

TERMO DE APROVAÇÃO

ESTADO DE NECESSIDADE E INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA NOS
CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA

Por

Fernanda Ferreira da Rocha Loures

A BANCA DE MONOGRAFIA JURÍDICA COMPOSTA PELA COMISSÃO FORMADA
PELOS PROFESSORES.

Prof. _____

NOTA: _____

Prof. _____

NOTA: _____

Prof. _____

NOTA: _____

CURITIBA, _____ de _____ de _____.

Ao meu pai e minha mãe que me deram à possibilidade de estudar, me ensinaram a nunca desistir e sempre a correr atrás dos meus sonhos. Amo muito eles e serei eternamente grata.

Ao meu orientador Dr. Ivan Xavier Vianna Filho pelo aprendizado constante e generoso auxílio durante a elaboração deste trabalho.

RESUMO

O trabalho em tela tem como objetivo analisar o estado de necessidade e a inexigibilidade de conduta diversa nos crimes contra a ordem tributária.

Para tanto será feita a análise de (a) como, e através do princípio da proporcionalidade, ocorre a intervenção do Direito Penal na escolha de bens jurídicos a tutelar, (b) o exame da evolução histórica do conceito de bem jurídico-penal que culminará na identificação do objeto da tutela penal do Direito Tributário e, a partir de então, (c) a pesquisa da excludente de antijuridicidade e eximente de culpabilidade e (d) a análise dos delitos contra a ordem tributária tipificados nos artigos 1º e 2º da Lei 8.137/90.

Todo este estudo tem, como objetivo final, apresentar um panorama completo acerca da forma, método, possibilidade e abrangência da aplicação das causas excludentes, quando o sujeito ativo do delito fiscal alegar incapacidade contributiva.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	1
1 INTERVENÇÃO DO DIREITO PENAL E OS SEUS PRINCÍPIOS NORTEADORES	2
1.1 PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE.....	3
1.1.1 Princípio da dignidade da pessoa humana.....	5
1.1.2 Princípio da intervenção mínima.....	6
1.1.2.1 <i>Princípio da subsidiariedade</i>	7
1.1.2.2 <i>Princípio da fragmentariedade</i>	8
2 BEM JURÍDICO	8
2.1 TEORIAS SOBRE A NOÇÃO DE BEM JURÍDICO PENAL.....	9
2.1.1 Movimento iluminista.....	10
2.1.1.1 <i>A doutrina de Feuerbach</i>	11
2.1.2 As idéias de Birnbaum.....	12
2.1.3 O movimento positivista.....	13
2.1.4 Teorias contemporâneas do bem jurídico-penal.....	14
2.1.4.1 <i>Teoria constitucionalista</i>	15
2.2 DETERMINAÇÃO DO CONTEÚDO DO BEM JURÍDICO PENAL.....	16
2.3 BEM JURÍDICO PENAL TRIBUTÁRIO.....	18
2.3.1 Breve histórico de proteção de bens pelo Direito Penal e, conceito de Direito Penal Econômico.....	19
2.3.2 Determinação do bem jurídico tutelado pelo Direito Penal Tributário.....	20
3 ILÍCITO PENAL	25
3.1 MODELO DE DELITO E SUA EVOLUÇÃO.....	26
3.1.1 Escola Clássica.....	27
3.1.2 Escola neoclássica.....	28
3.1.3 Escola finalista.....	30
3.2 CONCEITO E TEORIA DO ILÍCITO PENAL.....	32
3.2.1 Conduta.....	34
3.2.2 Tipicidade.....	38

3.2.3 Antijuridicidade.....	42
3.2.3.1 <i>Causas excludentes de antijuridicidade</i>	43
3.2.4 Culpabilidade e suas causas de exculpação.....	45
4 ESTADO DE NECESSIDADE.....	50
4.1 SITUAÇÃO JUSTIFICANTE.....	52
4.2 AÇÃO JUSTIFICADA.....	53
5 INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA.....	55
5.1 DESENVOLVIMENTO DO CONCEITO NORMATIVO DE CULPABILIDADE E SUA RELAÇÃO COM A INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA.....	57
5.2 INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA COMO CLÁUSULA GERAL DE EXCULPAÇÃO SUPRALEGAL.....	62
5.3 APLICABILIDADE E PRESSUPOSTOS DA INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA.....	65
6 NORMA TRIBUTÁRIA, FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO E RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA.....	68
7 CRIMES CONTRA ORDEM TRIBUTÁRIA.....	74
7.1 TIPICIDADE SUBJETIVA DOS DELITOS DESCRITOS NO ARTIGO 1º E 2º DA LEI 8.137/90.....	77
7.2 ARTIGO 1º DA LEI 8.137/90.....	78
7.3 ARTIGO 2º DA LEI 8.137/90.....	88
8 INCAPACIDADE CONTRIBUTIVA – ESTADO DE NECESSIDADE OU INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA NOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA.....	95
CONCLUSÃO.....	104
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	106

INTRODUÇÃO

A monografia em tela propõe-se a avaliar a incapacidade contributiva nos crimes contra a ordem tributária e demonstrar a possibilidade de aplicação do estado de necessidade ou de inexigibilidade de conduta diversa nos casos em que o agente reduziu ou suprimiu o pagamento de determinado tributo por comprovada e involuntária dificuldade financeira.

Para a compreensão do tema e como premissa, são necessários (a) o estudo da intervenção do Direito Penal e de seus princípios norteadores, (b) o exame da evolução histórica do conceito de bem jurídico-penal e (c) a identificação do objeto da tutela penal do Direito Tributário.

A partir de então, será tratada a teoria do delito penal, seus elementos integrantes e os crimes contra a ordem tributária.

Por ser um matéria que compreende, a um só tempo, direito tributário e direito penal, serão focados os pontos relevantes de cada matéria e os tipos penais dos artigos 1º e 2º da Lei 8.137/90.

Por fim, discutir-se-á a aplicação do estado de necessidade e da inexigibilidade de conduta diversa, respectivamente como causas de exclusão da antijuridicidade e de exculpação.

1 INTERVENÇÃO DO DIREITO PENAL E OS SEUS PRINCÍPIOS NORTEADORES

O trabalho em tela tem como objetivo analisar o estado de necessidade e a inexigibilidade de conduta diversa nos crimes contra a ordem tributária.

Para sua compreensão e como premissa, são necessários (a) o estudo da intervenção do Direito Penal e os seus princípios norteadores, (b) o exame da evolução histórica do conceito de bem jurídico-penal e (c) a identificação do objeto da tutela penal do Direito Tributário e, a partir de então, a pesquisa da excludente de antijuridicidade e eximente de culpabilidade antes referidas.

A norma penal, como qualquer outra norma jurídica, tem uma função protetora, mas diferentemente desta, dispõe de tegumento protetor mais consistente e eficaz para cumprimento de sua função e, por conseguinte, somente deve intervir nos casos de ataques muito graves à convivência pacífica em sociedade.

Sendo assim, a tutela de bens jurídicos pelo Direito Penal é subsidiária e, por isso, só através de uma seleção entre os vários ramos do direito, é que são escolhidas as condutas especialmente graves, que além de antijurídicas, são merecedoras de sanção¹.

É preciso considerar, ainda, que as condutas somente integrarão o rol de ilícitos penais, quando, precedentemente, caracterizarem-se como ilícitas do ponto de vista civil, em sentido amplo.

¹ De acordo com SALOMÃO, Heloisa Estellita. Vinculação entre o direito penal e o direito tributário nos crimes contra a ordem tributária. Revista Dialética de Direito Tributário. – São Paulo, nº 11, Agosto de 1996, p. 54.

Esta seleção, que encontra supedâneo na Constituição da República, deve, compulsoriamente, considerar as funções do bem jurídico na formulação do tipo penal e, principalmente, o princípio da proporcionalidade em sua tripla função: dignidade, subsidiariedade e fragmentariedade.

1.1 PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE

O princípio da proporcionalidade é a *peneira*, o filtro, o catalisador que limita o Direito Penal na determinação dos bens jurídicos carecedores de tutela², eis que a proteção penal afeta, de forma direta, a liberdade e a dignidade da pessoa humana, amparadas pela Constituição, entre outros, no seu artigo 1º, inciso III³.

Por conseguinte, deve haver uma relativização entre o bem jurídico a ser protegido e os valores liberdade e dignidade da pessoa humana⁴.

O princípio da proporcionalidade consiste, portanto, na mensuração do valor do bem jurídico a ser protegido em contraposição a um cerceamento ao direito a liberdade e a dignidade da pessoa humana, todos constitucionalmente protegidos.

² De acordo com ROXIN, Claus. Derecho penal parte general. Tomo I. – Madrid: Civitas Ediciones, 1997, p. 65.

³ “Art.1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:
III – a dignidade da pessoa humana.”.

⁴ De acordo com COELHO, Yuri Carneiro. Bem jurídico-penal. Belo Horizonte: Mandamentos, 2003, p. 97.

A limitação desses valores constitucionais somente se revela possível quando estiverem presentes três condições: adequação ou idoneidade, necessidade ou exigibilidade e proporcionalidade em sentido estrito⁵.

Pela adequação ou idoneidade, a sanção deve ser um instrumento adequado à consecução da finalidade pretendida pelo legislador. O vetor necessidade determina a dispensabilidade ou não do meio escolhido para atender ao fim proposto. Ou seja, é necessário que não exista outro meio menos gravoso e de igual eficácia.

Por fim, a proporcionalidade, em sentido estrito, exige um liame axiológico e, portanto, graduável entre o fato praticado e consequência jurídica, não devendo existir qualquer excesso. Nesse particular, é oportuno lembrar a lição de COELHO, ora reproduzida:

A importância do princípio da proporcionalidade para o direito penal se traduz na necessidade de análise sistemática entre a medida penal restritiva da liberdade e pelo bem jurídico a ser tutelado por aquela norma penal, retratando os juízos de adequação para a tutela do bem jurídico, da sua necessidade e, por fim, da efetiva ponderação entre os valores representativos do bem a ser tutelado e dos bens representativos de valores fundamentais, que, pela tutela penal, têm de ser relativizados, quais sejam, o valor liberdade e respeito à dignidade da pessoa humana.⁶

O princípio em exame possui duas dimensões. A primeira tipifica as condutas e delimita a cominação, *em abstrato*, das penas criminais⁷. A segunda, utilizada na aplicação das sanções penais, assenta-se em uma relação custo/benefício estabelecida entre crime e pena.

⁵ De acordo com PRADO, Luiz Regis. Curso de direito penal brasileiro. Volume 1: parte geral, arts, 1º a 120. 6ª edição. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2006, p.140.

⁶ COELHO, Yuri Carneiro. *Bem jurídico-penal...*, p. 103 e 104.

⁷ De acordo com SANTOS, Juarez Cirino. Direito penal: parte geral. – Curitiba: ICPC; Lúmen Júris, 2006, p.28.

Do conceito de SANTOS extrai-se o exato sentido da dimensão do princípio no plano concreto. Pondera o ilustre Professor da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Paraná a necessidade de avaliação dos custos sociais específicos para o condenado e sua família, assim como para a sociedade. Para ele, o princípio da proporcionalidade concreta pode fundamentar critérios compensatórios das desigualdades sociais. São suas as seguintes e pontuais assertivas:

... Os *custos sociais* específicos para a pessoa e a família do condenado – assim como para a sociedade, em geral – são absurdos: primeiro, porque a criminalização secundária somente agrava o conflito social representado pelo crime – especialmente em casos de aborto, de tóxicos, de crimes patrimoniais e de toda a criminalidade de bagatela (crimes de ação penal privada ou condicionada à representação, crimes punidos com detenção, crimes de menor potencial ofensivo etc.); segundo, porque os *custos sociais* da criminalização secundária são maiores para a pessoa e a família de condenandos de classes e categorias sociais inferiores – a clientela preferencial do sistema de justiça criminal, selecionada por estereótipos, preconceitos, idiosincrasias e outros mecanismos ideológicos dos agentes de controle social, ativados por indicadores sociais negativos de pobreza, marginalização do mercado de trabalho, moradia em favelas etc..⁸

Mas não é só. Para merecer a tutela penal, além destas condições, um bem jurídico deve atender à tripla dimensão do princípio da proporcionalidade: dignidade, subsidiariedade e fragmentariedade.

1.1.1 Princípio da dignidade da pessoa humana

⁸ SANTOS, Juarez Cirino. *Direito penal...* p.28 e 29.

Decorre do princípio da proporcionalidade, o primeiro e mais importante subprincípio norteador da intervenção do Direito Penal na proteção dos bens jurídicos: o princípio da dignidade da pessoa humana.

Este princípio é utilizado como limite mínimo vital para a intervenção penal, porque a dignidade é o bem mais caro do ordenamento jurídico, ostentando, não por acaso, status constitucional de primeira grandeza (artigo 1º, III, da Carta Magna).

Este reconhecimento “implica o surgimento de um núcleo indestrutível de prerrogativas que o Estado não pode deixar de reconhecer, verdadeira esfera de ação dos indivíduos que delimita o poder estatal”⁹, o que significa que o Direito Penal só pode proteger bens que tenham o mesmo ou maior valor que o atribuído a dignidade da pessoa humana, pena de inconstitucionalidade da norma.

Ultrapassado esse primeiro filtro – quer dizer, se o bem jurídico que o Direito Penal pretende proteger e, não ferir o princípio da dignidade –, impõe-se uma segunda avaliação, que se opera através do princípio da intervenção mínima, como se demonstrará a seguir.

1.1.2 Princípio da intervenção mínima

O princípio da intervenção mínima funciona como orientação político-criminal restritiva do *ius puniendi*¹⁰, na medida em que apenas autoriza a intervenção do Direito

⁹ PRADO, Luiz Regis. *Curso de direito penal...* p. 132.

¹⁰ De acordo com DIAS, Fabio Freitas. *Direito penal secundário: estudos sobre crimes econômicos, ambientais, informáticos e outras questões*. Fabio Roberto D'Avila e Paulo Vinicius Sporleder de Souza/ coordenadores. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2006, p. 128.

quando se mostrar fundamental para manutenção do bem-estar social. Ainda assim, essa ingerência há de ser limitada e restrita ao mínimo indispensável.

O vetor em exame contempla dois subprincípios: o da subsidiariedade e fragmentariedade.

1.1.2.1 Princípio da subsidiariedade

O Direito Penal tem por função “ofertar as garantias mínimas ao indivíduo”¹¹, não podendo, portanto, proteger todo e qualquer bem jurídico, porque suas sanções são as mais severas do ordenamento jurídico e o seu uso excessivo condenaria o sistema penal a uma função meramente simbólica e negativa¹².

Por isso, pelo princípio da subsidiariedade, o Direito Penal só deve atuar para proteger e preservar bens jurídicos considerados essenciais à convivência pacífica em sociedade – *ultima ratio*¹³ – e, mesmo assim, apenas quando as formas menos gravosas de intervenção não forem suficientes para evitar sua lesão.

Isto significa que, pelo princípio em comento, a função da norma penal é meramente complementar da tutela jurídica geral. Quer dizer, o Direito Penal somente intervirá quando os demais ramos do Direito mostrarem-se ineficazes na defesa dos bens jurídicos¹⁴.

¹¹ De acordo com COELHO, Yuri Carneiro. *Bem jurídico-penal...*, p. 109.

¹² De acordo com PRADO, Luiz Regis. *Curso de direito penal...*, p. 139.

¹³ De acordo com COELHO, Yuri Carneiro. *Bem jurídico-penal...*, p. 113.

1.1.2.2 Princípio da fragmentariedade

Corolário do princípio da intervenção mínima, por este princípio procura-se dar legitimidade ao sistema penal evitando sua redução a um instrumento meramente simbólico na proteção de bens jurídicos¹⁵.

O princípio da fragmentariedade preconiza que somente as lesões mais graves aos bens jurídicos fundamentais podem ser objeto da tutela penal.

Demonstrada a forma como os princípios intervêm na escolha dos bens jurídicos a serem tutelados pelo Direito Penal, o próximo passo é determinar qual é o bem jurídico protegido pelo Direito Penal Tributário.

2 BEM JURÍDICO

O estudo do bem jurídico está intimamente ligado à idéia de função da norma, que, por sua vez, fundamenta-se no *ideal de convivência humana*, locução que, a um só tempo, designa o fim e o alicerce maior de todo o sistema social¹⁶.

Se a norma possibilita um melhor convívio entre as pessoas em sociedade, então ela é funcional. Todavia, se o efeito é contrário, afigura-se disfuncional.

¹⁴ De acordo com CAPEZ, Fernando. Curso de direito penal: parte geral. Volume 1. 6ª edição. – São Paulo: Editora Saraiva, 2003, p.06.

¹⁵ De acordo com COELHO, Yuri Carneiro. *Bem jurídico-penal...*, p. 117.

¹⁶ Nesse sentido, CONDE, Francisco Muñoz. *Introducción al derecho penal*. 2ª edición. – Montevideo-Buenos Aires: Editorial B de f, 2001, p. 89.

Por conseguinte e consoante essa diretriz, para ser funcional, a norma deve proteger as condições elementares mínimas à coexistência das pessoas em sociedade, o que, conseqüentemente, importa proteção de bens (materiais e imateriais), visto que o homem deles necessita para viabilizar a própria existência.

Nesse diapasão, somente os bens necessários à auto-realização do ser humano em coletividade – ou seja, os bens de valor social – são protegidos pelo direito, recebendo deste o seu tegumento protetor. Não é por outra razão que a melhor doutrina pondera:

La necesidad de la convivencia – condensada en la idea freudiana de que la sociedad frustra, pero satisface al mismo tiempo las necesidades humanas individuales – supone la protección de esa convivencia, pues solo en ella puede la persona individual autorrealizarse. La autorrealización humana necesita de unos presupuestos existenciales que, en tanto son de utilidade para el hombre, se denominan “bienes” y, concretamente, en tanto son objeto de protección por el derecho, “bienes jurídicos”¹⁷.

No caso do bem jurídico penal, sua noção, conceito e determinação são de vital importância para a definição dos rumos do Direito Penal, na medida em que aquele cumpre papel relevante na formação do injusto penal.

Antes de ingressar nessa seara, impõe-se a oferta de uma síntese evolutiva da noção de bem jurídico penal.

2.1 TEORIAS SOBRE A NOÇÃO DE BEM JURÍDICO PENAL

¹⁷ CONDE, Francisco Muñoz. *Introducción al derecho penal...*, p. 90.

Objetiva-se, neste ponto, tão-só, sintetizar e retratar os principais momentos históricos da evolução do conceito de bem jurídico penal, sem a pretensão, por óbvio, de esgotar o tema, que não constitui o escopo principal do trabalho.

2.1.1 Movimento iluminista

Nas eras pretéritas, o Direito Penal tinha como objeto de proteção as condutas meramente reprováveis ou contrárias à religião. Reinava evidente confusão entre o ilícito racional (crime) e o ilícito espiritual (pecado)¹⁸, não se cogitando de conceituar bem jurídico.

Contrariando essa orientação, na busca de (a) um conceito material de delito e (b) legitimação na imposição da pena, o movimento iluminista¹⁹ criou a primeira teoria do bem jurídico, condicionando a existência de um crime à necessária lesão de um direito subjetivo do indivíduo ou da comunidade, fundando-se as relações jurídicas em um pacto advindo do contrato social²⁰.

O que se pretendia com essa concepção era favorecer ou garantir bens individuais em face do arbítrio judicial e da gravidade das penas (que o movimento concebia somente como medida preventiva)²¹.

¹⁸ De acordo com LOPES, Mauricio Antonio Ribeiro. Teoria constitucional do direito penal. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2000, p. 290.

¹⁹ Este movimento surgiu na França do século XVII e defendia o domínio da razão sobre a visão teocêntrica que dominava a Europa desde a Idade Média.

²⁰ De acordo com COELHO, Yuri Carneiro. *Bem jurídico-penal...*, p. 31.

²¹ De acordo com PRADO, Luiz Regis. *Bem jurídico-penal e constituição*. 2ª edição. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1997, p. 27.

Para o iluminismo, então, pressupostos do crime eram o direito subjetivo individual, a danosidade social e a necessidade de pena.

Foi com a teoria iluminista, muito a propósito, que surgiram as primeiras noções do princípio da legalidade e de seus corolários²².

Entretanto, pelo fato de o iluminismo ter nascido em época na qual os interesses individuais eram o valor máximo do Estado Liberal, criou-se uma lacuna em relação à proteção de interesses difusos e coletivos e, restou, por fim, demonstrada a inexistência de um critério de legitimação capaz de fornecer suporte material à escolha dos direitos subjetivos a serem protegidos.

Este movimento teve como expoente Feuerbach.

2.1.1.1 A doutrina de Feuerbach²³

O Direito Penal, no início do século XIX, construiu um conceito de delito através da doutrina jurídica privatista de Feuerbach, para quem, na concepção individualista do Direito Penal, o crime consistia na violação de um direito subjetivo do cidadão ou do próprio Estado.

O que ele pretendeu com essa construção foi distinguir o Direito da moral, rompendo, assim, com as idéias teocráticas, que invadiam o sistema jurídico, fundamentando a sanção pela prática do ato ilícito na violação de um mandamento divino. Nesse particular, calha recordar PRADO, quando afirma:

²² De acordo com PELARIN, Evandro. Bem jurídico-penal: um debate sobre a descriminalização. – São Paulo: IBCCRIM, 2002, p. 38.

O delito seria a violação de um direito subjetivo variável, de acordo com a alteração da espécie delitiva e pertencente à pessoa ou ao Estado. O Direito Penal desse período se expressou na doutrina jurídica privatista de Feuerbach: lesão de um direito subjetivo. O fundamental não é que a conduta lesiva se dirija contra uma coisa do mundo real. O objeto de proteção, integrado por uma faculdade jurídica privada ou uma atribuição externa e individual constitutivas de direito subjetivo, representa o núcleo essencial do fato punível, sobre o qual se deve configurar o conceito jurídico de delito.²⁴

A crítica a tal construção teórica baseia-se no fato de que o doutrinador tedesco procurou proteger, tão-só, o indivíduo – que deveria ser o único objeto de tutela e preocupação do Estado –, não contemplando a existência de bens jurídicos coletivos ou supra-individuais.

2.1.2 As idéias de Birnbaum

Na tentativa de completar o conceito de Feuerbach, Birnbaum buscou a construção de uma nova concepção de crime pautada na lesão de um bem e não de um direito subjetivo²⁵.

O conteúdo deste bem seria extraído da própria realidade factual e do contexto social, não podendo o legislador alterá-lo ou estabelecê-lo, somente declará-lo ou reconhecê-lo, pois os bens seriam preexistentes à atividade do Direito²⁶. Com isso, o

²³ Paul Johann Anselm Ritter von Feuerbach.

²⁴ PRADO, Luiz Regis. *Bem jurídico-penal ...* p. 27 e 28.

²⁵ De acordo com COELHO, Yuri Carneiro. *Bem jurídico-penal...* p. 38.

²⁶ De acordo com COELHO, Yuri Carneiro. *Bem jurídico-penal...* p. 40.

autor introduziu no contexto penal a idéia de bem jurídico ²⁷, inconfundível com a de direitos.

A crítica à teoria de Bimbaum assenta-se na afirmação segundo a qual não conceituou o bem jurídico de modo a estabelecer limite à função punitiva do Estado²⁸.

2.1.3 O movimento positivista

Na etapa seguinte da evolução da teoria do bem jurídico, surgiu, após o fracasso da Revolução Industrial, o movimento positivista que – isento dos enfoques valorativos –, sem embargo de aceitar os fenômenos como realidade, limita-se apenas a explicá-los²⁹.

No seara do Direito Penal, este pensamento resultou em uma intervenção do Estado, que passou a criminalizar todas as condutas que atingissem bens merecedores de sua tutela.

Dentro deste contexto existem duas orientações metodológicas distintas: o positivismo jurídico de Karl Binding e o positivismo naturalista de Franz von Liszt.

²⁷ De acordo com PRADO, Luiz Regis. *Bem jurídico-penal ...* p. 29, GOMES, Luiz Flávio. Norma e bem jurídico penal: normas primárias e secundárias, normas valorativas e imperativas, introdução ao princípio da ofensividade, lineamentos da teoria constitucional do fato punível, teoria do bem jurídico penal, o bem jurídico protegido nas falsidades documentais. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2002, p. 74 e LOPES, Mauricio Antonio Ribeiro. *Teoria constitucional ...* p. 295.

²⁸ LOPES, Mauricio Antonio Ribeiro. *Teoria constitucional ...* p. 295.

²⁹ De acordo com FERNÁNDEZ, Gonzalo D. Bien jurídico y sistema del delito. – Montevideo-Buenos Aires: Editorial B de f, 2004, p. 17.

Com Binding, surge o conceito formal de bem jurídico. Para este jurista alemão bem jurídico é tudo quanto o legislador entende como de valor para a convivência pacífica em sociedade, vale dizer, é o que o Direito escolher.

Não é necessária reflexão mais alentada para perceber que esse conceito de bem jurídico é abstracionista e tendencialmente autoritário³⁰.

Contrariando essa concepção formal de bem jurídico, LISZT o conceitua como qualquer interesse vital juridicamente protegido e, assim o coloca parte central da estrutura do delito. São suas as seguintes observações:

O bem jurídico, objeto da proteção do Direito, em última análise é sempre a existência humana nas suas diversas formas e manifestações. Ela é que é o bem jurídico, isto é, o centro de todos os interesses juridicamente protegidos. Mas a existência humana aparece-nos como existência do homem considerado na sua *individualidade* ou como existência dos membros da comunhão na sua *coletividade*. Todos os interesses atacados pelo crime e protegidos pelo Direito Penal se distinguem conseqüentemente em *bens do indivíduo* e em *bens da coletividade*.³¹

Esta é uma dimensão material de bem jurídico, que permite a limitação do poder punitivo estatal.

A diferença entre o pensamento de Binding e de Franz von Liszt está em que, para o primeiro, o Estado é absolutamente livre para criação de tipos penais, enquanto, para o segundo, tal poder é limitado³².

2.1.4 Teorias contemporâneas do bem jurídico-penal

³⁰ De acordo com GOMES, Luiz Flávio. *Norma e bem jurídico penal...* p. 77.

³¹ LISZT, Franz von. *Tratado de Direito Penal Alemão*. Tomo II. – Campinas: Russell Editores, 2003, p. 27.

Os movimentos iluminista e positivista, bem como o pensamento neokantiano³³ (que concebia bem jurídico como valor abstrato e direcionado à busca da *ratio essendi* da norma penal), apesar de suas contribuições para construção da noção de bem jurídico, enfrentaram abertas dificuldades para determinação do conteúdo substancial da ilicitude, em razão do que, visando a eliminá-las surgiram, no século XX, três novas teorias – sociológica, ético-social e constitucionalista – que buscaram identificar um substrato para o bem jurídico, suficientemente forte para dar supedâneo ao Direito Penal dentro do Estado Democrático de Direito.

Pelo fato de ser a mais aceita, porquanto exerce direta influência no conteúdo das normas penais³⁴, a concepção constitucionalista será a única examinada.

2.1.4.1 Teoria constitucionalista

Segundo o modelo constitucionalista o conceito de bem jurídico deve ser retirado da Constituição, que funciona como limitador do *ius puniendi*.

A justificativa para utilização da Carta Magna como fundamento para eleição do possível conteúdo do bem jurídico-penal reside no fato da Lei Maior impor critérios mais seguros, ofertando, dessa maneira, um suporte concreto de legitimação³⁵.

³² De acordo com GOMES, Luiz Flávio. *Norma e bem jurídico penal...* p. 78 e LOPES, Mauricio Antonio Ribeiro. *Teoria constitucional ...* p. 300.

³³ Adotado, entre outros, pelos penalistas Richard Honig e Erich Shwinge.

³⁴ De acordo com COELHO, Yuri Carneiro. *Bem jurídico-penal...* p. 76.

³⁵ De acordo com COELHO, Yuri Carneiro. *Bem jurídico-penal...* p. 75.

De fato, alberga os valores mais caros para a sociedade, influenciando através da imposição de uma “certa e necessária direção restritiva ao legislador ordinário, quando da criação do injusto penal”³⁶, na escolha de quais bens jurídicos serão amparados pelo Direito Penal.

Com base nesta teoria e nas tantas outras, já brevemente explicadas, é possível concluir que somente a Constituição da República tem aptidão para determinar quais bens jurídicos devem receber a proteção do Direito Penal.

2.2 DETERMINAÇÃO DO CONTEÚDO DO BEM JURÍDICO PENAL

Os bens jurídicos não são protegidos absoluta e uniformemente pelo Direito, muito pelo contrário, essa proteção deve ser seletiva e fragmentária³⁷.

No caso do Direito Penal, essa tutela também é subsidiária. Ou seja, a via penal é a última a ser percorrida na busca de proteção adicional dos valores individuais e coletivos considerados de superior relevância. Assim, se – e somente se – todos os demais tegumentos protetores revelarem-se insuficientes é que se legitimará a intervenção do Direito Penal.

Como dito no capítulo anterior, a construção de tipos penais deve, compulsoriamente, vincular-se a vetores positivados na Lei Maior, porque somente um

³⁶ PRADO, Luiz Regis. *Bem jurídico-penal...* p. 73.

³⁷ De acordo com GOMES, Luiz Flávio. *Norma e bem jurídico penal...* p. 134.

bem jurídico com dignidade constitucional – v.g., patrimônio, liberdade, dignidade da pessoa humana, direitos políticos, etc³⁸ – pode ser alvo de proteção do Direito Penal.

Para além do pressuposto de índole constitucional, considerado genericamente, a construção do tipo penal deve atender, em nível específico, à tripla dimensão do princípio da proporcionalidade: dignidade, subsidiariedade e fragmentariedade³⁹.

Essa postura justifica-se, na medida em que os meios empregados pela norma penal para proteger determinados bens jurídicos são mais graves e severos do que em outros ramos do Direito.

Portanto, só merecem tutela penal o bens jurídicos que atendam a estas especificações.

Sob outro vértice, por ser utilizado como critério e objeto para construção de tipos penais⁴⁰, o bem jurídico possui funções peculiares dentro deste ramo do direito.

A primeira delas é a função de garantia. O bem jurídico penal serve como limitação ao poder punitivo do Estado⁴¹, ostentando, assim, caráter político-criminal⁴².

A segunda é a função teleológica ou interpretativa pela qual, o bem jurídico é elemento nuclear do tipo⁴³.

E, por último, possui uma função sistemática, eis que classifica os tipos puníveis em grupos de delitos (v.g.: delitos contra a honra, delitos contra a vida, delitos contra o patrimônio, etc.)⁴⁴.

³⁸ De acordo com PASCHOAL, Janaina Conceição. *Constituição, criminalização e direito penal mínimo*. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003, p.49.

³⁹ De acordo com ROXIN, Claus. *Derecho penal...*, p. 65 a 67.

⁴⁰ De acordo com SANTOS, Juarez Cirino. *Direito penal...*, p. 14 e; ECHAGÜE, Juan M. Álvarez. *Las sanciones tributarias frente a sus límites constitucionales*. – Buenos Aires/Argentina: Ad-Hoc, 2004, p. 33.

⁴¹ De acordo com COELHO, Yuri Carneiro. *Bem jurídico-penal...* p. 95.

⁴² De acordo com PRADO, Luiz Regis. *Bem jurídico-penal ...* p. 48.

⁴³ De acordo com PRADO, Luiz Regis. *Bem jurídico-penal...* p. 48.

⁴⁴ De acordo com FERNÁNDEZ, Gonzalo D. *Bien jurídico ...* p.149 e 150.

O Direito Penal protege tanto bens jurídicos individuais – pertencentes às pessoas singulares – como supra-individuais ou coletivos, como tais entendidos aqueles cujo titular não é uma pessoa determinada.

Ainda nessa esteira, os bens supra-individuais subdividem-se em públicos (titularizados pelo Estado ou seus órgãos, entidades públicas ou a sociedade em seu conjunto) e difusos (bens de um grupo amplo e determinado ou determinável de pessoas)⁴⁵.

Logo, ofendido um bem protegido penalmente, o que se tem é uma conduta delituosa que justifica a imposição de uma sanção ao autor da conduta⁴⁶.

O rol de bens jurídicos tutelados pelo Direito Penal não é imutável e sua escolha depende de uma valoração realizável em dado momento e contexto histórico⁴⁷.

Formada a base conceitual e determinados os limites de proteção do direito penal, passa-se ao estudo do bem jurídico protegido pelo Direito Penal Tributário.

2.3 BEM JURÍDICO PENAL TRIBUTÁRIO

Para melhor compreensão deste capítulo, é necessária, primeiramente, a análise do histórico de proteção de bens jurídico-penais, para então e após, visualizar o objeto da tutela penal no Direito Tributário.

⁴⁵ De acordo com GOMES, Luiz Flávio. *Norma e bem jurídico penal*...p. 141.

⁴⁶ De acordo com RIOS, Rodrigo Sánchez. *O crime fiscal*. Reflexões sobre o crime fiscal no direito brasileiro (Lei 8.137 de 27 de dezembro de 1990) e no direito estrangeiro. - Porto Alegre: Sergio Antônio Fabris Editor, 1998, p. 37.

⁴⁷ De acordo com ROXIN, Claus. *Derecho penal* ..., p. 57 e 58.

2.3.1 Breve histórico de proteção de bens pelo Direito Penal e, conceito de Direito Penal Econômico

No início do século XIX, surgiu na Europa, com propagação no Brasil, um movimento denominado liberalismo, signo empregado como sinônimo de individualismo.

Tal doutrina preconizava a liberdade individual – associada à propriedade privada – aplicada principalmente aos campos político e econômico e possuía, como ideal político, um conceito de democracia em que se mostrava mínimo o intervencionismo estatal na vida privada. O liberalismo defendia a não-intervenção do Estado (a) na seara econômica e (b) para prover as necessidades dos cidadãos.

Nesse contexto histórico, mais precisamente no início da década de quarenta, veio a lume o Código Penal Brasileiro, que tutelava, preponderantemente, vida, liberdade e patrimônio.

Todavia, o individualismo e o abstencionismo do Estado Liberal provocaram grandes injustiças e, após fortes movimentos sociais, surgiu o Estado Social de Direito, que buscava criar um estado de bem-estar geral que garantisse o desenvolvimento da pessoa humana ⁴⁸.

Essa concepção, porém, não foi capaz de assegurar a justiça social nem a autêntica participação democrática do povo no processo político e, diante desse quadro, foi concebido o Estado Democrático de Direito, pelo qual ao Estado incumbe criar as condições necessárias à garantia da igualdade das pessoas.

⁴⁸ De acordo com SILVA, José Afonso da. Curso de direito constitucional positivo. 29ª edição. – São Paulo: Malheiros, 2007, p. 115.

Por isso, ele passa a intervir nas questões sociais e econômicas e, conseqüentemente, a repressão à criminalidade econômica torna-se um imperativo da justiça.

O Direito Penal depara-se, daí por diante, com uma nova dimensão, em face da qual a eleição dos bens jurídico-penais deve ser presidida pelos objetivos estatais de justiça social. Nasce, então, o direito penal secundário, que sanciona a violação de ordenações da Administração e acaba por intervir no domínio da economia, resultando, por conseguinte, o surgimento do Direito Penal Econômico⁴⁹.

Um novo bem jurídico – ordem econômica⁵⁰ –, de natureza supra-individual⁵¹ passa a receber *status* penal e dentro deste gênero – crimes contra ordem econômica – encontra-se a espécie crimes contra a ordem tributária. Essa, muito a propósito, a lição de GONZALEZ:

Si el Derecho Penal Económico no es otra cosa que la proyección penal de la política intervencionista en lo económico, es evidente que su ámbito debe considerarse notoriamente ampliado. La intervención del Estado en la economía puede adquirir variada intensidad... Interviene para proteger la estructura de la economía nacional para sancionar las infracciones a la acción reguladora de Estado y también para sancionar la evasión impositiva y previsional. Al respecto es necesario no olvidar que el impuesto no tiene un fin puramente fiscal sino también económico y social, y la política fiscal es dependiente de la política económica. Es un instrumento, es una parte de la misma.⁵²

2.3.2 Determinação do bem jurídico tutelado pelo Direito Penal Tributário

⁴⁹ De acordo com DIAS, Jorge de Figueiredo. *Direito penal económico e europeu: textos doutrinários*. Volume I. – Coimbra/ Portugal: Coimbra Editora, 1998, p. 37 e 38.

⁵⁰ ARAUJO JUNIOR, João Marcello. *Dos crimes contra a ordem econômica*. – São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995, p. 36.

⁵¹ De acordo com SILVA, Marco Antonio Marques da. *Direito penal especial, processo penal e direitos fundamentais – visão luso-brasileira – coordenadores José Faria Costa e Marco Antonio Marques da Silva*. – São Paulo: Quartier Latin, 2006, p. 407; ARAUJO JUNIOR, João Marcello. *Dos crimes contra a ordem econômica...* p. 36 e; GONZÁLEZ, Ventura. *Nociones generales sobre derecho penal económico*. – Mendoza/ Argentina: Ediciones Jurídicas Cuyo, 1998, p.25.

⁵² GONZÁLEZ, Ventura. *Nociones generales...* p. 45 e 46.

Para possibilitar a satisfação das necessidades sociais e o atendimento dos encargos públicos do orçamento, os entes federativos necessitam de obter receita, entre as quais a mais significativa é a tributária.

Como durante considerável interregno de tempo “a fuga aos deveres fiscais era considerada ética e moralmente neutra e a fraude fiscal vista como uma espécie de legítima defesa contra o Estado”⁵³, a arrecadação tributária restava bastante comprometida.

As sanções administrativas, aplicáveis aos contribuintes inadimplentes⁵⁴, contempladas tanto no Código Tributário Nacional quanto na legislação específica versando matéria tributária, não produziam os efeitos, preventivo e repressivo, necessários e suficientes ao regular abastecimento dos cofres públicos.

O direito tributário sancionador necessitava, então, de uma proteção maior por parte do ordenamento jurídico e, por isso, surgiu o Direito Penal Tributário, entendido como um conjunto de princípios e normas que incriminam comportamentos que importam evasão fiscal ou comprometimento da fiscalização e administração tributárias.

É certo, portanto, que coexistem o Direito Tributário penal e o Direito Penal Tributário, cada qual com princípios, regras e regime jurídico próprios, mas ambos voltados, em diferentes níveis à proteção da fiscalização e arrecadação tributárias e,

⁵³ SOUSA, Susana Aires de. *Direito penal especial, processo penal e direitos fundamentais – visão luso-brasileira* – coordenadores José Faria Costa e Marco Antonio Marques da Silva. – São Paulo: Quartier Latin, 2006, p. 487.

⁵⁴ CINTRA, Carlos César Sousa. *Sanções administrativas tributárias/ coordenador Hugo de Brito Machado*. – São Paulo: Dialética, 2004, p. 58.

mediatamente, aos interesses públicos, vale dizer, aos direitos fundamentais dos cidadãos (artigo 170, Constituição da República⁵⁵).

E como a caracterização do injusto penal tributário depende da existência prévia da ilicitude tributária - vale dizer, somente há que se falar em crimes contra a ordem tributária quando houver, obrigatoriamente, ofensa ao Direito Tributário⁵⁶ - os dois sistemas de proteção, sobre coexistirem, como antes dito, guardam, entre si, relação de estreita dependência.

Entretanto, mesmo que o bem protegido seja o mesmo, o sistema jurídico levando em consideração o juízo valorativo de suas sanções, separa as infrações tributárias dos crimes fiscais que, como conseqüência, devem ser estudadas separadamente⁵⁷.

No caso do Direito Penal Tributário, como as penas aplicadas são mais severas, deve o legislador, através de avaliação criteriosa – que deverá levar em conta, entre outros fatores, a gravidade objetiva e subjetiva dos comportamentos e a lesão ou perigo de lesão dos valores a preservar – eleger, entre as ações comissivas ou omissivas violadoras de obrigações fiscais, aquelas cuja criminalização exige resposta penal mais contundente⁵⁸.

Contudo, a doutrina não é pacífica quanto à determinação do bem jurídico protegido no domínio penal fiscal, existindo várias correntes que procuram explica-la.

⁵⁵ “Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:...”.

⁵⁶ De acordo com NOGUEIRA, Roberto Wagner Lima. *Direito Penal Tributário*. Marcelo Magalhães Peixoto, André Elali, Carlos Soares Sant’Anna, coordenadores – São Paulo: MP Editora, 2005, p. 362.

⁵⁷ De acordo com MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 11ª edição, Malheiros Editores, 1996, p. 373.

⁵⁸ De acordo com SOUSA, Susana Aires de. *Direito penal especial...*, p. 488.

Entre essas, e apenas à guisa de exemplo, destacam-se a funcionalista, patrimonialista e mista.

O modelo funcionalista assenta-se na recusa de uma configuração patrimonial do objeto de tutela dos crimes fiscais e a ligação do bem jurídico às funções do imposto⁵⁹.

O bem jurídico tutelado, para essa vertente, é a violação dos deveres de lealdade e de transparência do contribuinte em relação ao Fisco e o crime tributário é de perigo abstrato.

Todavia, como para as teorias deste modelo o Direito Penal Tributário visa reforçar o cumprimento das normas tributárias, ela deve ser descartada, porque, se assim não fosse, “a constância do paradigma do bem jurídico no direito penal fiscal estaria, por este caminho, definitivamente perdida”⁶⁰.

Por outro lado, tampouco é possível a adoção do modelo patrimonialista. Este indica como objeto de tutela o erário público, conceito cuja abrangência impossibilita o cumprimento da função delimitadora, definidora e substanciável do bem jurídico no âmbito do direito penal⁶¹.

O modelo misto – junção dos modelos funcionalista e patrimonialista – preconiza que o bem jurídico protegido consubstancia-se no patrimônio fiscal do Estado e nos valores de verdade e lealdade fiscal. Segundo tal concepção, o crime fiscal é de *resultado cortado*, vale dizer, o agente realiza um ato visando à produção de um resultado (evasão total ou parcial) que, todavia, não faz parte do tipo, v.g. a mera

⁵⁹ Esta teoria é a defendida por ECHAGÜE, Juan M. Álvarez. *Las sanciones tributarias...* p. 34.

⁶⁰ SOUSA, Susana Aires de. *Direito penal especial...*, p. 513.

⁶¹ Adota este pensamento ANDRADE FILHO, Edmar de Oliveira. *Direito penal tributário: crimes contra a ordem tributária e contra a previdência social*. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2004, p.83.

declaração ou informação falsa, mesmo que não haja evasão tributária, já importa ilicitude⁶².

A crítica à adoção do modelo misto é a de que em algumas situações o delito descrito num determinado tipo penal representaria nada mais do que uma mera tentativa.

Ora, considerando que os *crimes de resultado cortado*, como os previstos no inciso I do art. 2º, da Lei 8.137/90 têm a configuração estrutural de delitos de tentativa, como, com razão, asseveram Figueiredo Dias e Costa Andrade, citando Zielinski, e dada a impressionante identidade descritiva entre os dois incisos (I do art. 1º e I do art. 2º), é inafastável a conclusão – tenha-na ou não previsto o legislador – de que a conduta, descrita no referido inciso do art. 2º, nada mais representa senão a *tentativa* do crime previsto no inciso I do art. 1º, resultado de uma clara *relação de especialidade* entre ambos os dispositivos. Especialidade essa que obrigará o julgador, sempre que conhecer o *conatus*, a aplicar a norma *especial* que rege esta modalidade (art. 2º, I), desprezando a regra *geral*, relacionada ao crime na forma consumada (art. 1º, I)⁶³.

Diante desta situação, SOUSA idealizou teoria utilizando-se da idéia de erário público advinda do modelo patrimonialista. Para tanto, fragmentou o conceito de erário público e, com isso, estabeleceu que o bem jurídico protegido pelo Direito Penal Fiscal é o conjunto de receitas fiscais de que o Estado é titular. E nesse passo asseverou:

Impõe-se, deste modo, uma maior concretização do objecto de protecção das infrações fiscais de natureza penal. Defendemos que ele coincide com o património fiscal do Estado, *rectius*, com o conjunto das receitas fiscais de que o Estado é titular. Trata-se, naturalmente, de um elemento que integra o património estadual, mas com uma autonomia própria, decorrente de um regime especial (fiscal) que lhe confere unicidade de sentido. O bem jurídico-penal protegido pelos crimes fiscais coincide, assim, a nosso ver, com a obtenção das receitas fiscais.⁶⁴

⁶² De acordo com TÓRTIMA, José Carlos. Direito penal empresarial. Heloisa Estellita Salomão, coordenadora. – São Paulo: Dialética, 2001, p. 145.

⁶³ TÓRTIMA, José Carlos. *Direito penal empresarial...* p, 146 e 147.

⁶⁴ SOUSA, Susana Aires de. *Direito penal especial...*, p. 515. No mesmo sentido, PRADO, Luiz Regis. Direito penal econômico. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2004, p. 409.

Frente a esse panorama, a eleição da arrecadação tributária como objeto da tutela penal fiscal atende (a) à tripla dimensão do princípio da proporcionalidade e (b) às funções específicas que o bem jurídico deve exercer dentro do Direito Penal.

Como, paralelamente, a legislação brasileira – artigo 1º, da Lei 8.137/90⁶⁵ – escolheu a *arrecadação* como objeto de sua proteção, é ela agasalhada, aqui, como conteúdo da tutela penal tributária.

Determinado, por um lado, quando e como pode ocorrer a intervenção do Direito Penal para a proteção e preservação dos direitos fundamentais e definido, por outro, o bem jurídico protegido pelo Direito Penal Tributário, cabe, agora, o estudo do ilícito penal e de seus pressupostos.

3 ILÍCITO PENAL

Como a presente monografia pretende analisar o estado de necessidade e inexigibilidade de conduta diversa — respectivamente, causa de exclusão da antijuridicidade e eximente de culpabilidade — nos crimes contra a ordem tributária, faz-se necessário, preliminarmente, o estudo do ilícito penal, desde a evolução de seus modelos, de seu conceito e dos elementos que o integram.

⁶⁵ “Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social mediante as seguintes condutas: ...”.

3.1 MODELO DE DELITO E SUA EVOLUÇÃO

A idéia de sistematização do Direito Penal surgiu no século XVIII como produto do movimento de codificações.

Diante disto, os doutrinadores sempre buscaram sistematizar o Direito Penal e este processo principiou com a distinção entre parte geral e especial, evoluiu para a classificação dos delitos segundo o bem jurídico protegido e culminou, por derradeiro, com a elaboração de uma teoria do delito⁶⁶.

Consoante uma das muitas vertentes da citada teoria, o sistema tripartido de fato punível – ação típica, antijurídica e culpável –, utilizado atualmente e dominante na dogmática contemporânea, é fruto da evolução histórico-dogmática que surgiu na metade do século XIX.

Os modelos concebidos para explicar a teoria do delito apresentam uma certa integração – na medida em que nenhum deles estabeleceu um marco de interrupção completo –, embora cada corrente tenha pretendido, mais do “que substituir, *superar* a escola anterior”⁶⁷, e, assim, é importante o estudo das principais escolas que influenciaram o desenvolvimento do sistema do fato punível.

Com este propósito, serão analisados três importantes modelos, quais sejam: as escolas clássica, neoclássica e finalista.

⁶⁶ De acordo com CONDE, Francisco Muñoz. *Introducción al derecho penal...*, p. 253 e 254.

3.1.1 Escola Clássica

Notória por sua influência jusnaturalista e juspositivista, esta escola tem como seus maiores representantes Albert Friedrich Berner, Franz von Liszt, Radbruch e Ernst Beling.

Este modelo também pode ser denominado de mecanicista tendo em vista que, define ação como produção causal de um resultado de modificação no mundo exterior⁶⁸.

Esta construção teórica foi estruturada com base as categorias científicas do mecanicismo do século XIX.

Para tal corrente de pensamento, ação é o movimento corporal, ligado à vontade do agente, que acarreta uma modificação no mundo exterior⁶⁹. Consoante esse modo de ver, o tipo compreende somente os aspectos objetivos do fato, encontrando-se na parte externa do delito, assim como a antijuridicidade, que implica juízo de desvalor. Finalmente, a culpabilidade, inserta na parte subjetiva do delito, possui caráter puramente descritivo, limitando-se a comprovar a existência de vínculo subjetivo entre o autor e fato (concepção psicológica da culpabilidade).

Esta estrutura fundamenta-se no conceito naturalístico de ação, que vincula a conduta ao resultado através do nexo de causalidade⁷⁰.

⁶⁷ DIAS, Jorge de Figueiredo. Questões fundamentais do Direito Penal revisitadas. – São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999, p.191.

⁶⁸ De acordo com SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p.82.

⁶⁹ LISZT, Franz von. *Tratado de Direito Penal Alemão...* Tomo I. – Campinas: Russell Editores, 2003, p. 217.

⁷⁰ BITENCOURT, Cezar Roberto. Teoria geral do delito. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1997, p. 27.

A estrutura do delito para a escola clássica compõe-se, então, de vontade, movimento corporal e resultado, encontrando-se na parte objetiva a ação típica e antijurídica e, no aspecto subjetivo a ação culposa (que abarca o dolo e a culpa)⁷¹.

Ou seja, o injusto e a culpabilidade se comportam, entre si, como parte externa e interna do delito⁷².

Por este modelo existirá uma causalidade sem finalidade, pois a vontade é posterior ao movimento corporal.

As críticas a esta escola situam-se no fato de que (a) ela não explica os crimes omissivos, tampouco a tentativa e o delito de injúria e (b) o conteúdo da vontade é examinado na culpabilidade.

Sem embargo desses reparos, a ela coube o mérito de, pela primeira vez, criar um sistema de delito, com a distinção entre as vertentes objetivas e subjetivas.

3.1.2 Escola neoclássica

O modelo neoclássico é assim denominado porque não abandonou completamente os princípios fundamentais da teoria clássica. Sofreu grande influência da filosofia neokantiana, na medida em que buscou distinguir as ciências naturais (método ontológico) das espirituais (método axiológico, valorativo), concebendo um conceito de delito voltado para os fins pretendidos pelo Direito Penal e pelas perspectivas valorativas que o embasam (teoria teleológica do delito).

⁷¹ De acordo com DIAS, Jorge de Figueiredo. *Questões fundamentais...*, p.192.

⁷² De acordo com ROXIN, Claus. *Derecho penal...*, p. 198.

Como consequência, todos os elementos do conceito clássico de delito sofreram um processo de transformação⁷³, enquanto a ação continuou a ser conceituada como comportamento humano, causalmente determinante de uma modificação do mundo exterior e ligado à vontade do agente (concepção causal de ação).

A tipicidade deixa de ter caráter puramente objetivo, passando também a possuir elementos subjetivos e a antijuridicidade, que representava a simples contradição formal a uma norma jurídica, passa a exigir determinada danosidade social (aspecto material), o que permitiu graduar o injusto de acordo com a gravidade da lesão produzida⁷⁴.

Para esta escola, crime é a ação tipicamente antijurídica, “visto que a tipicidade não constituiu um elemento independente da antijuridicidade”⁷⁵ e culpabilidade é censurabilidade, entendida como a possibilidade do agente agir de modo diverso em situação normal. Tal probabilidade decorre da imputabilidade – capacidade do agente avaliar a ilicitude do fato e de se determinar por esta avaliação – ou da própria vontade do sujeito. Os dois elementos – exigibilidade de um comportamento adequado e imputabilidade, juntamente com o dolo e a culpa (concepção psicológica-normativa da culpabilidade)⁷⁶ -, são pressupostos do conceito de culpabilidade.

⁷³ De acordo com BITENCOURT, Cezar Roberto. *Teoria geral do delito...*, p. 28 e 29.

⁷⁴ De acordo com SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p.76.

⁷⁵ PRADO, Luiz Regis. *Curso de direito penal...*, p. 294.

⁷⁶ De acordo com DIAS, Jorge Figueiredo. *Questões fundamentais...*, p. 196.

Esta escola reconheceu que o injusto não pode ser explicado por elementos puramente objetivos e, tampouco, basear a culpabilidade em elementos exclusivamente subjetivos⁷⁷.

Contudo, após a 2ª Guerra Mundial, restou claro que a teoria formulada pela escola neoclássica não oferecia garantia bastante de justiça dos conteúdos das normas validamente editadas e foi assim que surgiu a teoria finalista.

3.1.3 Escola finalista

O conceito de delito adotado atualmente pela doutrina e legislação brasileira⁷⁸ foi concebido pela teoria finalista – arrimada em base ontológica –, cujo idealizador foi Hans Welzel.

O ponto de partida desta teoria é o deslocamento da ação humana para integrar o conceito central da teoria do delito. Para conceituar ação humana, WELZEL diferenciou o fato natural (fatos causais certos) de acontecimento humano (ação ou omissão dirigida pela vontade de produzir um fim), concluindo, assim, que a ação humana consiste em uma atividade finalista.

A construção agrega os conhecimentos da nova psicologia, da metade do século XX, transportando para o mundo exterior os atos psíquicos do homem⁷⁹.

⁷⁷ De acordo com ROXIN, Claus. *Derecho penal...*, p. 199.

⁷⁸ Nesse sentido PRADO, Luiz Regis. *Curso de direito penal...*, p. 301; DOTTE, René Ariel. *Curso de Direito Penal: parte geral*. – Rio de Janeiro: Editora Forense, 2001, p.309 e; SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p. 78, afirmam que o modelo finalista foi o utilizado pela reforma de 1.984, da parte geral do Código Penal.

⁷⁹ De acordo com JESCHECK, Hans-Heinrich; WEIGEND, Thomas. *Tratado de Derecho Penal: parte general*. 5ª edición. – Granada: Comares Editorial, 2002, p.226.

O conceito de ação, então, deixa de ser causal para transformar-se em final, vale dizer, o homem pode prever, dentro de certos limites, as possíveis conseqüências de sua conduta, guiando-a para a consecução de um determinado fim (concepção ontológica).

Para WELZEL, a vontade consciente dirigida a um fim é a espinha dorsal do conceito de ação finalista⁸⁰.

Também, através do deslocamento dos elementos subjetivos da culpabilidade para o injusto, o doutrinador tedesco uniu os aspectos objetivos aos subjetivos, nascendo, assim, uma concepção puramente normativa⁸¹.

O dolo — definido como a consciência e vontade de realização dos elementos objetivos do tipo — e a culpa se movem para o centro do injusto, concentrando na culpabilidade somente as circunstâncias que condicionam a reprovabilidade da conduta contrária ao direito.

Da teoria finalista resultaram três modificações na estrutura da teoria do delito, quais sejam: (a) a consciência da antijuridicidade separou-se do dolo, convertendo-se no fator central da culpabilidade, (b) o nascimento, de um lado, do erro de tipo e, de outro, do erro de proibição vencível e invencível e (c) somente existirá participação quando o delito principal for doloso, pois a ausência de dolo determina a exclusão do tipo do fato principal⁸².

A despeito de largamente aceita, a teoria finalista não passou imune à críticas. Segundo a doutrina funcionalista — criada em 1970 por ROXIN e JAKOBS — a idéia de

⁸⁰ WELZEL, Hans. *El nuevo sistema del derecho penal: una introducción a la doctrina de acción finalista*. — Montevideo-Buenos Aires: Editorial B de f, 2004, p. 42.

⁸¹ De acordo com BITENCOURT, Cezar Roberto. *Teoria geral do delito...*, p. 31.

⁸² De acordo com JESCHECK, Hans-Heinrich; WEIGEND, Thomas. *Tratado de Derecho Penal...*, p. 227.

ação como ato dirigido a um determinado fim não explica as condutas imprudentes, os delitos comissivos por omissão e os omissivos⁸³. Além disso, o conceito ontológico de ação não pode vincular-se a um sistema de Direito Penal fundado em decisões valorativas⁸⁴ e, por essa razão, o novo modelo preconiza que os elementos integrantes do conceito de delito devem ser conciliados com os fins político-criminais, tendo como critério específico a moderna teoria dos fins da pena.

A teoria propõe, então, um novo conceito de crime, para cuja elaboração é preciso considerar (a) a ação como manifestação da personalidade, (b) o tipo como valoração da ação, com o fim de desmotivar o cometimento do comportamento nele descrito e (c) a culpabilidade como limite superior da determinação da pena e não como elemento fundamentador.

Como o trabalho em tela não pretende aprofundar o estudo do sistema funcionalista e, ademais, a doutrina e legislação brasileira sufragam a teoria finalista, as genéricas referências ora feitas afiguram-se suficientes.

Por fim, é preciso lembrar que, ao modelo finalista, foram incorporadas importantes contribuições científicas, produzidas pela matriz funcionalista, como, por exemplo, as teorias da imputação objetiva do resultado⁸⁵ e da elevação do risco.

A luz dessas considerações, impõe-se o estudo do conceito e da teoria do delito.

3.2 CONCEITO E TEORIA DO ILÍCITO PENAL

⁸³ De acordo com Roxin, Claus. *Derecho Penal...*, p. 202.

⁸⁴ De acordo com Roxin, Claus. *Derecho Penal...*, p. 202.

O estudo da teoria do delito parte da premissa da prévia definição de seu objeto de estudo, qual seja, a definição de delito. No âmbito estritamente conceitual, o delito se apresenta sob os aspectos real, formal, material ou analítico.

As definições *reais* explicaram “a gênese do fato punível, importantes para delimitar o objeto de estudo da criminologia”⁸⁵; as *formais* conceituam o delito como toda a conduta humana que viola a norma jurídico-penal – contradição entre ação e norma –; as *materiais* dizem respeito ao conteúdo do ilícito penal, do caráter danoso da ação e o seu desvalor social – relação de conduta e valor – e as *analíticas* decompõem o delito em partes, concebendo-o como *tipo de injusto* (ação ou omissão típica e ilícita) e *culpabilidade*.

A definição analítica ou dogmática de delito, pelo fato de ser a mais utilizada pelos doutrinadores⁸⁷, servirá de base ao presente trabalho, embora não se possa olvidar de que há um ponto de discordância entre os estudiosos quanto ao tipo de injusto, mais precisamente a relação entre tipicidade e antijuridicidade, discutível e explicável através de duas concepções, a saber bipartida e tripartida⁸⁸.

Para o sistema bipartido há uma unidade conceitual de tipicidade – descrição da lesão a bens jurídicos – e antijuridicidade – juízo de valoração – formando, assim, o conceito de tipo de injusto. A relação entre a tipicidade e a antijuridicidade é a *ratio essendi*, ou seja, de regra, toda ação típica é antijurídica, exceto se há alguma justificativa.

⁸⁵ JAKOBS, Günther. La imputación objetiva en Derecho penal. – Madrid: Editorial Civitas, S.A., 1996.

⁸⁶ SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p. 72.

⁸⁷ De acordo com DOTTI, René Ariel. *Curso de Direito Penal...*, p. 300 e; SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p. 72.

⁸⁸ De acordo com SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p. 73.

A teoria dos elementos negativos do tipo é a que melhor explica o sistema bipartido.

Sob outro vértice, o sistema tripartido afirma a autonomia do conceito de tipicidade e antijuridicidade. Para esta concepção — que maior guarida recebeu da dogmática e é absolutamente dominante no Brasil⁸⁹ — sempre existirá tipicidade, mesmo que exista uma justificativa.

Ofertado o conceito de crime e antes de focar os seus elementos integrantes é necessário observar que conduta e tipicidade receberão tratamento perfunctório, porquanto o que se busca com a presente monografia é o estudo do estado de necessidade (causa excludente de antijuridicidade) e da inexigibilidade de conduta diversa (causa eximente de culpabilidade).

3.2.1 Conduta

O delito somente existe quando há um comportamento contrário à ordem jurídica. Portanto, a conduta humana é o primeiro momento do crime e, conseqüentemente, pressuposto para sua existência, conforme determina o artigo 13, do Código Penal, a seguir transcrito:

Art. 13 - O resultado, de que depende a existência do crime, somente é imputável a quem lhe deu causa. Considera-se causa a ação ou omissão sem a qual o resultado não teria ocorrido.

⁸⁹ De acordo com SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p.74 e 75.

Diferentemente da pessoa física, que pode ser sujeito ativo de qualquer delito, a pessoa jurídica somente pode ser sujeito passivo, pois lhe falta o poder de decisão entre o fazer e o não fazer alguma coisa, que constitui a base psicológica e racional da conduta lícita ou ilícita⁹⁰.

A prática do ilícito pressupõe conduta, quer dizer, atividade humana conscientemente dirigida a um fim⁹¹ e não se confunde com o ato, que é apenas uma parte dela.

Uma ação pode ter um (delito unisubsistente) ou mais atos (delito plurisubsistente) e nela se identificam dois momentos distintos – interno e externo –, que nos delitos dolosos são facilmente distinguidos.

O momento interno é caracterizado pela (a) formulação mental do sujeito relativa à prática do delito (representação do crime – elemento cognoscitivo) e (b) vontade (elemento conativo), donde extrai-se que a primeira característica da ação é a subjetividade. Somente a conduta humana lastreada na vontade tem relevância na tipificação do ato⁹².

O momento externo é visualizado nos atos (a) preparatórios (que não são punidos) e nos (b) de execução e consumação do delito.

⁹⁰ De acordo com DOTTI, René Ariel. *Curso de Direito Penal...*, p. 302 e; SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p. 98.

⁹¹ Este conceito de ação é finalista e é defendido por DOTTI, René Ariel. *Curso de Direito Penal...*, p. 303; PRADO, Luiz Regis. *Curso de Direito Penal...*, p. 301; SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p. 100; BITENCOURT, Cezar Roberto. *Tratado de Direito Penal: parte geral. Volume 1. 8ª edição.* – São Paulo, 2003, p. 152 e; CAPEZ, Fernando. *Curso de Direito Penal...*, p. 106. Por fim, cabe destacar que, como o capítulo 3.1 já explicou como a ação era conceitua para cada escola (clássica, neoclássica, finalista e funcional), não será, novamente, estudado as diferentes definições do conceito de ação.

⁹² De acordo com MARQUES, José Frederico. *Tratado de Direito Penal. Volume II.* – Campinas: Bookseller, 1997, p. 65.

O espaço de tempo que medeia entre a idealização do delito (aspecto interno) e a sua execução (aspecto externo) denomina-se *iter criminis*.

No âmbito do momento externo da conduta, situa-se a causalidade, que é elemento da ação e pode ser conceituada como a condição sem a qual o resultado não teria acontecido (teoria da equivalência das condições)⁹³. Noutra dizer, entre a ação e o resultado deve existir uma relação de causa e efeito, que só pode ser interrompida pela superveniência de condições absolutamente independentes.

A superveniência de condição relativamente independente não exclui a relação e causalidade, porém impede a imputação do resultado quando, por si só, o produziu (§ 1º, artigo 13, do Código Penal⁹⁴).

Em casos que tais, o delito é explicado pela teoria da imputação objetiva que surgiu para conter os excessos da teoria da *conditio sine qua non*. Esta teoria trabalha com a idéia de que o resultado é obra do autor em face da realização do risco criado, mas depende dos seguintes requisitos: (a) criação de um risco proibido; (b) produção de resultado na mesma linha de desdobramento causal da conduta, ou seja, dentro do seu âmbito de risco e (c) atuação do agente fora do sentido de proteção da norma⁹⁵.

Consequentemente, se o agente tem comportamento que gere risco permitido, não poderá ser considerado causador de resultado proibido.

Quanto à omissão, é conceituada como a abstenção da atividade juridicamente exigida, a teor do disposto no § 2º, do artigo 13, do Código Penal⁹⁶. É a chamada

⁹³ De acordo com PRADO, Luiz Regis. *Curso de Direito Penal...*, p. 303. Esta teoria é a utilizada pelo Código Penal Brasileiro – artigo 13, § 1º.

⁹⁴ “Art. 13... § 1º A superveniência de causa relativamente independente exclui a imputação quando, por si só, produziu o resultado; os fatos anteriores, entretanto, imputam-se a quem os praticou.”

⁹⁵ De acordo com CAPEZ, Fernando. *Curso de Direito Penal...*, p. 172.

⁹⁶ “Art.13. ... § 2º A omissão é penalmente relevante quando o omitente devia e podia agir para evitar o resultado. O dever de agir incumbe a quem: a) tenha por lei obrigação de cuidado, proteção ou vigilância;

conduta negativa e se caracteriza (a) pelo conhecimento da situação típica e (b) pela consciência do agente omitente de seu poder ou dever de agir.

A responsabilidade penal, em casos de omissão, é restrita aos casos previstos nas alíneas do § 2º, artigo 13, do Código Penal.

Aqui, não há relação de causalidade alguma⁹⁷.

Existem dois tipos de crimes omissivos: os próprios ou puros e impróprios ou comissivos por omissão.

Os omissivos próprios serão sempre dolosos e não admitem tentativa. Consumam-se com a simples infração da ordem ou do comando de agir, independentemente do resultado. Pune-se a ausência de comportamento que se impunha. Aqui há um dever jurídico geral de agir que, uma vez descumprido, configura a omissão. A pessoa que não agiu somente responderá pela falta de ação e não pelo resultado.

Os delitos comissivos por omissão (a) são puníveis a título de dolo ou culpa, (b) admitem a tentativa e (c) logicamente, só se perfazem nos tipos de resultado.

Neste caso, a omissão dá lugar a resultado típico, não evitado por quem poderia fazê-lo, ou seja, aquele que na situação concreta tinha a capacidade de ação e o dever jurídico de atuar para obstar a lesão ou perigo de lesão ao bem-jurídico e não o fez.

b) de outra forma, assumiu a responsabilidade de impedir o resultado; c) com seu comportamento anterior, criou o risco da ocorrência do resultado.”

⁹⁷ De acordo com PRADO, Luiz Regis. *Curso de Direito Penal...*, p. 308.

O sujeito ativo nos delitos comissivos por omissão deve, necessariamente, estar numa situação de garantidor e sempre responderá pelo resultado de suas omissões.

Por fim, a ação e omissão podem ser elididas por ato reflexo (v.g. convulsão epilética), estados de inconsciência, coação física irresistível (*vis absoluta*) e caso fortuito, porque neles há ausência de volição, o que torna inexistente a ação ou omissão como conduta relevante para constituir o fato típico. Se restar demonstrada a inexistência de causa que elida a ação ou omissão, ainda assim, para que se cogite de crime, será necessário haver tipicidade.

3.2.2 Tipicidade

Tipicidade e tipo são signos que designam realidades inconfundíveis. Tipo é a descrição do comportamento proibido e compreende elementos objetivos e subjetivos do fato punível⁹⁸. É o modelo conceitual de ação ou omissão vedada, dolosa ou culposa, e possui função limitadora e individualizadora das condutas humanas penalmente relevantes.

É composto de verbo e complemento, sujeito ativo, passivo e objeto⁹⁹.

O tipo pode ser permissivo, quando permite a prática de condutas descritas como criminosas, ou incriminador, que descreve as condutas proibidas.

⁹⁸ De acordo com DOTTI, René Ariel. *Curso de Direito Penal...*, p.311.

⁹⁹ De acordo com CAPEZ, Fernando. *Curso de Direito Penal...*, p. 173.

Justamente neste ponto visualiza-se a relação entre tipicidade e ilicitude. Duas teorias a explicam. A primeira, batizada de teoria indiciária concebe o crime de modo tripartido (conduta, típica, ilícita e culpável), sendo a tipicidade *ratio cognoscendi* da ilicitude. Isto é, a tipicidade da ação constitui um indício de sua ilicitude. A outra é a teoria dos elementos negativos do tipo ou concepção bipartida (conduta típica e ilícita, por um lado, e culpável, por outro), sendo a tipicidade a *ratio essendi* da ilicitude. Assim, a ação típica é obrigatoriamente antijurídica e, por isso, as causas de justificação excluem o tipo e a antijuridicidade.

Como a concepção tripartida de delito é a utilizada no Brasil, também será a utilizada neste trabalho.

Tipicidade, então, é a relação de subsunção da descrição de um fato à descrição da figura contida na norma incriminadora.

Se esta adequação da conduta ao tipo legal for integral, direta e perfeita, o crime estará consumado (adequação típica de subordinação imediata)¹⁰⁰. Entretanto, se a correspondência não for perfeita, o crime será tentado. A tentativa foi criada como uma norma de extensão. A fim de evitar-se que o fato tome-se atípico, por não haver adequação da conduta ao tipo, foi criada uma norma que promoveu a ampliação do tipo até alcançar o fato (adequação típica de subordinação mediata)¹⁰¹.

O tipo de conduta proibida possui uma unidade subjetiva e outra objetiva. Examinar-se-á primeira esta, porque o que se evidencia em primeiro lugar é o resultado (tipo objetivo)¹⁰², que, representa a exteriorização da vontade do agente.

¹⁰⁰ Código Penal. “Art. 14. Diz-se o crime: I – consumado, quando nele se reúne todos os elementos de sua definição legal;...”

¹⁰¹ De acordo com CAPEZ, Fernando. *Curso de Direito Penal...*, p. 179.

¹⁰² De acordo com SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p.117.

O tipo objetivo é composto por elementos *descritivos*, indicadores do aspecto externo do fato punível, vazios de valoração.

Estes elementos são aqueles que dizem respeito a objetos ou atos descritos no tipo e que são perceptíveis através de uma simples verificação sensorial. Por exemplo: *coisa móvel* no tipo de roubo, *mulher* no tipo de estupro e *membro* no tipo de lesões corporais de natureza grave.

Os *normativos* são aqueles que necessitam de um juízo de valor para o seu conhecimento.

Eles podem ser jurídicos, quando exigem um juízo de valor de cunho jurídico – cheque, funcionário público, casamento – ou culturais, quando o juízo de valor é fundamentado na experiência, na sociedade ou na cultura (ato obsceno, dignidade, doença contagiosa)¹⁰³.

O tipo subjetivo é composto pelo dolo e/ou culpa¹⁰⁴. Dolo é a vontade de preencher o aspecto objetivo do tipo ou assumir o risco de sua verificação, conforme descrição do artigo 18, I, do Código Penal, de seguinte teor:

Art.18. Diz-se o crime:

I – doloso, quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo;...

Vê-se, pois, que o dolo é composto por um elemento intelectual, que é a consciência, e um elemento volitivo, representado na vontade como querer realizar o tipo objetivo de um crime.

¹⁰³ De acordo com DOTTE, René Ariel. *Curso de Direito Penal...*, p.312 e 313.

¹⁰⁴ O professor Juarez Cirino dos Santos entende que é incorreta a utilização do termo culpa. Para ele o termo correto é imprudência (SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p. 165).

Deste conceito é possível extrair duas formas de dolo: (a) direto, quando o agente quis o resultado e (b) eventual, quando o sujeito ativo assumiu o risco do resultado.

Ainda, o dolo direto compreende as categorias do dolo imediato ou de 1º grau e mediato ou de 2º grau. O primeiro, definido pelo fim ou resultado típico consciente do sujeito, ocorre quando o agente busca diretamente a realização do tipo legal, a prática do delito. O resultado delitivo era o seu fim.

No dolo de 2º grau, que compreende o propósito mediato, o agente sabe que além do resultado do fim almejado podem haver outras consequências as quais, considera necessariamente unida à consecução do resultado pretendido.

Alguns delitos possuem elementos subjetivos especiais, necessários para a configuração do tipo subjetivo. Constituem um *plus* que não se confunde com o dolo, mas o qualifica. Por exemplo: o *animus injuriandi* nos crimes contra a honra.

O dolo somente será excluído quando houver erro sobre o elemento objetivo descritivo ou normativo do delito (erro de tipo). O erro de tipo “significa *defeito de conhecimento* do tipo legal e, assim, exclui o dolo, porque uma representação *ausente* ou *incompleta* não pode informar qualquer *dolo de tipo*”¹⁰⁵. Se o erro for inevitável exclui-se o dolo e a culpa. Contudo, se evitável exclui apenas o dolo, de acordo com o artigo 20 do Código Penal, ora reproduzido:

Art.20. O erro sobre elemento constitutivo do tipo legal de crime exclui o dolo, mas permite a punição por crime culposo, se previsto em lei.

¹⁰⁵ SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p.150.

A culpa, em sentido estrito, pode ser definida como a violação do dever de cuidado objetivo, decorrente da imprudência, negligência ou imperícia. O Código Penal não define, explicitamente, delito culposo. Limita-se a estabelecer, no inciso II, do artigo 18¹⁰⁶, quando ocorre.

O Código consagra a excepcionalidade do crime culposo, de tal sorte que só se caracteriza se houver expressa previsão no tipo¹⁰⁷, que obrigatoriamente deve prever o dever de cuidado e o risco permitido.

Há, basicamente, dois tipos de culpa: (a) *inconsciente*, quando o agente não prevê o resultado ou (b) *consciente*, quando há previsão do resultado, porém o sujeito ativo espera que ele não ocorra.

Por fim, é preciso lembrar a existência de crimes preterdolosos, que apresentam uma combinação de dolo no antecedente e culpa no conseqüente.

Cabe, agora, o exame da antijuridicidade, atributo que pode ou não ter o fato típico.

3.2.3 Antijuridicidade¹⁰⁸

¹⁰⁶ “Art. 18. ... II – culposo, quando o agente deu causa ao resultado por imprudência, negligência ou imperícia.”.

¹⁰⁷ “Art.18... Parágrafo único. Salvo os casos expressos em lei, ninguém pode ser punido por fato previsto como crime, senão quando o pratica dolosamente.”.

¹⁰⁸ Alguns autores como René Ariel Dotti (DOTTI, René Ariel. *Curso de Direito Penal...*, p. 333) e Fernando Capez (CAPEZ, Fernando. *Curso de Direito Penal...*, p. 250) utilizam o termo ilicitude por (a) entenderem que a expressão anjuridicidade é imprópria e (b) ser empregado pelo Código Penal.

Antijuridicidade é a contrariedade havida entre a conduta humana (realizada ou omitida) e o ordenamento jurídico penal no conjunto de suas proibições e permissões¹⁰⁹.

Presume-se que toda a conduta típica é antijurídica¹¹⁰ e, partindo deste pressuposto, esta deve ser analisada *a contrario sensu*, através de um critério negativo. Assim, se não concorrer causa de exclusão, o fato típico será antijurídico¹¹¹, nascendo, então, o injusto penal.

Importante, nesse momento, distinguir antijuridicidade formal e material¹¹². A primeira diz respeito à contradição entre a conduta e ordenamento jurídico, sendo, por conseguinte, uma qualidade invariável da ação típica. A segunda, por sua vez, é relativa ao injusto penal, possuindo dimensão graduável, pois analisa o conteúdo de injusto¹¹³. A antijuridicidade material está representada pela danosidade social.

Na lição de PRADO, “a ilicitude formal significa a realização do tipo legal e a material é a conduta típica não justificada”¹¹⁴.

3.2.3.1 Causas excludentes de antijuridicidade

As excludentes de antijuridicidade, como o próprio nome sugere, descaracterizam o crime e encontram previsão no artigo 23, do Código Penal¹¹⁵, sem

¹⁰⁹ De acordo com SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p. 217.

¹¹⁰ Logo, para Juarez Cirino dos Santos a tipicidade seria a *ratio essendi* da antijuridicidade (SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p. 218).

¹¹¹ De acordo com CAPEZ, Fernando. *Curso de Direito Penal...*, p. 249.

¹¹² Para MARQUES, José Frederico. *Tratado de Direito Penal...*, p.130, não há que se falar em antijuridicidade formal pois, ela se confunde com a tipicidade.

¹¹³ De acordo com SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p. 218.

¹¹⁴ PRADO, Luiz Regis. *Curso de Direito Penal...*, p.380.

prejuízo da admissão de causas supralegais, que podem encontrar base em qualquer outro ramo do ordenamento jurídico ou, até mesmo, no costume.

São consideradas, entre tantas outras, como causas supralegais de exclusão de antijuridicidade o consentimento do ofendido e o risco permitido¹¹⁶.

As causas supralegais e legais possuem um requisito objetivo e outro subjetivo. Aquele verifica a simples existência ou não das exculpações, independente da vontade e consciência do agente. Este é explicável por duas teorias: (a) a que entende necessária para reconhecimento da causa de justificação, a existência da consciência e da vontade do agente de repelir a agressão a um direito individual (próprio ou de terceiro)¹¹⁷ e (b) a que afirma ser suficiente somente o conhecimento da situação¹¹⁸.

Vale ressaltar, ainda, que constitui abuso de direito o exercício irregular destas causas, o seu uso excessivo ou praticado fora dos limites legalmente estabelecidos. Por este excesso responderá o agente, a título de dolo ou culpa, de acordo com a determinação do parágrafo único, do artigo 23, do Código Penal, que estatui:

Art.23. ...

Parágrafo único. O agente, em qualquer das hipóteses deste artigo, responderá pelo excesso doloso ou culposo.

No caso do excesso culposo, a punição do agente somente ocorrerá se o fato for punível a esse título, caso contrário não haverá sanção.

¹¹⁵ “Art. 23. Não há crime quando o agente pratica o fato: I – em estado de necessidade; II – em legítima defesa; III – em estrito cumprimento do dever legal ou no exercício regular de direito.”.

¹¹⁶ De acordo com CAPEZ, Fernando. *Curso de Direito Penal...*, p. 276 e BITENCOURT, Cezar Roberto. *Tratado de Direito Penal...*, p. 252. Somente René Ariel Dotti (DOTTI, René Ariel. *Curso de Direito Penal...*, p. 405) cita o risco permitido como causa de exclusão supralegal.

¹¹⁷ De acordo com DOTTI, René Ariel. *Curso de Direito Penal...*, p. 387; PRADO, Luiz Regis. *Curso de Direito Penal...*, p.381 e; FRAGOSO, Heleno Cláudio. *Lições de Direito Penal: parte geral. 16ª edição.* – Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 226.

¹¹⁸ De acordo SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p. 224.

Sob outro vértice, o erro de tipo permissivo ou discriminante putativa pode ou não isentar de pena, conforme determinação do § 1º, artigo 20, do Código Penal, ora reproduzido:

Art. 20. ...

§ 1º É isento de pena quem, por erro plenamente justificado pelas circunstâncias, supõe situação de fato que, se existisse, tornaria a ação legítima. Não há isenção de pena quando o erro deriva de culpa e o fato é punível como crime culposos.

Neste caso, o agente erra sobre uma situação de fato que, se existisse, tomaria sua ação legítima.

As causas supralegais e legais existentes, a única que será examinada é a do estado de necessidade devido à sua importância para este trabalho.

3.2.4 Culpabilidade e suas causas de exculpação

Demonstrada a realização do injusto penal, resta, ainda, para a configuração do delito a análise da culpabilidade.

O injusto indicará o objeto da reprovação enquanto a culpabilidade demonstrará o fundamento da reprovação, o porquê da reprovação. Este último elemento do ilícito penal¹¹⁹ tem por objeto a valoração do injusto e, por fundamento (a) imputabilidade, (b) consciência da antijuridicidade e (c) a exigibilidade de conduta diversa¹²⁰.

¹¹⁹ DOTTI, René Ariel. *Curso de direito Penal...*, p. 335; CAPEZ, Fernando. *Curso de Direito Penal...*, p. 277, sustentam que a culpabilidade deve ser analisada no quadro da teoria geral da pena e não no campo da geral do delito.

¹²⁰ De acordo com SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p. 273.

De forma mais clara e concisa, a culpabilidade é o juízo de valor negativo ou a reprovação do autor pelo cometimento de determinada ação típica e antijurídica¹²¹.

Este conceito, de natureza normativa, é criação da teoria finalista¹²² e atribui uma qualidade ao sujeito ativo do ilícito penal.

Existem três correntes que estudam o fundamento da culpabilidade.

Para SANTOS, a idéia de culpabilidade como fundamento da pena foi substituída pela tese de culpabilidade como limitação do poder de punir, possuindo, por isso, função de garantia da liberdade individual¹²³.

Por outro lado, DOTTI, CAPEZ e BITTENCOURT prevêem a culpabilidade como fundamento da pena, baseando-se, para tanto, na máxima *nulla poena sine culpa*¹²⁴. Para o docente da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Paraná a culpabilidade serve como base para (a) escolha da pena, (b) fixar os limites da pena – a medida de culpa deve ser a medida da pena –, (c) fixar o regime inicial do cumprimento da pena privativa de liberdade e (d) substituição de pena.

Para REALE JÚNIOR e PRADO, prosélitos da terceira corrente, a culpabilidade é, ao mesmo tempo, fundamento da pena e limite da pena¹²⁵.

Sob outro vértice, o estudo da culpabilidade visa identificar distorções na formação da antijuridicidade, analisando, para tanto, as estruturas do conceito de

¹²¹ De acordo com CAPEZ, Fernando. *Curso de Direito Penal...*, p.277.

¹²² De acordo com SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p. 278.

¹²³ De acordo com SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p. 279.

¹²⁴ DOTTI, René Ariel. *Curso de direito Penal...*, p. 339; CAPEZ, Fernando. *Curso de Direito Penal...*, p. 278 e; BITTENCOURT, Cezar Roberto. *Tratado de Direito Penal...*, p.278.

¹²⁵ REALE JÚNIOR, Miguel. *Instituições de Direito Penal: parte geral. Volume 1. 2ª edição.* – Rio de Janeiro: Editora Forense, 2004.p. 186 e; PRADO, Luiz Regis. *Curso de Direito Penal...*, p.408.

culpabilidade: (a) capacidade da vontade ou imputabilidade, (b) conhecimento do injusto e (c) na exigibilidade de conduta diversa¹²⁶.

A imputabilidade é a capacidade de entender e querer o caráter ilícito do fato e, possui como pressupostos a maioridade e a sanidade mental. Dita aptidão possui um aspecto cognoscitivo (capacidade de compreender a antijuridicidade do fato) e um volitivo (atuar conforme essa compreensão)¹²⁷.

Sendo assim, a capacidade de culpabilidade é *excluída* nos casos de menoridade penal¹²⁸ e, também, quando o agente, embora maior, é portador de psicopatologias que eliminam ou reduzem a sua capacidade de compreender a proibição de ações ou de determinação de acordo com esse entendimento, o que, dependendo do caso, *exclui* ou *reduz* a imputabilidade. Nesse sentido, a determinação do artigo 26 do Código Penal:

Art.26. É isento de pena o agente que, por doença mental ou desenvolvimento mental incompleto ou retardado, era, ao tempo da ação ou da omissão, inteiramente incapaz de entender o caráter ilícito do fato ou de determinar-se de acordo com esse entendimento.

Parágrafo único - A pena pode ser reduzida de um a dois terços, se o agente, em virtude de perturbação de saúde mental ou por desenvolvimento mental incompleto ou retardado não era inteiramente capaz de entender o caráter ilícito do fato ou de determinar-se de acordo com esse entendimento.

Para além destes casos, a embriaguez completa e a dependência de droga também figuram como excludente da capacidade de culpabilidade, conforme previsão do artigo 28, § 1º, do Código Penal, e 45, da Lei 11.343/06, a seguir transcritos:

¹²⁶ De acordo com SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p. 285.

¹²⁷ De acordo com PRADO, Luiz Regis. *Curso de Direito Penal...*, p.421.

Art. 28. ...

§ 1º - É isento de pena o agente que, por embriaguez completa, proveniente de caso fortuito ou força maior, era, ao tempo da ação ou da omissão, inteiramente incapaz de entender o caráter ilícito do fato ou de determinar-se de acordo com esse entendimento.

Art. 45. É isento de pena o agente que, em razão da dependência, ou sob o efeito, proveniente de caso fortuito ou força maior, de droga, era, ao tempo da ação ou da omissão, qualquer que tenha sido a infração penal praticada, inteiramente incapaz de entender o caráter ilícito do fato ou de determinar-se de acordo com esse entendimento.

Nos casos de incapacidade de culpabilidade ocorre isenção de pena e quanto à capacidade relativa, há uma redução.

Por sua vez, a capacidade relativa de culpabilidade supõe uma graduabilidade da dirigibilidade normativa¹²⁹ e pode ser observada nos casos de (a) perturbação mental e desenvolvimento mental incompleto – artigo 26, parágrafo único do Código Penal –, (b) embriaguez por caso fortuito ou força maior, que reduza a capacidade de entender o ilícito – artigo 28, § 2º, do Código Penal¹³⁰ e (c) o efeito de drogas¹³¹.

O objeto da consciência do injusto – segundo elemento da estrutura do conceito de culpabilidade – é a antijuridicidade material, isto é, a contradição entre o comportamento real e a ordem comunitária (teoria tradicional)¹³². O conhecimento do injusto encerra a ciência, pelo agente, do significado do seu agir. Deve saber, portanto, que sua conduta é criminosa ou justificada; caso contrário incorrerá em erro de proibição.

¹²⁸ Código Penal. “Art. 27. Os menores de 18 (dezoito) anos são penalmente inimputáveis, ficando sujeitos às normas estabelecidas na legislação especial.”

¹²⁹ De acordo com SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p. 285.

¹³⁰ “Art. 28... § 2º - A pena pode ser reduzida de um a dois terços, se o agente, por embriaguez, proveniente de caso fortuito ou força maior, não possuía, ao tempo da ação ou da omissão, a plena capacidade de entender o caráter ilícito do fato ou de determinar-se de acordo com esse entendimento.”

¹³¹ Lei 11.343/06. “Art.46. As penas podem ser reduzidas de um terço a dois terços se, por força das circunstâncias previstas no art. 45 desta Lei, o agente não possuía, ao tempo da ação ou da omissão, a plena capacidade de entender o caráter ilícito do fato ou de determinar-se de acordo com esse entendimento.”

A possibilidade ou não do conhecimento da lei ou da existência da justificação indicarão, no primeiro caso, a inevitabilidade do erro e, no segundo, a sua evitabilidade. Este é o teor do artigo 21, do Código Penal:

Art. 21. O desconhecimento da lei é inescusável. O erro sobre a ilicitude do fato, se inevitável, isenta de pena; se evitável, poderá diminuí-la de um sexto a um terço.

Parágrafo único - Considera-se evitável o erro se o agente atua ou se omite sem a consciência da ilicitude do fato, quando lhe era possível, nas circunstâncias, ter ou atingir essa consciência.

Tal dado é importante, porque determinará a exclusão da reprovabilidade ou a sua redução.

Existem dois tipos de erro de proibição: o direto e o indireto ou permissivo¹³³. O erro de proibição direto tem por objeto a lei penal e incide sobre a existência, validade ou significado desta. O erro permissivo tem por objeto a existência de justificação inexistente ou os limites jurídicos da causa de justificação.

Por fim, a exigibilidade de conduta diversa consiste no exame na normalidade ou anormalidade das circunstâncias da realização do tipo de injusto por um sujeito ativo capaz e consciente do injusto.

Os casos de anormalidade, quando o agente se encontrava em situação em que não se poderia exigir conduta diversa, podem transformar-se em situações de exculpação, que podem excluir ou reduzir o juízo de exigibilidade conforme o direito¹³⁴.

¹³² De acordo com SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p. 303.

¹³³ De acordo com SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p. 318 a 320.

¹³⁴ De acordo com DOTTI, René Ariel. *Curso de direito Penal...*, p. 426.

Estas situações podem ser legais – nos casos de coação irresistível, obediência hierárquica¹³⁵, excesso de legítima defesa e excesso de legítima defesa putativa – ou supralegais – inexigibilidade de conduta diversa¹³⁶ e conflito de deveres.

Sobre a inexigibilidade de conduta diversa, importante é o ensinamento de BETTIOL, quando afirma:

Non escludiamo che si possa anche in tal senso profilare una soluzione, ma se la «necessità» è la fonte ultima di ogni norma giuridica positiva non è necessario uscire dagli schemi generali del diritto positivo per dare una spiegazione alla teoria della non esigibilità che rappresente la ragione ultima di tutte le cause di esclusione della colpevolezza non desumibili da stati patologici o anormali del soggetto agente. Anche in questo settore operano dei principi generali di libertà; il diritto penale non si presenta come una torre chiusa sul mondo della libertà. L'azione socialmente adeguata nega la tipicità del fatto; la regola del bilanciamento degli interessi domina le cause di giustificazione; la non esigibilità è criterio di fondo per le circostanze di esclusione della colpevolezza. In sintesi, questi sono i problemi che interessano il capitolo della colpevolezza.¹³⁷

Das causas eximentes de culpabilidade, para os fins a que se destina o presente estudo, importa, aqui, tão-só, a inexigibilidade de conduta diversa, que será estudada em capítulo separado.

4 ESTADO DE NECESSIDADE

¹³⁵ Código Penal. “Art. 22 - Se o fato é cometido sob coação irresistível ou em estrita obediência a ordem, não manifestamente ilegal, de superior hierárquico, só é punível o autor da coação ou da ordem.”

¹³⁶ De acordo com MARQUES, José Frederico. *Tratado de Direito Penal...*, p.297.

¹³⁷ BETTIOL, Giuseppe. *Istituzioni di Diritto e Procedura Penale*. Seconda Edizione. – Padova: Casa Editrice Dott. Antonio Milani (CEDAM), 1973, P.114 e 115.

O método de estudo adotado neste capítulo foi o concebido por SANTOS, que com precisão e percuciência, simplificou o estudo das justificações através de esquema divisório, do qual resultaram (a) situação justificante, que compreende os pressupostos objetivos das justificações e (b) ação justificada, informada por elementos subjetivos¹³⁸.

Antes, porém, de analisar os elementos do estado de necessidade, cabe um breve parêntese para exame das teorias que deles se ocuparam.

Sempre houve controvérsias acerca da natureza jurídica do estado de necessidade como justificação e exculpação, prevalecendo, atualmente, duas correntes.

A primeira, nominada teoria diferenciadora, entende que o estado de necessidade pode ser tanto uma forma de justificação de uma conduta típica (na hipótese de bem jurídico protegido superior) quanto uma exculpação de conduta antijurídica (na hipótese de bens jurídicos equivalentes).

Para a segunda, teoria unitária, que é adotada pelo Código Penal Brasileiro, o estado de necessidade caracteriza-se, exclusivamente, como justificação. Esta vertente entende que o estado de necessidade só pode ser causa justificante ou de exculpação, de acordo com o valor do bem jurídico protegido¹³⁹, com a ressalva de que não se justifica a ação que protege bem jurídico inferior ao prejudicado.

O Código Penal, em seu artigo 24, a seguir transcrito, conceitua estado de necessidade.

Art.24. Considera-se estado de necessidade quem pratica o fato para salvar de perigo atual, que não provocou por sua vontade, nem podia de outro modo

¹³⁸ De acordo com SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p.226.

¹³⁹ De acordo com SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p.238 e 239.

evitar, direito próprio ou alheio, cujo sacrifício, nas circunstâncias, não era razoável exigir-se.

4.1 SITUAÇÃO JUSTIFICANTE

A situação justificante do estado de necessidade caracteriza-se pelo perigo atual, involuntário e inevitável a um bem jurídico próprio ou alheio.

O perigo de lesão ao bem jurídico pode ser determinado quando por acontecimentos naturais, fenômenos sociais ou outros comportamentos humanos, o direito de uma pessoa conflita com o de outra ¹⁴⁰. Perigo é sinônimo de ameaça ou risco. Neste caso, o bem jurídico, a despeito de eventualmente não ter sido atingido, submete-se ao risco, à probabilidade de que isso possa acontecer.

Este perigo deve ser atual e não iminente¹⁴¹. O que o agente visa aqui é proteger um bem jurídico de um dano que, malgrado incorrente, futuramente poderá configurar-se.

A proteção há de ser imediata, caso contrário seria impossível ou, determinaria maior risco ou dano¹⁴².

Este perigo atual deve ser involuntário, ou seja, não pode ter sido provocado dolosamente pelo autor da ação justificante, mas admite-se que possa produzir imprudentemente.

¹⁴⁰ De acordo com DOTTI, René Ariel. *Curso de direito penal...*, p.390.

¹⁴¹ Nesse sentido COSTA JÚNIOR, Paulo José. *Comentários ao Código Penal: parte geral. Volume 1.* – São Paulo: Saraiva, 1986, p. 198. Para DOTTI, René Ariel. *Curso de direito penal...*, p.390 e NORONHA, E. Magalhães. *Direito Penal. Volume 1.* – São Paulo: Saraiva, 1985-1989, p. 182, é possível estado de necessidade em face de risco iminente.

¹⁴² De acordo com SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p. 241.

Além disso, o perigo atual e involuntário deve, também, ser inevitável a ponto de ser necessário prejudicar um bem jurídico em favor de outro.

Em qualquer hipótese, contudo, o meio utilizado para afastamento da situação de perigo deve ser apropriado.

Finalmente, a inevitabilidade abrange as situações de estado de necessidade defensivo (bem jurídico do ameaçado prevalece sobre o do criador do perigo) e agressivo (bem jurídico do ameaçado prevalece sobre o interesse de terceiros alheios a situação de perigo)¹⁴³.

Por outro lado, é na situação justificante que se localizam os elementos subjetivos do estado de necessidade e consistem (a) no conhecimento da situação justificante e (b) na vontade de proteção do bem jurídico ameaçado.

4.2 AÇÃO JUSTIFICADA

A ação de proteção do bem jurídico deve ser necessária para afastar ou excluir o perigo e apropriada para proteger o valor jurídico ameaçado com a menor lesão em bens jurídicos alheios¹⁴⁴. Buscando determinar a natureza desta ação necessária e apropriada, três teorias debruçam-se sobre o tema: (a) teoria do fim, (b) teoria da ponderação dos bens e (c) teoria da ponderação de interesses, esta última baseada na união dos conceitos da teoria do fim e da ponderação de bens.

¹⁴³ De acordo com SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p. 242 e 243.

¹⁴⁴ SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p. 243.

Acolhida pela doutrina e pelo ordenamento pátrio e defendida por ROXIN, determina que devem ser avaliados todos os elementos e circunstâncias do caso concreto para determinar se o agente encontrava-se em estado de necessidade.

Explica, também, que não se deve fazer, somente, uma ponderação entre bens jurídicos, mas, juntamente, uma ponderação entre os interesses em conflito.

Primeiro, se substituyó la exigencia de ponderación de **bienes jurídicos** por la ponderación de **intereses**, en la que el valor de los bienes jurídicos en colisión aparece solo como punto de vista entre otros (“ponderación de los intereses en pugna, concretamente de los bienes jurídicos afectados y del grado de los peligros que los amenazan”). Y aparte de esto, añadiendo la cláusula de la adecuación en el § 34 inc. 2.º, se combinó la teoría de la ponderación de bienes, modificada ya sustancialmente por el punto de vista de los intereses, con la teoría del fin, para de esse modo poder permitir que se introduzcan en la decisión valoraciones que vayan más allá de la ponderación de intereses.¹⁴⁵

Assim, são levados em consideração, por exemplo, a natureza do bem jurídico (paralelo entre valores), intensidade da lesão, gravidade da pena aplicada ao delito, natureza do perigo etc.

Ação de proteção é a necessária para afastar ou excluir o perigo e apropriada quando protege o bem jurídico causando mínima lesão em bens alheios, devendo, sempre, ser observada a cláusula de razoabilidade do sacrifício do bem ameaçado descrita no artigo 24, do Código Penal. Quando o sacrifício não for razoável, vale dizer, quando um bem jurídico de maior valor for lesado em detrimento de um bem inferior, o agente deverá responder pelo crime, visto que, pela teoria unitária, não há que se falar em estado de necessidade exculpante¹⁴⁶. Nesse sentido, o § 2º, do artigo 24, do Código Penal:

¹⁴⁵ ROXIN, Claus. *Derecho Penal...*, p. 674.

¹⁴⁶ De acordo com CAPEZ, Fernando. *Curso de Direito Penal...*, p.253.

Art.24. ...

§ 2º Embora seja razoável exigir-se o sacrifício do direito ameaçado, a pena poderá ser reduzida de um a dois terços.

Sob outro ângulo, o § 1º, artigo 24, do Código Penal, criou posições especiais de dever, que obrigam determinadas pessoas (policiais, bombeiros, pais, médicos) a enfrentar o perigo sem a possibilidade de invocação da excludente em comento. Reza a regra que:

Art.24. ...

§ 1º Não pode alegar estado de necessidade quem tinha o dever legal de enfrentar o perigo.

Entretanto, diante da certeza ou probabilidade de morte ou lesão grave, este dever legal cessa.

5 INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA

Para tratar do tema inexigibilidade de conduta diversa, faz-se necessária uma incursão histórica até a época em que a culpabilidade era definida pela concepção normativa clássica, para a qual a eximente de culpabilidade em foco era aceita como causa supra legal.

Na presente quadra histórica, entretanto, não merece o aplauso unânime da doutrina, nacional ou estrangeira, muito embora os tribunais pátrios a admitam, como se infere das decisões ora transcritas:

PROCESSUAL PENAL. RECURSO ESPECIAL. APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. PRESCINDIBILIDADE DO ESPECIAL FIM DE AGIR OU

DOLO ESPECÍFICO (ANIMUS REM SIBI HABENDI). CRIME OMISSIVO PRÓPRIO. REGISTRO EM LIVROS CONTÁBEIS E DECLARAÇÃO À PREVIDÊNCIA SOCIAL DOS DESCONTOS NÃO RECOLHIDOS. IRRELEVÂNCIA. DIFICULDADES FINANCEIRAS. EXCLUDENTE DA CULPABILIDADE. ÔNUS DE PROVA DA DEFESA. INDÍCIOS. INADMISSIBILIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. O dolo do crime de apropriação indébita previdenciária é a consciência e a vontade de não repassar à Previdência, dentro do prazo e na forma da lei, as contribuições recolhidas, não se exigindo a demonstração de especial fim de agir ou o dolo específico de fraudar a Previdência Social como elemento essencial do tipo penal.

2. Ao contrário do que ocorre na apropriação indébita comum, não se exige o elemento volitivo consistente no *animus rem sibi habendi* para a configuração do tipo inscrito no art. 168-A do Código Penal.

3. Sendo assim, o registro nos livros contábeis e a declaração ao Poder Público dos descontos não recolhidos, conquanto sejam utilizados para comprovar a inexistência da intenção de se apropriar dos valores arrecadados, não têm reflexo na apreciação do elemento subjetivo do referido delito.

4. Trata-se de crime omissivo próprio, em que o tipo objetivo é realizado pela simples conduta de deixar de recolher as contribuições previdenciárias aos cofres públicos no prazo legal, após a retenção do desconto.

5. A alegada impossibilidade de repasse de tais contribuições em decorrência de crise financeira da empresa constitui, em tese, causa supralegal de exclusão da culpabilidade – inexigibilidade de conduta diversa –, e, para que reste configurada, é necessário que o julgador verifique a sua plausibilidade, de acordo com os fatos concretos revelados nos autos, não bastando para tal a referência a meros indícios de insolvência da sociedade.

6. O ônus da prova, nessa hipótese, compete à defesa, e não à acusação, por força do art. 156 do CPP.

7. Recurso conhecido e provido para denegar a ordem de habeas corpus e, conseqüentemente, determinar o prosseguimento da ação penal.

(STJ, REsp 888947/PB, 5ª Turma, Relator Ministro Arnaldo Esteves Lima, julgado em 03.04.2007, DJ 07.05.2007, p.364)

PROCESSUAL PENAL. RECURSO ESPECIAL. APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. PRESCINDIBILIDADE DO ESPECIAL FIM DE AGIR OU DOLO ESPECÍFICO (ANIMUS REM SIBI HABENDI). CRIME OMISSIVO PRÓPRIO. DIFICULDADES FINANCEIRAS. EXCLUDENTE DA CULPABILIDADE. ÔNUS DA DEFESA. RECURSO PROVIDO.

1. O dolo do crime de apropriação indébita previdenciária é a consciência e a vontade de não repassar à Previdência, dentro do prazo e na forma da lei, as contribuições recolhidas, não se exigindo a demonstração de especial fim de agir ou o dolo específico de fraudar a Previdência Social como elemento essencial do tipo penal.

2. Ao contrário do que ocorre na apropriação indébita comum, não se exige o elemento volitivo consistente no *animus rem sibi habendi* para a configuração do tipo inscrito no art. 168-A do Código Penal.

3. Trata-se de crime omissivo próprio, em que o tipo objetivo é realizado pela simples conduta de deixar de recolher as contribuições previdenciárias aos cofres públicos no prazo legal, após a retenção do desconto.

4. A alegada impossibilidade de repasse de tais contribuições em decorrência de crise financeira da empresa constitui, em tese, causa supralegal de exclusão da culpabilidade – inexigibilidade de conduta diversa – e, para que reste configurada, é necessário que o julgador verifique a sua plausibilidade, de acordo com os fatos concretos revelados nos autos.

5. O ônus da prova, nessa hipótese, compete à defesa, e não à acusação, por força do art. 156 do CPP.

6. Recurso conhecido e provido para anular o acórdão recorrido, bem como a sentença, e determinar o retorno dos autos à primeira instância, a fim de que, afastada a tese em que se apoiava a absolvição, prossiga no exame da denúncia.

(STJ, REsp 881423/RJ, 5ª Turma, Relator Ministro Arnaldo Esteves Lima, julgado em 15.03.2007, DJ 23.04.2007, p.307)

PROCESSUAL PENAL. REVISÃO CRIMINAL. DIFICULDADES FINANCEIRAS. EXCLUDENTE DE CULPABILIDADE. INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA. CAUSA SUPRALEGAL DE EXCLUSÃO DA CULPABILIDADE. CONFIGURAÇÃO. PEDIDO REVISIONAL JULGADO PROCEDENTE. REQUERENTE ABSOLVIDO

1. Restando comprovadas, pelo conteúdo probatório, as dificuldades financeiras pelas quais passava a empresa dos requerentes, não é razoável exigir o cumprimento de norma legal em detrimento da existência da própria empresa.

2. Configuração de causa suprallegal excludente da culpabilidade, qual seja, a inexigibilidade de conduta diversa.

3. Pedido revisional julgado procedente.

4. Requerentes absolvidos.

(TRF1, RVCR 2006.01.00.019634-0/BA, 2ª Seção, Relator Desembargador Federal Hilton Queiroz, julgado em 24.01.2007, DJ 02.03.2007 p.5)

PENAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. ART. 1º, INC. I, DA LEI 8.137/90. MATERIALIDADE, AUTORIA E DOLO. CONDENAÇÃO MANTIDA.

1. Evidenciado nos autos que o réu suprimiu Imposto de Renda Pessoa Física, omitindo informações à autoridade fiscal, a condenação às penas do art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90 é medida que se impõe.

2. Para ser admitida como exculpante, a alegação de dificuldades financeiras deve estar apoiada em prova definitiva, o que in casu não se verificou.

3. Ademais, ao contrário do que se dá em relação ao crime de apropriação indébita previdenciária (CP, art. 168-A), não se admite o afastamento da culpabilidade por inexigibilidade de conduta diversa em razão das dificuldades financeiras no caso de crime de sonegação fiscal.

(TRF4, ACR 2003.70.03.004053-2, 8ª Turma, Relator Desembargador Élcio Pinheiro de Castro, julgado em 18.06.2008)

5.1 DESENVOLVIMENTO DO CONCEITO NORMATIVO DE CULPABILIDADE E SUA RELAÇÃO COM A INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA

Em 1.907, Reinhard Frank publicou trabalho denominado “Sobre a estrutura do conceito de culpabilidade”, que teve o mérito de (a) criar a concepção normativa

clássica de culpabilidade e (b) introduzir, na estrutura da culpabilidade, o conceito de reprovabilidade.

Para o autor, além do dolo e da imprudência, que se situam na culpabilidade, ainda existem elementos concomitantes que se encontravam fora do conceito de dolo, porém dentro do aspecto da culpabilidade e podem reduzi-la ou excluí-la. Diz o doutrinador alemão que:

Así, las circunstancias concomitantes pueden atenuar la culpabilidad; entonces, no existe duda en reconocerles también la capacidad de excluir la culpabilidad. En general se utiliza bastante el concepto de las causas de exclusión de la culpabilidad, pero se pregunta si ello se compadecce, o no, con el concepto dominante de la esencia de la culpabilidad.¹⁴⁷

Segundo seu modo de pensar, além dos elementos concomitantes também integra a culpabilidade a capacidade de culpabilidade (imputabilidade): “Imputabilidad, dolo o imprudencia, circunstancia concomitantes, son observados como elementos de la culpabilidad en lo sucesivo”¹⁴⁸.

Ainda insatisfeito, FRANK buscou uma expressão capaz de abarcar todas as manifestações conducentes a um conceito de culpabilidade, concluindo ser a reprovabilidade o signo que melhor a evidencia. Em suas palavras:

En la búsqueda de una expresión breve que contenga todos los mencionados componentes del concepto de culpabilidad, no encuentro otra que la reprochabilidad. Culpabilidad es reprochabilidad. Esta expresión no es linda, pero no conozco otra mejor.¹⁴⁹

¹⁴⁷ FRANK, Reinhard. *Sobre la estructura del concepto de culpabilidad*. 2ª reimpressão. – Montevideo-Buenos Aires: Editorial B de f, 2004, p. 30.

¹⁴⁸ FRANK, Reinhard. *Sobre la estructura...*, p.37.

¹⁴⁹ FRANK, Reinhard. *Sobre la estructura...*, p.39.

Por fim, o mais importante, criou um esquema pelo qual se poderia reprovar determinado comportamento através da observação de três pressupostos, quais sejam: a imputabilidade, existência do dolo ou imprudência e, por último, a normalidade das circunstâncias sob as quais o autor atua¹⁵⁰.

Cabe ao legislador, continua o autor, decidir sobre a existência ou não da normalidade.

Posteriormente, em 1.913, James Goldschmidt lança seu livro “A concepção normativa da culpabilidade”, no qual sustenta que somente a motivação anormal, como único pressuposto da não exigibilidade, pode ser considerada causa de exculpação. Os casos de falta de representação do resultado, falta de consciência de antijuridicidade e inimputabilidade não são considerados causas de exculpação¹⁵¹. Em outras palavras, a culpabilidade é juízo de reprovabilidade que se compõe da exigibilidade, enquanto a imputabilidade, o dolo, a culpa e a motivação normal são pressupostos da culpabilidade.

A motivação anormal a que se refere somente constitui causa de exculpação excludente da culpa. Nas palavras do jurista:

Bajo a este punto de vista, la “no exigibilidad del cumplimiento de un precepto de precaución” puede constituir, por consiguiente, una causa de exculpación que excluya la culpa, y, en cuanto que el precepto de precaución exija la obtención de conocimientos jurídicos, puede constituir una causa de exculpación que excluya el dolo.¹⁵²

¹⁵⁰ FRANK, Reinhard. *Sobre la estructura...*, p.40 e 41.

¹⁵¹ GOLDSCHMIDT, James. *La concepción normativa de la culpabilidad*. 2ª edición. – Montevideo-Buenos Aires: Editorial B de f, 2002, p. 111.

¹⁵² GOLDSCHMIDT, James. *La concepción normativa...*, p. 112.

GOLDSCHMIDT defendeu a tese da existência de causa de exculpação supralegal, fundamentando-a, para tanto, na existência de motivos que o ordenamento jurídico deve reconhecer como superiores ao motivo de dever em relação a um homem médio¹⁵³.

Quer dizer, a base para a verificação da existência ou não de uma motivação normal deve assentar-se no critério do comportamento do homem médio nas mesmas circunstâncias em que se encontrava o autor do fato típico e antijurídico no momento da ação.

Este é o critério objetivo de inexigibilidade de conduta diversa e foi duramente criticado, porque ofertava um modelo muito aleatório, geral e abstrato¹⁵⁴.

Em 1.922, Berthold Freudenthal em sua obra “Culpabilidade e censura no Direito Penal” critica a doutrina de FRANK, segundo a qual culpabilidade e reprovabilidade designavam uma mesma realidade.

Para FREUDENTHAL a reprovabilidade é elemento geral da culpabilidade, representa o poder e dever agir de outro modo¹⁵⁵. A reprovabilidade é encontrada, afirma o autor, na avaliação da culpa e não do dolo, como preconizava FRANK. Afirma, categoricamente, que:

La opinión dominante en la teoría y la praxis comprueba, donde la culpa viene en consideración, dos cosas distintas: primero, *objetivamente*, si el autor presto el cuidado *in concreto* debido para la no realización del tipo. Si la respuesta es afirmativa, entonces la segunda averiguación resulta innecesaria, antes bien, el autor debe ser absuelto. Si la respuesta es negativa, hay que examinar *subjetivamente* si el autor, de acuerdo con el plexo de su personalidad, estaba en condiciones de abstenerse de la realización del tipo. Es decir, solo entonces

¹⁵³ GOLDSCHMIDT, James. *La concepción normativa...*, p. 120 e 121.

¹⁵⁴ Nesse sentido NAHUM, Marco Antonio R. *Inexigibilidade de conduta diversa: causa supralegal de excludente de culpabilidade*. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2001, p. 75.

¹⁵⁵ FREUDENTHAL, Berthold. *Culpabilidad y reproche en el Derecho Penal*. – Montevideo-Buenos Aires: Editorial B de f, 2003, p. 71.

estará dada la reprochabilidad sin la cual la conducta del autor no puede ser culpable.¹⁵⁶

E mais, tal poder e dever agir de outro modo deveria ser analisado, de acordo com uma regra ético-individual, idealizando, por conseguinte, a posição subjetiva da inexigibilidade de conduta diversa. Nas palavras do autor: “Cuándo falta este poder, no cabe decirlo de um modo general; es cuestión de *establecimiento efectivo* em el caso individual”¹⁵⁷.

Também defendia a inexigibilidade como causa legal ou supralegal de exclusão de culpabilidade¹⁵⁸.

Dita concepção não vingou, pois segundo seus opositores, ela conduz a excessos insustentáveis em virtude de ser ilimitada a possibilidade de uso da excludente¹⁵⁹.

Com o advento da escola finalista, surge o conceito normativo moderno de culpabilidade, pelo qual se eliminam os elementos subjetivos-psíquicos da culpabilidade, mantendo-se, apenas, os elementos normativos, quais sejam: imputabilidade, conhecimento do injusto e exigibilidade de conduta conforme o direito.

Os casos de inexigibilidade de conduta diversa – como causa legal e supralegal – são aceitos nos delitos culposos (comissivos e omissivos) e nos delitos omissivos dolosos, não se admitem como causa geral de exculpação nos casos de delito comissivo doloso¹⁶⁰.

¹⁵⁶ FREUDENTHAL, Berthold. *Culpabilidad y reproche...*, p. 77.

¹⁵⁷ FREUDENTHAL, Berthold. *Culpabilidad y reproche...*, p. 72.

¹⁵⁸ FREUDENTHAL, Berthold. *Culpabilidad y reproche...*, p. 34.

¹⁵⁹ De acordo com NAHUM, Marco Antonio R. *Inexigibilidade de conduta diversa...*, p. 75.

¹⁶⁰ WELZEL, Hans. *El nuevo sistema del ...*, p. 194 a 196.

Posteriormente, JESCHECK afirma que as causas de exculpação devem vincular-se à lei penal e a causa geral de exculpação de caráter supralegal há de ser aplicada somente como exceção¹⁶¹.

Para este doutrinador uma causa de exculpação supralegal debilita o efeito preventivo-geral do Direito Penal e conduz à desigualdade na aplicação do Direito, eis que a inexigibilidade não é um caráter idôneo¹⁶².

Em seguida, ROXIN sustenta que inexigibilidade de conduta diversa, como causa geral de exculpação supralegal, deve ser reconhecida apenas nos casos de delitos imprudentes¹⁶³.

Todavia, apesar de muitos doutrinadores não aceitarem a inexigibilidade como causa excludente supralegal¹⁶⁴, (a) diante de inúmeras situações que surgiram ao longo dos anos e (b) do advento do Estado Democrático de Direito tornou-se cada vez mais difícil negar sua existência.

Por isso, muitos estudiosos retomam hoje o conceito de inexigibilidade como cláusula geral de exculpação supralegal¹⁶⁵.

5.2 INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA COMO CLÁUSULA GERAL DE EXCULPAÇÃO SUPRALEGAL

¹⁶¹ JESCHECK, Hans-Heinrich; WEIGEND, Thomas. *Tratado de Derecho Penal...*, p.543.

¹⁶² JESCHECK, Hans-Heinrich; WEIGEND, Thomas. *Tratado de Derecho Penal...*, p.542.

¹⁶³ De acordo com ROXIN, Claus. *Derecho Penal...*, p. 1042.

¹⁶⁴ Nesse sentido DIAS, Jorge de Figueiredo. *Direito Penal: parte geral*. Tomo I. – Coimbra editora, 2004, p. 554 e 555; ZAFFARONI, Eugenio Raúl; PIERANGELI, José Henrique. *Manual de Direito Penal Brasileiro: parte geral*. – São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 1997, p. 662.

São muitos os fundamentos da aceitação da inexigibilidade de conduta diversa como cláusula geral de exculpação supralegal, merecendo destaque as principais, a saber: (a) não é possível a reprovação de um injusto quando inexistente uma vontade ilícita¹⁶⁶, (b) o legislador considera certas situações anormais do ato volitivo para tornar impunível o fato típico e ilícito e, por isso, nada impede, diante de situações não previstas taxativamente na lei penal, a aceitação da exclusão da culpabilidade por causas supralegais, (c) é impossível prever, legalmente, todas as causas de inexigibilidade de conduta diversa, dada a diversidade de situações que a configuram e (d), ante a verificação de lacuna normativa, a possibilidade de manejo da analogia¹⁶⁷.

Bem por isso, vale destacar o pensamento de MARQUES, para quem:

... a aplicação da lei tem um sentido teleológico e deve realizar-se em função das exigências do bem comum. Não se compreende, por isso, que um exacerbado fetichismo legalista, que confunde a ordem jurídica positiva com os textos expressos do "jus scriptum", possa transformar o Direito Penal em instrumento de iniquidade. Desta maneira, não há por que deixar de admitir a exclusão da culpabilidade quando uma conduta típica ocorreu sob a pressão anormal de acontecimentos e circunstâncias que excluem o caráter reprovável dessa mesma conduta. Cortar, "a priori", uma forma genérica de inexigibilidade de outra conduta, como causa de exclusão da culpabilidade, ou é supor que o legislador penal tem uma onisciência que em outros setores do direito ninguém afirma existir, ou então, considerar o Direito Penal uma espécie de "sui-generis" da ciência jurídica, em que não há omissões nem lacunas, - verdadeira zona do universo jurídico, onde o sentido finalístico da norma jurídica, como imperativo das exigências sociais, deve ser de todo riscado.¹⁶⁸

Em relação ao uso da analogia, a Lei de Introdução ao Código Civil, em seu artigo 4º, determina que, ante a omissão da lei, caberá ao juiz decidir o caso de acordo

¹⁶⁵ Nesse sentido NAHUM, Marco Antonio R. *Inexigibilidade de conduta diversa*; SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p. 323 e 324 e; CAPEZ, Fernando. *Curso de Direito Penal...*, p.307.

¹⁶⁶ De acordo com MARQUES, José Frederico. *Tratado de Direito Penal...*, p.295.

¹⁶⁷ De acordo com AMICO, Carla Campos; BEZERRA, Virgínia Rego; MACHADO, Flávia Medeiros e; PACHECO, Sulamita Bezerra. *Inexigibilidade de conduta supralegal*. Boletim IBCCRIM nº 81. Agosto de 1999.

¹⁶⁸ De acordo com MARQUES, José Frederico. *Tratado de Direito Penal...*, p.297.

valendo-se desse recurso, bem como dos princípios gerais de direito. Confira-se a dicção do texto legal referido:

Art.4º Quando a lei for omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costumes e os princípios gerais de direito.

A analogia repousa na exigência de tratamento igual para casos similares (*ubi eadem ratio, ibi eadem jus*), para cuja solução não existe previsão normativa. Logo, transportando esse raciocínio para o tema em exame, se a lei admite a inexigibilidade de conduta diversa nos casos de obediência hierárquica e coação moral irresistível, também deve aceitá-la para as situações não disciplinadas legalmente. Nesse sentido, o ensinamento de PRADO:

É quase pacífica a orientação quanto ao emprego do argumento analógico em relação às normas penais não-incriminadoras gerais (v.g., excludentes de ilicitude, culpabilidade e atenuantes). Aliás, Carrara já lecionava que as normas eximentes ou escusantes podiam ser estendidas, por analogia, de caso a caso, tendo sempre em conta que na dúvida aceita-se a doutrina mais benigna.¹⁶⁹

Frente a esse contexto, não há como recusar a aplicação da causa exculpante supralegal. Ninguém pode ser punido pelo cometimento de ato, em situação tal que não poderia exigir que agisse de outro modo, somente porque a causa de exculpação carece de regramento normativo específico.

Para além dessas razões, outro alicerce para sufrágio da utilização da inexigibilidade como causa supralegal é o próprio princípio da culpabilidade, que diz respeito ao caráter inviolável do respeito à dignidade da pessoa humana.

¹⁶⁹ PRADO, Luiz Regis. *Curso de Direito Penal...*, p.185.

Tal princípio, expresso na fórmula *nulla poena sine culpa*, proíbe expressamente a punição de pessoas quando descaracterizado o juízo de reprovação do injusto penal por inimizabilidade, erro de proibição ou inexigibilidade de conduta diversa¹⁷⁰. É preciso lembrar, aqui, que a culpabilidade é fundamento e limite da pena.

Além disso, tem-se entendido que a não exigibilidade é um princípio geral de Direito Penal, dispensando, portanto, previsão legal explícita¹⁷¹. Na lição de TOLEDO: “A inexigibilidade de conduta diversa é, pois, a primeira e mais importante causa de exclusão da culpabilidade. E constitui um verdadeiro princípio de direito penal”¹⁷².

Conclui-se do exposto ser irrecusável a admissão da existência e aplicabilidade da inexigibilidade de conduta diversa como causa supralegal de exculpação.

Ainda assim, há que precisar se a recepção da exculpante em exame tem aplicação a todos os ilícitos penais e quais seus pressupostos.

5.3 APLICABILIDADE E PRESSUPOSTOS DA INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA

Só se afigura possível cogitar de inexigibilidade de conduta diversa como causa geral de exculpação supralegal quando o agente imputável pratica uma ação típica e

¹⁷⁰ De acordo com SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p.25.

¹⁷¹ De acordo com VELO, Joe Tennyson. O juízo de censura penal: o princípio da inexigibilidade de conduta diversa e algumas tendências. – Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1993, p. 69; MACHADO, Luiz Alberto. *Direito Criminal: parte geral*. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1987, p.148; BETTIOL, Giuseppe. O problema penal. – Campinas: LZN editora, 2003, p.132; com SANTOS, Juarez Cirino. *Direito Penal...*, p.324 e; BRUNO, Aníbal. *Direito Penal: parte geral*. Tomo 2. 3ª edição. – Rio de Janeiro: Forense, 1967, p.103.

¹⁷² TOLEDO, Francisco de Assis. *Princípios básicos de Direito Penal: de acordo com a Lei 7.209, de 11-7-1984 e com a Constituição Federal de 1988*. – São Paulo: Saraiva, 1991, p. 329.

antijurídica, sem a possibilidade de optar entre o cumprir ou não o dever de agir conforme a norma¹⁷³.

A dirimente tem aplicação irrestrita?

Não há resposta unânime na literatura para essa perquirição. ROXIN assevera que a exculpante tem cabimento apenas nos crimes culposos¹⁷⁴. PRADO endossa esse ponto de vista, mas insere, também, os ilícitos penais omissivos entre os que com ela são compatíveis¹⁷⁵. MARQUES e DOTTI silenciam a respeito e BRUNO, ASSIS TOLEDO, CAPEZ e MACHADO afirmam que a causa geral de exclusão da culpabilidade é admitida tanto nos delitos dolosos como nos culposos¹⁷⁶.

BRUNO pondera, entretanto, que, especialmente nos delitos dolosos, a aplicação da excludente deve ser excepcional, visto que nos dolosos é muito mais exigível a abstenção da ação punível, que resulta de um querer especificamente contrário ao Direito.

Segue-se no presente estudo a linha de BRUNO, ASSIS TOLEDO, CAPEZ e MACHADO, por entender-se que (a) a inexigibilidade é princípio geral de Direito Penal, e (b) deve ser respeitado o princípio da culpabilidade.

Defende-se uma aplicação rigorosa e cautelosa da dirimente de modo a não se penalizar o agente em situações tais que não se lhe pode impor a adoção de comportamento conforme a norma, pena de, como adverte BRUNO, “alargar uma brecha no regime, por onde viriam a passar casos onde evidentemente a punibilidade

¹⁷³ De acordo com NAHUM, Marco Antonio R. *Inexigibilidade de conduta diversa...*, p. 72 e MARQUES, José Frederico. *Tratado de Direito Penal...*, p.295.

¹⁷⁴ ROXIN, Claus. *Derecho Penal...*, p. 960 e 1040.

¹⁷⁵ PRADO, Luiz Regis. *Curso de Direito Penal...*, p. 427.

¹⁷⁶ BRUNO, Aníbal. *Direito Penal...*, p.102; TOLEDO, Francisco de Assis. *Princípios básicos...*, p. 328; CAPEZ, Fernando. *Curso de Direito Penal...*, p. 307 e; MACHADO, Luiz Alberto. *Direito Criminal...*, p.148.

se impõe, com a conseqüência de enfraquecer a necessária firmeza do Direito Penal¹⁷⁷.

De outra banda, para os doutrinadores que aceitam a exculpante, não há uniformidade de pensamento quanto aos seus pressupostos cada qual aponta tem um diferente pressuposto para determinar sua existência.

BRUNO indica como requisitos: (a) ocorrência que excede a natural capacidade humana de resistência à pressão dos fatos e (b) comportamento do homem normal em uma mesma situação¹⁷⁸. MACHADO aponta como critério limitador a colisão de interesses juridicamente reconhecidos com a vontade originada de escusável medo, surpresa ou perturbação de ânimo¹⁷⁹. ASSIS TOLEDO, por derradeiro, argumenta que compete ao Judiciário avaliar a existência ou não da inexigibilidade através da ponderação da gravidade e seriedade da situação na qual o sujeito age¹⁸⁰.

A linha de raciocínio mais democrática e segura parece ser a de ASSIS TOLEDO, pois a eleição do homem normal – não o herói, tampouco o pusilânime – ou a colisão de interesses já são intrínsecos à avaliação judicial. Cabe ao Julgador, lastreado na sua experiência, na avaliação do caso concreto e no conjunto probatório carregado aos autos, aceitá-la ou não.

Por mais que esta posição não determine, com a precisão desejada, os pressupostos a serem observados e coloque nas mãos do Juiz o poder de decisão através de critérios subjetivos, essa é a melhor solução, porque, como antes visto, (a) a idéia de homem normal não restringe de maneira alguma os casos de exclusão,

¹⁷⁷ BRUNO, Anibal. *Direito Penal...*, p.103.

¹⁷⁸ BRUNO, Anibal. *Direito Penal...*, p.105.

¹⁷⁹ MACHADO, Luiz Alberto. *Direito Criminal...*, p.149.

¹⁸⁰ TOLEDO, Francisco de Assis. *Princípios básicos...*, p. 329.

podendo gerar injustiças e (b) não se mostra jurídico limitar as hipóteses de aplicação da dirimente aos casos de conflitos de interesses que decorram somente de medo, surpresa ou perturbação de ânimo.

Bem estabelecidas essas bases, cabe, agora, o estudo dos crimes contra a ordem tributária e, por fim, a demonstração da sua compatibilidade com a dirimente até aqui estudada.

Para compreender a ilicitude penal tributária, primeiramente, é preciso fixar alguns conceitos de direito tributário, pois o dado nuclear dos crimes fiscais é o tributo.

De fato, não há como estudar os ilícitos penais tributários sem precedente exame da matéria tributária, na precisa medida em que só existe crime tributário se, antecipadamente, admitir-se a existência de iliceidade fiscal e, antes disso, se houver relação jurídica fiscal¹⁸¹.

O signo tributo é polissêmico ou equívoco, designando, a um só tempo, diferentes e inconfundíveis realidades.

Para BARROS CARVALHO, entre outros, tributo designa realidade normativa, factual e relação jurídica¹⁸².

6 NORMA TRIBUTÁRIA, FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO E RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA

¹⁸¹ De acordo com SALOMÃO, Heloísa Estellita. *Vinculação entre...*, p. 58.

¹⁸² De acordo com CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário* – 17. ed. – São Paulo: Saraiva, 2005, p. 23 e 24.

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 3º¹⁸³, oferece um conceito de tributo. Quando estatui que é toda prestação pecuniária *instituída por lei* demonstra o caráter normativo da expressão, que ademais e consoante a dicção do artigo referido, não constitui sanção aplicável em face da prática de ato ilícito¹⁸⁴.

Se, por um lado, é norma jurídica e, por outro, não é pena, mostra-se necessário conceituar norma, fato jurídico tributário e relação jurídica tributária.

A norma existe para que em uma sociedade haja um padrão determinado na maneira de agir das pessoas que nela convivem. Para REALE¹⁸⁵, as normas podem ser hipotéticas ou categóricas. Hipotéticas são aquelas que consagram previsão genérica em seu bojo e toda vez que a descrição de um fato a ela se subsuma preenchê-la, deverá advir uma consequência.

Nas categóricas, não há dever ou condição, mas apenas um enunciado determinando, de maneira objetiva e obrigatória, algo que deve ser feito. Nas palavras deste autor, norma jurídica é *“uma estrutura proposicional enunciativa, uma forma de organização ou de conduta, que deve ser seguida de maneira objetiva e obrigatória”*¹⁸⁶.

Por norma jurídica de direito tributário, entende-se aquela que define tributo e suas espécies, regula as hipóteses de incidência do direito tributário, bem como o lançamento, crédito, prescrição e, a par de outros, o relacionamento entre o Estado e o sujeito passivo da obrigação tributária¹⁸⁷.

¹⁸³ “Art.3º. Tributo é toda a prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

¹⁸⁴ De acordo com CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário...*, p. 24.

¹⁸⁵ REALE, Miguel. *Lições preliminares de direito*. São Paulo, Saraiva, 1976, p. 95.

¹⁸⁶ REALE, Miguel. *Lições preliminares de direito...*, p. 95.

¹⁸⁷ De acordo com ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6ª edição, 7ª tiragem – Malheiros Editores, 2005, p. 52.

Para este estudo, importa a parte da norma tributária que cuida da hipótese de incidência tributária, pois é nela que se tem a descrição do fato cuja ocorrência gera a obrigação de pagar determinada quantia ao Estado a título de tributo¹⁸⁸.

Hipótese de incidência é conceito legal, é a descrição abstrata de um fato que, se e quando ocorrido, rende ensejo ao nascimento da obrigação tributária. Daí afirmar ATALIBA: “A h.i. tributária é a hipótese da lei tributária. É a descrição genérica e abstrata de um fato. É a conceituação (conceito legal) de um fato: mero desenho contido num ato legislativo”¹⁸⁹.

Somente existirá o tributo *in concreto* se e quando alguém praticar o fato descrito abstratamente na lei.

A lei, com exclusividade, é o instrumento normativo idôneo para criação de tributo e, nesse sentido, os artigos 5º, II, e 150, I, ambos da Constituição da República de 1.988, e 9º, I do Código Tributário Nacional (CTN)¹⁹⁰ vedam expressamente a edição de norma jurídica tributária por outra via que não a legal. Esse modo de ver encontra a chancela da doutrina¹⁹¹.

¹⁸⁸ De acordo com ATALIBA, Geraldo. *Hipóteses de incidência tributária...*, p. 66 e; MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário...*, p. 91.

¹⁸⁹ ATALIBA, Geraldo. *Hipóteses de incidência tributária...*, p. 59.

¹⁹⁰ Constituição Federal. “Art. 5º 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 seguintes:

II – ninguém será obrigado a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”.

Constituição Federal. “Art.150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”.

Código Tributário Nacional. “Art. 9º. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - instituir ou majorar tributos sem que a lei o estabeleça, ressalvado, quanto à majoração, o disposto nos arts. 21, 26 e 65”.

¹⁹¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário...*, p. 24; CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário. – 2.ed.- São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1991, p. 140 e; BALEEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro. 10ª ed.rev. e atualizada por Flávio Bauer Novelli. Rio de Janeiro, Forense, 1987, p. 62.*

Do exposto, conclui-se que se não houver hipótese legal para a ação do agente ou se a ação não se adequar perfeitamente à descrição abstrata do fato inexistirá relação jurídica tributária ¹⁹².

Para ATALIBA, o acontecimento relevante cuja ocorrência faz nascer a obrigação fiscal chama-se fato imponible¹⁹³, que é fato jurídico, porquanto tem o condão de irradiar efeitos de direito.

Quando um fato subsume-se à hipótese de incidência, tem-se o surgimento da relação jurídica, que pode ser definida como sendo um vínculo bilateral em que o sujeito ativo tem o direito subjetivo de exigir do sujeito passivo o cumprimento de um dever¹⁹⁴.

A relação jurídica é tributária quando, de acordo com NOGUEIRA, há a ocorrência dessa relação humana, disciplina por lei, produz *efeitos jurídico-tributários* e faz surgir entre o Estado e o indivíduo direitos e obrigações recíprocos, formando o conteúdo de uma relação específica chamada *relação jurídica tributária*¹⁹⁵.

Já quando o objeto desta relação jurídica é suscetível de avaliação econômica, o que se tem é uma obrigação ¹⁹⁶, conceituada como um vínculo de caráter transitório e de natureza econômica.

O Código Tributário Nacional traz, no artigo 113¹⁹⁷, duas formas de obrigação: principal e acessória. Esta encerra o dever do sujeito passivo da obrigação tributária de

¹⁹² De acordo com CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional...*, p. 250 e 251 e; XAVIER, Alberto. Os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação. – São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1978, p. 86.

¹⁹³ ATALIBA, Geraldo. *Hipóteses de incidência tributária...*, p. 68.

¹⁹⁴ De acordo com CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário...*, p. 286 e, NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de direito tributário*. 9. ed.atual. – São Paulo: Saraiva, 1989, p. 144.

¹⁹⁵ NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de direito tributário...*, p. 144 e 145.

¹⁹⁶ De acordo com CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário...*, p. 290.

¹⁹⁷ "Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

contribuir para regular exercício da atividade administrativa e fiscalizatória por quem de direito. Aquela surge com a ocorrência do fato jurídico e tem como objeto a prestação pecuniária¹⁹⁸.

Finalmente, com o surgimento da obrigação, nasce, simultaneamente, o crédito tributário¹⁹⁹. Ele decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta (artigo 139, CTN). O crédito tributário é, portanto, um vínculo de natureza obrigacional, pelo qual o Estado tem o direito de exigí-lo e o sujeito passivo dever de pagá-lo²⁰⁰.

Para existência do crédito tributário é necessária a verificação de três elementos: a existência da obrigação tributária decorrente de lei e quantificada pecuniariamente, sujeito ativo que será o ente federativo ou pessoa jurídica de direito público com capacidade tributária e fato impositivo. Da sobrevinda do fato impositivo nasce a obrigação e, conseqüentemente, o crédito tributário.

Presentes esses três elementos, o Estado tem o direito-dever de exigir do sujeito passivo o pagamento do débito. No entanto, para que isto seja possível, é necessária a constituição do crédito tributário, que se perfaz através do lançamento, conforme determina o artigo 142 do Código Tributário Nacional²⁰¹, ato administrativo pelo qual se (a) declara a ocorrência de um fato jurídico tributário, (b) identificam os

§1º. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§2º. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos”.

¹⁹⁸ De acordo com MELO, José Eduardo Soares de. Curso de direito tributário. São Paulo: Dialética, 1997, p. 155.

¹⁹⁹ Código Tributário Nacional, “Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.”

²⁰⁰ De acordo com MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário...*, p. 117.

²⁰¹ “Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”.

sujeitos ativo e passivo da obrigação correspondente, (c) determina o objeto da prestação e (d) apontam os termos de sua exigibilidade .

O lançamento pode ser feito através de três modalidades: de ofício, por declaração e por homologação.

Lançamento de ofício é o que decorre de um ato próprio da autoridade administrativa, nos termos do artigo 149, CTN²⁰², independe da prática de qualquer ato do sujeito passivo. Ex: IPTU e IPVA.

No lançamento por declaração o sujeito passivo ou terceiro apura os fatos e o fisco faz o cálculo. Neste caso, o sujeito passivo somente presta as informações (artigo 147, CTN²⁰³).

O lançamento por homologação ou autolançamento, por fim, é aquele em que o sujeito passivo faz uma prévia apuração do crédito e o recolhe (artigo 150, CTN²⁰⁴). Ex: ITR.

Ao contrário dos lançamentos por ofício e declaração, no lançamento por homologação o crédito é exigível antes do de qualquer ato formal praticado pelo fisco. Salvo, portanto, em relação a esta última modalidade, os efeitos só se produzirão após a notificação do devedor²⁰⁵.

²⁰² “Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:...”.

²⁰³ “Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, indispensável à sua efetivação.”.

²⁰⁴ “Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.”.

²⁰⁵ De acordo com MARINS. James. Direito Processual Tributário brasileiro. 2. ed. – São Paulo: Dialética, 1997, p. 205.

Em qualquer cenário a exigibilidade do crédito operar-se-á a partir do lançamento definitivo, que pode se apresentar sob quatro formas.

No momento, apenas uma interessa. Justamente aquela em que notificado do lançamento ou da autuação fiscal, o sujeito passivo manifesta seu inconformismo (artigo 145, I, CTN²⁰⁶). Neste caso, estabelece-se um conflito de interesse no plano administrativo, solúvel por intermédio do processo tributário, que se encerra com o julgamento definitivo pela última instância na esfera administrativa²⁰⁷.

A partir daí — e só então — o Ministério Público pode, se presentes os pressupostos para tanto necessários, deduzir pretensão punitiva. Em outras palavras, a decisão administrativa, com caráter de definitividade, constitui condição para a atuação ministerial.

7 CRIMES CONTRA ORDEM TRIBUTÁRIA

A Lei 8.137/90 é, hoje e basicamente, o diploma que define os crimes contra a ordem tributária. É por seu intermédio que penalmente tutela-se a obrigação fiscal, viabilizando a arrecadação de tributos e reprimindo comportamentos de evasão tributária²⁰⁸.

²⁰⁶ “Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:
I – impugnação do sujeito passivo.”

²⁰⁷ De acordo com ANDRADE FILHO, Edmar de Oliveira. *Direito penal tributário...*, p. 125.

²⁰⁸ De acordo com PAULINO, José Alves. *Crimes contra a ordem tributária: comentários à Lei n° 8.137/90*. – Brasília: Brasília Jurídica, 1999, p. 15.

Os crimes contra a ordem tributária estão dispostos nos artigos 1º a 3º da Lei 8.137/90. Os artigos 1º e 2º tratam dos crimes praticados por particulares e o 3º trata dos crimes praticados por funcionários públicos. Nesta monografia somente serão analisados os artigos 1º e 2º.

Em relação ao artigo 1º, cuida-se de ilícito penal material²⁰⁹, que só se configura após a produção do resultado previsto no tipo. Quer dizer, há o ilícito somente se perfaz se ocorrer a previsão de um resultado vinculado à conduta pelo nexo causal²¹⁰. O resultado é justamente redução ou supressão do tributo através das condutas descritas em seus incisos.

Para EISELE, acompanhado por DECOMAN²¹¹, “o momento consumativo não é o da realização da conduta antecedente e preparatória (descrita nos incisos do *caput*), mas o da expiração do prazo para o recolhimento do tributo (ou de seu pagamento parcial, caso ocorra antes desse momento)”²¹².

Quanto ao artigo 2º, há majoritário entendimento — aqui adotado — segundo o qual as condutas nele descritas caracterizam crime de mera conduta²¹³. Outros autores asseveram tratar-se — a exemplo do que sucede em relação aos comportamentos descritos no artigo 1º, — de ilícito material²¹⁴.

²⁰⁹ De acordo com EISELE, Andreas. *Crime contra a ordem tributária*. 2.ed. rev., atual., e ampl. São Paulo: Dialética, 2002, p. 28, PAULINO; José Alves. *Crimes contra a ordem ...*, p.27; DECOMAIN, Pedro Roberto. *Crimes contra a ordem tributária*. 2ª ed. Editora Obra Jurídica, 1995, p. 44; PACHECO, Ângela Maria da Motta. *Sanções tributárias e sanções penais tributárias*. Editora Max Limonad, 1997, p. 322 e; ANDRADE FILHO. Edmar de Oliveira. *Direito penal tributário...*, p. 109.

²¹⁰ De acordo com PRADO, Regis. *Curso de direito penal...*, p. 209 e SANTOS, Juarez Cirino dos. *A moderna teoria do fato punível*. — Curitiba: Editora Fórum, 2004, p. 39.

²¹¹ DECOMAIN, Pedro Roberto. *Crimes contra a ordem...*, p. 46.

²¹² EISELE, Andreas. *Crime contra a ordem...*, p. 145.

²¹³ De acordo com DECOMAIN, Pedro Roberto. *Crimes contra a ordem...*, p. 81; PACHECO, Ângela Maria da Motta. *Sanções tributárias...*, p. 324 e; FULLER, Paulo Henrique Aranda, *Legislação penal especial*. Volume 2. Coordenação Gustavo Octaviano Diniz Junqueira. — São Paulo: Editora Premier Máxima, 2007, p. 447 e; PRADO, Luiz Regis. *Direito Penal Econômico...*, p. 436.

²¹⁴ De acordo com ANDRADE FILHO. Edmar de Oliveira. *Direito penal tributário...*, p. 110.

Antes do exame do tipo subjetivo e objetivo dos crimes fiscais, parecem pertinentes alguns apontamentos iniciais.

Com efeito, todos ilícitos penais fiscais definidos no artigo 1º admitem a tentativa, enquanto, no artigo 2º, resta impossível nas modalidades *omitir* e *empregar fraude* (inciso I), *deixar de recolher* (inciso II), *exigir* (inciso III), *deixar de aplicar ou aplicar em desacordo* (inciso IV) e *utilizar ou divulgar* (inciso V).

O concurso de crimes é possível em todos os ilícitos definidos na citada lei e pode ser material (quando o agente mediante *mais* de uma ação ou omissão, pratica dois ou mais crimes, idênticos ou não) ou formal (quando o agente, mediante *uma só* ação ou omissão, pratica dois ou mais crimes idênticos ou não). Igualmente é admitida a contiuidade delitiva, que se caracteriza pelo fato de serem praticadas diversas condutas que, diante de circunstâncias — como tempo, lugar e modo de execução —, são havidas como sequencias ou continuadas.

Há uma ressalva quando se trata de concurso de crimes. Para uma corrente não importa quantas condutas o agente pratique para cometimento do crime; o que releva é a quantidade de tributos sonegados, se for somente um, há somente um crime — ainda que, em alguns casos, na forma continuada —, se for mais de um, há mais de um crime²¹⁵.

O artigo 11, da Lei 8.137/90²¹⁶ autoriza a possibilidade de concurso de agente, para o que se faz imprescindível a pluralidade de pessoas e de conduta, a relevância

²¹⁵ De acordo com DECOMAIN, Pedro Roberto. *Crimes contra a ordem...*, p. 71, EISELE, Andreas. *Crime contra a ordem...*, p. 147 e PRADO, Luiz Regis. *Direito penal econômico...*, p. 413.

²¹⁶ “Art.11. Quem de qualquer modo, inclusive por meio de pessoa jurídica concorre para os crimes definidos nesta Lei, incide nas penas a estes cominadas, na medida de sua culpabilidade.”.

causal de cada comportamento, o liame subjetivo ou psicológico entre as pessoas e a identidade de infrações para todos os participantes.

Presentes todas essas condições, é feita uma apreciação do grau do concurso de agentes. Se no momento do delito as pessoas que o cometeram tinham domínio do fato comum, o que se tem é uma co-autoria. Entretanto, se, neste mesmo caso, uma ou mais pessoas não o tem, configura-se a participação²¹⁷.

7.1 TIPICIDADE SUBJETIVA DOS DELITOS DESCRITOS NO ARTIGO 1º E 2º DA LEI 8.137/90

Os crimes fiscais não admitem a forma culposa e, quanto ao tema, a doutrina é firme. Por todos, oportuna a lição de DECOMAIN, que afirma:

Todos os crimes contra a ordem tributária previstos na lei que se examina admitem apenas a modalidade dolosa. Em matéria de Direito Penal a punição de condutas a título de culpa em sentido estrito é regra excepcional, exigindo-se a expressa previsão da modalidade culposa, para que algum fato possa ser punido a tal título (art.18, parágrafo único, do Código Penal). Não havendo no texto da Lei nº 8.137/90 qualquer regra que preveja modalidade culposa de algum dos crimes contra a ordem tributária nela enumerados, tem-se que os mesmos apenas admitem a modalidade dolosa. É preciso, portanto, a consciência e vontade de realizar alguma das condutas previstas nos artigos 1º a 3º da lei, para que a ação típica seja punível.²¹⁸

O que tem se revelado controvertida é a identificação da modalidade de dolo necessária e suficiente para caracterização do crime previsto no artigo 1º, da Lei 8.137/90. Na visão de RIOS e de EISELE, o dolo é genérico, pois não há na descrição

do tipo penal exigência de um fim de agir²¹⁹. Para CORRÊA, o dolo é específico, porque o crime contra a ordem tributária descrito no artigo 1º é praticado com a intenção de suprimir ou reduzir tributo ou contribuição ou acessório²²⁰.

Quanto ao ilícito previsto no artigo 2º, somente no inciso I, exige-se o elemento subjetivo do injusto, consistente no especial fim de agir.

Cabe, doravante, o estudo do tipo objetivo dos crimes previstos nos artigos 1º e 2º, da Lei 8.137/90.

7.2 ARTIGO 1º DA LEI 8.137/90

O artigo 1º da aludida lei indica os comportamentos incriminados em cinco incisos, mais o descrito no parágrafo único, que não será objeto de exame. É oportuna a conferência:

Art. 1º. Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:
I – omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
II – fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
III – falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
IV – elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;
V – negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

²¹⁷ PRADO, Luiz Regis. *Curso de direito penal...*, p. 394 a 399.

²¹⁸ DECOMAIN, Pedro Roberto. *Crimes contra a ordem...*, p. 25.

²¹⁹ De acordo RIOS, Rodrigo Sánchez. *Direito penal tributário/ Marcelo Magalhães Peixoto, André Elali, Carlos Soares Sant'Anna, coordenadores.* – São Paulo, 2005, p. 391 e EISELE, Andreas. *Crime contra a ordem...* p. 144.

²²⁰ De acordo com CORRÊA, Antônio. *Dos crimes contra a ordem tributária: comentários à lei n. 8.137, de 27-12-1999.* – São Paulo: Saraiva, 1994, p. 96 e 97.

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

O artigo 1º, *caput*, tem como conduta típica a supressão ou redução de tributo, ou contribuição social e qualquer acessório. A supressão consiste no não recolhimento do que deve ser pago. O sujeito passivo da relação tributária não cumpre a obrigação tributária e essa desatenção pode ser total ou parcial²²¹.

Na verdade, o que o contribuinte ou agente pode fazer, na prática, é suprimir ou reduzir o *pagamento de tributo*, porque “suprimir” ou “reduzir tributo”, consistem ações de natureza legal.

Apesar da logicidade dessa construção, contra ela opõe-se EISELE, ao fundamento de que a palavra “tributo” possui várias acepções e a utilizada pelo *caput* do artigo é a que corresponde a pecúnia. Afirma o autor, nesse passo, que:

Não é correto o entendimento de Paulino, no sentido de que a supressão ou a redução do tributo corresponde à exclusão ou modificação de sua hipótese de incidência, configurada na previsão legal respectiva (nos termos da norma veiculada pelo art. 150, §6º, da CF, combinada com o teor normativo do art. 97, I, do CTN), o que acarretaria a impossibilidade de o sujeito passivo da obrigação tributária (contribuinte ou responsável) praticar a conduta, devido à ineficácia absoluta do meio empregado, consistente nos atos fraudulentos descritos nos incisos do *caput* do art. 1º da Lei 8.137/90 (eis que apenas a lei elaborada pelo titular da competência para a sua edição, é o meio hábil à produção de tal efeito). O fato típico não consiste na modificação ou exclusão da hipótese de incidência (mediante alteração da disposição legal que institui o tributo em tese, descrevendo sua hipótese de incidência de forma abstrata), mas na prática de uma conduta que acarrete a supressão ou redução do objeto da prestação de uma obrigação tributária em concreto. O equívoco decorre do fato de o termo “tributo” apresentar ampla esfera de ambigüidade, significando tanto a hipótese legal de incidência da norma jurídica tributária, quanto a natureza da relação jurídica decorrente da realização do fato correspondente àquela descrição legal (fato imponível), como, ainda, a prestação da respectiva obrigação, e o objeto desta prestação. Na hipótese típica, o termo é utilizado na acepção de objeto da prestação da obrigação tributária (pecúnia). Esta conclusão decorre da interpretação sistemática do texto, pois é o único “tributo” cuja redução ou supressão pode ser viabilizada pela realização das condutas

²²¹ De acordo com PRADO, Luiz Regis. *Direito penal econômico...*, p. 411 e EISELE. Andreas. *Crimes contra a ordem...*, p. 141.

instrumentais descritas nos incisos do dispositivo legal analisado (art. 1º, *caput*, da Lei 8.137/90).²²²

O conceito de tributo utilizado pela lei em apreço é o mesmo adotado pelo Código Tributário Nacional. Quer dizer, toda transferência patrimonial de dinheiro, feita compulsoriamente pelo sujeito passivo da obrigação, para o Estado (sujeito ativo da obrigação).

Atualmente, as contribuições são tidas como tributos, como afirma DECOMAIN: “Antes de tudo é necessário observar que, ao referir-se a tributo e contribuição social, esqueceu-se talvez, o legislador de que esta última, em suas várias modalidades, hoje definitivamente faz parte do gênero dos tributos”²²³.

Acessório, por outro lado, é todo efeito pecuniário decorrente do não-cumprimento da obrigação principal (artigo 113, §3º, CTN²²⁴).

Nos incisos deste artigo, cujo rol é taxativo, estão relacionados os comportamentos pelos quais se pode promover a supressão ou redução do pagamento de tributos.

A modalidade descrita no inciso I, consiste em “omitir informação ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias”. Este inciso versa obrigações tributárias acessórias — não pecuniárias, portanto — ou, dito de outra forma, deveres impostos aos sujeitos passivos visando à administração e fiscalização tributárias (artigo 113, §2º, do CTN). A primeira hipótese deste inciso é a omissão de informação. Por omissão deve ser entendida a não prestação de qualquer informação relevante para a ordem

²²² EISELE, Andreas. *Crime contra a ordem...*, p. 142.

²²³ DECOMAIN, Pedro Roberto. *Crimes contra a ordem...*, p. 36.

²²⁴ “Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§3.º A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária”.

tributária, que não foi mencionada pelo sujeito ativo do crime. A segunda hipótese é a prestação de declaração falsa. Neste caso, o agente ativo do crime presta uma informação não condizente com a realidade ou inverídica. Essa falsidade há de ter *status* e consistência bastante para produzir o resultado descrito no tipo²²⁵.

Em ambos os casos, somente se terá configurado o delito se a omissão de informação ou a prestação de declaração falsa se der perante as autoridades fazendárias²²⁶.

O disposto no inciso II, consiste em “fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal”. Através deste inciso, o legislador procurou coibir a falsificação, adulteração ou omissão de fatos, garantindo, conseqüentemente, a veracidade dos elementos inseridos nos documentos ou livros exigidos pela lei fiscal²²⁷. Fraudar significa falsificar ou adulterar, enganar²²⁸. Uma forma de fraudar é a inserção de elementos inexatos, que se traduz pela inclusão, nos documentos ou livros, de informações não condizentes com a realidade. Há, aí, uma discordância entre o valor real e o declarado²²⁹ e essa conduta há de ser suficientemente hábil e factível para enganar o Fisco. Muito a propósito:

Não se pode deixar de considerar que essa inserção de elementos inexatos seja capaz de enganar o fisco, porque esses elementos constituem a substância do documento ou do livro exigidos pela lei fiscal, pois um simples engano, mentira, mera irregularidade ou simples preterição de formalidades no livro ou no documento exigidos não constituirão o elemento substancial.²³⁰

²²⁵ De acordo com PRADO, Luiz Regis. *Direito penal econômico...*, p. 414.

²²⁶ De acordo com DECOMAIN, Pedro Roberto. *Crimes contra a ordem...*, p. 95.

²²⁷ De acordo com PRADO, Luiz Regis. *Direito penal econômico...*, p. 415.

²²⁸ De acordo com PRADO, Luiz Regis. *Direito penal econômico...*, p. 415.

²²⁹ De acordo com PRADO, Luiz Regis. *Direito penal econômico...*, p. 416 e PAULINO, José Alves. *Crimes contra a ordem...*, p. 37.

²³⁰ PAULINO, José Alves. *Crimes contra a ordem...*, p. 39.

A outra maneira seria a omissão de operação de qualquer natureza. Omissão é uma falta de ação. Por *operações de qualquer natureza* deve-se entender “qualquer operação que configure fato gerador de obrigação tributária e tenha relevância tributária, de modo a viabilizar a evasão total ou parcial do tributo”²³¹.

Os documentos e livros mencionados neste inciso são os objetos materiais do delito e este somente se configura, em relação ao livro, se a sua escrituração for exigida pelas leis fiscais²³². Não há que se falar em crime quando: as inexatidões ou omissões não resultarem em supressão ou redução de pagamento de tributo; se o agente incluir informações não condizentes com a realidade em documentos e livros, sem a intenção de fraudar o Fisco, pois o crime não admite punição do agente que age culposamente ou, ainda, se a inserção de elementos inexatos ou a omissão se der em documento ou livro não exigido pela lei fiscal.

Este inciso guarda semelhança com a figura da falsidade ideológica, tratada no artigo 299 do Código Penal²³³, constatação bem observada pela doutrina:

Este dispositivo descreve uma conduta instrumental (ou seja, um meio fraudulento mediante o qual o agente pode proporcionar a supressão ou a redução do tributo ou contribuição social) similar à prevista no núcleo do tipo veiculado pelo art. 299, *caput*, do CP (falsidade ideológica).²³⁴

O disposto no inciso III, consiste em “falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável”.

²³¹ PRADO, Luiz Regis. *Direito penal econômico...*, p. 416.

²³² De acordo com DECOMAIN, Pedro Roberto. *Crimes contra a ordem...*, p. 55.

²³³ “Art. 299. Omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que ele devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre o fato juridicamente relevante”.

O que a lei pretende é proteger a autenticidade destes documentos. A diferença deste para a previsão do inciso II é que, aqui, a falsificação ou alteração diz respeito a documentos relativos a operações tributáveis, enquanto naquele se cuida de documentos exigidos pela lei fiscal²³⁵.

Tal dispositivo é similar ao tipo descrito no artigo 298, do Código Penal²³⁶ — que trata do crime de falsidade material de documento particular —, não aplicável às situações nele previstas em face do princípio da especialidade.

O sentido de falsificar já foi demonstrado anteriormente. O que ocorre é que o agente procura ocultar a verdade com a intenção de se beneficiar, de prejudicar ou enganar alguém. A aceção de alteração, neste particular e como bem salienta a literatura que versa a matéria, é a modificação dos elementos (conteúdo ou forma) de um documento verdadeiro. Observe-se:

A conduta típica prevista no artigo 1º, inciso III, consubstancia-se nos núcleos verbais *falsificar* ou *alterar*. A *falsificação* pode-se dar mediante contrafação (fabricação de uma cópia falsa similar a um modelo verdadeiro) ou fabricação (formação de um documento falso ao qual não corresponda um verdadeiro semelhante). A *alteração* consiste na modificação, pelo acréscimo, adulteração ou supressão, de partes do conteúdo normativo (v.g., rasura de valores, modificação de datas etc.) de modo a adulterar seu sentido original, levando-o a exprimir coisa diferente do que privativamente atestava.²³⁷

Tal falsificação ou alteração deve ser apta a induzir a erro os servidores da área fazendária. Na visão de EISELE e PAULINO este inciso refere-se somente à falsidade

²³⁴ EISELE, Andreas. *Crime contra a ordem...*, p. 152.

²³⁵ De acordo com DECOMAIN, Pedro Roberto. *Crimes contra a ordem...*, p. 60.

²³⁶ “Art. 298. Falsificar, no todo ou em parte, documento particular ou alterar documento particular verdadeiro”.

²³⁷ PRADO, Luiz Regis. *Direito penal econômico...*, p. 417.

material, crime meio para alcançar o resultado da redução ou supressão de pagamento de tributo²³⁸.

Por outro lado, DECOMAIN defende a idéia de que somente se trata de falsidade ideológica e ANDRADE FILHO pondera que o inciso abarca as possibilidades de falsidade ideológica e falsidade material. Para este doutrinador, tem-se falsidade ideológica quando o agente insere no documento uma declaração falsa e o material na alteração das declarações contidas nos documentos relativos à operação tributável²³⁹.

NORONHA, com a precisão que lhe é própria, faz a distinção entre falsidade ideológica e falsidade material:

Distinguem-se, então, o falso material e o ideológico. No primeiro, o agente imita a verdade, quer contrafazendo, quer alterando, mas dando sempre a aparência de autenticidade ou genuinidade. Falsifica-se um selo, moeda, papel de crédito, vale postal, bilhete, sinal público etc., dando-lhes a aparência de autênticos. Na falsidade ideológica, nada disso se passa. O documento é perfeito em seus requisitos extrínsecos, em materialidade, forma, etc., porém falso é o fato que constitui seu teor, falso é o que ele diz ou encerra. A falsidade material prova-se pelo confronto feito com o documento verdadeiro, com o exame pericial; a ideológica, por outro gênero de provas que estabeleçam a verdade e concomitantemente a mentira que ele contém.²⁴⁰

A nota fiscal, fatura, duplicata e nota de venda são documentos particulares e elementos materiais deste inciso e devem referir-se, por óbvio, à operação tributável.

No caso dos documentos, há dois pontos que devem ser elucidados no que tange ao seu alcance. O primeiro é saber qual a abrangência das palavras “qualquer outro documento”. De acordo PRADO, “devem-se entender os papéis e os documentos normalmente exigidos e utilizados na indústria, comércio e prestação de serviços que

²³⁸ De acordo com PAULINO, José Alves. *Crimes contra a ordem...*, p. 45 e EISELE, Andreas. *Crime contra a ordem...*, p. 154.

²³⁹ De acordo com ANDRADE FILHO, Edmar de Oliveira. *Direito penal tributário...*, p. 137.

²⁴⁰ NORONHA, E. Magalhães. *Direito Penal...*, p. 156.

possam ser levados em conta em uma operação tributável (v.g., notas, recibos, *warrants*, conhecimentos de depósitos, cédulas de crédito rural, hipotecário, etc.).²⁴¹ E o segundo é desvendar o conceito de operação tributável, que há de ser entendida como fato econômico gerador de obrigação tributária. Como não se revela possível, de plano, trazer à superfície o sentido e alcance de *operação tributável*, busca-se o resultado pretendido através de exceção²⁴².

O inciso IV, consiste em “elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato”. O dispositivo em tela guarda semelhança com os artigos 299 (falsidade ideológica), 297 (falsidade material) e 304 (uso de documento falso), todos do Código Penal²⁴³ e, com alguns incisos do artigo 1º da Lei 8.137/90.

Elaboração é a ação de produção do documento; distribuição é o envio do documento para diferentes locais ou pessoas; fornecimento é prover, proporcionar; emitir é fazer circular o documento e finalmente; utilizar é fazer uso do documento. Neste último caso não importa quem elaborou o documento e sim quem o utilizou.

Documento falso é aquele que não está revestido das formalidades ou condições legais para que possa valer e/ou contém no escrito fatos inverídicos. Vem a talho, nesse momento rememorar que:

Documento é o objeto que representa um fato ou declaração de vontade. Sua falsidade pode decorrer tanto da irregularidade de sua elaboração, quanto da

²⁴¹ PRADO, Luiz Regis. *Direito penal econômico...*, p. 419.

²⁴² De acordo com PAULINO, José Alves. *Crimes contra a ordem tributária...*, p. 48.

²⁴³ “Art. 297. Falsificar, no todo ou em parte, documento público, ou alterar documento público verdadeiro.”.

“Art. 304. Fazer uso de qualquer dos papéis falsificados ou alterados, a que se referem os arts. 297 a 302.”.

inexatidão de seu conteúdo, seja em face de emissão indevida, seja em consequência de alteração dos dados consignados²⁴⁴

Em relação ao documento o único fator relevante é o de se ele é capaz de influenciar na supressão ou redução do pagamento de tributo, ou seja, não importa saber se ele é público ou privado ou se a falsificação é ideológica ou material.

Finalmente, o inciso V consiste em “negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa à venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação”.

As condutas “negar” ou “deixar de fornecer” são similares e omissivas. O que sucede nesta hipótese é que o agente não quer emitir a nota fiscal para o terceiro que comprou alguma coisa ou foi beneficiário de serviço prestado. Mesmo que o consumidor não deseje, a emissão de nota fiscal de venda de mercadoria ou prestação de serviços é obrigação do alienante ou do prestador. Por isso:

Negar é não admitir a existência de, não conceder, recusar. Consiste na manifestação clara de dissentimento em relação a determinada obrigação, é uma afirmação com sentido negativo; *deixar de fornecer* equivale a não entregar, abster-se de dar alguma coisa a alguém, ao contrario da modalidade anterior, evidencia uma conduta omissiva²⁴⁵.

A terceira conduta, comissiva, é a de fornecer, que significa prover, proporcionar. Neste caso, o agente emite a nota fiscal, porém, sua forma está em desacordo com a legislação e/ou seu conteúdo é inverídico. Todavia, somente será

²⁴⁴ EISELE, Andreas. *Crime contra a ordem...*, p. 156.

²⁴⁵ PRADO, Luiz Regis. *Direito penal econômico...*, p. 420.

crime quando for obrigatória a emissão da nota fiscal ou de qualquer outro documento equivalente (v.g., IPI, ICMS e ISS) e sobre a questão a doutrina é firme, como se vê:

Só há crime se a emissão e o fornecimento da nota fiscal ou documento equivalente forem obrigatórios por força de lei complementar nacional. A obrigatoriedade da emissão e/ou fornecimento da nota fiscal ou documento equivalente há de resultar de previsão expressa de lei, porque o próprio preceito do inciso usa a expressão “quando obrigatório”, e só pode ser obrigatório aquilo que é decorrente de lei, em face do princípio constitucional de que ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.²⁴⁶

A nota fiscal é o meio pelo qual se prova a existência do fato que gerou determinado tributo. Ela é elemento material do tipo e a sua emissão encerra obrigação acessória²⁴⁷.

O documento equivalente à nota fiscal é aquele autorizado pela legislação, não podendo ser outro a juízo ou talante exclusivo do sujeito passivo.

Por fim, devem ser feitas duas considerações comuns a todos os incisos.

Primeira: os incisos do artigo 1º lei 8137\90, abarcam todas as falsidades descritas no Código Penal, porque elas são instrumentos para atingimento do fim perseguido: supressão ou redução do pagamento de tributo. Calha, sobre a matéria, a invocação de DECOMAIN, quando disserta:

As falsidades previstas nos incisos do artigo 1º da lei são absorvidas pelo crime contra a ordem tributária, não se constituindo em infrações penais autônomas nem podendo, em decorrência, a tal título ser punidas. O mesmo acontece com relação à falsidade que possa caracterizar o crime previsto pelo artigo 2º, I, da lei. Trata-se de uma ocorrência do princípio da especialidade, um dentre vários consolidados pela doutrina para resolver conflitos aparentes entre duas ou mais normas penais, todas à primeira vista incriminando a mesma conduta.²⁴⁸

²⁴⁶ PAULINO, José Alves. *Crimes contra a ordem...*, p. 54 e 55.

Segunda: somente se configura o crime contra a ordem tributária quando, através das ações descritas nos incisos do artigo 1^a da Lei 8137/90, resultar a supressão ou a redução do pagamento do tributo²⁴⁹. Lembre-se, por oportuno, que o crime é material ou de resultado.

O sujeito ativo do delito é qualquer pessoa e passivo a União, Estado, Distrito Federal ou Município²⁵⁰.

Porém, para que reste configurado o crime contra a ordem tributária não basta, somente, o inadimplemento total ou parcial da obrigação tributária material. É necessário, também, que o agente atue com conhecimento e vontade, “direcionando sua atuação à realização do tipo objetivo”²⁵¹.

7.3 ARTIGO 2º, DA LEI 8.137/90

O artigo 2º, *caput*, estatui que os delitos tipificados nos 05 (cinco) incisos seguintes são da mesma natureza do elencados no artigo 1º. Logo, também são crimes contra a ordem tributária, praticados por particulares, todavia para sua consumação não é necessária a efetiva redução ou supressão do pagamento do tributo. Basta que o comportamento descrito tenha a finalidade de perseguir o objetivo citado.

²⁴⁷ De acordo com EISELE, Andreas. *Crime contra a ordem...*, p. 157.

²⁴⁸ DECOMAIN, Pedro Roberto. *Crimes contra a ordem...*, p. 68.

²⁴⁹ De acordo com ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. *Direito penal tributário...*, p. 132, PRADO, Luiz Regis. *Direito penal econômico...*, p. 411 e EISELE, Andreas. *Crime contra a ordem...*, p. 145.

²⁵⁰ PRADO, Luiz Regis. *Direito penal econômico...*, p. 410.

²⁵¹ RIOS, Rodrigo Sánchez. *Direito penal tributário...*, p. 386.

Diferente do que ocorre no primeiro artigo, da Lei 8.137/90, em que a conduta ilícita é praticada no momento do nascimento da obrigação tributária, os delitos tipificados no artigo 2º referem-se às condutas ilícitas praticadas por ocasião do lançamento e conseqüente constituição do crédito tributário e do pagamento do tributo ou contribuição social²⁵².

A modalidade descrita no inciso I, consiste em “fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo”. Bem como o inciso I, do artigo 1º, este inciso versa obrigações tributárias acessórias²⁵³.

É um tipo subsidiário do artigo 1º, *caput*, eis que este (a) abrange aquele e (b) descreve, de forma autônoma, conduta que pode caracterizar sua fase de execução²⁵⁴. Portanto, quando a conduta do artigo 1º, *caput* é tentada, o sujeito ativo responde pela infração tipificada no artigo 2º, I.

A primeira figura típica tratada no artigo alude a ato comissivo, consistente em fazer declaração falsa, que significa prestar informação inverídica ao Fisco. Ou seja, o conteúdo da declaração não corresponde à realidade (falsidade ideológica). Tal conduta é relevante para o Direito Penal, porque é a partir dos dados e informações disponibilizados que o Fisco calculará o tributo devido ou, no caso de lançamento por homologação, o contribuinte contabilizará o montante devido e efetuará o pagamento antecipado.

²⁵² De acordo com PRADO, Luiz Regis. *Direito Penal econômico...*, p.436 e; JANCZESKI, Célio Armando. *Direito penal tributário especial*. Volume 2. Coordenação Gustavo Octaviano Diniz Junqueira. – São Paulo: Premier Máxima, 2007, p. 82.

²⁵³ De acordo com PRADO, Luiz Regis. *Direito Penal econômico...*, p.437

²⁵⁴ De acordo com EISELE, Andreas. *Crimes contra a ordem...*, p. 169.

Deve-se ressaltar que a falsidade ideológica pode materializar-se em documento materialmente idôneo²⁵⁵.

A segunda hipótese trata de omissão, total ou parcial, de declaração, entendida como a ausência de inclusão dos fatos geradores de obrigação tributária.

Tanto a ação comissiva como a omissiva do agente deve referir-se a rendas, bens ou fatos que são elementos normativo-jurídicos do tipo.

Renda é todo e qualquer valor recebido a título de salário, honorários, saldos, aluguéis, juros, lucros, etc, que integram o patrimônio do beneficiário. O artigo 43, I, do Código Tributário Nacional define renda:

Art. 43. ...

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;...

Por bens deve-se entender tudo quanto seja útil para a satisfação de uma necessidade humana e integre o patrimônio ou riqueza individual, sendo passível de apreciação econômica. Subdividem-se em móveis e imóveis, a teor da prescrição dos artigos 79 e 82, do Código Civil, a seguir transcritos:

Art.79. São bens imóveis o solo e tudo quanto se lhe incorporar natural ou artificialmente.

Art.82. São móveis os bens suscetíveis de movimento próprio, ou de remoção por força alheia, sem alteração da substância ou da destinação econômico-social.

Finalmente, por fatos compreende-se qualquer acontecimento com relevância tributária e aptidão para criar, modificar ou extinguir direitos e/ou obrigações²⁵⁶.

²⁵⁵ De acordo com PRADO, Luiz Regis. *Direito Penal econômico...*, p.437.

A última conduta configuradora de crime contra a ordem tributária é a ação de fraudar, já examinada precedentemente, que objetiva a evasão total ou parcial do tributo devido.

O comportamento descrito no inciso II, consistente em “deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo, ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo da obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos” versa sobre uma figura típica omissiva imprópria²⁵⁷.

Trata-se da situação vulgarmente reconhecida por apropriação indébita tributária²⁵⁸. Deixar de recolher equivale a não pagar, reter indevidamente a quantia descontada ou cobrada do contribuinte.

A aplicação deste inciso não pode ser literal, pena de punir-se quem deixou de recolher o tributo por descuido ou falta de recursos. Por isso, deve ser feita uma investigação, em cada caso, acerca da existência ou não de intenção do contribuinte ou responsável de não pagar o tributo, isto porque, este delito só é punível na modalidade doloso (conforme se verá no próximo capítulo)²⁵⁹.

Prazo legal é aquele na lei tributária, sendo esta verdadeira norma penal em branco²⁶⁰.

Os elementos normativos – tributo, contribuição social e sujeito passivo de obrigação tributária –, já foram examinados anteriormente, quando da análise do artigo 1º, *caput*.

²⁵⁶ De acordo com PRADO, Luiz Regis. *Direito Penal econômico...*, p.438.

²⁵⁷ De acordo com PRADO, Luiz Regis. *Direito Penal econômico...*, p.439.

²⁵⁸ De acordo com EISELE, Andreas. *Crimes contra a ordem...*, p. 175.

²⁵⁹ De acordo com JANCZESKI, Célio Armando. *Direito Penal Tributário...*, p. 83.

²⁶⁰ De acordo com FULLER, Paulo Henrique Aranda. *Legislação penal...*, p.489.

Desconto é o ato pelo qual um terceiro responsável²⁶¹ abate do valor a ser pago a uma pessoa o *quantum* correspondente ao tributo. Cobrança é o ato de exigir do responsável o cumprimento da prestação que constitui objeto da relação jurídica de caráter obrigacional que o vincula ao sujeito passivo da relação tributária²⁶².

O inciso III, do artigo 2º, prevê três condutas típicas através da seguinte redação: “exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição com incentivo fiscal”.

As condutas são exigir (reivindicar de modo imperioso) pagar (satisfazer o preço) ou receber (aceitar o pagamento em valor) e são elementos normativos jurídicos do tipo contribuinte beneficiário, imposto e contribuição social e incentivo fiscal.

Por contribuinte beneficiário deve ser entendido o favorecido legalmente pelo incentivo fiscal, que é o subsídio outorgado pelo Estado, na forma de renúncia de parte de sua receita tributária, em troca de investimento em atividades, empreendimentos ou operações de seu interesse e por ele impulsionadas, buscando a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País²⁶³.

²⁶¹ Código Tributário Nacional. “Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

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

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

“Art.128. Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributária a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.”.

²⁶² De acordo com EISELE, Andreas. *Crimes contra a ordem...*, p. 184.

²⁶³ Constituição Federal. “Art.151. É vedado à União:

I – instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País.”.

Este é o caso em que o contribuinte beneficiário de determinado incentivo fiscal, ou o intermediário condiciona, a prática de um ato gerador de benefício fiscal ao recebimento de uma percentagem sobre a parcela de imposto ou contribuição que será ou já foi deduzida.

O objeto material do delito é qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou contribuição social como incentivo fiscal, ressalvando-se que, para a configuração do delito, é indiferente o valor percentual exigido²⁶⁴.

Ao criar este tipo penal o legislador buscou penalizar eventuais desvios de destinação dos recursos oriundos de incentivos que tenham por objeto impostos ou contribuições.

O artigo 2º, inciso IV, dispõe que constitui crime contra a ordem tributária “deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de impostos liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento”.

As condutas são deixar de aplicar ou aplicar em desacordo e correspondem a um desvio total ou parcial do incentivo.

Quando o artigo vale-se da locução *em desacordo com o estatuído*, significa que há uma lei – federal, estadual ou municipal – que regula a forma como estes incentivos devem ser aplicados. O delito somente restará configurado se as parcelas já estiverem sido liberadas, sendo, portanto, impossível o crime quando as parcelas são dedutíveis, vale dizer, quando o suporte fático do benefício ainda não se corporificou.

Sobre o elemento normativo, incentivos fiscais, continua valendo a observação feita no inciso III, do artigo 2º.

²⁶⁴ De acordo com PRADO, Luiz Regis. *Direito Penal econômico...*, p. 441 e 442.

Órgão ou entidade de desenvolvimento é aquele responsável pela liberação de incentivos fiscais e ou das parcelas de impostos.

Por fim, restará configurado o crime contra a ordem tributária quando a conduta do sujeito ativo subsumir-se ao inciso V, do artigo 2º de seguinte redação: “utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública.”.

As condutas são utilizar ou divulgar. O programa de processamento de dados utilizado pelo sujeito ativo tem que lhe propiciar a obtenção de vantagens. Referido inciso buscou incriminar o emprego e a difusão de programas de processamento de dados que permitam a elaboração de contabilidade paralela ou dupla²⁶⁵.

Analisados todos os incisos, cabem, ainda, algumas considerações.

O sujeito ativo do delito é, em geral, o contribuinte ou responsável (delito especial próprio). Na hipótese do artigo 2º, incisos III, IV e V, pode ser qualquer pessoa (delito comum) e, no caso do inciso IV, deve encontrar-se na situação de beneficiário de incentivo fiscal, intermediário ou representante de qualquer delas. Quanto ao sujeito passivo, é o mesmo do artigo 1º.

Toda a exposição anterior objetivou fornecer subsídios para apresentação de resposta à seguinte perquirição: quando o sujeito ativo de delito fiscal reduz ou suprime o pagamento de tributo, diante de sua incapacidade contributiva, tal esta situação pode configurar estado de necessidade, caso em que estaria excluída a antijuridicidade, ou inexigibilidade de conduta diversa, situação que eximiria a culpabilidade?

8 INCAPACIDADE CONTRIBUTIVA – ESTADO DE NECESSIDADE OU INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA NOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA

Antes de ingressar no núcleo da discussão do objeto deste capítulo, convém remarcar os elementos necessários à configuração das duas excludentes em apreço.

O estado de necessidade é causa justificativa de antijuridicidade, que se caracteriza por uma situação de perigo – atual, involuntário e inevitável – em que se encontra um bem jurídico, próprio do agente ou de terceiro, para cuja salvaguarda revela-se preciso o sacrifício de outro.

Dissecando e transportando esse conceito para o campo penal tributário, é perfeitamente possível a sua aplicação.

Realmente, vezes sem conta o sujeito passivo da obrigação tributária encontra-se em *situação de perigo* (conjuntura de comprometimento de sua saúde econômico-financeira), *atual* (presente, contemporâneo), *involuntário* (ao qual não deu causa) e *inevitável* (insuperável, intransponível), em decorrência da qual *para manutenção da incolumidade de um valor jurídico* (sobrevivência da empresa, viabilização de sua continuidade, valorização do trabalho humano e função social da propriedade) *o sujeito vê-se na contingência de sacrificar outro* (pagamento de tributo).

A inexigibilidade de conduta diversa, por outro lado, é causa supralegal eximente de culpabilidade e o seu reconhecimento isenta de pena o sujeito que pratica o ato típico e antijurídico.

²⁶⁵ De acordo com FULLER, Paulo Henrique Aranda. *Legislação penal...*, p.498.

Sua identificação, como é intuitivo, está condicionada à existência de uma situação excepcional, em face da qual não era exigível do agente comportamento diverso.

A exemplo do estado de necessidade, não há, juridicamente, qualquer óbice a que se admita a sua utilização na senda penal tributária e cabe ao juiz, em cada caso concreto e sempre atentando para a situação histórica na qual o sujeito agiu, avaliá-la.

No âmbito do Direito Penal Tributário, a inexigibilidade de conduta diversa é identificável nas situações de aguda precariedade econômica e financeira (estado de insolvência ou falimentar), que levam o sujeito passivo da obrigação tributária à sua inadimplência voluntária.

É mais abrangente do que o estado de necessidade — que, não deixa de estar contido em seu conceito —, mas com este não se confunde²⁶⁶, em vista da maior intensidade qualitativa e quantitativa de seus requisitos.

O ponto central a ser observado para configuração da dirimente em exame é o fato *incapacidade contributiva*, entendida como a ausência aptidão financeira para satisfação das obrigações fiscais.

A principal justificativa para a existência de um grande número de pessoas, físicas ou jurídicas, encontrarem-se em situação irregular perante o Fisco é a excessiva carga tributária, que torna cada vez mais difícil o desempenho da atividade econômica e, conseqüentemente, gera uma maior evasão tributária.

Em casos que tais, o sujeito ativo, diante da indisponibilidade de recursos para pagar todos os seus débitos, opta por quitar os indispensáveis à viabilização da

²⁶⁶ JORGE, William Wanderley. Curso de Direito Penal Tributário: parte geral e especial. – Campinas: Millennium Editora, 2007, p. 187.

atividade produtiva – por exemplo, salário dos empregados – em detrimento do pagamento dos tributos.

A evasiva voluntária pode ser praticada mediante qualquer das condutas descritas nos artigos 1º e 2º da Lei 8.137/90.

Apesar da incapacidade contributiva ser a hipótese mais comum, outras, ao menos em tese, ensejam a exclusão do crime fiscal ou a sua isenção.

A doutrina é pacífica acerca da impossibilidade de configuração de estado de necessidade ou inexigibilidade de conduta diversa quando a alegação é baseada nos casos de crise financeira enfrentada pelo País e a justificativa, para tanto, é a afirmação consoante a qual a atividade empresarial é de risco constante, que deve ser suportada pelo empresário²⁶⁷.

Todavia, inexistente na literatura e na jurisprudência critério seguro e científico a orientar o tratamento da matéria.

Para ANDRADE FILHO, o estado de incapacidade contributiva ou o perigo de sua ocorrência configuram estado de necessidade, que, entretanto, permite, tão-só, o reconhecimento da atenuante prevista no artigo 65 do Código Penal²⁶⁸. Afirma esse autor ser vedada a invocação do estado de necessidade, porque a pessoa tem o dever legal de enfrentar o perigo, ínsito ao desenvolvimento da atividade econômica. E mais, caso fosse admitida a excludente, a própria tributação deveria ser excluída, porque representaria verdadeiro confisco. Pontua, por fim, que o inadimplemento decorrente de quaisquer das condutas fraudulentas descrita na lei de crimes fiscais é incompatível com a excludente.

²⁶⁷ CASAGRANDE, Daniel Alberto. Direito Penal Tributário. Coordenação de Davi de Paiva Tangerino e Denise Nunes Garcia. – São Paulo: Quartier Latin, 2007, p. 294.

PAULINO aceita somente o estado de necessidade como causa de exclusão da conduta antijurídica, exigindo, para tanto, que o sujeito ativo do delito comprove o real estado de incapacidade contributiva — não bastando a simples alegação²⁶⁹ — através da demonstração das necessidades reais, dificuldades financeiras intransponíveis e culpa de terceiros (devedores ou credores).

EISELE, JANCZESKI e FULLER aceitam incapacidade contributiva como fundamento para inexigibilidade de conduta diversa, que, por conseguinte, exclui a culpabilidade²⁷⁰.

EISELE defende a posição segundo a qual, para a aplicação da exculpação, é indispensável a demonstração de (a) boa-fé, vale dizer, de que a conduta evasiva não foi implementada mediante fraude e (b) compatibilidade com a viabilização do negócio através do comportamento que importa redução ou supressão do pagamento do tributo.

JANCZESKI entende que a inexigibilidade de conduta diversa somente poderá ser utilizada quando a dificuldade financeira for cabalmente demonstrada através de provas periciais e contábeis e, excepcionalmente, pelos demais meios de provas.

FULLER restringe a aplicação desta causa dirimente de culpabilidade somente à conduta de não recolhimento de valor de tributo ou contribuição tributária descrita no artigo 2º, inciso II, da Lei 8.137/90.

Por fim, CASAGRANDE e JORGE defendem a aplicação tanto do estado de necessidade como da inexigibilidade de conduta diversa para os delitos tributários em

²⁶⁸ ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. *Direito Penal Tributário...*, p. 119.

²⁶⁹ PAULINO, José Alves. *Crimes contra a ordem...*, p. 88.

²⁷⁰ EISELE, Andreas. *Crimes contra a ordem...*, p. 87; JANCZESKI, Célio Amando. *Direito Penal Tributário...*, p. 83 e; FULLER, Paulo Henrique Aranda. *Legislação penal especial...*, p. 558.

que incapacidade contributiva for causa da redução ou supressão do pagamento do tributo²⁷¹.

CASAGRANDE assevera, a propósito, que o estado de necessidade deve ser demonstrado pela contraposição de valores no caso concreto, exigindo a prova de que o sujeito passivo vê-se diante de um encruzilhada, diante da qual deve optar pela salvaguarda de um bem jurídico em detrimento de outro.

Já a inexigibilidade de conduta diversa demandaria, para seu sufrágio como causa supralegal excludente de culpabilidade, prova (a) das graves dificuldades econômico-financeiras e (b) do extremo esforço visando ao salvamento da atividade econômica, inclusive com o sacrifícios de bens e direitos particulares.

JORGE explica que o estado de necessidade somente pode ser aceito nos casos em que o agente defronte-se com situação aflitiva, atual, inevitável e de real seriedade, de modo a não dispor de outro caminho a não ser a prática do fato típico proibido. A inexigibilidade se traduziria na existência de um risco de sobrevivência pessoal ou da empresa que, por conseguinte, admitiria a evasão tributária.

Resumindo o pensamento de CASAGRANDE e JORGE, no estado de necessidade há o perigo ou risco de que a empresa venha a passar por dificuldades financeiras caso recolha o tributo e na inexigibilidade a dificuldade já está existe uma situação de quase falência ou insolvência, que poderá concretizar-se caso o sujeito dê preferência ao recolhimento dos tributos ao invés, por exemplo, de quitar dívidas com funcionários ou gastos com consertos de máquinas.

²⁷¹ CASAGRANDE, Daniel Alberto. *Direito Penal Tributário...*, p. 292 e; JORGE, William Wanderley. *Curso de Direito Penal...*, p.187.

A corrente adotada na presente monografia é a que aceita tanto o estado de necessidade como a inexigibilidade de conduta diversa para justificar ou exculpar a conduta de evasão tributária e tal opção decorre do fato de que a Lei 8.137/90 não exclui ou limita a aplicação do estado de necessidade ou da inexigibilidade de conduta diversa. E, aqui, bem se aplica o mais que secular adágio: *ubi lex non distinguet nemo potest distinguere*.

Além disso e como decorrência, a aceitação de uma tese, com exclusão da outra, importa suprimir dos possíveis destinatários o acesso ao benefício jurídico.

Nos casos em que há uma escolha entre o pagamento do salário dos funcionários ao invés do recolhimento do tributo há respaldo na própria legislação tributária. O artigo 186, do Código Tributário, preconiza que ressalvados os créditos decorrentes da legislação trabalhista, o crédito tributário prefere a qualquer outro, seja qual for a natureza ou o tempo da constituição deste.

A avaliação da aplicação da eximente de culpabilidade ou da excludente de antijuridicidade deve ser feita judicialmente, em cada caso concreto, sendo necessário observar, em relação ao estado de necessidade, os pressupostos determinados no artigo 24 do Código Penal.

Nos casos da inexigibilidade de conduta diversa, a sua acolhida como causa supralegal de exculpação decorre da circunstância de que o agente pratica uma conduta penalmente típica e antijurídica, que acarreta evasão tributária, para adimplemento de outras obrigações de igual ou maior relevância, como, v.g., a manutenção do desenvolvimento da atividade econômica, com pagamento dos salários dos empregados. Devem, portanto e nesse contexto, ser avaliados: (a) a relação de

equivalência entre os interesses em confronto, (b) o *modus operandi* e (c) a impossibilidade da adoção de outro comportamento.

Em ambos os casos – estado de necessidade e inexigibilidade – a demonstração da dificuldade financeira deve ser amparada por robustas e conclusivas provas.

Bem fincadas essas bases, impõe-se analisar que condutas descritas na norma penal tributária são compatíveis com os *benefícios* ora estudados.

Com efeito, é geral a concordância dos doutrinadores acerca da impossibilidade de aplicação da causa de exclusão de antijuridicidade ou eximente de culpabilidade quando a evasão tributária é praticada por meio de fraude²⁷². Por esse pensamento, os casos dos incisos I a IV do artigo 1º e I e V do artigo 2º, que abarcam mais da metade dos delitos fiscais, nunca admitiriam a causa de exclusão ou exculpação. Ou seja, elas somente seriam aceitas nos casos dos comportamentos descritos nos incisos V do artigo 1º e II a IV do artigo 2º.

Essa orientação, com o máximo respeito, sobre ressentir-se de lógica, é vazia de juridicidade. A fraude não é, à toda evidência, empeco para reconhecimento do estado de necessidade ou da inexigibilidade de conduta diversa como causa suprallegal de exculpação.

Isso porque o uso de expedientes fraudulentos pelo autor do ato ilícito penal não tem o condão de ilidir ou de alterar os fatos que justificariam a aplicação das excludentes. A fraude é somente o meio pelo qual o agente pretende atingir o fim que é

²⁷² EISELE, Andreas. *Crimes contra a ordem...*, p. 88; ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. *Direito Penal Tributário...*, p. 119.

a evasão fiscal. A sua presença é relevante, fundamentalmente, no exame da tipicidade.

Deveras, a inidoneidade, material ou ideológica, de documentos ou declarações apresentadas pelo sujeito passivo ao fisco é elementar do tipo. Noutrô dizer, o crime só se configura porque o sujeito ativo do ilícito — sujeito passivo da obrigação tributária — vale-se da fraude como meio para sua prática. Quando o agente promove a evasão, os atos de falsidade já foram praticados.

No caso de ausência de fraude, a conduta será atípica e, por conseguinte, não há que se falar em crime. Diante de sua presença, a conduta será típica e, portanto, o requisito lógico, imprescindível ao estudo da antijuridicidade e culpabilidade, bem como de suas causas excludentes, está atendido.

A fraude diz respeito ao tipo e somente com ele guarda relação de pertinência, sendo irrelevante para definição da antijuridicidade ou das suas excludentes. elementos. Igualmente, mostra-se inútil e sua consideração improcedente quando se trata de culpabilidade, salvo por ocasião da dosimetria da sanção a ser imposta, obviamente na hipótese de não ser acolhida a causa supralegal de exculpação que é a inexigibilidade de comportamento diverso.

No caso da antijuridicidade só o estado de necessidade, a legítima defesa, o exercício regular de direito e o estrito cumprimento de dever legal exigem exame. Em nenhuma dessas hipóteses é possível ou juridicamente viável a análise da boa-fé como condição para sufrágio da excludente.

Se no trato da antijuridicidade já se demonstra logicamente impossível o exame da boa-fé — porque conforme a teoria indicária, adotada pelo sistema penal pátrio, o reconhecimento de suas causas justificadoras não pode ser condicionado ao exame dos

elementos do tipo — com mais razão na culpabilidade, que se assenta, com exclusividade, no tripé: imputabilidade, potencial consciência da ilicitude e exigibilidade de comportamento conforme o direito.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, conclui-se que: (a) para merecer a tutela penal um bem jurídico deve atender as condições impostas pelo princípio da proporcionalidade em sua tripla dimensão (dignidade da pessoa humana, intervenção mínima e subsidiariedade); (b) a teoria constitucionalista do bem jurídico é a mais aceita, porquanto, por um lado, somente a Constituição da República tem aptidão para determinar quais bens jurídicos devem receber proteção do Direito Penal e, por outro, porque exerce direta influência no conteúdo das normas penais; (c) o bem jurídico protegido pelo Direito Penal Tributário é a arrecadação e fiscalização tributárias; (d) a concepção de crime adotada pela escola finalista recebeu o beneplácito da doutrina e legislação brasileira e a ela incorporaram-se importantes contribuições produzidas pela matriz funcionalista, como, por exemplo, as teorias da imputação objetiva do resultado; (e) a definição analítica tripartida de delito (ação típica, antijurídica e culpável) é a mais utilizada pelos doutrinadores e serviu de base para o trabalho; (f) a conduta, comissiva ou omissiva, somente pode ter como sujeito ativo pessoa física; (g) tipo e tipicidade são signos que designam diferentes realidades; (h) a culpabilidade indica o fundamento da reprovação e tem como elementos a imputabilidade, consciência da antijuridicidade e exigibilidade de conduta diversa; (i) as eximentes de culpabilidade apresentam-se de forma legal ou supralegal; (j) o estado de necessidade, na legislação brasileira, é tratado como excludente de antijuridicidade, em conformidade com a teoria unitária; (k) a situação justificante do estado de necessidade caracteriza-se pelo perigo atual, involuntário e inevitável a bem jurídico próprio ou alheio; (l) a ação justificante deve ser, de um lado, necessária para excluir o perigo e, de outro, apropriada para proteger o bem jurídico

ameaçado; (m) a inexigibilidade de conduta diversa, na presente quadra histórica, não merece acolhimento unânime pela doutrina nacional ou estrangeira, muito embora os tribunais patrios a admitam; (n) com o advento do Estado Democrático de Direito, é inviável negar a existência da inexigibilidade como causa supralegal de exculpação; (o) os pressupostos para aceitação da inexigibilidade de conduta diversa como cláusula geral de exculpação são a possibilidade de manejo da analogia diante de lacuna normativa, o próprio princípio da culpabilidade e o entendimento segundo o qual é princípio geral de Direito Penal; (p) só se afigura possível cogitar de inexigibilidade de conduta diversa como causa supralegal de exculpação quando o agente imputável pratica uma ação típica e antijurídica, sem a possibilidade de optar entre o cumprir ou não o dever de agir conforme a norma, podendo ser aplicado nos casos de delitos dolosos e culposos; (q) o julgamento definitivo e em última instância na esfera administrativa constitui condição para a atuação ministerial no âmbito penal tributário; (r) os crimes contra a ordem tributária praticados por particulares são de natureza dolosa e, dependendo do caso concreto: admitem tentativa e concurso de agente e de crime; (s) o artigo 1º da Lei 8.137/90 é crime material ou de resultado e o artigo 2º é crime formal e (t) a existência de fraude é elemento da tipicidade e, assim, irrelevante para o fim de aplicação de excludente de culpabilidade e de antijuridicidade.

O estudo em foco conclui pela possibilidade de aplicação do estado de necessidade, como causa excludente de antijuridicidade, e da inexigibilidade de conduta diversa como causa de exculpação, em todos os delitos tipificados nos artigos 1º e 2º da Lei 8.137/90, Para tanto, é necessária a demonstração de que a satisfação das obrigações tributárias inviabiliza o desenvolvimento da atividade produtiva.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMICO, Carla Campos; BEZERRA, Virgínia Rego; MACHADO, Flávia Medeiros e; PACHECO, Sulamita Bezerra. **Inexigibilidade de conduta supralegal**. Boletim IBCCRIM nº 81. Agosto de 1999.

ANDRADE FILHO, Edmar de Oliveira. **Direito penal tributário: crimes contra a ordem tributária e contra a previdência social**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

ARAÚJO JUNIOR, João Marcello. **Dos crimes contra a ordem econômica**. – São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6ª edição, 7ª tiragem. Malheiros Editores, 2005.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 10ª ed.rev. e atualizada por Flávio Bauer Novelli. Rio de Janeiro: Forense, 1987.

BETTIOL, Giuseppe. Istituzioni di Diritto e Procedura Penale. Seconda Edizione. – Padova: Casa Editrice Dott. Antonio Milani (CEDAM), 1973.

_____. **O problema penal**. – Campinas: LZN editora, 2003.

BITENCOURT, Cezar Roberto. **Teoria geral do delito**. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1997.

_____. **Tratado de Direito Penal: parte geral**. Volume 1. 8ª edição. – São Paulo, 2003.

BRUNO, Aníbal. **Direito Penal: parte geral**. Tomo 2. 3ª edição. – Rio de Janeiro: Forense, 1967.

CAPEZ, Fernando. **Curso de direito penal: parte geral**. Volume 1. 6ª edição. – São Paulo: Editora Saraiva, 2003.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 2.ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1991.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

CASAGRANDE, Daniel Alberto. **Direito Penal Tributário**. Coordenação de Davi de Paiva Tangerino e Denise Nunes Garcia. – São Paulo: Quartier Latin, 2007.

CINTRA, Carlos César Sousa. **Sanções administrativas tributárias/** coordenador Hugo de Brito Machado. – São Paulo: Dialética, 2004.

COELHO, Yuri Carneiro. **Bem jurídico-penal.** Belo Horizonte: Mandamentos, 2003.

CONDE, Francisco Muñoz. **Introducción al derecho penal.** 2ª edición. – Montevideo-Buenos Aires: Editorial B de f, 2001.

CORRÊA, Antônio. **Dos crimes contra a ordem tributária:** comentários à lei n. 8.137, de 27-12-1999. São Paulo: Saraiva.

COSTA JÚNIOR, Paulo José. **Comentários ao Código Penal:** parte geral. Volume 1. – São Paulo: Saraiva, 1986.

DECOMAN, Pedro Roberto. **Crimes contra a ordem tributária.** 2ª ed. Editora Obra Jurídica, 1995.

DIAS, Fabio Freitas. **Direito penal secundário:** estudos sobre crimes econômicos, ambientais, informáticos e outras questões. Fabio Roberto D'Avila e Paulo Vinicius Sporleder de Souza/ coordenadores. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2006, p. 113 a 146.

DIAS, Jorge de Figueiredo. **Direito Penal:** parte geral. Tomo I. – Coimbra editora, 2004.

_____. **Direito penal económico e europeu:** textos doutrinários. Volume I. – Coimbra/ Portugal: Coimbra Editora, 1998, p. 37 e 38.

_____. **Questões fundamentais do Direito Penal revisitadas.** – São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999.

DOTTI, René Ariel. **Curso de direito penal:** parte geral. Rio de Janeiro: Forense, 2001.

ECHAGÜE, Juan M. Álvarez. **Las sanciones tributarias frente a sus límites constitucionales.** – Buenos Aires/Argentina: Ad-Hoc, 2004.

EISELE, Andreas. **Crime contra a ordem tributária.** 2.ed. rev., atual., e ampl. São Paulo: Dialética, 2002.

FERNÁNDEZ, Gonzalo D. **Bien jurídico y sistema del delito.** – Montevideo-Buenos Aires: Editorial B de f, 2004.

FRAGOSO, Heleno Cláudio. **Lições de Direito Penal:** parte geral. 16ª edição. – Rio de Janeiro: Forense, 2003.

FRANK, Reinhard. **Sobre la estructura del concepto de culpabilidad.** 2ª reimpressão. – Montevideo-Buenos Aires: Editorial B de f, 2004.

FREUDENTHAL, Berthold. **Culpabilidad y reproche en el Derecho Penal.** – Montevideo-Buenos Aires: Editorial B de f, 2003.

FULLER, Paulo Henrique Aranda. **Legislação penal especial.** Volume 2. Coordenação Gustavo Octaviano Diniz Junqueira. – São Paulo: Editora Premier Máxima, 2007.

GOLDSCHMIDT, James. **La concepción normativa de la culpabilidad.** 2ª edición. – Montevideo-Buenos Aires: Editorial B de f, 2002.

GOMES, Luiz Flávio. **Norma e bem jurídico penal: normas primárias e secundárias, normas valorativas e imperativas, introdução ao princípio da ofensividade, lineamentos da teoria constitucional do fato punível, teoria do bem jurídico penal, o bem jurídico protegido nas falsidades documentais.** São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2002.

GONZÁLEZ, Ventura. **Nociones generales sobre derecho penal económico.** – Mendoza/ Argentina: Ediciones Jurídicas Cuyo, 1998.

JAKOBS, Günther. **La imputación objetiva en Derecho penal.** – Madrid: Editorial Civitas, S.A., 1996.

JANCZESKI, Célio Armando. **Direito penal tributário especial.** Volume 2. Coordenação Gustavo Octaviano Diniz Junqueira. – São Paulo: Premier Máxima, 2007.

JESCHECK, Hans-Heinrich; WEIGEND, Thomas. **Tratado de Derecho Penal: parte general.** 5ª edición. – Granada: Comares Editorial, 2002.

JORGE, Wiliam Wanderley. **Curso de Direito Penal Tributário: parte geral e especial.** Campinas: Millennium Editora, 2007.

LISZT, Franz von. **Tratado de Direito Penal Alemão.** Tomos I e II. – Campinas: Russell Editores, 2003.

LOPES, Mauricio Antonio Ribeiro. **Teoria constitucional do direito penal.** – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2000.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário.** 11ª edição revista, atualizada e ampliada, Malheiros Editores, 1996.

MACHADO, Luiz Alberto. **Direito Criminal: parte geral.** – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1987.

MARINS, James. **Direito Processual Tributário brasileiro.** 2.ed. São Paulo: Dialética, 2002.

MARQUES, José Frederico. **Tratado de Direito Penal.** Volume II. – Campinas: Bookseller, 1997.

MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Dialética, 1997.

NAHUM, Marco Antonio R. **Inexigibilidade de conduta diversa: causa supralegal de excludente de culpabilidade**. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2001.

NOGUEIRA, Roberto Wagner Lima. **Direito Penal Tributário**. Marcelo Magalhães Peixoto, André Elali, Carlos Soares Sant'Anna, coordenadores. São Paulo: MP Editora, 2005, p. 353 a 378.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de direito tributário**. 9. ed.atual. São Paulo: Saraiva, 1989.

NORONHA, E. Magalhães. **Direito Penal**. Volume 1. – São Paulo: Saraiva, 1985-1989.

PACHECO, Ângela Maria da Motta. **Sanções tributárias e sanções penais tributárias**. Editora Max Limonad, 1997.

PASCHOAL, Janaina Conceição. **Constituição, criminalização e direito penal mínimo**. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003.

PAULINO, José Alves. **Crimes contra a ordem tributária: comentários à Lei nº 8.137/90**. – Brasília: Brasília Jurídica, 1999.

PELARIN, Evandro. **Bem jurídico-penal: um debate sobre a descriminalização**. – São Paulo: IBCCRIM, 2002.

PRADO, Luiz Regis. **Bem jurídico-penal e constituição**. 2ª edição. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1997.

_____. **Curso de direito penal brasileiro, volume 1: parte especial: arts. 1º a 120**. 3ª ed. rev., ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2002.

_____. **Direito penal econômico**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2004.

REALE, Miguel. **Lições preliminares de direito**. São Paulo: Saraiva, 1976.

REALE JÚNIOR, Miguel. **Instituições de Direito Penal: parte geral**. Volume 1. 2ª edição. – Rio de Janeiro: Editora Forense, 2004.

RIOS, Rodrigo Sánchez. **Direito penal tributário/ Marcelo Magalhães Peixoto, André Elali, Carlos Soares Sant'Anna, coordenadores**. – São Paulo, 2005 p.379 a 398.

_____. **O crime fiscal. Reflexões sobre o crime fiscal no direito brasileiro (Lei 8.137 de 27 de dezembro de 1990) e no direito estrangeiro**. Porto Alegre, 1998.

ROXIN, Claus. **Derecho penal parte general**. Tomo I. – Madrid: Civitas Ediciones, 1997.

SALOMÃO, Heloisa Estellita. Vinculação entre o direito penal e o direito tributário nos crimes contra a ordem tributária. **Revista Dialética de Direito Tributário**. São Paulo, nº11. Agosto de 1996, p.54 a 66.

SANTOS, Juarez Cirino dos. **A moderna teoria do fato punível**. Curitiba: Editora Fórum, 2004.

_____. **Direito penal: parte geral**. – Curitiba: ICPC; Lúmen Júris, 2006.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 29ª edição. – São Paulo: Malheiros, 2007.

SILVA, Marco Antonio Marques da. **Direito penal especial, processo penal e direitos fundamentais** – visão luso-brasileira – coordenadores José Faria Costa e Marco Antonio Marques da Silva. – São Paulo: Quartier Latin, 2006, p. 407.

SOUSA, Susana Aires de. **Direito penal especial, processo penal e direitos fundamentais** – visão luso-brasileira – coordenadores José Faria Costa e Marco Antonio Marques da Silva. – São Paulo: Quartier Latin, 2006, p. 487.

TOLEDO, Francisco de Assis. **Princípios básicos de Direito Penal: de acordo com a Lei 7.209, de 11-7-1984 e com a Constituição Federal de 1988**. – São Paulo: Saraiva, 1991.

TÓRTIMA, José Carlos. **Direito penal empresarial**. Heloisa Estellita Salomão, coordenadora. – São Paulo: Dialética, 2001, p. 145.

VELO, Joe Tennyson. **O juízo de censura penal: o princípio da inexigibilidade de conduta diversa e algumas tendências**. – Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1993.

XAVIER, Alberto. **Os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação**. – São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1978.

WELZEL, Hans. **El nuevo sistema del derecho penal: una introducción a la doctrina de acción finalista**. – Montevideo-Buenos Aires: Editorial B de f, 2004.

ZAFFARONI, Eugenio Raúl; PIERANGELI, José Henrique. **Manual de Direito Penal Brasileiro: parte geral**. – São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 1997,