrollo de nuevos métodos [...] En la actualidad se combinan los métodos tradicionales, como el transporte físico de los bienes, con otros más complicados.⁷³³

Para além de tais considerações, autor citado⁷³⁴ enuncia algumas objeções à consideração do delito fiscal como antecedente à *lavagem*, com destaque às seguintes: 1) a

⁷²⁹ BLANCO CORDERO, Isidoro. **El Delito de Blanqueo de Capitales**. 3. ed. Pamplona: Thomson Reuters, 2012. p. 91-92.

⁷³⁰ Neste sentido: STJ: HC 59663/SP, Rel. Min. Gilson Dipp, Quinta Turma, DJ 05/02/2007.

⁷³¹ No sentido do texto: TRF2, HC 2008020010010896, Primeira Turma Especializada, Rel. Des. ABEL GOMES, Julgamento: 23 de julho de 2008.

⁷³² GOMES, Luiz Flávio. **Nova lei de lavagem de dinheiro: para inglês ver (?)**. Disponível em: <<http://www.dci.com.br/opiniaio/nova-lei-de-lavagem-de-dinheiro-para-ingles-ver---id304150.html>> Acesso em: 26 mai.2013.

⁷³³ BLANCO CORDERO, op. cit., nota 729, p. 61.

⁷³⁴ BLANCO CORDERO, op. cit., nota 729, p. 374-390.

necessidade de distinguir planejamento fiscal e fraude fiscal; 2) a falta de definição de delito fiscal, no plano internacional; e 3) a dificuldade para individualizar o objeto do delito.

A primeira objeção, segundo demonstra a prática, há de ser superada pela análise das provas no caso concreto, pois, em se tratando de criminalidade do colarinho branco, as condutas costumam apresentar “ar de licitude”.⁷³⁵ ⁷³⁶ Quanto à segunda objeção, embora se possa concordar com tal necessidade⁷³⁷, que possibilitaria maior efetividade de cooperação entre os diferentes países, a ausência de definição internacional não impede a inclusão do delito fiscal como antecedente à *lavagem*.⁷³⁸

Ao que parece, a objeção que maiores problemas pode trazer na prática, dada a fungibilidade do dinheiro, diz respeito à individualização dos valores provenientes do delito tributário. Tal dificuldade é assinalada por Mallada Fernández⁷³⁹ nos seguintes termos: “*Tema*

⁷³⁵ FELDENS, Luciano. **Tutela penal de interesses difusos e crimes do colarinho branco**: por uma relegitimação da atuação do ministério público: uma investigação à luz dos valores constitucionais. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2002. p. 146.

⁷³⁶ Assim, por exemplo, a identificação de empresas de fachada entabulando sucessivos negócios com a empresa investigada com emissão de notas fiscais “frias” com o escopo de reduzir o montante devido a título de tributo pela empresa investigada seria um indicativo de fraude. Do mesmo modo se o agente abusa de formas jurídicas, por exemplo, desmembrando as atividades da empresa apenas formalmente, quando na prática a atuação continua a ser a mesma, novamente se estaria diante de fraude e não de planejamento tributário. Porém, se uma empresa retarda a aquisição de um bem aguardando a redução de tributos ou opta por um fornecedor em lugar de outro para se beneficiar de algum incentivo fiscal ter-se-ia mero planejamento fiscal.

⁷³⁷ “*Si finalmente se opta por incluir el delito tributario en la lista de delitos previos, es imprescindible que el GAFI defina sus elementos esenciales.*” (BLANCO CORDERO, Isidoro. **El Delito de Blanqueo de Capitales**. 3. ed. Pamplona: Thomson Reuters, 2012. p. 393)

⁷³⁸ Tratando do tema Tiedemann assim discorre sobre o estado atual da legislação alemã:

*Para los delitos tributarios, esto significa: frente al principio de territorialidad, el Derecho penal alemán únicamente puede emplearse cuando el hecho ha sido cometido en Alemania, es decir, el autor ha actuado (u omitido) aquí, o cuando el resultado se ha producido aquí (art. 9º, párrafo 1 StGB). En tanto esto sea así debido al orden metódico ya mencionado, la interpretación del Derecho penal tributario alemán tiene que decidir si es punible la evasión de tributos extranjeros (o de tributos de comunidades internacionales) producida en Alemania, así como la participación, cometida en Alemania, en un delito tributario extranjero. Según el Derecho penal tributario alemán actual, la ley solamente se ha manifestado expresamente en tanto se trate de la reducción de los «impuestos a la renta» que corresponden a otro Estado miembro de la Comunidad Económica Europea o a un Estado miembro de La Asociación Europea de Libre Comercio o a un Estado asociado con este. [...] Para los impuestos a la renta, que son imposables tanto por el Derecho alemán [...] rompe también con el principio de territorialidad a favor del principio de protección: el tipo penal alemán de evasión tributaria rige «independientemente del Derecho del lugar de los hechos también para hechos que son cometidos fuera del ámbito de validez de la ley tributaria». Así, un tribunal alemán podría, por ejemplo, penar un español según el art. 370º, párrafo 6AO, cuando este, en Suiza, ha evadido impuestos a la renta administrados por Francia. (TIEDEMANN, Klaus. **Derecho penal y nuevas formas de criminalidad**. 2. ed. Lima: Ed. Jurídica Grijley, 2007. p. 264)*

⁷³⁹ MALLADA FERNÁNDEZ, Covadonga. **Blanqueo de Capitales y Evasión Fiscal**. Valladolid: Lex Nova, 2012. p. 177.

de difícil solución ya que si no se puede individualizar la cuota tributaria en el patrimonio del defraudador, difícilmente se puede realizar la conducta típica del delito de blanqueo de capitales al no existir el objeto material del delito.”

Porém, é no caso concreto que se poderá analisar a questão mais a fundo, identificando-se operações que não guardem relação com conduta de sonegação, mas com a própria ocultação dos valores dali derivados, de molde a impedir a realização, pela Fazenda Pública, do crédito tributário e pela Justiça da recuperação dos valores.⁷⁴⁰

A doutrina espanhola de Blanco Cordero⁷⁴¹ abraça a tese da criminalização, sob o pressuposto de que a fraude fiscal priva os países de recursos necessários para serviços sociais básicos, como educação e saúde, circunstância ainda mais relevante, no contexto de crise fiscal que afeta muitos países na atualidade. Ademais, a existência de paraísos fiscais, potenciais destinos para os valores sonegados, demonstra a necessidade de solução internacional para o problema, donde a intervenção do GAFI/FAFT, defendendo a ampliação da incidência da lavagem, atinge diretamente tais países. Por fim, Blanco Cordero⁷⁴² reconhece a intenção do GAFI/FAFT de induzir os países à criminalização da sonegação, ao fomentar a inclusão do delito fiscal como antecedente da lavagem.

Admitindo-se que o delito fiscal pode ser antecedente da *lavagem*, cabe enfrentar o argumento defendido por parte da doutrina espanhola e com suporte no item 34 da E.M.⁷⁴³ da Lei 9613/98, em sua redação original, de que os valores não teriam origem no delito fiscal,

⁷⁴⁰ Assim, por exemplo, se os sócios de uma empresa que, após sonegar tributos por anos, transferem a empresa para “laranjas” por meio de alteração social e retiram todos os valores depositados nas contas da empresa remetendo-os para o exterior ou mesmo para uma outra empresa. Ou ainda, criam uma nova empresa esvaziando o patrimônio da empresa sonegadora por meio de inúmeras operações simuladas. Em tais expedientes juntamente com os valores sonegados haverá dinheiro lícito, porém, a ocultação do primeiro pode caracterizar lavagem de dinheiro.

⁷⁴¹ BLANCO CORDERO, Isidoro. **El Delito de Blanqueo de Capitales**. 3. ed. Pamplona: Thomson Reuters, 2012. p. 390.

⁷⁴² *Ibidem*. p. 392-393.

⁷⁴³ *34. Observe-se que a lavagem de dinheiro tem como característica a introdução, na economia, de bens, direitos ou valores oriundos de atividade ilícita e que representaram, no momento de seu resultado, um aumento do patrimônio do agente. Por isso que o projeto não inclui, nos crimes antecedentes, aqueles delitos que não representam agregação, ao patrimônio do agente, de novos bens, direitos ou valores, como é o caso da sonegação fiscal. Nesta, o núcleo do tipo constitui-se na conduta de deixar de satisfazer obrigação fiscal. Não há, em decorrência de sua prática, aumento de patrimônio com a agregação de valores novos. Há, isto sim, manutenção de patrimônio existente em decorrência do não pagamento de obrigação fiscal. Seria desarrazoado se o projeto viesse a incluir no novo tipo penal - lavagem de dinheiro - a compra, por quem não cumpriu obrigação fiscal, de títulos no mercado financeiro. É evidente que essa transação se constitui na utilização de recursos próprios que não têm origem em um ilícito. (EM nº 692 / MJ de 18 de dezembro de 1996)*

pois o autor já os possuía antes.⁷⁴⁴ O problema parece remeter ao delito de *estelionato* (art. 171 do CP), de onde se pode extrair a seguinte pergunta: deixar de pagar um débito mediante expediente fraudulento pode ser enquadrado no crime de *estelionato*?

Nelson Hungria⁷⁴⁵, tratando de caso similar, trouxe a lume o caso do sujeito que, após consumo residencial de energia elétrica, fazia retroceder o relógio, no intento de pagar valor a menor, como *estelionato*. Na concepção do citado doutrinador, a companhia de energia seria induzida a erro, sendo levada a efetuar cobrança a menor. A semelhança daquele exemplo com o crime tributário repousa no descumprimento de obrigação, derivada de contrato e da lei, respectivamente. No *estelionato*, a lesão guardaria certa identidade com a do crime tributário, como assentado por Hungria em relação ao primeiro:

A locupletação deve ser *ilícita*, isto é, não corresponder, objetiva e subjetivamente, a qualquer direito. [...] A lesão, no estelionato, pode atingir qualquer bem, interesse ou direito patrimonial (pessoal ou real), sem exclusão dos direitos imobiliários. Pode consistir em desfalcar de alguma coisa o patrimônio alheio, onerá-lo com alguma obrigação sem a correlativa contraprestação, ou privá-lo de uma dívida ou de não aleatórios lucros futuros.⁷⁴⁶

É evidente a vantagem ilícita proveniente do delito fiscal, como comprova a possibilidade de execução forçada por parte do Estado, demonstrando que a posse de tais valores é contrária ao ordenamento jurídico.⁷⁴⁷ Ademais, o momento consumativo de cada crime é diferente. Tomando como referência a afetação do bem jurídico, o crime tributário se consuma como a falta de recolhimento do tributo no momento adequado, ou quando da

⁷⁴⁴ “[...] en la doctrina se sostenía que el dinero no pagado em cumplimiento de un deber fiscal, no procedía del delito fiscal, pues el autor ya lo poseía antes de cometer el delito [...]” (BACIGALUPO, Enrique. **Sobre El Concurso de Delito Fiscal Y Blanqueo de Dinero**. Pamplona: Civitas/Thomson Reuters, 2012. p. 8)

⁷⁴⁵ *Não se deve inferir da equiparação da energia à coisa móvel, em dispositivo colocado sob a rubrica do furto, que sua subtração ou captação, seja qual for a sua forma, constituirá sempre o dito crime. Tome-se, por exemplo, a captação arbitrária de eletricidade. Há que distinguir várias hipóteses: [...] d) fazer retroceder o ponteiro do medidor, para diminuir o quantum já assinalado; [...] na hipótese sub d, finalmente, estelionato.* (HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1955. v. 7. p. 35)

⁷⁴⁶ HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1955. v. 7. p. 205.

⁷⁴⁷ No mesmo sentido:

O empresário, por meio de artifício (comprando nota fria, por exemplo) realiza caixa 2, obviamente que está proporcionando acréscimo ilícito em seu patrimônio. A despesa, quando fictícia, redundará num ganho de capital ilícito. Também na hipótese de apropriação do imposto de renda retido na fonte por quem tem obrigação legal de recolhe-lo aos cofres públicos [...] (DIAS, José Carlos. **Lavagem de Dinheiro no Contexto dos Crimes Contra a Ordem Tributária**. Rio de Janeiro: Repertório IOB de Jurisprudência, 1999. p. 280)

obtenção de indevida restituição de tributo pago antecipadamente (art. 1º da Lei 8.137/90)⁷⁴⁸,⁷⁴⁹, ou ainda, quando da apresentação de declaração falsa, perante a Fazenda Pública, nos crimes em que não haja necessidade de recolhimento por parte do obrigado a declarar (art. 2º, I da Lei 8.137/90)⁷⁵⁰.

A lavagem de dinheiro, por outro lado, diante da utilização dos verbos típicos “ocultar ou dissimular”, constitui crime instantâneo – consumando-se com a primeira operação de *lavagem* -, o que não impede que ela se protraia no tempo – enquanto o agente permanecer ocultando -, assumindo natureza permanente nos termos do *caput* do art. 1º, da Lei 9.613/98. Todavia, a natureza permanente da lavagem é controvertida, tanto no Brasil⁷⁵¹ quanto na Espanha, onde se verifica forte preocupação com a configuração de delito imprescritível.⁷⁵²

⁷⁴⁸ LOVATO, Alécio Adão. **Crimes Tributários**: aspectos criminais e processuais. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2003. p. 84.

⁷⁴⁹ No mesmo sentido, de ser o delito fiscal um crime de resultado, na doutrina espanhola: MALLADA FERNÁNDEZ, Covadonga. **Blanqueo de Capitales y Evasión Fiscal**. Valladolid: Lex Nova, 2012. p. 173.

⁷⁵⁰ No sentido de ser o delito do art. 2º, I da Lei 8.137/90: COSTA, Cláudio. **Crimes de Sonegação Fiscal**. Rio de Janeiro: Revan, 2003. p. 46-47.

⁷⁵¹ No sentido da natureza permanente do crime de *lavagem*: MAIA, Rodolfo Tigre. **Lavagem de Dinheiro (lavagem de ativos provenientes de crime)** – Anotações às disposições criminais da Lei n. 9613/98. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 83. Em sentido contrário, sustentando que a *lavagem* é um crime instantâneo e que cada nova operação absorve a anterior: BADARÓ, Gustavo Henrique; BOTTINI, Pierpaolo Cruz. **Lavagem de Dinheiro** – Aspectos penais e processuais penais. Comentários à Lei 9.613/1998, com as alterações da Lei 12.683/2012. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012. p. 75-80.

⁷⁵² Na Espanha abordando a conduta típica de “*posea*” do art. 301.1 do Código Penal Espanhol:

Con todo, esto no deja de plantear problemas, agravados por la reforma del CP mediante la LO 5/2010. La sanción como blanqueo de la mera posesión de bienes de origen delictivo, así como la previsión expresa del autoblanqueo, pueden hacer que los delitos no prescriban prácticamente nunca. Siendo el blanqueo, en su modalidad de posesión, un delito permanente, éste se va a estar cometiendo de manera constante, por lo que va a ser imprescriptible. Esta situación no parece de recibo, porque el blanqueo se convierte en imprescriptible de facto (junto con los delitos de lesa humanidad, genocidio, determinados delitos contra las personas y bienes protegidos en caso de conflicto armado, y el terrorismo cuando cause la muerte de alguna persona (art. 131 nº 4 CP). Además, el nº 5 del art. 131 CP dispone que en caso de concurso de infracciones o infracciones conexas, el plazo de prescripción será el que corresponda al delito más grave. [...] El Tribunal Supremo ya se ha manifestado respecto de la prescripción del delito de blanqueo, en el sentido de que en su modalidad típica de conversión de bienes, no es un delito permanente, pues, si así fuera, la conversión o transformación del capital para encubrir su origen, una vez verificada (por ejemplo, a través de la compra de un inmueble), tendría una vocación de permanencia difícilmente conciliable con el instituto de la prescripción¹¹². Concluye, por lo tanto que opera como fecha inicial para la prescripción el de la última transformación de los bienes. Siguiendo esta línea argumentativa, parece que la solución más razonable para evitar la imprescriptibilidad será considerar el momento consumativo a partir del que comienza la prescripción el de la toma de posesión del bien, algo que coincidirá con el momento de consumación del delito fiscal si es el propio defraudador quien detenta los bienes. No se nos escapa, con todo, que esta solución no se acomoda a lo dispuesto en el art. 132 nº 1 CP, que dispone que el plazo de prescripción de los delitos permanentes se computará desde que se eliminó la situación ilícita. Esto

Vale sublinhar, contudo, que o mesmo verbo ocultar presente no crime de lavagem de dinheiro é considerado, sem maiores defecções, indicativo de uma conduta permanente nos delitos de receptação e ocultação de cadáver, quer na doutrina⁷⁵³ e também na jurisprudência.⁷⁵⁴ Daí porque parece sem razão que, no delito de *lavagem*, que o mesmo verbo, quando inserido num delito do colarinho branco, assumo outro sentido, qual seja, o de uma conduta instantânea.

Nem mesmo a pretendida imprescritibilidade⁷⁵⁵ do crime de *lavagem* pode ser utilizada como argumento em favor da natureza instantânea, pois, se assim fosse, todos os delitos permanentes padeceriam do mesmo problema. A questão é de outra ordem pois, uma vez descoberta a ocultação, cessa a realização da conduta, o objeto perde a aparência lícita, podendo ser adotadas medidas cautelares para a persecução e, como consequência, iniciar a fluência do prazo prescricional, como decidiu a jurisprudência em casos análogos.^{756 757}

parece indicar que el plazo de prescripción del delito de blanqueo en su modalidad de posesión comenzará a contar desde que el sujeto deje de poseer. No me parece lógico, y pienso que lo más razonable, para evitar la imprescritibilidad del blanqueo, es atender (en línea de lo manifestado por el TS) al momento de toma de posesión de los bienes como inicio de la prescripción. (BLANCO CORDERO, Isidoro. El delito fiscal como actividad delictiva previa del blanqueo de capitales. **Revista Electrónica de Ciencia Penal y Criminología**, Granada, n. 13-01, p. 1-46, 2011. Disponível em: <<http://criminet.ugr.es/recpc/13/recpc13-01.pdf>>. Acesso em: 10 jun. 2013)

No mesmo sentido criticando a pretensa imprescritibilidade da *lavagem*: MALLADA FERNÁNDEZ, Covadonga. **Blanqueo de Capitales y Evasión Fiscal**. Valladolid: Lex Nova, 2012. p. 177-178.

⁷⁵³

Prevê a lei várias condutas típicas, distinguindo-se os casos de receptação própria e imprópria. No primeiro, conforme a nova redação dada ao dispositivo, são elas: adquirir (por compra, dação em pagamento, permuta, doação etc.); receber (tomar a coisa sem o intuito de apropriar-se dela); transportar (levar, transferir ou carregar a coisa de um lugar para outro); conduzir (dirigir, guiar um veículo); ocultar (esconder, colocar em lugar em que não se pode encontrar a coisa). Nas hipóteses de transportar, conduzir e ocultar, há crime permanente. (MIRABETE, Júlio Fabbrini. **Código penal interpretado**. São Paulo: Atlas, 1999. p. 1.176).

⁷⁵⁴ Afirmando a natureza permanente da conduta de ocultação de cadáver: STF: HC 76678 / RJ, Rel. Min. MAURÍCIO CORRÊA, Segunda Turma, DJ 08-09-2000; STJ: REsp 900509 / PR Rel. Min. FELIX FISCHER, Quinta Turma, DJ 27/08/2007; STJ: RHC 2469 / RJ, Rel. Min. ASSIS TOLEDO, Quinta Turma, DJ 08/03/1993. Considerando permanente a conduta de *ocultar* do delito de receptação: STJ: HC 188195 / DF, Rel. Min. JORGE MUSSI, Quinta Turma, DJe 28/10/2011; e STJ: RHC 12439 / SP, Rel. Min. FELIX FISCHER, Quinta Turma, DJ 03/06/2002.

⁷⁵⁵ MALLADA FERNÁNDEZ, Covadonga. **Blanqueo de Capitales y Evasión Fiscal**. Valladolid: Lex Nova, 2012. p. 177-178.

⁷⁵⁶ Tratando da prescrição em delito de *quadrilha*, crime permanente, como tendo início na data da prisão do réu: STJ: HC 91428 / PI, Rel. Min. JORGE MUSSI, Quinta Turma, DJe 24/11/2008.

⁷⁵⁷ Contudo, talvez o mais adequado fosse, de *lege ferenda*, que o legislador brasileiro se utilizasse de uma redação que melhor representasse a essência da conduta delituosa (v.g., “realizar operação econômico-financeira ou realizar qualquer expediente com fim de dar aparência lícita a proveitos criminosos”). Criando, por exemplo, uma causa de aumento para a reiteração de condutas sobre o mesmo objeto material. O que parece injusto e, também, uma afronta ao princípio da isonomia é dar ao mesmo verbo típico um tratamento diferente

Vencidos tais dilemas⁷⁵⁸, Badaró e Bottini sustentam que o legislador brasileiro adotou o conceito bipartido de crime, definindo a culpabilidade pressuposto de aplicação da pena, o que faria com que o infração antecedente fosse, ao menos, fato típico e ilícito.

A partir dessa premissa, sustentam tais autores a impossibilidade de lavagem de dinheiro, em relação ao crime tributário, quando: 1) não há materialidade típica no crime tributário, pela ausência do lançamento (Súmula Vinculante 24 do STF)⁷⁵⁹; e 2) se reconhece a insignificância da sonegação, com base no art. 20 da Lei 10.522/2002, por não haver delito antecedente (atipicidade material).^{760 761}

A esse respeito, são oportunas duas ponderações: a de que o STF⁷⁶² mitiga, em alguns casos, o rigor daquela Súmula, pelo que não está afastada, de plano, a possibilidade de *lavagem de dinheiro* em razão da autonomia dos delitos. E, no que diz respeito à insignificância, como exposto, não se pode ignorar o problema do *delito de acumulação*, de modo que, mesmo condutas que, isoladas têm valor inferior ao patamar da execução fiscal, se somadas revelando interesse fiscal, em tese, será possível cogitar de *lavagem* sobre tais valores.

3.4 A reparação do dano no delito tributário: o pagamento como causa de extinção da punibilidade

De longa data, a dogmática penal se depara com o dilema da adoção de solução diversa da pena privativa de liberdade como forma de repressão ao crime. A esse respeito, é conveniente retomar os estudos de Ferri⁷⁶³, por exemplo, que advogava, com base em estudos

em razão do criminoso e do crime praticado, se assim for, a receptação e a ocultação de cadáver devem também ser consideradas como crimes instantâneos.

⁷⁵⁸ Para tais autores a expressão “*isento de pena o autor do crime antecedente*” prevista no § 1º do art. 2º da Lei 9613/98 ratificaria a tese: BADARÓ, Gustavo Henrique; BOTTINI, Pierpaolo Cruz. **Lavagem de Dinheiro** – Aspectos penais e processuais penais. Comentários à Lei 9.613/1998, com as alterações da Lei 12.683/2012. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012. p. 85-87.

⁷⁵⁹ BADARÓ, Gustavo Henrique; BOTTINI, Pierpaolo Cruz. **Lavagem de Dinheiro** – Aspectos penais e processuais penais. Comentários à Lei 9.613/1998, com as alterações da Lei 12.683/2012. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012. p. 87.

⁷⁶⁰ Ibidem.

⁷⁶¹ Segundo os autores a exclusão da ilicitude, neste caso em qualquer infração penal, teria o condão de descaracterizar a infração penal e como tal a *lavagem* de dinheiro: BADARÓ, Gustavo Henrique; BOTTINI, Pierpaolo Cruz. op.cit., nota 759, p. 87-88.

⁷⁶² Sobre o tema da Súmula Vinculante 24 e a natureza do lançamento se tratará adiante.

⁷⁶³ FERRI, Enrico. **Sociología Criminal**, (Nueva Biblioteca Universal – Sección Jurídica). Madrid: Centro Editorial de Góngora, 1908. t. 1. p. 293-294.

sociológicas da sociologia, a adoção dos substitutos penais que “*servirán como de transición práctica y gradual para llegar a la metamorfosis social*”. Em relação à criminalidade *natural e atávica*⁷⁶⁴, defendia que “*debido a factores antropológicos ... las penas serían el último e indispensable obstáculo a las manifestaciones inevitables y esporádicas de la actividad criminal*”. O estudioso citado⁷⁶⁵ propunha limitação das penas à criminalidade violenta, e, no mais, a adoção de medidas legislativas (políticas, econômicas, civis, administrativas e penais) que reduzissem as oportunidades do crime.

Com esse intuito, formulou um plano com o propósito de reduzir as possibilidades de escassez de bens e alta de preços. Trata-se do modelo de livre comércio que, em oposição ao monopólio, contribuiria para diminuir a ocorrência de delitos contra a propriedade.⁷⁶⁶ No âmbito da *prevenção*, citando Adam Smith, indicou as medidas que poderiam ser adotadas, por exemplo, em relação ao contrabando:

El contrabando, que ha resistido durante muchos siglos las penas más atroces, como la amputación de las manos y la muerte, y en nuestro tiempo las aprehensiones y los disparos de las armas de fuego de los aduaneros, decrece visiblemente, gracias a la disminución de las tarifas[...]⁷⁶⁷

Por seu turno, Hungria rechaçava a *teoria dos substitutos penais* de Ferri, especificamente no que dizia respeito ao *contrabando*, reafirmando a necessidade de o Direito Penal sancionar a conduta:

[...] dentro das realidades atuais, o que se apresenta de boa política é tão somente evitar a agravação dos direitos alfandegários, para não aumentar vantagem da fraude (e ... não onerar a já tão desfalcada bolsa do público); mas não se pode deixar de incriminar o contrabando, pois, de outro modo, o Direito Penal estaria a ensarilhar armas diante de um audacioso expediente de locupletação ilícita, uma espoliação contra o erário, uma sonegação de rendas destinadas a fins coletivos e uma desleal concorrência ao comércio honesto. [...] como argumentam Impallomeni e Puglia, trata-se de autênticos crimes, ofensivos de um incontestável direito subjetivo do Estado, qual o de cobrar impostos, que lhe são necessários para a consecução de seus próprios fins, e o de manter a ordem jurídica, que não pode pactuar com o ensejo à ofensa de vitais interesses sociais ou a uma traçoeira competição no mercado interno.⁷⁶⁸

Recentemente, verifica-se, na doutrina e na legislação, tendência a conferir ênfase à reparação do dano, que chega a ser denominada por Roxin como a “*tercera via del Derecho*

⁷⁶⁴ FERRI, Enrico. **Sociología Criminal**, (Nueva Biblioteca Universal – Sección Jurídica). Madrid: Centro Editorial de Góngora, 1908. t. 1. p. 294.

⁷⁶⁵ Ibidem. p. 295-296.

⁷⁶⁶ Ibidem. p. 297.

⁷⁶⁷ Ibidem. p. 298.

⁷⁶⁸ HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. Rio de Janeiro: Forense, 1958. v. 9. p. 434-435.

Penal”⁷⁶⁹, isto é, uma via alternativa às sanções tradicionais, que não atendem ao interesse da vítima. Assim discorre o autor:

Ya el Derecho vigente contiene planteamientos para una integración de la reparación del daño en el Derecho penal [...] sin embargo en la praxis todavía se utiliza poco. En cambio, hay motivos convincentes que hablan en favor de una amplia inclusión de la reparación del daño en el Derecho penal. Pues con ello se sirve más a los intereses de las víctimas que con una pena privativa de libertad o de multa, que a menudo realmente frustran una reparación del daño por el autor. Investigaciones empíricas también han demostrado que tanto el lesionado como la comunidad otorgan nulo o escaso valor a un castigo adicional del autor ante la reparación del daño en la forma de una composición autorvíctima, en casos de pequeña o mediana criminalidad. De ahí que, en casos que actualmente se castigan con una pequeña pena de multa, se podría prescindir de la pena cuando se produce una reparación total del daño; y en delitos más graves la reparación del daño podría originar de todos modos una remisión condicional de la pena o una atenuación obligatoria de la pena.⁷⁷⁰

Nesse sentido, diversos diplomas legais preveem a possibilidade de regularização tributária, ou de pagamento do tributo, como forma de extinguir a punibilidade. Tiedemann identifica a presença de dispositivo dessa natureza no Direito Penal alemão:

Una particularidad del Derecho penal tributario es la dispensa de penas a que da lugar la *autodenuncia* (§371 de la Ordenanza Tributaria), la cual lleva a la impunidad a pesar de la consumación del hecho mientras éste no haya sido descubierto. [...] Desde el punto de vista político criminal se discute si aqui se trata de una excepción que opera dentro del sistema general del Derecho penal por motivos fiscales, o si la idea de la autodenuncia [...] es susceptible de generalización como causa de levantamiento de la pena. La opinión dominante ve a la autodenuncia como um instrumento fiscal para el incremento de la recaudación tributaria del Estado mediante la revelación de fuentes tributarias ocultas hasta entonces.⁷⁷¹

Germano M. da Silva chama atenção para similar previsão no ordenamento português, e exemplifica:

Relativamente aos efeitos do pagamento do imposto evadido na responsabilidade tributária, relevam directamente as normas dos artigos 22º e 14º do RGIT e art. 50º do Código Penal, relativamente à suspensão da execução da pena [...] O art. 22º, nº 1, dispõe que se o pagamento da prestação tributária acrescida dos acréscimos legais, e a restituição dos benefícios injustificadamente obtidos, se se verificarem as demais condições exigidas por lei, a pena pode ser dispensada.⁷⁷²

Também na Espanha, desde a *Ley Orgánica 10/1995*, consoante previsão no “*artículo 305.4*”, a regularização tributária, antes de qualquer atuação do Estado, tem o efeito de

⁷⁶⁹ ROXIN, Claus; et al. **Derecho penal**: parte general: Fundamentos. La estructura de la teoría del delito Madrid: Civitas, 1997. t. 1. p. 108.

⁷⁷⁰ ROXIN, op.cit., nota 769, p. 108-109.

⁷⁷¹ TIEDEMANN, Klaus. **Manual de Derecho Penal Económico**: parte general y especial. Valencia: Tirant to blanch, 2010. p. 266.

⁷⁷² SILVA, Germano Marques da. **Direito Penal Tributário**: sobre as responsabilidades das sociedades e dos seus administradores conexas com o crime tributário. Lisboa: Universidade Católica Ed., 2009. p. 126.

extinguir a punibilidade.⁷⁷³ Tal possibilidade foi preservada pela recente *Ley Orgánica 7/2012*, cuja Exposição de Motivos traz notícia do intuito de equiparar a *regularização tributária* a uma *anulación do desvalor de conduta e de resultado*.⁷⁷⁴ Para além dessa hipótese, a doutrina espanhola admite a aplicação da atenuante da reparação do dano, quando o recolhimento dos tributos ocorrer após a atuação estatal e antes do juízo oral:

La aplicación de la atenuante prevista em el artículo 21.5 del Código penal al delito fiscal, implicaría el ingreso de la cuota defraudada antes de la celebración del juicio oral. [...] Y el ingreso no puede ser sustituido por una declaración complementaria y la presentación de un aval.^{775 776}

A rigor, seria um retrocesso, passar ao largo de relevante instrumento da reparação do dano, no âmago de Política Criminal. Contudo, é preciso examinar com cuidado tais disposições, para que não se faça uma “Política Criminal de Harpagão”⁷⁷⁷, como sublinhou Hungria, ao comentar a Lei nº 2.110/1909. Esta lei excluía o peculato doloso se, *antes do*

⁷⁷³ “4. Quedará exento de responsabilidad penal el que regularice su situación tributaria, en relación con las deudas a que se refiere el apartado primero de este artículo, antes de que se le haya notificado por la Administración Tributaria la iniciación de actuaciones de comprobación tendentes a la determinación de las deudas tributarias objeto de regularización, o en el caso de que tales actuaciones no se hubieran producido, antes de que el Ministerio Fiscal, el Abogado del Estado o el representante procesal de la Administración Autonómica, Foral o Local de que se trate, interponga querrela o denuncia contra aquél dirigida, o cuando el Ministerio Fiscal o el Juez de Instrucción realicen actuaciones que le permitan tener conocimiento formal de la iniciación de diligencias.” (Disponível em: <<http://www.boe.es/boe/dias/1995/11/24/pdfs/A33987-34058.pdf>> Acesso em: 31 maio 2013).

⁷⁷⁴ En segundo lugar, se efectúan mejoras técnicas en la tipificación de los delitos contra la Hacienda Pública en el artículo 305 del Código Penal, que tienen por objeto facilitar la persecución de estos delitos y corregir algunas deficiencias advertidas en su aplicación.

Una primera modificación ha consistido en configurar la regularización de la situación tributaria como el verdadero reverso del delito de manera que, con la regularización, resulte neutralizado no sólo el desvalor de la acción, con una declaración completa y veraz, sino también el desvalor del resultado mediante el pago completo de la deuda tributaria y no solamente de la cuota tributaria como ocurre actualmente.

Esta nueva configuración de la regularización hace que ésta guarde una relación de equivalencia práctica con el pago tempestivo del impuesto, tal y como han destacado tanto la Fiscalía General del Estado, como el Tribunal Supremo, que de forma muy expresiva se han referido a la regularización como el pleno retorno a la legalidad que pone fin a la lesión provisional del bien jurídico protegido producida por la defraudación consumada con el inicial incumplimiento de las obligaciones tributarias.

En coherencia con esta nueva configuración legal de la regularización tributaria como el reverso del delito que neutraliza completamente el desvalor de la conducta y el desvalor del resultado, se considera que la regularización de la situación tributaria hace desaparecer el injusto derivado del inicial incumplimiento de la obligación tributaria y así se refleja en la nueva redacción del tipo delictivo que anuda a ese retorno a la legalidad la desaparición del reproche penal. Esta modificación se complementa con la del apartado 4 relativa a la regularización suprimiendo las menciones que la conceptuaban como una excusa absolutoria. (Disponível em: <http://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-2012-15647> Acesso em: 31 maio 2013).

⁷⁷⁵ 21.5. La de Haber procedido el culpable a reparar el daño ocasionado a la víctima, o disminuir sus efectos, em cualquier momento del procedimiento y com anterioridad a la celebración del acto del juicio oral.

⁷⁷⁶ LOMBARDERO EXPÓSITO, Luis Manuel. **Delitos contra la Hacienda Pública**. Barcelona: Bosch, 2011. p. 61.

⁷⁷⁷ Personagem principal da peça teatral “O Avarento” de Molière.

*juízo, fosse “integralmente ressarcido o prejuízo, mediante restituição ou pagamento da coisa subtraída ou distraída”, ao que contrapunha Hungria a traição do funcionário público, isto é, sua violação de deveres funcionais que restava impune nesse contexto. No entendimento de Hungria, devia-se impedir o Estado implementar sórdida Política Criminal de Harpago, preocupado, unicamente, com seu patrimônio, enquanto os bens da iniciativa privada não contavam com similar proteção e extinção de punibilidade.*⁷⁷⁸

O problema em relação aos crimes tributários, não diz tanto com a existência da *causa de extinção da punibilidade*, mas com sua regulamentação. Mirando a legislação brasileira sobre o tema, percebe-se que diversas normas trataram da questão⁷⁷⁹.

Um corte temporal contribui para aprofundar a reflexão sobre o instituto, tomando-se como ponto de partida a Lei 9.249/95⁷⁸⁰.⁷⁸¹ Tal norma tem conteúdo próximo, embora distinto, de outras leis atinentes a causas de extinção da punibilidade pelo pagamento do tributo, associadas a parcelamentos de débitos com efeitos penais e processuais (Programas de Recuperação Fiscal – Refis).

⁷⁷⁸

*Ao que reza o § 3º do art. 312, no caso de peculato culposo ... Excepcionalmente, a reparação do dano (que, via de regra, é simples atenuante) funciona aqui como causa de extinção total ou parcial da punibilidade. A lei nº 2.110, de 1909, declarava excluído o próprio peculato doloso, se antes do julgamento fosse “integralmente ressarcido o prejuízo, mediante restituição ou pagamento da coisa subtraída ou distraída”. O decreto nº 4780, de 1923, porém, veio a repudiar semelhante critério, o mesmo fazendo o Código de 40, que somente condescende na hipótese de peculato culposo. Do peculato doloso é que se pode dizer que não é apenas um crime contra o patrimônio do Estado, mas principalmente uma traição à função pública. A ratio da sua incriminação não desaparece com o ressarcimento ulterior do dano econômico. Ademais, por que motivo a reparação do dano haveria de excluir a imposição de pena no caso de peculato doloso, quando não tem semelhante efeito no caso menos grave dos crimes contra o patrimônio dos particulares? O antigo critério atribuía ao Estado uma sórdida política de Harpago, a preocupar-se exclusivamente com a defesa do seu erário. (HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. Rio de Janeiro: Forense, 1958. v. 9. p.352-353)*

⁷⁷⁹ É possível citar como exemplos desse tipo de legislação: Lei 4.357/1964 (art. 11 §§ 1º e 2º), Lei 4.729/65 (art. 2º), Decreto-Lei 157/1967 (art. 18), Decreto-Lei 326/1967 (art. 2º), Lei 5.498/68 (art. 1º), Decreto-Lei 1.060/1969 (art. 5º), Decreto-Lei 1893/1981 (art. 1º § 3º), Decreto-Lei 1.951/1982 (art. 1º, § 4º), Decreto-Lei, Decreto-Lei 2.303/1986 (arts. 18, 21 e 24), Decreto-Lei 2.331/1987 (art. 1º § 4º) e Lei 8.137/1990 (art. 14).

⁷⁸⁰ art. 34 da Lei 9249/95 (“Art. 34. Extingue-se a punibilidade dos crimes definidos na Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e na Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da denúncia.”).

⁷⁸¹ Tal escolha é proposital e decorre do fato de que tal lei não veicula nenhum programa parcelamento especial associado à norma que prevê o pagamento. Isto é, não se configura uma norma de caráter temporário, mas de caráter permanente.

Nesses documentos, de vigência limitada a débitos vencidos até determinada data⁷⁸², mesclavam-se disposições relativas ao pagamento extintivo da punibilidade (reparação total), com o parcelamento do débito tributário (reparação parcial), com efeito de suspender a pretensão punitiva e o prazo de prescrição.⁷⁸³ A vinculação a débitos vencidos até determinada data atribuía a tais leis um caráter temporário, o que restou comprovado por suas sucessivas reedições.

Não obstante essas evidências, parte da doutrina seguiu advogando o caráter permanente das normas reeditadas, como se pode inferir do seguinte extrato, cujo teor traz comentários ao § 2º do art. 168-A do CP⁷⁸⁴:

O § 2º deste art. 168-A, que prevê a extinção da punibilidade do agente que, “espontaneamente, declara, confessa e efetua o pagamento ... antes do início da ação fiscal”, foi *tacitamente revogado* pelo art. 9º, *caput*, da Lei nº 10.684/2003 (PAES), bastando, a teor deste, que o sujeito ativo efetue o pagamento até o trânsito em julgado do processo criminal. Cabe anotar que a previsão do art. 9º, § 2º da Lei 10.684/2003, foi mantida no art. 69 da Lei nº 11.941/2009, chamada Lei do “REFIS da Crise”.^{785 786}

Numa interpretação casuisticamente seletiva, sustentava-se a vigência do § 1º do art. 337-A do CP, simultaneamente às normas estabelecidas nos programas de parcelamento, por

⁷⁸² Lei 9964/00 (“art. 1º. É instituído o Programa de Recuperação Fiscal – Refis, destinado a promover a regularização de créditos da União, decorrentes de débitos de pessoas jurídicas, relativos a tributos e contribuições, administrados pela Secretaria da Receita Federal e pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, com vencimento até 29 de fevereiro de 2000, constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa, ajuizados ou a ajuizar, com exigibilidade suspensa ou não, inclusive os decorrentes de falta de recolhimento de valores retidos.”), Lei 10684/03 (“*Art. 1º Os débitos junto à Secretaria da Receita Federal ou à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com vencimento até 28 de fevereiro de 2003, poderão ser parcelados em até cento e oitenta prestações mensais e sucessivas.*”) e art. 1º da Lei 11.941/09 (“*art. 1º Poderão ser pagos ou parcelados, em até 180 (cento e oitenta) meses, nas condições desta Lei, os débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e os débitos para com a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional [...] § 2º Para os fins do disposto no caput deste artigo, poderão ser pagas ou parceladas as dívidas vencidas até 30 de novembro de 2008, de pessoas físicas ou jurídicas, consolidadas pelo sujeito passivo, com exigibilidade suspensa ou não, inscritas ou não em dívida ativa, consideradas isoladamente, mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, ou que tenham sido objeto de parcelamento anterior, não integralmente quitado, ainda que cancelado por falta de pagamento, assim considerados: I - os débitos inscritos em Dívida Ativa da União, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional; [...]*”) (grifos nossos)

⁷⁸³ art. 15, *caput* e § 1º da Lei n. 9964/2000, art. 9º, *caput* e § 1º da Lei n. 10.684/2003, art. 68, *caput* e parágrafo único da Lei n. 11.941/2009.

⁷⁸⁴ Causa especial de extinção de punibilidade no delito de apropriação indébita previdenciária que exigia o pagamento do montante devido antes do início da ação fiscal (*rectius*: processo de fiscalização por parte da Receita Federal).

⁷⁸⁵ DELMANTO, Celso; DELMANTO, Roberto; DELMANTO JÚNIOR, Roberto; DELMANTO, Fábio M. de Almeida. **Código Penal Comentado**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 610.

⁷⁸⁶ Seria, em tese, contraditório que uma norma permanente, o art. 9º da Lei 10684/2003, que revogou a disposição igualmente permanente prevista no Código Penal (art. 168-A § 2º), tivesse a necessidade de ser reeditada noutra lei (Lei 11941/2009). Fosse a Lei 10684/2003 uma norma permanente parece que bastaria ao legislador regular novos parcelamentos, os efeitos penais e processuais penais já seriam extraídos da própria Lei 10684/2003, que estaria, ainda, em vigor.

se tratar de medida mais benéfica, ao não exigir sequer o recolhimento dos tributos, mas a mera confissão do débito.⁷⁸⁷

Ao que parece, olvidou-se o legislador penal de manter alguma coerência com o disposto na legislação tributária, na qual o art. 138, do Código Tributário Nacional exige, ao tratar da *denúncia espontânea* e do afastamento das sanções tributárias dela decorrente, que o contribuinte ou substituto tributário declare e efetue o recolhimento dos tributos, antes de qualquer procedimento do Fisco.⁷⁸⁸ Essa opção político-criminal e doutrinária é condizente com a histórica seletividade do sistema penal que conduziria, no que diz respeito ao criminoso do colarinho branco, a uma resposta quase sempre leniente. Daí ser pertinente a crítica de Andrade:

No outro pólo da acumulação e da superacumulação do capital, geradoras de uma espetacular economia e instituições criminógenas, embora também se fortaleça e visibilize a demanda por criminalização, permanece e se agrava a imunidade e a impunidade das elites, dos estratos altos, altíssimos e médios, com criminalidade e responsabilidades abrigadas em Estados, instituições, empresas transnacionais [...] e condutas criminais que vitimizam humanidade e natureza, pessoas, povos, animais e meioambiente, sistemas econômicos, políticos, tributários, de saúde, de educação etc. Esse campo, que traduz não apenas um sentimento generalizado de medo mas um sentimento difuso de indignação contra a impunidade das múltiplas facetas da “criminalidade de colarinho-branco” [...]”⁷⁸⁹

Diante do exposto, parecia adequado entender que o art. 34 da Lei 9249/95 constituía a norma geral relativa ao pagamento enquanto *causa de extinção da punibilidade* nos crimes tributários, a qual cedia espaço a disposições especiais, como as dos *crimes previdenciários* e dos sucessivos *programas de recuperação fiscal (REFIS)*.⁷⁹⁰ Nessas circunstâncias, sendo a disposição de aplicação limitada, verificar-se-ia uma situação muito próxima daquela das *leis portadoras de autorrevogação*⁷⁹¹ e das *leis anômalas descriminalizantes*.⁷⁹²

⁷⁸⁷ DELMANTO, Celso; DELMANTO, Roberto; DELMANTO JÚNIOR, Roberto; DELMANTO, Fábio M. de Almeida. **Código Penal Comentado**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 974-975.

⁷⁸⁸ Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração. Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

⁷⁸⁹ ANDRADE, Vera Regina Pereira de. **Pelas mãos da Criminologia** – O controle penal para além da (dê)ilusão. Rio de Janeiro: Revan/ICC, 2012. p. 169-170.

⁷⁹⁰ Incidente, pois, a lição de Hungria: “*Mais favorável, sem dívida alguma, é a lei nova quando admite uma causa extintiva da punibilidade, de que não se cogitava na lei antiga. [...] Também retroativa é a lei nova, por mais benigna, quando facilita a superveniência de causas de extinção de punibilidade já anteriormente previstas[...]*”(HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1958. v. 1. t. 1. p. 118-120).

⁷⁹¹ “*Pode ocorrer, entretanto, que uma lei penal, de antemão, no seu próprio texto, limite sua vigência [...] e em tal caso, com a expiração do prazo ou findo o acontecimento dá-se uma auto-revogação, dispensando o advento de nova lei.*” (HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1958. v. 1. t.

Embora o art. 34 da Lei 9249/95 não fosse objeto de revogação expressa, a sucessão de normas temporárias de conteúdo mais benéfico impedia sua aplicação, ainda que parte da doutrina advogasse por sua revogação.⁷⁹³

A seletividade do sistema penal provocou curiosa interpretação do dispositivo citado, próxima do que se pode designar como *abolicionismo seletivo*, procurando anular toda sorte de incriminação da *criminalidade dourada*, ao mesmo tempo em que se dirigia às condutas das classes mais abastadas. Como registra Galvão⁷⁹⁴, parece extenuante de dúvidas que “o ideário abolicionista inspira-se nas melhores intenções”, ainda que labore “com concepção por demais romântica do homem e de sua interação social”⁷⁹⁵.

Contudo, se algumas das críticas abolicionistas são pertinentes⁷⁹⁶, manejar interpretações abolicionistas em prol do *criminoso do colarinho branco*, tende a alimentar sentimento de injustiça em relação ao Sistema Penal. Apesar disso, o STJ, ao julgar o RHC 11.598/SC⁷⁹⁷, entendeu que o mero deferimento do parcelamento já produziria o efeito de extinguir a punibilidade.

Dois aspectos devem ser destacados no citado julgado: primeiro, de que o crime de apropriação indébita previdenciária (art. 168-A do CP) não era objeto da previsão do art. 34 da Lei 9249/95. Evidente, pois, a analogia *in bonam partem*. O segundo aspecto diz respeito à fundamentação do Tribunal, que entendeu que o deferimento do parcelamento corresponderia

1. p. 105). No mesmo sentido: FRAGOSO, Heleno Cláudio. **Lições de Direito Penal**: parte geral. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1991. p.99).

⁷⁹² ZAFFARONI, Eugenio Raúl; et al. **Direito Penal Brasileiro**: teoria do delito: introdução histórica e metodológica, ação e tipicidade. 2. ed. Rio de Janeiro: Revan, 2010. v. 2. p. 221.

⁷⁹³ Defendendo a revogação: REALE JÚNIOR, Miguel. **Ação fiscal e extinção da punibilidade em crime tributário**. Disponível em: <<http://www.realeadvogados.com.br/opinioes%5Cmiguel1.pdf>> Acesso em: 06 ago. 2013.

⁷⁹⁴ Neste sentido, tratando do denominado de “*abolicionismo radical*”: GALVÃO, Fernando. **Direito Penal**: parte geral. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 113.

⁷⁹⁵ *Ibidem*.

⁷⁹⁶ *Ibidem*.

⁷⁹⁷ “Uma vez deferido o parcelamento, em momento anterior ao recebimento da denúncia, verifica-se a extinção da punibilidade prevista no art. 34 da Lei nº 9.249/95, sendo desnecessário o pagamento integral do débito para tanto. II. Recurso provido para conceder a ordem, determinando o trancamento da ação penal movida contra os pacientes.” (STJ: RHC 11598 / SC, Gilson Dipp, Terceira Seção, DJ 02.09.2002).

a uma novação (art. 360, CC)⁷⁹⁸, cujo efeito seria a extinção do crédito tributário, pois equivaleria, juridicamente, ao pagamento.⁷⁹⁹

O Tribunal passou ao largo da circunstância de que o art. 34, da Lei 9249/95 correspondia - e ainda corresponde -, a uma modalidade especial de arrependimento posterior (art. 16 do CP)⁸⁰⁰, instituto introduzido no Código Penal pela Lei n. 7.209/84 (Reforma da Parte Geral), contudo, de efeito mais benéfico, pois, em lugar da redução da pena, há a extinção da punibilidade. Sendo assim, o instituto – arrependimento posterior – serviria de norte interpretativo, pois foi criado *em favor da vítima* e não do *criminoso*, exigindo a reparação integral como aduzem doutrina⁸⁰¹ e jurisprudência⁸⁰² majoritárias.

⁷⁹⁸ Art. 360. Dá-se a novação: I - quando o devedor contrai com o credor nova dívida para extinguir e substituir a anterior; II - quando novo devedor sucede ao antigo, ficando este quite com o credor; III - quando, em virtude de obrigação nova, outro credor é substituído ao antigo, ficando o devedor quite com este.

⁷⁹⁹ *[...] O cerne da questão diz respeito ao parcelamento do débito antes do recebimento da denúncia, e se o mesmo enseja, ou não, a extinção da punibilidade do réu. Tenho entendido que a manifestação concreta no sentido de saldar a dívida – como no caso de parcelamento do débito junto ao Estado – em momento anterior ao recebimento da exordial [...] afasta a justa causa para a ação penal, ainda que restando eventual discussão extra-penal dos valores. Com efeito o parcelamento do débito deve ser entendido como equivalente à promoção do pagamento. Dessarte, o próprio art.14 da Lei 8137/90 não fazia distinção se promover seria integral ou parcelado, razão pela qual se tem como suficiente o ato de saldar a dívida – o que sobressai do próprio parcelamento. Do outro lado, o parcelamento cria nova obrigação, extinguindo a anterior, pois, na realidade, verifica-se uma novação da dívida – o que faz equivalência ao art. 14 da Lei n.º 8137/90, para o fim de extinguir a punibilidade do autor do crime. Deste maneira, o instituto envolve transação entre as partes credora e devedora, alterando a natureza da relação jurídica e retirando dela o conteúdo criminal para lhe atribuir caráter de ilícito civil lato sensu. Não obstante, o Estado credor dispõe de mecanismos próprios e rigorosos para satisfazer devidamente os seus créditos, pois a própria negociação realizada envolve previsões de sanções para a inadimplência. A questão da eventual inadimplência ainda poderá ser resolvida no Juízo apropriado, pois na esfera criminal só restará a declaração de extinção da punibilidade. Devido a tal conclusão, penso que se torna efetivamente irrelevante saber se foram pagas poucas ou muitas parcelas, pois o que interessa é que o acordo de parcelamento foi celebrado antes do recebimento da denúncia, possuindo efeito jurídico igual ao pagamento. [...] (Voto do Min. Gilson Dipp, RHC 11598 / SC, Gilson Dipp, Terceira Seção, DJ 02.09.2002).*

⁸⁰⁰ SCHMIDT, Andrei Zenker. **Exclusão da Punibilidade em Crimes de Sonegação Fiscal**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003. p. 87.

⁸⁰¹ No sentido da exigência da reparação total: GALVÃO, Fernando. **Direito Penal**: parte geral. 4. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris Ed., 2011. p. 834; JESUS, Damásio E. de. **Direito Penal**: parte geral. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. v. 1. p. 343; NUCCI, Guilherme de Souza. **Código Penal Comentado**. 11. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012. p. 201. Em sentido contrário, admitindo a reparação parcial e em razão disso a modulação da redução da pena, por subsistir por exemplo, um dano não patrimonial: FRAGOSO, Heleno Cláudio. **Lições de Direito Penal**: parte geral. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1991. p. 247-248.

⁸⁰² No sentido do texto: STJ, RHC 20051/RJ, Relator(a) Laurita Vaz, Quinta Turma, DJ 05/02/2007; TRF5, ACR 200683000079834, Relator(a) Desembargador Federal Francisco Cavalcanti, Primeira Turma, DJ 31/07/2009; TRF4, ACR 200670010023712, Relator(a) MÁRCIO ANTÔNIO ROCHA, SÉTIMA TURMA D.E. 09/12/2011; TRF2, ACR 200351080015693, Relator(a) Desembargadora Federal MARIA HELENA CISNE, Primeira Turma Especializada, DJU: 08/08/2008. Em sentido contrário e em decisão por empate, onde prevalece a tese mais

Contudo, mesmo quanto ao *arrependimento posterior* poder-se-ia vislumbrar *seletividade penal*, o que seria aplicável *in totum* em relação aos delitos tributários.

Ao comentar o art. 16 do CP, Fragoso advertiu:

Convém indagar se a medida que a lei prevê não é discriminatória, pois só os que tem meios podem reparar o dano. Os pobres, embora queiram promover o ressarcimento, não podem. E são os pobres que povoam as prisões. Parece que temos aí mais um elemento indicador da profunda desigualdade do sistema punitivo do Estado.⁸⁰³

Para além da desconsideração da proximidade dos dois dispositivos penais citados, a interpretação levada a cabo pelo STJ “criou”, por vias transversas, hipótese de extinção do crédito e, conseqüentemente, da punibilidade. Assim decidindo, ignorou os nexos entre o *Direito Penal Tributário* e o *Direito Tributário*, de onde se extrai que a *extinção da punibilidade* estaria vinculada à hipótese específica de extinção do crédito tributário, isto é, ao *pagamento* (art. 156, I, do CTN) equivalendo a uma reparação total.⁸⁰⁴

Cumprir ter em mente que existe no Direito Tributário a possibilidade de ampliação do rol de *causas de extinção do crédito tributário*, desde que conste da lei instituidora do tributo.⁸⁰⁵ Levada ao extremo a orientação do STJ – *de que a extinção do crédito leva à extinção da punibilidade* – estaria autorizada a *quebra da isonomia* do Direito Penal, pela instituição, em legislação estadual ou municipal de causas de extinção do crédito tributário.

favorável ao réu, já se decidiu: STF: HC 98658 / PR, Relator(a) p/ Acórdão: Min. MARCO AURÉLIO, 1ª Turma, DJe-030 DIVULG 14-02-2011.

⁸⁰³ FRAGOSO, Heleno Cláudio. **Lições de Direito Penal**: parte geral. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1991. p.246.

⁸⁰⁴ Ao que parece a opção político-criminal do legislador não foi a de alçar à condição de causa de extinção da punibilidade toda e qualquer forma de extinção do crédito tributário, pois se assim pretendesse, bastaria remeter às hipóteses nas quais a legislação tributária extinguisse o crédito.

⁸⁰⁵ *O CTN traça [...] normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre o conceito de crédito tributário. Tais normas gerais são normas-quadro, ou seja, orientação, jamais supressão de competência aos legisladores dos entes federativos. Destarte, é a lei própria da pessoa competente para instituir o tributo que irá dispor, de forma exaustiva, sob de que forma o crédito tributário pode ser extinto. [...] Podemos concluir, assim, que o rol do art. 156, CTN, não é exaustivo, pois [...] poderão os entes [...] legislar [...] atribuindo efeitos extintivos peculiares a institutos e princípios de Direito Privado que se compatibilizem com a estrutura do Direito Tributário. [...] desde que estas obedeçam aos artigos 109/110, CTN, combinados com o art. 150, § 7º, CF/88, não esgotando todas as modalidades de extinção do crédito tributário. No Direito Privado há outras formas de extinção da obrigação, como a novação (art. 360, CC), a confusão (art. 381, CC) e a dação em pagamento (art. 356, CC). [...] Por derradeiro, temos a dação em pagamento inserida explicitamente no CTN por força da LC 104/2001. (GOMES, Marcus Lívio. “Extinção do Crédito Tributário”. In: GOMES, Marcus Lívio; ANTONELLI, Leonardo Pietro (Coord.). **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 2. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2010. v.2. p. 522-524)*

Passando ao largo da consequência sobredita, há que se considerar que, no plano estritamente tributário, a novação não é admitida como causa de extinção do crédito tributário:

A novação é a constituição de uma nova dívida para substituir dívida anterior, ou a substituição de um credor por outro, tudo acordado voluntariamente entre credor e devedor. Diz-se, assim, novação objetiva ou subjetiva. Por tratar-se de extinção voluntária de obrigações, não se pode aplicar ao Direito Tributário, que tem na lei a fixação de todos os elementos da relação jurídico-tributária. Contudo, o fato de a relação jurídico-tributária ser uma relação *ex lege* não veda a alteração ou substituição dos seus elementos constitutivos, *v.g.*, a sujeição passiva indireta do responsável tributário que, neste caso, vem veiculada por lei e não por acordo entre as partes.⁸⁰⁶

Outrossim, se, nem o legislador tributário (art. 156, CTN)⁸⁰⁷, muito menos, o legislador penal (art. 34, Lei 9249/95), atribuíram à novação o efeito de extinguir o crédito tributário e a punibilidade, não poderia o STJ fazê-lo. Lombardero Expósito, ao comentar a aplicação da atenuante da reparação do dano no crime tributário traz à colação a jurisprudência do Tribunal Supremo da Espanha, que não admite a substituição da reparação do dano (pagamento) por outra garantia:

Como afirma el TS (Sala II) em sentencia num. 539, de 30 de abril de 2003 «El aval constituye una garantía para el acreedor de que cobrará su crédito, pero cuando la obligación nace de un delito no es una garantía de pago futuro por um tercero, sino el pago efetivo por el próprio autor, ló que se convierte em presupuesto de la atenuante cuya razón de menor culpabilidad nunca debe ser olvidada».⁸⁰⁸

A citada posição não era acolhida pelo STF⁸⁰⁹, nem está presente em algumas decisões de colegiados federais.⁸¹⁰ Porém, o STJ, diante de sucessivas normas de programas de

⁸⁰⁶ GOMES, Marcus Lívio. “Extinção do Crédito Tributário”. In: GOMES, Marcus Lívio; ANTONELLI, Leonardo Pietro (Coord.). **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 2. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2010. v.2. p. 523-524.

⁸⁰⁷ Art. 156. Extinguem o crédito tributário: I - o pagamento; II - a compensação; III - a transação; IV - remissão; V - a prescrição e a decadência; VI - a conversão de depósito em renda; VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º; VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164; IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória; X - a decisão judicial passada em julgado. XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. (*Inciso incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001*) Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

⁸⁰⁸ LOMBARDERO EXPÓSITO, Luis Manuel. **Delitos contra la Hacienda Pública**. Barcelona: Bosch, 2011. p. 61.

⁸⁰⁹ No sentido de que a simples obtenção do parcelamento não extingua a punibilidade, mas apenas o pagamento integral: STF: HC 77010 / RS, Min. NÉRI DA SILVEIRA, Segunda Turma, DJ 03-03-2000. No mesmo sentido, em decisão mais recente, porém, desconsiderando o art. 34 da Lei 9249/95 e aplicando as normas dos Programas de parcelamento: STF: HC 99943 / RS, Rel. Min. Joaquim Barbosa, Segunda Turma, DJe-039 DIVULG 25-02-2011 PUBLIC 28-02-2011.

⁸¹⁰ Equiparando o pagamento ao arrependimento posterior: TRF2, 1ª Turma Especializada, HC 2004.02.01.012398-3/ES, Rel. Des. Fed. Abel Gomes, un, DJU 25.08.05.

parcelamento de débitos, que traziam, concomitantemente, disposições tributárias e penais e, ainda, normas sobre os efeitos processuais e penais, tanto do parcelamento quanto do pagamento, ao invés de rever sua posição, optou, ao arrepio de boa técnica jurídica, por interpretar que os efeitos penais do parcelamento e do pagamento seriam extraídos da lei vigente à época do deferimento do parcelamento.⁸¹¹

A esse respeito, parecem oportunas as lições de Nilo Batista na análise da Lei n. 11.101/2005 que, de maneira similar aos *programas de parcelamento*, veicula disposições penais e extrapenais (falimentares), em cujo art. 192, § 4º há restrição à aplicação da lei *apenas* às falências decretadas na sua vigência. Segundo o eminente doutrinador, a restrição diz respeito exclusivamente ao campo falimentar, eis que, em matéria penal vigora a retroatividade benéfica.⁸¹² Daí porque, não se pode condicionar o efeito do pagamento e do parcelamento à lei vigente ao tempo do deferimento deste último.

Em Direito Penal vigora, de maneira similar aos demais ramos do Direito, a máxima do *tempus regit actum*, devidamente excepcionada pela retroatividade benéfica.⁸¹³ Parcelamento e pagamento não se confundem, o que justifica tratamento distinto do

⁸¹¹

À luz da pacífica jurisprudência do STJ e do STF, acerca da aplicação do artigo 34 da Lei 9.249/95, não há falar em extinção da punibilidade do crime se a adesão ao regime de parcelamento deu-se na vigência das Leis n.ºs 9.964/00 e 10.684/03, como ocorre in casu. 2. Agravo regimental a que se nega provimento. (AgRg no REsp 1274719/PR, Rel. Min. ADILSON VIEIRA MACABU – DESEMBARGADOR CONVOCADO DO TJ/RJ –, Quinta Turma DJe 26/03/2012); “[...] No caso, constata-se dos autos que o parcelamento do débito tributário foi deferido ao Paciente já na vigência da Lei 11.941/09, a qual dispõe que a inclusão no regime de parcelamento enseja a suspensão da pretensão punitiva do Estado. A extinção da punibilidade, por sua vez, ocorre apenas com o pagamento integral do débito.[...]” (STJ: HC 193.924 – SP, Rel. Min. LAURITA VAZ, Quinta Turma, DJe: 17/04/2013); “[...] Tenho, porém, que a alegação de malferimento ao art. 34 da Lei 9.249/95 comporta provimento. O Tribunal Regional Federal assentou, com base em antiga jurisprudência dessa Eg. Corte Superior, que o mero parcelamento da dívida tributária antes do recebimento da denúncia importaria no reconhecimento da extinção da punibilidade, por aplicação do art. 34 da Lei 9.249/95, (...). Dita jurisprudência, porém, ficou superada, ante a edição da Lei 10.684/03, que dispôs, entre outros assuntos, sobre parcelamentos de débitos junto à Secretaria da Receita Federal. Assim, o entendimento ora vigente nesse Eg. Tribunal Superior é no sentido de que o parcelamento da dívida tributária, concedido após o advento da Lei 10.684/2003, (...). No caso sob exame, o parcelamento da dívida fiscal requerido pelo contribuinte foi deferido já no ano de 2006, bem depois do advento da Lei 10.684/2003 (fl. 122). Assim, o parcelamento obtido não tem outra consequência que não a suspensão da pretensão punitiva estatal e da prescrição. Não deve, portanto, operar a extinção da punibilidade do contribuinte por suposta prática de crime de sonegação (fls. 281/293).[...] (Trecho do voto do Ministro Marco Aurélio Belizze no AgRg Resp 1.025.859/RS, REL. Min MARCO AURÉLIO BELLIZZE, Quinta Turma, DJe: 18/02/2013).

⁸¹² BATISTA, Nilo. **Lições de Direito Penal Falimentar**. Rio de Janeiro: Revan, 2006. p. 45.

⁸¹³ FRAGOSO, Heleno Cláudio. **Lições de Direito Penal**: parte geral. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1991. p.99-100.

legislador. Daí porque o exame das repercussões penais de tais institutos deve ser tomado a partir do *tempo da conduta*, ainda que outro seja o tempo do parcelamento, ponderando-se sempre a questão da retroatividade benéfica. Dito de outro modo, se a lei não trouxer efeitos para o parcelamento (Lei n. 10.522/2002)⁸¹⁴, mas o débito tributário decorrente do fato praticado for alcançado por uma das leis de programas de recuperação fiscal⁸¹⁵, que atribuem efeito suspensivo da pretensão punitiva à adesão ao parcelamento, o fato em questão também será alcançado pelo efeito, ainda que esgotado o tempo de adesão ao programa especial de parcelamento.⁸¹⁶

Atualmente, o regime de parcelamento e pagamento encontra-se regulado no do art. 83 da Lei n. 9.430/96, com redação da Lei n. 12.382/2011, que faz remissão expressa ao art. 34 da Lei n. 9.249/95, com clara indicação de que o dispositivo jamais foi revogado.

O pano de fundo à análise do pagamento do débito tributário como causa de extinção da punibilidade é tratado por Araújo Júnior, em trabalho sobre uma das propostas de reforma dos crimes econômicos e advogava em favor da atribuição de tal natureza ao *pagamento*:

Uma das questões mais polêmicas em matéria de Direito Penal Fiscal foi enfrentada pela Proposta de maneira positiva. Trata-se do pagamento do tributo, empréstimo compulsório ou contribuição social, como causa de extinção da punibilidade. Quando tal causa especial de extinção do poder punitivo do Estado foi introduzida no Brasil, não poucas foram as vozes que se insurgiram contra a medida, por entende-la enfraquecedora da repressão penal. A realidade das coisas e o amadurecimento revelou-nos, entretanto, que numa reforma penal que deseja ser quase minimalista e que não acredita na repressão como instrumento de combate à criminalidade, tal norma é extremamente salutar, pois em verdade, estamos diante de uma forma de despenalização absoluta, que atende inteiramente aos objetivos da Reforma. Não tem sentido, hoje, levarmos para a cadeia alguém que, descoberto na fraude, pagou o que devia ao Fisco, com todos os acréscimos legais. Com o pagamento, o conflito fica solucionado, não se justificando mais a intervenção do magistério punitivo.⁸¹⁷

Porém, não lhe escapou a possibilidade, hoje existente, de que o *criminoso do colarinho branco* manipulasse o instrumento despenalizador, fazendo da sonegação instrumento de financiamento, razão pela qual propunha a configuração do *pagamento* como modalidade de *perdão judicial*:

⁸¹⁴ Art. 10. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional poderão ser parcelados em até sessenta parcelas mensais, a exclusivo critério da autoridade fazendária, na forma e condições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

⁸¹⁵ Lei n. 9964/2000, Lei n. 10684/2003 e Lei n. 11941/2009.

⁸¹⁶ No STJ interpretando os efeitos do parclamento segundo a lei vigente à data do deferimento e não à data da conduta: AgRg Resp 1.025.859/RS, REL. Min MARCO AURÉLIO BELLIZZE, Quinta Turma, DJe: 18/02/2013.

⁸¹⁷ ARAÚJO JÚNIOR, João Marcello de. **Dos crimes contra a ordem econômica**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995. p. 158-159.

A Proposta, para evitar que essa nobre ideia se transforme em instrumento rotineiro de burla à ordem econômica em seu aspecto fiscal, a acolheu como hipótese de perdão judicial e não como causa de extinção da punibilidade *tout court* e, além disso, condicionou sua concessão ao fato de não ter o autor se beneficiado de perdão anterior. O fato do pagamento constituir-se numa hipótese de perdão judicial, importará em um caso máximo de margem especial de arbítrio judicial, para usarmos a velha e inconfundível expressão de Roberto Lyra. Com isso, o legislador facultará ao juiz examinar caso a caso, ajustando a concessão do perdão à hipótese concreta.⁸¹⁸

Com esse fundamento, constou de sua proposta o seguinte dispositivo:

Perdão Judicial

Art. 91. O juiz pode deixar de aplicar a pena, se o agente, sem que tenha sido perdoado anteriormente, paga o tributo, empréstimo compulsório ou contribuição social acrescido de todos os encargos legais consequentes do inadimplemento e da infração fiscal cometida, até a data do interrogatório.⁸¹⁹

A proposta do doutrinador citado era muito superior à atual regulação, guardando proximidade com a previsão no direito português da *dispensa da pena*. Neste ordenamento, o Artigo 22º da Lei n.º 15/2001 (Regime Geral das Infracções Tributárias), que trata da *dispensa e da atenuação especial da pena*, assim regula a matéria:

1 - Se o agente repuser a verdade sobre a situação tributária e o crime for punível com pena de prisão igual ou inferior a três anos, a pena pode ser dispensada se:

- a) A ilicitude do facto e a culpa do agente não forem muito graves;
- b) A prestação tributária e demais acréscimos legais tiverem sido pagos, ou tiverem sido restituídos os benefícios injustificadamente obtidos, até à dedução da acusação; (*Redacção da Lei n.º 64-B/2011, de 30 de Dezembro*)
- c) À dispensa da pena se não opuserem razões de prevenção.

2 - A pena será especialmente atenuada se o agente repuser a verdade fiscal e pagar a prestação tributária e demais acréscimos legais até à decisão final ou no prazo nela fixado.⁸²⁰

Comentando o citado dispositivo, Germano Marques da Silva diferencia as hipóteses de atenuação e de dispensa da pena, nos seguintes termos:

A atenuação especial da pena é imposta por lei. Se ocorrer reposição da verdade tributária e o pagamento da prestação tributária e demais acréscimos legais até a decisão final ou no prazo nela fixado há sempre lugar à atenuação especial, nos termos do disposto no art. 73º do Código Penal. Já no que respeita à dispensa da pena, trata-se de um poder só relativamente vinculado, pois implica um juízo sobre o grau de ilicitude do facto e da culpa do agente, por uma parte, e que à dispensa da pena não se oponham razões de prevenção, por outro, o que implica sempre alguma margem de discricionariedade do julgador.⁸²¹

⁸¹⁸ ARAÚJO JÚNIOR, João Marcello de. **Dos crimes contra a ordem econômica**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995. p. 159.

⁸¹⁹ Ibidem. p. 183.

⁸²⁰ Disponível em: <<http://www.portaldasfinancas.gov.pt/at/html/index.html>> Acesso em: 17 jul. 2013.

⁸²¹ SILVA, Germano Marques da. **Direito Penal Tributário**: sobre as responsabilidades das sociedades e dos seus administradores conexas com o crime tributário. Lisboa: Universidade Católica Ed., 2009. p. 126-127.

À luz dessa definição, na dispensa da pena, abre-se a possibilidade de o juiz analisar se evitaria, em tese, o manejo pelo *criminoso do colarinho branco* do benefício para sonegar tributos. Contudo, as grandes sonegações são praticadas por meio de empresas, as quais podem substituir dirigentes ou funcionários, empreendendo verdadeiro “*rodízio de responsáveis*”, razão pela qual o critério deveria gravitar não apenas em torno de pessoas, mas de empresas, evitando sucessivas práticas de sonegação, todas impunes.

O sucessivo cometimento de delitos econômicos remete à reiteração criminosa, que merece a seguinte advertência de Patrícia Glioche⁸²²: “*crime continuado não é igual ao crime repetido ou habitual, preocupação inclusive da Exposição de Motivos do Código Penal*”. Como alerta a doutrinadora mencionada, a Política Criminal não trata com indiferença a reiteração de condutas delituosas; o contrário, aplica-lhe sanções coerentes com o propósito de desestimular a prática criminosa.

Não por outra razão, o exemplo trazido à baila por Glioche ajusta-se ao crime tributário e por se referir ao estelionato, deixa clara a opção político-criminal:

O fundamento da exasperação da pena não visa, com certeza, beneficiar o agente que, reiteradamente, pratica crimes parecidos entre si, como o estelionatário que vive da prática de “golpes”. Fundamentando-se no critério da menor periculosidade, da benignidade ou da utilidade prática, a razão de ser do instituto do crime continuado não se coaduna com a aplicação do benefício [...] para aquele agente mais perigoso, que faz do crime profissão e vive deliberadamente à margem da lei.⁸²³

A inadequação da legislação brasileira é igualmente perceptível, quando se constata que, na legislação espanhola, a regularização da situação tributária deve ser verificada, antes de qualquer atuação estatal, para produzir o efeito extintivo da punibilidade. Nesse sentido, segundo Muñoz Conde⁸²⁴, a regularização configura autodenúncia, antecipando-se o sujeito às diligências para detecção da fraude por parte da Administração tributária, do Ministério Público ou do Juiz instrutor. Tal previsão parece adequada, pois só assim se admitiria *anulação do desvalor da conduta e do resultado*, na medida em que o autor do delito não gera *ônus adicionais* ao Estado. Na mesma linha, Muñoz Conde menciona consequências da hipótese da falta de ajuste à regularização anterior à atuação estatal:

⁸²² BÉZE, Patrícia Mothé Glioche. **Concurso Formal e Crime Continuado**. Rio de Janeiro: Renovar, 2001. p. 154.

⁸²³ Ibidem. p. 155.

⁸²⁴ MUÑOZ CONDE, Francisco. **Derecho Penal**: parte especial. 18. ed. Valencia: Tirant to blanch, 2010. p. 1062.

[...] de no ser así se favorece el acuerdo y el «compadreo» entre la Inspección y el contribuyente quien, en última instancia, prefiere pagar a verse expuesto a una condena penal. Si ello fuera así, la regularización funcionaría de hecho como una especie de «cuestión prejudicial», que fue lo que determinó la ineficacia penal de la regulación de 1977.⁸²⁵

Subscreve-se a posição do autor mencionado, pois uma regulamentação que remetesse a decisão de persecução à instância administrativa de um fato qualificado como penal não deixa de ser porta aberta à corrupção ou à prevaricação. Ao perceber tal possibilidade, tratou o legislador espanhol de minimizá-la. Assim, ainda que o empresário corrompa o funcionário do Fisco, permanecerá sob o risco de ser iniciada a apuração do fato por outro órgão, o que, na linha de interpretação econômica do fato, torna pouco proveitosa eventual negociação escusa.

⁸²⁵ MUÑOZ CONDE, Francisco. **Derecho Penal**: parte especial. 18. ed. Valencia: Tirant to blanch, 2010.

4 A DUPLICIDADE DE INSTÂNCIAS NO DIREITO PENAL ECONÔMICO

4.1 A duplicidade de instâncias de regulação e sancionamento e seus reflexos no Direito Penal Econômico

Segundo Mir Puig, os enunciados legais que preveem delitos e as respectivas penas não determinam, por si, todos os elementos das normas penais subjacentes, pois guardam relação com outros preceitos previstos na Parte Geral do Código Penal.⁸²⁶ Cumpriria às disposições da Parte Especial, segundo o autor, determinar os elementos específicos da conduta delituosa, identificando o núcleo do fato proibido pela norma.⁸²⁷

Nessa linha de interpretação a aplicação de um tipo penal depende de uma série de preceitos relacionados, por exemplo, ao dolo, à culpa, ao tempo do crime, entre outros. O requisito de complementação aos tipos penais, a *norma penal em branco* ou *lei penal em branco*, típicas da técnica legislativa do Direito Penal Econômico⁸²⁸ acaba por abrir espaço a uma série de discussões.

Afirma-se que tal circunstância remete elementos específicos do *pressuposto de fato* a outros preceitos ou autoridades, no intuito de determinar a conduta proibida.⁸²⁹ Em sua origem, tal tipologia de normas, não exclusiva do Direito Penal Econômico, serviu, por exemplo, na Alemanha para explicar os casos em que a Lei do Império (Código Penal do Reich) deixava a determinação da conduta (suposto de fato) na seara dos Estados Federais, ou dos Municípios.⁸³⁰ Daí porque, segundo Mir Puig, há certa “hierarquia” entre as normas:

La ley penal en blanco se concibe, por ello, en un principio, como «autorización» o «delegación» por parte de um órgano legislativo *superior* respecto de órganos de *inferior* jerarquía: la norma resultante es sólo válida, desde el punto de vista de la jerarquía de las fuentes, por virtud de la autorización concedida por la ley penal en blanco.⁸³¹

⁸²⁶ MIR PUIG, Santiago. **Derecho Penal: Parte General**. 9. ed. Barcelona: Editorial Reppertor, 2011. p. 65. Na doutrina brasileira, advogando que “todos os tipos penais são mais ou menos abertos, mais ou menos incompletos”: QUEIRÓZ, Paulo. **Direito Penal: parte geral**. 5. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009. p. 47.

⁸²⁷ MIR PUIG, Santiago. **Derecho Penal: Parte General**. 9. ed. Barcelona: Editorial Reppertor, 2011. p. 65-66.

⁸²⁸ TIEDEMANN, Klaus. **Derecho penal y nuevas formas de criminalidade**. 2. ed. Lima: Ed. Jurídica Grijley, 2007. p. 77-80; TIEDEMANN, Klaus. **Manual de Derecho Penal Económico: parte general y especial**. Valencia: Tirant to blanch, 2010. p. 102.

⁸²⁹ MIR PUIG, op.cit., nota 827, p. 66.

⁸³⁰ Ibidem.

⁸³¹ Ibidem.

No âmbito do Direito Penal Econômico, Tiedemann⁸³² explica que sua utilização se deve à circunstância de ser este, historicamente, um Direito Penal característico de tempos de emergência e crise, o que justifica a iniciativa de deixar a cargo da Administração determinar o conteúdo do complemento.

Ocorre que a chamada “*remisión externa*”, técnica descrita por Binding⁸³³ por meio da qual se permite que instância distinta do legislador complemente o preceito primário da norma, em que pese confira certa flexibilidade para a regulação legal, pode trazer problemas concretos, por exemplo, na esfera do *erro*.

Contudo, na perspectiva *roxiniana*, em que as opções político-criminais condicionam o funcionamento do sistema penal, corre-se o risco de esvaziar a opção político-criminal pela criminalização, em face da problemática circunstância de regulamentação por instância diversa do Legislativo.

Por exemplo, em se tratando de delitos relacionados às drogas, o rol de tais substâncias é encontrado em resoluções da diretoria colegiada da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA). Ocorre que, em 06/12/2000, à margem da disciplina legal, o Diretor-Presidente da Agência mencionada baixou, sem manifestação do colegiado, a Resolução RDC 104, na qual excluiu o *cloreto de etila* do rol de drogas. A resolução foi, posteriormente anulada, por não estarem presentes os pressupostos de medida emergencial, porém, provocou dissenso na jurisprudência do STJ, que entendia nulo o ato administrativo incapaz de produzir efeitos⁸³⁴, e do STF, que reconheceu a *abolitio criminis*, passando ao largo da nulidade do ato.⁸³⁵

Outra situação debatida recentemente, no mesmo STF, disse respeito ao delito de evasão de divisas na modalidade *manter depósitos não declarados no exterior* (art. 22, parágrafo único, *segunda parte* da Lei n. 7.492/86). Ao regulamentar a citada declaração, o Banco Central do Brasil, por meio das Circulares 3.225/2004 e 3.278/2005 limitou a declaração aos valores depositados no dia 31 de dezembro de cada ano. Como consequência, ainda que o agente mantenha no exterior valores monetários por 364 dias do ano e, no dia 30 de dezembro transfira os mesmos para conta de empresa não sediada no país, ou pessoa não domiciliada, retornando com tais valores no dia 1º de janeiro, não ficará sujeito à declaração

⁸³² TIEDEMANN, Klaus. **Manual de Derecho Penal Económico**: parte general y especial. Valencia: Tirant to blanch, 2010. p. 102.

⁸³³ *Ibidem*.

⁸³⁴ AgRg no REsp 819.757/SP, Rel. Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, 6ª Turma, DJe 04/10/2010; HC 56187 / SP, Rel. Min. Paulo Galotti, 6ª Turma, DJe 02/02/2009.

⁸³⁵ HC 94397/BA, rel. Min. Cezar Peluso, 2ª Turma, DJe-071 DIVULG 22-04-2010 PUBLIC 23-04-2010.

e, por via de consequência, sua ausência não caracteriza crime.⁸³⁶ A regulamentação, dirigida a depositantes de elevados valores (cem mil dólares americanos), não apenas colide com o fato de que a saída do país com valores superiores a dez mil reais, a qualquer tempo, obriga o agente à declaração conforme art. 65 da Lei n. 9.069/95, representa tratamento mais brando àqueles agentes situados nos estratos sociais superiores da sociedade.

Também merece realce a argumentação de Paulo Queiróz⁸³⁷, quanto sustenta a inconstitucionalidade da remissão da proibição a atos normativos outros, (que não a lei), por violação dos princípios da Reserva Legal e da Separação de Poderes, a qual é compatível com os pressupostos do Direito Penal Econômico, por razões diversas. Na linha de uma vedação à proteção deficiente⁸³⁸, tem o condão de evitar que o Poder Executivo esvazie, diante da evidente pressão do poder econômico, o conteúdo da *criminalização primária* levada a cabo pelo Poder Legislativo.

Outrossim, embora não seja possível ao Poder Judiciário corrigir regulamentação que esvazia o conteúdo da incriminação – implementando, positivamente, ele próprio, a regulamentação -, poderia, em determinados casos, afastar normas administrativas incompatíveis com a opção político-criminal e, por óbvio, com a Carta Constitucional.

Foi o que ocorreu com a concessão de *indulto* para autores do delito de tráfico de drogas. Da Constituição extrai-se regime diferenciado para tal delito que exclui, entre outros benefícios, a possibilidade de concessão de graça (art. 5º, XLIII, C.R.), motivo suficiente para que, proibido o perdão individual, não se admita o perdão coletivo (*indulto*)⁸³⁹, o que,

⁸³⁶ A questão motivou, por exemplo, a absolvição de alguns reus na Ação Penal 470:

...A manutenção, ao longo de 2003, de conta no exterior com depósitos em valor superior aos cem mil dólares americanos previstos na Circular nº 3.225/2004 e na Circular nº 3.278/2005 do Banco Central do Brasil não caracteriza o crime descrito no art. 22, parágrafo único, segunda parte, da Lei 7.492/1986, se o saldo mantido nessa conta era, em 31.12.2003 e em 31.12.2004, inferior a US\$ 100.000,00, o que dispensa o titular de declarar ao Banco Central os depósitos existentes, conforme excepcionado pelo art. 3º dessas duas Circulares. ... (AP 470, Rel. Min. Joaquim Barbosa, Tribunal Pleno, Julgamento: 17/12/2012).

⁸³⁷ “Pessoalmente, tenho que as leis penais em branco que remetem o complemento a norma inferior são inconstitucionais, por implicarem clara violação do princípio da reserva legal e da divisão de poderes.” (QUEIROZ, Paulo. **Leis penais em branco e princípio da reserva legal**. Disponível em: <<http://pauloqueiroz.net/leis-penais-em-branco-e-principio-da-reserva-legal/>> Acesso em: 28 ago.2013.)

⁸³⁸ STRECK, Lenio Luiz. **Bem Jurídico e Constituição**: da proibição do excesso (*übermassverbot*) à proibição de proteção deficiente (*üntermassverbot*) ou de como não há blindagem contra normas penais inconstitucionais. Disponível em: <<http://www.leniostreck.com.br/site/wp-content/uploads/2011/10/2.pdf>> Acesso em: 28 ago.2013.

⁸³⁹ Tratando da situação análoga dos crimes hediondos a jurisprudência do STF:

A jurisprudência deste Supremo Tribunal Federal é firme no sentido de que o instituto da graça, previsto no art. 5.º, inc. XLIII, da Constituição Federal, engloba o indulto e a comutação da pena, estando a competência privativa do Presidente da

inclusive, restou claro no art. 44 da Lei n. 11.343/2006.⁸⁴⁰ Não obstante a opção político-criminal constitucional, o Presidente da República, valendo-se da faculdade outorgada pela Lei Maior (art. 84, XII, C.R.), concedeu indulto aos condenados por tráfico de drogas, na hipótese em que incidente a causa de diminuição do art. 33, § 4º da Lei n. 11.343/2006 e não restasse configurada a mercancia (art. 8º, I do Decreto 6.796/2008).⁸⁴¹ A concessão do benefício a um crime hediondo, apesar da minorante⁸⁴², parece colidir com a Política Criminal empreendida para o tráfico de drogas. O comportamento proibido neste crime está descrito por meio de vários verbos típicos (art. 33 da Lei n. 11.343/2006), que não necessariamente se vinculam à mercancia. Com esse respaldo, o benefício foi afastado pelas jurisprudências do STJ e do STF.⁸⁴³

Além desse aspecto de regulamentação, a possibilidade de aplicação de sanção por instância não-penal (tributária, administrativa, ambiental, etc.) sem a exclusão da aplicação da sanção penal, remete a dois dilemas: a da possível ocorrência de um *bis in idem* e o da *vinculação das soluções* entre as instâncias, evitando decisões contraditórias.

Quanto ao princípio do *ne bis in idem*, a doutrina vislumbra em tal postulado a noção de equidade e, como afirma Bobbio⁸⁴⁴, de coerência do ordenamento jurídico, que deve evitar o duplo sancionamento por fato único, evitando-se dupla punição pela mesma infração penal, ou a dupla sujeição a um processo criminal⁸⁴⁵; faz-se prevalecer a segurança jurídica, em

República para a concessão desses benefícios limitada pela vedação estabelecida no referido dispositivo constitucional. (STF: HC 115099 / SP, Rel. Min. CÁRMEN LÚCIA, 2ª Turma, DJe-049 DIVULG 13-03-2013 PUBLIC 14-03-2013).

⁸⁴⁰ Sendo um delito equiparado aos crimes hediondos, não fosse tal vedação incidiria, ainda, aquela outra do art. 2º, I da Lei n. 8072/90.

⁸⁴¹ Art. 8º Os benefícios previstos neste Decreto não alcançam os condenados:

I - por crime de tortura, terrorismo ou tráfico ilícito de drogas, nos termos do art. 33 da Lei no 11.343, de 23 de agosto de 2006, excetuadas as hipóteses previstas nos §§ 2º ao 4º do artigo citado, desde que a conduta típica não tenha configurado a prática da mercancia; (grifo nosso)

⁸⁴² Neste sentido a jurisprudência do STJ ressaltando, ainda, que o legislador sequer cogitou retirar o caráter hediondo do crime em razão da causa de diminuição: HC 218442 / MS, Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, 6ª Turma, DJe 01/02/2013; HC 182368 / MS, Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, 6ª Turma, DJe 27/02/2012.

⁸⁴³ No sentido do texto também a jurisprudência do STJ: HC 263686/MG, Rel. Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, 6ª Turma, DJe 01/07/2013; STJ, HC 205627/RS, Rel. Min. CAMPOS MARQUES (DESEMBARGADOR CONVOCADO DO TJ/PR), 5ª Turma, DJe 05/06/2013. No mesmo sentido, porém, tratando dos crimes hediondos a jurisprudência do STF: HC 84734 / SP, Rel. Min. Cezar Peluso, 2ª Turma, DJe-055 DIVULG 25-03-2010 PUBLIC 26-03-2010; HC 103618 / RS, Rel. Min. DIAS TOFFOLI, 1ª Turma, DJe-213 DIVULG 05-11-2010 PUBLIC 08-11-2010; HC 115099 / SP, Rel. Min. CÁRMEN LÚCIA, 2ª Turma, DJe-049 DIVULG 13-03-2013 PUBLIC 14-03-2013.

⁸⁴⁴ MAIA, Rodolfo Tigre. O princípio do *ne bis in idem* e a Constituição Brasileira. **Boletim Científico ESMPU**, Brasília, ano 4, n.16, p. 11-75, jul./set. 2005. p. 27.

⁸⁴⁵ *Ibidem*.

detrimento do interesse da coletividade, ante a estabilização da manifestação inicial do *jus puniendi*.⁸⁴⁶ Tanto em países da *common Law*, onde o princípio se expressa na proibição do *double jeopardy* (risco duplo), como em países da *civil law*, no qual se vincula ao Iluminismo, por deitar raízes na Constituição Francesa de 1791⁸⁴⁷, a essência do princípio repousa na vedação ao duplo sancionamento por uma infração penal.

Dessa orientação não se distancia o ordenamento brasileiro, quando prevê o princípio, em diversas disposições, ainda que implicitamente.⁸⁴⁸ Em se tratando da sobreposição de sanções administrativa e penal, prevalece, contudo, o entendimento de autonomia das instâncias⁸⁴⁹, fruto da premissa de que a ilicitude penal corresponde, em razão da *ultima ratio*, a uma ilicitude extrapenal. Vale ainda levar em consideração que a distinção entre ilícito penal e ilícito administrativo atende ao critério de conveniência e oportunidade⁸⁵⁰, pelo que não se poderia reconhecer, a priori, um *bis in idem* excludente da sanção penal, sob pena de se esvaziar a opção político-criminal criminalizante.

Em outras palavras, o reconhecimento do princípio não diz respeito ao apenamento verificado entre instâncias administrativa e penal pois, como registra Tigre Maia⁸⁵¹, na linha do que foi adotado na Espanha pelo Tribunal Constitucional na sentença n. 177/1999, o reconhecimento do *bis in idem* exige os seguintes requisitos: 1) identidade absoluta de fatos e, com ele, de sujeito ativo; 2) fundamento idêntico de ambas as sanções; 3) que, como regra geral, sejam aplicados por autoridades da mesma ordem, mediante procedimentos distintos; e 4) em caráter negativo, que, em caso de duplicidade de sanções administrativa e penal, não exista relação de supremacia especial da administração [...] que justifique o exercício do *ius puniendi* pelos Tribunais e, ao mesmo tempo, a capacidade sancionadora da Administração.

Sendo assim, ressalvada a hipótese de que o legislador estabeleça que a aplicação de uma sanção exclui a outra, como regra a opção político-criminal pela criminalização deve prevalecer. Por outro lado, o segundo aspecto, decorrente do duplo sancionamento, relativo à

⁸⁴⁶ MAIA, Rodolfo Tigre. O princípio do ne bis in idem e a Constituição Brasileira. **Boletim Científico ESMPU**, Brasília, ano 4, n.16, p. 11-75, jul./set. 2005. p. 28.

⁸⁴⁷ Ibidem. p. 28-29.

⁸⁴⁸ Decreto n. 678/1992 (Convenção Americana de Direitos Humanos), art. 95, III e V do CPP (exceções de litispendência e coisa julgada), art. 8º do CP e art. 77, III e IV da Lei n. 6.815/80.

⁸⁴⁹ No sentido do texto, negando a influência da decisão administrativa sobre a instância penal, a jurisprudência do STF: HC 76.157/SP, Rel. Min. Moreira Alves, 1ª Turma, DJ 23.10.98; HC 77.770/SC, Rel. Min. Néri da Silveira, 2ª Turma, DJ 03.03.2000. No mesmo sentido a jurisprudência do STJ: MS 13926 / DF, Rel. Min. Og Fernandes, Terceira Seção, DJe 24/04/2013.

⁸⁵⁰ HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1958. v. 1. t. 2. p. 35.

⁸⁵¹ MAIA, op.cit., nota 846, p. 43.

vinculação das instâncias, traz a lume a possibilidade de soluções contraditórias, ou a existência de dupla verdade, resolvida, ordinariamente, com a prevalência da instância penal, de mais ampla cognição.⁸⁵²

Porém, em se tratando do concurso entre instâncias tributária e penal o tema merece reflexões pertinentes, em especial diante da Súmula Vinculante 24 do STF.

4.2 O esgotamento da instância administrativa nos crimes tributários

4.2.1 Da prejudicial tributária à prejudicial penal: a evolução do tratamento da fraude fiscal na Espanha

Como ressaltado, no crime tributário, a vinculação das instâncias assume contorno especial, a tal ponto que motivou a edição da Súmula Vinculante 24 por parte do STF⁸⁵³, o que parecia por fim à controvérsia em torno da vinculação das instâncias administrativa (tributária) e penal.

Paradoxalmente, o agravamento dos expedientes fraudulentos no âmbito tributário tem levado o próprio STF a distinguir casos em que, por impossibilidade de procedimento administrativo, não se aplica a disciplina do verbete.⁸⁵⁴ Desse modo, a investigação sobre a vinculação das instâncias, em países como a Espanha, pode conduzir à adequada compreensão do sistema penal-tributário, de forma que, sem ignorar o caráter econômico do delito, se aumentem, de fato, os custos da fraude fiscal.⁸⁵⁵

Como esclarece Ayala Gómez, problemas relacionados ao combate da fraude fiscal são comuns a diversos países:

[...] que en el empeño de reducir el fraude fiscal adquiere enorme importancia el diseño del sistema de prevención y control. Por ello también ha existido preocupación por conocer la funcionalidad/disfuncionalidad del modelo de intervención penal [...] para mejorar los resultados de la lucha contra el fraude en sede penal. [...] En fechas correspondientes a oct. 2003, la Asociación que agrupa

⁸⁵² Neste sentido, afirmando que “a influência de uma sobre a outra somente ocorre quando houver a inexistência do fato ou a negativa de autoria reconhecidas na esfera criminal”, a jurisprudência do STJ: AgRg no RMS 29088 / SP, Rel. Min. Ministro MARCO AURÉLIO BELLIZZE, 5ª Turma, DJe 01/07/2013.

⁸⁵³ “Súmula Vinculante nº 24 (STF): “*Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei n. 8137/90, antes do lançamento definitivo do tributo*”.

⁸⁵⁴ No sentido do texto: RE 503400/PR, DECISÃO MONOCRÁTICA, Min. Cezar Peluso, DJ 30/10/2006; HC 96.324/SP, Rel. Min. Marco Aurélio, Primeira Turma, DJe 17.8.2011; e HC 84.965/MG, Rel. Min. Gilmar Mendes, Segunda Turma, DJe 11/04/2012.

⁸⁵⁵ AYALA GÓMEZ, Ignacio. “Antecedentes Legislativos de Los Delitos Contra La Hacienda Pública”. In: TOLEDO y UBIETO, Emilio Octavio (Coord.). **Delitos e Infracciones Contra la Hacienda Pública**. Valencia: Tirant to Blanch, 2009. p. 24-25.

los inspectores de Hacienda, Apife, elaboró um documento em el que [...] se describían catorce fórmulas de evasión, la mayoría propiciadas por uma legislación que deja importantes resquícios. “A veces tenemos a sansación de que se promueven normas que dificultan” la persecución del fraude y que benefician em “exclusiva” a contribuyentes de gran poder económico. El documento, aprobado por unanimidad em el XIII Congreso de la Asociación, denuncia que el fraude fiscal va en aumento, y de manera especial em los sectores financiero e inmobiliario.⁸⁵⁶

A Exposição de Motivos da *Ley 36/2006*, onde estão destacados os nefastos efeitos sociais da fraude fiscal, elucida a evolução do sistema espanhol na luta contra esse tipo de crime.⁸⁵⁷ Para compreender a trajetória, identificam-se os três modelos de persecução da fraude fiscal, segundo lição de Chico de la Cámara:

Desde un plano dogmático podemos dibujar tres distintos modelos de perseguibilidad del fraude en sede penal: de prejudicialidad penal (outorgando prioridade a la jurisdicción penal frente a la administrativa); de prejudicialidad administrativa (outorgando en cambio la prioridade a la administrativa sobre la jurisdicción penal); y de simultaneidade en la actuación de los procedimientos administrativo y penal, lo que en nuestra opinión podría dar lugar a efectos perversos si no se fijan fundamentalmente ciertos limites em orden a la acumulación de las sanciones administrativas junto a las propias del orden penal.⁸⁵⁸

Como ponto de partida, pode-se referir o art. 305.4 do Código Penal Espanhol de 1995 (*Ley Orgánica 10/1995*), cujo teor original apresentava regularização da situação tributária (*rectius*: pagamento) como justificativa para exclusão da responsabilidade penal.^{859 860}

⁸⁵⁶ AYALA GÓMEZ, Ignacio. “Antecedentes Legislativos de Los Delitos Contra La Hacienda Pública”. In: TOLEDO y UBIETO, Emilio Octavio (Coord.). **Delitos e Infracciones Contra la Hacienda Pública**. Valencia: Tirant to Blanch, 2009. p. 25-26.

⁸⁵⁷

La Exposición de Motivos [...] Partiendo de la consideración de que el fraude fiscal “es um fenómeno del que se derivan graves consecuencias para la sociedad en su conjunto. Supone uma merma para los ingresos públicos, lo que afecta a la presión fiscal que soportan los contribuyentes cumplidores; condiciona el nivel de calidad de los servicios públicos y las prestaciones sociales; distorciona la actividade de los distintos agentes económicos, de tal modo que las empresas fiscalmente cumplidoras deben enfrentar-se a la competencia desleal de las incumplidoras; em definitiva, el fraude fiscal constituye el principal elemento de inequidad de todo sistema tributario”, señala que la acción legislativa debe encaminarse, no sólo a la detección y regularización de los incumplimientos tributários sino, y com mayor énfasis, “a evitar que esos incumplimientos se produzcan, haciendo hincapié em los aspectos disuasorios de la lucha contra el fraude al tiempo que se favorece el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias. (AYALA GÓMEZ, Ignacio. “Antecedentes Legislativos de Los Delitos Contra La Hacienda Pública”. In: TOLEDO y UBIETO, Emilio Octavio (Coord.). **Delitos e Infracciones Contra la Hacienda Pública**. Valencia: Tirant to Blanch, 2009. p. 26-27).

⁸⁵⁸ CHICO DE LA CÁMARA, Pablo. **El Delito de Defraudación Tributaria tras la Reforma del Código Penal por la LO 5/2010**: Reflexiones Críticas y Propuestas de lege ferenda. Pamplona: Thomson Reuters, 2012. p.181.

⁸⁵⁹

4. Quedará exento de responsabilidad penal el que regularice su situación tributaria, em relación con las deudas a que se refiere el apartado primero de este artículo, antes de que se le haya notificado por la Administración Tributaria la iniciación de actuaciones de comprobación tendentes a la determinación de las

Porém, o pagamento do débito tributário só excluiria a responsabilidade penal, se ocorresse previamente a qualquer atuação estatal (Fazenda Pública, Advogado do Estado ou do Ministério Público), no sentido de cobrar o tributo ou responsabilizar penalmente pelo delito. Decorre de norma desse jaez a inexistência de condicionamento da instância penal à instância administrativa. Cumpre notar que, se a lei previa (como ainda prevê), que o pagamento antes da atuação do Ministério Público ou, alternativamente, da Fazenda Pública, teria o efeito de extinguir a punibilidade. Disto parece claro que inferir que não há necessidade de prévia atuação do órgão administrativo para que se leve a cabo a persecução penal, pois ainda que se verifique a omissão da Administração Tributária, se cogita da atuação ministerial, pelo que o pagamento deve se dar antes desta.

Contudo, anteriormente à *Ley Orgánica 10/1995* trilhava a legislação espanhola outro caminho. Durante a vigência da *Ley 50/1977*, de 16 de novembro de 1977 – que adotava “*medidas urgentes de reforma fiscal*” -, condicionava-se a instância penal à administrativa.⁸⁶¹
⁸⁶² Segundo Velloso, a *Ley 50/1977* apenas incorporou ao ordenamento espanhol, sem maiores discussões, a “*pregiudiziale tributaria*” italiana. Criada em 1929, no contexto de um Estado Totalitário, a “*pregiudiziale*”, somente revogada em 1982, tinha aplicação restrita aos impostos diretos e impedia o ajuizamento da ação penal por crimes fiscais, enquanto não

deudas tributarias objeto de regularización, o en el caso de que tales actuaciones no se hubieran producido, antes de que el Ministerio Fiscal, el Abogado del Estado o el representante procesal de la Administración Autonómica, Foral o Local de que se trate, interponga querrela o denuncia contra aquél dirigida, o cuando el Ministerio Fiscal o el Juez de Instrucción realicen actuaciones que le permitan tener conocimiento formal de la iniciación de diligencias. (Disponível em: <<http://www.boe.es/boe/dias/1995/11/24/pdfs/A33987-34058.pdf>> Acesso em: 31 maio 2013)

⁸⁶⁰ O mesmo se passava para os crimes contra a Seguridade Social:

“Artículo 307.3. 3. Quedará exento de responsabilidad penal el que regularice su situación ante la Seguridad Social, en relación con las deudas a que se refiere el apartado primero de este artículo, antes de que se le haya notificado la iniciación de actuaciones inspectoras dirigidas a la determinación de dichas deudas o, en caso de que tales actuaciones no se hubieran producido, antes de que el Ministerio Fiscal o el Letrado de la Seguridad Social interponga querrela o denuncia contra aquél dirigida.” (Disponível em: <<http://www.boe.es/boe/dias/1995/11/24/pdfs/A33987-34058.pdf>> Acesso em: 31 maio 2013)

⁸⁶¹ Artículo treinta y sete – Uno. Los delitos fiscales sólo son perseguibles a instancia de la Administración, sin necesidad de querrela.

Dos. Uma vez que hayan adquirido firmeza las actuaciones administrativas y, en todo caso, cuando haya recaído resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, el Delegado de Hacienda de Inspección e Inspector Jefe, del Administrador de Tributos [...] deberá poner em conocimiento del Ministerio Fiscal los hechos que se estimen constitutivos de delitos fiscales. (Disponível em: <<http://www.boe.es/boe/dias/1977/11/16/pdfs/A24945-24951.pdf>> Acesso em: 08 jun.2013)

⁸⁶² Sobre a prejudicial administrativa tempo da *Ley 50/1977*: ESPEJO POYATO, Isabel. **Administración tributaria y jurisdicción penal en el delito fiscal**. Madrid: Marcial Pons, 2013. p. 86.

houvesse pronunciamento definitivo da instância administrativo-tributária, em clara submissão do Judiciário à Administração, o que foi, inclusive, aceito pela “*Corte Costitucionale*” italiana.⁸⁶³

Na Espanha, como na Itália, o instituto foi alvo de diversas críticas; dentre elas, merece destaque a de Muñoz Conde⁸⁶⁴, quando afirma que a prejudicial constituía oportunidade aberta à corrupção. A interpretação indica a reprodução de fenômeno que, como registra Ayala Gómez, se verificou no período posterior à Revolução de 1868, a corrupção fiscal.

Mediante a aludida revolução, buscou-se implantar modelo de Estado compatível com as ideias liberais de Smith.⁸⁶⁵ Nessa linha, o primeiro Ministro da Fazenda, Laureano Figuerola, pretendeu implantar, consoante proposto por Smith, que cada um contribuísse segundo suas rendas, como estabelecido na Constituição de 1869.⁸⁶⁶ Contudo, a crassa corrupção das instâncias fiscais, somada à ocultação de bens e animais, levou o Código de 1870 a criminalizar a conduta de ocultação de bens ou indústria.⁸⁶⁷ O dispositivo vigorou até

⁸⁶³ VELLOSO, Andrei Pitten. A pregiudiziale tributaria: análise da jurisprudência brasileira à luz das experiências italiana e espanhola. **Revista de Doutrina da 4ª Região**, Porto Alegre, n.20, out. 2007. Disponível em: <http://www.revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao020/Andrei_Velloso.htm> Acesso em: 08 jun. 2013.

⁸⁶⁴ “[...] *La «prejudicialidad administrativa» (cfr. Art. 37 Ley 50/1977) obstaculizaba una intervención directa del Derecho penal, permitiendo «arreglos» y «componendas» entre el contribuyente y la Administración que hacían luego imposible la exigencia de responsabilidad penal [...]*” (MUÑOZ CONDE, Francisco. **Derecho Penal**: parte especial. 18. ed. Valencia: Tirant to blanch, 2010. p. 989-990.

⁸⁶⁵ AYALA GÓMEZ, Ignacio. “Antecedentes Legislativos de Los Delitos Contra La Hacienda Pública”. In: TOLEDO y UBIETO, Emilio Octavio (Coord.). **Delitos e Infracciones Contra la Hacienda Pública**. Valencia: Tirant to Blanch, 2009. p. 37-38.

⁸⁶⁶ *Laureano Figuerola, el primer Ministro de Hacienda de esta época, intento implantar un impuesto personal, como preludeo del impuesto sobre la renta. [...] de acuerdo con las ideas de Smith, que cada uno pagara de acuerdo com sus rentas. Este era el principio que el artículo 28 de la Constitución de 1869 consagraba: la obligación de contribuir a los gastos del Estado [...] Sin embargo, las ideas [...] de Figuerola fracasaron. [...] el modelo de Estado patrocinado por los moderados... más peoclives a mantener los privilegios de las clases propietarias que los progresistas; estos favorecieron la corrupción fiscal en España.* (AYALA GÓMEZ, Ignacio. “Antecedentes Legislativos de Los Delitos Contra La Hacienda Pública”. In: TOLEDO y UBIETO, Emilio Octavio (Coord.). **Delitos e Infracciones Contra la Hacienda Pública**. Valencia: Tirant to Blanch, 2009. p. 38)

⁸⁶⁷ Segundo a doutrina espanhola o delito do art. 331 do Código Penal Espanhol de 1870 (“ocultação de bens e indústria”) era um genuíno delito fiscal, por exigir: 1) ocultação pelo particular no todo ou em parte de seus bens, ofício ou indústria; 2) que a ocultação visasse evitar o pagamento de tributos decorrentes daqueles bens, ofício ou indústria; e 3) que ocorra depois de um requerimento de um funcionário administrativo. Neste sentido: AYALA GÓMEZ, Ignacio. “Antecedentes Legislativos de Los Delitos Contra La Hacienda Pública”. In: TOLEDO y UBIETO, Emilio Octavio (Coord.). **Delitos e Infracciones Contra la Hacienda Pública**. Valencia: Tirant to Blanch, 2009. p. 39-42.

1977, quando veio a lume a *Ley 50/1977*, que acolheu a “*pregiudiziale tributaria*” italiana.⁸⁶⁸ Não é de se estranhar que se tenha acatado a prejudicial tão rapidamente e sem maiores debates. Conforme registro de Ayala Gómez, parte da doutrina da época não compreendeu o profundo significado democrático do tipo penal (tributário) e as transformações que implicaria; tanto que alguns, retirando o delito de suas coordenadas históricas, chegaram a pugnar que Cortes Constitucionais afastassem o dispositivo, por uma pretensa “inconstitucionalidade”.⁸⁶⁹ Dessa forma, delineou-se um panorama em que:

Se limito a la persecución del contrabando y del matute “obra de delincuentes comunes sobre los que el derecho penal recaía con toda su dureza. En cambio los ocultadores de riqueza, ya fuera agrícola inmobiliaria, industrial o comercial, eran percibidos de forma diferente, como pertenecientes a grupos sociales respetables y poderosos, a los que no se podía estigmatizar por vía penal.”⁸⁷⁰

Seria relevante repetir que a *Ley 50/1977* tinha por objetivo promover “medidas urgentes de reforma fiscal”, dentro das quais estruturou novo delito fiscal-tributário. Porém, acolheu prejudicial tributária, entendida como condição objetiva de procedibilidade, segundo o Tribunal Supremo da Espanha. Daí porque, a reforma no tipo penal não resolveu o dilema da escassa incidência do Direito Penal contra fraudes tributárias.⁸⁷¹

Em 1984, começou a tramitar novo projeto de lei que, atendendo aos comandos do art. 31 da Constituição Espanhola de 1978⁸⁷², visava a reprimir a fraude fiscal. O “*Proyecto de Ley de Represión del Fraude Fiscal*” do qual derivou a *Ley Orgánica 2/1985* que alterou o Código Penal Espanhol, introduzindo título específico dedicado aos “*Delitos contra la Hacienda Pública*”. Concomitantemente, tramitou uma reforma da “*Ley General Tributaria*”, buscando evitar antinomias.⁸⁷³

⁸⁶⁸ AYALA GÓMEZ, Ignacio. “Antecedentes Legislativos de Los Delitos Contra La Hacienda Pública”. In: TOLEDO y UBIETO, Emilio Octavio (Coord.). **Delitos e Infracciones Contra la Hacienda Pública**. Valencia: Tirant to Blanch, 2009. p. 39.

⁸⁶⁹ Ibidem. p. 40-41.

⁸⁷⁰ Ibidem.

⁸⁷¹ Ibidem. p. 49-51.

⁸⁷² Artículo 31

l. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio. (Disponível em: <<http://www.boe.es/boe/dias/1978/12/29/pdfs/A29313-29424.pdf>> Acesso em: 08 jun. 2013)

⁸⁷³ AYALA GÓMEZ, op.cit., nota 868, p. 55-57.

Nessa vertente, é esclarecedora a explicação do então Ministro da Justiça, Fernando Ledesma Bartret⁸⁷⁴, quando da apresentação do projeto ao Congresso:

“[...] lo que se persigue es manifestar y transmitir al cuerpo social la idea de que la defraudación fiscal no es solo ni fundamentalmente una conducta que afecta o que se relaciona con valores difícilmente aprehensibles y cognoscibles por los ciudadanos” [...] afectan valores y condiciones “que hacen posible la libertad y la igualdad del ciudadano”⁸⁷⁵

Uma das causas apontadas até então para o fracasso do combate aos delitos fiscais era, justamente, a existência da prejudicialidade, pelo que se resolveu, como já ocorrera na Itália, por suprimi-la na *Ley 10/1985*.⁸⁷⁶ A vigente *Ley 58/2003 (Ley General Tributaria)* regula a matéria de maneira diversa. Atenta ao princípio do *non bis in idem*⁸⁷⁷, submete a instância administrativa à instância penal, como se extrai do dispositivo do *artículo 180* da citada lei, com o esclarecedor título de “*Principio de no concurrencia de sanciones tributarias*”.⁸⁷⁸

Neste sentido, esclarece Almudí Cid:

⁸⁷⁴ Embora Ignacio Ayala Gómez afirme que o Sr. Ledesma era o Ministro da Fazenda, constata-se que o cargo de Ministro da Economia e Fazenda do Governo Felipe González era ocupado Miguel Boyer (1982-1985). Fernando Ledesma Bertret era, entre 1982 e 1988, o Ministro da Justiça. (Disponível em: <http://es.wikipedia.org/wiki/Anexo:Gobiernos_de_Felipe_Gonz%C3%A1lez> Acesso em: 08 jun.2013)

⁸⁷⁵ AYALA GÓMEZ, Ignacio. “Antecedentes Legislativos de Los Delitos Contra La Hacienda Pública”. In: TOLEDO y UBIETO, Emilio Octavio (Coord.). **Delitos e Infracciones Contra la Hacienda Pública**. Valencia: Tirant to Blanch, 2009. p. 57.

⁸⁷⁶ Ibidem. p. 57-58.

⁸⁷⁷ Sobre o conteúdo de tal princípio Espejo Poyato esclarece:

*En base a este principio se afirma que la Administración debe, no ya cambiar su actuación, lo que sea lógico, dados los principios procedimentales em juego, que necesariamente en caso de delito fiscal han de ser diferentes de los que rigen la esfera de actuación estrictamente tributaria, sino paralizar sus actuaciones, todas, em cuanto surge el indicio de crime. El Manual de Delitos Contra la Hacienda Publica de la Dirección General del Servicio Jurídico del Estado explica el funcionamiento del principio ne bis in idem em los siguientes términos: <[L]a imposibilidad de que pueda concurrir una dualidade de sanciones em los casos em que nos encontramos ante la identidad de sujeto, hecho y fundamento, há de traducirse necesariamente por una preferencia por la aplicación de la norma que sanciona el ilícito penal frente la norma que sanciona el ilícito administrativo; de esta forma, el eventual conflicto que pudiera surgir entre ambos procedimientos debe resolverse siempre a favor de la aplicación de la norma penal, lo que se traduce em una doble consideración: a) La previa imposición de una sanción administrativa no excluye la posibilidad de iniciar un proceso penal, aun cuando concurra la triple identidad a la que nos estamos refiriendo; de no ser así, estaríamos dejand en manos de la Administración la valoración de si determinadas conductas son o non delictivas, cuestión esta reservada a los órganos jurisdiccionales; b) En el caso de que hubiese mediado sanción administrativa, no por ello puede dejar de imponerse una sanción penal, pues la mera declaración de imposición de una nueva sanción no vulnera el principio ne bis in idem siempre que em la imposición de la sanción penal se descuenta la sanción administrativa y todos los efectos negativos derivados de la misma.[...]> (ESPEJO POYATO, Isabel. **Administración tributaria y jurisdicción penal em el delito fiscal**. Madrid: Marcial Pons, 2013. p.265-266).*

⁸⁷⁸ Artículo 180.

De acuerdo con lo previsto en el artículo 180 de la Ley General Tributaria, si la Administración tributaria estimase que la infracción pudiera ser constitutiva de delito contra la Hacienda Pública, pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente o remitirá el expediente al Ministerio Fiscal [...] Como es evidente, la remisión del tanto de culpa al ámbito penal podrá producirse tanto en el seno de un procedimiento de comprobación o investigación o, incluso, una vez que se ha comenzado a sustanciarse el proceso penal. No obstante, el principio de *non bis in idem*, plenamente aplicable en la esfera administrativa sancionadora, determina que la Administración deba abstenerse de sancionar al presunto infractor por los hechos que considere que pueden ser constitutivos de delito.⁸⁷⁹

Embora evidente a submissão da instância administrativa à penal, em certos casos, diante da expressa adoção na lei tributária do *non bis in idem*, se fosse aplicada a sanção administrativa, por consequência, presente a identidade de fatos, ficaria afastada a possibilidade de sanção penal. A solução seria a mesma adotada na passagem do regime da *Ley 50/1977* para a *Ley 10/1985*.⁸⁸⁰ Contudo, atualmente tal situação só poderia ser verificada

Principio de no concurrencia de sanciones tributarias.

1. Si la Administración tributaria estimase que la infracción pudiera ser constitutiva de delito contra la Hacienda Pública, pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente o remitirá el expediente al Ministerio Fiscal, previa audiencia al interesado, y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo que quedará suspendido mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme, tenga lugar el sobreseimiento o el archivo de las actuaciones o se produzca la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal.

La sentencia condenatoria de la autoridad judicial impedirá la imposición de sanción administrativa.

De no haberse apreciado la existencia de delito, la Administración tributaria iniciará o continuará sus actuaciones de acuerdo con los hechos que los tribunales hubieran considerado probados, y se reanudará el cómputo del plazo de prescripción en el punto en el que estaba cuando se suspendió. Las actuaciones administrativas realizadas durante el período de suspensión se tendrán por inexistentes.

2. Una misma acción u omisión que deba aplicarse como criterio de graduación de una infracción o como circunstancia que determine la calificación de una infracción como grave o muy grave no podrá ser sancionada como infracción independiente.

3. La realización de varias acciones u omisiones constitutivas de varias infracciones posibilitará la imposición de las sanciones que procedan por todas ellas.

Entre otros supuestos, la sanción derivada de la comisión de la infracción prevista en el artículo 191 de esta ley será compatible con la que proceda, en su caso, por la aplicación de los artículos 194 y 195 de esta ley. Asimismo, la sanción derivada de la comisión de la infracción prevista en el artículo 198 de esta ley será compatible con las que procedan, en su caso, por la aplicación de los artículos 199 y 203 de esta ley.

4. Las sanciones derivadas de la comisión de infracciones tributarias resultan compatibles con la exigencia del interés de demora y de los recargos del período ejecutivo. (Disponível em: <<http://www.boe.es/boe/dias/2003/12/18/pdfs/A44987-45065.pdf>> Acesso em: 08 jun. 2013)

⁸⁷⁹ ALMUDÍ CID, José Manuel. “El Procedimiento Sancionador em Materia Tributaria”. In: TOLEDO y UBIETO, Emilio Octavio (Coord.). **Delitos e Infracciones Contra la Hacienda Pública**. Valencia: Tirant to Blanch, 2009. p. 504-505).

⁸⁸⁰ VELLOSO, Andrei Pitten. A prejudiziale tributaria: análise da jurisprudência brasileira à luz das experiências italiana e espanhola. **Revista de Doutrina da 4ª Região**, Porto Alegre, n.20, out. 2007. Disponível em: <http://www.revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao020/Andrei_Velloso.htm> Acesso em: 08 jun. 2013.

pelo descumprimento do rito estabelecido na legislação tributária.⁸⁸¹ É o que se extrai da jurisprudência do Tribunal Supremo da Espanha:

[...] en el odenamiento jurídico español, el sistema de punición del delito fiscal está atribuído directamente a la jurisdicción penal y la actuación de ésta no está condicionada a ninguna clase de prejudicialidad administrativa o tributaria. Este sistema significa, además, que es el tribunal penal el que debe realizar la actuación de liquidación tributaria que resulta necesaria para el cálculo de la cifra que determina el delito [...] (STS 7 feb. 2007)⁸⁸²

Mais recentemente, a *Ley Orgánica 5/2010*, que reformou o estatuto repressivo espanhol, não alterou o art. 305.4, modificado apenas pela “*Ley Orgánica 7/2012, de 27 de diciembre*”, porém, preservada sua essência.⁸⁸³ Contudo, o Código Penal Espanhol foi além, ao afirmar o efeito de extinção da punibilidade ocorre, mesmo quando prescrito o direito de a Administração determinar seu montante administrativamente, sinalizando que a pretensão punitiva permanece íntegra, independentemente de inércia ou desídia da Administração:

4. Se considerará regularizada la situación tributaria cuando se haya procedido por el obligado tributario al completo reconocimiento y pago de la deuda tributaria,

⁸⁸¹ O princípio do *non bis in idem* na Espanha tem um forte desenvolvimento a partir da jurisprudência e deriva, no campo dos delitos tributários, da regra da não concorrência de sanções. Para maiores considerações sobre o tema, que não é objeto específico da presente dissertação: GARBERÍ LLOBREGAT, José; BUITRÓN RAMÍREZ, Guadalupe. “Principio de no concurrencia de sanciones tributarias”. In: GARBERÍ LLOBREGAT, José. **Procedimiento sancionador, infracciones y sanciones tributarias**. Valencia: Tirant to Blanch, 2005. t. 1. p. 340-420.

⁸⁸² ALMUDÍ CID, José Manuel. “El Procedimiento Sancionador em Materia Tributaria”. In: TOLEDO y UBIETO, Emilio Octavio (Coord.). **Delitos e Infracciones Contra la Hacienda Pública**. Valencia: Tirant to Blanch, 2009. p. 505.

⁸⁸³ Da exposição de Motivos da *Ley Orgánica 7/2012* se extrai:

Una primera modificación ha consistido en configurar la regularización de la situación tributaria como el verdadero reverso del delito de manera que, con la regularización, resulte neutralizado no sólo el desvalor de la acción, con una declaración completa y veraz, sino también el desvalor del resultado mediante el pago completo de la deuda tributaria y no solamente de la cuota tributaria como ocurre actualmente. Esta nueva configuración de la regularización hace que ésta guarde una relación de equivalencia práctica con el pago tempestivo del impuesto, tal y como han destacado tanto la Fiscalía General del Estado, como el Tribunal Supremo, que de forma muy expresiva se han referido a la regularización como el pleno retorno a la legalidad que pone fin a la lesión provisional del bien jurídico protegido producida por la defraudación consumada con el inicial incumplimiento de las obligaciones tributarias.

En coherencia con esta nueva configuración legal de la regularización tributaria como el reverso del delito que neutraliza completamente el desvalor de la conducta y el desvalor del resultado, se considera que la regularización de la situación tributaria hace desaparecer el injusto derivado del inicial incumplimiento de la obligación tributaria y así se refleja en la nueva redacción del tipo delictivo que anuda a ese retorno a la legalidad la desaparición del reproche penal. Esta modificación se complementa con la del apartado 4 relativa a la regularización suprimiendo las menciones que la conceptuaban como una excusa absolutoria. Disponível em: <<http://www.boe.es/boe/dias/2012/12/28/pdfs/BOE-A-2012-15647.pdf>> Acesso em: 02 jun. 2013.

antes de que por la Administración Tributaria se le haya notificado el inicio de actuaciones de comprobación o investigación tendentes a la determinación de las deudas tributarias objeto de la regularización o, en el caso de que tales actuaciones no se hubieran producido, antes de que el Ministerio Fiscal, el Abogado del Estado o el representante procesal de la Administración autonómica, foral o local de que se trate, interponga querrela o denuncia contra aquél dirigida, o antes de que el Ministerio Fiscal o el Juez de Instrucción realicen actuaciones que le permitan tener conocimiento formal de la iniciación de diligencias.

Asimismo, los efectos de la regularización prevista en el párrafo anterior resultarán aplicables cuando se satisfagan deudas tributarias una vez prescrito el derecho de la Administración a su determinación en vía administrativa.

La regularización por el obligado tributario de su situación tributaria impedirá que se le persiga por las posibles irregularidades contables u otras falsedades instrumentales que, exclusivamente en relación a la deuda tributaria objeto de regularización, el mismo pudiera haber cometido con carácter previo a la regularización de su situación tributaria.⁸⁸⁴ (sem grifo no original)

No direito espanhol, parece clara a compreensão de que os tributos interessam à coletividade e velar por sua arrecadação é tarefa inafastável do Estado Social. Neste sentido, a preservação do interesse penal, em que pese o desaparecimento da cobrança por parte da Administração, desestimula a corrupção administrativa, esvaziada em seu conteúdo, pela possibilidade da persecução penal. É a instância administrativa que fica condicionada pela instância penal.⁸⁸⁵

Tal sistema não é, porém, isento de críticas. Autores como Espejo Poyato⁸⁸⁶ afirmam que opera-se no sistema a substituição da cota tributária pela responsabilidade civil decorrente do delito, com clara permuta de princípios tributários por penais. Conforme análise da mencionada pesquisadora, a substituição do tributo sonegado pela responsabilidade civil tem sua origem na Ley 1/1998 e encontra respaldo em duas razões fundamentais: 1) permitir que administradores de empresa, por exemplo, passassem a responder pelo dano decorrente do delito, não mais tributo devido; e 2) a redução do prazo de prescrição das dívidas tributárias para quatro anos, enquanto o prazo de prescrição do delito fiscal permaneceu fixado em cinco anos.⁸⁸⁷

⁸⁸⁴ Disponível em: <<http://www.boe.es/boe/dias/2012/12/28/pdfs/BOE-A-2012-15647.pdf>> Acesso: 02 jun. 2013.

⁸⁸⁵ Neste sentido, comentando disposição expressa no “artículo 150.4 da Ley General Tributaria”: ALMUDÍ CID, José Manuel. “El Procedimiento Sancionador em Materia Tributaria”. In: TOLEDO y UBIETO, Emilio Octavio (Coord.). **Delitos e Infracciones Contra la Hacienda Pública**. Valencia: Tirant to Blanch, 2009. p. 504.

⁸⁸⁶ ESPEJO POYATO, Isabel. **Administración tributaria y jurisdicción penal en el delito fiscal**. Madrid: Marcial Pons, 2013. p. 418.

⁸⁸⁷ Ibidem. p. 333-334.

Segundo Espejo Poyato^{888 889}, somente agora, a doutrina espanhola percebe que a responsabilidade civil derivada do delito tem como corolário o pagamento de dívidas tributárias prescritas o que seria, em sua visão, criticável.

Em que pese a objeção da autora ao sistema espanhol, ela reconhece que as tentativas de reformar o sistema a partir de tais críticas esbarram em dois temores: do retorno à prejudicial administrativa devolutiva, vigente até 1985 e ao desafio das “duas verdades”, derivadas do paralelismo procedimental.⁸⁹⁰ Contudo, advoga Espejo Poyato, o paralelismo procedimental seria o menos pior dos sistemas possíveis, não havendo qualquer obstáculo constitucional a tal solução.⁸⁹¹ Chico de la Cámara, em sentido diametralmente oposto, aponta problemas na admissão de tal *paralelismo*, em face do princípio do *ne bis in idem*, objeto, inclusive, de pronunciamento do *Tribunal Europeo de Derechos Humanos*.⁸⁹²

Não obstante a controvérsia sobre qual dos sistemas é mais adequado ao combate da fraude fiscal, diante do sistema posto, é elucidativa a avaliação de Ayala Gómez, no sentido do avanço da legislação espanhola. Trata-se de evidente tentativa de fortalecer as instâncias de combate à fraude fiscal, tornando-a economicamente desinteressante. Segundo o autor, há evidente reforço nas faculdades de atuação dos órgãos de controle, por meio da exigência de maior nível de informação por parte dos contribuintes, bem como de outras providências que buscam garantir o efetivo ingresso dos tributos.⁸⁹³ Exemplo concreto diz com a configuração de responsabilidade civil derivada do delito, que permite, em tese, buscar a recomposição do patrimônio público por meio de responsabilidade civil decorrente do delito, o que não se confunde com o tributo, embora se equipare economicamente a esse.⁸⁹⁴

⁸⁸⁸ ESPEJO POYATO, Isabel. **Administración tributaria y jurisdicción penal en el delito fiscal**. Madrid: Marcial Pons, 2013.

⁸⁸⁹ Na doutrina espanhola alguns autores entendiam que deveria ser a Administração quem, com base nos fatos declarados e provados na sentença deveria promover a liquidação da responsabilidade civil derivada do delito. Porém, a jurisprudência se fixou que a dívida poderia ser exigida na própria sentença. Neste sentido: ESPEJO POYATO, op.cit., nota 888, p. 336.

⁸⁹⁰ ESPEJO POYATO, op.cit., nota 888, p. 421.

⁸⁹¹ ESPEJO POYATO, op.cit., nota 888, p. 422-424.

⁸⁹² CHICO DE LA CÁMARA, Pablo. **El Delito de Defraudación Tributaria tras la Reforma del Código Penal por la LO 5/2010**: Reflexiones Críticas y Propuestas de lege ferenda. Pamplona: Thomson Reuters, 2012. p. 182-183.

⁸⁹³ AYALA GÓMEZ, Ignacio. “Antecedentes Legislativos de Los Delitos Contra La Hacienda Pública”. In: TOLEDO y UBIETO, Emilio Octavio (Coord.). **Delitos e Infracciones Contra la Hacienda Pública**. Valencia: Tirant to Blanch, 2009. p. 27.

⁸⁹⁴ Sobre a responsabilidade civil decorrente do delito Chico de la Cámara discorre:

Tradicionalmente aquellos que defendían la naturaleza formal del delito, empleaban este argumento para rechazar el ejercicio de la responsabilidad civil por el juez. Sin embargo, hemos sostenido que al encontrarnos ante un delito de resultado

4.2.2 Da autonomia das instâncias à prejudicial tributária: Súmula Vinculante 24

No Brasil, o caminho trilhado pela jurisprudência do STF foi diametralmente oposto àquele verificado na trajetória do direito espanhol – onde não se submete a instância penal à instância administrativa -, diante da tendência de submeter a persecução penal à decisão da instância administrativa. O entendimento dessa trajetória requer o exame de dois dispositivos: 1) o art. 34 da Lei 9.249/95⁸⁹⁵, que permitiu o pagamento do tributo até o recebimento da denúncia como causa de extinção da punibilidade⁸⁹⁶; e 2) o art. 83 da Lei 9.430/96 em sua redação original.⁸⁹⁷

O primeiro foi analisado, quando se abordou o pagamento extintivo da punibilidade. O segundo, que não constava da redação original do Projeto de Lei 2448 A de 1996, foi inserido por emenda parlamentar e demanda reflexões.⁸⁹⁸ A vigência de tal dispositivo e sem a revogação expressa do art. 15 da Lei 8.137/90, que determina a natureza pública da ação penal por crimes contra a ordem tributária, criou impasse, relativo à natureza da ação penal

*resultaba plenamente competente el propio juez para determinar el importe de la deuda tributaria de conformidad con el artículo 117 de la Constitución Española, según el cual, <corresponde a los Jueces y Tribunales juzgar y hacer ejecutar lo juzgado>. A esta conclusión también llegó una profusa jurisprudencia del Tribunal Supremo español [...] Así las cosas, la cuota (cantidad defraudada, retenida, devolución de ingresos o beneficio fiscal) objeto de la defraudación forma parte del tipo objetivo del injusto por lo que será el juez de lo penal (y no la Admnsitración Tributaria) el que determine la responsabilidad civil del delito, es decir, la cuota defraudada conforme los criterios de valoración global de las pruebas[...] (CHICO DE LA CÁMARA, Pablo. **El Delito de Defraudación Tributaria tras la Reforma del Código Penal por la LO 5/2010**: Reflexiones Críticas y Propuestas de lege ferenda. Pamplona: Thomson Reuters, 2012. p. 184).*

⁸⁹⁵ Art. 34. Extingue-se a punibilidade dos crimes definidos na Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e na Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da denúncia.

⁸⁹⁶ Dado histórico que não pode escapar à análise da criminalidade do colarinho branco é sua capacidade de influenciar o processo legislativo. Talvez, não por outra razão, neste mesmo ano de 1995 foi encaminhada ao Congresso Nacional Proposta de Emenda Constitucional de autoria do Poder Executivo (PEC 175/95), a qual estabelecia a necessidade de encerramento da instância administrativa para propositura da ação penal. Parece manifesta a tentativa de sujeitar a persecução penal, a atuação do Ministério Público e do Judiciário à instância administrativa. A proposta só foi retirada da pauta do Congresso Nacional em 2003, a pedido do Presidente da República. Sobre a questão: GOMES, Luiz Flávio; BIANCHINI, Alice. “Prévio Exaurimento da Via Administrativa e Crimes Tributários.” In: TANGERINO, Davi de Paiva Costa; GARCIA, Denise Nunes (coord.). **Direito Penal Tributário**. São Paulo: Quartier Landim, 2007. p. 87.

⁸⁹⁷ Art. 83. A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, será encaminhada ao Ministério Público após proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente.

⁸⁹⁸ “O capítulo VI, segundo verifiquei do exame do Projeto de Lei nº 2448 A, de 1996, de origem executiva, dele não constava, resultando, pois, de inserção por emenda legislativa.” (Trecho voto do Min. Néri da Silveira no HC 77.002/RJ, DJ 02/08/2002).

por crime tributário à luz do art. 83 da Lei 9.430/96, bem como a reflexão sobre a influência da representação na ação pública. Na mesma esteira, pergunta-se: poderia o *Parquet* deflagrar a persecução, independentemente de pronunciamento administrativo?⁸⁹⁹

Com efeito, o dispositivo em exame sujeitava a representação fiscal, no caso dos crimes contra a ordem tributária, conforme teor dos artigos 1º e 2º da Lei 8.137/90, a uma condição, o pronunciamento final sobre a “exigência fiscal” (*rectius*: exigibilidade) do crédito tributário.

O aparente condicionamento da atuação penal a pronunciamento administrativo motivou o ajuizamento da ADI 1571/UF, na qual o Procurador-Geral da República apontou, dentre outras, a violação ao art. 129, I da Constituição da República.⁹⁰⁰ Porém, ao negar a liminar, o Plenário do STF (Rel. Min. Néri da Silveira) entendeu que a representação fiscal seria mera *notitia criminis* e, ainda, que a norma se dirigia aos agentes fazendários, não ao Ministério Público, afastando-se a inconstitucionalidade.⁹⁰¹ É o que se extrai de parte da ementa:

5. Dispondo o art. 83, da Lei nº 9430/1996, sobre a representação fiscal, há de ser compreendido nos limites da competência do Poder executivo, o que significa dizer,

⁸⁹⁹ Tendo em vista o âmbito do presente trabalho, limita-se o objeto da análise aos fundamentos que levaram à construção da SV 24. Contudo, sobre as mais variadas correntes em torno do art. 83 da Lei 9.430/96: GOMES, Luiz Flávio; BIANCHINI, Alice. “Prévio Exaurimento da Via Administrativa e Crimes Tributários.” In: TANGERINO, Davi de Paiva Costa; GARCIA, Denise Nunes (coord.). **Direito Penal Tributário**. São Paulo: Quartier Landim, 2007. p. 88-90.

⁹⁰⁰ Art. 129. São funções institucionais do Ministério Público: I - promover, privativamente, a ação penal pública, na forma da lei;

⁹⁰¹ Ementa da decisão na medida cautelar extraída do inteiro teor do julgamento da ADI 1571/DF:

1. Ação Direta de Inconstitucionalidade. 2. Lei nº 9430, de 27.12.1996, art. 83. 3. Arguição de inconstitucionalidade da norma impugnada por ofensa ao art. 129, I, da Constituição, ao condicionar a notitia criminis contra a ordem tributária à decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário, do que resulta limitar o exercício da função institucional do Ministério Público para promover a ação penal pública pela prática de crimes contra a ordem tributária. 4. Lei nº 8.137/1990, arts. 1º e 2º. 5. Dispondo o art. 83, da Lei nº 9430/1996, sobre a representação fiscal, há de ser compreendido nos limites da competência do Poder executivo, o que significa dizer, no caso, rege os atos da administração fazendária, prevendo o momento em que as autoridades competentes dessa área da Administração Federal deverão encaminhar ao Ministério Público Federal os expedientes contendo notitia criminis, acerca de delitos contra a ordem tributária, previstos nos arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.137/1990. 6. Não cabe entender que a norma do art. 83, da Lei nº 9430/1996, coarcte a ação do Ministério Público Federal, tal como prevista no art. 129, I, da Constituição, no que concerne à propositura da ação penal, pois, tomando o MPF, pelos meios mais diversificados de sua ação, conhecimento de atos criminosos na ordem tributária, não fica impedido de agir, desde logo, utilizando-se, para isso, dos meios de prova a que tiver acesso. 7. O art. 83, da Lei nº 9430/1996, não define condição de procedibilidade para instauração de ação penal pública, pelo Ministério Público. 8. Relevância dos fundamentos do pedido não caracterizada, o que é bastante para o indeferimento da cautelar. 9. Medida cautelar indeferida.

no caso, rege os atos da administração fazendária, prevendo o momento em que as autoridades competentes dessa área da Administração Federal deverão encaminhar ao Ministério Público Federal os expedientes contendo *notitia criminis*, acerca de delitos contra a ordem tributária, previstos nos arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.137/1990. 6. Não cabe entender que a norma do art. 83, da Lei nº 9430/1996, coarcte a ação do Ministério Público Federal, tal como prevista no art. 129, I, da Constituição, no que concerne à propositura da ação penal, pois, tomando o MPF, pelos meios mais diversificados de sua ação, conhecimento de atos criminosos na ordem tributária, não fica impedido de agir, desde logo, utilizando-se, para isso, dos meios de prova a que tiver acesso. 7. O art. 83, da Lei nº 9430/1996, não define condição de procedibilidade para instauração de ação penal pública, pelo Ministério Público.

A decisão cautelar indica que, expressamente, o Plenário do STF deixou assentado que o dispositivo atacado,

“rege os atos da administração fazendária”, e, ainda, que “Não cabe entender que a norma do art. 83, da Lei nº 9430/1996, coarcte a ação do Ministério Público Federal, tal como prevista no art. 129, I, da Constituição, no que concerne à propositura da ação penal, pois, tomando o MPF, pelos meios mais diversificados de sua ação, conhecimento de atos criminosos na ordem tributária, não fica impedido de agir, desde logo, utilizando-se, para isso, dos meios de prova a que tiver acesso”.

Noutras palavras, não haveria qualquer impedimento a que o *Parquet* Federal, ou Estadual, tomando conhecimento por outros meios, *v.g.*, documentos, da ocorrência de crimes contra a ordem tributária, empreendesse a persecução. Não estava o MP obrigado a aguardar o esgotamento da instância administrativa. E disse, por fim, o Tribunal, na linha do art. 15, da Lei nº 8137/90⁹⁰², e da Súmula 609⁹⁰³, que o dispositivo impugnado, “*não define condição de procedibilidade para instauração de ação penal pública, pelo Ministério Público*”.⁹⁰⁴ Ocorre que, após o indeferimento da cautelar, no curso do julgamento definitivo da ADI 1571/DF, os debates mudaram e, do voto do Ministro Sepúlveda Pertence vai se extrair a virada jurisprudencial em tema de crimes tributários, *in verbis*:

Sr. Presidente, esta questão voltou à tona por suas implicações com o problema da exigibilidade, ou não, do lançamento definitivo do crédito para a configuração dos crimes materiais contra a ordem tributária. [...] no **Habeas Corpus 77.002**, reaberta a discussão, o voto do Ministro Néri da Silveira, Relator da medida cautelar nesta ação direta, nela se fundava para considerar desnecessário, naquele caso – o caso Augusto Boal –, a prévia decisão administrativa, pendente de recursos para a denúncia. [...] não recuei da adesão que prestei à negativa da liminar, neste caso, mas considerei que o problema ali era da configuração do crime e, sobretudo, de um dado trazido pela legislação posterior, a que dá ao pagamento, antes da denúncia, efeitos extintivos da punibilidade. [...] o caso acabou prejudicado pela notícia [...] da

⁹⁰² Art. 15. Os crimes previstos nesta lei são de ação penal pública, aplicando-se-lhes o disposto no art. 100 do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal. (grifo nosso)

⁹⁰³ “Súmula 609 (STF): *É pública incondicionada a ação penal por crime de sonegação fiscal.*”

⁹⁰⁴ No sentido de que o encerramento do processo administrativo tem natureza de condição de procedibilidade para a atuação administrativa e não do MP: HC 77.002/RJ, Rel. Min. Néri da Silveira, Pleno, DJ 02/08/2002.

absolvição [...] Estou com caso similar e pretendo trazê-lo ao Plenário para que possamos concluir a respeito.⁹⁰⁵

O precedente foi objeto de deliberação do Plenário na mesma data do HC 81.611/DF, no qual ficou estabelecida a tese da vinculação de instâncias.⁹⁰⁶ Contudo, no HC 77002/RJ, desenvolveram-se os primeiros debates quanto à submissão da instância penal à tributária. Nesse julgamento, o Ministro Nelson Jobim⁹⁰⁷, relatando casos complexos, defendeu que seria precipitado o oferecimento de denúncia, sem o encerramento de processo administrativo. Os debates são esclarecedores da controvérsia.⁹⁰⁸ Contudo, uma passagem do voto do

⁹⁰⁵ STF: ADI 1571, Pleno, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJ 30.04.2004.

⁹⁰⁶

No voto que proferi no HC 81611, reafirmei minha adesão, no julgamento cautelar desta ADIn, também no sentido de que a “representação fiscal para fins penais” ordenada à administração pelo dispositivo atacado, é mera notitia criminis, posto que obrigatória, e não, condição necessária da propositura da ação penal [...] porque requisitos de procedibilidade não se presumem, mas reclamam expressa determinação legal, que não se contém naquele preceito: nele, somente se fixa o momento – a decisão final do processo administrativo-tributário – a partir do qual se faz obrigatória para a autoridade fiscal a remessa da notitia criminis ao Ministério Público. [...] De assentar-se, pois, que nos delitos cogitados, a ação penal pública é incondicionada: o que significa dizer que – titular privativo de sua promoção (CF, art. 129, I) – pode o Ministério Público propô-la, independentemente de qualquer iniciativa condicionante da administração tributária – a qual, pelo contrário, está vinculada ao atendimento da requisição de documentos e informações que, para instruir eventual denúncia, por aquele lhe sejam endereçadas (LC 75, art. 8º, II ; L. 8625, art. 26, I, b). (Trecho do voto-vista do Ministro Sepúlveda Pertence na ADI 1571).

⁹⁰⁷

[...] talvez o Ministro Carlos Velloso conheça mais do que eu sobre esse assunto -, uma imensa divergência entre o contribuinte e o fisco, no que diz respeito ao resultado da apuração do lucro tributável na venda de imóveis, principalmente no período inflacionário, em que o referencial da moeda alterava substancialmente. E a tendência do fisco, no auto-de-infração, principalmente considerando a circunstância de que havia participação do fiscal na elaboração do auto-de-infração, adotava tese, sempre, no sentido de aumentar a incidência tributária. [...] (trecho do voto do Ministro Nelson Jobim no HC 77002/RJ, DJ 02/08/2002).

⁹⁰⁸ O SENHOR MINISTRO NELSON JOBIM: [...] Pergunto: se há divergência entre o contribuinte e o fisco sobre o quantum debeat, essa divergência é irrelevante para efeito de ação penal?

O SENHOR MINISTRO CARLOS VELLOSO: - É absolutamente irrelevante. O que é necessário é que o quantum devido esteja estabelecido [...]

O SENHOR MINISTRO NÉRI DA SILVEIRA (Presidente e Relator): Esse é o fundamento para quem entende que se cuida, aí, de condição de procedibilidade.

O SENHOR MINISTRO CARLOS VELLOSO: - A figura típica é de não-recolhimento de tributo.

[...]

O SENHOR MINISTRO NELSON JOBIM: - [...] Se o contribuinte, por força constitucional [...] tem direito a um contraditório no processo administrativo [...] na divergência sobre matéria altamente complexa, que é exatamente a apuração do lucro tributário. Não estou me referindo a outras questões mais evidentes, como é o caso do recolhimento de imposto na fonte. [...] Pergunto: É razoável que se impeça ao cidadão de discutir perante o fisco essa situação?

O SENHOR MINISTRO NÉRI DA SILVEIRA: Não há impedimento, porque essas provas do processo administrativo poderão vir depois para os autos.

Ministro Néri da Silveira destaca a colidência entre a tese ora sugerida e aquela adotada na decisão cautelar na ADI 1571:

Então o Poder Judiciário ficaria vinculado à conclusão do procedimento administrativo. Estamos negando a decisão do Plenário. [...] O Plenário admitiu o seguinte: a norma não é inconstitucional, não se suspende a norma, porque o Ministério Público pode antes da conclusão do procedimento administrativo, com base em documento em seu poder, aforar, desde logo, a ação penal.⁹⁰⁹

A resposta do Ministro Jobim⁹¹⁰ ao questionamento é resumida nos seguintes termos: *“Senhor Presidente, pode, mas precisa ser razoável nesse poder. E não exercê-lo com absoluta autonomia como faz nas questões fiscais, em que o Ministério Público é um órgão seguramente irresponsável nesse tipo de manifestação.”*

No prosseguimento dos debates, o Ministro Néri da Silveira deixou assentado que, diante da existência de norma prevendo o pagamento extintivo da punibilidade, se o contribuinte estivesse discutindo administrativamente, mas quisesse extinguir a punibilidade, bastaria depositar o valor, para não se ver acoçado pela ação penal. No que foi questionado, novamente, pelo Ministro Jobim, agora sobre a situação do insolvente.⁹¹¹⁹¹² Na conclusão

O SENHOR MINISTRO NELSON JOBIM: - Sim, depois de denunciado. Ou seja, o cidadão tem que sofrer a denúncia de algo que é ilícito, por que? Porque o Ministério Público tem autonomia e independência? Não é razoável.

O SENHOR MINISTRO NÉRI DA SILVEIRA: Excelência, o fato objeto de uma denúncia sempre é fato discutível, por isso é que o réu se defende.

[...]

O SENHOR MINISTRO CARLOS VELLOSO: É preciso registrar que o crime é de não-recolhimento de tributo. Quem estabelece o quantum? É o lançamento que é atividade privativa da autoridade administrativa. Sem lançamento não há falar em tributo devido. O lançamento individualiza o contribuinte e estabelece o quantum a ser cobrado.

O SENHOR MINISTRO NÉRI DA SILVEIRA: - Mas nada impede que se façam perícias no juízo criminal. É evidente.

[...]

O SENHOR MINISTRO NÉRI DA SILVEIRA: Então o Poder Judiciário ficaria vinculado à conclusão do procedimento administrativo. Estamos negando a decisão do Plenário.

O SENHOR MINISTRO NELSON JOBIM: - Não. Quero analisar a decisão do Plenário, se V.Exa. me permite. Não participei e V. Exa. sabe que o acompanhamento sempre.

O SENHOR MINISTRO NÉRI DA SILVEIRA: - É evidente. O Plenário admitiu o seguinte: a norma não é inconstitucional, não se suspende a norma, porque o Ministério Público pode antes da conclusão do procedimento administrativo, com base em documento em seu poder, aforar, desde logo, a ação penal.

⁹⁰⁹ STF: HC 77002/RJ, DJ 02/08/2002.

⁹¹⁰ Ibidem.

⁹¹¹ O SR. MINISTRO NELSON JOBIM: - Então, para se defender da ação penal, precisa depositar? Mas isso é uma figura nova. O exercício do direito de defesa fica dependendo de depósito?

O SR. MINISTRO NÉRI DA SILVEIRA: - Eu penso que sim. Pela formulação de V.Exa., sim.

O SR. MINISTRO NELSON JOBIM: - E o sujeito insolvente, como fica?

daquele julgamento, houve perda do objeto, pela absolvição do paciente. Porém, do voto do Ministro Jobim se delineou o que seria a futura jurisprudência do STF: 1) O crime do art. 1º da Lei 8.137/90 é material, pois prevê um resultado no tipo; 2) A possibilidade de verificação de controvérsia entre o Fisco e o contribuinte (recolhimento, fato gerador, abatimentos, etc.), poderia conduzir a (in)existência de crédito tributário, ou a um valor maior ou menor do débito; 3) Existência de norma constitucional relativa ao devido processo legal administrativo (CF, art. 5º, LV), que garante a ampla defesa e o contraditório; 4) Existência de normas infraconstitucionais sobre a representação fiscal (art. 83 da Lei 9.430/96) e sobre o pagamento extintivo da punibilidade (art. 34 da Lei 9249/95).

Diante dessas normas, conforme Nelson Jobim⁹¹³, deveria prevalecer a de maior hierarquia; ou seja, aquela que estabelecia o devido processo legal, pois, do contrário, o contribuinte estaria sob ameaça: *“se não pagar e discutir, será réu em ação penal.”* Aderindo à tese de esgotamento da instância administrativa, o Ministro Pertence assim discorreu sobre a obrigação tributária e o lançamento:

Da discepção dos tributaristas torno da natureza do lançamento[...] extraio apenas alguns pontos consensuais, que independem do ponto de partida teórico e aos quais, de resto, o Cód. Tributário Nacional não permite fugir. O primeiro é – embora se conceda, ao gosto dos *“declarativistas”* e a teor do art. 113 CTN que *“a obrigação tributária surge com a ocorrência do fato gerador”* – que o lançamento – ou, se for o caso sua ratificação ou alteração [...] – desempenha função de **acertamento da existência e do conteúdo da mesma obrigação**. [...] *“A relação jurídica tributária, tal como nasce da lei – aclara Alberto Xavier – à luz de sua teoria do lançamento como título jurídico-abstrato do crédito tributário-, “é ontologicamente certa, no sentido de que, no mundo do direito, ela se constitui imediatamente com a configuração que lhe traça a norma tributária material. (...) Mas o fato de a obrigação ser, em si mesma, certa, não impede que quanto a ela se gere uma situação de incerteza.”*⁹¹⁴

⁹¹² A preocupação do Ministro Jobim com o fato de que alguns não poderiam pagar, por se encontrarem insolventes revela um equívoco interpretativo, pois não se confunde a impossibilidade de manejar a extinção da punibilidade com a ocorrência do crime. O sujeito pode continuar a se defender na instância administrativa e eventual decisão aqui, quando lhe seja favorável, pode interferir na esfera penal. Porém, a impossibilidade de se beneficiar da causa de extinção por incapacidade econômica é um dado acidental no contexto do crime. Tome-se, por exemplo, o casamento com a vítima nos crimes contra os costumes que, até sua revogação pela Lei 11.106/2005, era uma causa de extinção da punibilidade. Se a vítima falecesse por qualquer motivo posterior, do mesmo modo o agente não poderia com ela se casar, logo não se beneficiava da causa de extinção. Dito de outro modo, o crime tributário não se caracteriza como uma criminalização do infortúnio, do insucesso empresarial. Pelo contrário, pela realização de um fato típico, ilícito e culpável num momento de normalidade financeira. Se o infortúnio ocorre após o delito, nada há que se questionar quanto à possibilidade, em tese, de persecução.

⁹¹³ STF: HC 77002/RJ, DJ 02/08/2002.

⁹¹⁴ Ibidem.

Da incerteza ou controvérsia em torno do tributo, merece relevo o argumento em prol do prévio lançamento. Porém, não escapou ao Ministro Pertence⁹¹⁵ a especificidade da obrigação tributária, no que diz respeito à bilateralidade, quando confrontada com as obrigações civis. A obrigação nasce da lei, ao passo que, o crédito tributário tem origem com o lançamento. Além disso, a eficácia preclusiva, que, segundo os tributaristas, era uma das formas de operar o lançamento, não apenas o consolidava, mas impedia, ordinariamente, sua revisão.⁹¹⁶ É justamente da eficácia preclusiva que o Ministro Pertence extraiu a tese de ser o lançamento um elemento essencial do tipo:

O ponto é indagar dos **reflexos penais dessa eficácia preclusiva da decisão definitiva do procedimento administrativo do lançamento, em favor do contribuinte ou contra ele**. Se é contra ele – de modo a reafirmar a evasão fiscal -, para não acender a grita da corrente majoritária dos “declarativistas”, que, por isso, de regra, atribuem retroatividade ao lançamento -, convém não ir até o ponto de enxergar nessa hipótese, na decisão administrativa, um elemento essencial do tipo, que só com o advento dela se consumaria. O que verdadeiramente ilide o juízo positivo de tipicidade – quando se cogita de crime de dano -, é a eficácia da decisão administrativa favorável ao contribuinte: irrevisível essa, corolário iniludível da harmonia do ordenamento jurídico impede que a alguém – de quem definitivamente se declarou, na esfera competente para a constituição do crédito tributário, não haver suprimido ou reduzido tributo devido – se possa imputar ou condenar por crime que tem, na supressão ou redução do mesmo tributo, **elemento essencial do tipo**. Se a recíproca é verdadeira, em termos de tipicidade, não cabe, em termos de tipicidade, entretanto, leva-la às últimas consequências. E dizer: admitir – em homenagem à alegada retroatividade do lançamento – que a decisão final adversa ao contribuinte não é elemento do tipo, que só com ela se consumaria, não vale, em contrapartida, por afirmar que antes dela, se possa instaurar processo por crime de dano contra a ordem tributária. Impõe-se aqui uma reflexão sistemática, além daquela a que procedeu com lucidez o Ministro Jobim, e sem prejuízo dela.⁹¹⁷ (sem grifos no original)

Porém, a conclusão a respeito da necessidade de esgotamento da instância administrativa no crime tributário conduzia ao problema da possível subordinação do Ministério Público à Administração Pública, tese que poderia ser alargada, posteriormente, para todos os casos cuja apuração fosse levada a cabo pela Administração.⁹¹⁸ Esse

⁹¹⁵ “Dessa necessidade de acerto ou concretização de existência e extensão dela é que se arranca a distinção do Código Tributário [...] entre a obrigação tributária [...] e o crédito tributário – que “compete à autoridade administrativa constituir pelo lançamento.” (Trecho do Voto do Ministro Sepúlveda Pertence no HC 77002/RJ, DJ 02/08/2002)

⁹¹⁶ “Em segundo lugar, conspiram os tributaristas [...] em que a eficácia preclusiva é um dos instrumentos com os quais opera o lançamento para realizar sua função de acerto definitivo, na órbita administrativa, da existência, individualização e quantificação do crédito tributário. Efeito preclusivo que, como é sabido, se manifesta – no que interessa – contra a administração, pela impossibilidade de revisão do lançamento, salvo hipóteses legais, restritas e taxativas.”

⁹¹⁷ HC 77002/RJ, DJ 02/08/2002.

⁹¹⁸ Neste sentido no próprio STF em precedente relatado pelo Ministro Jobim: “HABEAS CORPUS”. PENAL. PROCESSO PENAL. CRIME CONTRA O SISTEMA FINANCEIRO NACIONAL. REPRESENTAÇÃO. DENÚNCIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO. ARQUIVAMENTO. AÇÃO PENAL. FALTA DE JUSTA CAUSA.

entendimento teria efeitos nefastos, em especial, quanto ao combate à corrupção. Nesse ponto, repousa a razão para o Ministro Pertence assentar que a instância administrativa não contemplava todos os elementos do crime.⁹¹⁹ Ademais, diante da controvérsia de ser o lançamento constitutivo ou declaratório, que geraria problemas na esfera penal quanto à definição do momento consumativo do crime persiste a dúvida se o mesmo se consuma no lançamento ou na data em que o tributo deixou de ser recolhido. Deriva do fato de ele ter introduzido na discussão a tese de que o lançamento seria condição objetiva de punibilidade.⁹²⁰ A conclusão no caso concreto, similar aos crimes falimentares de dano, foi no sentido de que:

A equação é semelhante à da espécie. Nela – sempre no suposto da sua retroatividade -, à data do fato gerador da obrigação tributária ou, pelo menos, àquela do lançamento originário, o crime materia contra a ordem tributária, desde então, estaria consumado. Não obstante, a sua punibilidade – pelas razões sistemáticas antes apontadas – estará subordinada à superveniência da decisão definitiva do processo administrativo de revisão do lançamento, instaurado em virtude de ofício ou de impugnação do contribuinte ou responsável. Só então o fato

Denúncia por crime contra o Sistema Financeiro Nacional oferecida com base exclusiva na representação do BANCO CENTRAL. Posterior decisão do BANCO determinando o arquivamento do processo administrativo, que motivou a representação. A instituição bancária constatou que a dívida, caracterizadora do ilícito, foi objeto de repactuação nos autos de execução judicial. O Conselho de Recursos do Sistema Financeiro Nacional referendou essa decisão. O Ministério Público, antes do oferecimento da denúncia, deveria ter promovido a adequada investigação criminal. Precisava, no mínimo, apurar a existência do nexo causal e do elemento subjetivo do tipo. E não basear-se apenas na representação do BANCO CENTRAL. Com a decisão do BANCO, ocorreu a falta de justa causa para prosseguir com a ação penal, por evidente atipicidade do fato. Não é, portanto, a independência das instâncias administrativa e penal que está em questão. HABEAS deferido.” (STF: HC 81324 / SP, Rel. Min. Nelson Jobim, Segunda Turma, Julgamento: 12/03/2002, DJ 23-08-2002).

⁹¹⁹ “Não se trata – é imperativo notar – de subordinar a denúncia à prévia certeza de todos os elementos de fato necessário à sua procedência: seria imperdoável retrocesso relativamente à autonomia do direito de ação, pilar de todo o Direito Processual moderno.” (Trecho do Voto do Ministro Sepúlveda Pertence no HC 77002/RJ, DJ 02/08/2002).

⁹²⁰

Por isso – se não se quer, para fugir de polêmica desnecessária, inserir a decisão definitiva do processo administrativo de lançamento entre os elementos do tipo do crime contra a ordem tributária – a questão se desloca da esfera da tipicidade para a das condições objetivas de punibilidade. [...] “A punibilidade – ensinou o douto e saudoso Roberto Lyra Fº - “enquanto consequência do crime, deriva-se, normalmente (...) da conduta típica, pois a punibilidade nada mais é do que a aplicabilidade da pena, ou seja, a possibilidade jurídica de impor a sanção” (Antolisei). Mas – afora as hipóteses de isenção de pena (v.g., art. 181) – anotou – “Noutras hipóteses, há o condicionamento de punibilidade, isto é, a punibilidade só advirá quando um elemento posterior à conduta típica acrescentar-se, para determinar as consequências penais.” O exemplo de que se serve Lyra Filho é feliz – o do art. 122 C. Pen. – no qual, embora aperfeiçoado o crime com o simples induzimento, a instigação ou o auxílio ao suicídio, “[...] não é punível, quando não sobrevem, pelo menos, lesão corporal de natureza grave.” [...] Mas – porque, na hipótese aventada, o tipo penal é de mera conduta – prefiro recordar outro caso de condição objetiva de punibilidade, geralmente indicado pela doutrina e melhor assimilável à espécie: o a sentença de falência, em relação aos crimes falimentares, inclusive os de dano. (Trecho do Voto do Ministro Sepúlveda Pertence no HC 77002/RJ, DJ 02/08/2002).

– embora, na hipótese considerada, já aperfeiçoada a sua tipicidade – se tornará punível.^{921 922}

Esses foram os principais fundamentos do julgamento do HC 81.611/DF, do qual o Ministro Pertence foi relator, no qual se fixou a tese de que não haveria justa causa para a ação penal, sem o lançamento definitivo, ainda que não se tenha consenso sobre a natureza do lançamento:

[...] falta justa causa para a ação penal pela prática do crime tipificado no art. 1º da L. 8137/90 - que é material ou de resultado -, enquanto não haja decisão definitiva do processo administrativo de lançamento, **quer se considere o lançamento definitivo uma condição objetiva de punibilidade ou um elemento normativo de tipo..** . 2. Por outro lado, **admitida por lei a extinção da punibilidade do crime pela satisfação do tributo devido, antes do recebimento da denúncia (L. 9249/95, art. 34), princípios e garantias constitucionais eminentes não permitem que, pela antecipada propositura da ação penal, se subtraia do cidadão os meios que a lei mesma lhe propicia para questionar, perante o Fisco, a exatidão do lançamento provisório [...]**^{923 924}

⁹²¹ HC 77002/RJ, DJ 02/08/2002.

⁹²² De nada adiantou a advertência do Ministro Moreira Alves aos Ministros Jobim e Pertence: “Aqui não há apenas omissão, mas fraude à fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos ou omitindo operação de qualquer natureza em documento ou livro exigido pelo Fisco.” (HC 77002/RJ, DJ 02/08/2002).

⁹²³

I. Crime material contra a ordem tributária (L. 8137/90, art. 1º): lançamento do tributo pendente de decisão definitiva do processo administrativo: falta de justa causa para a ação penal, suspenso, porém, o curso da prescrição enquanto obstada a sua propositura pela falta do lançamento definitivo. 1. Embora não condicionada a denúncia à representação da autoridade fiscal (ADInMC 1571), falta justa causa para a ação penal pela prática do crime tipificado no art. 1º da L. 8137/90 - que é material ou de resultado -, enquanto não haja decisão definitiva do processo administrativo de lançamento, quer se considere o lançamento definitivo uma condição objetiva de punibilidade ou um elemento normativo de tipo. 2. Por outro lado, admitida por lei a extinção da punibilidade do crime pela satisfação do tributo devido, antes do recebimento da denúncia (L. 9249/95, art. 34), princípios e garantias constitucionais eminentes não permitem que, pela antecipada propositura da ação penal, se subtraia do cidadão os meios que a lei mesma lhe propicia para questionar, perante o Fisco, a exatidão do lançamento provisório, ao qual se devesse submeter para fugir ao estigma e às agruras de toda sorte do processo criminal. 3. No entanto, enquanto dure, por iniciativa do contribuinte, o processo administrativo suspende o curso da prescrição da ação penal por crime contra a ordem tributária que dependa do lançamento definitivo. (STF: HC 81611 / DF, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, Julgamento: 10/12/2003, Publicação DJ 13-05-2005, grifos nossos)

⁹²⁴ Do voto do Ministro Sepúlveda Pertence se extrai a referência ao HC 77002/RJ aqui analisado:

O longo voto-vista que proferi no HC 77.002/RJ – ao cabo de demorada meditação -, conclui pela falta de justa causa para a ação penal pelos crimes de resultado contra a ordem tributária, antes que, por força de decisão final do processo administrativo, se torne definitivo o lançamento do tributo em causa. Não me abalaram a convicção então firmada as acuradas críticas que lhe reservou o parecer da Procuradoria Geral e o trabalho doutrinário do seu destacado autor, o Prof. Cláudio Fonteles. [...] O meu voto-vista – cuja fundamentação peo escusas aos colegas para reproduzir – se alinhou à conclusão do Ministro Jobim. [...] Sigo convencido [...] de que o art. 83 da L. 9.430/96 não condicionou a legitimação do Ministério Público para a ação penal por crimes contra a ordem tributária [...] Com efeito. Nas hipóteses até hoje previstas de ação condicionada, a

Cumprе ressaltar que o Tribunal⁹²⁵ consignou que a prescrição não fluiria durante o processo administrativo, nos seguintes termos: “*No entanto, enquanto dure, por iniciativa do contribuinte, o processo administrativo suspende o curso da prescrição da ação penal por crime contra a ordem tributária que dependa do lançamento definitivo.*” Na mesma linha, situa-se o julgamento de mérito da ADI 1571/UF, da mesma data do HC 81.611/DF, acerca da necessidade de lançamento definitivo para persecução penal dos crimes do art. 1º da Lei 8.137/90, muito embora não estivesse o *Parquet* “condicionado” pela representação fiscal.⁹²⁶ ⁹²⁷ Contudo, o verbete sumular quedou silente quanto à prescrição, além de, casuisticamente, se limitar aos incisos I a IV, quando a tese desenvolvida teria por fundamento tratar-se de crime material ou de dano, englobando todos os incisos do art. 1º da Lei 8.137/90: *Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei no 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo.*⁹²⁸

implementação ou não, da condição de procedibilidade – rectius, de legitimação do Ministério Público – é sempre um ato livre de vinculações. [...] mesmo se condicionada a ação a manifestação de órgãos ou autoridades públicas, serão todas elas decisões de livre discricção política: tanto se se cuida [...] de requisição do Ministro da Justiça [...] quanto se tratava de licença da respectiva Casa para instauração de processo penal contra membros do Poder Legislativo (CF, art. 53, § 1º, até a EC 32/00, que a aboliu. (STF: HC 81611 / DF, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, Julgamento: 10/12/2003, Publicação DJ 13-05-2005, grifos nossos)

⁹²⁵ STF: HC 81611 / DF, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, Julgamento: 10/12/2003, Publicação DJ 13-05-2005.

⁹²⁶ Ação direta de inconstitucionalidade. 2. Art. 83 da Lei no 9.430, de 27.12.1996. 3. Arguição de violação ao art. 129, I da Constituição. Notícia criminis condicionada “à decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário”. 4. A norma impugnada tem como destinatários os agentes fiscais, em nada afetando a atuação do Ministério Público. É obrigatória, para a autoridade fiscal, a remessa da notícia criminis ao Ministério Público. 5. Decisão que não afeta orientação fixada no HC 81.611. Crime de resultado. Antes de constituído definitivamente o crédito tributário não há justa causa para a ação penal. O Ministério Público pode, entretanto, oferecer denúncia independentemente da comunicação, dita “representação tributária”, se, por outros meios, tem conhecimento do lançamento definitivo. 6. Não configurada qualquer limitação à atuação do Ministério Público para propositura da ação penal pública pela prática de crimes contra a ordem tributária. 7. Improcedência da ação. (STF: ADI 1571/UF, Pleno, Rel. Min. GILMAR MENDES, Julgamento: 10/12/2003, DJ 30-04-2004, grifos nossos).

⁹²⁷ No mesmo sentido o voto do Ministro Pertence no HC 81.611/DF onde faz referência expressa à ADI 1571/UF.

⁹²⁸ DJe nº 232 de 11/12/2009.

4.2.3 Crítica dogmática à Súmula Vinculante 24

Estabelecidas as premissas à edição da SV 24 pelo STF, são oportunas algumas reflexões dogmáticas em torno do verbete, para demonstrar seu acerto ou equívoco. O primeiro aspecto a ser cotejado que diz respeito à controvérsia em torno do débito tributário. Se, por um lado é certo que a ninguém é dado descumprir a lei, alegando desconhecimento, e que, especificamente, no âmbito das atividades empresariais, existe o dever de se informar⁹²⁹, por outro, não se pode olvidar que “dolo” e “erro” são figuras impossíveis.

Nessa linha de pensamento, não pode o membro do Ministério Público, quando do oferecimento da denúncia, furtar-se a examinar o dolo do agente, e ponderar, quando for o caso, sobre eventual erro do contribuinte. Daí porque a argumentação em torno de “*denúncias irresponsáveis*” generalizaria desqualificação, não apenas de membros do Ministério Público, mas também dos Juízes que recebem tais denúncias. Acusações açodadas podem ser vistas tanto em delitos fiscais, como em outros delitos, e derivam em muitos casos, de falta de percepção adequada do fato em exame.

Diante do exposto, parece evidente que nem todo descumprimento de obrigação tributária se qualifica como crime. Entretanto, conhecer tal distinção exige a compreensão de certos institutos de traço interdisciplinar, que não podem ser dispensados no âmbito do Direito Penal Econômico.⁹³⁰

Não obstante, a tese de que responder a uma ação penal já constitui pena parece mais uma retórica própria do discurso de resistência, do que argumento técnico que justifique o exaurimento da instância administrativa.⁹³¹ Da Espanha, onde o sistema da prejudicial administrativa foi abandonado, pode-se trazer a lição de Chico de la Cámara como ponto de reflexão:

⁹²⁹ Sobre a questão da consciência da ilicitude e o dever de informar-se nas atividades regulamentadas (profissões liberais, técnicas, comércio habitual, etc.): TOLEDO, Francisco de Assis. **Princípios Básicos de Direito Penal**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1999. p. 260-261.

⁹³⁰ Certa feita deparou-se com um caso onde a contribuinte havia lançado como despesa médica determinada cirurgia plástica, o que apenas recentemente passou a ser admitido. A dedução fora glosada pela Receita Federal, o tributo foi lançado com os acréscimos legais e encaminhada representação fiscal para fins penais. Ouvida, porém, na Procuradoria da República a contribuinte apresentou todos os recibos médicos relativos à cirurgia, exatamente nos termos em que constava de sua declaração de Imposto de Renda Pessoa Física. Diante da evidência de um erro por parte dela, não havia outro caminho senão o do arquivamento do expediente formado a partir da representação fiscal. Dolo e erro são figuras logicamente excludentes.

⁹³¹ O SENHOR MINISTRO NELSON JOBIM: - V.Exa. não sabe que ser reu em ação penal já é uma pena? (Indagação do Ministro Jobim diante da ponderação do Ministro Moreira Alves de que nos lançamentos por homologação não haveria procedimento administrativo).

Por su parte, el sistema de *prejudicialidad tributaria* otorga prioridad (que no jerarquía) a la vía administrativa frente a la penal para determinar la deuda tributaria. Se ha señalado como virtud de este sistema frente al anterior⁹³² que viene a allanar al Juez de lo Penal el terreno en orden a la determinación de la cuota defraudada. No obstante, en nuestra opinión no reporta importantes beneficios pues la formación de una antessala de lo penal no produce efectos de cosa juzgada, por lo que en puridad entendemos generará más perjuicios que beneficios, lo que explica que el legislador español haya sustituido dicho sistema en el año de 1985 por el de prejudicialidad penal que es como venimos señalando el que pervive hoy día.⁹³³

Na Espanha, repita-se, onde a instância penal é prejudicial à instância tributária, segundo Espejo Poyato⁹³⁴, o Tribunal Supremo firmou o entendimento de que o pronunciamento dos agentes fiscais tem natureza de prova pericial, no bojo do processo penal. Além disso, registra a autora, os ataques a tais pronunciamentos não prosperam, por força dos princípios da legalidade e imparcialidade, que norteiam a atuação de tais agentes.⁹³⁵ Diante dessa circunstância e do “desconhecimento” dos juízes sobre questões tributárias, diz a autora, o que se verifica é uma prejudicial administrativa *de fato*:

La línea jurisprudencial mayoritaria se caracteriza por una aceptación que, no del todo conscientemente, es, sin embargo, relativamente incondicionada. *De facto*, es muy difícil evitar la prejudicialidad administrativa que caracteriza esencialmente los tipos en blanco, de manera que es frecuente en proceso penal que se manejen por el juzgador esquemas propios de esta prejudicialidad. [...] existen razones de carácter práctico, como puede ser el que ningún precepto de nuestro ordenamiento jurídico atribuye a la Jurisdicción Penal la fijación de la cuota tributaria [...]⁹³⁶

A autora parte da premissa de que o juiz criminal seria incapaz de apurar o montante devido a título de tributo (*cuota defraudada*), devendo, pois, contar com o auxílio de agentes fazendários. Isto seria, em tese, uma contradição, pois o ordenamento espanhol determina a remessa do procedimento à instância judicial, sempre que surjam indícios de delito fiscal (*Artículo 180 da Ley General Tributaria*). Contudo, o juiz buscaria auxílio àquela mesma instância, que declinou da apuração da “*cuota defraudada*”.⁹³⁷ Porém, de *lege lata*, é este o

⁹³² O sistema referenciado é o da prejudicialidade penal, adotado na Espanha.

⁹³³ CHICO DE LA CÁMARA, Pablo. **El Delito de Defraudación Tributaria tras la Reforma del Código Penal por la LO 5/2010**: Reflexiones Críticas y Propuestas de lege ferenda. Pamplona: Thomson Reuters, 2012. p. 182.

⁹³⁴ ESPEJO POYATO, Isabel. **Administración tributaria y jurisdicción penal en el delito fiscal**. Madrid: Marcial Pons, 2013. p. 194.

⁹³⁵ Não se pode olvidar que na Espanha a instância penal prevalece sobre a instância administrativa, daí porque os juízes podem se socorrer do pronunciamento de agentes do Fisco para embasar sua decisão.

⁹³⁶ ESPEJO POYATO, op.cit., nota 934 p. 194-195.

⁹³⁷ Sobre a questão da incapacidade dos juízes criminais medidas de organização com a especialização de juízes e concentração de feitos em determinados órgãos podem bem equacionar o problema: TIEDEMANN, Klaus. **Manual de Derecho Penal Económico**: parte general y especial. Valencia: Tirant to blanch, 2010. p. 89-91.

sistema espanhol que tem em conta, por força da não-cumulação de sanções penais e tributárias, a prevalência da atuação do juízo criminal.

Ademais, não se pode ignorar que tal atuação do juízo criminal pode ocorrer, ainda quando prescrito o direito de a Administração Tributária apurar, conforme o *Artículo 305.4* do Código Penal Espanhol.

Este traço deriva do fato de que o dispositivo afirma, textualmente, que os efeitos da regularização tributária se verificam, mesmo quando prescrito o direito de a Administração Tributária apurar o crédito. Noutras palavras: prescrita a possibilidade de apurar o crédito – equivalente, no Brasil, à decadência do direito de lançar -, ainda assim, o interesse penal permanece íntegro, ainda que o interesse fiscal em cobrar não possa ser manejado.

Nessa linha de interpretação, é relevante a advertência de Tipke⁹³⁸, no sentido de que não deve o juiz criminal seguir os mesmos critérios adotados pelos investigadores tributários, eis que lhe compete seguir critérios próprios do Direito Penal, evitando a adesão pura e simples às teses da Administração Tributária, ou da própria defesa, sem maiores reflexões. Enfim, não se deve olvidar que a questão penal apenas tangencia o âmbito tributário, por sua natureza mais abrangente.⁹³⁹

Tais ponderações precisam ser examinadas, em nosso ordenamento, à luz da jurisprudência que levou à edição da SV 24. Segundo entendimento do STF e do STJ⁹⁴⁰, o

⁹³⁸

*La escassa familiaridade de los jueces de lo Penal es un problema que há preocupado a Tipke, que ha señalado que «de los jueces penales tributarios se debe esperar en un Estado de Derecho, que no se conformen con “la Ley es la Ley” de los investigadores tributarios». [...] «el juez penal tributario debe interpretar por sí mismo los correspondientes preceptos del Derecho tributario», así como que «debería estar permitido preguntarse por los conocimientos de Derecho tributario de los jueces penales tributarios». A juicio de este autor, cuando los jueces no conocen la materia no es precisamente un estado idela, pues «no hay nada que pueda limitar más a un juez que la incompetência que lo hace dependiente de la Administración Tributaria o de la defensa, y que puede conducir a especial comprensión y suavidade exagerada (si no lo sé no yo pero también puede conducir a compensatória e incomprendible dureza). También, em su opinión, deberían los jueces penales tributarios estar familiarizados com las realidades de la Administración Tributaria y de la asesoría fiscal. (ESPEJO POYATO, Isabel. **Administración tributaria y jurisdicción penal en el delito fiscal**. Madrid: Marcial Pons, 2013. p. 195)*

⁹³⁹ No mesmo sentido discorrendo sobre a falta de órgãos especializados para a persecução do delito fiscal, o que teria uma razão histórica, a inexistência do delito fiscal associada a um Estado que não era democrático e sanções tributárias extremamente benéficas, o que reduziria a possibilidade de conflito. (ESPEJO POYATO, Isabel. **Administración tributaria y jurisdicción penal en el delito fiscal**. Madrid: Marcial Pons, 2013. p. 417)

⁹⁴⁰ No sentido do texto, em verdadeira “destipificação” decorrente da decisão judicial no nível:

AÇÃO PENAL. Crime tributário, ou crime contra a ordem tributária. Art. 1º da Lei nº 8.137/90. Delito material. Tributo. Inscricão mediante auto de infração. Cancelamento por decisão judicial em mandado de segurança. Crédito não lançado definitivamente. Falta irremediável de elemento normativo do tipo. Crime que se não tipificou. Trancamento do processo. HC concedido para esse fim. Precedentes.

contribuinte pode questionar judicialmente o lançamento e, caso procedente a impugnação, estaria afastada a “tipicidade” da conduta. Dito de outro modo, a decisão final na instância administrativa, ainda que ilegal e equivocada, é preclusiva em relação ao crime tributário, se favorável ao contribuinte, impedindo-se, de maneira absoluta, a atuação do Ministério Público. Porém, se a decisão lhe for desfavorável, será, ainda, possível socorrer-se da via judicial, por força da inafastabilidade da jurisdição, de modo a anular ou desconstituir o lançamento, tendo tal decisão efeitos penais, segundo o Ministro Pertence no HC 81.611/DF.⁹⁴¹

Esse entendimento indica que não apenas a instância administrativa condiciona a persecução penal, mas, também, a instância judicial cível, onde, questionado o lançamento, se tornaria uma prejudicial, desde que deferida a liminar. Essa premissa leva a ignorar que o Código de Processo Penal estabelece taxativamente as hipóteses em que se tem uma prejudicial obrigatória (art. 92 do CPP).⁹⁴² Nessa esteira, é digna de alta relevância a advertência do Ministro Moreira Alves, quando do julgamento do HC 77.002/RJ:

Sr. Presidente, este é um Tribunal de fixação de temas para julgamentos futuros. Ora, se firmarmos a tese de que todos esses crimes dos incisos do art. 1º da Lei em causa são materiais e não formais, e que para se configurarem será necessária a irrecorribilidade com relação ao lançamento, **iremos ter problemas**. Assim, no lançamento por homologação será necessário esperar o escoamento dos cinco anos

Não se tipificando crime tributário sem o lançamento fiscal definitivo, não se justifica pendência de ação penal, quando foi cancelada, por decisão judicial em mandado de segurança, a inscrição do suposto débito exigido.” (STF: HC 81321/SP, Rel. Min. Cezar Peluso, Primeira Turma, DJ 15-02-2008) e “AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL JULGADA PROCEDENTE. CRÉDITO TRIBUTÁRIO INSUBSISTENTE. ORDEM CONCEDIDA. 1. Havendo lançamento definitivo do tributo, a propositura de ação anulatória de débito fiscal não impede o prosseguimento do processo-crime referente aos delitos contra a ordem tributária, independentes que são as instâncias administrativa e penal. 2. Julgado procedente o pedido para anular o auto de infração que serviu de base à deflagração da ação penal, decisão que transitou em julgado, não há que falar em crédito tributário definitivamente constituído, impondo-se, de rigor, o trancamento da ação penal. 3. Habeas corpus concedido. (STJ: HC 78.428/RS, Rel. Min. Paulo Galotti, Sexta Turma, DJe 23/03/2009, grifos nossos)

⁹⁴¹ No voto do Ministro Pertence no HC 81.611/DF já se encontra sinalizada a questão:

De sua vez – se se assenta a necessidade de aguardar-se a decisão administrativa final (quando não a de eventual processo judicial que a questione) – poderia parecer necessário dar a palavra a penalistas e processualistas penais para saber se o acertamento do crédito tributário, na estrutura do crime, constituiria elemento essencial do tipo ou condição objetiva de punibilidade e, em qualquer hipótese, se a pendência de processo administrativo ou judicial a respeito configuraria, ou não, questão prejudicial obrigatória. Não me arrisco ao mergulho em águas tão profundas e procelosas, que, ademais, não creio essencial a decidir a questão.

⁹⁴² Art. 92. Se a decisão sobre a existência da infração depender da solução de controvérsia, que o juiz repute séria e fundada, sobre o estado civil das pessoas, o curso da ação penal ficará suspenso até que no juízo cível seja a controvérsia dirimida por sentença passada em julgado, sem prejuízo, entretanto, da inquirição das testemunhas e de outras provas de natureza urgente.

para que ocorra a homologação tácita, sendo possível, ainda, e posteriormente, intentar ação para se desconstituir o lançamento.⁹⁴³ (sem grifo no original)

Embora, como exposto, não se concorde com a tese de serem formais alguns dos crimes do art. 1º, da Lei 8.137/90. Trata-se de crimes cuja consumação tem como requisito um resultado, o não recolhimento do tributo no momento adequado, ou a restituição indevida de tais exações -, ao que parece a referência do Ministro Moreira Alves dizia com a inexistência ou desnecessidade de um resultado natural. Nesse ponto, condorda-se com sua lição. Por outro lado, a advertência quanto a eventuais problemas futuros, tende a ser confirmanda, com a evolução das formas de fraudar o fisco.

Nesse sentido, pode-se citar, por exemplo, o trancamento de ação penal por *peculato* (art. 312 do CP), assestada contra dirigentes de determinada pessoa jurídica e servidores públicos da Receita Federal, em razão do deferimento por parte dos segundos, em conluio com os primeiros, de compensações tributárias indevidas. Anuladas tais compensações, haviam sido denunciados os envolvidos pelo delito de peculato, na disponibilidade jurídica dos réus sobre créditos fiscais. Porém, aqueles vinculados à empresa, em tese, representativos da criminalidade do colarinho branco, lograram no Conselho de Contribuintes reformar a anulação da compensação, em que pese a postura da Auditora Fiscal⁹⁴⁴ que defendeu a revisão do procedimento de compensação, a qual afirmara a inexistência do direito à restituição de tributos e, por via de consequência, de compensação, por não ter havido qualquer recolhimento de tributo anteriormente. Diante dessa “anulação da anulação” por parte da instância administrativa, o STJ⁹⁴⁵ decidiu pela perda da justa causa, e determinou o trancamento da ação penal.

⁹⁴³ HC 77.002/RJ, DJ 02/08/2002.

⁹⁴⁴ Código Tributário Nacional: Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

⁹⁴⁵

Anulada a decisão que havia deferido a compensação tributária em benefício do contribuinte, tendo em vista a existência de indícios dando conta sobre possível fraude durante o decorrer do processo, bem como pelo equívoco quanto ao saldo a compensar, justifica-se a persecução penal dos agentes em juízo. [...] Porém, evidenciando-se que o Conselho de Contribuintes, em recurso voluntário da parte, entendeu correta a decisão que havia deferido a compensação tributária em questão, reformando, por conseguinte, o decisor que a anulava, afasta-se a tipicidade da conduta imputada aos agentes. [...] O peculato-apropriação pressupõe que o agente (in casu, Delegado da Receita Federal) possua a disponibilidade da res pertencente à vítima (Receita Federal), invertendo a posse em benefício seu ou de outrem. Precedente. [...]4. Evidenciando-se que, ante a superveniente decisão prolatada pelo Conselho de Contribuintes, não mais haveria que se vislumbrar a hipótese de o valor sob discussão pertencer à Receita Federal, mas sim ao contribuinte, não há que se falar em peculato-apropriação por parte do

Nessa interpretação, causa perplexidade a posição do Ministro Pertence acerca da natureza do art. 83 da Lei 9430/96 (*notitia criminis*):

Sigo convencido [...] de que o art. 83 da L. 9430/96 não condicionou a legitimação do Ministério Público para a ação penal pública por crimes contra a ordem tributária ao que chamou de “**representação fiscal para fins penais**” relativos a tais delitos. [...] Com efeito. Nas hipóteses até hoje previstas de ação penal condicionada, a implementação, ou não, da condição de procedibilidade – **rectius**, de legitimação do Ministério Público – é sempre um ato livre de vinculações. [...] Donde, agredir o sistema que a elas se se equiparasse a chamada “**representação-fiscal**”, o que importaria confiar à burocracia fazendária – cuja ação a lei exige que seja “**plenamente vinculada**” (CTN, art. 3º, 141 e 142) – mais que a descrição, o arbítrio para decidir da persecução ou não dos crimes contra a ordem tributária: o absurdo da conclusão evidencia o erro da premissa. [...] Problema de todo diverso – não mais apenas de Processo, mas também de Direito Penal – é saber se, antes de resolvida, nas vias administrativas a impugnação [...] acerca da existência e do montante do crédito tributário, há **justa causa** [...]”⁹⁴⁶

Segundo análise do Ministro Pertence⁹⁴⁷, apenas se modificou a condição da ação penal – da representação para a justa causa - que não se reconhece presente, cujo resultado prático foi o da ausência da condição objetiva de punibilidade, o impedimento da persecução penal. Na Espanha, onde se admitiu a prevalência da instância penal, o Manual de Crimes contra a Fazenda Pública do Serviço Jurídico do Estado, segundo Espejo Poyato, ao tratar do princípio do *ne bis in idem*, esclarece a prevalência da instância penal mesmo quando há aplicação de sanção administrativa:

La previa imposición de una sanción administrativa no excluye la posibilidad de iniciar un proceso penal, aun cuando concurra la triple identidad a la que nos estamos refiriendo; de no ser así, estaríamos dejandod en manos de la Administración la valoración de si determinadas conductas son o non delictivas, cuestión esta reservada a los órganos jurisdiccionales,⁹⁴⁸

A referência à doutrina espanhola parece adequada pelo fato de que, na base do princípio do *ne bis in idem*, diz Espejo Poyato⁹⁴⁹, repousa a “*necesidad constitucional de*

Delegado da Receita e, via de consequência, afasta-se a participação dos pacientes. 5. Tratando-se de questão eminentemente de direito, devem os efeitos do julgado serem estendidos aos co-réus da ação penal de conhecimento. 6. Ordem concedida para trancar a ação penal, estendendo-se os efeitos do julgado aos demais co-réus da ação penal de conhecimento. (STJ: HC 101211 / RJ, Rel. Min. JANE SILVA, Sexta Turma, DJe 20/10/2008, grifos nossos)

⁹⁴⁶ HC 81.611/DF, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, Julgamento: 10/12/2003, DJ 13/05/2005.

⁹⁴⁷ Poder-se-ia discutir, ainda, temas relacionados à prova nos crimes do colarinho branco, onde sobressai a relevância da prova indiciária. Contudo, não é este o objeto da dissertação, pelo que se deixa apenas uma indagação: Teria o STF estabelecido, à margem da própria lei, um sistema tarifado de provas, quando o delito em questão poderia bem ser demonstrado por documentos e depoimentos de testemunhas que indicassem a fraude, o fato gerador da obrigação e o não recolhimento dos tributos devidos?

⁹⁴⁸ ESPEJO POYATO, Isabel. *Administración tributaria y jurisdicción penal en el delito fiscal*. Madrid: Marcial Pons, 2013. p.266.

⁹⁴⁹ *Ibidem*.

evitar, a toda costa, la posibilidad de que se produzcan <dos verdades> em um mesmo supesto.

Como ressaltado, também na Espanha se verifica a preocupação com eventual contradição entre decisão administrativa e decisão penal, embora sustente a autora⁹⁵⁰, que, em alguns casos o problema subsista.

Naquele país, em relação a delitos fiscais a lei estabeleceu a prevalência da instância penal, enquanto que no direito pátrio, predomina a instância administrativa.⁹⁵¹ A premissa do voto do Ministro Pertence, de que se trata de atividade vinculada, não parece dar respaldo a suas conclusões. Se é necessário aguardar a instância administrativa, e a mesma jamais ocorrer, não haveria persecução penal, independentemente de ser a ação pública incondicionada. O Ministro Pertence parece ter passado ao largo da discricionariedade na atuação da autoridade fiscal, como assenta Seixas Filho:

A função fiscal, exercício do poder-dever (potestade) da autoridade administrativa para exigir o pagamento do tributo devido e/ou controlar e fiscalizar o seu correto pagamento, está sujeita à obediência do princípio da reserva legal. Sendo do conhecimento do Fisco os fatos praticados pelo contribuinte, o princípio da legalidade objetiva exige que o valor do tributo seja liquidado de acordo com a realidade e autenticidade desses fatos. Entretanto, a forma de conferir os fatos declarados pelo contribuinte, bem como os caminhos investigatórios para identificar os reais fatos ocorridos, permitem um juízo de conveniência e oportunidade às autoridades fiscais. A vinculação legal da função fiscal não impede, entretanto, que o legislador deixe à autoridade fiscal, em algumas fases do procedimento administrativo fiscal, a liberdade de escolher, entre algumas alternativas legítimas, qual a ação que deve ser adotada no momento oportuno e conveniente.⁹⁵²

Diante da discricionariedade, a Administração Pública, submetida ao princípio da legalidade, precisa atuar em consonância com o princípio da eficiência, que só se justifica, quando objetiva maximizar os recursos escassos que dispõe. Tal discricionariedade permite à Administração optar por atuar (ou não).⁹⁵³ Assim, v.g., quando se modifica o patamar mínimo

⁹⁵⁰ Seria a hipótese, v.g., na qual o agente é absolvido na instância penal, mas condenado na administrativa. Neste sentido: ESPEJO POYATO, Isabel. ... *op.cit.*, p. 280.

⁹⁵¹ Cumpre assentar que não sendo tema da presente dissertação, não se deve alongar na questão do “*non bis in idem*” na Espanha. Contudo, existem controvérsias relevantes naquele país, em especial no que diz respeito a algumas decisões do Tribunal Constitucional que fazem uma leitura do princípio vinculando-o ao processo penal. Deste modo haveria uma aproximação do princípio do direito anglo-saxão da *double jeopardy* (risco duplo). Espejo Poyato critica, por exemplo, a possibilidade de punição na instância penal quando a instância administrativa foi mais eficiente e sancionou antes da instauração da ação penal. Mesmo naquele país, registra a autora, haveria precedente do Tribunal Constitucional (STC 77/1983) na qual constou que “*unos mismos hechos no pueden existir y dejar de existir para los órganos del Estado*”. A autora, porém, critica que apenas na instância tributária e no delito fiscal haja uma opção pela prevalência da instância penal. Neste sentido: ESPEJO POYATO, Isabel. **Administración tributaria y jurisdicción penal en el delito fiscal**. Madrid: Marcial Pons, 2013. p.265-295.

⁹⁵² SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. Discricionariedade da Autoridade Fiscal. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 183, p. 28-47, dez. 2010. p. 28-47.

⁹⁵³ FERREIRA, Sérgio de Andréa. **Direito Administrativo Didático**. Rio de Janeiro: Forense, 1985. p. 100-101.

para execução fiscal, soa intuitivo que não serão deslocados servidores para os levantamentos relativos àqueles fatos cujo valor não atinja certo patamar.⁹⁵⁴ Na mesma direção, abre-se espaço para que a discricionariedade política, que norteia a atuação do Poder Executivo, influencie na seara da Administração Tributária, que integra sua estrutura, de modo a não alcançar determinadas pessoas.

O segundo aspecto a ser ponderado no exame no verbete sumular, diz respeito ao afastamento da contradição de ser negada, administrativamente, a supressão/redução de tributos, e, concomitantemente, a mesma ser afirmada no juízo criminal, o que equivaleria às “duas verdades” citadas por Espejo Poyato. A abordagem do Ministro Pertence desconsiderou a possibilidade concreta, por exemplo, de existência de fraude, ou de falta funcional da autoridade que efetuou o lançamento, o que permitiria a revisão do ato (art. 149, IX do CTN). É de se ver que o crime tributário do art. 1º, da Lei 8.137/90, tem, como elementar do tipo, a fraude, o que, por si, autorizaria a revisão do lançamento. Porém, se a autoridade manifesta-se inerte, como deveria permanecer o crime sem punição, ainda que não esteja prescrita pretensão punitiva?

A resposta parece ser desenganadamente negativa. Isto porque a eficácia preclusiva não é (nem pode ser), regra absoluta, pois, como se viu nos precedentes colacionados⁹⁵⁵, há casos nos quais o fisco dificilmente constatará a ocorrência da fraude. Nesse sentido, são pertinentes as observações de Ferri:

Para los fenómenos sociales, a la inversa de los físicos y biológicos, si la experimentación es muy difícil y con frecuencia imposible, La observación es el medio que conviene mejor a las investigaciones científicas; y la estadística es precisamente uno de los instrumentos más útiles para esta observación. Es, pues, natural que el criminalista sociólogo, que después de haber estudiado lo que concierne al individuo en la génesis natural del delito, quiere llevar su indagaciones a la sociedad y vigorizar así su ciencia en las límpidas fuentes de la realidad viviente, haya recurrido a la estadística criminal, que, como afirmo Krohne, «es la primera condición para el éxito em La lucha contra los ejércitos de la criminalidad [...]»^{956 957}

⁹⁵⁴ Tome-se, por exemplo, o art. 1º, II da Portaria 75/2012 do Ministro da Fazenda que alterou o patamar da execução fiscal para 20 mil reais.

⁹⁵⁵ HC 84.965/MG, Rel. Min. Gilmar Mendes, Segunda Turma, DJe 11/04/2012 e (HC 96.324/SP, Rel. Min. Marco Aurélio, Primeira Turma, DJe 17.8.2011.

⁹⁵⁶ FERRI, Enrico. **Sociología Criminal**, (Nueva Biblioteca Universal – Sección Jurídica). Madrid: Centro Editorial de Góngora, 1908. t. 1. p. 200/201.

⁹⁵⁷ Ainda hoje análises estatísticas relacionadas aos locais de incidência de determinados crimes, à forma como se desenvolvem, aos autores, às motivações são reveladoras de dados importantes para mapear o crime e permitir sua compreensão como fenômeno social e tentar controlá-lo. Assim, por exemplo, em fraudes previdenciárias há um constante monitoramento, por exemplo, do número de benefícios previdenciários concedidos em cada APS (Agência da Previdência Social). Deste modo, quando se detecta algum movimento diferente, por exemplo, a elevação imotivada do número de concessões de benefícios numa certa APS tal fato motivava uma análise mais

Em se tratando de crimes econômicos, a estatística, embora impregnada de dados mais complexos, continua a ser ferramenta útil à identificação e compreensão do fato criminoso, exatamente nos termos da análise de Ferri: “*a estatística criminal é para a sociologia criminal o que a histologia é para a biologia, revela elementos fundamentais do delito enquanto fenômeno social.*”⁹⁵⁸ Porém, não escapou à sua crítica a dificuldade de o legislador italiano, no início do século passado, recorrer a dados da estatística criminal para empreender modificações na legislação, como se o navegador pudesse dispensar a carta marítima, a bússola ou a sonda em sua atividade.⁹⁵⁹

Pretender regulamentar a persecução penal em delitos fiscais, e parece que é disso que cuida a SV 24, sem conhecer o tipo de criminoso por detrás do crime, é como, na crítica de Ferri, “navegar sem bússola”. Isto porque, é cediço que quem está por trás, como regra, do delito fiscal é o criminoso do colarinho branco, que não é um delincente qualquer. Em geral, trata-se de pessoa bem assessorada, podendo - e os exemplos são concretos -, v.g., estruturar empresas, alterações societárias, simular situações com um único objetivo: reduzir o impacto do Direito sobre sua atividade econômica, inclusive o Direito Penal.

Exemplo escorregado desse tipo de expediente traz a lume a criação de outra empresa, no intento de superar obstáculo jurídico, para participar de licitações, quando a empresa original foi declarada inidônea⁹⁶⁰, ou ainda a simulação de terceirização, normalmente

detida sobre aquela APS. Poderia representar simplesmente uma “corrida” às aposentadorias diante de iminente mudança de condições, mas seria possível estar diante de crimes.

⁹⁵⁸ FERRI, Enrico. **Sociología Criminal**, (Nueva Biblioteca Universal – Sección Jurídica). Madrid: Centro Editorial de Góngora, 1908. t. 1. p. 201.

⁹⁵⁹ [...] y esto no solo no campo de las investigaciones e inducciones científicas, sino em el de las aplicaciones legislativas prácticas; porque, decía Lord Brougham en el Congreso de Estadística de Londres de 1860: «la estadística criminal es para el legislador lo que son para el navegante la carta, la brújula y la sonda». Ello lo es, o por lo menos debiera serlo; porque a pesar de ello, hemos visto recientemente de qué modo se ha copiado el nuevo Código penal italiano, copiando y zurciendo de um modo más o menos afortunado los precedentes Códigos italianos, el toscano, por ejemplo, o los Códigos extranjeros más modernos, sin que nunca la conciencia de nuestro legislador, oscilando entre las cosas viejas y las nuevas, haya demostrado darse cuenta de los resultados más evidentes de *La estadística criminal em nuestro país*. (FERRI, op.cit., nota 958, p. 201-202)

⁹⁶⁰ A constituição de nova sociedade, com o mesmo objeto social, com os mesmos sócios e com o mesmo endereço, em substituição a outra declarada inidônea para licitar com a Administração Pública Estadual, com o objetivo de burlar à aplicação da sanção administrativa, constitui abuso de forma e fraude à Lei de Licitações Lei n.º 8.666/93, de modo a possibilitar a aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica para estenderem-se os efeitos da sanção administrativa à nova sociedade constituída. - A Administração Pública pode, em observância ao princípio da moralidade administrativa e da indisponibilidade dos interesses

afastada pelos Tribunais Trabalhistas, em nome do princípio da realidade, para reduzir o montante de tributos a ser pago.⁹⁶¹ Também se poderia mencionar, a utilização de interposta pessoa jurídica, para superar obstáculos como as restrições a patrocínios, subvenções ou

públicos tutelados, desconsiderar a personalidade jurídica de sociedade constituída com abuso de forma e fraude à lei, desde que facultado ao administrado o contraditório e a ampla defesa em processo administrativo regular. - Recurso a que se nega provimento. (STJ: RMS 15166 / BA , Rel. Min. CASTRO MEIRA , Segunda Turma, DJ 08/09/2003)

961

[...] Nesse sentido, a Instrução Normativa nº 03/97 editada pelo Ministério do Trabalho, que definiu o papel da cooperativa como empresa interposta e o da tomadora dos serviços: 'A empresa de prestação de serviços a terceiros contrata, remunera e dirige o trabalho realizado por seus empregados'; 'Os empregados da empresa de prestação de serviços a terceiros não estão subordinados ao poder diretivo, técnico e disciplinar da empresa contratante'. O artigo 442 Consolidado instituiu comando impeditivo à formação de vínculo de emprego entre a cooperativa de qualquer ramo de atividade e seu associado. Considerada, porém, a essência do ato cooperativo, tem-se que a cooperativa é uma sociedade civil que não se destina a atender interesses de terceiros e seu objetivo deve estar longe de ser, unicamente, qual aquele de uma empresa fornecedora de mão-de-obra: seu intento mais elevado é o de buscar desenvolver a cultura da solidariedade, tendo por meta principal a melhoria da condição econômica dos seus participantes. A vedação constante do artigo 442 citado induz, portanto, presunção relativa da ausência de emprego. Bem por isso é que se deve cuidar para que a terceirização de serviços permitida na legislação que orienta a organização das cooperativas não venha fraudar a lei trabalhista, acobertando simulação de um autêntico contrato de trabalho. Tanto é assim que a OIT, em sua Recomendação de nº 193, dispôs ser papel dos governos, em suas políticas nacionais, 'velar para que não se possam criar ou utilizar cooperativas para escapar da legislação do trabalho ou que sirvam para estabelecer relações de trabalho encobertas, e lutar contra as pseudo-cooperativas, que violam os direitos dos trabalhadores, velando para que a legislação do trabalho se aplique em todas as empresas'. Cumpre ao julgador investigar se a contratação teve por objeto o serviço ou a pessoa do cooperado, perquirindo acerca da existência de um contrato de trabalho, tendo sempre em conta que a simples contratação do serviço implicaria, necessariamente, a variabilidade dos seus prestadores, de modo a afastar o elemento fático-jurídico da pessoalidade existente no contrato de emprego. O fato de a Cooperativa encontrar-se regularmente constituída e proporcionar alguns benefícios aos associados, não a exime de fraude na contratação da autora para prestação de serviços ao Município. Pelo, contrário, evidencia, em conjunto com os demais elementos fáticos, a intenção dos reclamados de projetar a aparência de legalidade na prestação de tais serviços, burlando as leis trabalhistas. No presente caso, a contratação ilícita da reclamante restou evidenciada não só pela caracterização de todos os requisitos do artigo 3o. da CLT, mas também pela ausência dos princípios e finalidades próprios do cooperativismo. São estes princípios o da dupla qualidade e o da retribuição pessoal diferenciada, sendo que o primeiro traduz uma relação de equivalência entre cooperado e cooperativa e o segundo implica a concessão de benefícios consideráveis ao cooperado em virtude da sua associação. Restou configurado que a associação à Cooperativa não proporcionou à demandante nada mais do que um lugar para prestação de serviços. Impera no Direito do Trabalho o princípio da primazia da realidade sobre a forma, segundo o qual as relações jurídico-trabalhistas se definem pela situação de fato, pouco importando a forma que lhe foi atribuída. [...] (Agravo de Instrumento em Recurso de Revista nº TST-AIRR-6/2007-101-03-40.4 – 5ª Turma – Ministro Relator João Batista Brito Pereira – Julgamento: 10 de dezembro de 2008, grifos nossos)

empréstimos públicos.⁹⁶² Em tais casos, cogita-se de simulação, expediente caracterizador, em tese, do crime de *falsidade ideológica* (art. 299 do CP). Segundo Chico de la Cámara, a simulação encontra-se entre as condutas caracterizadoras do delito fiscal:

El empleo de la denominada «ingeniería fiscal» o de «refúgios fiscales» (*tax shelters* en la literatura anglosajona) se pondrá generalmente en marcha con operaciones de cierta relevancia económica, por lo que siempre que la cuota defraudada supere los 120.000 euros y pueda probarse la conducta dolosa del autor en nuestra opinión no deben existir mayores problemas para que pueda integrarse dicho comportamiento en el tipo de injusto penal.⁹⁶³

O pensador citado arremata, afirmando que o Tribunal Supremo da Espanha entende que, para os casos de simulação, a prova indiciária é perfeitamente válida para descobrir o

⁹⁶² No sentido da utilização de interposta pessoa jurídica para obtenção de patrocínio colaciona-se o voto do Ministro Luiz Fux no HC 109308 / RJ:

Na denúncia, cuja cópia acompanha a inicial do presente writ, afirma o parquet que é “ilícito o recebimento, por interposta pessoa, de patrocínio vedado”. Ainda de acordo com a acusação, a “Canecão Promoções e Espetáculos Teatrais S/A”, à época da celebração do contrato, devia ao INSS R\$ 2.932.306,02 (dois milhões novecentos e trinta e dois mil trezentos e seis reais e dois centavos). Como as placas publicitárias estão afixadas na fachada da casa de espetáculos Canecão, conclui a acusação que o patrocínio destinava-se à empresa em débito com o INSS, e não à que terminou por celebrar o negócio. Nesta senda, por ter utilizado uma pessoa jurídica em lugar da outra, o ora paciente teria ocultado a situação de inadimplência da casa de espetáculos, fazendo inserir declaração diversa da que deveria constar do documento e, por consequência, lesando os cofres do INSS e da Receita Federal, esta última prejudicada pelo fato de a Petrobras obter dedução de seu Imposto sobre a Renda em razão do patrocínio concedido. [...] Argumenta o impetrante que não há qualquer problema em a marca “Canecão” ser explorada por várias empresas, visto que a própria marca “Petrobras” é utilizada por diversas pessoas jurídicas distintas. [...] Na espécie, nenhuma teratologia se apresenta primo ictu oculi, o que impede que este Supremo Tribunal se valha da excepcional medida do trancamento da ação penal. Com efeito, não se pode dizer, prima facie, que o fato é atípico em virtude da existência da “Canecão Promoção de Eventos Ltda.”, já que o art. 299 do Código Penal incrimina expressamente a conduta de “Omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar”, e não apenas a de “nele inserir ou fazer inserir declaração falsa”. As consequências jurídico-penais da utilização de uma pessoa jurídica no lugar da outra serão apuradas ao longo da ação penal, mediante a análise e valoração das provas, o que não é possível na via eleita. [...] Dir-se-á, então, que o departamento jurídico da Petrobras foi negligente, porque a empresa existe há dez anos, mas a realidade é que quem tomou a iniciativa de pedir o empréstimo foi a empresa Canecão, que tinha o dever jurídico de não omitir que uma das suas empresas, consoante os requisitos da Lei Rouanet, tinham débito expressivo junto ao INSS. Então, poder-se-ia cogitar. A empresa não foi criada para obter esse financiamento. Ela já existia, só que apresentou-se perante a autoridade pública financiadora, que o faz com o dinheiro do povo, uma pessoa jurídica que tinha uma situação completamente diferente daquela que efetivamente iria auferir os benefícios com o empréstimo obtido. (HC 109308 / RJ, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJe-061 DIVULG 23-03-2012 PUBLIC 26-03-2011)

⁹⁶³ CHICO DE LA CÁMARA, Pablo. **El Delito de Defraudación Tributaria tras la Reforma del Código Penal por la LO 5/2010**: Reflexiones Críticas y Propuestas de lege ferenda. Pamplona: Thomson Reuters, 2012. p. 48.

negócio real por trás do aparente.⁹⁶⁴ Porém, no Brasil, somada à dificuldade de se descobrir a simulação, está o entendimento majoritário no STF, de que a Receita Federal não pode ter acesso a dados bancários do contribuinte para desempenhar suas funções.⁹⁶⁵

A medida parece criar ambiente favorável à sonegação. Não se pode olvidar a experiência germânica que detectou a sonegação fiscal de grandes desportistas e de políticos através da investigação de bancos.⁹⁶⁶ Ademais, diante de hipóteses em que o próprio contribuinte cria obstáculos à fiscalização, não haveria outro caminho que não o de autorizar a investigação criminal, e, ainda, o deferimento de medidas cautelares que tornem possível a apuração do fato e do montante devido.⁹⁶⁷

O terceiro aspecto acerca da SV 24, diz respeito à natureza jurídica do lançamento. A ausência de definição por parte do STF do que considera aspecto relevante ao delito fiscal é mais um indicativo da falta de fundamento jurídico seguro para a subordinação da persecução penal à instância administrativa.

Talvez por essa razão se faça menção alternativa a “elemento normativo do tipo” ou “condição objetiva de punibilidade” (HC 81.611/DF), à consumação do delito (HC 99740/SP, HC 86.032/RS)⁹⁶⁸, ou a não se tipificar o delito (Súmula Vinculante 24). Cada uma dessas orientações parece não explicar, e muito menos justificar, a SV 24. Afirmar que o lançamento constitui elemento normativo do tipo não parece adequado, porque o tipo penal não faz qualquer menção ao lançamento, mas se refere ao tributo, verdadeiro elemento normativo do tipo. E, nessa concepção, depende de juízo de valor assentado em normas jurídicas ou ético-sociais preexistentes, para sua pertinente compreensão.⁹⁶⁹ Em síntese, sendo o tributo e não o lançamento o indicador do tipo penal, tal circunstância é relevante em sede de tipicidade.

⁹⁶⁴ “*Em definitiva, el Tribunal considera que el tipo del delito fiscal es más amplio que el de las infracciones administrativas. El Tribunal añade que para los casos de simulación, es válida la prueba indiciaria para conocer la concurrencia de la causa real oculta tras la aparente.*” (CHICO DE LA CÁMARA, op. cit., nota 963, p. 49)

⁹⁶⁵ Neste sentido já decidiu, por maioria, o STF: RE 389808 / PR, Rel. Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, DJe-086 DIVULG 09-05-2011 PUBLIC 10-05-2011.

⁹⁶⁶ SCHÜNEMANN, Bernd. *Del Derecho Penal de La Clase Baja al Derecho Penal de la Clase Alta: ¿Um Cambio de Paradigma como Exigencia Moral?* In: _____. **Obras**. Santa Fe: Rubinzal-Culzoni, 2009. t. 2. p.17.

⁹⁶⁷ Neste sentido: STF: HC 95443 / SC, Rel. Min. Ellen Gracie, DJe-030 DIVULG 18-02-2010 PUBLIC 19-02-2010.

⁹⁶⁸ Neste sentido na jurisprudência do STF: HC 99740 / SP, Rel. Min. Ayres Britto, Segunda Turma, DJe 01-02-2011); e HC 86032 / RS, Rel. Min. Celso de Mello, Segunda Turma, DJe 13-06-2008.

⁹⁶⁹ No sentido do texto cotejando termos como “mulher honesta”, “funcionário público”, “coisa alheia”, “propriedade”, entre outros: TOLEDO, Francisco de Assis. **Princípios Básicos de Direito Penal**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1999. p.153-154. ROXIN, Claus; et al. **Derecho penal**: parte general: Fundamentos. La estructura de la teoría del delito Madrid: Civitas, 1997. t. 1. p. 305-306.

Ademais, vale notar que o componente intelectual do dolo exige conhecimento atual e das consequências (nexo causal) dos elementos do tipo objetivo, sejam eles *descritivos* ou *normativos*.⁹⁷⁰

A esse respeito, é apropriada a advertência de Cirino dos Santos, no sentido de que o emprego, pelo legislador, de conceitos jurídicos como elementos normativos (v.g., tributo) exige que os mesmos sejam analisados segundo seu significado comum, o que admite valoração paralela ao nível do leigo.⁹⁷¹

Em síntese, é cediço que não se deve confundir o *tributo*, elemento normativo do tipo, com o *lançamento*, procedimento administrativo por meio do qual o fisco torna exigível o crédito tributário. Por sua natureza, o lançamento não passa sequer pela percepção da grande maioria da população, em geral, apenas ciente do dever de pagar “impostos” (termo utilizado genericamente para se referir a tributos), ao mesmo tempo em que ignora os procedimentos específicos entabulados no sentido da realização do crédito tributário não satisfeito.

Se, porventura, o legislador incluísse o lançamento no tipo penal, tal fato causaria enormes problemas na seara do erro, por se tratar de elemento normativo que exige conhecimento técnico. Sobre o assunto, é pertinente refletir sobre a seguinte observação doutrinária:

O erro de tipo pode ter por objeto elemento descritivo ou [...] normativo. Em ambos os casos, é preciso distinguir o erro de tipo (excludente do dolo) do chamado erro de subsunção (penalmente irrelevante). O erro de subsunção é mais comum nos elementos normativos do tipo porque o cidadão comum pode não conhecer todos os conceitos jurídicos empregados pelo legislador. Nesse caso, a chamada valoração paralela da esfera do leigo permitiria identificar os significados sociais ou culturais dos conceitos normativos que integram a cultura comum e orientam decisões da vida diária, como ocorre com o conceito de documento: por exemplo: os traços deixados pelo garçom no suporte de papelão do chope são sinais gráficos indicadores da quantidade consumida – e se o consumidor apaga alguns desses traços para reduzir a conta, age com dolo de falsificação de documento particular porque sua valoração paralela reproduz, ao nível do leigo, o conceito jurídico de documento: opinião de que documentos seriam escritos com uma forma predeterminada constituiria mero erro de subsunção, sem relevância penal – caso a hipótese não fosse abrangida pelo princípio da insignificância, que descaracteriza o tipo de injusto. Valorações jurídicas errôneas de elementos do tipo objetivo representam, em regra, erro de subsunção (às vezes, erro de proibição), mas podem significar, excepcionalmente, erro de tipo, como a subtração de coisa alheia representada como própria.⁹⁷²

⁹⁷⁰ “Esse elemento intelectual do dolo pode ser deduzido da regra sobre o erro de tipo: se o erro sobre os elementos objetivos do tipo legal exclui o dolo, então o conhecimento das circunstâncias objetivas integra o tipo legal integra o dolo. O conhecimento (atual) das circunstâncias de fato do tipo objetivo deve abranger os elementos presentes (a vítima, a coisa, o documento, etc.) e futuros (o curso causal e o resultado) do tipo objetivo.” (SANTOS, Juarez Cirino dos. **Direito Penal**: parte geral. 4. ed. Florianópolis: Conceito Editorial, 2010. p. 126).

⁹⁷¹ SANTOS, Juarez Cirino dos. **Direito Penal**: parte geral. 4. ed. Florianópolis: Conceito Editorial, 2010. p. 126-127.

⁹⁷² *Ibidem*. p. 144.

No mesmo sentido, pronunciaram-se Zaffaroni, Batista, Alagia e Slokar, reconhecendo no erro sobre elemento normativo um erro de tipo, embora registrem a existência de segmento da doutrina que manifesta tendência a reduzir a amplitude do erro de tipo nesses casos, remetendo a questão para a culpabilidade.^{973 974}

Por fim, cumpre salientar que, se a presença do termo tributo conduzisse à necessidade de lançamento, então delitos como o de corrupção passiva de funcionários do Fisco (art. 3º, inciso II da Lei 8.137/90) ou de descaminho (art. 334 do CP), também exigiriam prévio lançamento, quando o STF rechaçou tal possibilidade.⁹⁷⁵

Em relação ao *descaminho*, são elucidativas as considerações de Hungria, quando negava expressamente a necessidade de prévio procedimento administrativo.⁹⁷⁶ O autor destaca certa autonomia do Direito Penal em relação ao Tributário, ainda que o conceito de tributo seja extraído do segundo. Daí porque, não se deveria confundir a conduta típica do descaminho com os procedimentos tributários necessários apenas ao Fisco.

Tal questão foi mais detidamente trabalhada pelo doutrinador referido, quando do estudo dos crimes contra o patrimônio:

Na defesa do patrimônio, o Direito Penal, à parte a sua sanção específica (pena criminal) e o caráter, de regra *publicístico* e *indisponível* de sua tutela, nada tem de *constitutivo*: é apenas *sancionatório* de normas do direito privado. Como instituto jurídico, o patrimônio é conceituado e disciplinado, exclusivamente, pelo direito civil (ou comercial). Para *reforçar* a sua tutela, *recebe-o* o Direito Penal, sem tirar nem por, do direito privado. [...]⁹⁷⁷

Embora restrito o conceito de patrimônio no direito privado, Hungria refutava as presunções existentes nessa seara:

⁹⁷³ ZAFFARONI, Eugenio Raúl; et al. **Direito Penal Brasileiro**: teoria do delito: introdução histórica e metodológica, ação e tipicidade. 2. ed. Rio de Janeiro: Revan, 2010. v. 2. p. 293.

⁹⁷⁴ Certa feita se teve oportunidade de atuar em processo no qual o reu estava denunciado por porte de arma de fogo de uso restrito (art. 16, parágrafo único, II da Lei 10.826/2003), por ter modificado as características de uma espigarda calibre 12, arma esta que fora encontrada em sua casa. Contudo, tratava-se de analfabeto sendo que o reu se utilizava da arma para caçar tatus na zona rural de sua cidade (Japeri), onde residia. Evidente que o tipo penal no qual estava denunciado exigia um mínimo conhecimento sobre o que é arma de fogo de uso restrito e arma de fogo de uso permitido. E, pelas circunstâncias do caso concreto era possível inferir o desconhecimento por parte do reu dessa distinção. Por tal razão pronunciou-se por sua soltura e pelo oferecimento de suspensão condicional do processo, desclassificando-se o fato para o art. 12 da Lei 10.826/2003, infração que o agente sabia ter realizado e que comportava tal benefício.

⁹⁷⁵ No sentido do texto a jurisprudência do STF rechaçando a necessidade de exaurimento da instância administrativa em delito de *corrupção passiva* (HC 84.965/MG, Rel. Min. Gilmar Mendes, Segunda Turma, DJe 11/04/2012) e de *descaminho* (HC 99740 / SP, Min. Ayres Britto, Segunda Turma, DJe 01-02-2011).

⁹⁷⁶ HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. Rio de Janeiro: Forense, 1958. v. 9. p. 434.

⁹⁷⁷ HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1955. v. 7. p. 6.

Nenhuma aplicação tem, em relação ao furto, o disposto no art. 48 do Cód. Civil, que considera *móveis* os direitos reais sobre objetos móveis e as ações correspondentes, os direitos de obrigações e as ações respectivas e os direitos de autor. **O Direito Penal não se concilia com as ficções ou presumptiones juris et de jure do direito civil, pois é incondicionalmente realístico.** *Direitos e ações* são bens imateriais, insuscetíveis de apreensão e, portanto, de furto. Também não atende a lei penal à civil quanto à equiparação de certos móveis a imóveis. Assim, não deixam de ser *móveis*, como objetos suscetíveis de furto, os imóveis *por destinação*, isto é, os empregados na exploração industrial, aformoseamento ou comodidade de um imóvel [...]. Quanto aos imóveis *por incorporação*, entretanto, coincide o Direito Penal com o direito privado: se vêm a ser destacados, voltam à natureza de móveis, e sua subtração é furto (devendo-se notar que, para o reconhecimento da tentativa de furto, em tal caso, não é necessário, sequer, o efetivo destacamento, bastando a possibilidade deste).⁹⁷⁸ (sem grifo no original)

Sendo assim, embora o conceito de tributo seja colhido do Direito Tributário, a análise da conduta típica deve ser feita, nos moldes propostos por Hungria, segundo os princípios do Direito Penal. Diante do exposto, causa espécie a tese abraçada pelo Ministro Cezar Peluso, no HC 81.611/DF, que, visando a salvaguardar o julgado de críticas doutrinárias, toma por fundamento que *“o caso envolve delito de dano [...] Quando a lei alude a tributo, evidentemente está aludindo a tributo que seja devido, o que permite logo dizer [...] existência de obrigação jurídica exigível.”*⁹⁷⁹ Contudo, ao invés de considerar a possível exigência do tributo à data fixada pela legislação tributária para seu recolhimento, o Ministro remeteu a questão da exigibilidade para outro momento, o do lançamento, no qual se aperfeiçoaria o dano ou lesão: *“[...] o tipo penal só estará plenamente integrado e perfeito à data em que surge, no mundo jurídico, tributo devido, ou obrigação tributária exigível.”*⁹⁸⁰

981

O tema, assim, deságua na tese da *“consumação no lançamento”* ou da *“não tipificação sem o lançamento”*. Tais argumentos parecem indicar que apenas no lançamento haveria afetação do bem jurídico, quando se verificaria a consumação.

Transpondo o dilema para análise de delito patrimonial, admitir essa hipótese equivaleria a acatar que a consumação do furto somente ocorreria quando a vítima fizesse o levantamento do que foi subtraído, para embasar pedido de possível ação, ou, em outra perspectiva, em caso de homicídio, apenas quando localizado o corpo e levado a efeito o exame pericial.

⁹⁷⁸ HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1955. v. 7. 1955. p. 19.

⁹⁷⁹ STF: HC 81.611/DF, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, Julgamento: 10/12/2003, DJ 13/05/2005.

⁹⁸⁰ Ibidem.

⁹⁸¹ No mesmo sentido do voto do Ministro Peluso, entendendo que a elementar normativa do tipo penal do art. 1º da Lei 8.137/90 só se caracteriza quando há tributo devido: MACHADO, Hugo de Brito. **Estudos de Direito Penal tributário**. São Paulo: Atlas, 2002. p.158-160.

A situação é de tal forma estranha à doutrina que Pelella chega a atribuir ao trânsito em julgado administrativo a natureza de “*verdadeira condição objetiva do tipo*”, pois o fato “*experimenta um estado de latência típica. Em palavras mais simples: o fato ainda não é típico.*”⁹⁸² Contudo, como se discorreu a partir da análise do teor do art. 1º, da Lei 8.137/90, um delito, como regra, resulta de mera atividade e de lesão, na linha da classificação proposta por Roxin e, excepcionalmente, delito de resultado e lesão.⁹⁸³ Isto porque a conduta final omissiva é simultânea ao resultado lesivo ao bem jurídico.⁹⁸⁴ ⁹⁸⁵ Somente se deve utilizar a expressão crime material, se a mesma estiver no sentido que lhe atribuía Hungria; isto é, de crime cuja consumação exige a lesão ou dano ao bem jurídico.⁹⁸⁶ Logo, pode-se concluir que a lesão ou dano que caracterizam o crime material contra a ordem tributária corresponde ao montante do tributo que deixou de ser pago no momento adequado. Não há, como impropriamente pode parecer, resultado no plano dos fatos que correspondam à lesão ao bem jurídico; pelo contrário, os valores se encontravam com o contribuinte ou substituto tributário e com estes continuaram.

O “resultado” do delito é exatamente o “não ingresso dos valores”, o que atinge interesse fiscal no recolhimento tempestivo e regular dos tributos devidos. Sendo assim, o lançamento apenas delimitaria o montante do tributo não recolhido (correspondente à lesão ao bem jurídico) e seus acréscimos legais, de sorte a embasar futura execução fiscal. A atividade administrativa diz respeito ao tributo devido, não à fraude que pode até mesmo não ter ocorrido.

⁹⁸² PELELLA, Eduardo. “Sobre a Precisão Penal nos Crimes Tributários: A Actio Natta e a Prejudicial Administrativa”. In: CALABRICH, Bruno (Org.); FISCHER, Douglas (Org.); PELELLA, Eduardo (Org.). **Garantismo Penal Integral: questões penais e processuais, criminalidade moderna e a aplicação do modelo garantista no Brasil**. 1. ed. Salvador: Ed. JusPodium/ESMPU, 2010. p. 335.

⁹⁸³ É de mera atividade porque não há lapso temporal entre a conduta final omissiva que ultima a sonegação (não-recolhimento) e o resultado jurídico correspondente à afetação do bem jurídico. E é de lesão, pois o crime lesiona o bem jurídico pelo não ingresso dos valores devidos (traço patrimonial existente no crime). Excepcionalmente o crime assumirá um desenvolvimento próximo, mas não idêntico, ao do estelionato, no qual haverá uma distância temporal entre conduta e resultado, *v.g.*, na fraude para obtenção de restituição indevida de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF). Neste caso fala-se, na linha da classificação seguida, em crime de resultado e de lesão.

⁹⁸⁴ Neste ponto afasta-se da doutrina que sustentava que a referência no *caput* do art. 2º da Lei 8.137/90 (“crimes da mesma natureza”) seria suficiente para convolar os delitos do art. 2º em crimes de resultado (FONTELES, Cláudio. “A constituição do crédito tributário não é condição objetiva de punibilidade aos delitos contra a ordem tributária”. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 796, p. 492-497, 2002. p. 492-497). Ao que parece a referência diz respeito àquela expressão contida no art. 1º da Lei n. 8.137/90 “Constitui crime contra a ordem tributária”.

⁹⁸⁵ No sentido da relevância da conduta final omissiva a jurisprudência do STJ: HC 34347 / RS, Rel. Min. Hamilton Carvalhido, Sexta Turma, DJ 09.10.2006. p. 362.

⁹⁸⁶ HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1958. v. 1. t. 1. p. 20.

Daí porque, não se vincula o Ministério Público a eventuais juízos de valor da autoridade fiscal, no sentido da existência de crime, por se tratar de um juízo que deve ser feito pelo *Parquet* sobre os fatos concretos que lhe são apresentados, abstraindo-se de valorações do Fisco.⁹⁸⁷

Se o crime se aperfeiçoa quando nele se reúnem todos os elementos de sua definição legal (art. 14, I do CP), seria possível inferir que, vencido o prazo, sem o devido recolhimento, houve redução ou supressão de tributos, o que indica lesão a bem jurídico. Em aditamento ao voto já proferido no HC 81.611/DF, o Ministro Peluso deixou clara sua posição quanto à consumação do crime tributário:

[...] como o crime só se consuma com a constituição definitiva do lançamento, é nessa data que principia a correr a prescrição penal, porque, em tal hipótese, não se exclui a prática de atos imputáveis ao contribuinte que podem retardar o ato que desencadeia o curso da prescrição penal. Na hipótese de homologação, a partir do momento em que o Fisco pode fazê-la, começam a pretensão e a prescrição penais, porque aí só depende, o início da prescrição, de ato do Fisco. Isto é, se ele não homologa, é porque negligencia, se omite, quando tem, já a disposição, todos os dados para efetivar o lançamento. A partir desse momento deve começar, pois, a correr a prescrição penal. E em nenhuma das hipóteses há prejuízo para o Fisco.⁹⁸⁸

Em síntese, pela tese do Ministro Peluso, só há crime, quando se verifica tributo exigível e o delito só se consuma com o lançamento.

Todavia, essa posição parece merecer a seguinte crítica de Taffarello: “*não se podendo defender o absurdo de a consumação do delito encerrar-se por meio de pronunciamento formal e vinculado do próprio titular do bem jurídico afetado (portanto, vítima do delito)...*”.⁹⁸⁹

Cumprе sublinhar que essa crítica alinhada a um *discurso de resistência*, dirige-se ao entendimento jurisprudencial, não para afastá-lo, mas para dele se utilizar, exigindo o prévio lançamento em prol da criminalidade do colarinho branco.⁹⁹⁰ Recusando a tese da *condição*

⁹⁸⁷ Certa feita recebeu-se numa Procuradoria da República no interior do Estado do Rio de Janeiro representação fiscal para fins penais contra um psicólogo que teria auferido renda de 540 mil de reais durante determinado exercício fiscal. Para o Fisco foi suficiente a apresentação pelos contribuintes, que deduziram os gastos em suas declarações de ajuste de IRPF, dos recibos do psicólogo. Contudo, o evidente descompasso entre a renda pretensamente omitida com a renda média da população da cidade (1,4 mil reais) apontava para o uso de recibos falsos e não da obtenção de tamanha renda. O expediente foi restituído ao fisco para que diligenciasse outros dados relativos à capacidade econômica do psicólogo.

⁹⁸⁸ Ibidem.

⁹⁸⁹ TAFFARELLO, Rogério Fernando. Improriedades da Súmula Vinculante 24 do Supremo Tribunal Federal e Insegurança Jurídica em Matéria de Crimes Tributários. In: FRANCO, Alberto Silva; LIRA, Rafael (Coord.). **Direito Penal Econômico**: questões atuais. São Paulo, RT, 2011. p. 321.

⁹⁹⁰ *É certo, porém, que o pronunciamento definitivo da Administração, a qual detém [...] competência privativa para afirmar a existência (an debeat) e o montante (quantum debeat) [...] deve merecer posição privilegiada no tocante à verificação*

objetiva de punibilidade, o que poderia fazer com que a prescrição não tivesse curso⁹⁹¹, o autor sustenta que se trata de crime material ou de resultado, logo, *que deixa vestígios*, daí porque, o lançamento equivaleria a um *exame de corpo de delito*.⁹⁹²

Estabelecidas as premissas, conclui o autor que, se o Estado não concluiu no tempo adequado o processo administrativo, isto não pode servir de justificativa para a não fluência da prescrição.⁹⁹³ Corroborando esta tese, Janaína Paschoal e Jorge Coutinho Paschoal afirmam que, “*por mais relevante que seja a Política Criminal, por maior que seja sua valorização acadêmica em sede nacional e internacional, não se podem colocar de lado princípios caros ao Direito Penal.*”⁹⁹⁴

Criticando a tese, Pelella a identifica como uma “*tendência liberalizante, beirando o abolicionismo tópico*”, que ignoraria a essência de uma Teoria Geral do Direito, pois se ainda não se verificou a condição necessária para a punição da conduta, não se poderia falar em inércia e, muito menos, em prescrição.⁹⁹⁵ Ademais, conclui, a tese é apenas aparentemente benéfica, pois, em certos casos, pode conduzir a uma agregação de prazos, de lançamento e da pretensão punitiva.⁹⁹⁶ Se é procedente a argumentação de Paschoal, então todos os Programas de Parcelamento (REFIS) seriam inconstitucionais, pois veiculam normas que suspendem a prescrição penal, ante a adesão ao parcelamento, para fatos anteriores à lei; isto é, operariam espécie de *retroatividade gravosa*.

de existência e ao processamento de crimes contra a ordem tributária [...] Nessa medida, acertam os ministros do Supremo Tribunal Federal em condicionar a instauração da persecutio criminis nos delitos materiais contra a ordem tributária à prévia ocorrência de decisão definitiva no processo administrativo-fiscal.
(TAFFARELLO, Rogério Fernando. Impropriedades da Súmula Vinculante 24 do Supremo Tribunal Federal e Insegurança Jurídica em Matéria de Crimes Tributários. In: FRANCO, Alberto Silva; LIRA, Rafael (Coord.). **Direito Penal Econômico**: questões atuais. São Paulo, RT, 2011. p. 320-321).

⁹⁹¹ TAFFARELLO, Rogério Fernando. Impropriedades da Súmula Vinculante 24 do Supremo Tribunal Federal e Insegurança Jurídica em Matéria de Crimes Tributários. In: FRANCO, Alberto Silva; LIRA, Rafael (Coord.). **Direito Penal Econômico**: questões atuais. São Paulo, RT, 2011. p. 313-315.

⁹⁹² TAFFARELLO, op. cit., nota 991, p. 324-325. No mesmo sentido, afirmando que o lançamento comprova a materialidade da sonegação, tal e qual o exame necroscópico: PASCHOAL, Janaína Conceição; PASCHOAL, Jorge Coutinho. A Constituição do crédito tributário, a consumação do crime tributário e a extinção da punibilidade pela prescrição. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, n. 194, jan. 2009.

⁹⁹³ TAFFARELLO, op. cit. nota 991, p. 328-329.

⁹⁹⁴ PASCHOAL, Janaína Conceição; PASCHOAL, Jorge Coutinho. A Constituição do crédito tributário, a consumação do crime tributário e a extinção da punibilidade pela prescrição. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, n. 194, jan. 2009.

⁹⁹⁵ PELELLA, Eduardo. “Sobre a Precisão Penal nos Crimes Tributários: A Actio Natta e a Prejudicial Administrativa”. In: CALABRICH, Bruno (Org.); FISCHER, Douglas (Org.); PELELLA, Eduardo (Org.). **Garantismo Penal Integral**: questões penais e processuais, criminalidade moderna e a aplicação do modelo garantista no Brasil. 1. ed. Salvador: Ed. JusPodium/ESMPU, 2010. p. 336-337.

⁹⁹⁶ Ibidem.

Há, por fim, uma última tese ventilada pelo STF acerca do lançamento, a que atribui natureza de *condição objetiva de punibilidade* para aquele ato. Conforme lição precisa de Fragoso, “*condições de punibilidade são acontecimentos exteriores ao tipo, que a lei estabelece como indispensáveis à punibilidade do fato*” e, como o crime é um fato punível, “*não pode haver crime que não seja um fato punível*”.⁹⁹⁷ O pensador em tela acrescenta que “*a condição [...] é, em regra, prevista no preceito ou na sanção, mas pode resultar do sistema legal aplicável à matéria.*”⁹⁹⁸

Sendo assim, a punibilidade não constitui elemento do crime, pois se o fosse, o momento consumativo seria transferido para o de sua verificação, sendo este o termo inicial da prescrição.⁹⁹⁹

Dentre todas as teses já debatidas no STF acerca da natureza do lançamento em relação ao crime tributário, a da *condição objetiva de punibilidade* seria, em tese, a menos problemática. Ainda assim, parece evidente que se trata de uma verdadeira analogia em relação à sentença de falência com objetivo, ao menos declarado, de equacionar o problema da *justa causa* para a ação penal em crimes tributários.¹⁰⁰⁰

Aliás, já ao tempo dos debates no STF, Cláudio Fonteles, em artigo doutrinário, afirmava ser difícil conciliar três aspectos em debate. A ideia de *condição*, acontecimento futuro ou concomitante e incerto, com o fato de ser o *lançamento um ato vinculado*, e, por fim, com a pretensão do Ministro Pertence de deixar claro que não deveria ficar nas mãos da burocracia a decisão sobre a persecução.¹⁰⁰¹

Em outro contexto, na Espanha, segundo Boix Reig e Gima Lizandra, existe um setor da doutrina que identifica *no valor mínimo* estabelecido para a “*cuota defraudada*” como condição objetiva de punibilidade, rechaçada, tanto pela jurisprudência daquele país, como pelos próprios autores que visualizam na “*cuota defraudada*” o resultado da conduta típica por ser o delito fiscal um delito de resultado.¹⁰⁰²

⁹⁹⁷ FRAGOSO, Heleno Cláudio. **Lições de Direito Penal**: parte geral. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1991. p. 216.

⁹⁹⁸ FRAGOSO, op. cit., nota 997, p.217.

⁹⁹⁹ Ibidem.

¹⁰⁰⁰ EISELE, Andreas. **Crítica ao Direito Penal Tributário Brasileiro**. Blumenau: Acadêmica, 2007. p. 188.

¹⁰⁰¹ FONTELES, Cláudio. “A constituição do crédito tributário não é condição objetiva de punibilidade aos delitos contra a ordem tributária”. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 796, p. 492-497, 2002. p. 492-497.

¹⁰⁰² BOIX REIG, Javier; GIMA LIZANDRA, Vicente. “Delitos Contra La Hacienda Pública y Contra La Seguridad Social”. In: BOIX REIG, Javier; et al. **Derecho Penal**: Parte Especial. Madrid: Iustel, 2012. v. 3. p. 24.

Contudo, a referência à condição objetiva de punibilidade, para os autores que a defendem, não diz respeito propriamente a haver ou não tributo, mas apenas à circunstância de tal valor superar o limite legal para caracterização do crime.¹⁰⁰³ O crime se consuma com a ocorrência de qualquer prejuízo à Fazenda Pública, a punibilidade é que ficaria condicionada a ultrapassar, no caso da Espanha, os 120.000 euros, pois se trata de conveniência política a opção por exigir determinado patamar para a diferenciação entre crime e infração administrativa.¹⁰⁰⁴ Não obstante todas essas considerações, há na doutrina brasileira autores como Juarez Tavares que procuram justificar a subordinação da instância penal à instância administrativa à existência de norma prevendo o pagamento extintivo da punibilidade. Assim discorre o renomado professor:

Si pangándose el tributo se extingue la punibilidad, el objetivo oculto de la ley no es la protección de las formas de recaudación, que podría fundar también la protección a la veracidad o a la autenticidad de los documentos recaudatorios, sino la cobranza de tributos por medio del Derecho penal. [...] Si el Derecho penal es empleado como instrumento de cobranza, nada más correcto que subordinar la tipicidad penal a la previa decisión administrativa, que declare el fraude, por lo cual se quiere cobrar el tributo, antes del proceso criminal.¹⁰⁰⁵

Contudo, ao que parece, se a premissa fosse verdadeira - de que a existência de causa de extinção de punibilidade pelo pagamento do tributo induziria a necessidade de prévia decisão administrativa, pois o Direito Penal seria apenas um meio para a cobrança de tributos -, outros países que trazem previsão similar, como Alemanha e Espanha, também deveriam condicionar a persecução penal à instância administrativa, o que não ocorre.¹⁰⁰⁶ Ademais, a tese apresentada teria o nefasto de atribuir à esfera administrativa não apenas dizer da existência do tributo, mas da própria ocorrência da fraude, o que impediria a persecução penal em boa parte dos casos de simulação.

Ao que parece, diante dos questionamentos apresentados, as teses desenvolvidas pelo STF reduzem-se a uma única fórmula: *o Ministério Público não pode iniciar a persecução*

¹⁰⁰³ MUÑOZ CONDE, Francisco; GARCÍA ARAN, Mercedes. **Derecho Penal**: parte general. 8. ed. Valencia: Tirant to blanch, 2010. p. 205.

¹⁰⁰⁴ A posição em questão deve ser cotejada com o conceito de delito adotado na doutrina espanhola que inclui a punibilidade como elemento. Neste sentido: MUÑOZ CONDE, Francisco. **Derecho Penal**: parte especial. 18. ed. Valencia: Tirant to blanch, 2010. p. 1058.

¹⁰⁰⁵ TAVARES, Juarez. La Persecución de los delitos económicos en Brasil. In: BAJO FERNÁNDEZ, Miguel; BACIGALUPO, Silvina; GÓMEZ-JARA DÍEZ, Carlos (Coord.) **Política Fiscal y Delitos contra la Hacienda Pública**. Madrid: Ramón Areces, 2007. p. 147

¹⁰⁰⁶ De relevo anotar que recentemente o STF não acolheu, em julgamento de extradição requerida pela República Federal da Alemanha, tese de que se deveria aguardar discussão administrativa no país requerente para, então, ser possível o deferimento do pleito de extradição no Brasil: Ext 1222 / GER, Rel. Min. TEORI ZAVASCKI, Segunda Turma, DJe-172 DIVULG 02-09-2013.

penal sem o lançamento definitivo. Isto significa que por trás do declarado discurso de preocupação quanto à justa causa no crime tributário há outra intenção. Ao que parece, se trata de uma blindagem a determinados autores do delito fiscal, mas não todos, pois falidos e pessoas físicas pouco abastadas continuam a ser processados criminalmente. Tais agentes são incapazes de provocar infundáveis discussões e instâncias administrativas ou, ainda, de honrar com o parcelamento nas condições que lhe são impostas. Com isto, reforçam-se as ideias em torno da seletividade penal e, também, de uma negativa ao princípio da isonomia como tratado pela doutrina.¹⁰⁰⁷

4.2.4 A prejudicial heterogênea no processo por crime contra a ordem tributária

Na linha do que se desenvolveu até aqui, parece a definição da relação entre as instâncias tributária e penal e, por via de consequência, da natureza do lançamento em relação aos crimes tributários decorre da percepção do *delito fiscal* como um *delito econômico*.

A partir desse pressuposto, cumpre buscar um modelo que torne a fraude fiscal, tanto *econômica* quanto *juridicamente*, imprestável. Esse procedimento se justifica, eis que se está diante de um *criminoso do colarinho branco, maximizador do lucro* por excelência, como bem assentou Posner.¹⁰⁰⁸

No ponto, é igualmente oportuna a afirmação de Torres, de que “*o lançamento é declaratório da obrigação e constitutivo do crédito*”¹⁰⁰⁹, restando, pois, explicada a essência da obrigação tributária, inclusive naqueles casos de tributos cujo lançamento é feito por homologação. Trata-se de obrigação que nasce por força da lei, diante da ocorrência do fato gerador.¹⁰¹⁰ O contribuinte efetua o pagamento, sem qualquer intervenção estatal e dá sentido ao caráter dinâmico do tributo, a execução do *orçamento público*, ao qual está vinculada a arrecadação. Dizer assim, implica admitir que existe tributo sem lançamento.

Corroborar este entendimento, na linha de interpretação sistemática, o fato de a Constituição da República, desde a E.C. 20/1998 (art. 114, § 3º) estabelecer, em disposição

¹⁰⁰⁷ BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade**. 3. ed. atual. São Paulo: Malheiros, 2004.

¹⁰⁰⁸ POSNER, Richard A. **El análisis económico del derecho**. México: Fondo de Cultura Económica, 2007. p. 350.

¹⁰⁰⁹ TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 10. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2003. p. 247.

¹⁰¹⁰ Neste sentido na jurisprudência do STJ: REsp 1294214 / SP, Rel. Min. Eliana Calmon, 2ª Turma, DJe 11/06/2013; REsp 1123557 / RS, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18/12/2009; e REsp 666198 / PR, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 28/03/2005.

mantida pela E.C. 45/2004 (art. 114, VIII), a competência da Justiça do Trabalho para a execução de ofício das contribuições previdenciárias decorrentes dos seus julgados.¹⁰¹¹

Em outras palavras, sem necessidade de lançamento - “*atividade privativa da autoridade fazendária*” -, o crédito tributário é executado. A Constituição não condiciona o exercício da jurisdição trabalhista à prévia atuação do Fisco, porque basta à existência do tributo a ocorrência do fato gerador. Além disso, como se registrou, a Constituição de 1988 não atribui foro de definitividade às decisões administrativas, razão pela qual o contribuinte sempre pode questionar judicialmente o lançamento (art. 5º, XXXV CRFB).

Diante dessas observações, parece que o verbete se direciona, exclusivamente, a impedir que o Ministério Público possa exercer função, igualmente constitucional, de defensor da ordem jurídica (art. 127, *caput* CRFB), da qual prevalece a Constituição, de onde se extrai, implicitamente, o *dever fundamental de pagar tributos*, corolário da construção de uma sociedade que se pretende justa e solidária (art. 3º, I CRFB).

Da forma como está posta a Súmula, ainda que o servidor público se equivoque deixando de lançar o tributo, não poderá o Ministério Público, mesmo diante de documentos que comprovem a fraude, oferecer denúncia. Não se deve olvidar que, no Brasil, diferentemente da Espanha, as instâncias administrativa e penal são autônomas, e não há no ordenamento brasileiro norma que impeça a concorrência de sanções, como no direito espanhol. As ressalvas, porém, foram feitas quando da abordagem da insignificância.

A Súmula, longe de configurar pretensa contenção do poder punitivo, agregada a todas as outras disposições já comentadas, cria ambiente propício à fraude e à sonegação. Ao que parece, ignora-se, no Brasil, a advertência da doutrina espanhola, de que é necessário aumentar os custos da sonegação para inviabilizá-la, na linha de uma ideia de custo-benefício do crime. O Enunciado desconsidera, ainda, que todo juiz atua segundo seu livre convencimento motivado; daí porque não há argumento racional que sustente a possibilidade de o juiz cível investigar a ocorrência do fato gerador e prerrogativa que não alcança o juiz criminal. Com a pretensão de combater a fraude fiscal, há que se ponderar que não existe norma no Brasil que determine a sujeição da instância criminal à tributária, donde a decisão final do processo administrativo parece assumir natureza de *questão prejudicial*

¹⁰¹¹ Por não ser objeto do presente trabalho não se discutirá a controvérsia sobre o que pode ser objeto da execução no Juízo Trabalhista. Basta ao objeto do presente que se tenha em conta que não há lançamento neste caso e há tributo que é executado.

*heterogênea*¹⁰¹² – por se referir a conteúdo diverso do criminal¹⁰¹³ -, não impedindo a persecução penal.

Incidiria assim, ao que parece, o *princípio da suficiência da ação penal*, na esteira da precisa lição de Dotti:

O princípio da suficiência da ação penal tem um fundamento manifesto, que é o de arredar obstáculos ao exercício do *ius puniendi* que, direta ou indiretamente, possam entrar ou paralisar a ação penal. Esta é a interpretação que se colhe o art. 7º, primeiro parágrafo do Código de Processo Penal português: "O processo penal é promovido independentemente de qualquer outro e nele se resolvem todas as questões que interessarem à decisão da causa."¹⁰¹⁴

Noutras palavras, a ação penal pode ter curso, mas o juiz pode se valer da decisão administrativa, para fundamentar eventual condenação ou absolvição. Registre-se que nem mesmo em casos de *laudo pericial*, o juiz está vinculado às suas conclusões, como já se decidiu.¹⁰¹⁵ Por qual razão apenas no crime tributário, o juiz criminal perderia sua aptidão para examinar o fato e formar seu livre convencimento?

Por fim, uma vez que se está diante de uma *criminalidade econômica*, pode-se trazer a lume a questão da eventual responsabilidade civil *ex delicto* – como existente na Espanha -, o que reforçaria o combate à *fraude fiscal*, além de servir de estímulo para que *dirigentes da pessoa jurídica* passem a conduzi-la conforme as exigências éticas e legais.

Não fossem suficientes todos esses argumentos haveria ainda mais um, trazido pelo Ministro Gilmar Mendes, a demonstrar a fragilidade das premissas da Súmula Vinculante 24:

[...] Insta lembrar que um dos argumentos que motivaram a mudança de orientação na jurisprudência desta Corte foi a possibilidade de o contribuinte extinguir a punibilidade pelo pagamento, situação esta que sequer se aproxima da hipótese dos autos.[...]¹⁰¹⁶

Em suma, o que motivou a decisão no HC. 81.611/DF foi a possibilidade de pagamento até o recebimento da denúncia (art. 34 da Lei n. 9249/95). Ocorre que, à data do julgamento (10/12/2003), estava em vigor a Lei n. 10.684/2003, que possibilitava o pagamento *a qualquer tempo*. Assim, parece que a construção da jurisprudência em torno dos

¹⁰¹² FONTELES, Cláudio. "A constituição do crédito tributário não é condição objetiva de punibilidade aos delitos contra a ordem tributária". **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 796, p. 492-497, 2002.

¹⁰¹³ PACHELLI, Eugênio; FISCHER, Douglas. **Comentários ao Código de Processo Penal e sua Jurisprudência**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2012. p. 220.

¹⁰¹⁴ DOTTI, René Ariel. Princípios do Processo Penal. **Revista do Conselho Nacional de Política Criminal e Penitenciária**, Brasília, v.1, n. 1, p. 73-102, jan./jun. de 1993. p. 73.

¹⁰¹⁵ Neste sentido afastando laudo pericial que afirmava a idoneidade da moeda falsa: TRF4, RSE 97.04.31536-8, Segunda Turma, Relator Wilson Darós, publicado em 18/08/1999.

¹⁰¹⁶ (HC 84.965/MG, Rel. Min. Gilmar Mendes, Segunda Turma, DJe 11/04/2012)

delitos tributários tenta arrefecer aquilo que, como afirma Andrade¹⁰¹⁷, seriam iniciativas no sentido de superação da seletividade penal. É preciso, em suma, superar no âmbito da criminalidade econômica, a capacidade de organização global de tais agentes, a qual chega a afetar, como atesta Aller, o próprio processo legislativo:

Divide la organización del delito em formal e informal. La primera (la que aqui interesa) es aquella por la cual los hombres de negócios se organizan para el control de la legislación, la selección de los administradores y la restricción de as apropiaciones para la promulgación de leyes que puedan afectarlos.¹⁰¹⁸

¹⁰¹⁷

*... circunscreve uma demanda, também difusa pela compensação da seletividade penal, e aglutina algumas respostas instrumentais do sistema, sobretudo provenientes da Polícia e do Ministério Público federais. Aglutina, em especial, respostas simbólicas veiculadas na forma de criação de leis penais, modelos ditos minimalistas, como penas alternativas e pecuniárias, juizados e jurisprudências especiais [...] Esse campo, em relação ao qual também se produz uma mídia simpatizante [...] alarga o horizonte [...] em nível de criminalização primária (produção de leis penais criminalizadoras), [...] gerando a ilusão de que esta criminalidade está sendo olhada e combatida, ao mesmo tempo em que, em nível de criminalização secundária, o sistema preserva inúmeros mecanismos de impunidade com toda sorte de artifícios jurídicos e proteções classistas. (ANDRADE, Vera Regina Pereira de. **Pelas mãos da Criminologia** – O controle penal para além da (dês)ilusão. Rio de Janeiro: Revan/ICC, 2012. p. 170).*

¹⁰¹⁸ ALLER, German. White collar crime. Edwin H. Sutherland y el delito de cuello blanco. **Revista de Derecho Penal y Procesal Penal**, Buenos Aires, n. 6, p. 12-35, feb. 2005.

CONCLUSÃO

Entre as características da vida contemporânea, merecem destaque, nos limites da presente Dissertação, a globalização de mercados e a internacionalização da economia, a modernização dos meios de comunicação e a superação de fronteiras territoriais, com visível dinamismo na circulação de capitais, empresas e pessoas.

Esses traços marcantes trazem consigo, em paralelo a muitos aspectos positivos, os dilemas inerentes a uma sociedade de risco e, em termos econômicos, na persistente busca de maximização de lucros, o agravamento da competição e, em seu bojo, delitos de natureza financeira, tentativas e expedientes voltados à sonegação fiscal, na seara dos denominados crimes de colarinho branco.

Por outro lado, de longa data, sabe-se que o Direito não pode permanecer insulado, eis que mantém relações dialéticas com a sociedade, de tal forma que sua evolução sofre (e exerce) influência de valores, comportamentos e das relações de poder hegemônicas no contexto social.

Essa premissa é evidente em transformações significativas trazidas a lume em sede constitucional, como se verifica na Carta Magna brasileira, que alberga princípios e normas que privilegiam um Estado Democrático de Direito, impregnado de inelutável destaque a direitos sociais, no intuito de alicerçar a evolução no sentido da justiça comprometida com o combate a históricos privilégios e com a concretização de uma sociedade mais justa.

Nesse passo, constata-se igualmente a constitucionalização das diferentes áreas do direito, eis que a Constituição opera como fundamento de todo o ordenamento jurídico. Diante desses requisitos, na seara do Direito Penal, há exigências que se espraiam às suas funções, finalidades, bem como às concepções e abordagem de eventos delituosos e do sistema penal.

Nas balizas desta pesquisa, a reflexão orienta-se diretamente ao Direito Penal Econômico, como nova perspectiva de enfrentar adequadamente os desafios trazidos por essa complexa área ao cenário jurídico, com relevo às seguintes considerações finais:

É premente a abordagem interdisciplinar, integrando conhecimentos da Criminologia e do Direito Penal com aqueles advindos da Economia, da Sociologia, da Filosofia, da Antropologia, da Psicologia, para que se consiga visão abrangente dos problemas que marcam as relações econômicas na atualidade e hermenêutica compatível com os comandos constitucionais.

A esse respeito, é inaceitável que o legislador disponha sobre instrumentos político-criminais, representativos da mais drástica intervenção na esfera de liberdade das pessoas, sem que tenha suficiente conhecimento da realidade que pretende regular. Como analogia, pode-se imaginar o navegador levado a cruzar os mares, sem que disponha de bússola ou de outros equipamentos norteadores de sua relevante função.

Diante do exposto, cumpre ao legislador ordinário tomar como bússola a Constituição da República, de onde se extrai um modelo de Estado Social, o qual abre a perspectiva de intervenção nos regimes jurídicos do contrato e da propriedade à qual se vê condicionada a uma função social, claramente relacionada à promoção de justiça social.

Em termos gerais, essa deve ser a lógica subjacente à intervenção penal no espaço econômico, sob pena de lhe faltar legitimidade. Ademais, não pode escapar ao legislador penal a premissa de que as atividades econômicas visam, precipuamente, ao lucro, e que, hoje, a busca desse propósito encontra certos limites, segundo o modelo de Ordem Econômica estabelecido na Constituição.

Esse dado de realidade impõe nova configuração ao capitalismo, no sentido de sua compatibilidade com critérios norteados pela ética solidária, sustentável, alicerçada no bem comum. Assim concebido o *capitalismo de regulação*, cumpre ao ente estatal o dever de impor determinadas condutas aos agentes econômicos e, nessa esteira, a possibilidade de identificar uma série de crimes relacionados ao descumprimento do estabelecido pelo ordenamento, bem como à violação de interesses legalmente tutelados.

É sob essa perspectiva que devem ser examinados os delitos econômicos e, também, os modernos instrumentos de combate à criminalidade econômica como, por exemplo, os programas de *compliance*, que constituem mecanismos para fomentar a postura empresarial orientada pela ética e pelo respeito às normas estruturantes da Ordem Econômica.

Nessa linha de argumentação, os crimes tributários demandam novo olhar, decorrente de sua inserção no Direito Penal Econômico, tomando como parâmetro as funções sociais dos tributos, especialmente de seus nexos com a justiça distributiva.

Quando o legislador maneja instrumentos de arrecadação por meio do Direito Penal, desconsiderando os aspectos éticos subjacentes ao direito, abraça superada lógica economicista, que passa ao largo das expectativas de mudança social, inerentes ao Estado Social, que encontra respaldo constitucional.

De *lege ferenda* cabe ao legislador excluir a possibilidade de parcelamento tributário, por se tratar de figura sem paralelo no direito comparado, bem como regulamentar

adequadamente a questão do pagamento do tributo como causa de extinção da punibilidade, evitando que a sonegação se transforme em meio de financiamento da empresa.

Dessa lacuna não escapa a jurisprudência, quando, não raro, faz nula a incriminação e esvazia o potencial de o Direito Penal cooperar na construção de uma sociedade mais justa e solidária. Exemplo eloquente desse tipo de postura está subjacente ao tratamento da complexa relação entre instância penal e administrativa, nos delitos econômicos. Nos crimes tributários coube ao Supremo Tribunal Federal, com a Súmula Vinculante 24, condicionar a persecução penal à decisão da instância administrativa, em muitos casos, permeada por interesses políticos.

Por outro ângulo, a experiência espanhola indica a inadequação de um sistema que subordina a instância penal à administrativa, tanto que adota perspectiva inversa. Ademais, diante de uma separação das instâncias, o sistema espanhol abre a possibilidade à ação civil *ex delicto*, que pode ser manejada em face do sonegador, inclusive diante de créditos prescritos. O sistema espanhol de combate às fraudes fiscais dedica particular atenção ao caráter econômico (custo-benefício) da sonegação, para evitar que expedientes excusos venham a operar em favor do delinquente.

Parece adequado adotar no Brasil sistema similar, vez que a experiência aponta para ampliação da fraude no âmbito tributário.

Além disso, parece conveniente sugerir apoio a estudos que preencham lacunas na doutrina pátria quanto à temática de crimes do colarinho branco, tendo em vista a construção de dogmática ajustada ao Direito Penal Econômico, em perspectiva interdisciplinar, sem a qual a aplicação da disciplina dos delitos patrimoniais e de outros similares corre o risco de persistir apartada das expectativas da sociedade, as quais detêm robusto suporte constitucional.

REFERÊNCIAS

AFONSO, Thadeu José Piragibe. **O Direito Penal tributário e os instrumentos de Política Criminal fiscal**. Porto Alegre: Nuria Fabris Ed., 2012.

ALBRECHT, Peter-Alexis. **Criminologia**: uma fundamentação para o Direito Penal. Curitiba: ICPC; Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010.

ALLER, German. White collar crime. Edwin H. Sutherland y el delito de cuello blanco. **Revista de Derecho Penal y Procesal Penal**, Buenos Aires, n. 6, p. 12-35, feb. 2005.

ALMUDÍ CID, José Manuel. El Procedimiento Sancionador em Materia Tributaria. In: TOLEDO y UBIETO, Emilio Octavio (Coord.). **Delitos e Infracciones Contra la Hacienda Pública**. Valencia: Tirant to Blanch, 2009.

ANDRADE, Vera Regina Pereira de. **Pelas mãos da Criminologia** – O controle penal para além da (dês)ilusão. Rio de Janeiro: Revan/ICC, 2012.

ANDREUCCI, Ricardo Antônio. **Legislação Penal Especial**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

ARARIPE, Marcus Antonio Ferreira; SIMONASSI, Andrei Gomes. **Uma avaliação do impacto das operações da Secretaria da Receita Federal do Brasil sobre a arrecadação das empresas**. 2011. Trabalho de Conclusão de Curso – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2011.

ARAÚJO JÚNIOR, João Marcelo de. **Dos Crimes contra a Ordem Econômica**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995.

ARAÚJO JÚNIOR, João Marcello; SANTOS, Marino Barbero. **A Reforma Penal**: ilícitos econômicos. Rio de Janeiro: Forense, 1987.

ARROYO ZAPATERO, Luis (coord.); NEUMANN, Ulfrid (coord.); NIETO MARTÍN, Adán (coord.). **Crítica y justificación del derecho penal em cambio del siglo**: el análisis crítico de la escuela de Frankfurt. Cuenca: Ediciones de la Universidad de Castilla-La Mancha, 2003.

ASSIS, José Carlos de. A Idade da Cooperação. In: COSENZA, Carlos Alberto; DORIA, Francisco Antonio. (Orgs.) **Crise na Economia**. Rio de Janeiro: Revan, 2009.

AYALA GÓMEZ, Ignacio. Antecedentes Legislativos de Los Delitos Contra La Hacienda Pública. In: TOLEDO y UBIETO, Emilio Octavio (Coord.). **Delitos e Infracciones Contra la Hacienda Pública**. Valencia: Tirant to Blanch, 2009.

AYALA GÓMEZ, Ignacio. Los «Delitos Contra La Hacienda Pública» Relativos a Los Ingresos Tributarios: El Llamado «Delito Fiscal» Del Artículo 305 del Código Penal. In: TOLEDO y UBIETO, Emilio Octavio (Coord.). **Delitos e Infracciones Contra la Hacienda Pública**. Valencia: Tirant to Blanch, 2009.

BACIGALUPO, Enrique. **Sobre El Concurso de Delito Fiscal Y Blanqueo de Dinero**. Pamplona: Civitas/Thomson Reuters, 2012.

BADARÓ, Gustavo Henrique; BOTTINI, Pierpaolo Cruz. **Lavagem de Dinheiro – Aspectos penais e processuais penais**. Comentários à Lei 9.613/1998, com as alterações da Lei 12.683/2012. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012.

BAJO, Miguel; BACIGALUPO, Silvina. **Derecho Penal Económico**. 2. ed. Madrid: Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, 2010.

BAJO FERNÁNDEZ, Miguel. Vigencia De La RPPJ En Derecho Sancionador Español. In: BAJO FERNÁNDEZ, Miguel; FEIJOO SANCHÉZ, Bernardo; GÓMEZ-JARA DIEZ, Carlos. **Tratado de Responsabilidad Penal de las Personas Jurídicas**. Pamplona: Editorial Aranzadi/Civitas, 2012.

BALTAZAR JÚNIOR, José Paulo. **Crime Organizado e Proibição de Insuficiência**. Porto Alegre: 2010

BALTAZAR JÚNIOR, José Paulo. **Crimes Federais**. 6. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade**. 3. ed. atual. São Paulo: Malheiros, 2004.

BATISTA, Nilo. **Lições de Direito Penal Falimentar**. Rio de Janeiro: Revan, 2006.

BATISTA, Nilo. **Novas Tendências do Direito Penal – artigos, conferências e pareceres**. Rio de Janeiro: Revan, 2004.

BATISTA, Nilo. **Matrizes Ibéricas do Sistema Penal Brasileiro I**. 2. ed. Rio de Janeiro: Revan/ICC, 2002.

BAUMAN, Zygmunt. **Modernidade Líquida**. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Ed., 2001.

BAUMAN, Zygmunt. **A ética é possível num mundo de consumidores?** Rio de Janeiro: Zahar, 2011.

BECHARA, Ana Elisa Liberatore S. Direitos humanos e Direito Penal: limites da intervenção penal racional no Estado Democrático de Direito. In: MENDES, Gilmar Ferreira; BOTTINI, Pierpaolo Cruz; PACELLI, Eugênio. **Direito Penal Contemporâneo: questões Controvertidas**. São Paulo: Saraiva, 2011.

BÉZE, Patrícia Mothé Glioche. **Concurso Formal e Crime Continuado**. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.

BITENCOURT, Cezar Roberto. **Código Penal Comentado**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

BITENCOURT, Cezar Roberto. **Tratado de Direito Penal: parte geral**, 1. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

BLANCO CORDERO, Isidoro. **El Delito de Blanqueo de Capitales**. 3. ed. Pamplona: Thomson Reuters, 2012.

BLANCO CORDERO, Isidoro. El delito fiscal como actividad delictiva previa del blanqueo de capitales. **Revista Electrónica de Ciencia Penal y Criminología**, Granada, n. 13-01, p. 1-46, 2011. Disponível em: <<http://criminet.ugr.es/recpc/13/recpc13-01.pdf>>. Acesso em: 10 jun. 2013.

BOBBIO, Norberto. **Nem com Marx, nem contra Marx**. São Paulo: Ed. UNESP, 2006.

BOIX REIG, Javier; GIMA LIZANDRA, Vicente. “Delitos Contra La Hacienda Pública y Contra La Seguridad Social”. In: BOIX REIG, Javier; et al. **Derecho Penal: Parte Especial**. Madrid: Iustel, 2012. v. 3.

BOTTINI, Pierpaolo Cruz. **Crimes de perigo abstrato e princípio da precaução na sociedade de risco**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

BRUNO, Anibal. **Direito Penal: parte geral**. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1967. t. 1.

BUSATO, Paulo César. Responsabilidade Penal de Pessoas Jurídicas no Projeto do Novo Código Penal Brasileiro. **Revista Liberdades**, São Paulo, Edição Especial - Reforma do Código Penal, set.2012. Disponível em: <http://revistaliberdades.org.br/_upload/pdf/13/artigo4.pdf> Acesso em: 16 jul. 2013.

CALLEGARI, André Luis; WEDY, Miguel Tedesco. Eficiência, uso de drogas e law and economics. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 97, n. 870, p. 445-458, abr. 2008.

CAMPOS, Roberto. Merquior, o liberalista. In MERQUIOR, José Guilherme. **O Liberalismo Antigo e Moderno**. Rio de Janeiro: Ed. Nova Fronteira, 1991.

CAPEZ, Fernando. **Curso de Direito Penal: legislação especial**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

CARVALHO, Márcia Dometila Lima de. **Fundamentação Constitucional do Direito Penal**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1992.

CARVALHO, Rafael Francisco. A Inconstitucionalidade do Crime de Sonegação Fiscal. In FRANCO, Alberto Silva; LIRA, Rafael (Coord.). **Direito Penal Econômico– Questões Atuais**. São Paulo, RT, 2011.

CARVALHO, Salo de. “A co-responsabilidade do Estado nos crimes econômicos: fundamentos doutrinários e aplicabilidade judicial.” In WUNDERLICH, Alexandre (Coord.); et al. **Política Criminal Contemporânea: Criminologia, Direito Penal e Direito Processual Penal**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.

CHICO DE LA CÁMARA, Pablo. **El Delito de Defraudación Tributaria tras la Reforma del Código Penal por la LO 5/2010: Reflexiones Críticas y Propuestas de lege ferenda**. Pamplona: Thomson Reuters, 2012.

COCA VILA, Ivó. La Posición Jurídica Del Abogado: Entre La Confidencialidad y Los Deberes Positivos. In: SILVA SÁNCHEZ, Jesús-María (Dir.); MONATGNER FERNÁNDEZ, Raquel (Coord.). **Criminalidad de empresa y Compliance: Prevención y reacciones corporativas**. Barcelona: Atelier Libros Jurídicos, 2013.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Fraude à Lei, Abuso do Direito e Abuso de Personalidade Jurídica em Direito Tributário** – Denominações distintas para o instituto da evasão fiscal. Disponível em: <<http://sachacalmon.wpengine.netdna-cdn.com/wp-content/uploads/2010/12/Elisao-e-Evasao-livro-Douglas-Yamashita.pdf>>. Acesso em: 24 jul.2013.

COMPARATO, Fábio Konder. **Ética: direito, moral e religião no mundo moderno**. São Paulo: Companhia das Letras, 2006.

CORDOVIL, Leonor. **Antidumping: Interesse Público e protecionismo no comércio internacional**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

COSTA, Cláudio. **Crimes de Sonegação Fiscal**. Rio de Janeiro: Revan, 2003.

CHRISTIE, Nils. **Uma razoável quantidade de crime**. Rio de Janeiro: Revan, 2011.

CUNHA, Alexandre dos Santos; KLIN, Isabela do Valle; PESSOA, Olívia Alves Gomes. **“Custo e tempo do processo de execução fiscal promovido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional”**. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnicadiest1.pdf> Acesso em: 14 jul. 2013.

DE GRANDIS, Rodrigo. “O Exercício da Advocacia e o crime de Lavagem de Dinheiro”. In: DE CARLI, Carla Veríssimo (Org.). **Lavagem de Dinheiro – Prevenção e Controle**. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2011.

DELMANTO, Roberto; DELMANTO JÚNIOR, Roberto; DELMANTO, Fábio M. de Almeida. **Leis Penais Especiais Comentadas**. São Paulo: Renovar, 2006.

DELMAS-MARTY, Mireille. **Modelos e Movimentos de Política Criminal**. Rio de Janeiro: Revan, 1992.

DERZI, Misabel Abreu Machado. “Alguns aspectos ainda controvertidos relativos aos delitos contra a ordem tributária”. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, v.8, n. 31, p. 201-216, jul./set. 2000.

DIAS, José Carlos. **Lavagem de Dinheiro no Contexto dos Crimes Contra a Ordem Tributária**. Rio de Janeiro: Repertório IOB de Jurisprudência, 1999.

DIAS, Jorge de Figueiredo. **Direito Penal: parte geral: tomo I: questões fundamentais: a doutrina geral do crime**. 1. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

DIAS JÚNIOR, Antônio Carlos. **O Liberalismo de Ralf Dahrendorf: classes, conflito social e liberdade**. Florianópolis: Ed. UFSC, 2012.

DOPICO GÓMEZ-ALLER, Jacobo. Posición de garante del *compliance officer* por infracción del “deber de control”: una aproximación tópica. In: ARROYO ZAPATERO, Luis; NIETO MARTÍN, Adán (Dir.). **El Derecho Penal Económico em La Era Compliance**. Valencia: Tirant to Blanch, 2013.

DOTTI, René Ariel. Princípios do Processo Penal. **Revista do Conselho Nacional de Política Criminal e Penitenciária**, Brasília, v.1, n. 1, p. 73-102, jan./jun. de 1993.

DURKHEIM, Émile. **Da Divisão do Trabalho Social**. São Paulo: Ed. WMF Martins Fontes, 2010.

ESPEJO POYATO, Isabel. **Administración tributaria y jurisdicción penal en el delito fiscal**. Madrid: Marcial Pons, 2013.

EISELE, Andreas. **Apropriação Indébita e Ilícito Penal Tributário**. São Paulo: Dialética, 2001.

EISELE, Andreas. **Crítica ao Direito Penal Tributário Brasileiro**. Blumenau: Acadêmica, 2007.

ESTELLITA, Heloísa. A Extinção da Punibilidade pelo Pagamento nos Crimes Tributários e Previdenciários após o advento da Lei nº 9983/00. **Revista Síntese de Direito Penal e Processual Penal**, Porto Alegre, ano 2, n. 8, jun./jul 2001.

ESTELLITA, Heloísa. **Criminalidade de Empresa, Quadrilha e Organização Criminosa**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

FEIJOO SANCHEZ, Bernardo. “Sobre a “Administrativização” do Direito Penal na “Sociedade do Risco”. Notas Sobre a Política Criminal no Início do Século XXI”. In: PALMA, Maria Fernanda; DIAS, Augusto Silva; MENDES, Paulo de Souza (Org.). **Direito Penal Económico e Financeiro: conferências do curso pós-graduado de aperfeiçoamento**. Coimbra: Coimbra Ed., 2012.

FELDENS, Luciano. **Tutela penal de interesses difusos e crimes do colarinho branco: por uma relegitimação da atuação do ministério público: uma investigação à luz dos valores constitucionais**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2002.

FELDENS, Luciano. **A Constituição Penal: A dupla face da proporcionalidade no controle de normas penais**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005.

FELDENS, Luciano. “A conformação constitucional do Direito Penal”. In: WUNDERLICH, Alexandre (Coord.); SCHMIDT, Andrei Zenker. **Política Criminal contemporânea: criminologia, Direito Penal e direito processual penal: Homenagem ao Departamento de Direito Penal e Processual Penal pelos 60 anos da Faculdade de Direito da PUCRS**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

FERREIRA, Sérgio de Andréa. **Direito Administrativo Didático**. Rio de Janeiro: Forense, 1985.

FERRI, Enrico. **Sociología Criminal**, (Nueva Biblioteca Universal – Sección Jurídica). Madrid: Centro Editorial de Góngora, 1908. t. 1.

FISCHER, Douglas. “O Custo Social da Criminalidade Econômica”. In: SOUZA, Artur de Brito Gueiros (Org.). **Inovações no Direito Penal Econômico**: contribuições criminológicas, político-criminais e dogmáticas. Brasília: Escola Superior do Ministério Público da União, 2011.

FONTELES, Cláudio. “A constituição do crédito tributário não é condição objetiva de punibilidade aos delitos contra a ordem tributária”. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 796, p. 492-497, 2002.

FORGIONI, Paula A.. **Os Fundamentos do Antitruste**. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012.

FRAGOSO, Heleno Cláudio. **Lições de Direito Penal**: parte especial. São Paulo: José Bushatsky, Ed., 1959. v. 3.

FRAGOSO, Heleno Cláudio. **Lições de Direito Penal**: parte geral. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1991.

FREIRE, Paulo. **Pedagogia do Oprimido**. 50 ed. Rio de Janeiro: Ed. Paz e Terra, 2011.

GALVÃO, Fernando. **Direito Penal**: parte geral. 4. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris Ed., 2011.

GALVÃO, Fernando. **Direito Penal**: parte geral. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

GIACOMOLLI, Nereu José. Função Garantista do princípio da legalidade. **Revista Ibero-americana de Ciências Penais**, Porto Alegre, ano 1, p. 41-55, maio/ago. 2000.

GIANNETTI, Eduardo. **Auto-Engano**. São Paulo: Companhia das Letras, 1997.

GIL VILLA, Fernando. **Introducción a Las Teorías Criminológicas**: por qué rompemos con la norma. Madrid: Editorial Tecnos, 2013.

GOMES, Luiz Flávio. **Princípio da Ofensividade no Direito Penal**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

GOMES, Luiz Flávio; BIANCHINI, Alice. “Prévio Exaurimento da Via Administrativa e Crimes Tributários.” In: TANGERINO, Davi de Paiva Costa; GARCIA, Denise Nunes (coord.). **Direito Penal Tributário**. São Paulo: Quartier Landim, 2007.

GOMES, Luiz Flávio; GARCÍA-PABLOS DE MOLINA, Antonio. **Direito Penal**: parte geral. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. v. 2.

GOMES, Luiz Flávio; GARCÍA-PABLOS DE MOLINA, Antonio; BIANCHINI, Alice. **Direito Penal**: introdução e princípios fundamentais. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. v. 1.

GOMES, Marcus Lívio. “Extinção do Crédito Tributário”. In: GOMES, Marcus Lívio; ANTONELLI, Leonardo Pietro (Coord.). **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 2. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2010. v.2.

GÓMEZ-JARA DÍEZ, Carlos. El Sistema de Responsabilidad Penal de Las Personas Jurídicas Em El Nuevo Código Penal Español. In: SILVA SANCHÉZ, Jesús-Maria; PASTOR MUÑOZ, Nuria. **El Nuevo Código Penal: comentarios a la reforma**. Madrid: La Ley, 2012.

GRACIA MARTIN, Luis. **Prolegômenos para a luta pela modernização e expansão do Direito Penal e para a crítica do discurso de resistência**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2005.

GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

GRECO, Luís. **Cumplicidade através de ações neutras: a imputação objetiva na participação**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

GRINOVER, Ada Pellegrini, et al. **Código Brasileiro de Defesa do Consumidor: comentado pelos autores do projeto**. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2001.

GUIMARÃES, Aquiles Côrtes. **Fenomenologia e Direito, Coleção Primeiros Passos na Filosofia do Direito**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

GUIMARÃES, Aquiles Côrtes. **Fenomenologia e Direito Humanos**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

HAMILTON, Sérgio Demoro. “Aspectos da Prova Indiciária”. In: _____. **Temas de Processo Penal**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 1998.

HASSEMER, Winfried. “El Derecho penal em los tiempos de las modernas formas de criminalidade”. In: ALBRECHT, Hans-Jorg; ZAFFARONI, _____. **Criminalidad, evolución del derecho penal y crítica al derecho penal em la actualidad**. Buenos Aires: Del Puerto, 2009.

HASSEMER, Winfried. Características e Crises do Moderno Direito Penal. **Revista Síntese de Direito Penal e Processual Penal**, Porto Alegre, n. 18, p. 145-157, fev./mar. 2003.

HASSEMER, Winfried. **Crítica al Derecho Penal de Hoy: Norma, interpretación, procedimiento. Límites de la prisión preventiva**. 2. ed. 1. reimp. Buenos Aires: Ad Hoc, 2003.

HASSEMER, Winfried. Derecho Penal Simbólico y protección de Bienes Jurídicos. In: PENA y Estado. Santiago: Editorial Jurídica Conosur, 1995.

HASSEMER, Winfried. Desenvolvimentos previsíveis na dogmática do Direito Penal e na Política Criminal. **Revista Eletrônica de Direitos Humanos e Política Criminal – REDHPC**, Porto Alegre/RS, n. 2, abr. 2008.

HASSEMER, Winfried; MUÑOZ CONDE, Francisco. **Introducción a la Criminología y al Derecho Penal**. Valencia: Tirant lo Blanch, 1989.

HASSEMER, Winfried; MUÑOZ CONDE, Francisco. **Introducción a la Criminología**. Valencia: Tirant to Blanch, 2001.

HEFENDEHL, Roland. El bien jurídico como eje material de la norma penal. In: HEFENDEHL, Roland (Org.). **La teoría del bien jurídico**. Madrid: Marcial Pons, 2007.

HEFENDEHL, Roland. Uma teoria social do bem jurídico. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, n. 87, p. 103-120, nov./dez. 2010.

HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1958. v. 1. t. 1.

HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1958. v. 1. t. 2.

HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1955. v. 7.

HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**. Rio de Janeiro: Forense, 1958. v. 9.

HUNGRIA, Nelson. **Dos crimes contra a economia popular e das vendas a prestações com reserva de domínio**. Rio de Janeiro: Livraria Jacintho, 1939.

HUNGRIA, Nelson; FRAGOSO, Heleno Cláudio. **Comentários ao Código Penal**. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1978. v. 1. t. 2.

ICHIHARA, Yoshiaki. “Crimes Contra a Ordem Tributária”. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.) **Crimes contra a ordem tributária**. 4. ed. atual. São Paulo: Revista dos Tribunais 2002.

JAPIASSÚ, Carlos Eduardo Adriano. **O Contrabando: uma revisão de seus fundamentos teóricos**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2000.

JAPIASSÚ, Carlos Eduardo Adriano. **O Tribunal Penal Internacional – A internacionalização do Direito Penal**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004.

JAKOBS, Günther. **A Imputação Objetiva no Direito Penal**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.

JESCHECK, Hans-Heinrich; WEIGEND, Thomas. **Tratado de derecho penal: parte general**. Granada: Comares Ed., 2002.

JESUS, Damásio E. de. **Direito Penal: parte geral**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. v. 1.

KAISER, Günther. **Introducción a la Criminología**. 7. ed. Madrid: Editorial Dykinson, 1988.

KARAM, Maria Lúcia. “A esquerda punitiva.” **Discursos Sediciosos - Crime, Direito e Sociedade**, Rio de Janeiro, n. 1, p. 79-92, 1996.

KUHLEN, Lothar. Umweltstrafrecht. Auf der Suche nach einer neuen Dogmatik. **Zeitschrift für die gesamte Strafrechtswissenschaft**, Berlin, v. 105, Issue 4, p. 697–726, 1993.

LAPORTA, Mario H.. **Delito Fiscal**: El hecho punible, determinación del comportamiento típico. Buenos Aires/Montevideo:Editorial BdeF, 2013.

LEÓN BERINI, Arturo González de. Autorregulación Empresarial, Ordenamiento Jurídico y Derecho Penal. Pasado, Presente u Futuro de los Límites Jurídico-Penales Al Libre Mercado Y a La Libertad de Empresa. In: SILVA SÁNCHEZ, Jesús-María (Dir.); MONTANER FERNÁNDEZ, Raquel. **Criminalidad de empresa y Compliance**: Prevención y reacciones corporativas. Barcelona: Atelier Libros Jurídicos, 2013.

LEÓN BERINI, Arturo González de. “El *Criminal Compliance* En La Reforma Norteamericana de La *Dodd-Frank Act*”. In: SILVA SÁNCHEZ, Jesús-María (Dir.); MONTANER FERNÁNDEZ, Raquel. **Criminalidad de empresa y Compliance**: Prevención y reacciones corporativas. Barcelona: Atelier Libros Jurídicos, 2013.

LOMBARDERO EXPÓSITO, Luis Manuel. **Delitos contra la Hacienda Pública**. Barcelona: Bosch, 2011.

LOVATO, Alécio Adão. **Crimes Tributários**: aspectos criminais e processuais. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2003.

LUHMANN, Niklas. **Sociologia do Direito II**. [Rio de Janeiro]: Tempo Brasileiro, 1985.

LYRA, Roberto. **Economia e Crime**. Rio de Janeiro: A. Coelho Branco Fº (ed.), 1933.

MAIA, Rodolfo Tigre. **Lavagem de Dinheiro (lavagem de ativos provenientes de crime)** – Anotações às disposições criminais da Lei n. 9613/98. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

MAIA, Rodolfo Tigre. O princípio do ne bis in idem e a Constituição Brasileira. **Boletim Científico ESMPU**, Brasília, ano 4, n.16, p. 11-75, jul./set. 2005.

MALLADA FERNÁNDEZ, Covadonga. **Blanqueo de Capitales y Evasión Fiscal**. Valladolid: Lex Nova, 2012.

MANTECCA, Paschoal. **Crimes contra a economia popular e sua repressão**. São Paulo: Saraiva, 1995.

MARQUES, José Frederico. **Curso de Direito Penal**: Propedêutica Penal e Norma Penal. São Paulo: Saraiva, 1954. v. 1.

MARTÍNEZ-BUJÁN PEREZ, Carlos. **Derecho penal econômico**: parte general. Valencia: Tirant to blanch, 1999.

MARTÍNEZ-BUJÁN PEREZ, Carlos. **Derecho Penal Económico y de La Empresa**: parte general. 2. ed. Valencia: Tirant to Blanch, 2007.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Crimes contra a ordem tributária**. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

MELO, Mauro Martini de. **Capitalismo versus sustentabilidade**: o desafio de uma nova ética ambiental. Florianópolis: Ed. UFSC, 2006.

MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Coelho Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo: Saraiva, 2007.

MERCHIOR, José Guilherme. **O Liberalismo** – antigo e moderno. Rio de Janeiro: Ed. Nova Fronteira, 1991.

MIGUEL, Ilídio José. Harmonização do Direito Penal Econômico em Face da Integração Regional na África Austral. In: SOUZA, Artur de Brito Gueiros (Org.). **Inovações no Direito Penal Econômico**: Contribuições criminológicas, político-criminais e dogmáticas. Brasília: Escola Superior do Ministério Público da União, 2011.

MIRABETE, Júlio Fabbrini. **Código penal interpretado**. São Paulo: Atlas, 1999.

MIRABETE, Julio Fabbrini; FABBRINI, Renato Nascimento. **Manual de Direito Penal**: parte especial, Arts. 235 a 361 do CP. 20. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2005. v. 3.

MIR PUIG, Santiago. **Derecho Penal: Parte General**. 9. ed. Barcelona: Editorial Reppertor, 2011.

MIRÓ LLINARES, Fernando. “Derecho Penal Económico-Empresarial y Evolución de la Teoría Del Delito en La Jurisprudencia del Tribunal Supremo. (I) Tipo Objetivo.” In: SILVA SÁNCHEZ, Jesús-Maria; MIRÓ LLINARES, Fernando. **La teoría del delito em la práctica penal económica**. Madrid: La Ley, 2013.

MOLINÉ, José Cid; PIJOAN, Elena Larrauri. **Teorías criminológicas**: explicación y prevención de la delincuencia. Barcelona: Bosch, 2001.

MOREIRA, Marcílio Marques. Existe uma Ética do Mercado? **Revista do Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial**, São Paulo, ano 5, n. 10, ago. 2008. Disponível em: <http://www.etco.org.br/user_file/revista/etco_10.pdf> Acesso em: 22 jul. 2013.

MORO, Sérgio Fernando. Sobre o elemento subjetivo no crime de lavagem.. In: BALTAZAR JÚNIOR, José Paulo (Org.); MORO, Sérgio Fernando (Org.). **Lavagem de Dinheiro** – Comentários à lei pelos juízes das varas especializadas em homenagem ao Ministro Gilson Dipp. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007.

MOURA, Grégore Moreira de. **Do princípio da co-culpabilidade no Direito Penal**. Niterói: Impetus, 2006.

MUÑOZ CONDE, Francisco. La Objeción de Conciencia em Derecho Penal. In: SILVA SANCHÉZ, J.M.(Ed.). **Política criminal y nuevo Derecho Penal**: Libro Homenaje a Claus Roxin. Barcelona: J.M. Bosch Ed., 1997.

MUÑOZ CONDE, Francisco. **Derecho Penal**: parte especial. 18. ed. Valencia: Tirant to blanch, 2010.

MUÑOZ CONDE, Francisco; GARCÍA ARAN, Mercedes. **Derecho Penal**: parte general. 8. ed. Valencia: Tirant to blanch, 2010.

NABAIS, José Casalta. **Direito Fiscal**. 6. ed. Coimbra: Edições Almedina, 2010.

NABAIS, José Casalta. **A face oculta dos direitos fundamentais**: os deveres e os custos dos direitos. Disponível em: <<http://www.egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/15184-15185-1-PB.pdf>> Acesso em: 15 jul. 2013.

NABARRETE NETO, André. Extinção da Punibilidade nos crimes contra a ordem tributária. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, v. 5, n. 17, jan./mar. 1997.

NAVARRO CARDOSO, Fernando. **Infracción Administrativa y Delito**: Límites a la Intervención del Derecho Penal. Madrid: Colex, 2001.

NIETO MARTÍN, Adán. Introducción. In: ARROYO ZAPATERO, Luis; NIETO MARTÍN, Adán. **El derecho penal económico em la era compliance**. Valencia: Tirant to Blanch, 2013.

NIETO MARTÍN, Adán. La privatización de la lucha contra la corrupción. In: ARROYO ZAPATERO, Luis; NIETO MARTÍN, Adán. **El derecho penal económico em la era compliance**. Valencia: Tirant to Blanch, 2013.

NORONHA, E. Magalhães. **Direito Penal**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 1971.v. 2.

NUSDEO, Fábio. **Curso de Economia**: introdução ao Direito Econômico. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.

OLIVEIRA, Gesner; RODAS, João Grandino. **Direito e Economia da Concorrência**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

ORTEGA y GASSET, José. **A Rebelião das Massas**. Rio de Janeiro: Livro Ibero-Americano, 1962.

PACELLI, Eugênio; FISCHER, Douglas. **Comentários ao Código de Processo Penal e sua Jurisprudência**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

PACHOAL, Janaína Conceição. **Constituição, criminalização e Direito Penal mínimo**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

PASCHOAL, Janaína Conceição; PASCHOAL, Jorge Coutinho. A Constituição do crédito tributário, a consumação do crime tributário e a extinção da punibilidade pela prescrição. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, n. 194, jan. 2009.

PASTOR MUÑOZ, Nuria. Tem o direito penal económico capacidade de fazer frente à nova realidade económica? **Revista Portuguesa de Ciência Criminal**, Coimbra, ano 19, n. 2, p. 183-197, abril/jun., 2009.

PELELLA, Eduardo. “Sobre a Precrificação Penal nos Crimes Tributários: A Actio Natta e a Prejudicial Administrativa”. In: CALABRICH, Bruno (Org.); FISCHER, Douglas (Org.); PELELLA, Eduardo (Org.). **Garantismo Penal Integral: questões penais e processuais, criminalidade moderna e a aplicação do modelo garantista no Brasil**. 1. ed. Salvador: Ed. JusPodium/ESMPU, 2010.

PÉREZ CEPEDA, Ana Isabel. La criminalización de la y la pobreza y la expansión de la población carcelaria. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, ano 18, n. 82, p.257-294, jan./fev. 2010.

PEREIRA, Ivone Rotta. **A Tributação na História do Brasil**. São Paulo: Moderna, 1999.

PIERANGELI, José Henrique. **Códigos Penais do Brasil: evolução histórica**. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

PLUTARCO, Hugo Mendes. A sonegação e a litigância tributária como forma de financiamento. **Economic Analysis of Law Review - EALR**, v. 3, n. 1, p. 122-147, Jan./Jun. 2012.

POSNER, Richard A. **El análisis económico del derecho**. México: Fondo de Cultura Económica, 2007.

PRADO, Geraldo. **Sistema Acusatório: a conformidade constitucional das leis processuais penais**. 3. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

PRADO, Luiz Regis. **Bem Jurídico-Penal e Constituição**. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

PRITTWITZ, Cornelius. “Sociedad de Riesgo y Derecho Penal”. In: ARROYO ZAPATERO, Luis (Coord.); NEUMANN, Ulfrid (Coord.); NIETO MARTÍN, Adán (Coord.). **Crítica y justificación del derecho penal en cambio del siglo: el análisis crítico de la escuela de Frankfurt**. Cuenca: Ediciones de la Universidad de Castilla-La Mancha, 2003.

PUPO, Matheus Silveira. Concurso de Pessoas, Quadrilha ou Bando, Crime Organizado no Direito Penal Empresarial – uma análise dogmática. In: FRANCO, Alberto Silva; LIRA, Rafael (Coord.). **Direito Penal Econômico: questões atuais**. São Paulo, RT, 2011.

QUEIRÓZ, Paulo. **Direito Penal: parte geral**. 5. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009.

QUEIRÓZ, Paulo. **Co-culpabilidade?** Disponível em: <<http://pauloqueiroz.net/co-culpabilidade/>> Acesso em: 16 jul. 2013.

QUEIRÓZ, Paulo. **Leis penais em branco e princípio da reserva legal**. Disponível em: <<http://pauloqueiroz.net/leis-penais-em-branco-e-principio-da-reserva-legal/>> Acesso em: 28 ago. 2013.

QUINTERO OLIVARES, Gonzalo. “Sobre Los Delitos Económicos como Subsistema Penal”. In: SERRANO-PIEDecasas, José Ramón; DEMETRIO CRESPO, Eduardo. **El Derecho penal económico y empresarial ante los desafíos de la Sociedad mundial del riesgo**. Madrid: Colex, 2010.

QUINTERO OLIVARES, Gonzalo.

, docencia universitaria y mundo profesional. Madrid: Thomson Reuters, 2010.

QUINTERO OLIVARES, Gonzalo. **El Problema Penal**: la tensión entre teoría y praxis em derecho penal. 1. ed. Madrid: Iustel, 2012.

RAPOSO, Guilherme Guedes. **Teoria do Bem Jurídico e Estrutura do Delito**: uma reflexão sobre a legitimidade da antecipação da tutela penal como meio de proteção de bens jurídicos na sociedade contemporânea. Porto Alegre: Núria Fabris Editora, 2011.

REALE JÚNIOR, Miguel. **Ação fiscal e extinção da punibilidade em crime tributário**. Disponível em: <<http://www.realeadvogados.com.br/opinioes%5Cmiguel1.pdf>> Acesso em: 06 ago. 2013.

REALE JÚNIOR, Miguel. Despenalização no Direito Penal Econômico: Uma terceira via entre o crime e a infração administrativa. In: PRADO, Luiz Regis (Org.); DOTTI, René Ariel (Org.). **Teoria Geral da Tutela Penal Transindividual**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. v.1.

REINHARD, Carmen; ROGOFF, Kenneth. **Desta vez é diferente**: oito séculos de loucura. Coimbra: Actual, 2013.

ROBINSON, Paul H. “El papel que corresponde a la comunidade en la determinación de la responsabilidad penal y de la pena”. In: MIR PUIG, Santiago; CORCOY BIDASOLO, Mirentxu. (Dir.); HORTAL IBARRA, Juan Carlos (Coord.). **Constitución y Sistema Penal**. Madrid: Marcial Pons, 2012.

RODRIGUES, Anabela Miranda. “Contributo para a Fundamentação de um Discurso Punitivo em Matéria Penal Fiscal.” In: PODVAL, Roberto (Org.). **Temas de Direito Econômico**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.

RODRIGUES, Anabela Miranda. **O Direito Penal Europeu Emergente**. Coimbra: Coimbra Ed., 2008.

RODRIGUES, Savio Guimarães. **Bem Jurídico-Penal Tributário**: a legitimidade do sistema punitivo em matéria fiscal. Porto Alegre: Núria Fabris Ed., 2013.

ROXIN, Claus; et al. **Derecho penal**: parte general: Fundamentos. La estructura de la teoría del delito Madrid: Civitas, 1997. t. 1.

ROXIN, Claus. “Autoria Mediata por meio do Domínio da Organização”. In: GRECO, Luís; LOBATO, Danilo (Coord.). **Temas de Direito Penal – Parte Geral**. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.

ROXIN, Claus. Sobre a Fundamentação Político-Criminal do Sistema Jurídico-Penal. In: ROXIN, Claus; GRECO, Luís; MIRANDA NETTO, Fernando Gama de. **Estudos de Direito Penal**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

ROXIN, Claus. **Política Criminal e Sistema Jurídico-Penal**. Rio de Janeiro: Renovar, 2002.

RUSCHE, Georg; KIRCHHEIMER, Otto. **Punição e Estrutura Social**. 2. ed. Rio de Janeiro: Revan/ICC, 2004.

SANDEL, Michael J. **Justiça: o que é fazer a coisa certa**. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2011.

SANTOS, Ana Cordeiro. “Entre a Economia e a Psicologia: Comportamento e Experiências” In: KERSTENETZKY, Célia Lessa; NEVES, Vitor (Org.). **Economia e Interdisciplinaridade(s)**. Coimbra: Ed. Almedina, 2012.

SANTOS, André Teixeira. **O crime de fraude fiscal: um contributo para a configuração do tipo objetivo de ilícito a partir do bem jurídico**. Coimbra: Coimbra Ed., 2009.

SANTOS, Cláudia Maria Cruz. **O crime de colarinho branco** (Da origem do conceito e sua relevância criminológica à questão da desigualdade na administração da Justiça Penal). Coimbra: Coimbra Ed., Boletim da Faculdade de Direito/Universidade de Coimbra, 2001.

SANTOS, Juarez Cirino dos. **Direito Penal: parte geral**. 4. ed. Florianópolis: Conceito Editorial, 2010.

SCHECAIRA, Sérgio Salomão. **Criminologia**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

SCHÜNEMANN, Bernd. Sobre la Crítica a La Teoría de La Prevención General Positiva. In: SILVA SANCHÉZ, J.M.(Ed.). **Política criminal y nuevo Derecho Penal: Libro Homenaje a Claus Roxin**. Barcelona: J.M. Bosch Ed., 1997.

SCHÜNEMANN, Bernd. Del Derecho Penal de La Clase Baja al Derecho Penal de la Clase Alta: ¿Um Cambio de Paradigma como Exigencia Moral? In: _____. **Obras**. Santa Fe: Rubinzal-Culzoni, 2009. t. 2.

SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. Discricionariiedade da Autoridade Fiscal. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 183, p. 28-47, dez. 2010.

SEN, Amartya. **Sobre Ética e Economia**. 1. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2012.

SERRANO MAÍLLO, Alfonso. **Introdução a Criminologia**. 1. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

SIEBER, Ulrich. Programas de *compliance* en el derecho penal de la empresa. Una nueva concepción para controlar la criminalidade económica. In: ARROYO ZAPATERO, Luis; NIETO MARTÍN, Adán. **El derecho penal económico em la era compliance**. Valencia: Tirant to Blanch, 2013.

SILVA, Germano Marques da. **Direito Penal Tributário: sobre as responsabilidades das sociedades e dos seus administradores conexas com o crime tributário**. Lisboa: Universidade Católica Ed., 2009.

SILVA, Jorge Vicente. Efeitos do parcelamento de débito tributário ou previdenciário para fins penais. **Direito e Justiça**, Estado do Paraná, 27 abr. 1997.

SILVA SÁNCHEZ, Jesús Maria. **A Expansão do Direito Penal**: aspectos da Política Criminal nas sociedades pós-industriais. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

SILVA SÁNCHEZ, Jesús Maria. **A Expansão do Direito Penal**: aspectos da Política Criminal nas sociedades pós-industriais. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.

SILVA SÁNCHEZ, Jesús-María. “Teoría del delito y Derecho penal económico-empresarial.” In: SILVA SÁNCHEZ, Jesús-María; MIRÓ LLINARES, Fernando. **La Teoría del Delito em la Práctica Penal Económica**. Madrid: La Ley/ Wolters Kluwer España, 2013.

SILVEIRA, Renato de Mello Jorge. “Adecuación Social y Corrupción”. In: SERRANO-PIEDECASAS, José Ramón; DEMETRIO CRESPO, Eduardo. **El Derecho penal económico y empresarial ante los desafíos de la Sociedad mundial del riesgo**. Madrid: Colex, 2010.

SIMÓN ACOSTA, Eugenio. **El delito de defraudación tributaria**. Pamplona: Aranzadi, 1998.

SIQUEIRA, Marcelo Lettieri. **Um modelo econômico para análise da evasão fiscal do imposto sobre a renda no Brasil**. 2004.117 f. Tese (Doutorado em Teoria Econômica) – Departamento de Economia, PIMES, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2004.

SMITH, Adam. **A Riqueza das Nações**: uma investigação sobre a natureza e as causas da riqueza das nações. São Paulo: Madras Ed., 2009.

SMITH, Adam. **Teoria dos Sentimentos Morais**. São Paulo: Martins Fontes, 2002.

SOUSA, Susana Aires de. Sobre o bem jurídico-penal protegido nas incriminações fiscais. In: **DIREITO penal económico e europeu**: textos doutrinários. Coimbra: Coimbra Ed., 2009. v. 3.

SOUZA, Artur de Brito Gueiros. **Presos Estrangeiros no Brasil**: aspectos jurídicos e criminológicos. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

SOUZA, Artur de Brito Gueiros. “Da Criminologia à Política Criminal: o Direito Penal Econômico e o Novo Direito Penal”. In: SOUZA, Artur de Brito Gueiros (Org.). **Inovações no Direito Penal Econômico**: contribuições criminológicas, político-criminais e dogmáticas. Brasília: Escola Superior do Ministério Público da União, 2011.

SOUZA, Artur de Brito Gueiros; JAPIASSÚ, Carlos Eduardo Adriano. **Curso de Direito Penal**: parte geral. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

SOUZA, Washington Peluso Albino de. **Teoria da Constituição Econômica**. Belo Horizonte: Del Rey, 2002.

SZTAJN, Rachel. “Law and Economics”. In: ZILBERSZTAJN, Décio; SZTAJN, Rachel. **Direito e Economia**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

STOCO, Rui. “Crimes contra a Ordem Tributária”. In: FRANCO, Alberto Silva (Coord.); STOCO, Rui (Coord.). **Leis Penais Especiais e Sua Interpretação Jurisprudencial**. 7. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002. v. 1.

STRECK, Lenio Luiz. **Bem Jurídico e Constituição**: da proibição do excesso (*übermassverbot*) à proibição de proteção deficiente (*üntermassverbot*) ou de como não há blindagem contra normas penais inconstitucionais. Disponível em: <<http://www.leniostreck.com.br/site/wp-content/uploads/2011/10/2.pdf>> Acesso em: 28 ago.2013.

STRECK, Lenio Luiz. **Direitos do cidadão do tipo “azar o seu”**. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2012-set-13/senso-incomum-direitos-cidadao-tipo-azar>> Acesso em: 30 abr. 2013.

SUTHERLAND, Edwin H. **El Delito de Cuello Blanco**. Montevideo: Ed. BdeF, 2009.

TAFFARELLO, Rogério Fernando. Improriedades da Súmula Vinculante 24 do Supremo Tribunal Federal e Insegurança Jurídica em Matéria de Crimes Tributários. In: FRANCO, Alberto Silva; LIRA, Rafael (Coord.). **Direito Penal Econômico**: questões atuais. São Paulo, RT, 2011.

TAVARES, Juarez. **Teoria dos crimes omissivos**. Madri: Marcial Pons, 2012.

TIEDEMANN, Klaus. Apresentação Crítica: crimes contra a ordem econômica. In: ARAÚJO JÚNIOR, João Marcello de. **Dos crimes contra a ordem econômica**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995.

TIEDEMANN, Klaus. **Derecho penal y nuevas formas de criminalidade**. 2. ed. Lima: Ed. Jurídica Grijley, 2007.

TIEDEMANN, Klaus. **Manual de Derecho Penal Económico**: parte general y especial. Valencia: Tirant to blanch, 2010.

TIEDEMANN, Klaus. “El derecho comparado em el desarrollo del derecho penal económico”. In: ZAPATERO, Luis Arroyo; MARTÍN, Adán Nieto. **El Derecho Penal Económico em La Era Compliance**. Valencia: Tirant to blanch, 2013.

TOLEDO, Francisco de Assis. **Princípios Básicos de Direito Penal**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

VELLOSO, Andrei Pitten. A pregiudiziale tributaria: análise da jurisprudência brasileira à luz das experiências italiana e espanhola. **Revista de Doutrina da 4ª Região**, Porto Alegre, n.20, out. 2007. Disponível em: <http://www.revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao020/Andrei_Velloso.htm> Acesso em: 08 jun. 2013.

VIEIRA, André Luis. Desenvolvimento sustentável: variações sobre o tema. **Fórum de Direito Urbano e Ambiental – FDU**, Belo Horizonte, ano 7, n. 39, p. 11-21, maio/jun. 2008.

VIRGOLINI, Julio E. S. Delito de cuello blanco: punto de inflexión en la teoría criminológica. **Doctrina Penal**: teoría y práctica en las ciencias penales, Buenos Aires, v. 12, n. 45-48, p. 353-367, abr./sep. 1989.

WEBER, Max. **A gênese do capitalismo moderno**. São Paulo: Ática, 2011. (Ensaio Comentado).

WIECKO, Ela. **Tráfico de pessoas**: da Convenção de Genebra ao Protocolo de Palermo. Disponível em: <http://www.danielaalves.com.br/wp-content/uploads/2008/05/artigo_trafico_de_pessoas.pdf> Acesso em: 24 ago.2013.

ZAFFARONI, Eugenio Raúl; et al. **Direito Penal Brasileiro**: teoria geral do Direito Penal. 2. ed. Rio de Janeiro: Revan, 2003. v.1.

ZAFFARONI, Eugenio Raúl; et al. **Direito Penal Brasileiro**: teoria do delito: introdução histórica e metodológica, ação e tipicidade. 2. ed. Rio de Janeiro: Revan, 2010. v. 2.

ZAFFARONI, Eugenio Raúl; PIERANGELI, José Henrique. **Manual de Direito Penal Brasileiro**: parte geral. 7. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. v. 1.