

LETÍCIA POHL

**DIGNIDADE PENAL E CARÊNCIA DE TUTELA PENAL NOS CRIMES DE
OMISSÃO DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS**

**Dissertação apresentada como requisito
parcial à obtenção do grau de Mestre em
Direito das Relações Sociais, Curso de Pós-
Graduação em Direito, Setor de Ciências
Jurídicas, Universidade Federal do Paraná.**

Orientador: Prof. Dr. Luiz Alberto Machado

CURITIBA

2003

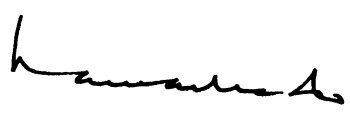
TERMO DE APROVAÇÃO

LETÍCIA POHL

DIGNIDADE PENAL E CARÊNCIA DE TUTELA PENAL NOS CRIMES DE OMISSÃO DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS

Dissertação aprovada como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Direito das Relações Sociais, Curso de Pós-Graduação em Direito, Setor de Ciências Jurídicas da Universidade Federal do Paraná, pela seguinte banca examinadora:

Orientador:



Professor Doutor Luiz Alberto Machado
Setor de Ciências Jurídicas, UFPR



Curitiba, de março de 2003.

A meus pais, pelas lições de vida.

Agradecimentos especiais ao meu orientador, Prof. Dr. Luiz Alberto Machado, e ao amigo Sérgio Cruz Arenhart, que me propiciaram os primeiros contatos (teórico e prático, respectivamente) com o Direito Criminal, levando-me sempre a vislumbrá-lo sob o seu aspecto mais humano. Agradeço, também, ao amigo Juliano Breda, grande incentivador na minha escolha pelo Mestrado.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	1
2 A GLOBALIZAÇÃO E A REVERSÃO DOS PADRÕES DE PROTEÇÃO SOCIAL.....	4
3 ALTERAÇÕES NO MODELO DE ESTADO E O DIREITO.....	8
3.1 O ESTADO SOBERANO.....	8
3.2 CRISE DOS ESTADOS NACIONAIS.....	12
3.3 CRISE NO MODELO DE ESTADO, CRISE NO MODELO DE DIREITO.....	15
4 O USO INDISCRIMINADO DO DIREITO PENAL.....	19
4.1 OS BENS SUPRA-INDIVIDUAIS E A HIPERCRIMINALIZAÇÃO.....	19
4.2 REFLEXOS DO USO INADEQUADO DO DIREITO CRIMINAL NOS DELITOS ECONÔMICOS.....	21
4.3 CARACTERÍSTICAS E CONSEQUÊNCIAS DA “MODERNIDADE PENAL”.....	24
5 NECESSIDADE E LIMITES DA CRIMINALIZAÇÃO DE CERTAS INFRAÇÕES À ORDEM TRIBUTÁRIA.....	28
6 CRITÉRIOS PARA UMA LEGÍTIMA CRIMINALIZAÇÃO.....	31
6.1 A NOÇÃO DE BEM JURÍDICO.....	33
6.2 A CONSTITUIÇÃO COMO FUNDAMENTO DA IDÉIA DE BEM JURÍDICO.....	40
6.3 A DIGNIDADE PENAL.....	45
6.4 A NECESSIDADE OU CARÊNCIA DE TUTELA PENAL.....	46
7 OS LIMITES À INTERVENÇÃO PENAL NA OMISSÃO DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS.....	51
7.1 A DIGNIDADE PENAL NA OMISSÃO DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS.....	53
7.1.1 O bem jurídico protegido.....	53

7.1.2 A arrecadação tributária na Constituição Federal de 1988.....	57
7.1.3 A danosidade social.....	60
7.2 A NECESSIDADE OU CARÊNCIA DE TUTELA PENAL NA OMISSÃO DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS.....	63
7.2.1 Subsidiariedade.....	63
7.2.2 Adequação e eficácia.....	64
7.2.3 Comparação entre vantagens e desvantagens da intervenção penal.....	64
8 PROBLEMAS CONSTATADOS EM RELAÇÃO À LEGITIMIDADE DA INTERVENÇÃO PENAL.....	67
8.1 EM RELAÇÃO À DANOSIDADE SOCIAL.....	67
8.2 EM RELAÇÃO À CARÊNCIA OU NECESSIDADE DE TUTELA.....	68
9 PROPOSTAS DE SOLUÇÃO.....	70
9.1 DESCRIMINALIZAÇÃO.....	70
9.2 RECONDUÇÃO AO DIREITO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR.....	71
9.3 SISTEMA JURÍDICO SATELITÁRIO.....	72
9.4 DIREITO DA INTERVENÇÃO OU <i>INTERVENTIONSRECHT</i>	73
9.5 DIREITO PENAL DE DUAS VELOCIDADES.....	73
9.6 COMINAÇÃO DE PENAS NÃO RECLUSIVAS.....	75
10 A INADEQUAÇÃO DA PENA DE RECLUSÃO NOS CRIMES DE OMISSÃO DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS.....	77
11 CONCLUSÃO.....	83
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	87

RESUMO

A pesquisa se desenvolveu a partir das diversas alterações no modelo de Estado, enfocando-se as advindas da globalização. Demonstram-se os reflexos dessas mudanças no Direito em geral, e em particular no Direito Criminal. Constatando-se o uso indiscriminado deste no que se denomina moderna criminalidade, dentre a qual se incluem os crimes contra a ordem tributária, procura-se tratar dos principais problemas que isso enseja, passando-se por conceitos como hipercriminalização e proteção de bens jurídicos supra-individuais. Para fazer frente à crescente utilização de normas penais cada vez mais severas como uma aparente solução aos grandes problemas sociais, demonstra-se a necessidade de impor limites ao legislador. Adotam-se, para tanto, dois critérios: a dignidade penal e a carência de tutela penal. Cada uma delas é desmembrada em diferentes passos que têm de ser seguidos para se chegar a uma legítima criminalização. São eles: existência de um bem jurídico com relevância constitucional e elevada danosidade social, ambos compondo a dignidade penal; e subsidiariedade da tutela penal, adequação e eficácia, comparação entre suas vantagens e desvantagens, estes dentro da carência de tutela penal. Aplicando-se tais critérios para se verificar a legitimidade da intervenção penal nos delitos de omissão de recolhimento de tributos, vários problemas são encontrados. São apontadas algumas propostas de solução, concluindo-se ser mais adequada a que mantém a criminalização de tais infrações, mas cominando-lhes abstratamente penas não reclusivas.

1. INTRODUÇÃO

No século XIX o Estado era a solução para os problemas da sociedade. Nos anos 80 operou-se uma inversão: quem é problema é o Estado, e a sociedade é a solução.

No Estado do bem-estar, o comportamento mais comum era o de vincular-se a ele para dele se beneficiar. Hoje a sua tendência é repartir custos, adjudicar ônus. O comportamento dos indivíduos auto-suficientes é o de não mais se vincular ao Estado, pois este o incomoda, não é mais necessário porque o indivíduo tem o seu próprio “feudo”.

A atual crise do seu modelo mostra que ele já não se encontra em condições de impor soluções adequadas aos inúmeros problemas de ordem social que se agigantam, e uma das principais causas dessa crise se encontra na globalização. Esta, dentre tantas conseqüências, juntamente com a desestatização e a desregulamentação, traz consigo a reversão de padrões de proteção social.

O Estado, então, retira-se dos mais diversos setores; serviços públicos como segurança, saúde e educação vêm-se prejudicados; geram-se novas formas de exclusão social.

O Direito, seu instrumento de regulação social por excelência, acompanha essa crise. Isso se traduz, dentre outras coisas, no uso indiscriminado do Direito Penal, como se ele fosse capaz de resolver todas as mazelas sociais. Bens jurídicos supra-individuais e hipercriminalização são as palavras de ordem.

Abandona-se o princípio da intervenção mínima, que deveria ser o maior reflexo no ordenamento jurídico, de modo que o Direito representasse apenas aquele núcleo mínimo indispensável para a vida em sociedade, e a sanção penal só atuasse quando a exposição a perigo do bem jurídico apresentasse tamanha gravidade que os demais ramos do Direito se revelassem insuficientes.

É gritante o atual desvirtuamento da função do Direito Criminal¹. Isso

¹ No presente trabalho, os termos Direito Criminal e Direito Penal são utilizados indistintamente, compartilhando-se assim da doutrina de Luiz Alberto Machado, que destaca a crítica feita pela doutrina ao termo Direito Penal, “pois nomina o Direito apenas pelo efeito jurídico do crime, que é a pena em relação ao capaz de culpa (imputável)”. Cf. MACHADO, Luiz Alberto. *Direito criminal – parte geral*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1987, p. 14.

decorre, também, do aparecimento de delitos claramente diversos da delinquência tradicional. Conforme preceituado por Jesús-María Silva SÁNCHEZ, o Direito Penal da Globalização “concentra-se na delinquência econômica ou organizada e em modalidades delitivas conexas”². Trata-se dos denominados *crimes of the powerful*, cuja regulação legal ainda não se acha suficientemente assentada. O inevitável caráter seletivo que opera nessa repressão – o que significa a sua incerteza – leva a uma maior severidade das penas.

Caminha-se, assim, no sentido oposto de uma política criminal séria, que é aquela feita com a fundamental colaboração da dogmática jurídico-penal que, por sua vez, só pode evoluir fundada em um trabalho prévio de índole criminológica, constituindo, as três – política criminal, dogmática e criminologia, uma verdadeira “ciência conjunta do direito penal”, nas palavras de Franz Von LISZT³, citado por Jorge de Figueiredo DIAS (1999, p. 24).

É chegada a hora, pois, de pensar-se seriamente nos limites à atividade do legislador penal, verificando-se se há embasamento que justifique a edição crescente de novas leis penais, mais abrangentes e mais severas, de modo especial nas infrações à ordem tributária. Nesse campo, verifica-se uma criminalização desmedida e inconseqüente de delitos de acumulação, que serão tratados em momento oportuno, e dentre os quais se pode incluir as omissões de recolhimento de tributos.

É justamente a busca de tais limites o objeto do presente trabalho. Para tanto, num primeiro momento, serão apresentadas várias concepções de bem jurídico até chegar-se àquela que satisfaça a sua função crítica e limitadora do poder punitivo. A contribuição da Constituição, nesse aspecto, será decisiva.

Depois, partir-se-á para a definição das noções de dignidade penal e necessidade ou carência de tutela penal, que são, segundo doutrina mais moderna, os critérios que necessariamente devem ser observados para que haja uma legítima criminalização.

Verificar-se-á, em seguida, se tais critérios estão, de fato, presentes na criminalização dos delitos de omissão de recolhimento de tributos. Nesse contexto,

² SÁNCHEZ, Jesús-María Silva. *A expansão do direito penal: aspectos da política criminal nas sociedades pós-industriais*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002, p. 84.

³ LISZT, Franz Von. *Strafrechtliche Aufsätze und Vorträge*. I (1905), p. 293 e s. e II (1905), p. 285.

será imprescindível analisar qual o bem jurídico tutelado, sua natureza, bem como o tratamento dado a ele pela Constituição Federal de 1988. Será perquirida a presença de condições como danosidade social, subsidiariedade, adequação e eficácia, vantagens e desvantagens de uma intervenção penal.

A partir das repostas obtidas, e considerando-se os diversos problemas encontrados no caminho de uma legítima intervenção penal nesses crimes, serão analisadas algumas propostas de solução, culminando-se pela escolha da que se entende mais adequada.

Espera-se, com o caminho ora proposto, que se possa atender à demanda por uma intervenção penal legítima, preocupada também com o respeito à dignidade humana e à liberdade, valores que devem permear qualquer discussão quando de trata de Direito Criminal.

2. A GLOBALIZAÇÃO E A REVERSÃO DOS PADRÕES DE PROTEÇÃO SOCIAL

Fala-se na globalização, e dissemina-se tal idéia, como se ela fosse, utilizando-se termo de Óscar CORREAS, uma "força proveniente de alguma enigmática região das galáxias", ou mesmo "natural", e não houvesse sido decidida por algumas mentes poderosas ⁴. E se fala dos tratados e das leis que a organizam como se fossem de direito natural, de modo que não houvesse outra possibilidade que não produzir essa legislação. Pregam-se seus postulados como se tal ideologia fosse uma verdadeira ciência e decorresse das forças mundiais da história. Não é certo, contudo, que se esteja frente a um dado da história. Está-se, sim, ante a decisão de alguns, muitos poucos, homens de negócios.

Para Boaventura de Souza SANTOS, há várias globalizações; deve-se falar sempre no plural. Ele a conceitua como um processo com o qual determinada entidade consegue expandir o seu âmbito a todo o mundo, e ao fazê-lo consegue designar algo que é rival como local. Vive-se, portanto, num mundo de globalização e de localização. ⁵

Assim, com a globalização atual, afirma citado autor que: 1) o Estado deixou de ser o espelho da sociedade para ser seu oposto; 2) o Estado é inerentemente deficiente e perdedor, daí reduzir o seu tamanho e se falar em Estado mínimo; 3) o Estado só deve ter atividades que sejam tipicamente suas; 4) o Estado tem que abrir mão da revolução social, que tem que ser delegada; 5) há uma desnacionalização das políticas públicas, que agora são ditadas por agências multilaterais, como o Banco Mundial e o Fundo Monetário Internacional.

Nas palavras de RATTNER:

Avolumam-se evidências de que, na economia global, cada vez mais é o mercado financeiro, ou seja, as grandes corporações e não os governos, que, em última análise, decide sobre os destinos do câmbio, da taxa de juros, da poupança e dos investimentos. Sem

⁴ CORREAS, Óscar. El neoliberalismo en el imaginario jurídico. In: *Direito e neoliberalismo: elementos para uma leitura interdisciplinar*. Curitiba: EDIBEJ, 1996, p. 6.

⁵ Conceitos extraídos da exposição *Estado entre a globalização hegemônica e a globalização contra-hegemônica*, de Boaventura de Souza SANTOS, realizada em 24.09.99, no seminário "Brasil 500 anos: a invenção do Estado-Nação", em Curitiba.

dúvida, a liberalização e a globalização dos mercados são altamente vantajosas para o grande capital, cujos horizontes e estratégias transbordam as fronteiras estreitas do estado nacional(...) Dificilmente encontrar-se-á uma referência às prioridades sociais na retórica dos arautos da globalização.⁶

Há quem procure demonstrar qual seria a origem de tal fenômeno. Afirma-se, assim, que um primeiro mundo pós-moderno não poderia satisfazer-se com a idéia de que o aprimoramento do bem-estar da humanidade estava a reclamar compromissos abrangentes. A satisfação, explica Jacinto Nelson de Miranda COUTINHO, seria sempre parcial, de modo que se quer sempre mais.

Para isso, contudo, "na diminuição das distâncias, as fronteiras dos países e das próprias pessoas parecem ser problemas 'desprezíveis'. O mundo neoliberal, ajustado a uma economia de mercado sem limites, insiste em não acertar suas contas com os diferentes e a diferença." ⁷ Houve, assim, um "agigantamento do econômico diante do social e do político"⁸, consolidando-se a "coisificação do homem", de modo que a compreensão do social e do político já não iriam segurar o querer sempre mais. Nessa esteira, a globalização da economia de mercado é o resultado sintomático do pensamento neoliberal.

Deve-se considerar, contudo, que a globalização, talvez pela primeira vez, propiciou no primeiro mundo a necessidade de se reconhecer o diferente. Demonstram isso as considerações de Ralf DAHRENDORF. Segundo este pensador europeu, "para continuar competitivos em um mercado mundial em crescimento, os países do primeiro mundo devem tomar medidas destinadas a danificar, de modo irreparável, a coesão das respectivas sociedades civis, mas, se não estão preparadas para tanto, devem recorrer a restrições das liberdades civis, ou seja, um novo autoritarismo". ⁹

Também para DAHRENDORF, economia, sociedade civil e política podem ser consideradas separadamente, algo que foi feito com frequência. E esta é a razão,

⁶ RATTNER, H. Globalização... In: *Revista do IEA*, São Paulo: USP, set/dez 1995, p. 66.

⁷ COUTINHO, Jacinto Nelson de Miranda. *Jurisdição, psicanálise e o mundo neoliberal*. In: *Direito e neoliberalismo: elementos para uma leitura interdisciplinar*. Curitiba: EDIBEJ, 1996, p. 56.

⁸ Id.

⁹ DAHRENDORF, Ralf, citado por COUTINHO, op. cit., p. 58.

segundo ele, pela qual o crescimento econômico assumiu papel de destaque na preocupação dos governos. O problema, coloca, é que "os retóricos do economicismo, ou seja, aqueles que elegem a economia como ideologia política, não só ignoram os fatores sociais como também os denigrem. Todas as economias estão entrelaçadas entre elas em um único mercado competitivo e nos jogos cruéis que se desenvolvem nesse teatro está empenhada, em todos os cantos, a economia inteira, sem embargo de que a globalização ainda não é total"¹⁰.

Respondendo às indagações "por que a globalização" e "por que agora", citado autor aponta que uma razão estaria no fato de que o conceito de 'país' ou de 'nação' perdeu boa parte de seu significado econômico. Este fenômeno, por sua vez, adviria da formação de entidades transnacionais, que são o resultado surpreendentemente fácil da combinação de um certo grau de adaptação às necessidades locais com a promoção de uma estratégia produtiva, de uma direção e de lucros a nível mundial. Acrescenta a estes fatores as duas 'revoluções' ligadas entre si, a da tecnologia da informação e a dos mercados financeiros, para ver-se delinear "um cenário econômico que o mundo jamais tinha visto igual".¹¹

Um dos piores efeitos deste fenômeno, para ele, seria que a globalização faz com que a sociedade civil esteja sob pressão. O grande problema da globalização econômica, aponta, são as novas formas de exclusão social. Verifica-se uma progressiva redução das perspectivas de vida para amplas camadas da população, o que, para o autor, é incompatível com uma sociedade civil. O fim do Estado providência é algo que parece inevitável, mas, por outro lado, leva também à destruição de características relevantes da vida comunitária. A consequência mais desastrosa da prevalência de valores ligados à flexibilidade, à eficiência, à produtividade, à competitividade e à utilidade é a destruição dos serviços públicos, de modo que saúde, instrução pública para todos e salário mínimo garantido tornam-se vítimas de um economicismo desenfreado.

Esta nova racionalidade, pois, tem por substratos a desestatização, a desregulamentação e a chamada desuniversalização, que seria a tendência à reversão de padrões universais de proteção social. Caminha-se, assim, no sentido da retirada do

¹⁰ Ibid, p. 60.

¹¹ Id.

Estado dos mais diversos setores. Ele já não se encontra mais em condições de apresentar soluções adequadas aos problemas que cada vez mais se agigantam.

3. ALTERAÇÕES NO MODELO DE ESTADO E O DIREITO

Diante de todas as modificações acima apontadas, tornou-se senso comum a afirmação de que a globalização tem levado os Estados nacionais a uma crise irreversível. Isso, sem dúvida, tem inúmeras repercussões no Direito, quer em geral, quer no Direito Criminal, o que interessa especificamente ao presente trabalho. Ademais, há que se concordar com Figueiredo DIAS quando afirma que “a correta determinação da função do Direito Penal só é possível no horizonte da concepção do Estado e do modelo valorativo jurídico-constitucional em que ela se traduz”¹². Imperiosa, pois, uma análise das alterações ocorridas nos modelos de Estado, pontuando-se histórica e politicamente a crise a que chegaram, o que será feito em seguida.

3.1. O ESTADO SOBERANO

A origem dos Estados nacionais modernos encontra-se vinculada com a autonomização do capital mercantil como decorrência da crise da ordem feudal no século XIV. Ainda não podiam, contudo, ser chamados de Estados-nação, uma vez que, conformados sobre comunidades autônomas forjadas na época feudal, os Estados se definiam pela extensão da soberania exercida sobre os súditos.

A razão de ser desses Estados territoriais significava, ao mesmo tempo, a solução para a crise de representação da Igreja, projetando-se o rei como o novo ser vinculante, como também a solução para a crise da dominação da nobreza feudal, ameaçada pela desintegração das relações de trabalho servis. Mas o papel fundamental que esses Estados territoriais cumpriam era o de dinamizadores da acumulação mercantil do capital. Este, na ordem feudal, encontrava-se sediado nas cidades e submetido ao predomínio da produção agrícola. Com a crise feudal, o capital ganhou autonomia e se transformou na força capaz de produzir a recomposição da ordem. Assim é que promoveu a conquista da América e a formação de um

¹² DIAS, Jorge de Figueiredo. Direito penal e Estado-de-Direito material. In: *Revista de Direito Penal e Criminologia*, Rio de Janeiro: Forense, v. 31, jan./jun. 1981, p. 43.

mercado mundial, em que a circulação de metais, especiarias e escravos permitiu a acumulação originária do capital no ocidente.

As alianças e os conflitos entre estes Estados territoriais ocorriam por relações interpessoais de caráter dinástico, de modo que eles se poderiam unir ou se separar, o território poderia ser recortado e a legislação poderia ser diferenciada.

Em meados do século XVII, a nobreza feudal buscou reaver parcelas do poder econômico-político que vinha perdendo em favor da burguesia mercantil e do poder estatal. O capital mercantil perdeu sua capacidade de reprodução ampliada. A monarquia absoluta deu lugar a uma nova forma de Estado que incorporou grande parte da nobreza predisposta a inserir-se na nova ordem que se formava, baseada no individualismo, juntamente com a burguesia manufatureira e mercantil que se propunha a formar um império universal em torno da Inglaterra.

O Estado monárquico inglês, então, logo após a Revolução Gloriosa de 1688, pode ser identificado como um Estado liberal, uma vez que tinha a propriedade privada como valor fundamental da sociedade e da vida política. Foi este modelo que deu à Inglaterra todas as condições para dar o passo rumo a um novo estágio de acumulação do capital, baseado na indústria.

A revolução burguesa na Inglaterra ainda ocorreu fundada em motivações religiosas e dentro de um Estado territorial formado por associação dinástica. As consciências de nacionalidade e de cidadania surgiram como desdobramento. A sobrevivência, contudo, de concepções organicistas informando este projeto imperial, bem como a persistência do direito feudal, representavam grandes óbices à dinâmica do capital. Em oposição a esse organicismo inglês e ao absolutismo francês é que as idéias de nação e de cidadania começaram a ganhar força como elemento constitutivo da revolução burguesa.

Em meados do século XVIII, eclodiu a revolução americana na defesa da autonomia dos proprietários das comunidades da América do Norte, fundando um Estado liberal que pretendia lutar por sua parcela no mercado mundial. No mesmo período, na França, uma oposição sócio-política passou a se manifestar, em nome da nação francesa, contra o Estado absoluto dos Bourbon. Na Inglaterra, por sua vez, iniciava-se a Revolução Industrial, completando-se o processo de separação dos trabalhadores dos meios de produção, colocados à disposição do capital industrial que

então tomava vulto. Era o arranque da revolução burguesa que se prolongou até metade do século XIX.

O conteúdo original dessa revolução se identificou com a redefinição do vínculo entre processo produtivo, mercado e Estado, segundo a necessidade do capital. O Estado, até então instância de demarcação de um território para a acumulação de capital, tomou a forma de Estado nacional liberal, significando que sociedade civil e ele se tornaram instâncias juridicamente separadas. Assim é que a sociedade civil, regida pelo Direito Civil e privado, passava a ser expressão de indivíduos livres e iguais diante da lei e do mercado, enquanto o Estado, regido pelo direito público e político, deveria ater-se a gerir e preservar a liberdade por meio da representação política dos proprietários.

O Estado nacional liberal era, pois, a forma mais adequada à acumulação do capital, mesclando, em meio a uma ordem jurídica e institucional, a existência de uma divisão social do trabalho, que produz em grande escala e reproduz uma ordem dividida em classes sociais antagônicas. A idéia da nacionalidade auxiliava na criação de uma consciência que unificava os súditos de um Estado diante de outros. A cidadania, por sua vez, mantinha-se restrita a julgados em função da propriedade e da riqueza, cumprindo as tarefas de gestão do Estado. Tinha-se, assim, um perfeito instrumento de preservação da lógica expansiva do capital, uma vez que, além da garantia de um mercado interno, o Estado nacional visava à conquista de novas parcelas de mercado externo.

Com uma dinâmica expansiva própria, o capital pressiona para a difusão do individualismo baseado na sociedade e centrado no mercado, bem como para a formação de novos Estados que regulamentem as modernas relações sociais de produção, uma vez que são facetas de uma mesma ordem social. A construção de novos Estados nacionais, no entanto, não mais se faria por meio de revoluções burguesas ativas, uma vez que a emergência do proletariado como classe e do projeto socialista transferia o tema da revolução para o pólo antagônico ao capital. A expansão do capital, contudo, a partir de meados do século XIX, desencadeou uma série de revoluções passivas.

As conseqüências trazidas pela revolução burguesa, juntamente com o risco de uma insurreição popular que ultrapassasse a própria burguesia, fizeram com que esta

buscasse tão somente uma recomposição do bloco do poder, estimulando uma reorganização do Estado, tendo em vista os interesses da acumulação do capital.

Nesse passo, contudo, não obtiveram êxito a Áustria-Hungria e a Rússia, e foi precisamente do fracasso dessas revoluções passivas que surgiu a possibilidade de uma revolução socialista internacional. O ingresso do capital numa nova fase do processo de acumulação, aproximando os interesses do setor industrial com o setor bancário - originando o capital financeiro - estimulando a indústria bélica e reforçando as posições da ampliada burocracia estatal, levaram à guerra pela repartição do mercado mundial. A eclosão da Revolução Socialista foi apenas um dos desdobramentos na disputa interimperialista.

Iniciou-se uma fase de crise do liberalismo, diante do aparecimento do fascismo como nova forma de revolução passiva numa região em que a Revolução Socialista acabara de ser derrotada, abrindo-se a possibilidade de formação de novos Estados revolucionários de caráter nacional-popular, notadamente no Oriente. Dos anos 20 aos anos 70, uma série de novos Estados foram sendo refundados, produtos de revoluções conduzidas por alianças operário-camponesas. Esses regimes se difundiram pelo Oriente e pela Europa Oriental, e obtiveram relativo sucesso na luta contra o colonialismo, recriando a identidade dos povos, sendo incapazes, contudo, de romper com a dinâmica e a lógica do capital.

Uma outra espécie de organização pode ser identificada nos chamados Estados subalternos. Parte deles teria surgido como elemento da época da revolução burguesa original, na América Meridional, entre 1808 e 1838, e outra parcela teve lugar na África e na Ásia entre 1945 e 1975, com a chamada descolonização, coincidente com o avanço do movimento operário e com o fortalecimento do socialismo. Estes Estados têm como característica principal a incorporação das instituições e da ideologia nacional-liberal gerada no núcleo do Ocidente ou dos Estados nacionais-populares do socialismo.

Alguns desses Estados conseguiram realizar revoluções burguesas pela via passiva, aproveitando-se de seus recursos internos e das contradições imperialistas, conseguindo renegociar sua posição no mercado mundial, sem romper, contudo, os sua subalternidade diante dos Estados imperialistas. O Brasil pode ser enquadrado nesta lógica.

3.2. CRISE DOS ESTADOS NACIONAIS

A forma que os Estados imperialistas haviam assumido após a I Guerra Mundial - com investimentos públicos e de seguridade social, organizada num governo representativo de uma cidadania ampliada e sobre uma base produtiva fordista, chegara a seu limite como elemento propulsor da acumulação do capital. Para fazer frente ao avanço do movimento operário e à crise de valorização do capital, bem como visando a atingir a desterritorialização e a mundialização deste, desencadeou-se uma ofensiva contra a organização dos trabalhadores, o socialismo e os Estados subalternos mais consolidados.

A partir dos anos setenta, então, verificou-se a necessidade de um Estado adequado a essa nova fase voltada para a consecução da mundialização, tendo em vista as necessidades do capital em crise. Neste momento, o Estado assistencial passou a encontrar dificuldades para efetivar os compromissos socialmente assumidos, como investimentos em infra-estrutura, seguridade social e administração pública, cujos custos se tornaram insustentáveis, gerando uma crise fiscal de porte. Isso tudo abriu brechas para o fortalecimento do movimento operário e implicou perdas para o capital, tornando incontornável a necessidade de uma profunda reestruturação do Estado. Tem início, pois, a gestação do Estado neoliberal.

Aparentemente ele surge com a tarefa de resolver o déficit fiscal, mas a realidade é que suas consequências recaem sobre as relações sociais de produção e sobre a correlação de forças entre as classes sociais. Dentre as grandes mudanças que ele traz estão a transferência do patrimônio público/estatal para a gestão direta do capital privado, fazendo largo uso de subsídios, bem como a drástica retirada dos direitos fundamentais dos trabalhadores. Reagrupam-se, assim, de um lado, as classes proprietárias em torno de um núcleo forte ligado ao capital financeiro, e de outro, desestruturam-se e fragmentam-se as classes subalternas.

Dentre as rupturas com a ordem mundial passada que têm levado à perda da soberania e da autonomia dos Estados nacionais na formulação de políticas internas, cumpre destacar a mundialização da economia. Ela diminui o poder de coação dos Estados nacionais sobre as forças econômicas mundiais e traz a necessidade de uma

gestão global de muitos problemas, o que obriga os Estados a coordenarem suas políticas. André-Noel ROTH explica muito bem o fenômeno:

No plano externo, o Estado Social já não pode pretender regular a sociedade civil nacional de maneira soberana. E, no plano interno, sua ação não permite resolver a crise que aparece como impotente. A distância entre sua vontade a realidade, entre a lei e sua aplicação, vai crescendo. Diminuídos seus poderes de coação, o Estado tem que compartilhá-los com outras forças que transcendem o nível nacional e que, segundo sua posição na hierarquia mundial, o determinam. Incapaz de impor uma regulação social, e aprisionado entre um nível internacional mais coativo e um nível infranacional que procura liberar-se de sua tutela, o Estado se encontra em uma crise de legitimidade.¹³

Toda essa crise tem como consequência a deslegitimação da regulação social pelo Estado, ocorrendo um deslocamento e uma fragmentação das instâncias legitimadas a promulgar regras. Do mesmo modo, outras instâncias decisórias se multiplicam em vários lugares quando se trata de dar eficácia na solução de lides estritamente privatistas, a fim de garantir uma economia de mercado.¹⁴

Por outro lado, passou-se a reconhecer a existência de instâncias cada vez mais intermediárias, como os partidos políticos, os sindicatos, as sociedades civis e as organizações não-governamentais, que "se desenvolveram e ganharam tal importância que foram aos poucos assumindo funções ora do próprio Estado, ora dos cidadãos, com isso o contrato, a outra base do sistema, começava a ser atingido".¹⁵

Tem-se, pois, que uma das principais implicações do que se chama "globalização" é o questionamento da própria forma de organização social em Estados nacionais. Assim, se o Estado moderno serviu para conformar a sociedade então feudal em termos capitalistas nacionais, esta forma de organização não atende mais aos interesses do capitalismo globalizado, uma vez que as distintas legislações

¹³ ROTH, André-Noel. O direito em crise: fim do estado moderno? In: FARIA, José Eduardo. *Direito e globalização econômica: implicações e perspectivas*. São Paulo: Malheiros, 1995, p. 19.

¹⁴ Boaventura de Souza SANTOS, em sua exposição, assinala que, em Lisboa, 70 % dos litígios são cobranças de até \$ 500,00, que se resolvem só na inicial, e 30 % destas são ações promovidas por apenas três espécies de companhias: de Cartões de Crédito, Bancos e Companhias de Celulares.

¹⁵ SOUZA FILHO, Carlos Frederico Marés. Os direitos invisíveis. In: OLIVEIRA, Francisco de; PAOLI, Maria Célia. *Os sentidos da democracia: políticas do dissenso e hegemonia global*. Petrópolis: Vozes, 1999, p. 317.

nacionais, bem como as formas de resolução de conflitos diferenciadas, muitas vezes constituem entraves ao pretendido livre desenvolvimento do mercado.

Os Estados nacionais, tem-se verificado, perderam o monopólio do Direito, ou seja, da “violência física legítima”, nas palavras de Wilson RAMOS FILHO, em face de uma normatividade supranacional, de mecanismos de redes de decisões não localizados em um único país, com normas, jurisdição e jurisprudência próprias, além de padrões éticos diferenciados. Ou seja, “microssistemas interligados e imbricados entre si, substituem os 'monismos' estatais” ¹⁶.

Adverte o mesmo autor, contudo, que, se nos últimos dois séculos a civilização buscou exatamente conceber um modelo de Estado e uma forma de dominação, tanto política quanto jurídica, baseada no monismo estatal e em princípios democráticos, a tomada de decisões supra-Estados nacionais ou extra-Estados nacionais escapa ao controle democrático das sociedades, que sofrerão os efeitos das decisões tomadas no âmbito supranacional ou mesmo nacional.

Compreende-se hoje que, além de o capital já não mais ter uma origem determinada, as decisões podem ser tomadas de qualquer parte da grande rede de comunicação em que se transformou o capitalismo atual. Nesse passo, verifica-se uma incompatibilidade entre a democracia e o tempo dessa economia globalizada, uma vez que a necessidade de rapidez na manipulação de capitais pelas grandes empresas traz a inconveniência de que uma importante decisão política - quer administrativa, quer legislativa - seja debatida amplamente com os setores sociais envolvidos.

Com a globalização, pois, as relações internacionais ganham cada vez mais prevalência em detrimento das relações internas de cada país, o que traz, simultaneamente, a necessidade de redefinição do papel do Estado e do seu instrumento de regulação por excelência, que entra em crise.

¹⁶ RAMOS FILHO, Wilson. Direito pós-moderno: caos criativo e neoliberalismo. In: *Direito e neoliberalismo: elementos para uma leitura interdisciplinar*. Curitiba: EDIBEJ, 1996, p. 86.

3.3. CRISE NO MODELO DE ESTADO, CRISE NO MODELO DE DIREITO

Considerando-se os três tipos básicos de Estado, pode-se fazer uma correspondência com três modelos de Direito, a fim de visualizar as suas conseqüentes transformações.

No Estado liberal, baseado em indivíduos “livres” e na “autonomia da vontade”, a principal tensão política se dá entre igualdade e liberdade, e a principal tensão social entre ordem e revolução. O valor democrático é a segurança jurídica, no sentido de manter em funcionamento com um mínimo de previsibilidade as regras do capitalismo. Os direitos fundamentais são os direitos humanos em face da arbitrariedade do Estado, dentre os quais se releva o direito à propriedade privada, na busca de um equilíbrio meramente formal na solução de conflitos que são interindividuais.

Neste Estado, o direito apresenta as seguintes características, de acordo com Wilson RAMOS FILHO: a) é instrumental, serve para um fim, e normatiza a sociedade através de condicionantes; b) é formal, porque fundamentado no mito da igualdade de direitos dos sujeitos e porque precisa, formal e racionalmente, garantir a continuidade das condições de funcionamento do Estado moderno; c) legitima-se através de dominação racional/legal, de acordo com Weber; d) é pacificador, não pelo convencimento, mas pelo poder de império, mostrando-se, pois, basicamente repressivo.

No Estado intervencionista, a principal tensão política se estabelecia entre liberalismo e planificação, e a principal tensão social, entre revolução e reforma (*welfare state*). O valor democrático fundamental era a equidade, coerente com sua vocação distributivista, sendo direitos fundamentais os direitos sociais, igualitaristas. O principal tipo de conflito era interclassista, com uma grande atuação dos sindicatos e partidos operários.

Neste Estado, de acordo com o mesmo autor, o Direito apresenta as seguintes características: a) é finalístico, vinculado a um determinado modelo de sociedade a ser construída através dele (o Direito); b) é material, estabelecendo direitos formalmente diversos, e não mais formalmente iguais; c) legitima-se pelo seu resultado; d) é

retributivista, pois normatiza a forma de distribuição do que é produzido na sociedade e estabelece as condições de produção.

No Estado neoliberal, por sua vez, a principal tensão política se estabelece entre globalização e hiperlocalização, com homens de negócios imaginando um mundo cada vez homogeneizado como um grande mercado mundial, de um lado, e com os movimentos sociais tradicionais buscando respostas a demandas localizadas, de outro.

A principal tensão social, aqui, dá-se entre a deslegalização e a relegalização. Isso significa que cada organismo cria sua norma particular, não mais universal e genérica; tem-se um Direito mínimo que se descentraliza diante da fundamentação cada vez mais contratual para as relações. No campo dos movimentos sociais, busca-se a reincorporação de direitos, e no campo das empresas, dá-se a relegalização das relações pelos blocos econômicos, pelas novas cadeias normativas, pelas empresas, pela rede, que cria direitos civis em oposição aos direitos que provêm do Estado. O principal tipo de conflito se dá no campo das classes dominantes, inclusive em nível supranacional, no caso dos interesses econômicos, ou entre os movimentos sociais e o Estado, fundamentalmente através do Executivo.

Nesta forma de organização neoliberal, o valor fundamental é a subjetividade do indivíduo frente ao Estado e frente aos demais indivíduos, do grupo social particularizado frente a outros grupos, dos movimentos sociais que atuam na defesa dos seus interesses e objetivos concretos (e não abstratos, para o conjunto da sociedade).

O Direito, em tal modelo, apresentaria as seguintes características: a) seria referencial, ou seja, apenas atribuiria a uma base produtiva um conjunto de princípios, não um conjunto de regras; não se apresenta como social, uma vez que propõe o direito mínimo, e apenas ideologicamente não seria repressivo; b) seria reflexivo, apenas respondendo às disfuncionalidades sociais. Seria fundado na ética setorial, entre os participantes da rede de empreendedores, entre os incluídos no sistema com vistas a mantê-lo funcionando, ou seria fundado na ética do “é lutando que se consegue”, fragmentando os interesses particulares de grupos, tudo dentro de uma lógica individualista; c) seria negociador, fundado no convencimento, com códigos privados de conduta e regras pactuadas livremente nos contratos; pouco sancionador,

de modo que o atendimento das reivindicações geralmente é fruto de negociações; d) nem pacificador, nem retributivista, balizaria as condutas sociais com base no cálculo do dissenso tolerado e no funcionamento do sistema no concernente à rede dos interesses entre empresas ou blocos. Basear-se-ia não no poder político ou econômico, mas na informação, e apenas organizaria as regras de conduta social.

Observa RAMOS FILHO, por fim, que não é fácil concretizar um Direito de modelo neoliberal, por duas razões: porque não existe a não ser enquanto defesa hipotética de “como ‘deveria ser’ um Direito contemporâneo do Século XXI, mas, fundamentalmente porque, enquanto vigente a sociedade capitalista o Direito estará balizado pela ‘lógica do capital’ mencionada por Boaventura de Souza SANTOS”.¹⁷

Procurando responder, então, às disfuncionalidades sociais, através de uma aparente e rápida solução, conforme exige o atual modelo de Estado, recorre-se a uma edição crescente de novas e mais severas leis penais para resolver problemas verdadeiramente estruturais. Nesse sentido, precisas as palavras de Jesús-María Silva SÁNCHEZ:

Não é infrequente que a expansão do Direito Penal se apresente como produto de uma espécie de perversidade do aparato estatal, que buscaria no permanente recurso à legislação penal uma (aparente) solução fácil aos problemas sociais, deslocando ao plano simbólico (isto é, ao da declaração de princípios, que tranqüiliza a opinião pública) o que deveria resolver-se no nível da instrumentalidade (da proteção efetiva).¹⁸

O aumento da exclusão social que decorre da globalização leva à utilização indiscriminada do Direito Penal. Silva SÁNCHEZ, mais uma vez, explica: “É fato que, em um mundo no qual as dificuldades de orientação são cada vez maiores, parece mesmo razoável que a busca de elementos de orientação normativa – e, dentre eles, o Direito Penal ocupa um lugar significativo – se converta em uma busca quase obsessiva. Com efeito, em uma sociedade que carece de consenso sobre valores positivos, parece que corresponde ao Direito Penal *malgré lui* a missão fundamental de gerar consenso e reforçar a comunidade”¹⁹.

¹⁷ RAMOS FILHO, op. cit., p. 97.

¹⁸ SÁNCHEZ, op. cit., p. 23.

¹⁹ Ibid., p. 41.

Nesse passo, verifica-se que “o Estado tem aumentado a sua interferência, criminalizando condutas, fundamentando-se na lógica da prevenção geral negativa, ou seja, no fato de que a simples criminalização de condutas tem força suficiente para coibir os excluídos do sistema globalizado de delinqüirem”²⁰.

²⁰ BICUDO, Tatiana Viggiani. A globalização e as transformações no Direito Penal. In: *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 23, 1998, p. 97.

4. O USO INDISCRIMINADO DO DIREITO PENAL

4.1. OS BENS SUPRA-INDIVIDUAIS E A HIPERCRIMINALIZAÇÃO

Um dos principais reflexos do uso indiscriminado do Direito Penal é a chamada hipercriminalização.

Claus ROXIN indica três possíveis causas deste processo. A primeira seria o fato de que novos fenômenos sociais possibilitam prejuízos que anteriormente não existiam e ante os quais só o Direito Criminal pode parcialmente proporcionar uma proteção suficiente, socialmente falando. A segunda causa, segundo ele mais problemática, residiria no fato de que o legislador, ao se deparar com comportamentos socialmente daninhos que, ou até agora não existiam, ou não eram conhecidos suficientemente em todos os seus efeitos ameaçadores, prejudica, com a penalização, um desenvolvimento das soluções sociais adequadas aos problemas em questão. Isso poderia ser compreensível concretamente, já que, na realidade, este é o caminho mais cômodo, mas a sua utilização não implica na exclusão de outras soluções, e sim as exige. A terceira causa da hipercriminalização é, segundo ROXIN, a mais ilegítima, é o afã dos partidos políticos de tranquilizar o eleitorado. Com a aparição de alterações sociais, grande parte da população espera que se faça algo, e os partidos políticos dão a impressão de uma atuação decidida recorrendo ao direito penal onde a norma penal nada tem de fazer. Tudo isso representa um abuso ao qual uma política criminal racional deveria contra-atacar.²¹

De fato, não se pode negar que, ao lado dos motivos citados no capítulo anterior, também as formas de cometimento de delitos evoluíram, o que implicou na necessidade de uma resposta a essa nova criminalidade.

Silva SÁNCHEZ aponta como consequência das alterações ocorridas na sociedade a chamada “expansão” do Direito Criminal. Reflexo dela seria a modificação da estrutura e do conteúdo material dos tipos penais, conforme a seguir descrito:

²¹ ROXIN, Claus. El desarrollo de la política criminal desde el proyecto alternativo. In: *Política Criminal y reforma del Derecho Penal*. Bogotá: Editorial Temis Librería, 1982, p. 10-11.

Assim, a combinação da introdução de novos objetos de proteção com antecipação das fronteiras da proteção penal vem propiciando uma transição rápida do modelo ‘delito de lesão de bens individuais’ ao modelo ‘delito de perigo (presumido) para bens supra-individuais’, passando por todas as modalidades intermediárias. Os legisladores, por razões como as expostas, promulgaram e promulgam numerosas novas leis penais, e as respectivas *rationes legis*, que obviamente não deixam de guardar relação - ao menos indireta - com o contexto ou com as condições prévias da fruição dos bens jurídicos individuais mais clássicos, são elevadas de modo imediato a condição de bens penalmente protegíveis (dado que estão protegidos). Assim, junto aos delitos clássicos, aparecem outros muitos, no âmbito socioeconômico de modo singular, que recordam muito pouco aqueles.

(...)

De fato, essa orientação à proteção de contextos cada vez mais genéricos (no espaço e no tempo) da fruição dos bens jurídicos clássicos leva o Direito Penal a relacionar-se com fenômenos de dimensões estruturais, globais ou sistêmicas, no que as aportações individuais, autonomamente contempladas, são, ao contrário, de ‘intensidade baixa’. Com isso, tem-se produzido certamente a culminação do processo: o Direito Penal, que reagia *a posteriori* contra um fato lesivo individualmente delimitado, (quanto ao sujeito ativo e ao passivo), se converte em um direito de gestão (punitiva) de riscos gerais e, nessa medida, está ‘administrativizado’.²²

Aponta-se que o grande risco dessa preferencial proteção dos bens supra-individuais seria o uso inadequado do Direito Criminal “para a tutela de ‘funções’ ou ‘instituições’, que não representam ‘autênticos’ bem jurídicos (ou bens ‘substanciais’ da pessoa humana). Em nome ou ‘por causa’ dos riscos permanentes que a globalização vem criando ou forjando (riscos reais, riscos imaginários), o Direito penal vai avançando velozmente a cada dia (ora para a tutela de bens jurídicos vagos – ordem financeira, ordem econômica, relações de consumo etc. -, ora para a proteção de funções ou instituições etc.)”²³.

Há, com isso, segundo entendimento de Santiago Mir PUIG, “uma primazia excessiva das perspectivas de ordem coletiva sobre a grave afetação individual”²⁴. O que não significa que se deva desprezar a importância de tutelar-se também os bens supra-individuais. A verdade é que eles foram pensados em função do ser humano, jamais se podendo sobrepor aos bens mais caros a este.

²² SÁNCHEZ, op. cit., p. 113.

²³ GOMES, Luiz Flávio; BIANCHINI, Alice. *O direito penal da era da globalização*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002, p. 81-82.

²⁴ Ibid, p. 114.

4.2. REFLEXOS DO USO INADEQUADO DO DIREITO CRIMINAL NOS DELITOS ECONÔMICOS

Com o aumento da complexidade da vida moderna, o desenvolvimento da economia foi acompanhado também pelo aperfeiçoamento das técnicas para o cometimento de crimes, e isso se verificou de modo particular nos chamados delitos econômicos ²⁵, dentre os quais se incluem os crimes contra a ordem tributária, que respondem hoje pela grande maioria das ações penais envolvendo pessoas dos setores hegemônicos da sociedade.

Um parêntesis aqui deve ser colocado para tratar da abrangência do conceito criminalidade econômica, muitas vezes tida como equivalente aos chamados crimes de colarinho branco.

Em seu livro *White Collar Crime*, o sociólogo Edwin SUTHERLAND definiu o crime de colarinho branco como “crime committed by a person of respectability and high social status in the course of his occupation” ²⁶. Ainda que os delitos econômicos tenham sido objeto de várias definições, hoje prevalecem aquelas que se centram mais na ofensa do que no ofensor. Para Ellen PODGOR e Jerold ISRAEL, ainda assim a definição do termo permanece incerta. Não há, segundo eles, no Direito norte-americano, uma lista de ofensas incluídas e excluídas, mas há várias leis federais que continuamente aparecem nesse contexto, dentre as quais a de *tax crimes*. ²⁷

Manuel da Costa ANDRADE, em seu artigo intitulado “A nova lei dos crimes contra a economia (Dec.-Lei N ° 26/84 de 20 de janeiro) à luz do conceito de bem jurídico”²⁸, entende que podem integrar um Direito Penal Econômico em sentido amplo ou ainda servir de suporte a outros ramos autônomos de Direito Penal Secundário as infrações fiscais e aduaneiras, financeiras e cambiais, contra a saúde

²⁵ Se é que assim se pode denominá-los, pois que o Direito, mesmo sancionando os preceitos que escolhe nos demais ramos jurídicos, será sempre “Direito Penal”.

²⁶ SUTHERLAND, Edwin, citado por PODGOR, Ellen; ISRAEL, Jerold. *White collar crime in a nutshell*. 2.ed. St. Paul: West Publishing, 1997, p. 1-2. Livre tradução: crime cometido por uma pessoa de respeitabilidade e *status* social elevado na sua carreira profissional.

²⁷ *Ibid.*, p. 3.

²⁸ ANDRADE, Manuel da Costa. A nova lei dos crimes contra a economia (Dec.-Lei N ° 26/84 de 20 de janeiro) à luz do conceito de bem jurídico. In: *Direito Penal Econômico*. Coimbra: CEJ, 1985, p. 73.

pública, o meio ambiente, a concorrência, a regulamentação da Bolsa, etc. Esta expressão “Direito Penal Secundário”, por sua vez, foi utilizada por Jorge de Figueiredo DIAS – baseado em doutrina alemã, precisamente em Klaus TIEDEMANN²⁹ - para contrapor-lo ao direito penal tradicional. Denominou-o direito penal administrativo, por sancionar, com penas, a violação de ordenações da Administração³⁰.

TIEDEMANN³¹, citado por ANDRADE (1985, p. 89-90), afirma que “o Direito Penal Económico é o ramo de direito a que compete tutelar primordialmente o bem constituído pela ordem econômica estatal no seu conjunto e, em consequência, o curso normal da economia na sua organicidade, numa palavra, a economia nacional”. Segundo ANDRADE, o juspenalista alemão sustenta que o que define tal ramo “é precisamente a autonomia dos bens jurídicos tutelados, caracterizados pela sua natureza supra-individual”, introduzindo, assim, “o dualismo entre os bens jurídicos, colocando, a par dos bens jurídicos individuais, os bens jurídicos supra-individuais, que em caso de conflito com os primeiros podem ter de gozar de supremacia”.³² Pondera TIEDEMANN³³, contudo, ainda citado por ANDRADE (1985, p. 90), que “o facto de o Homem aparecer como referência necessária e última de todo o direito não colide com a intervenção do direito penal expressamente para salvaguardar a integridade de instituições, sistemas, funções, meios, etc. da vida econômica moderna, como bens jurídicos autônomos e não apenas como campos avançados de tutela dos bens jurídicos cunhados pelo direito penal ‘clássico’”.

²⁹ TIEDEMANN, Klaus. *Tatbestandsfunktionen in Nebenstrafrecht*, Tübingen: Mohr, 1969, p. 63.

³⁰ DIAS, Jorge de Figueiredo. Para uma dogmática do direito penal secundário: um contributo para a reforma do direito penal económico e social português. In: PODVAL, Roberto. *Temas de direito penal económico*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000, p. 14-15.

³¹ TIEDEMANN, Klaus. *El concepto de delito Económico y de Derecho Penal Económico*. Nuevo Pensamiento Penal, 1975, p. 471.

³² ANDRADE, op. cit., p. 90.

³³ TIEDEMANN, Klaus. Internationale und vergleichende Aspekte der Wirtschaftskriminalität. In: *Aktuelle Beiträge zur Wirtschaftskriminalität, Schriftenreihe Schimmelpfund*, Band 4, 1974, v. I, p. 84 e seg.

Também Figueiredo DIAS ³⁴, citado por ANDRADE (1985, p. 91), tratou da tese da autonomia dos bens jurídicos tutelados pelo Direito Penal Econômico. Contrapondo o “Direito Penal secundário” ao “Direito Penal clássico”, enfatizou que “num como no outro trata-se de lesões de bens jurídicos e, portanto, de uma ordem legal análoga à ordem axiológica constitucional”. Ressalta, contudo, que “os bens jurídicos de direito penal de justiça se relacionam com o livre desenvolvimento da personalidade de cada homem como tal, enquanto os do direito penal secundário se relacionam com a actuação da personalidade do homem enquanto fenómeno social, em comunidade e em dependência recíproca dela”. Conclui, então, que, por essa razão, “os primeiros se devem considerar concretizações dos valores constitucionais ligados aos direitos liberdades e garantias fundamentais; e os segundos, concretizações de valores ligados aos direitos sociais e à organização económica contidos na Constituição”.

Mister esclarecer, pois, que no presente trabalho se entende que os crimes contra a ordem tributária são também delitos econômicos, uma vez que estão envolvidos pela mesma racionalidade que permeia a chamada “modernidade penal”, e dentro da qual se insere a criminalidade econômica.

Conforme se afirma, os sujeitos de tais delitos, devido ao seu grau de informação mais elevado, pertencendo à classe hegemônica (e não à classe marginalizada, o que é mais comum no Direito Criminal), agiriam sempre um passo adiante da lei, amparados no princípio da reserva legal.

Explica Silva SÁNCHEZ que, “o progresso técnico dá lugar, no âmbito da delinquência dolorosa tradicional (a cometida com dolo direto ou de primeiro grau), a adoção de novas técnicas como instrumento que lhe permite produzir resultados especialmente lesivos; assim mesmo, surgem modalidades delitivas dolosas de novo cunho que se projetam sobre os espaços abertos pela tecnologia” ³⁵.

O Direito Criminal, pois, sofre grandes alterações, tudo para dar uma aparente resposta às exigências do poder político. Uma das repercussões que isso traz é a ampla flexibilização das garantias penais e processuais. Luiz Flávio GOMES e Alice

³⁴ DIAS, Jorge de Figueiredo. Os novos rumos da política criminal e o direito penal português. In: *ROA* [S.L.: s.n.], 1983, p. 17.

³⁵ SÁNCHEZ, op. cit., p. 31.

BIANCHINI sintetizam a questão da seguinte forma: “O pragmatismo efficientista é a nota do Direito criminal nesta era da globalização. O que importa é que o sistema seja eficiente, que alcance seus resultados programados, ainda que com um alto custo em termos de cortes de direitos e garantias fundamentais.”³⁶

Despreza-se a necessária análise de lesividade concreta da infração, passando-se a criminalizar todo gênero de condutas que represente um perigo para a boa ordem da atividade econômica, fiscal, enfim, para o modelo de gestão do Estado. O dano que é levado em conta não é o da conduta individualizada, mas sim o dano cumulativo, ou o derivado da repetição. Tem-se, assim, os chamados “delitos cumulativos”, aos quais faz referência Silva SÁNCHEZ:

São estes os chamados “delitos cumulativos (ou acumulativos)” (*Kumulationsdelikte, accumulative harms*), cuja relevância penal se pretende assentar na adoção de uma perspectiva aparentemente alheia ao modo de pensar do penalista: *What if everybody did it?* O que ocorreria se todos fizessem o mesmo? Pois se trata de casos em que a conduta individualmente considerada não provoca um risco relevante (ou seja, *harmless*), enquanto, por outro lado, se admite que ‘general performance would be harmful’ e que sua prática por uma pluralidade de pessoas não constitui simplesmente uma hipótese, senão uma realidade atual ou iminente.³⁷

Evidencia-se, diante do exposto, a progressiva transformação do Direito Criminal em um “Direito de gestão ordinária de grandes problemas sociais”³⁸, em que também o problema das grandes cifras passa a ser fator decisivo.

4.3. CARACTERÍSTICAS E CONSEQUÊNCIAS DA “MODERNIDADE PENAL”

GOMES e BIANCHINI preocuparam-se em agrupar as principais características dessa “modernidade penal” (no sentido de uma nova normalidade, já que o Direito Criminal, de instrumento estático de tutela da liberdade, transformou-se num dinâmico instrumento de intervenção social nas mãos do Estado).

Elencam, pois: a) a deliberada política de criminalização; b) as freqüentes e parciais alterações pelo legislador da Parte Especial do Código Penal ou a edição de

³⁶ GOMES, Luiz Flávio; BIANCHINI, Alice, op. cit, p. 24.

³⁷ SÁNCHEZ, op, cit., p. 121.

³⁸ Ibid, p. 120.

leis penais especiais; c) o aumento dos marcos penais dos delitos clássicos; d) “a proteção institucional (ou funcional) dos bens jurídicos (clara preferência para os bens jurídicos supra-individuais – universais ou coletivos/difusos –, forjados muitas vezes de forma vaga e porosa, em detrimento dos individuais”, de modo que “o princípio da proteção de bens jurídicos deixa de cumprir seu papel de limite ‘negativo’ da criminalidade para assumir um ‘moderno’ e ‘positivo’ papel, que se materializa em exigências hipertrofiadas de intervenção penal”; e) “ampla utilização da técnica dos delitos de perigo abstrato, o que não só dificulta enormemente a defesa, ao mesmo tempo que facilita (imensamente) a atividade da *persecutio criminis*, senão que produz uma ‘relativização’ do conceito de bem jurídico-penal”; f) “o menosprezo patente ao princípio da lesividade e ofensividade, o que significa a difusão dos delitos de mera desobediência à norma”; g) a erosão do conteúdo da norma de conduta, ou seja, do que está proibido, o que significa a ausência de taxatividade, o “deslocamento dos limites do conteúdo do injusto a difusos setores da administração pública – leis penais em branco – etc.”; h) o uso do Direito Criminal como instrumento de política de segurança, o que afronta sua natureza subsidiária; i) a pouca preocupação com os princípios da igualdade e da proporcionalidade, “para atender a uma exacerbada preocupação intervencionista”; j) a “transformação funcionalista de clássicas diferenciações dogmáticas (autoria e participação, consumação e tentativa, dolo e imprudência etc.) fundadas na imputação objetiva e subjetiva do delito, inclusive porque a imputação individual acaba constituindo um obstáculo para a eficácia da nova política criminal”; l) a responsabilidade penal da pessoa jurídica; m) o endurecimento da fase executiva da pena; n) a privatização ou terceirização da justiça; e, por fim, o) alterações no processo penal, com o corte de direitos e garantias fundamentais, para alcançar a meta da efetividade.³⁹

José Eduardo FARIA descreve as características dessa “modernidade penal” nas palavras abaixo:

Enquanto no âmbito dos direitos basicamente sociais e econômicos se vive hoje um período de reflexo e flexibilização, no direito penal se tem uma situação diametralmente oposta: veloz e intensa definição de novos tipos penais; crescente jurisdicização e criminalização de várias atividades em inúmeros setores da vida social; enfraquecimento dos princípios da legalidade e da tipicidade, por meio do recurso a normas com textura aberta (isto é, regras

³⁹ GOMES, Luiz Flávio; BIANCHINI, Alice, op. cit, p. 25-32.

porosas, sem conceitos precisos); ampliação do rigor de penas já cominadas e de severidade das sanções; encurtamento das fases de investigação criminal e instrução processual, inversão do ônus da prova, passando-se a considerar culpado quem, uma vez acusado, não provar sua inocência.⁴⁰

Eugenio Raúl ZAFFARONI, por sua vez, dá a seguinte impressão sobre o fenômeno:

Qualquer irresponsável clama vingança nos meio massivos, abertos aos discursos mais disparatados. E os políticos-espetáculo produzem leis penais, que é mais barato e lhes dá publicidade por um dia. Cobram em poucos minutos da televisão a entrega de vidas, liberdade, honra e patrimônio de seus concidadãos, muitos dos quais – diga-se de passagem – aplaudem a entrega de seus próprios direitos em troca de uma ilusão de papel mal impresso. Tolerância zero, mãos limpas e outros slogans significam apenas maior arbitrariedade policial.⁴¹

Conclui-se, com Alberto Silva FRANCO, que “com legislação penal dessa ordem ilide-se, com facilidade, a opinião pública, transmitindo-se uma impressão falaciosa de tranqüilidade e segurança. Trata-se, portanto, de um recurso que produz excelentes benefícios políticos a um custo extremamente baixo”⁴².

As conseqüências práticas disso são bem sintetizadas por Silva SÁNCHEZ:

A aspiração *naïve* (ingênua) de eficácia na obtenção das ansiadas segurança e satisfação por parte de uma coletividade que se autocompreende antes de mais nada como vítima conduz a uma verdadeira ojeriza em relação a alguns dos elementos característicos do Direito Penal clássico: o trato com valores (a começar com a “verdade” e a “justiça”) e a articulação de tal trato por meio de procedimentos formais. Uns e outros se interpretam como obstáculos, como problemas em si mesmos, que se opõem a uma gestão eficiente das questões de segurança. Assim, desde a presunção de inocência e o princípio de culpabilidade, assim como as regras do devido processo e a jurisdicionalidade, passando pela totalidade dos conceitos da teoria do delito, os princípios do Direito Penal em conjunto são contemplados como sutilezas que se opõem a uma solução real dos problemas. (...)

O Direito Penal aparece assim, sobretudo, como mecanismo de gestão eficiente de determinados problemas, sem conexão alguma com valores.⁴³

⁴⁰ FARIA, José Eduardo. *Direitos humanos e globalização econômica: notas para uma discussão*. São Paulo: Estudos Avançados, 1997, p. 50-51.

⁴¹ ZAFFARONI, Eugenio Raúl. *Globalización y sistema penal en América Latina: de la seguridad nacional a la urbana*. In: *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 20, out./dez. 1997, p. 19.

⁴² FRANCO, Alberto Silva. *Globalização e criminalidade dos poderosos*. In: PODVAL, Roberto. *Temas de Direito Penal Econômico*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000, p. 259.

⁴³ SÁNCHEZ, op. cit., p. 69-70.

Assim como o uso indiscriminado do Direito Penal, também as suas críticas transcendem fronteiras, sendo uníssona na doutrina mais moderna, conforme indicam as palavras de Winfried HASSEMER:

Neste sentido, a política criminal ‘moderna’ está caracterizada com clareza. Não opera, como até algum tempo, com a descriminalização e atenuação de penas, mas com a nova criminalização e agravamento. Concentra-se nos tipos penais e não nas consequências do direito penal. Não se orienta aos bens jurídicos da generalidade, que, ademais, descreve de forma tão ampla e vaga que se pode justificar com eles qualquer ameaça penal: proteção do ‘bem-estar’ do homem, saúde pública, capacidade de funcionamento dos mercados de capitais, fomento estatal da economia ou processamento de dados na economia e na administração. Instrumentaliza a proteção desses bens jurídicos não através de tipos de delitos de dano ou lesão (entre cujos pressupostos de punibilidade está a comprovação de um dano concreto e sua causação pelo imputado), mas por meio dos delitos de perigo (geralmente abstrato), para os quais é suficiente a comprovação de uma ação (que o legislador proibiu como perigosa).⁴⁴

Vislumbra-se, pois, que não são poucos os menoscabos dessa “modernidade penal”. Uma política criminal racional não pode deixar de lado importantes conquistas alcançadas no decorrer de séculos e enaltecidas pela dogmática jurídico-penal. É mister, portanto, verificar quais são os limites necessários à atividade do legislador a fim de conferir ao Direito Penal a sua verdadeira função, que certamente não tem correlação com o que ocorre na atualidade, conforme abaixo descrito:

Não nos escapa o fato de que a autoridade pública pode sentir-se, em qualquer país e época, tentada a utilizar a arma máxima da sanção penal com outros fins: por exemplo, como um instrumento de política econômica, para conseguir determinados resultados de dita natureza; ou para suprir a ineficácia do aparato administrativo, que substitui a vigilância pelo temor, ou simplesmente por razões políticas ocasionais, para sancionar a determinados grupos econômicos, sociais, religiosos, étnicos ou políticos, aos quais se responsabilize supostamente por determinados males sociais.⁴⁵

⁴⁴ HASSEMER, Winfried, citado por BREDA, Juliano. *Gestão fraudulenta de instituição financeira e dispositivos processuais da lei 7.492/86*. Rio de Janeiro: Renovar, 2002, p. 3.

⁴⁵ ETCHEVERRY, Alfredo. Objetividade jurídica do delito econômico. In: *Revista Brasileira de Criminologia e Direito Penal*, Rio de Janeiro: Nap, n. 6, 1964, p. 106-107.

5. NECESSIDADE E LIMITES DA CRIMINALIZAÇÃO DE CERTAS INFRAÇÕES À ORDEM TRIBUTÁRIA

Ainda que só lhe tenha restado uma mínima intervenção, afigurando-se cada vez mais ausente na educação, na saúde, na previdência e assistência, na prestação dos serviços, o Estado desenvolve uma voracidade tributária jamais vista. Em decorrência disso, vislumbra-se uma peculiar postura diante da obrigação de se pagar tributos. A sociedade não vê razão em fazê-lo se o Estado não cumpre com suas finalidades, gastando mal e não provendo o mínimo necessário para a sobrevivência dos cidadãos. No Brasil, pois, pacifica-se cada vez mais a idéia de que o tributo é um mal, um gravame que se paga sem nenhuma contraprestação, sem que haja qualquer benefício em troca, uma sanção. As práticas de elisão fiscal tornam-se comuns, e as de evasão já não são vistas tão negativamente. Diante desse quadro, a execução de um sistema tributário justo e de uma administração competente torna-se inviável.

Tendo o Estado atual assumido as vertentes delineadas em capítulo anterior, e aliando-se a isso o fato de os cidadãos não verem um caráter de ilícito penal na maioria das infrações à ordem tributária – em parte provocado pelo inadequado tratamento dado pelos governos à questão tributária – cabe a seguinte indagação: é legítima a criminalização de tais infrações?

Dentre os que defendem a utilização dos princípios e meios sancionatórios do direito Criminal para algumas infrações fiscais, na doutrina portuguesa, está Augusto SILVA DIAS. São suas palavras:

A evasão fiscal atinge nos nossos dias proporções tão escandalosas que os danos causados pela maioria dos crimes patrimoniais constituem perante elas verdadeiras bagatelas. Por outro lado, a evasão obriga a uma agravação da carga fiscal com o sacrifício dos contribuintes cujos impostos estão controlados. Por último, mas não menos importante, o sistema fiscal das sociedades modernas tem vindo a beneficiar de uma crescente eticização que se prende com a realização de objectivos de justiça distributiva e confere um carácter particularmente censurável às condutas evasivas mais gravosas.⁴⁶

Sustenta referido autor – a nosso ver equivocadamente – que a cominação e a aplicação de sanções “de fraco índice estigmatizador” – como é o caso da pena de

⁴⁶ DIAS, Augusto Silva. O novo direito penal fiscal não aduaneiro (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de janeiro). In: *Direito Penal Económico e Europeu: textos doutrinários*, Coimbra: Coimbra Editora, v. II, mar. 1999, p. 241.

multa – “além de não corresponder, nos casos mais graves de evasão, aos danos causados, repercutir-se-á negativamente na respectiva prevenção e contribuirá para uma erosão ainda maior da consciência fiscal”⁴⁷.

Outra posição pode ser visualizada nas seguintes palavras de Jorge de Figueiredo DIAS:

Depois, e decisivamente, ao direito penal não deve caber uma *função promocional* que o transforme, de direito – que historicamente sempre terá sido, mas que pelo menos seguramente o foi a partir da época das Luzes – de proteção de direitos fundamentais, individuais e coletivos, em *instrumento de governo da sociedade*. Uma tal função não estaria de acordo com o fundamento de legitimação da intervenção penal, nem com o sentido desta intervenção como *ultima ratio* da política social, nem com as exigências de salvaguarda do pluralismo e da tolerância conaturais às sociedades democráticas hodiernas. Pelo contrário, uma tal função conduziria inexoravelmente, de forma imediata ou a prazo, a converter o direito penal em instrumento de ideologia político-social, em fator de uma qualquer traumaturgia social; conduziria, isto é, à renovação, sob uma veste nova, do velho integralismo penalístico e se reduziria, deste modo, a um ‘novo’ processo palingenético. E isto devo afirmar ainda mesmo perante concepções moderadas – visando não a substituição, mas a *complementação* da função do direito penal de tutela subsidiária de bens jurídico-penais pela de prevenção de riscos futuros – que a propósito vêm sendo recentemente avançadas. Já Roxin, num certo estágio de evolução do seu pensamento, se julgava obrigado a pôr ao lado dos bens jurídicos, como objeto legítimo de tutela penal, as *prestações estatais necessárias à existência*, típicas do Estado Providência; para, nos seus tratamentos teóricos mais recentes, contudo, não mais as autonomizar. Não, certamente, por desta forma intentar agora diminuir o seu eminente significado social e o relevo da sua proteção jurídica; mas provavelmente por se ter dado conta que tais ‘prestações’ são susceptíveis de conformar autênticos bens jurídicos (e, na verdade, *jurídico-penais*) na acepção que aqui deixei caracterizada.⁴⁸

Em nota, conclui:

Neste ponto, como exatamente sublinha Roxin, AT, par. 2, n. m. 29, há pois que conferir plena razão à chamada ‘Escola de Frankfurt’ quando se manifesta, em definitivo, contra as tentativas de combater os problemas da sociedade contemporânea (‘ambiente, economia, informática, drogas, impostos, comércio externo, numa palavra, criminalidade organizada’) por meio de um direito penal preventivo: cf. Hassemer, ‘Kennzeichen und Krisen des modernen Strafrechts’, ZRP (1992), p. 381 e ss.⁴⁹

⁴⁷ Ibid., p. 245.

⁴⁸ DIAS, Jorge de Figueiredo. *Questões fundamentais do direito penal revisitadas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999, p. 73.

⁴⁹ Id.

Há que se louvar, sim, a defesa da proteção dos meios através dos quais pode o Estado satisfazer os seus objetivos sociais. Não obstante isso, jamais se pode renunciar ao caráter de *ultima ratio* do Direito Criminal.

Assim, para responder cientificamente à indagação da possibilidade de utilizar-se legitimamente dos mecanismos do Direito Criminal nas infrações à ordem tributária mister de faz perquirir-se quais os limites que se devem impor na atividade típica do legislador penal.

6. CRITÉRIOS PARA UMA LEGÍTIMA CRIMINALIZAÇÃO

Não se pode responder à questão proposta acima sem antes tecer algumas considerações acerca de determinados princípios básicos que devem orientar uma correta política criminal. Precisas, nesse sentido, as palavras de Francisco Muñoz CONDE, para quem o princípio da intervenção mínima, tanto nas infrações à ordem econômica como nas demais matérias reguladas pelo Direito Penal, “debe ser el principio básico inspirador de una eficaz y correcta política criminal. No le pidamos al Derecho Penal más de lo que en cada momento histórico tiene que cumplir o puede racionalmente ofrecer”.⁵⁰

Hodiernamente é até certo ponto aceite na doutrina que a finalidade do Direito Penal é a proteção dos pressupostos indispensáveis ao desenvolvimento da personalidade de cada indivíduo e das condições mínimas de sua convivência em sociedade. A esse respeito, oportuna a nota de Maria da Conceição Ferreira da CUNHA:

Neste sentido, acentuando a intolerabilidade do comportamento para poder ser qualificado como ilícito penal, o que corrobora a idéia de que o Direito Penal está vocacionado para proteger as condições mínimas, essenciais, e não as condições ótimas de convivência em sociedade, necessárias para o desenvolvimento da personalidade dos indivíduos, diz-nos Figueiredo Dias: ‘Uma Política Criminal que se queira válida para o presente e futuro próximo e para um estado de Direito material, de cariz social e democrático, deve exigir do Direito Penal que só intervenha com os seus instrumentos próprios de actuação ali, onde se verifiquem lesões insuportáveis das condições comunitárias essenciais de livre realização e desenvolvimento da personalidade de cada homem’.⁵¹

Nas palavras do próprio Figueiredo DIAS:

A conclusão será assim – como já Carrara o intuía há mais de um século – a de que o direito penal não é (nem se deve tornar em) um direito de prevenção de riscos futuros, abstratos e longínquos e de promoção de finalidades específicas de política estatal. O direito penal é (e deve continuar a ser, mesmo que uma certa insistência saudosista persista em o qualificar

⁵⁰ CONDE, Francisco Muñoz. Principios politicocriminales que inspiran el tratamiento de los delitos contra el orden socioeconómico en el proyecto de código penal español de 1994. In: *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 11, jul./set. 1995, p. 11. Livre tradução: deve ser o princípio básico e eficaz de uma correta política criminal. Não peçamos ao Direito Penal mais do que em cada momento histórico tem que cumprir ou pode racionalmente oferecer.

⁵¹ CUNHA, Maria da Conceição Ferreira da. *Constituição e crime: uma perspectiva da criminalização e da descriminalização*. Porto: Universidade Católica Portuguesa, 1995, p. 13.

então de direito burguês) um direito de tutela de bens jurídico-penais, isto é, afinal, de preservação das *condições fundamentais da mais livre realização possível da personalidade de cada homem na comunidade*.

A esta conclusão conduz, por um lado, uma correta solução da questão da *legitimação* do direito de punir estatal; esta provém muito simplesmente da exigência – já claramente inscrita no paradigma do ‘contrato social’ – de que o estado só deve tomar de cada pessoa o *mínimo* dos seus direitos e liberdades que se revele indispensável ao funcionamento sem entraves da comunidade. A ela conduz, por outro lado, a *regra do estado de direito democrático*, segundo a qual o Estado só deve intervir na medida em que isso se torne imprescindível ao asseguramento dos direitos e liberdades fundamentais *dos outros*. A ela conduz, ainda por outro lado, o caráter *pluralista e secularizado (laico)* do Estado de Direito contemporâneo, que o vincula a que só utilize os seus meios punitivos próprios para tutela de bens de relevante importância da pessoa e da comunidade e nunca para a instauração ou reforço de ordenações axiológicas transcendentais de caráter religioso, moral, político, econômico ou cultural.⁵²

Questão controvertida, contudo, é *como* deve-se dar essa intervenção, e qual a sua *necessidade*. Volta-se, pois, à questão já colocada. Ou seja, não obstante toda essa tendência criminalizante demonstrada em capítulo anterior, um questionamento se faz necessário: está o legislador ordinário livre para criar crimes, impondo àqueles que os praticam as mais graves restrições à liberdade? Em outras palavras: será crime tudo aquilo que o legislador considerar como tal?

Para responder a essa indagação não se pode prescindir da noção de bem jurídico. Enfatizando sua importância, assevera Alfredo ETCHEVERRY: “A legislação penal que não se fundamente na idéia de proteção a um bem jurídico determinado, será forçosamente uma legislação deficiente e ineficaz. Não se assentará sobre um princípio científico, e será em consequência incapaz de constituir um sistema orgânico e harmonioso. Assim sendo, as finalidades do legislador serão frustradas.”⁵³

Também Raul Peña CABRERA ressalta que “en un Estado Social y Democrático de Derecho, la noción de bien jurídico desempeña un rol preponderante. Decididamente define la función del Derecho Penal y, por consiguiente, clarifica los límites del *ius puniendi*, confirmando, por lo demás, la legitimación del mismo Derecho Penal”.⁵⁴

⁵² DIAS, Jorge de Figueiredo. *Questões...*, p. 74-75.

⁵³ ETCHEVERRY, op. cit., p. 99.

⁵⁴ CABRERA, Raul Peña. El bien jurídico en los delitos económicos (con referencia al Código Penal Peruano). In: *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 11, jul./set. 1995, p. 36. Livre tradução: Em um Estado Social e Democrático de Direito, a noção de bem jurídico desempenha uma função preponderante. Decididamente define a função do

Assim, se hoje é até certo ponto pacífico que o Direito Penal deve limitar-se à proteção de bens jurídicos, é mister estabelecer o que se deve entender por bem jurídico.

6.1. A NOÇÃO DE BEM JURÍDICO

Historicamente, a paternidade do conceito de bem jurídico é atribuída a BIRNBAUM. Muitos pregam, contudo, que as raízes do conceito remontam ao Iluminismo Criminal, período em que se pretendeu traçar limites ao *jus puniendi* na determinação dos crimes através da formulação de um conceito material de delito. O crime, então, segundo Anselm FEUERBACH, seria a necessária lesão de um direito subjetivo.

Doutrinadores como SINA e STELLA afirmam que a teoria do bem jurídico de Birnbaum seria uma continuação da doutrina liberal iluminista. Outros como AMELUNG, por sua vez, entendem que a teoria do bem jurídico de Birnbaum teria surgido justamente como uma oposição à concepção de crime como violação de direito subjetivo, pretendendo substituir este conceito por um mais abrangente, o de bem jurídico. Sua definição, pois, era de “bem material, pertencente a um particular ou à coletividade, pela sua natureza susceptível de violação, e ao qual o Estado atribui tutela”⁵⁵. A conclusão de CUNHA bem sintetiza tal concepção:

Julgamos poder concluir, assim, ser a concepção de Birnbaum uma concepção compromissória, própria dos períodos de transição, influenciada ainda pelo iluminismo, mas também já pelo hegelianismo, pela escola histórica e pelo positivismo moderado de Mittermaier. Não abandonando completamente o individualismo, o jusracionalismo e a vertente crítica e transistemática, abre as portas ao objectivismo (objecto do crime como ‘realidades do mundo exterior definidos, por princípio, à margem da intersubjectividade’), à referência sistêmico-social, ao positivismo e, assim, a uma visão intra-sistemática e acrítica.⁵⁶

Foi BINDING quem levou a noção de bem jurídico para uma visão positivista, sem qualquer compromisso com o iluminismo. Definiu-o como “tudo o que, aos olhos

Direito Penal e, conseqüentemente, clarifica os limites do *jus puniendi*, conferindo, ademais, a legitimação do mesmo Direito Penal.

⁵⁵ CUNHA, op. cit., p. 46.

⁵⁶ Ibid, p. 50.

do legislador, tem valor como condição para uma vida saudável dos cidadãos”, e, de forma mais completa, como “tudo o que não constitui em si um direito, mas, apesar disso, tem, aos olhos do legislador, valor como condição de uma vida sã da comunidade jurídica, em cuja manutenção íntegra e sem perturbações ela (a comunidade jurídica) tem, segundo o seu juízo, interesse, e em cuja salvaguarda perante toda a lesão ou perigo indesejado, o legislador se empenha através das normas”.⁵⁷ O bem jurídico, então, seria sempre criado pelo legislador, sendo seus únicos limites, transcreve CUNHA, “aqueles decorrentes da lógica e das suas próprias considerações”⁵⁸. Disso não se deduz, afirma BINDING, que a valoração do legislador tenha sempre sido correta, indagando quem poderia traçar com segurança a fronteira entre o que é juridicamente razoável e não razoável, restando ao jurista a resignação. Demonstrando seu normativismo positivista, prega que a existência do direito não carece de outra justificação “para além da que logra a vontade geral de regulamentação da vida comunitária”⁵⁹.

Diferentemente, para LISZT, defensor de um positivismo naturalístico-sociológico, bem jurídico é o “interesse juridicamente protegido”. Quem cria o interesse não é a ordem jurídica, mas a vida. Aquela, contudo, eleva o interesse vital a bem jurídico. É a vida que deve oferecer ao Direito os critérios, os limites e a legitimidade para intervir. “Ele deverá intervir ali, onde exista um interesse digno de tutela e seja necessária a sanção penal para lhe dar suficiente protecção (introduz assim o conceito de necessidade penal ao lado da dignidade penal).”⁶⁰ Tem-se, nesse aspecto, a contribuição de Liszt na formação de uma concepção crítica e transistemática de bem jurídico, bem como limitadora da intervenção penal. Não há, contudo, um “critério mais preciso que permita individualizar quais os concretos ‘interesses da vida dos homens’ que deverão ser qualificados como bens jurídico-penais e quais aqueles que não merecem tal qualificação ou não carecem de tal

⁵⁷ BINDING, Karl. *Compendio di diritto penale: parte generale*. Trad. Adelmo Borettini. Roma: Athenaerum, 1927, p. 198.

⁵⁸ BINDING, citado por CUNHA, op. cit., p. 51.

⁵⁹ Ibid., p. 52.

⁶⁰ CUNHA, op. cit., p. 54.

proteção”⁶¹. É inegável, contudo, sua contribuição na defesa de limites ao poder punitivo estatal. São suas palavras: “Em minha opinião, por paradoxo que possa parecer, o Código Penal é a magna carta do delinqüente (...). Garante-lhe o direito de ser castigado (...) só no caso de se darem os pressupostos legais e só dentro dos limites legais (...). O Direito Penal é a intransponível barreira da política criminal.”⁶²

Reagindo contra uma visão positivista do Direito, tem lugar, na segunda década do século XX, uma concepção metodológica de bem jurídico, fundada nos pressupostos neokantianos da Escola de Baden.

HONIG, seu primeiro expoente, identificou o bem jurídico com a *ratio* da norma. Definiu-o, pois, como a “síntese categorial, através da qual o pensamento jurídico se esforça por compreender em fórmulas mais curtas o sentido e o fim dos diversos preceitos penais”⁶³. Afirmar HONIG⁶⁴, citado por ANDRADE (1985, p. 79), que o bem jurídico é um “produto da reflexão especificamente jurídica. Isto é: os objectos da tutela não existem enquanto tais, só ganham vida no momento em que nós consideramos os valores da comunidade como objecto do escopo das disposições”. Tal concepção, verifica-se, transforma o bem jurídico em mera fórmula interpretativa dos tipos legais de crime, perdendo sua capacidade de aferir criticamente a legitimidade da criminalização.

Operou-se um esvaziamento ainda maior do conceito de bem jurídico com o desenvolvimento dessa concepção metodológica-teleológica feito por SCHWINGE e GRÜHNT. Perde ele toda a sua autonomia frente a própria norma, passando a ser completamente identificado com a *ratio legis*. Esta, por sua vez, pode ser compreendida em dois sentidos. No primeiro, como “o fim central e suficiente do tipo legal de crime”⁶⁵. Contribuiu tal concepção, pois, para a teoria da interpretação e para o método teleológico. No plano dogmático, contudo, distanciou o conceito de bem

⁶¹ Ibid., p. 63.

⁶² LISZT, Franz Von, citado por CUNHA, op. cit., p. 64

⁶³ HONIG, R., citado por CORREIA, Eduardo. *A Teoria do concurso em direito penal: unidade e pluralidade de infracções*. Coimbra: Almedina, 1983, p. 279.

⁶⁴ HONIG, R. *Die Einwilligung des Verletzten*. Teil I, Berlin: J. Benscheimer, 1971, p. 94 e 106.

⁶⁵ SCHWINGE, citado por CUNHA, op. cit., p. 67.

jurídico do objeto da tutela, centrando-o na *ratio* da norma. No plano crítico, sua contribuição é nula, ou seja, a concepção metodológica não é apta para limitar o poder punitivo, já que ela “aceita a onipotência do legislador e apenas interpreta os dados legais por este estabelecidos”, além de conferir às normas “o âmbito mais lato possível de aplicação”⁶⁶. Num segundo sentido de *ratio legis*, mais amplo, ela passa a ser vista como “a soma de motivos e fins que presidiram directa ou indirectamente à elaboração da norma”⁶⁷. Alarga-se, com isso, o conceito de bem jurídico, coincidindo ele com o conjunto de elementos da norma penal. “O bem jurídico deverá abarcar o conjunto de critérios que levaram à modelação do tipo legal.”⁶⁸ Identificando-se com o conteúdo da norma, perde-se por completo a sua capacidade dogmática ou crítica.

Com a ascensão dos sistemas totalitários, principalmente na Alemanha, não mais se admitiu que o bem jurídico pudesse limitar o poder punitivo estatal. Perdeu ele qualquer conteúdo material.

Acerca da imprescindibilidade do conteúdo material do bem jurídico, pertinentes, neste momento, as seguintes ponderações de Figueiredo DIAS:

Uma concepção teleológico-funcional e racional do bem jurídico – que hoje se impõe, para que a noção se legitime – exige dele que obedeça a uma série mínima, mas irrenunciável de condições. O conceito deve traduzir, em primeira linha, um qualquer *conteúdo material*, uma certa ‘corporização’ (deve ser, nesta acepção, ‘substanciável’), para que se possa arvorar em indicador útil do conceito material de crime; não bastando por isso que se identifique com os preceitos penais cuja essência pretende traduzir, ou com qualquer técnica jurídica de interpretação ou de aplicação do direito. Ele deve servir, em segundo lugar, como *padrão crítico* de normas constituídas ou a constituir, porque só assim pode ter a pretensão de se arvorar em critério legitimador do processo de criminalização e de descriminalização; nesta acepção, pois, ele só pode surgir, não como imanente ao sistema normativo jurídico-penal e dele resultante, mas antes como noção *transcendente* – e neste sentido *trans-sistemática* – relativamente àquele. Ele deve finalmente ser *político-criminalmente orientado* e nesta medida, também ele, intra-sistemático relativamente ao sistema social e, mais concretamente, ao sistema jurídico-constitucional. O problema é determinar de que forma pode o conceito obedecer a todas estas exigências e, do mesmo passo, lograr a materialidade e a concreção indispensáveis para que se torne utilizável na tarefa prática de aplicação do direito penal.⁶⁹

⁶⁶ CUNHA, op. cit., p. 68.

⁶⁷ Id.

⁶⁸ MEZGER, citado por CUNHA, op. cit., p. 69.

⁶⁹ DIAS, Jorge de Figueiredo. *Questões...*, p. 65.

Depois da Segunda Guerra Mundial surgem novas concepções de bem jurídico. Há um certo retorno às suas origens, ou seja, ao conceito material de crime do Iluminismo.

Apresentando uma abordagem sociológica aparecem Amelung, Habermas, Jakobs e Hassemer.

Para AMELUNG, o bem jurídico, como fundamento do Direito Penal, deve ser substituído pelo conceito de danosidade social. Este, por sua vez, deve ser pré-jurídico, com capacidade para servir de orientação ao legislador. Dentro do que seja socialmente danoso estariam os “comportamentos disfuncionais”, que são aqueles que impedem ou dificultam que o sistema social supere os problemas que obstaculizam seu progresso”⁷⁰. O crime seria uma forma particular de comportamento disfuncional. O Direito Penal, assim, somente poderia criminalizar essas condutas disfuncionais ou socialmente danosas.

Esta teoria, contudo, não consegue indicar concretamente o que deva ser punido pelo legislador, sem contar que uma perspectiva meramente sociológica não pode ser capaz de sugerir parâmetros de criminalização (potencialmente) vinculantes em sede legislativa⁷¹.

Para tentar solucionar o problema, AMELUNG é obrigado a socorrer-se de um conceito positivista de bem jurídico, que vem complementar e servir de pano de fundo ao conceito de danosidade social. “É o bem jurídico que vai determinar qual o objecto sobre o qual incidem os efeitos danosos de um crime, para cuja determinação foi necessário proceder-se a um juízo de valor.”⁷² Havendo, então, um juízo de valor, isso remete à conclusão de que a decisão fundamental dependerá da vontade do legislador, cabendo à idéia de danosidade social “apenas o papel de reflectir sobre as

⁷⁰ MALARÉE, Hernán Hormazábal. *Bien jurídico y estado social y democrático de derecho*: el objeto protegido por la norma penal. Barcelona: PPU, 1991, p. 110.

⁷¹ FIANDACA, Giovanni. Il bene giuridico come problema teorico e come criterio di politica criminale. In: MARINUCCI, Giorgio; DOLCINI, Emilio. *Diritto penale in trasformazione*. Milano: Giffre, 1985, p. 157.

⁷² CUNHA, op. cit., p. 96.

condições funcionais da ordenação social como base de valoração para a determinação dos bens jurídicos”⁷³.

Segundo HABERMAS, a criminalização seria legítima quando baseada num racional consenso intersubjetivo, ou ao menos quando presentes as condições necessárias para o suscitar. Isso seria possível na medida em que “todos os destinatários das normas tenham as mesmas oportunidades de participação (‘diálogo isento de dominação’) e sejam apenas movidos pela procura de uma decisão racional”⁷⁴. O consenso racional seria critério de verdade, capaz de indicar quais os interesses gerais e quais os particulares. A dificuldade, contudo, é conseguir que se chegue a um consenso, sem que predominem interesses egoísticos dos participantes do diálogo.

JAKOBS, por sua vez, enfrenta a questão da legitimação material do Direito Penal sob uma perspectiva da vigência da norma. Para ele, “a contribuição que faz o direito penal para a manutenção da estrutura social e estatal se realiza na garantia da vigência das normas já que desta maneira contribui à coesão social assegurando a não defraudação das expectativas”⁷⁵. O bem jurídico protegido pelo Direito Criminal, pois, seria a vigência do conteúdo da norma, o que, mais uma vez, retira-lhe qualquer função crítica e limitadora do poder punitivo.

Por fim, HASSEMER, procurando superar as teorias críticas apresentadas, procura responder à questão de porque uma sociedade criminaliza certas condutas e não outras. A resposta pode ser obtida com uma análise da valoração que a sociedade dá aos objetos que podem ser lesados ou expostos a perigo pela conduta a incriminar. Esta valoração depende de três fatores: a) frequência dessas condutas; b) intensidade da demanda do objeto em questão; e c) medida da ameaça.⁷⁶ Buscando um princípio capaz de estabelecer uma hierarquia entre os bens jurídicos, citado autor percebe que as decisões incriminadoras estão vinculadas a um contexto histórico e cultural concreto. O conceito de bem jurídico, então, é colocado no “contexto histórico-

⁷³ Id.

⁷⁴ Ibid., p. 97-98.

⁷⁵ MALARÉE, op. cit., p. 112.

⁷⁶ Ibid., p. 116.

cultural em que se faz a valoração, circunstância que não pode ser ignorada pela política criminal”⁷⁷. Importa destacar, contudo, que “a política penal dos bens jurídicos não se reduz a mera ‘caixa de ressonância’ das concepções sociais dominantes na medida em que reconhece HASSEMER a importância de uma ‘experiência social dos valores orientada segundo a Constituição’”⁷⁸. Esta a grande contribuição de sua teoria.

O que há de mais fundamental para se tirar do que fora exposto até aqui está bem sintetizado na seguinte lição de Francisco de Assis TOLEDO:

De todo o exposto, é de se esperar, ainda segundo o grande mestre da Universidade de Munique, já citado⁷⁹, uma evolução de grande importância no Direito Penal do século XXI, mas que conduzirá a alguma revitalização, não a um abandono da idéia de bem jurídico, essencial e insubstituível para uma concepção material do crime, única apta a preservar a liberdade e os direitos fundamentais do homem.

A substituição da noção de bem jurídico por idéias vagas, indeterminadas, de que é exemplo a pretendida ‘danosidade social’, parece-me destinada ao fracasso.⁸⁰

A par de uma concepção crítica de bem jurídico, da qual se espera que funcione como fundamento e limite da legitimidade do direito penal, a questão que ora se impõe é saber se há ou não uma instância mediadora que seja juridicamente vinculante para o bem jurídico. Ou seja: como é feita esta valoração?

Alfredo ETCHEVERRY responde que “esta valoração pode fazê-la o legislador em razão da conformidade do dito bem com o sistema de direito natural no qual o legislador crê, por considerá-lo de utilidade social, ou por qualquer outra razão filosófica ou política”⁸¹. Equivoca-se, contudo, o jurista chileno.

Hodiernamente é pacífica a idéia de que todos os ramos do Direito devem ser interpretados à luz da Constituição. Isso não é diferente com o Direito Criminal, como a seguir será demonstrado. Nas palavras de Arturo SANTORO, “in sostanza, il diritto

⁷⁷ Id.

⁷⁸ FIANDACA, op. cit., p. 158.

⁷⁹ Refere-se aqui a Claus Roxin.

⁸⁰ TOLEDO, Francisco de Assis. Novos rumos do direito penal. In: *Revista da AJURIS*, Porto Alegre: Departamento de artes gráficas do Tribunal de Justiça, jul./1999, Edição Especial, p. 20.

⁸¹ ETCHEVERRY, op. cit., p. 100.

costituzionale é non soltanto lo stampo, ma altresì il filtro attraverso cui devono passare le leggi penali, ai fini della loro applicabilità”.⁸²

6.2. A CONSTITUIÇÃO COMO FUNDAMENTO DA IDÉIA DE BEM JURÍDICO

Sabe-se que os valores essenciais para o homem variam com o tempo e com o lugar, razão pela qual a definição dos bens jurídicos depende das condições atuais de cada sociedade.

A Constituição é a norma fundamental que reflete as concepções dominantes de uma dada sociedade. Assim, a doutrina mais moderna aponta para ela como o instrumento de orientação do legislador penal na escolha dos fatos a criminalizar.

Giovanni FIANDACA expõe que entre o fim dos anos sessenta e início dos anos setenta surgiu uma doutrina alemã com a finalidade de fundar um conceito material de bem jurídico sobre a base de critérios realmente capazes de vincular a escolha do legislador ordinário. De onde tirar esses instrumentos vinculantes? Se se pretende que esses critérios se imponham com eficácia cogente, não de uma concepção religiosa, filosófica, sociológica ou similares. Daí até se chegar à Constituição como único critério possível não demorou muito.⁸³

Segundo ROXIN, “um conceito de bem jurídico político-criminalmente vinculante só pode derivar das incumbências do Estado de Direito, baseado na liberdade dos indivíduos, estabelecidas na Constituição”⁸⁴.

Para Hans Joachim RUDOLPHI, bens jurídicos são “unidades sociais de função (ou seja, em poucas palavras, entidades instrumentais) indispensáveis à vida social que se desenvolve no quadro da Constituição”⁸⁵. Não são, contudo, unidades estáticas. Ao contrário, têm características funcionais e dinâmicas, “uma vez que as

⁸² SANTORO, Arturo. *Manuale di diritto penale*. Torino: Utet, 1938, p.56. Livre tradução: em essência, o direito constitucional não é somente o molde, mas também o filtro através do qual devem passar as leis penais, aos fins da sua aplicabilidade.

⁸³ FIANDACA, Giovanni, op. cit., p. 141-142.

⁸⁴ SALOMÃO, Heloisa Estellita. *A tutela penal e as obrigações tributárias na Constituição Federal*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001, p. 40.

⁸⁵ FIANDACA, citado por SALOMÃO, op. cit., p. 44-45.

condições de vida em comum se vão desenvolvendo e modificando, não sendo estáticas as exigências para a convivência humana”.⁸⁶

Mir PUIG destaca duas condições para que um bem possa ser considerado jurídico-penal: suficiente importância social e necessidade de proteção pelo Direito Penal.⁸⁷ Para apurar-se a primeira, o reconhecimento constitucional do bem deve servir de critério relevante. Não é ele suficiente, contudo, para perquirir-se a necessidade de proteção penal. Isso “porque a função primária da Constituição não é a de regular o comportamento dos cidadãos entre si, mas a de estabelecer os fundamentos do exercício do poder político”; porque “não se pode admitir que a Constituição imponha ao Estado somente o dever de respeitar os direitos fundamentais, senão também o de sancionar penalmente sua vulneração, o que implica numa ‘ponderação de interesses não elaborada expressamente pela Constituição’”; e porque, “apesar do reconhecimento constitucional de um determinado bem, seria contrário ao princípio de proporcionalidade protegê-lo penalmente de todo ataque, inclusive ínfimo, sem requerer um mínimo de afetação do bem”.⁸⁸

De acordo com Polaino NAVARRETE, a seleção positiva dos bens jurídicos deve obedecer às exigências de adequação aos postulados ético-sociais informadores dos princípios fundadores da vida humana em sociedade, às condições mínimas de respeito rígido da liberdade e da dignidade da pessoa humana e às prescrições de caráter constitucional que, com certa frequência, contêm as Constituições.⁸⁹

Emilio DOLCINI e Giorgio MARINUCCI sustentam, na mesma linha, em síntese, que o legislador não pode custodiar com pena bens incompatíveis com a Constituição. Mas isso significaria que o legislador só poderia criminalizar condutas lesivas ou ameaçadoras de bens constitucionalmente relevantes? Respondem eles que não, baseados no fato de a Constituição não consagrar alguns bens que são tutelados pelas normas penais, o que decorre do caráter historicamente condicionado das

⁸⁶ CUNHA, op. cit., p. 146.

⁸⁷ PUIG, Santiago Mir. *El derecho penal en el Estado Social y Democrático de derecho*. Barcelona: Ariel, 1994, p. 162.

⁸⁸ PUIG, op. cit., p. 164.

⁸⁹ NAVARRETE, Miguel Polaino. *El bien jurídico en el derecho penal*. Sevilla: Universidad de Sevilla, 1974, p. 267.

Constituições. Não obstante isso, concluem que todos os bens constitucionalmente relevantes são merecedores de tutela penal. Tal merecimento de pena varia conforme a categoria do bem a ser tutelado.

A idéia de limitar a tutela penal exclusivamente aos bens constitucionalmente relevantes, segundo Giovanni FIANDACA, não implica uma obrigação de o legislador criar tipos penais para sua proteção. “Na verdade, a decisão de recorrer à tutela penal depende não só da relevância constitucional do bem mas, ainda, de algumas verificações que devem ser feitas quanto à necessidade (princípio da necessidade), à subsidiariedade (princípio da subsidiariedade) e ao merecimento de pena (princípio do merecimento de pena)”.⁹⁰

Diferentemente das concepções acima vistas, que vêm na Constituição apenas um “quadro de referência”, parte da doutrina mais moderna sustenta não ser possível penalizar condutas que não lesem ou que não coloquem em perigo valores constitucionais.

Na Itália, foi BRICOLA quem primeiro tratou do Direito Penal à luz da Constituição. Afirma ele que, uma vez que a Constituição atribui relevante valor à liberdade pessoal, a máxima restrição a ela, ou seja, a sanção penal, só pode ser utilizada diante da lesão de um bem, senão de igual valor à liberdade, ao menos constitucionalmente relevante. Acrescenta, ainda, que a relevância constitucional do bem vincula o legislador tanto no que concerne à possibilidade de utilização da tutela penal quanto no que diz respeito à graduação da sanção penal.

ANGIONI critica a concepção tradicional de bem jurídico “por não estabelecer vínculos ao legislador na escolha dos tipos penais incriminadores e das prescrições sancionatórias”, bem como “por não eliminar o arbítrio do intérprete na operação de extrair do sistema normativo penal os específicos objetos de tutela”.⁹¹ Defende, então, que tais vínculos só podem ser estabelecidos, eliminando-se o arbítrio, através de uma concepção constitucional do bem jurídico, pois assim se está no campo do direito positivo. Levando em consideração o princípio da proporcionalidade, conclui o jurista italiano:

⁹⁰ FIANDACA, citado por SALOMÃO, op. cit., p. 57.

⁹¹ ANGIONI, Francesco. *Contenuto e funzioni del concetto di bene giuridico*. Milano: Giuffrè, 1983, p. 152.

Em suma, no que diz respeito ao objeto da tutela e da ofensa: delito punível com pena detentiva (=crime) pode ser somente aquele fato que ofende o bem constitucional fundamental ou um bem constitucional primário (isto é, de grau igual ou proporcional ao bem atingido pela sanção); e delito punível com pena pecuniária (=contravenção) pode ser aquele fato que ofende *pelo menos* um bem constitucional secundário. Em síntese, o objeto do delito deve ser sempre um bem constitucional.⁹²

Há que se lembrar, contudo, que ANGIONI, assim como outros autores citados, entendem que a existência de um bem jurídico de relevância constitucional não é suficiente para justificar seja ele tutelado pelo Direito Penal. Devem estar presentes, também, a necessidade e a idoneidade da tutela. Também utiliza o princípio da proporcionalidade para perquirir acerca do grau de antecipação de tutela penal. Assim, quanto maior a relevância constitucional do bem sujeito à ofensa pelo delito, maior a legitimidade da antecipação de sua tutela.

Na doutrina portuguesa, é Jorge de Figueiredo DIAS quem primeiro aponta a Constituição como instância capaz de emprestar ao bem jurídico a indispensável materialidade e concreção. Explica ele que, num Estado de Direito, toda a atividade material se submete à Constituição. A par disso, a ordem dos bens jurídicos também tem de se constituir “uma ordenação axiológica como aquela que preside à Constituição”. Pondera, a seguir, que “entre as duas ordens se verificará pois uma relação que não é por certo de identidade, ou sequer de recíproca cobertura, mas de analogia substancial fundada numa essencial correspondência de sentido”. Tal relação permitirá “afirmar que a ordem de valores jurídico-constitucional constitui o quadro de referência e, simultaneamente, o critério regulativo do âmbito de uma aceitável e necessária actividade punitiva do Estado”.⁹³

Luigi FERRAJOLI, por fim, entende ser impossível alcançar uma definição precisa de bem jurídico. Importa transcrever, aqui, suas considerações acerca do assunto:

Existe um segundo fator de deformação do problema do bem jurídico: a idéia de que uma resposta à questão axiológica externa sobre ‘o que proibir’ tenha de fornecer um critério positivo de identificação dos bens jurídicos que requerem tutela penal e, portanto, um parâmetro ontológico de legitimação apriorística das proibições e das sanções penais. Essa

⁹² Ibid., p. 175.

⁹³ DIAS, J. F., citado por CUNHA, op. cit., p. 114.

pretensão está, talvez, na origem da inadequação da maior parte das definições do bem jurídico formuladas historicamente: ou são demasiado amplas, como as exageradamente éticas, que, ao apelar ao valor intrínseco do direito ou, inclusive, ao que se estima merecedor de tutela pelo legislador, caem em vazias petições de princípio; ou são demasiado estreitas, como as iluministas ou neo-iluministas que identificam os bens jurídicos como ‘direitos’ ou ‘interesses individuais’, tornando-as inidôneas para justificar a proibição de condutas como a corrupção, a malversação ou a fraude fiscal, lesivas de bens públicos ou coletivos. Na realidade, não se pode alcançar uma definição exclusiva e exaustiva da noção de bem jurídico. O que significa que uma teoria do bem jurídico dificilmente pode nos dizer positivamente – e não adiantaria nada que nos dissesse – que uma determinada proposição penal é justa enquanto protege um determinado bem jurídico. Pode nos oferecer, unicamente, uma série de critérios negativos de deslegitimação – que não são somente a irrelevância ou o esvaziamento do bem tutelado, senão, também, a desproporção com as penas previstas, a possibilidade de uma melhor proteção por meio de medidas destituídas de caráter penal, a inidoneidade das penas na consecução de uma tutela eficaz, ou, inclusive, a ausência de lesão efetiva por ocasião da conduta proibida – para firmar que uma determinada proibição penal ou a punição de uma concreta conduta proibida carecem de justificação, ou a tem escassamente. Mas, por outro lado, isto é tudo o que se pede à categoria do ‘bem jurídico’, cuja função de limite ou garantia consiste precisamente no fato de que a lesão de um bem deve ser condição necessária, embora não suficiente, para justificar sua proibição e punição como delito.⁹⁴

De fato, há que se concluir, concordando com os últimos autores citados, que a relevância constitucional do bem é imprescindível na perquirição do merecimento de tutela penal por este.

Isso se justifica na medida em que a dignidade do ser humano é enaltecida pelas Constituições de qualquer Estado que se julgue Social e Democrático de Direito. É a fim de proteger tal dignidade e de promovê-la que se atribuem ao homem direitos fundamentais e que ao Estado é dado cumprir um imenso leque de prestações socioeconômicas. Tendo tamanha relevância dentro da Constituição, não é de se estranhar que nesta se busquem limites à utilização da sanção penal, que implica em graves restrições justamente a ela, a dignidade da pessoa.

Sendo a Constituição composta de “um feixe de normas e princípios que devem refletir não somente a espontaneidade do sentimento social mas também a força presente à consciência de uma época, inspirando a organização política fundamental”, ela “atua eficazmente, normativamente, sobre aquela realidade de que é parte”.⁹⁵ Desse modo, deverá ela se impor, também, ao Direito Criminal. E de uma maneira até

⁹⁴ FERRAJOLI, Luigi. *Direito e razão: teoria do garantismo penal*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002, p. 377.

⁹⁵ BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito constitucional*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 1993, p. 79.

mais incisiva, já que este trabalha com os valores mais essenciais à vida do homem em comunidade, seja protegendo-os, seja limitando-os. Conseqüentemente, a lei penal só poderá intervir para tutelar direitos ou interesses constitucionalmente protegidos.

Esta relação de “mútua referência” ou de “analogia substancial” que deve existir entre os bens jurídicos e a ordenação axiológica constitucional não equivale, contudo, a uma relação de “identidade” ou de “recíproca cobertura”, conforme salienta Figueiredo Dias.⁹⁶ Isso porque nem todos os valores constitucionais são necessariamente protegidos penalmente. Por outro lado, “pode o Direito Penal, na concretização de princípios ou valores com algum relevo constitucional, conceder uma proteção mais ampla a esses valores”, ou pode também “tutelar-se penalmente um bem que não encontre relação directa na Constituição, desde que a encontre, de algum modo, de uma forma implícita”.⁹⁷

6.3. A DIGNIDADE PENAL

Feitas essas considerações, pode-se, então, identificar o que a doutrina mais moderna denomina “dignidade penal”, o primeiro passo para uma legítima criminalização.

Os primeiros defensores da idéia de dignidade penal são Walter Von Sax e Heinz Muller-Dietz.

Para SAX, seu conceito engloba tanto o merecimento de pena quanto a necessidade de pena.

No presente trabalho, contudo, por se entender mais adequado, a dignidade penal será tratada como dignidade do bem jurídico aliada à danosidade social da conduta.

Para que haja dignidade penal, pois, além de um bem jurídico de relevância constitucional, deve haver uma “lesão de tal forma grave que ocasionasse verdadeiros danos sociais”⁹⁸. Nas palavras de Figueiredo DIAS, a danosidade social deve

⁹⁶ CUNHA, *op. cit.*, p. 204.

⁹⁷ *Ibid.*, p. 207-208.

⁹⁸ *Ibid.*, p. 141.

traduzir-se em “lesões insuportáveis das condições comunitárias essenciais de livre realização e desenvolvimento da personalidade de cada homem”⁹⁹.

Precisas, aqui, as palavras de CUNHA:

De salientar é que, para a determinação dos bens dignos de tutela penal é essencial ter em conta os princípios e valores constitucionais, para a determinação da danosidade social, ter-se-á que partir, necessariamente, da determinação destes bens, mas dever-se-á proceder, ulteriormente, a uma análise dos efeitos das condutas – devendo atender-se às diferentes formas de conduta e grau de lesão na realidade social, para o que será imprescindível o contributo da criminologia.¹⁰⁰

Uma análise criminológica, contudo, não é objeto do presente trabalho, razão pela qual não se procederá a uma perquirição fática da danosidade social.

Voltando-se à dignidade penal, pois, pode-se defini-la como a ofensa a um bem constitucionalmente relevante de tal forma que isso ocasione verdadeiros danos (ou perigo de danos) sociais.

Seria ela, contudo, suficiente para entender-se por legítima a criminalização de uma conduta?

Pode-se responder a isso, concordando com HASSEMER, com a afirmação de que a dignidade penal apenas constitui a legitimação negativa da intervenção penal. Há que se averiguar, ainda, a legitimação positiva, ou seja, a necessidade de tutela penal, que será tratada adiante.

6.4. A NECESSIDADE OU CARÊNCIA DE TUTELA PENAL

Aponta-se para a necessidade ou carência de tutela penal como o outro critério fundamental para uma legítima criminalização. Não basta, pois, a violação de um bem jurídico-penal. A intervenção penal deve ser absolutamente indispensável à livre realização da personalidade de cada um na comunidade. Isso decorre do caráter subsidiário do direito criminal. Ademais, impõe-se que assim seja diante da necessária observância do princípio da proporcionalidade. Afinal, se o Direito Criminal trabalha com as sanções mais ofensivas aos valores fundamentais do homem, é imprescindível

⁹⁹ DIAS, J. F., citado por CUNHA, op. cit., p. 141.

¹⁰⁰ CUNHA, op. cit., p. 141.

que ele só intervenha quando todos os outros meios se revelem insuficientes e inadequados.

CUNHA assinala que a necessidade de tutela penal pode ser decomposta em três vertentes. A primeira seria o princípio da subsidiariedade, no sentido de “não existirem outros meios – jurídicos ou não – capazes de conferir, por si só (ou seja, sem necessidade do recurso à sanção penal), proteção adequada e suficiente ao bem digno de tutela”. A segunda corresponderia ao princípio da adequação e eficácia, ou seja, “ser a tutela penal meio adequado, idóneo, eficaz, para a proteção do bem em causa”. Por fim, uma “comparação entre as vantagens e desvantagens da intervenção penal, de tal modo que se possa afirmar que a criminalização não cria mais custos do que benefícios”.¹⁰¹

Questiona-se, através da necessidade de tutela penal, quais os meios mais adequados e eficazes para tutelar os valores mais essenciais em uma comunidade.

Autores há que sustentem que, para tanto, a danosidade social deveria ser analisada dentro da necessidade de tutela.

Giovanni FIANDACA, peculiarmente, enquadra o problema da danosidade social em um princípio denominado *meritevolezza di pena*, tradução literal do termo *strafwürdigkeit* da doutrina alemã. Ele o explica da seguinte forma:

Com'è noto, si vuole in tal modo esprimere l'idea che la sanzione penale deve essere applicata non in presenza di qualsivoglia attacco ad un bene degno di tutela, bensì nei soli casi in cui l'aggressione raggiunga un tale livello di gravità da risultare intollerabile. La regola costituisce evidentemente un ulteriore corollario del principio dello strumento penale come *ultima ratio*, ed è stato giustamente osservato che il chiarimento delle condizioni presupposte dal giudizio relativo alla meritevolezza di pena rappresenta uno degli obiettivi scientifici più importanti che la dogmatica penalistica dovrebbe conseguire nei prossimi anni.¹⁰²

Posição mais correta, contudo, é aquela apresentada por CUNHA, no sentido de que “a determinação da danosidade social tem que se reportar constantemente aos

¹⁰¹ Ibid., p. 220.

¹⁰² FIANDACA, op. cit., p. 172-173. Livre tradução: Como se sabe, se quer de tal maneira exprimir a idéia de que a sanção penal deve ser aplicada não na presença de qualquer ataque a um bem digno de tutela, mas somente nos casos em que a agressão alcance um tal nível de gravidade que resulte intolerável. A regra constitui evidentemente um ulterior corolário do princípio do instrumento penal como *ultima ratio*, e foi observado que justamente o esclarecimento das condições pressupostas do juízo relativo ao merecimento de pena representa um dos objetivos científicos mais importantes que a dogmática penal deveria conseguir nos próximos anos.

valores considerados essenciais para uma comunidade e o juízo final que se faz é um juízo de dignidade de tutela, não ainda da sua necessidade – e um juízo sobre a perturbação grave dos bens considerados essenciais para o desenvolvimento da vida do homem em comunidade”¹⁰³. Imprescindível a recondução da danosidade social, portanto, à idéia de dignidade penal, conforme já demonstrado.

Não obstante isso, na determinação da necessidade ou carência de tutela penal deve-se ter presente também o grau de danosidade social. Figueiredo DIAS e Costa ANDRADE explicam porque: “As respostas dadas em sede de carência – e eficácia – de tutela implicam uma dada representação da realidade, *sc.*, da conduta a criminalizar/descriminalizar, das suas manifestações típicas, do enquadramento ambiental e interactivo, do grau de danosidade social, bem como um juízo prognóstico sobre as possibilidades e alternativas de controlo social”. Disso se extrai que o conteúdo da carência de tutela seja “fundamentalmente criminológico”¹⁰⁴.

Alguns passos devem ser seguidos para a verificação da carência de tutela. Faz-se necessário, primeiro, investigar se há outras formas de tutela (alternativas à pena) que sejam adequadas para solucionar a questão.

Depois, deve-se perquirir se tais alternativas apresentam uma eficácia suficientemente protetora. Adverte CUNHA que “quando essa suficiência for duvidosa, dever-se-á proceder a uma comparação com a própria eficácia do Direito Penal, para considerarmos se deverá ser este a intervir, isolada ou conjuntamente com essas medidas, de acordo, também, com uma análise global dos custos e benefícios da sua intervenção”¹⁰⁵. Por trabalhar, o Direito Criminal, com a sanção que mais afeta valores essenciais ao homem, sempre que possível, a decisão deve primar pela não intervenção. Acerca da multiplicidade e da credibilidade de tais medidas alternativas, ilustra FERRAJOLI:

Finalmente, uma política penal de tutela de bens tem justificação e credibilidade somente quando é subsidiária de uma política extrapenal de proteção dos mesmos bens. Os resultados

¹⁰³ CUNHA, *op. cit.*, p. 226.

¹⁰⁴ DIAS, Jorge de Figueiredo; ANDRADE, Manuel da Costa. *O homem delinqüente e a sociedade criminógena*. Coimbra: Coimbra Editora, 1984, p. 408.

¹⁰⁵ CUNHA, *op. cit.*, p. 243.

lesivos prevenidos pelo direito penal podem ser evitados, e, em muitos casos, mais eficazmente, por meio de medidas protetoras de natureza administrativa. O campo mais relevante de tais possibilidades é, sem dúvida, o dos delitos culposos. Os homicídios culposos causados cada ano por acidentes automobilísticos ou laborais poderiam ser reduzidos a partir da adoção de medidas preventivas mais eficazes e severas. Mas também no campo dos delitos dolosos abrem-se possibilidades relevantes de prevenção de caráter não penal: basta recordar a previsível redução do número de homicídios, especialmente nos Estados Unidos, onde não existe controle algum sobre as armas particulares, se fosse proibida não só a posse, senão também o comércio e a fabricação de todo tipo de armas. Sem mencionar o papel preventivo que caracteriza as políticas reformadoras, incidentes sobre as causas econômicas e sociais do delito. Não há dúvida de que uma política de defesa de bens penais que interviesse, de forma categórica, nestes casos não só poderia remover ou, quando menos, reduzir as situações que favorecem o delito, como, também, teria o efeito posterior de revalorizar os bens penais e de forçar a justificação de sua tutela por meio da pena.¹⁰⁶

Se a resposta ao passo anterior apontar que determinadas medidas alternativas à pena não são suficientes, dever-se-á perquirir acerca da eficácia do Direito Criminal. Aqui, o problema que se coloca é determinar qual o grau de eficácia que permite afirmar a idoneidade da pena, em cuja análise é imprescindível levar em conta o grau de danosidade social da conduta. Nesse passo, explica Cunha que:

Quanto menor for a danosidade social, mais exigente se deverá ser quanto ao grau de eficácia da pena que justifique a sua intervenção. Inversamente, se estivermos face a *condutas particularmente graves*, mesmo que o grau de idoneidade do Direito Penal seja baixo, se deverá a ele recorrer, pelo facto de ainda apresentar *alguma eficácia*, para que o bem não fique sem qualquer proteção, ou apenas com uma proteção também insuficiente por parte das outras medidas. Julgamos assim que, nestes casos, se deverão conjugar esforços, do Direito Penal e de outras medidas sociais, desde que estas apresentem também alguma eficácia. Tal só não deverá ser assim se a intervenção penal tiver eficácia nula ou quase nula ou se criar efeitos sociais negativos graves, superiores aos benefícios. O mesmo se diga da intervenção das outras medidas sociais. Em último caso, poder-se-á considerar socialmente mais vantajosa a ‘alternative of doing nothing’, mas haverá ainda que repensar o próprio Direito Penal e as medidas sociais para ver se a chave do problema não poderia ser encontrada numa mudança da sua actuação, antes da decisão, tanto mais insatisfatória quanto mais importante for o bem em causa, de abandonar qualquer controlo da situação.¹⁰⁷

Uma consideração, contudo, há que ser feita tendo em conta as particularidades que se apresentam num Estado como o brasileiro. Se é verdade que outras formas de tutela devem ser consideradas antes de recorrer-se ao Direito Criminal, é fato que dificilmente se poderá averiguar se sua eficácia é suficientemente

¹⁰⁶ FERRAJOLI, op. cit., p. 379.

¹⁰⁷ CUNHA, op. cit., p. 244.

protetora num ambiente em que a utilização de possíveis instrumentos primários de prevenção do crime é praticamente inexistente.

Além disso, também a verificação da carência de tutela penal implica numa análise empírica da realidade, onde não são poucos os problemas de investigação. A solução, então, nos casos em que seja difícil comprovar a existência de carência de tutela, deve ser buscada no princípio da proporcionalidade. Uma vez que a intervenção penal pode ensejar a restrição dos bens mais caros ao indivíduo, o legislador, nesta situação, deve estar mais limitado no seu poder de decisão. Isso significa que, em casos de duvidosa carência de tutela penal, o legislador deve provar a necessidade de intervenção penal para que a criminalização seja legítima.

Os fatores a ponderar, de acordo com CUNHA, seriam “o grau de necessidade preventiva, o que se imbrica com o grau de danosidade social, o grau de probabilidade da necessidade (ou carência) de tutela penal (englobando assim a probabilidade da adequação e da inexistência de outros meios suficientemente eficazes) e a intensidade de restrição de direitos que uma eventual criminalização operaria”. Explica, então, que, “quanto mais elevada for a danosidade social (e quanto mais segura também...) e menos intensa for a restrição de direitos através da pena (embora este seja, pelo menos em certos casos, um factor susceptível de adaptação aos outros), menos exigências se farão quanto à prova de existência de carência de tutela penal”. De outro lado, “quanto menos elevado for o grau de danosidade social (e o da sua probabilidade), maiores serão as exigências de prova.”¹⁰⁸

Conclui-se então que, se difícil for a demonstração da existência de carência de tutela penal, ainda que elevada a danosidade social, menos intensa deverá ser a pena em termos de restrição de direitos.

¹⁰⁸ Ibid. p. 268-269.

7. OS LIMITES À INTERVENÇÃO PENAL NA OMISSÃO DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS

Explicitados os passos para se averiguar a legitimação da intervenção penal, cumpre verificar se estão todos presentes para a criminalização das infrações à ordem tributária, especificamente das condutas previstas no artigo 2º, inciso II, da Lei n.º 8.137/90, e no artigo 168-A, do Código Penal, a seguir descritas.

LEI 8.137, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1990

(...)

Capítulo I

DOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA

Seção I

Dos crimes praticados por particulares

Art. 1.º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:
(...)

Art. 2.º Constitui crime da mesma natureza:
(...)

II – deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

(...)

Pena – detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.

CÓDIGO PENAL

(...)

TÍTULO II

DOS CRIMES CONTRA O PATRIMÔNIO

(...)

Capítulo V

DA APROPRIAÇÃO INDÉBITA

(...)

Apropriação indébita previdenciária

Art. 168-A. Deixar de repassar à previdência social as contribuições recolhidas dos contribuintes, no prazo e forma legal ou convencional:

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

§ 1º Nas mesmas penas incorre quem deixar de:

I – recolher, no prazo legal, contribuição ou outra importância destinada à previdência social que tenha sido descontada de pagamento efetuado a segurados, a terceiros ou arrecadada do público;

(...)

Importa esclarecer, aqui, o porquê de ter-se escolhido os dispositivos acima para operar-se a presente análise. Trata-se, na realidade, de condutas da mesma espécie. Todas podem ser vistas como “omissão de recolhimento de tributo”, diferentemente, pois, da “sonegação de tributos” prevista nos incisos do artigo 1º da Lei 8.137/90, ou da nova “sonegação de contribuição previdenciária” prevista no artigo 337-A, do Código Penal.

Há que se ressaltar que as contribuições previdenciárias são espécie do gênero tributo. Não obstante, em matéria de cominação abstrata de pena pelo seu não recolhimento, tiveram tratamento diferenciado. Esclarecedora, nesse sentido, a lição de Heloisa Estellita SALOMÃO:

Ora, quando analisamos, a questão da destinação do produto arrecadado com a cobrança dos tributos e de sua utilização extrafiscal, constatamos não ser possível identificar, ao menos em nível constitucional e *a priori*, maior ou menor relevância, no seio do bem jurídico da arrecadação tributária, entre as diversas espécies tributárias e as respectivas incidências propriamente fiscais ou extrafiscais.

No que diz respeito especificamente às contribuições previdenciárias e às demais espécies tributárias, ainda que se pudesse imaginar uma ordem de importância entre elas, o que se constataria, então, sob o ponto de vista da destinação do produto arrecadado, é que, além de estarem destinadas à consecução de metas de igual importância, parte do produto arrecadado com a cobrança das outras espécies tributárias financiará a Seguridade Social, a teor da expressa disposição constitucional contida no art. 195, *caput*.

A par disso, a Emenda Constitucional 29/2000, ao alterar a redação dos arts. 167 e 198 da Constituição, vinculou a receita obtida com impostos à aplicação anual em ações e serviços de saúde na forma estabelecida pelos §§ 2.º e 3.º deste último dispositivo, cuja leitura atenta nos remete à seguinte conclusão: atualmente, uma parcela da receita obtida com praticamente todos os impostos previstos na Constituição contribui para o financiamento das atividades próprias da Seguridade Social.

De se ponderar, inclusive, que a alteração introduzida pela Emenda na redação do art. 167, IV, da Constituição, a par de acrescentar a vinculação de receita de impostos aos serviços públicos de saúde, manteve aquela outra pertinente à vinculação da mesma receita ao desenvolvimento do ensino, na forma do disposto no art. 212.

Entendemos, portanto, que a alteração produzida pela novel Emenda Constitucional só fez reforçar a homogeneidade de relevância, no seio do bem jurídico da arrecadação tributária, das diversas espécies tributárias (especialmente entre as contribuições previdenciárias e os

impostos, como se demonstrou), sendo injustificada a disparidade de tratamento penal dispensada pelo legislador.¹⁰⁹

Verificada, pois, a necessidade de igualdade de tratamento para as três condutas acima descritas, passa-se à análise da dignidade e carência de tutela penal nesses tipos de infração.

7.1. A DIGNIDADE PENAL NA OMISSÃO DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS

Conforme se pôde constatar, uma análise da dignidade penal só é possível a partir da existência de três pressupostos: tratar-se de bem jurídico, que este tenha relevância constitucional, e danosidade social. A presença, ou não, de cada um deles nos delitos de omissão de recolhimento de tributos será analisada a seguir.

7.1.1. O bem jurídico protegido

O fato de os delitos que interessam ao presente trabalho poderem ser enquadrados como delitos econômicos poderia sugerir que o bem jurídico protegido seria a ordem econômica. Não é correto, contudo, tal entendimento, conforme assinala Ayala GÓMEZ:

Dizer que os delitos tributários lesionam a economia nacional, a ordem econômica, os recursos econômicos do Estado, não passa de supor a configuração dos mesmos como delitos econômicos ou socioeconômicos, o que se aceita, porém sem que se suponha que o bem jurídico seja essa ordem econômica e que seja ela protegida de maneira imediata. É evidente que a atividade dirigida à imposição e exação dos tributos contém uma 'funcionalidade' relativamente à ordem econômica geral e que os tributos têm uma finalidade, também, como 'instrumento de intervenção na vida econômica'. Neste sentido, expõe o Seminário de Direito Financeiro da Faculdade de Madri que no seio da doutrina se produziu uma mudança de rumo 'quando os chamados fins extrafiscais deixaram de ser algo que surge inevitavelmente e que se trata de reduzir-se ao mínimo, para converter-se em um objeto desejável. Dito em outros termos: o trânsito da concepção clássica à chamada concepção moderna da Fazenda Pública radica, precisamente, em que para esta última o imposto não é susceptível de produzir efeitos econômicos, de índole extrafiscal, senão que se concebe, precisamente, como um método ou instrumento poderoso para intervir deliberadamente na vida econômica e social, é dizer, como escreveu Duverger, como uma técnica suscetível de orientar em tal ou qual direção a atividade nacional'. De acordo com esta consideração, comparto as opiniões que sustentam que o delito de *defraudación tributaria* 'afeta, como resultado próprio de um dos mais genuínos delitos econômicos, a toda uma política econômica e social que incide sobre a economia, a inversão, a distribuição da renda nacional

¹⁰⁹ SALOMÃO, op. cit., p. 216-217.

etc.’ e que ‘mina o pressuposto necessário (o meio de financiamento básico) para a destinação eqüitativa dos recursos públicos e, por fim, lesiona o bom funcionamento da intervenção econômica do Estado na economia e dificulta o alcance das finalidades de política econômica e social que um Estado social e democrático de Direito está obrigado a cumprir’.¹¹⁰

Por outro lado, uma rápida análise da Lei n.º 8.137/90, que trata dos crimes tributários, poderia levar à conclusão de que o bem jurídico protegido seria a “ordem tributária”.

Conforme já explicitado, contudo, o conceito de bem jurídico deve desempenhar uma função crítica, de limitação ao *jus puniendi* do Estado. E tal não se afigura possível com a utilização das expressões “ordem econômica” e “ordem tributária”, por não apresentarem a necessária concretude, mas, ao contrário, por terem sentidos muito amplos e vagos.

Há que se concordar, pois, com Ayala GÓMEZ e Heloisa Estellita SALOMÃO, que identificam o bem jurídico penal como sendo a arrecadação tributária. Explica esta que:

A arrecadação tributária, porém, entendida como instrumento de formação de receita pública e de consecução e implemento das metas socioeconômicas definidas na Constituição através da percepção dos tributos instituídos e cobrados em conformidade com as normas e valores constitucionais, representa um valor superindividual, com relevância constitucional e indiretamente reconduzível à pessoa humana, apto, portanto, a ser tutelado com o emprego da sanção penal, ou seja, sob o ângulo do merecimento de pena.

A identificação do bem jurídico-penal, no seio do sistema constitucional tributário, como sendo a *arrecadação tributária*, é capaz de captar as potencialidades estáticas e dinâmicas do valor atribuído constitucionalmente àquele sistema. Potencialidades estáticas concernentes à proteção de parcela do patrimônio público, representada pela receita tributária, cuja destinação socioeconômica já foi identificada. Potencialidades dinâmicas que se remetem à incidência extrafiscal da exação tributária, igualmente orientada ao alcance das metas socioeconômicas do Estado de Direito, Democrático e Social delineado na Constituição.¹¹¹

Por apresentar tais características, pode-se concluir pela natureza supra-individual da arrecadação tributária. Diante de tal natureza, discute-se, contudo, se poderia configurar verdadeiro bem jurídico. A tal questão se responde com os seguintes ensinamentos de Figueiredo DIAS:

¹¹⁰ GOMEZ, Ignacio Ayala. *El delito de defraudación tributaria: artículo 349 del Código Penal*. Madrid: Civitas, 1988, p. 98.

¹¹¹ SALOMÃO, op. cit., p. 188.

Tanto no direito penal geral como no direito penal económico temos a ver com a ofensa a verdadeiros bens jurídicos: só que os daquele se relacionam com o livre desenvolvimento da personalidade de *cada homem* como tal, enquanto os deste se relacionam com a actuação da personalidade do homem *enquanto fenómeno social*, em comunidade e em dependência recíproca dela. Desta forma, de resto, se ligam uns e outros à ordem de valores, ao ordenamento axiológico que preside à Constituição democrática do Estado: simplesmente, enquanto os bens jurídicos do direito penal geral se devem considerar concretização dos valores constitucionais ligados aos direitos, liberdades e garantias fundamentais dos cidadãos, os bens jurídicos do direito penal económico surgem como concretização dos valores ligados aos direitos sociais e à organização económica contidos ou pressupostos na Constituição.¹¹²

Muito já se propagou a idéia de que as infrações fiscais se traduziriam na violação de prestações ou deveres desproporcionados e injustos que, conforme MANZINI, incitam o contribuinte a defender-se com a ocultação e com a fraude. Faltaria, pois, a este ilícito, “aquele mínimo ético que permitiria enquadrá-lo no direito criminal”¹¹³. Isso porque a maioria dos cidadãos sempre desprezou os deveres fiscais, considerando moralmente lícito não observar as respectivas normas. Justificou-se, por algum tempo, a idéia advinda da Teologia Moral da Idade Média, baseada em S. Tomás de Aquino, de que “as normas tributárias não obrigam em consciência, mas são tão só objeto da coação externa do Estado”¹¹⁴. Outra razão que leva ao desprezo dos deveres fiscais seria o fato de que, ao contrário dos negócios jurídicos de direito privado, nos quais, via de regra, a uma prestação corresponde uma contraprestação determinada, por certa pessoa, nas obrigações fiscais ao pagamento do tributo correspondem realizações, por parte de uma entidade abstrata que é o Estado, que o contribuinte só abstratamente representa. E tais obrigações muitas vezes não correspondem ao ideário de bem-comum. Assim, “a honestidade em matéria fiscal seria, como escreve WEIT, equivalente a estupidez. A própria injustiça dos sistemas fiscais, com a arbitrariedade dos seus critérios na distribuição de impostos, só

¹¹² DIAS, Jorge de Figueiredo. Breves considerações sobre o fundamento, o sentido e a aplicação das penas em direito penal económico. In: *Ciclo de Estudos de Direito Penal Económico*, Coimbra: Centro de Estudos Judiciários, 1985, p. 32.

¹¹³ CORREIA, Eduardo. Os artigos 10.º do Decreto-Lei n.º 27153 e 4.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 28221. In: *Direito Penal Económico e Europeu*: textos doutrinários, Coimbra: Coimbra Editora, v. II, mar. 1999, p. 23.

¹¹⁴ *Ibid.*, p. 24.

robusteceria tal idéia. Tudo assim conduziria à necessidade de desligar o direito penal tributário dos ingredientes da ética e da moral.”¹¹⁵

Em outro período, a infração fiscal era tida como mera ilegalidade administrativa, “uma categoria contraposta ao direito penal de justiça, e, por vias disso, intrinsecamente alheia à própria idéia de justiça, na esteira da doutrina de GOLDSCHMIDT e WOLF”¹¹⁶.

A idéia do Estado de Direito Social foi decisiva para a fundamentação da tutela penal do ilícito fiscal. Assim, o tributo não mais se legitima em transcendentais “razões de Estado”, mas na necessidade de garantir a todos uma existência digna. Conforme ROXIN, “a garantia das prestações necessárias à existência (*daseinsnotwendiger Leistungen*) constitui tarefa tão legítima do Direito Penal como a tutela de bens jurídicos”.¹¹⁷ As concepções do Estado de Direito também trouxeram sua contribuição, na medida em que os valores da legalidade e da igualdade penetraram na racionalidade fiscal. Conforme enfatiza Muñoz CONDE, “actualmente, nadie discute que el Estado debe intervenir en la economía, no tanto en sustitución de la iniciativa privada, como controlándola y corrigiendo sus excesos, y, en todo caso, redistribuyendo la riqueza a través de una política fiscal que le permita también adquirir su propio patrimonio destinado a la realización de actividades caracterizadas más por su rentabilidad social que económica (transporte, sanidad, educación etc.).”¹¹⁸

Também pertinentes, nesse aspecto, as palavras de Anabela Miranda RODRIGUES, proferidas em conferência nas Jornadas Fiscais de Lisboa, em 1997:

Com efeito, alterou-se significativamente o quadro em que a fuga legítima ao Fisco configurava um mero delito de luvas brancas ou um *Kavaliersdelikte* que, mais do que

¹¹⁵ Id.

¹¹⁶ DIAS, Jorge de Figueiredo; ANDRADE, Manuel da Costa. O crime de fraude fiscal no novo Direito Penal Tributário Português. In: *Direito Penal Econômico e Europeu: textos doutrinários*, Coimbra: Coimbra Editora, v. II, mar. 1999, p. 414.

¹¹⁷ ROXIN, Claus, citado por DIAS, Jorge de Figueiredo; ANDRADE, Manuel da Costa. op. cit., p. 415. É verdade que em seus ensinamentos mais recentes Roxin entende que a garantia de tais prestações configura verdadeiro bem jurídico, e não algo distinto dele e que também merece tutela.

¹¹⁸ CONDE, op. cit., p. 9. Livre tradução: atualmente, ninguém discute que o Estado deve intervir na economia, não tanto em substituição à iniciativa privada, mas controlando-a e corrigindo seus excessos, e, em todo caso, redistribuindo a riqueza através de uma política fiscal que lhe permita também adquirir seu próprio patrimônio destinado à realização de atividades caracterizadas mais por sua rentabilidade social do que econômica (transporte, sanidade, educação etc.).

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 a 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 o ser*. E a satisfação de *prestações* necessárias à existência do indivíduo em sociedade deve ser garantida pelo Estado *ao mesmo nível* que a proteção dos seus direitos fundamentais, quando estiver em causa a lesão ou perigo de lesão dos interesses ou valores aí contidos – o que vale por dizer, ao nível *penal*. Bens jurídicos dignos *desta proteção* são, na verdade, tanto aqueles que surgem como concretização de valores jurídico-constitucionais ligados aos direitos sociais e à organização económica, como os que surgem como concretização de valores ligados aos direitos, liberdades e garantias.¹¹⁹

Resta claro, portanto, que a arrecadação tributária constitui verdadeiro bem jurídico nos delitos em comento, de carácter supra-individual. Por tal natureza, ressalte-se, nunca se deve sobrepor a bens jurídicos individuais, que detêm preferência, na medida em que, como assevera TIEDEMANN, “la persona humana es la referencia necesaria para todo el ordenamiento jurídico, particularmente el penal”¹²⁰.

7.1.2. A arrecadação tributária na Constituição Federal de 1988

Passa-se, pois, à análise concreta da relevância constitucional da arrecadação tributária.

A Constituição Federal de 1988 elenca a dignidade da pessoa humana dentre os seus fundamentos. Prescreve, pois, seu artigo 1º:

Art. 1.º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

- I – a soberania;
- II – a cidadania;
- III – a dignidade da pessoa humana;
- IV – os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;
- V – o pluralismo político.

Em seu artigo 3º, estabelece:

¹¹⁹ RODRIGUES, Anabela Miranda. Contributo para a fundamentação de um discurso punitivo em matéria penal fiscal. In: PODVAL, Roberto. *Temas de direito penal económico*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000, p. 181-182.

¹²⁰ TIEDEMANN, Klaus, citado por CABRERA, op. cit., p. 43. Livre tradução: a pessoa humana é a referência necessária para todo o ordenamento jurídico, particularmente o penal.

Art. 3.º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I – construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II – garantir o desenvolvimento nacional;

III – erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV – promover o bem de todos, sem preconceito de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Elenca o texto magno, ainda, no Título II, uma série de direitos e garantias fundamentais, assegurando, no artigo 5º, que “todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade”, nos termos que estabelece.

Não obstante toda essa previsão constitucional, uma das principais questões da Filosofia do Direito, atualmente, tem sido a grande disparidade entre a teoria e a prática quando se trata dos direitos fundamentais do homem. Norberto BOBBIO, acerca desses direitos, afirma que, uma vez resolvido o problema de sua enunciação através das diversas Declarações Universais, seguida pela positivação nas Constituições dos Estados contemporâneos, e tendo sido encontrado seu fundamento – o consenso de todos os homens - o problema que agora se apresenta é garanti-los.¹²¹

De fato, pouco ou nada valem as declarações formais dos direitos fundamentais nos ordenamentos se estes não dispõem de mecanismos capazes de torná-los efetivos. Daí porque as discussões atuais acerca dos direitos fundamentais devem voltar-se ao estudo dos meios pelos quais tais direitos possam ser concretizados para o maior número possível de cidadãos. BOBBIO reconhece que tal discussão envolve, necessariamente, a questão dos limites do poder, passando por uma reformulação das noções de Estado, direito e democracia. É nesse sentido que merece destaque a busca de soluções para as contradições entre a vontade da sociedade, expressa em nível constitucional, e as práticas concretas dos atuais Estados de Direito.

A fim de concretizar os direitos fundamentais, assegurando a todos uma existência digna (que pressupõe condições mínimas de saúde, educação, lazer, moradia, etc.), o Estado tem de desenvolver uma série de medidas, inclusive de cunho social. Para isso, é imprescindível a arrecadação tributária. Veja-se, nesse aspecto, o que diz a Constituição no Título da “Ordem Social”, que tem como objetivo o bem-estar e a justiça sociais:

¹²¹ BOBBIO, Norberto. *A Era dos Direitos*. Rio de Janeiro: Campus, 1992, p. 26.

Art. 194. A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições:
(...)

Art. 203. A assistência social será prestada a quem dela necessitar, independentemente da contribuição à seguridade social, e tem por objetivos:

I – a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice;

II – o amparo às crianças e adolescentes carentes;

III – a promoção da integração ao mercado de trabalho;

IV – a habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária;

V – a garantia de um salário mínimo de benefício mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que comprovem não possuir meios de prover à própria manutenção ou de tê-la provida por sua família, conforme dispuser a lei.

Art. 204. As ações governamentais na área da assistência social serão realizadas com recursos do orçamento da seguridade social, previstos no art. 195, além de outras fontes, e organizadas com base nas seguintes diretrizes:
(...)

Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

(...)

§ 4.º Os programas suplementares de alimentação e assistência à saúde previstos no art. 208, VII, serão financiados com recursos provenientes de contribuições sociais e outros recursos orçamentários.

§ 5.º O ensino fundamental público terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação recolhida, pelas empresas, na forma da lei.

Por estes dispositivos já se pode demonstrar a importância da arrecadação de tributos (dentre os quais se incluem as contribuições especiais dos artigos 149 e 195 da Constituição Federal) para a consecução de ações governamentais nas diversas áreas da ordem social e que buscam assegurar uma existência digna. Ressalte-se, nesse passo, que o financiamento de tais atuações é feito tanto através da arrecadação das contribuições sociais quanto pela aplicação compulsória de receitas tributárias provenientes dos impostos, como decorre do artigo 195 acima transcrito.

Ademais, os tributos também desempenham uma função extrafiscal, sendo utilizados como instrumentos de intervenção e de execução de metas sociais e econômicas, através dos incentivos fiscais ou dos desestímulos fiscais.

Então, se o tributo é redistribuidor de riquezas, instrumento de realização da política econômica e meio de obtenção de receitas para o Estado desempenhar funções que permitem concretamente a realização da dignidade da pessoa humana - que, por sua vez, é fundamento da República Federativa do Brasil - bem como dos seus objetivos fundamentais - tais como os elencados no artigo 3º - não há dúvida de que detém relevância constitucional.

Há que se concordar, pois, com Heloisa Estellita SALOMÃO, ao afirmar que “constatar-se que o Estado brasileiro, conformado na Constituição Federal de 1988, é solicitado socialmente no desempenho de diversas funções é o ponto de partida não só para uma nova percepção do papel do tributo mas, um pouco mais além, para compreender também o papel do Direito Penal no auxílio da consecução dessas tarefas”. Mais adiante, assevera que é inegável “que a Constituição reconhece e disciplina o interesse *superindividual* na arrecadação tributária axiologicamente orientada e implementada segundo os valores constitucionais fundamentais antes elencados”. Conclui, então, que “essa orientação axiológica, já delineada, é que estabelece uma relação de instrumentalidade entre a arrecadação tributária e a consecução e proteção da dignidade da pessoa humana.”¹²²

Não obstante, há que se ter em conta que a relevância constitucional do bem não é suficiente à caracterização da dignidade penal. Passa-se, pois, à análise da danosidade social.

7.1.3. A danosidade social

Observando-se os dispositivos penais acima transcritos, nota-se que não há a necessária análise de lesividade no caso concreto, ou seja, não questionou o legislador se há danosidade em cada conduta de omissão de recolhimento, individualmente

¹²² SALOMÃO, op. cit., p. 101.

praticada. Satisfez-se com o fato de o gênero de condutas, estatisticamente falando, representar um perigo para a gestão do Estado.

Exemplifica-se: imagine-se um único não repasse de contribuição previdenciária, no prazo e forma legal, que tenha sido recolhida dos contribuintes, no valor de R\$ 200,00 (duzentos reais) ¹²³. É evidente que uma tal conduta (omissiva, diga-se) não representa lesão de tal forma grave que ocasione verdadeiros danos sociais. Outra será a situação, contudo, se tal conduta for analisada globalmente, ou seja, quando praticada por uma quantidade enorme de pessoas (por exemplo, um milhão de contribuintes). Neste caso, chegar-se-á a uma perda de R\$ 200.000.000,00 (duzentos milhões de reais), o que, assim considerado, comprometerá gravemente as condições comunitárias essenciais de livre realização e desenvolvimento da personalidade de cada homem.

O que deve restar claro, contudo, é que, para se ter uma legítima criminalização, sem que se esteja a desvirtuar as finalidades do Direito Criminal, a gravidade da lesão deve ser individualmente considerada, ou seja, a conduta deve ser lesiva por si própria. Isso porque não se pode cominar a um indivíduo tamanha restrição (pena) a seus bens mais sagrados (dentre os quais a liberdade) levando-se em consideração condutas praticadas por outros indivíduos, sob pena de se tratar de uma sanção *ex iniuria tertii*, violando-se assim o princípio da culpabilidade.

Nesse sentido, ressalta Silva SÁNCHEZ que, em definitivo, “não há uma lesão (ou perigo) para o bem jurídico atribuível pessoalmente à conduta do sujeito concreto, com o que a sanção penal violaria o princípio de proporcionalidade” ¹²⁴.

Lothar KUHLEN, que recentemente desenvolveu a fundamentação da relevância penal dos chamados delitos cumulativos, entende que se trata de “realizar uma contribuição a solução de grandes problemas mediante a proibição, sob ameaça

¹²³ Recorde-se, aqui, que, nos termos do inciso II, do § 3º, do art. 168-A, do Código Penal, é apenas facultado ao juiz deixar de aplicar a pena ou aplicar somente a de multa se o valor das contribuições devidas, inclusive acessórias, for igual ou inferior àquele estabelecido pela previdência social, administrativamente, como sendo o mínimo para o ajuizamento de suas execuções fiscais, e isso desde que o agente seja primário e de bons antecedentes.

¹²⁴ SÁNCHEZ, op. cit., p. 122.

de sanção, de ações que em suma fornecem pequenas contribuições a constituição destes problemas”¹²⁵.

A isso Silva SÁNCHEZ responde que se deve ter em consideração a pena que se impõe proporcionalmente ao conteúdo de risco próprio da conduta (isoladamente considerada) de quem recebe esta pena. Afinal, “a pena não se ‘distribui’ entre o conjunto de aportações individuais, senão que afeta precisamente cada sujeito por separado”¹²⁶.

Por outro lado, poder-se-á objetar: e se uma só conduta implicar no não repasse de R\$ 200.000.000,00 (duzentos milhões de reais)? Neste caso, há que se chegar à infeliz conclusão de que o grande problema com que passa a se preocupar o Direito Penal é o das grandes cifras, e não o da “dimensão de lesividade do comportamento individual”¹²⁷. Com isso, além de o Direito Criminal assumir “o modo de racionalizar próprio do Direito Administrativo sancionador”, converte-se “em um Direito de gestão ordinária de grandes problemas sociais”¹²⁸.

Um tal modo de pensar, de fato, só é possível no âmbito do Direito Administrativo - cujas penas não envolvem restrições a bens tão fundamentais – jamais em Direito Criminal, que trabalha com a máxima sanção.

Ainda que não se considere suficiente o argumento de não haver grave lesão na prática isoladamente considerada das condutas acima transcritas, merece menção outro problema no atinente à danosidade social. É que as condutas previstas no artigo 2º, inciso II, da Lei 8.137/90, no artigo 168-A, caput e inciso I, do Código Penal, ao não exigirem o descumprimento de obrigação acessória como meio para a prática dos delitos, baseiam-se tão somente num desvalor de resultado, prescindindo, portanto, da necessária gravidade do ataque.

Duplamente deficiente, portanto, a caracterização da dignidade penal nas situações analisadas.

¹²⁵ KUHLEN, Lothar, citado por SÁNCHEZ, op. cit., p. 123.

¹²⁶ SÁNCHEZ, op. cit., p. 123.

¹²⁷ Ibid., p. 120.

¹²⁸ Id.

7.2. A NECESSIDADE OU CARÊNCIA DE TUTELA PENAL NA OMISSÃO DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS

Também a carência de tutela penal deve ser decomposta em três requisitos para sua completa análise. São eles: subsidiariedade, adequação e eficácia, comparação entre vantagens e desvantagens da intervenção penal.

7.2.1. Subsidiariedade

Cumpre, pois, investigar acerca da existência de outras formas de tutelar a arrecadação tributária. Nesse âmbito, fato é que várias alternativas podem ser encontradas. Sem ir muito longe, verifica-se que o próprio Direito Tributário se apresenta como uma delas, com suas respectivas sanções. Pode-se remeter, também, a outras formas de controle social, ao uso de meios preventivos, como campanhas educativas, e a medidas de reorganização que dificultem o cometimento de crimes, como uma eficaz fiscalização sobre os contribuintes. Cabe citar, também, o exemplo português, em que, para infrações econômicas de menor importância, têm-se procurado soluções no domínio do chamado Direito de mera ordenação social.

Medidas penais só seriam cabíveis se fossem as únicas capazes de proteger o bem em causa, não sendo possível alcançar tal proteção com meios menos gravosos.

Não é o que se tem verificado, contudo, na chamada “moderna criminalidade”, em que se incluem os delitos tributários.

Segundo HASSEMER, “nestas áreas, espera-se a intervenção imediata do Direito Penal, não apenas depois que se tenha verificado a inadequação de outros meios de controle não penais”. Conclui o mesmo autor que “o vulnerável princípio da subsidiariedade ou a *ultima ratio* do Direito Penal é simplesmente cancelado, para dar lugar a um Direito Penal visto como *sola ratio* ou *prima ratio* na solução social de conflitos: a resposta penal surge para as pessoas responsáveis por estas áreas cada vez mais frequentemente como a primeira, senão a única saída para controlar os problemas.”¹²⁹

¹²⁹ HASSEMER, Winfried. *Três temas de direito penal*. Porto Alegre: Publicações Fundação Escola Superior do Ministério Público, 1993, p. 48.

7.2.2. Adequação e eficácia

Constatada a existência de outras formas de tutela, insta verificar, comparando-as com a tutela penal, qual o meio mais adequado, idôneo, eficaz, para a proteção da arrecadação tributária.

Difícil se mostra, contudo, tal análise, num Estado em que medidas alternativas à pena não são suficientemente utilizadas ou simplesmente não são, jamais, utilizadas para tutelar o bem em comento. Isso que foi dito pode ser aplicado em relação a uma correta fiscalização no recolhimento de tributos. Sabe-se muito bem de sua deficiência ou mesmo de sua completa inexistência em muitos casos. Com isso, a prova da carência de tutela penal fica prejudicada.

Diante de uma situação dessas, deve-se simplesmente abandonar o uso do Direito Criminal? Não. Aplicando-se, como é imperioso, o princípio da proporcionalidade, isso significa que, se menos exigências se fazem quanto à prova de existência de carência de tutela penal, menos intensa deve ser a restrição de direitos através da pena.

7.2.3. Comparação entre vantagens e desvantagens da intervenção penal

Se transposta a dificuldade em se analisar a eficácia de outras medidas comparativamente ao Direito Penal, concluindo-se então pela insuficiência daquelas para a proteção da arrecadação tributária, questão ainda mais controvertida será averiguar quais as vantagens e desvantagens da intervenção penal para a proteção desse tipo de bem, de tal modo que se possa afirmar que a criminalização não crie mais custos do que benefícios. Trata-se, então, da idoneidade ou inidoneidade do Direito Penal e das medidas a tomar.

Essa questão, por sua vez, aplicada aos delitos tributários, remete ao problema das chamadas cifras negras. Segundo Lola Aniyar de CASTRO, elas correspondem à diferença entre a criminalidade aparente e a criminalidade real. A primeira é a que chega ao conhecimento das instituições oficiais de alguma forma, sem que sejam

computadas em estatísticas. A segunda, por sua vez, é a quantidade de delitos realmente cometida em certo momento histórico.¹³⁰

Diferentemente, porém, HASSEMER e Muñoz CONDE, citados por Luiz Flávio GOMES e Alice BIANCHINI, apontam como cifra negra a relação entre a criminalidade real e a registrada oficialmente.

Não obstante tais divergências, o que importa é ter conhecimento de que as cifras negras espelham uma discrepância existente entre a criminalidade real e a que é trazida a conhecimento (quer público, quer apenas das instituições oficiais).

Estes autores sustentam que “as possibilidades de entrar na cifra negra dependem da classe social a que faz parte o delinqüente”¹³¹. Se é certo que o poder que as classes mais altas detêm funciona como instrumento para afastar a aplicação da lei, deve-se concluir que nos delitos tributários é expressiva a ocorrência de cifra negra.

Tal conclusão importa para a análise da necessidade de tutela penal na medida em que um alto grau de cifra negra revela um baixo índice de idoneidade da pena. Maria da Conceição Ferreira da CUNHA explica porque:

De facto, a existência de uma diferença muito grande entre o número de crimes efectivamente praticados e o número de crimes que chega ao conhecimento das instâncias formais de controlo, é reveladora de que algo vai mal. A não aplicação da sanção penal na maior parte dos casos de violação do tipo penal, terá um efeito negativo, quer do ponto de vista da prevenção especial (o que é evidente), quer do ponto de vista da prevenção geral, uma vez que a força dissuasora do Direito Penal será muito mais atenuada, pela generalização da convicção de que a sanção raramente chega a ser aplicada. Também a prevenção geral em sentido positivo será atingida (em maior ou menor grau, consoante os casos), pois enfraquecer-se-á a confiança do Direito, por este não afirmar a força e seriedade das suas normas quando estas são violadas.¹³²

Convém, aqui, trazer a ressalva de que não é a ineficiência do sistema penal que leva ao enfraquecimento da prevenção geral, mas sim o tomar conhecimento de tal ineficiência. Quando há o seu desconhecimento, pensa-se que o cometimento de crimes é menor, mantendo-se a força de confiança no sistema.

¹³⁰ CASTRO, Lola Aniyar. *Criminologia da reação social*. Rio de Janeiro: Forense, 1983, p. 68-69.

¹³¹ HASSEMER, Winfried; CONDE, Francisco Muñoz. *Introducción a la criminología y al derecho penal*. Valencia: Tirant to Blanch, 1989, p. 47.

¹³² CUNHA, op. cit., p. 257-258.

Importa ressaltar, também, que um alto grau de cifras negras não é suficiente para concluir-se pela ilegitimidade da tutela penal. Diante do caráter de manutenção e reforço da consciência dos indivíduos quanto ao grau de dignidade penal de um bem, poderá ainda a norma criminalizadora surtir algum efeito positivo, ainda que tenha reduzida aplicação em relação ao número de violações.

Como proceder, então, tendo-se, de um lado, um número elevado de violações ao bem jurídico arrecadação tributária e, de outro, sintomas de um baixo índice de idoneidade da pena?

A solução, que parte da constatação da inadequação da norma, aponta no sentido da necessária modificação dos tipos de pena ou de sua medida quando se trata dos delitos tributários em questão, como se demonstrará mais adiante.

8. PROBLEMAS CONSTATADOS EM RELAÇÃO À LEGITIMIDADE DA INTERVENÇÃO PENAL

É imperioso, antes de se partir para a apresentação de uma proposta de solução para a inadequação da norma penal nos delitos em comento, proceder-se a uma reunião dos problemas constatados no caminho que se percorreu para averiguar a legitimidade de sua criminalização.

8.1. EM RELAÇÃO À DANOSIDADE SOCIAL

Primeiramente, em relação à dignidade penal, verificou-se que a arrecadação tributária é, de fato, um bem jurídico constitucionalmente relevante.

A danosidade social das condutas que o atacam, contudo, não restou devidamente caracterizada, levando-se em consideração que a gravidade da agressão deve ser individualmente considerada, e não se partir do pressuposto de que, se um elevado número de pessoas praticar tal conduta, isso representará um grande prejuízo para o livre desenvolvimento do indivíduo em sociedade.

Fato é que, se proceder-se a uma visão simplesmente teórica do problema a ser enfrentado, a solução possivelmente não será a mais adequada. Há que se considerar, sim, que se todas as pessoas resolverem parar de recolher tributos, impossível será a consecução dos objetivos fundamentais de um Estado que se apresente Social e Democrático de Direito, de modo que a exclusão social sofrerá de um agigantamento intransponível. Em termos práticos, pois, há que se levar em consideração que reiteradas condutas de omissão de recolhimento de tributos são capazes de por em risco o livre desenvolvimento do homem em sociedade.

Não se pode, portanto, prescindir da tutela penal em casos como este. Deve-se utilizar da força de desaprovação do Direito Criminal - mas não desaprovação dos agentes, e sim da conduta de não recolher devidamente os tributos, com o que se evita a estigmatização ¹³³ da pessoa que não possa se adaptar a isso.

¹³³ Na mesma obra citada, à fl. 352, CUNHA assinala que “este efeito de estigmatização, que por vezes é invocado como uma função de prevenção geral, destrói a função de ressocialização que a pena também deveria ter”.

Explicando as virtudes da intervenção penal, assevera CUNHA que “a força do Direito Penal parece-nos residir, essencialmente, no seu poder de desaprovação mais profunda que dissuade, que motiva, que orienta, que cria também identidade e coesão social, estabilidade e confiança no Direito”¹³⁴. Mais adiante, esclarece que a função de motivação do Direito Penal significa que não só a tipificação de um fato como crime, mas também o tipo e a medida da pena, apresentam um poder motivador-dissuasor. “Esta motivação-dissuasão terá a ver não só, nem principalmente, com o temor da pena, mas com o reforçar da consciência de que se está perante uma conduta muito grave, muito desaprovada do ponto de vista social, o que dará lugar à aceitação e interiorização da norma.”¹³⁵ No mesmo sentido, ressalta MIR PUIG: “Isto não supõe que as normas penais motivem unicamente através da ameaça directa da pena (o que Wright chama ‘pressão normativa’), mas que geralmente se produz uma interiorização das normas que permite que estas operem mediante a sua aceitação por parte do destinatário”¹³⁶.

Isso tudo deve ser levado em consideração antes de ter-se por ilegítima a criminalização da omissão de recolhimento de tributos. Para saber-se em que medida deve ser feita, contudo, é imperiosa a análise dos demais problemas constatados com os outros requisitos.

8.2. EM RELAÇÃO À CARÊNCIA OU NECESSIDADE DE TUTELA

No que diz respeito à necessidade de tutela, constatou-se que realmente existem outros meios alternativos para proteger-se o bem jurídico arrecadação.

Num segundo passo, comparando-os com a intervenção penal, não se pôde avaliar qual o meio mais adequado, idôneo, eficaz, para tal proteção. Isso porque, no Estado brasileiro, medidas alternativas à pena não são suficientemente utilizadas ou simplesmente não são, jamais, utilizadas para tutelar o bem em comento.

Diante dessa dificuldade, contudo, não se deve, aprioristicamente, abandonar o uso do Direito Criminal. A idéia que deve nortear a solução do problema é a de que,

¹³⁴ Ibid., p. 352-353.

¹³⁵ Ibid., p. 355.

¹³⁶ PUIG, citado por CUNHA, op. cit., p. 355.

se poucas exigências podem-se se fazer quanto à prova de existência de carência de tutela penal, de menor gravidade deve ser a pena.

Por fim, averiguando-se as vantagens e desvantagens da intervenção penal para a proteção da arrecadação tributária, chegou-se ao problema das cifras negras, constatando-se uma diferença entre o elevado número de delitos econômicos – dentre os quais os de omissão de recolhimento de tributos – efetivamente praticados e o número dos que são levados a conhecimento público.

Concluiu-se, nesse aspecto, pela inidoneidade da pena, uma vez que a não aplicação da sanção penal na grande parte dos crimes de omissão de recolhimento de tributos enfraquecerá a confiança no Direito Criminal.

A solução para o problema, mais uma vez, aponta para a necessidade de modificação das penas neste tipo de delito.

9. PROPOSTAS DE SOLUÇÃO

Diante de todos os problemas concernentes à chamada “modernidade penal” - dentro da qual se podem incluir os crimes tributários – várias propostas de solução têm sido apresentadas, todas criticando o uso inadequado do Direito Criminal para fins que não lhe seriam próprios. Passa-se, pois, à explanação daquelas que se mostram mais peculiares aos delitos de omissão de recolhimento de tributos.

9.1. DESCRIMINALIZAÇÃO

Há, diante do desvirtuamento do uso do Direito Criminal, aqueles que advoguem a descriminalização dos ilícitos de omissão de recolhimento de tributo, como o faz Paulo de Souza QUEIROZ. Em sua obra, sustenta que devem ser descriminalizadas todas as condutas que “possam ou já se achem suficientemente reprimidas pela ordem jurídica ‘primária’ (civil ou administrativa)” ¹³⁷. Dentre elas, afirma, estaria a “simples sonegação (sem fraude) de tributos”, como a omissão de recolhimento de contribuição previdenciária, na época prevista no artigo 95, “d”, da Lei 8.212/91, à qual era prevista a pena de dois a seis anos de reclusão.

Alega o autor, para tanto, que já são previstas várias sanções pra reprimir comportamentos dessa espécie, como a prisão civil do devedor inadimplente, a execução forçada do crédito, restrições para contratar com a administração pública e outras. ¹³⁸ Se com tais sanções a esse “autêntico ilícito civil – descumprimento de obrigação – não se alcançam aqueles fins pretendidos, de duas, uma: ou o devedor inadimplente se encontra, de fato, insolvente, ou, sendo solvente (um ‘mau pagador’, se se preferir), não se executam, séria e prontamente, tais reprimendas”. Assevera QUEIROZ que “longe de somar, o direito penal servirá para diluir e iludir, irracionalmente”. ¹³⁹

¹³⁷ QUEIROZ, Paulo de Souza. *Do caráter subsidiário do direito penal: lineamentos para um direito penal mínimo*. Belo Horizonte: Del Rey, 1998, p. 146.

¹³⁸ Id.

¹³⁹ Id.

Conclui, então, que, nesses casos, a intervenção penal, além de desnecessária, é abusiva, ficando claro “o propósito de constranger devedores inadimplentes ao pagamento de débito para com a Fazenda Pública”. Afirmar que “assim se delega, indisfarçadamente, a juizes, órgãos do Ministério Público e policiais, função que lhes não diz respeito: a de cobradores de tributos”.¹⁴⁰

Adotando-se tal posicionamento, contudo, parece que se estaria a retornar a um Direito Criminal liberal, que se restringia a proteger os cidadãos da intervenção repressiva do Estado. Não se consideram, assim, todas as alterações pelas quais o Estado passou e que foram expostas no início deste trabalho. Sua atual configuração, tal como delineada na Constituição Federal, indica que, para que ele possa atender à dignidade da pessoa humana, um de seus fundamentos, deve também promover uma série de medidas sociais, para cuja consecução é imprescindível a arrecadação tributária.

9.2. RECONDUÇÃO AO DIREITO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR

Por outro lado, há autores que propugnam reconduzir os delitos econômicos - dentre os quais os crimes contra a ordem tributária - a um Direito Administrativo sancionador. Aponta-se Gómez TOMILLO como um dos defensores desta idéia¹⁴¹. Silva SÁNCHEZ também afirma que no decorrer de todo o seu trabalho se pode chegar a uma argumentação nesse sentido, considerando-se apenas o plano abstrato-teórico, sem interferências sociais.

Ocorre, no entanto, que, hodiernamente, em vários países - dentre os quais se pode incluir o Brasil - o Direito Penal prevê penas de reclusão de gravidade média em delitos da espécie em questão, com “regras de imputação de rigidez decrescentes e no campo de princípios político-criminais flexibilizados”¹⁴². A tendência, afirma Silva

¹⁴⁰ Id.

¹⁴¹ Para uma análise mais aprofundada da questão, conferir em TOMILLO, Gómez. *Consideraciones en torno al campo límite entre el Derecho administrativo sancionador y el Derecho penal*, Actualidad penal, tomo 2000-2001, p. 69 e ss.

¹⁴² SÁNCHEZ, op. cit., p. 137.

SÁNCHEZ, “é prosseguir nessa linha, em termos corrigidos e aumentados” ¹⁴³. Admite, então, “que propor a ‘devolução’ ao Direito Administrativo de todo ‘novo’ Direito Penal é, sem dúvida, uma postura louvável sob perspectivas academicistas” ¹⁴⁴. O inconveniente, contudo, é que isso “evita afrontar as razões pelas quais produziu-se essa inflação penal, assim como buscar soluções que, uma vez atendidas, mostrem a máxima racionalidade possível” ¹⁴⁵.

9.3. SISTEMA JURÍDICO SATELITÁRIO

Francesco C. PALAZZO propõe a criação de um sistema jurídico satelitário, em que coexistiriam três espécies de Direito. Tal, contudo, só seria possível após uma ampla descriminalização. Feito isso, permaneceria, então, o Direito Penal tradicional, cuja pena peculiar continuaria sendo a de prisão, mas com todas as garantias penais e processuais sendo rigorosamente observadas; criar-se-ia um Direito sancionador jurisdicionalizado, no qual haveria certa flexibilização das garantias penais e processuais, permitindo-se a punição de pessoas jurídicas, a transação penal, enfim, uma série de medidas dessa “moderna criminalidade”, sem, contudo, utilizar-se da pena de prisão; e, por fim, relegar-se-iam a um Direito administrativo as infrações menos relevantes.

A novidade residiria no chamado Direito sancionador, ao qual se atribuiria o setor mais relevante das condutas descriminalizadas. Divergiria, ele, do Direito administrativo na medida em que caberia a um juiz a aplicação das sanções correspondentes a esta modalidade, como interdições e penas alternativas. De acordo com as características apresentadas, pode-se chegar à conclusão de que os delitos de omissão de recolhimento de tributo se enquadrariam nesta categoria.

A realidade, no entanto, e ponto de questionamento desta proposta de solução - é que parece estar longe de acontecer a mencionada ampla descriminalização, sem a qual é inviável a aplicação de tal sistema satelitário.

¹⁴³ Id.

¹⁴⁴ Id.

¹⁴⁵ Id.

9.4. DIREITO DA INTERVENÇÃO OU *INTERVENTIONSRECHT*

A idéia de um Direito sancionador tem alguns pontos comuns com a proposta feita por HASSEMER e outros, “de construir um *Interventionsrecht* (Direito da Intervenção), entre o Direito Penal nuclear e o *Recht der Ordnungswidrigkeiten*, entre o Direito Civil e o Público, para ilícitos em matéria de drogas, econômicos, ecológicos etc.”¹⁴⁶. As garantias materiais e processuais, neste Direito, seriam menos rígidas, mas a isso corresponderiam sanções menos graves do que as tradicionais.

Nesse sentido, precisas as palavras do próprio HASSEMER:

Para combater as formas modernas de causação de danos, se deveria pensar na construção de um sistema jurídico, que tivesse elementos absolutamente penais (*poenale*), mas que estivesse orientado em termos estritamente preventivos e, em todo caso, renunciasse a reprovação pessoal e a imposição de penas privativas de liberdade. Uma classe de Direito de Intervenção assim configurada poderia integrar formas de imputação coletiva¹⁴⁷.

Não está bem delimitado, no entanto, qual haveria de ser o conteúdo e qual a configuração desse Direito de Intervenção. Silva SÁNCHEZ, afirma que, para LÜDERSEN, “tratar-se-ia de um Direito não punitivo orientado à reparação e, em sendo necessário, à ressocialização (incluída a evitação da dessocialização)”¹⁴⁸. Permaneceria sem resposta, contudo, a questão de saber “se não seria melhor ceder espaços, com as correspondentes modificações processuais, ao Direito Privado e ao Direito Administrativo e, vice-versa, se isso não representaria um incremento global do ‘controle social’”¹⁴⁹.

9.5. DIREITO PENAL DE DUAS VELOCIDADES

Silva SÁNCHEZ, diante da progressiva expansão do Direito Penal, apresenta uma proposta mais resignada em relação à recondução a um Direito Administrativo sancionador, entendendo-a mais realista. Pode-se justificar sua posição na medida em

¹⁴⁶ Ibid., p. 140.

¹⁴⁷ HASSEMER, Winfried, citado por SÁNCHEZ, op. cit., p. 140-141.

¹⁴⁸ Ibid. p. 140.

¹⁴⁹ Id.

que “o núcleo da proposta se acha inevitavelmente condicionado por uma conjectura política, a de que não será possível interpor uma limitação mais enérgica à expansão ‘modernizadora’ mediante o fortalecimento de outras instâncias de proteção, com relação às quais o Direito Penal não deveria perder seu caráter subsidiário”¹⁵⁰.

Parte ele da relação direta que existe entre “as garantias que incorpora um determinado sistema de imputação e a gravidade das sanções que resultam de sua aplicação”¹⁵¹. Considera, pois, que “nem em todo o sistema jurídico deve haver as mesmas garantias, nem em todo o sistema do Direito sancionatório tem que haver as mesmas garantias, nem sequer em todo o sistema sancionatório penal há que exigirem-se as mesmas garantias, pois as consequências jurídicas são substancialmente diversas (também no seio do próprio sistema do Direito Penal em sentido estrito)”¹⁵².

Explica que o rigor existente em relação aos princípios de garantia do Direito Penal se deve à gravidade que tradicionalmente esteve presente em suas consequências jurídicas – penas de morte e corporais – e à íntima vinculação ao ser que tem a pena privativa de liberdade. Deste modo, seria possível a atenuação do tratamento rigoroso daquelas garantias se a isso correspondesse a generalização do uso de outras sanções – como pecuniárias e restritivas de direitos – e da reparação penal. Assim, dependendo do modelo de sanção utilizado pelo Direito Penal, seria possível uma graduação da vigência das regras de imputação e dos seus princípios de garantia.

Diferentemente de HASSEMER - para quem também deveriam ser utilizadas penas não privativas de liberdade para a “moderna criminalidade”, sem tantas garantias materiais e processuais - Silva SÁNCHEZ entende que um modelo como este, de menor intensidade garantística, poderia ser admitido dentro do próprio Direito Penal. Explica isso pelo fato de que a opção pela utilização deste instrumento continua tendo vantagens relevantes. Nesse sentido:

Diante do Direito Civil compensatório, o Direito Penal aporta dimensão sancionatória, assim como a força do mecanismo público de persecução de infrações, algo que lhe atribui uma dimensão comunicativa superior, inclusive de modo independente da conexão ético-social tradicionalmente inerente a todos os seus ilícitos. Comparativamente ao Direito

¹⁵⁰ WEEZEL, Van, citado por SÁNCHEZ, op. cit., p. 137.

¹⁵¹ SÁNCHEZ, op. cit., p. 137.

¹⁵² Ibid., p. 138.

Administrativo, e portanto dentro do âmbito do sancionatório, o Direito Penal aporta sua maior neutralidade no que diz respeito à política, assim como a imparcialidade própria do jurisdicional. Isso torna mais difícil para o infrator a utilização das técnicas de neutralização do juízo de desvalor (reprovações de parcialidade, politização) de que aquele se serve com frequência diante da atividade sancionadora das administrações públicas.”¹⁵³

Sua proposta pode ser concretizada com os delitos socioeconômicos - “nos quais se manifesta a expansão do Direito Penal” - e que ainda são sancionados com penas privativas de liberdade, “de considerável duração em alguns casos, nos quais, sem embargo, os princípios político-criminais sofrem uma acelerada perda de rigor”.¹⁵⁴

Assim, ou tais delitos são tratados como o núcleo do Direito Penal, respeitando-se rigorosamente todas as garantias penais e processuais, e com rígidas regras de imputação, ou estes são relativizados (o que já ocorre nesse tipo de criminalidade) e se impõe a renúncia às penas de prisão hoje abstratamente cominadas.

Verifica-se, então, que Silva SÁNCHEZ não deixa escapar a realidade que permeia este tipo de delito, que parece pertencer a um Direito Penal distinto e com o qual coexiste o tradicional Direito Penal. Considerando difícil que ocorra a despenalização, propõe “que as sanções penais que se imponham ali onde têm se flexibilizado as garantias não sejam penas de prisão”. Serão duas as implicações disso. “Por um lado, naturalmente, admitir as penas não privativas de liberdade, como mal menor dadas as circunstâncias, para as infrações nas quais têm se flexibilizado os pressupostos de atribuição de responsabilidade.” De outro lado, e, sobretudo, “exigir ali onde se impõem penas de prisão, e especialmente penas de prisão de larga duração, se mantenha todo o rigor dos pressupostos clássicos de imputação de responsabilidade.”¹⁵⁵

9.6. COMINAÇÃO DE PENAS NÃO RECLUSIVAS

A solução que se entende mais adequada para tratar dos delitos em comento, por ser a única capaz de afrontar os problemas verificados no caminho que

¹⁵³ Ibid., p. 141-142.

¹⁵⁴ Ibid., p. 142.

¹⁵⁵ Ibid., p. 143.

necessariamente tem de ser seguido para uma legítima intervenção penal, sem deixar de lado relevantes aspectos da realidade concreta, é manter-se a criminalização da omissão de recolhimento de tributos, mas cominando-lhe abstratamente penas não reclusivas, acabando-se, além do mais, com a diversidade de tratamento em relação à omissão de recolhimento de contribuição previdenciária, que também é tributo.

Mas o que justificaria a previsão de penas não reclusivas para esses tipos de delito? A sua perfeita adequação a eles, conforme se demonstrará a seguir.

10. A INADEQUAÇÃO DA PENA DE RECLUSÃO NOS CRIMES DE OMISSÃO DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS

Deve-se ter em mente, o que já foi ressaltado, que, quanto mais restritiva a medida, ou seja, quanto mais grave a pena, mais vinculada a atuação do legislador. Deste modo, só poderia ele criminalizar condutas impondo penas de reclusão se devidamente preenchidos todos os requisitos expostos neste trabalho.

Primeiramente, em relação à dignidade penal, verificou-se que, de fato, a arrecadação tributária apresenta-se como um bem jurídico constitucionalmente relevante. Sua danosidade social, contudo, não restou devidamente caracterizada. Não obstante isso, e tendo em consideração a realidade social, há que se reconhecer que reiteradas condutas de omissão de recolhimento de tributos são capazes de por em risco o livre desenvolvimento do homem em sociedade. Nestes casos, então não se pode prescindir do Direito Criminal, com a sua grande força de desaprovação

No que concerne à necessidade de tutela, restou prejudicada a avaliação de qual o meio mais adequado, idôneo, eficaz, para a proteção da arrecadação tributária. Assim, se difícil a prova de existência de carência de tutela penal, de menor gravidade deve ser a pena. Depois, averiguando-se as vantagens e desvantagens da intervenção penal concluiu-se pela inidoneidade da pena de reclusão, uma vez que a não aplicação da sanção penal na grande parte dos crimes de omissão de recolhimento de tributo quebra a confiança no Direito Criminal.

Diante dessas constatações, dever-se-á simplesmente abdicar-se do uso do Direito Criminal?

Para responder a essa questão, insta recordar o poder de reprovação que tal instrumento detém, bem como sua particular eficácia de, perante crimes contra a ordem tributária, conscientizar as pessoas da sua negatividade, da sua mais intensa desaprovação social.

A solução mais adequada deve, novamente, ser buscada com o auxílio do princípio da proporcionalidade. Propugna-se, pois, pela utilização de penas não reclusivas para os crimes de omissão de recolhimento de tributos.

Impõe-se, então, passar-se por uma breve compreensão da adequação das penas não reclusivas a este tipo de delito.

Manuel Cortes ROSA, em seu artigo “Natureza jurídica das penas fiscais”, pondera que a questão dos fins das penas é constituída por elementos diversos dos que compõem o problema de sua essência. Cita, assim ALLFELD e KOHLRAUSCH, para quem, “na determinação do fim da pena, deve-se ter em vista que a pena é, por essência, retribuição. Por isso, temos de procurar o fim da pena para lá deste elemento essencial do seu conceito; ele não pode consistir mais uma vez na retribuição nem, de modo algum, esgotar-se nela”.¹⁵⁶

Mais adiante, conclui, citando MEZGER, que, “dirigidas, de modo imediato, à reprovação do delinqüente (e proporcionais, por isso mesmo, ao grau de culpabilidade por ele manifestado), as penas prosseguem, como finalidade última, a defesa da sociedade perante a prática de novas infrações, quer elas provenham do mesmo agente (prevenção especial), quer de outras pessoas (prevenção geral).¹⁵⁷

Eduardo CORREIA sustenta que para se compreender o sistema de sanções aplicáveis às infrações fiscais mister se faz compreender-se materialmente o respectivo ilícito. Quanto a isso, já foi assinalado o caráter de não reprovação, pela sociedade, em relação à omissão de recolhimento de tributos.

Tais fatores não justificam que o Estado utilize meios de força e de coação para fazer frente à indiferença do contribuinte perante esse tipo de obrigações. Muitos já foram os questionamentos acerca da utilização das penas privativas de liberdade para assegurar o recolhimento de tributos e evitar infrações fiscais. E a doutrina mais moderna continua apontando nesse sentido, ainda que não seja o que se verifica em relação à legislação.

Nesse passo, importa lembrar, nas palavras de Damásio Evangelista de JESUS, que:

No 9º. Congresso da ONU sobre Prevenção do Crime e Tratamento do Delinqüente, realizado no Cairo (abril/maio de 1995), como nos Congressos anteriores (Gênova, 1955; Londres, 1960; Kioto, 1970; Estocolmo, 1975; Gênova, 1975; Caracas, 1980; Milão, 1985; e Havana, 1990), recomendou-se a utilização da pena detentiva em último caso somente nas hipóteses de crimes graves e de condenados de intensa periculosidade; para outros delitos e criminosos de menor intensidade delinqüencial, medidas e penas alternativas. As Resoluções n.º 8 e 10 do 6º. Congresso da ONU (Caracas, 1980), em caráter prioritário,

¹⁵⁶ ROSA, Manuel Cortes. Natureza jurídica das penas fiscais. In: *Direito Penal Econômico e Europeu*: textos doutrinários, Coimbra: Coimbra Editora, v. II, mar. 1999, p. 5.

¹⁵⁷ Ibid., p. 8.

encareceram a urgência dessas medidas. E a Resolução n.º 1/83 do Conselho Nacional de Política criminal e Penitenciária recomendou a aplicação daquelas duas Resoluções.”¹⁵⁸

A doutrina mais moderna é maciça ao afirmar que a reclusão não é o melhor instrumento de resposta a condutas desviantes. Bem demonstra isso a lição de Domenico PULITANÒ:

Ripetere che ‘una buona politica sociale è la migliore politica criminale’ (187), è ripetere un’ovvietà. Del pari scontato è l’accenno alla ricerca di linee d’intervento che, accanto o in alternativa alla coercizione, mirano a combattere la criminalità incidendo in via preventiva sulle cause strutturali, prima che sulle manifestazioni singole. L’idea dei ‘sostitutivi penali’, nella terminologia di Enrico Ferri (188), resta d’attualità, quali che siano le forme e le cause e le possibilità d’intervento effettivo sulle cause della criminalità come fenomeno sociale.¹⁵⁹

Eduardo CORREIA, em artigo comentando a reforma fiscal portuguesa, pondera que a imposição ao legislador em matéria tributária de recorrer a meios de força e de coação para fazer frente à indiferença ou ao espírito de reação dos contribuintes perante as obrigações tributárias – o que chama de estado de necessidade do legislador – não significa sua liberdade para utilizar-se de qualquer espécie de medida punitiva que o Direito Penal tem à disposição. Isso se justifica na medida em que “todo o estado de necessidade não deixa de supor proporcionalidade entre o bem a garantir e o interesse que por ele se sacrifica”.¹⁶⁰

FERRAJOLI, acertadamente, afirma que, uma vez que se busca relação entre lesividade do delito e afluência da pena, “a esfera dos interesses tuteláveis é tanto mais ampla quanto menor é o custo da pena”. Sustenta, então, que, “enquanto as penas consistam, antes de tudo, em longas privações de liberdade, são poucos, apesar da sua anormal expansão nas legislações dos nossos dias, os bens cuja tutela penal seja justificável”. No que interessa mais particularmente ao tema ora tratado, entende ele

¹⁵⁸ JESUS, Damásio Evangelista de. *Lei dos Juizados Especiais Criminais Anotada*. São Paulo: Saraiva, 1997, p. 7.

¹⁵⁹ PULITANÒ, Domenico. *Politica criminale*. In: MARINUCCI, Giorgio; DOLCINI, Emilio. *Diritto penale in trasformazione*. Milano: Giuffrè, 1985, p. 50. Livre tradução: Repetir que ‘uma boa política social é a melhor política criminal’ é repetir uma obviedade. De semelhante dedução é o aceno à procura de linhas de intervenção que, ao lado ou em alternativa à coerção, dirigem-se a combater a criminalidade cortando preventivamente suas causas estruturais, antes que suas manifestações singulares. A idéia dos ‘substitutos penais’, na terminologia de Enrico Ferri, permanece atual, quais que são as formas e as causas e as possibilidades de intervenção efetiva sobre as causas da criminalidade como fenômeno social.

¹⁶⁰ CORREIA, op. cit., p. 25.

que “são muitíssimas as lesões que justificam curtas penas de prisão ou, melhor ainda, penas alternativas de limitação antes que privativas de liberdade. Isso significa que a diminuição das penas é condição necessária para justificar sua utilização como instrumento de proteção penal dos bens jurídicos.” Pondera citado autor, contudo, que “o limite mínimo infranqueável é, naturalmente, que a pena não se transforme, tal como acontece com as pecuniárias, num tributo, perdendo com isso toda eficácia dissuasória.” ¹⁶¹

Importa, nesse aspecto, fazer uma ressalva, seguindo ensinamentos de Anabela Miranda RODRIGUES, no sentido de que não merecem guarida as críticas que pesam sobre as penas de multa partindo-se da alegação de que não teriam eficácia preventiva e de que não atenderiam às exigências de justiça. Há que se defender a utilização da pena de multa sempre que possível, na medida em que a sua estruturação “segundo o sistema de dias multa permite, não só uma realização mais plena em cada caso concreto dos fins das penas, como também possibilita a compatibilização de uma tal espécie de pena com o princípio jurídico-constitucional da igualdade” ¹⁶².

Isso se explica pela existência, em tal sistema, de dois atos autônomos de determinação da medida da pena de multa. Primeiro se estabelece o número de dias multa - que pode variar de 10 (dez) a 360 (trezentos e sessenta), levando-se em consideração a gravidade do delito, a culpabilidade, os antecedentes, a conduta social, a personalidade, os motivos, as circunstâncias e as consequências do crime, todas as circunstâncias legais, inclusive majorantes e minorantes. Obtido o número de dias multa, passa-se para a fixação de seu valor – não podendo ser inferior a um trigésimo do maior salário mínimo mensal vigente ao tempo do fato, nem superior a 5 (cinco) vezes esse salário – levando-se em conta apenas a situação econômica do réu. Deste modo, consideram-se, separadamente, os fatores da culpa e da prevenção (na determinação do número de dias multa) e o da situação econômica do agente, o que se compatibiliza com as exigências de igualdade.

Pertinentes, por remeterem aos delitos tributários, as seguintes palavras de RODRIGUES:

¹⁶¹ FERRAJOLI, op. cit., p. 378.

¹⁶² RODRIGUES, op. cit., p. 187.

É, assim, um erro notório apontar à pena de multa a deficiência de, por exemplo, ‘não ser indexada ao montante do imposto evadido’. Por aqui talvez se consigam, em certos casos, efeitos intimidatórios, que são além do mais de duvidosa legitimidade constitucional; mas não se conseguirá, noutros, a realização de suficientes efeitos preventivos gerais positivos; e não se consegue, seguramente, que a pena seja justa por não representar um peso desigual sobre ricos e pobres.¹⁶³

Há que se ponderar, também, acerca das críticas feitas a partir da afirmação de que a multa já estaria integrada no cálculo dos agentes de delitos econômicos, de forma que os ganhos com o crime excedam o valor da pena. Com base nisso, há quem apresente como referencial da multa o montante indevido ou do dano.

Rebatendo tal argumento, RODRIGUES sustenta que “estes valores deveriam relevar para outros efeitos – designadamente para o de reparação, que sempre tem de ocorrer (cf. art. 17º. do RJFNA) – já que o cumprimento da pena de multa nunca exonera do pagamento do imposto devido e dos acréscimos legais – e que é o momento oportuno para o estado obter uma compensação financeira pelos prejuízos causados pelo crime”¹⁶⁴.

Por fim, cumpre advertir que o fato de, em nossa legislação penal¹⁶⁵, haver a previsão da possibilidade de substituição das penas privativas de liberdade por restritivas de direito não altera a posição ora sustentada, na medida em que, “em

¹⁶³ Ibid., p. 188.

¹⁶⁴ Ibid., p. 190.

¹⁶⁵ A Lei n.º 9.714/98 alterou o artigo 44 do Código Penal, que passou a vigorar com a seguinte redação: “Art. 44. As penas restritivas de direitos são autônomas e substituem as privativas de liberdade, quando: I – aplicada pena privativa de liberdade não superior a 4 (quatro) anos e o crime não for cometido com violência ou grave ameaça à pessoa ou, qualquer que seja a pena aplicada, se o crime for culposos; II – o réu não for reincidente em crime doloso; III – a culpabilidade, os antecedentes, a conduta social e a personalidade do condenado, bem como os motivos e as circunstâncias indicarem que essa substituição seja suficiente. § 1º. (Vetado) § 2º. Na condenação igual ou inferior a 1 (um) ano, a substituição pode ser feita por multa ou por uma pena restritiva de direitos; se superior a 1 (um) ano, a pena privativa de liberdade pode ser substituída por uma pena restritiva de direitos e multa ou por duas restritivas de direitos. § 3º. Se o condenado for reincidente, o juiz poderá aplicar a substituição, desde que, em face de condenação anterior, a medida seja socialmente recomendável e a reincidência não se tenha operado em virtude da prática do mesmo crime. § 4º. A pena restritiva de direitos converte-se em privativa de liberdade quando ocorrer o descumprimento injustificado da restrição imposta. No cálculo da pena privativa de liberdade a executar será deduzido o tempo da pena restritiva de direitos, respeitado o saldo mínimo de 30 (trinta) dias de detenção ou reclusão. § 5º. Sobreindo condenação a pena privativa de liberdade, por outro crime, o juiz da execução penal decidirá sobre a conversão, podendo deixar de aplicá-la se for possível ao condenado cumprir a pena substitutiva anterior.”

abstrato e em última análise, a liberdade pessoal é o bem restringido pela sanção penal”¹⁶⁶.

Urge, pois, repensar a cominação abstrata de pena de reclusão para os delitos de omissão de recolhimento de tributos, de modo a se evitar que ela, não sendo o único meio eficaz para neutralizar o delito, não se converta, nas palavras de ROMAGNOSI, “somente em crueldade, ferocidade e tirania, porque acarretaria um mal privado, sem produzir um bem público”¹⁶⁷.

¹⁶⁶ SALOMÃO, op. cit., p. 218.

¹⁶⁷ ROMAGNOSI, Giandomenico. *Gênesis del derecho penal*. Bogotá: Temis, 1956, p. 158-164.

CONCLUSÃO

As diversas alterações ocorridas no modelo de Estado mostram que ele já não se encontra mais em condições de apresentar soluções satisfatórias para os crescentes problemas sociais. Agravando tal crise, a globalização, com suas peculiares noções de flexibilidade, eficiência, competitividade, desregulamentação e desestatização, propicia ainda mais variadas formas de exclusão social. A criminalidade também se “moderniza”.

Demonstrou-se que todo esse contexto levou - e tem levado progressivamente - ao uso indiscriminado do Direito Penal. Busca-se, através dele, resolver problemas estruturais. Tutelam-se funções ou instituições, e nem sempre verdadeiros bens jurídicos. A ordem coletiva sobrepõe-se, de forma desmedida, à grave afetação individual.

A criminalização, conforme visto, passou a ser a primeira - e muitas vezes a única - alternativa buscada para a solução dos problemas, perdendo o seu caráter de *ultima ratio*. Premente, diante disso, a imposição de limites à atividade do legislador penal.

Mas como e em que medida se devem impor tais limites? A resposta a esta questão, conforme doutrina mais moderna, apontou para dois critérios: a dignidade penal e a necessidade ou carência de tutela penal.

No primeiro, deve-se considerar se há um bem jurídico constitucionalmente relevante a ser tutelado, e se a ele são dirigidas ofensas tão graves de modo que comprometam o livre desenvolvimento do homem em sociedade.

Em relação ao segundo critério, deve-se, inicialmente, investigar se há outras formas de tutelar o bem jurídico. Em havendo, cumpre verificar, comparando-as com a tutela penal, se elas são suficientes e eficazes.

Constatada a insuficiência e ineficácia das medidas alternativas encontradas, passa-se para a averiguação de todas as vantagens e desvantagens que uma intervenção penal trará. Se houver mais vantagens, legítima será a criminalização.

Aplicados todos esses critérios na análise da intervenção penal nos crimes de omissão de recolhimento de tributos, visualizou-se, primeiro - dentro da dignidade

penal - que, realmente, a arrecadação tributária é um bem jurídico com relevância constitucional.

Não obstante isso, a danosidade social não restou devidamente caracterizada, uma vez que a gravidade da agressão deve ser individualmente considerada, e não partir do pressuposto de que, se um elevado número de pessoas praticar tal conduta, isso representará uma grave lesão.

Ocorre, contudo, que não se pode proceder a uma visão simplesmente teórica do problema, já que, de fato, se todas as pessoas resolverem se omitir no recolhimento de tributos, impossível será a consecução dos objetivos fundamentais de um Estado Social e Democrático de Direito. Não se deve, portanto, prescindir do Direito Criminal em casos como este. É imperioso, todavia, verificar os meios mais adequados para tanto.

No que concerne à carência de tutela, constatou-se que, de fato, existem meios alternativos ao Direito Penal para proteger-se o bem jurídico arrecadação. A análise da sua adequação e eficácia, no entanto, é tarefa difícil, devido à insuficiência – ou mesmo completa ausência - de sua utilização na tutela do bem em comento. Assim, se poucas exigências podem ser feitas quanto a isso, de menor gravidade deve ser a pena.

Em relação às vantagens e desvantagens da intervenção penal para a proteção da arrecadação tributária, concluiu-se pela inidoneidade da pena cominada abstratamente, em virtude da não aplicação da sanção penal na grande parte dos crimes de omissão de recolhimento de tributos.

Tendo em vista os inúmeros problemas constatados no que se chama de “moderna criminalidade” (que abrange os delitos de omissão de recolhimento de tributos), há quem proponha a descriminalização destas infrações, a sua recondução a um Direito Administrativo sancionador ou a um Direito da Intervenção. Há, ainda, diante da real previsão de penas de prisão nesses casos, quem defenda a manutenção de todo o rigor dos pressupostos clássicos de imputação e de responsabilidade.

Não obstante todas estas propostas, espera-se ter restado claro que a solução mais adequada para os problemas descritos aponta para a necessidade de modificação das penas nestes tipos de delito.

O que se pretendeu aqui foi traçar um caminho para se chegar a uma legítima criminalização dos delitos de omissão de recolhimento de tributos. Deve ela, então,

ser mantida, desde que observados os critérios propostos, com as necessárias alterações para se adequar a sanção penal.

Diante do poder de desaprovação do Direito Criminal, concluiu-se que, de fato, em algumas infrações à ordem tributária ele tem a sua eficácia e se faz necessário. O que não significa, contudo, sejam as penas de reclusão as sempre adequadamente comináveis a estes delitos. Outras penas há, como as restritivas de direito e as de multa - que, aplicadas no âmbito do Direito Criminal, justamente diante do poder que este detém de orientação e reforço da consciência do valor em causa – seriam já suficientes para a estabilização da confiança na ordenação social, perturbada pelo comportamento delitivo. “Face a um facto considerado crime, a pessoa ficará mais consciente da sua negatividade, da sua mais intensa desaprovação social, o que ajudará a dissuadir da prática do crime.”¹⁶⁸

Neste particular, merece atenção a distinção que se pode fazer entre a função de orientação para os valores do Direito Penal e a função de criação de confiança no Direito. Em muitos crimes, como nos que atentam contra a ordem tributária, há consciência da importância dos valores, mas não das condutas que podem vulnerá-los gravemente, daí o Direito Criminal operar uma função de criação dessa consciência.

Recorde-se, concordando com Cuello CONTERÁS, que, quando se trata de Direito Penal, o fundamental “é mesmo a criação de coesão social ‘alcançada mediante a descrição do proibido e do permitido’, sendo sua primeira e fundamental função ‘motivar o cidadão a respeitar os mandatos do estado que proíbe o que é danoso para a sociedade’, e já não é a de intimidar ou ressocializar, pois só haverá esta necessidade quando o Direito falhou o seu objetivo – motivar”¹⁶⁹.

Cumprir lembrar que o que caracteriza o Direito Criminal não é a prisão (a extrema *ratio* da última *ratio*), mas uma “particular forma de reprobção de actos gravemente lesivos da sociedade”¹⁷⁰. Assim, deve ele utilizar-se das diversas espécies de penas que a imaginação dos juspenalistas seja capaz de encontrar, adaptando-as “aos novos tempos e aos novos dados científicos, com a estrita redução do Direito

¹⁶⁸ CUNHA, op. cit., p. 353.

¹⁶⁹ Ibid., p. 356.

¹⁷⁰ Ibid., p. 361.

Penal ao seu carácter jurídico, como Direito reprovador de actos que jamais põe em causa a dignidade pessoal mesmo do maior dos criminosos”¹⁷¹.

Neste aspecto, por certo advirão muitas críticas, baseadas na idéia de que um Direito Criminal que não comine penas de reclusão perde especificidade e sentido. Isso pode ser refutado recordando o carácter criminógeno da pena de prisão e enfatizando que “não é o tipo de sanções mas o sentido que se lhes dá que confere especificidade ao Direito Penal”¹⁷².

Por outro lado, críticas poderão ser feitas alegando-se que a prevenção geral ficaria ameaçada sem a estigmatização. A isso, irreparavelmente responde CUNHA que “o Direito Penal é antes de mais Direito. Não é moral ou religião armada do braço secular”. Não lhe cabe, portanto, “julgar o íntimo de cada um, muito menos rotulando-o para todo o sempre. Compete-lhe antes de mais reprovar actos e não marginalizar pessoas, não devendo a prevenção do crime ser alcançada através do terror penal ou da estigmatização, a qual tem até efeitos dessocializadores e, assim, também, de perpetuação do crime”.¹⁷³

Cumpre, pois, concluir com a grandiosa lição de Sebastian SOLER, ao enfatizar que “sempre que além de uma reposição, do pagamento do imposto devido, haja uma sanção adicional que importe em *plus*, isso é direito penal. Essa resposta, aparentemente trivial, tem muita importância, porque tudo que é direito penal, tem que ajustar-se aos princípios de garantia e de respeito à dignidade humana, que é uma das conquistas mais importantes da cultura ocidental...”¹⁷⁴

¹⁷¹ Ibid., p. 362.

¹⁷² Id.

¹⁷³ Id.

¹⁷⁴ SOLER, Sebastian. Conceito e objeto do direito penal. In: *Revista de Direito Penal da Faculdade Cândido Mendes*. Rio de Janeiro: Borsoi, n. 4, out./dez. 1991, p. 39.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ANDRADE, Manuel da Costa. A nova lei dos crimes contra a economia (Dec.-Lei nº 26/84 de 20 de janeiro) à luz do conceito de bem jurídico. In: *Ciclo de estudos de direito penal econômico*, Coimbra: CEJ, p. 71-105, abr. 1985.
- ANGIONI, Francesco. *Contenuto e funzioni del concetto di bene giuridico*. Milano: Giuffrè, 1983.
- ARAÚJO JUNIOR, João Marcelo. *Dos crimes contra a ordem econômica*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995.
- ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 1995.
- BATISTA, Nilo. *Introdução crítica ao direito penal brasileiro*. 5. ed. Rio de Janeiro: Revan, 2001.
- BIANCHINI, Alice. *Pressupostos materiais mínimos da tutela penal*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.
- BICUDO, Tatiana Viggiani. A globalização e as transformações no direito penal. In: *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 23, p. 97-109, jul./set. 1998.
- BINDING, Karl. *Compendio di diritto penale: parte generale*. Trad. Adelmo Boretini. Roma: Athenaerum, 1927.
- BITENCOURT, Cezar Roberto. Princípios garantistas e a delinquência do colarinho branco. In: *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 11, p. 118-127, jul./set. 1995.
- BOBBIO, Norberto. *A Era dos Direitos*. Rio de Janeiro: Campus, 1992.
- BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito constitucional*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 1993.
- BRASIL. Código Penal. Coord. Mauricio Antonio Ribeiro Lopes. 7. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.
- BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil: texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988, com as alterações adotadas pelas emendas constitucionais n.º 1/92 a 38/2002 e pelas emendas constitucionais de revisão n.º 1 a 6/94. Brasília: Senado Federal, Sub-Secretaria de Edições Técnicas, 2002.
- BREDA, Juliano. *Gestão fraudulenta de instituição financeira e dispositivos processuais da lei 7.492/86*. Rio de Janeiro: Renovar, 2002.

- CABRERA, Raul Peña. El bien juridico en los delitos económicos (con referencia al Código Penal Peruano). In: *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 11, p. 37-49, jul./set. 1995.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1991.
- CASTRO, Lola Aniyar. *Criminologia da reação social*. Rio de Janeiro: Forense, 1983.
- CONDE, Francisco Muñoz. Principios politicocriminales que inspiran el tratamiento de los delitos contra el orden socioeconómico en el proyecto de código penal español de 1994. In: *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 11, p. 8-20, jul./set. 1995.
- CORREIA, Antonio. *Dos crimes contra a ordem tributária: comentários à Lei n. 8.137, de 27-12-1990*. São Paulo: Saraiva, 1994.
- CORREAS, Óscar. El neoliberalismo en el imaginário jurídico. In: *Direito e neoliberalismo: elementos para uma leitura interdisciplinar*. Curitiba: EDIBEL, 1996.
- CORREIA, Eduardo. *A teoria do concurso em direito penal: unidade e pluralidade de infrações*. Coimbra: Almedina, 1983.
- _____. Notas críticas à penalização de actividades económicas. In: *Ciclo de Estudos de Direito Penal Económico*. Coimbra: Centro de Estudos Judiciários, p. 11-23, abr. 1985.
- _____. Os artigos 10.º do Decreto-Lei n.º 27153, de 31-10-1936, e 4.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 28221, de 24-11-1937, a reforma fiscal e a jurisprudência (secção criminal) do S.T.J. In: *Direito Penal Económico e Europeu: textos doutrinários*, Coimbra: Coimbra Editora, v. II, p. 17-44, mar. 1999.
- COSTA JUNIOR, Paulo José da; DENARI, Zelmo. *Infrações tributárias e delitos fiscais*. São Paulo: Saraiva, 1995.
- COUTINHO, Jacinto Nelson de Miranda. Jurisdição, psicanálise e o mundo neoliberal. In: *Direito e neoliberalismo: elementos para uma leitura interdisciplinar*. Curitiba: EDIBEL, 1996, p. 39-76.
- CUNHA, Maria da Conceição Ferreira da. *Constituição e crime: uma perspectiva da criminalização e da descriminalização*. Porto: Universidade Católica Portuguesa, 1995.
- DERZI, Mizabel Abreu Machado; COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Direito tributário aplicado*. Belo Horizonte: Del Rey, 1997.

DIAS, Augusto Silva. O novo direito penal fiscal não aduaneiro (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de janeiro). In: *Direito Penal Económico e Europeu: textos doutrinários*, Coimbra: Coimbra Editora, v. 2, p. 239-285, mar. 1999.

DIAS, Jorge de Figueiredo. Breves considerações sobre o fundamento, o sentido e a aplicação das penas em direito penal económico. In: *Ciclo de Estudos de Direito Penal Económico*, Coimbra: Centro de Estudos Judiciários, p. 27-42, abr. 1985.

_____. Direito penal e Estado-de-Direito material: sobre o método, a constatação e sentido da doutrina geral do crime. In: *Revista de Direito Penal e Criminologia*, Rio de Janeiro: Forense, v. 31, jan./jun.1981.

_____. Para uma dogmática do direito penal secundário: um contributo para a reforma do direito penal económico e social português. In: PODVAL, Roberto. *Temas de direito penal económico*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000, p. 11-63.

_____. *Questões fundamentais do direito penal revisitadas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999.

_____; ANDRADE, Manuel da Costa. O crime de fraude fiscal no novo direito penal tributário português. In: *Direito Penal Económico e Europeu: textos doutrinários*, Coimbra: Coimbra Editora, v. II, p. 411-438, mar. 1999.

_____; ANDRADE, Manuel da Costa. *O homem delinquente e a sociedade criminógena*. Coimbra: Coimbra Editora, 1984.

ETCHEVERRY, Alfredo. Objetividade jurídica do delito económico. In: *Revista Brasileira de Criminologia e Direito Penal*, Rio de Janeiro: Nap, v. 6, p. 99-107, 1964.

FARIA, José Eduardo. *Direitos humanos e globalização económica: notas para uma discussão*. São Paulo: Estudos Avançados, 1997.

FERRAJOLI, Luigi. *Direito e razão: teoria do garantismo penal*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

FIANDACA, Giovanni. Il bene giuridico come problema teorico e come criterio di politica criminale. In: MARINUCCI, Giorgio; DOLCINI, Emilio. *Diritto penale in trasformazione*. Milano: Giuffrè, 1985, p. 139-176.

FRANCO, Alberto Silva. Globalização e criminalidade dos poderosos. In: PODVAL, Roberto. *Temas de direito penal económico*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000. p. 235-277.

- GOMES, Luiz Flávio; BIANCHINI, Alice. *O direito penal da era da globalização*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.
- GOMEZ, Ignacio Ayala. *El delito de defraudación tributaria: artículo 349 del Código Penal*. Madrid: Civitas, 1988.
- HASSEMER, Winfried. *Três temas de direito penal*. Porto Alegre: Publicações Fundação Escola Superior do Ministério Público, 1993.
- _____; CONDE, Francisco Muñoz. *Introducción a la criminología y al derecho penal*. Valencia: Tirant to Blanch, 1989.
- JESCHECK, Hans-Heinrich. *Tratado de derecho penal*. Granada: Comares, 1993.
- JESUS, Damásio Evangelista de. *Lei dos juizados especiais criminais anotada*. São Paulo: Saraiva, 1997.
- KAUFMANN, Armin. *La misión del derecho penal*. In: Política criminal y reforma del derecho penal. Bogotá: Editorial Temis Librería, 1982.
- KELSEN, Hans. *O Problema da Justiça*. São Paulo: Martins Fontes, 1993.
- _____. *Teoria Pura do Direito*. 2. ed. brasileira. São Paulo: Martins Fontes, 1987.
- LOPES, Mauricio Antonio Ribeiro. *Princípios políticos do direito penal*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999.
- MACHADO, Luiz Alberto. Dos crimes contra a ordem tributária. In: *Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Paraná*, Curitiba, n. 22, p. 202-209, 1985.
- _____. *Direito criminal: parte geral*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1987.
- MALARÉE, Hernán Hormazábal. *Bien jurídico y estado social y democrático de derecho: el objeto protegido por la norma penal*. Barcelona: PPU, 1991.
- MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Crimes contra a ordem tributária*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1996.
- NAVARRETE, Miguel Polaino. *El bien jurídico en el derecho penal*. Sevilla: Universidad de Sevilla, 1974.
- PERELMAN, Chaïm. *Ética e Direito*. São Paulo: Martins Fontes, 1996.
- PIMENTEL, Manoel Pedro. *Direito penal econômico*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1973.

- PODGOR, Ellen; ISRAEL, Jerold. *White collar crime in a nut shell*. St. Paul: West Publishing, 1997.
- PODVAL, Roberto. *Temas de direito penal econômico*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.
- PUIG, Santiago Mir. *El derecho penal en el estado social y democrático de derecho*. Barcelona: Ariel, 1994.
- _____. Función de la pena y teoría del delito en el estado social y democrático de derecho. In: *Política criminal y reforma del derecho penal*. Bogotá: Editorial Temis Librería, 1982.
- _____. *Introducción a las bases del derecho penal*. Barcelona: Bosch, 1976.
- PULITANÒ, Domenico. Política criminale. In: MARINUCCI, Giorgio; DOLCINI, Emilio. *Diritto penale in trasformazione*. Milano: Giuffrè, 1985, p. 3-51.
- QUEIROZ, Paulo de Souza. *Do caráter subsidiário do direito penal: lineamentos para um direito penal mínimo*. Belo Horizonte: Del Rey, 1998.
- RAMOS FILHO, Wilson. Direito pós-moderno: caos criativo e neoliberalismo. In: *Direito e neoliberalismo: elementos para uma leitura interdisciplinar*. Curitiba: EDIBEJ, 1996, p. 79-113.
- RATTNER, H. Globalização... In: *Revista do IEA*, São Paulo: USP, set/dez 1995.
- RAWLS, John. *Uma teoria da justiça*. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1981.
- RIGHI, Esteban. *Derecho penal económico comparado*. Madrid: Editoriales de Derecho Reunidas, 1991.
- RODRIGUES, Anabela Miranda. *A determinação da medida da pena privativa de liberdade*. Coimbra: Coimbra Editora, 1995.
- _____. Contributo para a fundamentação de um discurso punitivo em matéria penal fiscal. In: PODVAL, Roberto. *Temas de direito penal econômico*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000, p. 181-191.
- ROMAGNOSI, Giandomenico. *Gênesis del derecho penal*. Bogotá: Temis, 1956.
- ROSA, Fábio Bittencourt da. *Legitimação do ato de criminalizar*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001.

- ROSA, Manuel Cortes. Natureza jurídica das penas fiscais. In: *Direito Penal Económico e Europeu: textos doutrinários*, Coimbra: Coimbra Editora, v. II, p. 1-16, mar. 1999.
- ROTH, André-Noel. O direito em crise: fim do estado moderno? In: FARIA, José Eduardo. *Direito e globalização econômica: implicações e perspectivas*. São Paulo: Malheiros, 1995, p. 15-27.
- ROXIN, Claus. El desarrollo de la política criminal desde el proyecto alternativo. In: *Política criminal y reforma del derecho penal*. Bogotá: Editorial Temis Librería, 1982.
- _____. *Política criminal e sistema jurídico-penal*. Rio de Janeiro: Renovar, 2000.
- SALOMÃO, Heloisa Estellita. *A tutela penal e as obrigações tributárias na Constituição Federal*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.
- SÁNCHEZ, Jesús-María Silva. *A expansão do direito penal: aspectos da política criminal nas sociedades pós-industriais*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.
- SANTORO, Arturo. *Manuale di diritto penale*. Torino: Utet, 1938.
- SOLER, Sebastian. Conceito o objeto do direito penal. In: *Revista de Direito Penal da Faculdade Cândido Mendes*, Rio de Janeiro: Borsoi, n. 4, p. 30-40, out./dez. 1991.
- SOUZA, Alberto Rodrigues de. A militância filosófica e jurídica de Sebastian Soler. In: *Revista de Direito Penal da Faculdade Cândido Mendes*, Rio de Janeiro: Borsoi, n. 4, p. 81, out./dez. 1991.
- SOUZA FILHO, Carlos Frederico Marés. Os direitos invisíveis. In: OLIVEIRA, Francisco de; PAOLI, Maria Célia. *Os sentidos da democracia: políticas do dissenso e hegemonia global*. Petrópolis: Vozes, 1999, p. 307-334.
- STOCCO, Rui. Sonegação fiscal; crimes contra a ordem tributária. In: *Leis penais especiais e sua interpretação jurisprudencial*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1998, p. 2077-2132.
- TIEDEMANN, Klaus. *Poder económico y delito*. Barcelona: Ariel, 1985.
- TOLEDO, Francisco de Assis. Novos rumos do direito penal. In: *Revista da AJURIS*, Porto Alegre: Departamento de artes gráficas do Tribunal de Justiça, p. 17-25, jul./1999. Edição Especial.
- _____. *Princípios básicos de direito penal*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1991.

VILLEGAS, Hector. *Direito penal tributário*. São Paulo: Resenha Tributária, EDUC, 1974.

ZAFFARONI, Eugenio Raúl. Globalización y sistema penal en América Latina: de la seguridad nacional a la urbana. In: *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 20, p. 13-23, 1997.

_____; PIERANGELI, José Henrique. *Manual de direito penal brasileiro: parte geral*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997.