



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE DIREITO

FRANCISCO JOSÉ BARROSO RIOS

A RESPONSABILIDADE ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIA NA
FRAUDE EMPRESARIAL

FORTALEZA
2006

FRANCISCO JOSÉ BARROSO RIOS

A RESPONSABILIDADE ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIA NA FRAUDE
EMPRESARIAL

Monografia submetida à Coordenação do Curso de Direito, da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientadora: Profa. Dra. Denise Lucena Cavalcante

FORTALEZA
2006

FRANCISCO JOSÉ BARROSO RIOS

A RESPONSABILIDADE ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIA NA
FRAUDE EMPRESARIAL

Monografia submetida à Coordenação do Curso de Direito, da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Direito.

Aprovada em ___/___/_____

BANCA EXAMINADORA

Profa. Dra. Denise Lucena Cavalcante (Orientadora)
Universidade Federal do Ceará – UFC

Prof. Samuel Miranda Arruda
Universidade Federal do Ceará – UFC

Prof. Marcos José Nogueira de Souza Filho
Universidade Federal do Ceará – UFC

A Deus, acima de tudo.
À minha esposa Danielly e a
meus filhos Mateus e Miguel.
A meus Pais, José Maria e
Ione, e a meus sogros,
Odecylio e Elisa.

AGRADECIMENTOS

À colega e amiga Socorro Aguiar, pela significativa bibliografia disponibilizada e pelo apoio e solicitude que sempre a caracterizaram.

Aos professores Denise Lucena Cavalcante, Marcos José Nogueira de Souza Filho e Samuel Miranda Arruda, pelas pertinentes sugestões e por terem me honrado com sua presença na banca examinadora.

“Resistir à injustiça é um dever do indivíduo para consigo mesmo, porque é um preceito da existência moral; — é um dever para com a sociedade, porque esta resistência não pode ser coroada com o triunfo, senão quando for geral”.

Ihering

RESUMO

Foi analisada a possibilidade de a empresa ser responsabilizada administrativamente pelo cometimento de fraude tributária. Inicialmente, abordou-se a questão da fraude tributária no direito positivo brasileiro, trazendo sua abrangência e seu conceito. Discutiram-se, também, os campos de ação do Direito Tributário Penal e do Direito Penal Tributário, onde foram destacadas as diferenças existentes entre as sanções penais e administrativas, mas asseverada a necessidade de comprovação do dolo no caso de fraude, quer no âmbito administrativo, quer no âmbito penal. Abordou-se a evolução, no direito positivo brasileiro, da Teoria dos Atos de Comércio para a Teoria da Empresa; com base nesta, explicou-se a existência de diferentes perfis na empresa, dentre eles os perfis “subjetivo” e “corporativo”, que foram utilizados para demonstrar a possibilidade de o ente empresarial agir volitivamente. Em seguida, fez-se uma abordagem das diferenças existentes entre a responsabilidade tributária objetiva e subjetiva, procurando se contrapor a entendimentos doutrinários que negam a responsabilidade penal da pessoa jurídica ao argumento de que esta seria destituída de vontade. A conclusão do autor foi no sentido de admitir a fraude empresarial, com a conseqüente possibilidade de cominação, contra a pessoa jurídica, de sanções não só administrativas, mas também penais, muito embora nessa última hipótese existam alguns problemas de natureza prática decorrentes da visão tradicionalmente individualista do Direito Penal.

Palavras-chave: Direito Tributário. Empresa. Pessoa jurídica. Fraude.

ABSTRACT

There was examined the possibility of a company to be administratively made responsible because of fraud tax. Initially, the question of the fraud in Brazilian positive law was analyzed, bringing its application and its concept. There was discussed the differences between the criminal and administrative fields of law application, explaining the necessity to demonstrate intention as a condition to characterize fraud, in the administrative scope or in the criminal one. It was approached the evolution, in the Brazilian positive law, of the Theory of the Commercial Transactions for the Theory of the Company; by means of this, it was justified the existence of different profiles in the company, especially the profiles "subjective" and "corporative", used to explain the possibility of the company do act intentionally. The differences between the objective and subjective tributary responsibility was also examined. The author concluded to admit the enterprise fraud, witch could be threatened with administrative or criminal sanctions; however, in the last hypothesis, with some problems in respect to its effective application.

Word-key: Tributary law. Company. Fraud.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Ccit – Código Civil italiano

CCom – Código Comercial

CTN – Código Tributário Nacional

DJU – Diário da Justiça da União

MS – Mandado de Segurança

ONU – Organização das Nações Unidas

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	10
1.1 O Direito como forma de controle das condutas lesivas à sociedade	10
1.2 A necessidade de combate à fraude	10
1.3 Conceito e elementos caracterizadores da fraude tributária – Direito Positivo e doutrina.....	12
1.4 O problema atinente à cominação de ato fraudulento a empresa – objetivo do trabalho	13
2. O DIREITO POSITIVO E A FRAUDE TRIBUTÁRIA	15
3. A FRAUDE TRIBUTÁRIA NO ÂMBITO DO DIREITO PENAL TRIBUTÁRIO E DO DIREITO TRIBUTÁRIO PENAL	18
3.1 Delimitação do tema – Direito Tributário Penal	18
3.2 Distinção entre sanção administrativa e sanção penal.....	18
3.3 A Lei dos crimes contra a ordem tributária e as restrições à cominação de sanção por conduta volitiva de ente empresarial.....	21
4. CONCEITO E ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DA EMPRESA.....	24
4.1 Natureza jurídica da empresa - teorias	24
4.2 Os perfis subjetivo e corporativo da empresa e a possibilidade de o ente empresarial agir volitivamente	30
4.3 A responsabilidade da empresa no âmbito do Direito do Consumidor	37
5. A RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA	41
6. DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE DA PESSOA JURÍDICA	50
7. CONSIDERAÇÕES FINAIS	52
8. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	55
9. ANEXO.....	60

INTRODUÇÃO

1.1 O Direito como forma de controle das condutas lesivas à sociedade

Dentre as várias acepções aplicáveis ao termo direito, e trazendo os ensinamentos de Silva (1991, v. II, p. 75), tem-se este como “o complexo orgânico, de que se derivam todas as normas e obrigações, para serem cumpridas pelos homens, compondo o conjunto de deveres, aos quais não podem fugir, sem que sintam a ação coercitiva da força social organizada”. Nesse sentido, o Direito é, pois, ciência social voltada a disciplinar as relações humanas com fulcro na obtenção do bem comum.

Na busca de meios para melhor reger as relações sociais, o Direito Positivo brasileiro tem procurado, de forma cada vez mais abrangente, dar ao operador do direito ferramentas destinadas a inibir a prática de atos que tragam prejuízo à vida em sociedade, uma vez que as formas de controle baseadas apenas em regras sociais de conduta e em princípios éticos têm-se mostrado historicamente incapazes de produzir a necessária e almejada harmonia social, principalmente no período em que vivemos, caracterizado pela crescente desestruturação da sociedade.

Beccaria, em sua célebre obra *Dos Delitos e das Penas* (1764), ao fazer uma análise do “coração humano”, ressalta que “ninguém faz gratuitamente o sacrifício de uma porção de sua liberdade visando unicamente ao bem público”, asseverando ainda que cada indivíduo, “... desejaria, se fosse possível, não estar ligado pelas convenções que obrigam os outros homens”. Por conta disso, dessa “tendência do homem para o despotismo, que ele procura sem cessar, não só retirar da massa comum sua porção de liberdade, mas ainda usurpar a dos outros”, foi necessária a criação de sanções (penas), capazes de “contrabalançar por impressões vivas a força das paixões particulares, quase sempre opostas ao bem geral”.

1.2 A necessidade de combate à fraude

No Brasil, dentre as diferentes condutas combatidas pelo direito, a fraude, nas suas diferentes espécies, se notabilizou como prática que parece estar impregnada à cultura do país, trazendo sérias conseqüências que se refletem nos

baixos índices de desenvolvimento educacional e tecnológico, e nos pífios resultados de diferentes indicadores destinados a medir a qualidade de vida do cidadão brasileiro. A fraude, em quaisquer de suas modalidades, subtrai da sociedade os recursos necessários ao seu bem-estar, asseverando, assim, as desigualdades, por retirar da base da pirâmide social a possibilidade de seus integrantes galgarem condições melhores, posto que estas são privadas das necessidades básicas, dentre as quais uma educação eficaz, capaz de melhorar sua integração individual e social.

No Direito Privado, os gastos das empresas voltados à proteção contra os diferentes tipos de fraude, em nível mundial, têm aumentado significativamente com o passar dos anos. Segundo estudo publicado pela ACFE - *Association of Certified Fraud Examiners*¹, a fraude é responsável pelo desvio de 6% da receita bruta anual das empresas americanas; esse percentual, se aplicado ao PIB americano, que em 2003 totalizou 11 trilhões de dólares, redundará em uma perda anual de 660 bilhões de dólares por conta da fraude. No Brasil, e especificamente no tocante ao ramo de seguros privados, o Jornalista Paulo Amador (2004, p. 30) estima que entre 10 e 15% dos sinistros pagos embutem algum tipo de fraude.

Quando a questão da fraude é direcionada para o Direito Público não é difícil associar tal problema à seara tributária, uma vez que o cometimento de ilícitos tributários, por pessoas físicas ou jurídicas, tem sido matéria freqüente da imprensa nacional. Nesse ínterim, e diante da necessidade de o Estado inibir tais práticas, a fraude tributária vem encontrando barreiras cada vez mais eficazes, impostas pelo Direito Positivo brasileiro.

O Direito Tributário Positivo brasileiro alberga diferentes dispositivos destinados a inibir condutas fraudulentas em prejuízo do Erário. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172, de 25/10/1966), em seu art. 149, inciso VII, prevê a efetivação de lançamento ou sua revisão de ofício “*quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação*”. Por sua vez, o art. 84 do Regulamento Aduaneiro (Decreto n° 4.543, de 26/12/2002), que regulamentou o art. 88 da Medida Provisória n° 2.158, de 2001, determina o arbitramento do preço da mercadoria praticado na importação, quando impossibilitada a apuração da base de cálculo dos tributos ou contribuições em virtude de fraude, sonegação ou conluio. Além disso, o art. 618, *caput* e inciso XXII do mesmo Regulamento, determina a aplicação da pena de perdimento em relação a mercadorias “*estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de*

¹ 2004 Report to the nation on occupational fraud and abuse. **Association of Certified Fraud Examiners**, Austin, p. 8, 2004.

responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros". Tal dispositivo veio regulamentar o art. 105 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, e o art. 23, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637, de 2002. Para não tornar por demais cansativa a enunciação das hipóteses legais que visam inibir as condutas fraudulentas, cite-se o agravamento da multa quando demonstrado o evidente intuito de fraude, previsto no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Não resta nenhuma dúvida de que o Direito Tributário Positivo brasileiro contempla diferentes instrumentos voltados ao combate da fraude tributária. Mas a aplicação de tais dispositivos requer, aprioristicamente, que a fraude esteja cabalmente demonstrada, o que impende seja analisado o conteúdo conceitual da conduta fraudulenta.

1.3 Conceito e elementos caracterizadores da fraude tributária – Direito Positivo e doutrina

O art. 72 da Lei nº 4.502/64, define fraude como *“toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento”* (grifo nosso). Tal dispositivo foi reproduzido no art. 481 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI (Decreto nº 4.544, de 26/12/2002). É importante ressaltar que, no Direito Tributário Positivo brasileiro, este é o mais completo conceito de fraude existente.

De Plácido e Silva ensina que o vocábulo “fraudar”, derivado do latim *fraudare* (fazer agravo, prejudicar com fraude), *“além de significar usar de fraude, o que é genérico, e exprime toda a ação de falsear ou ocultar a verdade com a intenção de prejudicar ou de enganar, possui, na técnica fiscal, o sentido de falsificar ou adulterar, como o de usar de artil para fugir ao pagamento da tributação: fraudar o fisco”*².

Como se vê, no conceito de fraude está imbuído o ato volitivo, o dolo, a intenção de, de forma comissiva (dolo positivo) ou omissiva (dolo negativo), iludir ou induzir o Fisco a erro, a fim de obter vantagem financeira indevida, qual seja, o não pagamento de tributo. A fraude tributária não é, portanto, mera infração tributária. Esta, nas palavras de Paulo de Barros Carvalho, é *“toda ação ou omissão que, direta ou indiretamente, represente o descumprimento dos deveres jurídicos*

² SILVA, De Plácido e. **Vocabulário jurídico**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1991. v.II, p.324.

estatuídos em leis fiscais”³. A fraude vai mais além, pois exige o dolo, a vontade, o *animus* de praticar conduta rechaçada pelo ordenamento jurídico (dolo normativo). É dolo específico, visto que busca “... impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento” (conforme art. 72 da Lei nº 4.502/64).

1.4 O problema atinente à cominação de ato fraudulento a empresa – objetivo do trabalho

Sabe-se que a vontade é uma característica imbuída no ser humano. É, nas palavras de Aurélio Buarque de Holanda Ferreira⁴, o “sentimento que incita alguém a atingir o fim proposto por esta faculdade; aspiração; anseio; desejo”. Assim, não há nenhum problema em atribuir ao ser humano, à pessoa física, a possibilidade desta praticar ato doloso.

Não obstante, com respeito às empresas, há quem afirme que estas estão destituídas de ato volitivo e, em assim o sendo, estariam impossibilitadas do cometimento de fraude pela falta do requisito conceitual do termo, qual seja, a prática do ato intencional característico do dolo específico, devendo tal questão ser examinada em seus pormenores.

Doutrinadores de renome têm se manifestado pela impossibilidade de a pessoa jurídica ser responsabilizada por ato volitivo, uma vez que esta seria destituída de tal natureza. As empresas, nas palavras de Sacha Coêlho (2001, p. 634), “não possuem vontade, senão que são representadas por seus órgãos” (COÊLHO, 2001, p. 634), posição esta ratificada por Hugo de Brito Machado (2002a, p. 107-108) e, parcialmente, por Damásio de Jesus (1993, p. 150; apud MACHADO, 2002a, p. 107-108). Este último, embora admita a punição da pessoa jurídica nos delitos contra a economia popular, a ordem econômica e financeira, e o meio ambiente, comunga com a posição dos demais quanto à alegada impossibilidade de ser caracterizado ato doloso por parte de sociedade empresarial.

Todavia, as idéias acima esposadas se concentram essencialmente na questão relativa à responsabilidade em decorrência de crimes fiscais tipificados na legislação penal, não abrangendo as hipóteses de sanções administrativas (v. g. multa, ou multa agravada) em virtude de práticas fraudulentas cometidas por

³ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 14 ed. São Paulo: Saraiva, 2002. p. 501.

⁴ FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Novo dicionário da língua portuguesa**. 2. ed. 32ª reimpressão. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1986. p.1790.

empresas, onde o dolo merece ser apreciado. São posições, portanto, adstritas ao objeto de estudo do Direito Penal Tributário.

Por sua vez, e já dentro da área de estudo do Direito Tributário Penal, o ordenamento jurídico pátrio contempla sanções administrativas em decorrência de atos fraudulentos cometidos (também), em tese, por pessoa jurídica. De acordo com o que foi demonstrado, o próprio Direito Substantivo exige, para a caracterização da fraude, que a intenção do agente seja demonstrada (conforme art. 72 da Lei n° 4.502/64), sendo imperioso, portanto, que seja examinada a possibilidade de a empresa agir mediante ato volitivo.

Tais aspectos, inerentes à possibilidade de se cominar à empresa a prática de fraude, merecem seja feito um estudo mais aprofundado à luz da legislação, da doutrina e da jurisprudência, sendo este, pois, o tema abordado no presente trabalho.

Ressalte-se, porém, que muito embora o trabalho em tela não objetive, *a priori*, analisar se o ente empresarial pode ser sujeito passivo em uma ação penal decorrente de fraude tributária, tal discussão revelar-se-á inevitável, uma vez que, em se admitindo a imputação penal contra empresa pela prática de fraude, estar-se-á também admitindo o dolo decorrente da atividade empresarial, o que levará, certamente, à admissão do ato volitivo e, conseqüentemente, à possibilidade de, contra a pessoa jurídica, ser cominada penalidade administrativa pela prática de fraude tributária.

2. O DIREITO POSITIVO E A FRAUDE TRIBUTÁRIA

Conforme já reportado, o Direito Tributário Positivo brasileiro contempla alguns dispositivos destinados a inibir a prática da fraude tributária, como, por exemplo, o art. 149, inciso VII, do Código Tributário Nacional (que prevê a efetivação de lançamento ou sua revisão de ofício “quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação”); o art. 84 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 4.543, de 26/12/2002), que regulamentou o art. 88 da Medida Provisória nº 2.158, de 2001 (que dispõe sobre o arbitramento do preço da mercadoria praticado na importação quando impossibilitada a apuração da base de cálculo dos tributos ou contribuições em virtude de fraude, sonegação ou conluio); o art. 618, caput e inciso XXII do mesmo Regulamento Aduaneiro, o qual regulamentou o art. 105 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, e o art. 23, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637, de 2002 (tratam da aplicação da pena de perdimento sobre mercadorias “estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros”); e o art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996 (que prevê o agravamento da multa quando demonstrado o evidente intuito de fraude). Tais dispositivos já foram reportados na parte inicial deste trabalho.

Não obstante a existência de diferentes dispositivos legais destinados ao combate da fraude, sua conceituação é rara no Direito Positivo Brasileiro. Como já referenciado, dito conceito é amparado, de forma clara e objetiva, apenas pelo art. 72 da Lei nº 4.502/64, reproduzido no art. 481 do Regulamento do IPI (Decreto nº 4.544, de 26/12/2002), onde a fraude é definida como “toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento”.

Todavia, merece ser destacada a existência de outros dispositivos legais que abordam a temática, sem, no entanto, adicionar nada ao conceito de fraude trazido no art. 72 da Lei nº 4.502/64. Assim, o art. 1º, inciso II, da Lei nº 8.137, de 27/12/1990, que define os crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, define como “crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório” através da seguinte conduta:

II – fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

O inciso I do artigo 2º da mesma lei dispõe que constitui crime da mesma natureza “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” (grifo nosso).

Os preceitos legais em tela, conforme adiantado, não trazem maiores novidades ao conceito de fraude tributária, uma vez que a inserção de elementos inexatos, a omissão de operações de qualquer natureza em documento fiscal, a elaboração de declaração falsa, ou a omissão de declaração sobre rendas bens ou fatos, são todas condutas abrangidas pela “ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento”, nos termos do art. 72 da Lei 4.502/64.

Vale lembrar que a nova “Lei das Falências” (Lei nº11.101, de 09/02/2005) contempla, em seu art. 168, o conceito de fraude contra credores, entendido como o ato de

Praticar, antes ou depois da sentença que decretar a falência, conceder a recuperação judicial ou homologar a recuperação extrajudicial, ato fraudulento de que resulte ou possa resultar prejuízo aos credores, com o fim de obter ou assegurar vantagem indevida para si ou para outrem. (grifo nosso)

É evidente que tal conceito ampara o Fisco como credor dos créditos tributários, créditos os quais, com a nova lei, foram preteridos pelos créditos com garantia real (além dos créditos trabalhistas, já previstos na antiga lei das falências – Decreto-lei nº 7.661, de 21/06/1945). É o que determina o art. 83 da Lei nº 11.101/2005. Não obstante, dito conceito peca por conter um círculo vicioso, um dialeto, uma vez que a caracterização do termo faz uso, pelo menos em parte, do próprio elemento que se queria conceituar. Assim, nos termos da Lei das Falências, fraude é ato fraudulento, definição que não acrescenta nada ao que foi até aqui reportado. Apesar disso, não se pode deixar de ressaltar a importância da definição contida no art. 168 da Lei nº 11.101/2005 nos procedimentos de recuperação judicial, recuperação extrajudicial, e falência do empresário e da sociedade empresária.

Cumprido destacar que o art. 185 do CTN, com a redação que lhe foi dada pela Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005, estabelece que “*presume-se*

fraudulenta a alienação ou oneração de bens ou rendas, ou seu começo, por sujeito passivo em débito para com a Fazenda Pública, por crédito tributário regularmente inscrito como dívida ativa". Trata-se, pois, de uma forma específica de coibir a fraude contra a Fazenda Pública como credora de obrigação já inscrita na dívida ativa da União.

É de se concluir, pois, que existe apenas um único conceito de fraude tributária no Direito Positivo Brasileiro. Neste conceito, corroborado pela doutrina, o dolo está presente como elemento subjetivo do tipo, dolo este que, conforme ressaltado, é específico, caracterizado pela intenção de "... *impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento*" (conforme art. 72 da Lei nº 4.502/64). E a questão a ser examinada neste trabalho é, justamente, saber até onde o conceito de fraude tributária abrange o ente empresarial.

Aqui, impende a abordagem prévia de duas questões essenciais: primeiro, da necessária diferenciação entre a amplitude de alcance do Direito Tributário Penal e do Direito Penal Tributário; segundo, da distinção entre a responsabilidade por atos praticados pelos dirigentes do ente empresarial no exercício de suas funções estatutárias ou em excesso aos poderes a ele conferidos. É o que se examinará a seguir.

3. A FRAUDE TRIBUTÁRIA NO ÂMBITO DO DIREITO PENAL TRIBUTÁRIO E DO DIREITO TRIBUTÁRIO PENAL

3.1 Delimitação do tema – Direito Tributário Penal

A continuidade do estudo da responsabilidade tributária decorrente do cometimento de fraude empresarial requer seja feita uma delimitação do tema. Nesse intuito, é importante ressaltar que, muito embora o objetivo inicial do trabalho seja tratar da questão nos limites atinentes ao Direito Tributário Penal, haverá necessidade de se examinar a problemática do ponto de vista do Direito Penal Tributário, por duas razões básicas: primeiramente, porque a escolha entre o estabelecimento de uma sanção penal ou uma sanção administrativa (ou ambas) para um determinado delito decorrerá da análise político-valorativa feita pelo legislador, conforme discutido adiante; em segundo lugar, devido ao fato de os argumentos utilizados para negar a possibilidade da responsabilidade penal contra a empresa envolverem os mesmos problemas que inviabilizariam sua aplicação na seara administrativa.

3.2 Distinção entre sanção administrativa e sanção penal

O Direito Penal Tributário é um ramo do Direito Penal Especial, estando restrito a regular as condutas vinculadas às relações entre os sujeitos passivos das obrigações tributárias e o Estado. Para tanto, o Direito Penal Tributário exige a complementação de outro ramo do Direito, o Direito Tributário, que fornece as definições de tributo, estabelece as obrigações tributárias, define os sujeitos passivos, trata da responsabilidade tributária, fixa o momento de incidir o tributo, dentre outras questões que são objeto do Direito Tributário. Em decorrência disso, as leis penais tributárias são chamadas de normas penais em branco, uma vez que têm “conteúdo incompleto, vago, exigindo complementação por outra norma jurídica (lei, decreto, regulamento, portaria etc.) para que possam ser aplicadas ao fato concreto”, conforme ensinamentos de Julio Fabbrini Mirabete⁵.

As normas penais tributárias visam coibir condutas praticadas pelos sujeitos passivos das obrigações tributárias que extrapolam a mera inadimplência. Essa mera inadimplência é coibida a partir da própria legislação tributária, que preceitua multas punitivas ou de caráter moratório, portanto, penalidades de caráter

⁵ MIRABETE, Julio Fabbrini. **Manual de direito penal**. Parte Geral. 17. ed. São Paulo: Atlas. 2001. p. 49.

patrimonial, as quais não tocam na liberdade do agente. Eis, pois, uma das áreas de abrangência do Direito Tributário Penal.

Não obstante, há condutas que, por serem profundamente lesivas à vida social, detêm maior grau de reprovação por parte do Estado e da sociedade, uma vez que atingem não apenas a interesses individuais, mas também a bens jurídicos mais relevantes. A fim de coibir tais práticas, o Estado cria sanções severas que passam a ser previstas na legislação penal, objeto, pois, do Direito Penal. Nesse sentido, ressalta o ilustre magistrado Anderson Furlan:

Relativamente ao aspecto valorativo do bem jurídico tutelado, releva notar que, em princípio, apenas aquelas condutas potencialmente comprometedoras da paz e segurança social devem ser alvo de sanções penais. Este o caráter fragmentário do Direito Penal, o qual deve ser utilizado como *ultima ratio*.

Não se pode olvidar, entretanto, que o Direito é o reflexo dos valores sociais em determinado tempo e lugar. O legislador brasileiro, acertadamente ou não, selecionou algumas condutas relacionadas ao dever de pagar os tributos devidos e classificou-as como crimes (v.g., Lei nº 8.137/90), cominando sanções penais para quem realizá-las. Entendeu o legislador que essas condutas deveriam ser objeto de incisiva reprimenda em função da importância dos bens jurídicos ameaçados, por serem de grande relevância para a vida social.

Em termos de escolhas legislativas, o que hoje representa um mero ilícito administrativo-tributário amanhã poderá vir a ser um ilícito penal, e vice-versa. O legislador, sempre observando os princípios que norteiam o Direito Penal, fará a seleção dos bens jurídicos mais importantes para a sociedade e que merecem a proteção do Direito Penal, deixando a proteção dos demais a cargo dos outros ramos do Direito. Essa consideração valorativa feita pelo legislador quanto a certos bens jurídicos, tendo como consequência a cominação de penas mais graves aos realizadores das condutas potencialmente ofensivas, revela-se como o segundo traço diferenciador da sanção penal.

Outra nota distintiva, estritamente relacionada com a anterior, refere-se à aludida gravidade das sanções penais. O ordenamento jurídico brasileiro reserva aos autores de crimes predominantemente as penas restritivas de liberdade, cumuladas ou não com penas patrimoniais. Aos responsáveis por infrações administrativas foram reservadas somente as penas patrimoniais. Assim, a sanção penal tributária pode ser pessoal e patrimonial, ou seja, pode interferir tanto na esfera pessoal, com sanções contra a liberdade de ir e vir das pessoas, tais como a pena privativa de liberdade, a prestação de serviços à comunidade, quanto na esfera patrimonial, com sanções que interferem no patrimônio das pessoas, tais como a multa. Essa última pode ser aplicada às pessoas jurídicas, por ser compatível com a sua personalidade. Já a sanção administrativa tributária

é apenas patrimonial, haja vista que interfere apenas no patrimônio das pessoas, e pode ser aplicada diretamente pela Administração.

Como as penas restritivas de liberdade são as mais graves admitidas pelo Direito brasileiro, além de envolverem fisicamente a pessoa do infrator, cuidou o legislador de atribuir um regime jurídico diferenciado para a imposição das mesmas. Por isso, enquanto as sanções administrativas são aplicadas pela própria Administração após procedimento onde estão formalmente assegurados os princípios do contraditório e da ampla defesa (consoante as regras administrativas), as sanções criminais somente podem ser aplicadas pela autoridade judiciária (alheia à Administração) ao cabo de minucioso processo formatado para a busca da verdade real e regido sob o influxo de direitos e princípios que favorecem e prestigiam a presunção de inocência outorgada ao acusado, além de garantirem-lhe a plenitude do contraditório, da ampla defesa e de outros princípios consagrados pelo Direito Penal.

Evidencia-se, pelo exposto, a existência de certas condutas que, em princípio, configuram mero ilícito administrativo-tributário. Porém, por opção do legislador federal, mediante um juízo político, podem ser tipificadas como crimes, pois se considera que tais condutas ofendem mais gravemente determinado bem jurídico caro à sociedade, merecendo, com isso, o respaldo do Direito Penal. A não ser por essa tipificação, que tem como consequência a imposição de uma sanção de natureza pessoal, aplicável apenas por autoridade judiciária, a sanção penal tributária e a sanção administrativa tributária são estruturalmente idênticas⁶.

Também entendendo que a distinção básica entre sanção administrativa e sanção penal decorre de mera opção política do legislador, feita com base em sua análise valorativa do delito hipotético, Julio Fabbrini Mirabete e Hugo de Brito Machado:

Não existe diferença de natureza ontológica entre *crime* (ilícito penal) e *ilícito civil*, pois ambos ferem o ordenamento jurídico. Ocorre que, entendendo o legislador que determinados fatos antijurídicos não atingem bens jurídicos tão relevantes que devam ser protegidos pela lei penal, não os leva à categoria de ilícito penal. Resulta, pois, que a única diferença entre o ilícito penal e o ilícito civil é meramente formal, ou seja, aquela estabelecida pela lei penal. Estabelece o legislador, através das figuras penais, quais os ilícitos que devem ser reprimidos através de sanções penais, prevendo-os como *ilícitos penais*, enquanto os demais estarão sujeitos apenas às sanções civis (indenização, restituição, multa civil, etc.), administrativas (suspensão e demissão de funcionário etc.), tributárias (multa tributária, acréscimos) etc. Estes serão então ilícitos civis, administrativos, tributários etc.

⁶ FURLAN, Anderson. Sanções penais tributárias. In MACHADO, Hugo de Brito (coordenador). **Sanções penais tributárias**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários, 2005, p.14-16.

A distinção assinalada não impede que, além da sanção penal ao autor de um crime de furto, seja imposta a sanção civil (restituição ou indenização), ao de peculato a sanção administrativa (exoneração do serviço público), ao de sonegação fiscal a pecuniária (multa) etc⁷.

A final, a distinção entre as sanções cíveis ou administrativas e as sanções penais ou criminais é feita simplesmente pelo critério da indicação legislativa. É sanção cível ou administrativa aquela que o legislador como tal definir, e de natureza penal aquela que assim seja por ele definida. Seja como for, uma vez formulada a definição legislativa, tem-se definida a competência da autoridade e o procedimento a ser observado para a correspondente aplicação⁸.

3.3 A Lei dos crimes contra a ordem tributária e as restrições à cominação de sanção por conduta volitiva de ente empresarial

No intuito de coibir a prática de condutas que, num juízo político, foram classificadas como de alto poder ofensivo para a sociedade, foi editada a Lei nº 8.137, de 27/12/1990, relativa aos crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo. Esta Lei revogou quase que integralmente a Lei nº 4.279, de 14/07/1965, a que primeiro inseriu na esfera penal o crime de sonegação fiscal, à época punido com penas mais brandas.

Com efeito, o crime de sonegação fiscal, caracterizado por uma das condutas contidas nos incisos de I a VI do art. 1º da Lei nº 4.279/65, estava sujeito à pena de “*detenção, de seis meses a dois anos, e multa de duas a cinco vezes o valor do tributo*”. Por seu turno, a Lei nº 8.137/90 aumentou consideravelmente a pena para “*reclusão, de (2) dois a 5 (cinco) anos, e multa*”, pena esta que passou a incidir sobre quaisquer das condutas tipificadas no artigo 1º da sobredita lei.

Aqui, peço vênica para abrir um parêntesis a fim de ressaltar que o inciso II, do art. 2º, da citada lei, aparentemente criminalizou o simples ato de “*deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos*”, inserindo, pois, a mera inadimplência, no rol dos crimes contra a ordem tributária. À primeira vista, parece que, neste caso, o legislador pátrio teria incorrido no tão recorrente equívoco de procurar coibir a prática de condutas nocivas à sociedade pela simples criminalização de condutas ou aumento das penas.

⁷ MIRABETE, op. cit., p. 99.

⁸ MACHADO, Hugo de Brito. **Responsabilidade penal no âmbito das empresas**. Jus Navigandi, Teresina, ano 6, n. 58, ago. 2002b. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3009>>. Acesso em: 16 jun. 2006. p. 6.

Todavia, sobre o tipo criminal constante do inciso II do art. 2º da Lei nº 8.137, de 27/12/1990, a doutrina tem dado uma interpretação mais restritiva para o dispositivo em comento, conforme entendimento de Ives Gandra da Silva Martins⁹, o qual, sobre o assunto, assim se manifestou:

Para mim, o crime só se configura se houver deliberada intenção de não pagar. Uma empresa em dificuldade, que não recebe de seus clientes – principalmente do mais “caloteiro” deles que é o Poder Público – e que deve manter empregos, pagar juros bancários, salários, fornecedores para que não vá à falência, poderá optar pela sobrevivência e deixar de recolher, sem que a falta de recolhimento implique crime, nesta hipótese. Terá que arcar com as penalidades pecuniárias referentes, desde que não sejam confiscatórias, porque se o for (tributo e penalidade) serão inconstitucionais, podendo, todavia, ressarcir-se junto ao Poder Público pelo fato de a imposição das mesmas ter decorrido da inadimplência do próprio Estado, nos termos do § 6º do art. 37 da CF. À evidência, nesta hipótese, em que há a intenção de pagar e não há recursos para o pagamento, nenhuma intenção de sonegar ocorreu, não havendo crime, portanto.

(...)

Uma outra linha interpretativa é, todavia, possível, para a hipótese, se admitirmos que o legislador, pelo simples fato de ser legislador, não é necessariamente um insensato e que, ao considerar o enunciado do inc. II da mesma natureza do art. 1º, que cuida dos crimes de sonegação, só o fez para hipóteses de dolo e não para as de culpa, isto é, configurada nos casos em que o contribuinte não escondeu, rigorosamente, nada do Fisco.

Por esta leitura, à evidência, salvar-se-iam dois valores. O primeiro, de não se confundir a sonegação, fruto do dolo, má-fé, etc., com a inadimplência, fazendo-se, assim, justiça fiscal. O segundo, a reputação do legislador, que deixaria de ser tido por desconhecedor de lógica elementar, que ainda é ensinada nas piores escolas.

Concordamos com o entendimento acima, até porque, em se admitindo que a mera inadimplência (sem dolo) incidiria no crime capitulado no inciso II do art. 2º da Lei nº 8.137/1990, estar-se-ia banalizando o instituto e prejudicando a persecução da ação penal nos casos realmente necessários, em vista das milhares de Representações Fiscais para Fins Penais insubsistentes que abarrotariam o Ministério Público.

Feita estas breves considerações acerca dos crimes contra a ordem tributária, bem como no tocante aos diferentes aspectos do Direito Penal Tributário e

⁹ MARTINS, Ives Gandra da Silva. Crimes contra a ordem tributária. Coordenador Ives Gandra da Silva Martins. **XIX Simpósio sobre Direito Tributário**. 3. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais: Centro de Extensão Universitária, 1998. p. 47-48.

do Direito Tributário Penal, volto à discussão da questão central do presente trabalho, ou seja, à possibilidade de, contra a pessoa jurídica – ente empresarial –, ser imputada uma penalidade administrativa (v.g., multa ou restrições de direitos) pelo cometimento de fraude, na qual o ato volitivo há que estar plenamente demonstrado, conforme já ressaltado.

Conforme já reportado, respeitável doutrina tem defendido a impossibilidade de a pessoa jurídica ser responsabilizada por ato volitivo, uma vez que esta seria destituída de tal natureza. Essas opiniões derivam do princípio de Direito Romano segundo o qual *societas delinquere non potest*¹⁰, que, segundo Gianpaolo Poggio Smanio (2004, p.1), é um dos alicerces do Direito Penal clássico.

Todavia, as idéias acima esposadas se concentram essencialmente na questão relativa à responsabilidade em decorrência de crimes fiscais tipificados na legislação penal, ou seja, campo de ação do Direito Penal Tributário, não abrangendo, assim, as sanções administrativas (v.g. multa, multa agravada, restrição de direitos, etc.) em virtude de práticas fraudulentas cometidas por empresas, onde o dolo merece ser apreciado. Logo, uma vez que nosso ordenamento jurídico contempla sanções administrativas em decorrência de atos fraudulentos cometidos (também) pelo ente empresarial, e considerando que no conceito de fraude o dolo há que ser demonstrado (conforme art. 72 da Lei n° 4.502/64), é imperioso que seja examinada a possibilidade de cominação, contra a empresa, de multa administrativa pelo cometimento de fraude tributária.

Isso requer um estudo prévio acerca das diferentes características do ente empresarial, assunto o qual será abrangido na seqüência.

¹⁰ Expressão latina com o seguinte significado: “a sociedade não pode delinquir”.

4. CONCEITO E ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DA EMPRESA

4.1 Natureza jurídica da empresa - teorias

Historicamente, sabe-se que há, basicamente, duas teorias que procuram explicar a natureza jurídica das pessoas jurídicas: a teoria da ficção e a teoria da realidade. A **teoria da ficção** surgiu no final do século XVIII, tendo como mentor Feuerbach e Friedrich Karl von Savigny. Segundo esta teoria “a pessoa jurídica é uma criação artificial da lei e, como tal, não pode ser objeto de autêntica responsabilidade penal, que somente pode recair sobre os reais responsáveis pelo delito, os homens por trás das pessoas jurídicas”¹¹.

Em oposição à teoria da ficção, Gierke propôs, na segunda metade do século XIX, a denominada **teoria da realidade** ou **organicista**, segundo a qual “a pessoa jurídica é um autêntico organismo, realmente existente, ainda que de natureza distinta do organismo humano. A vontade da pessoa jurídica é distinta da vontade de seus membros, que pode não coincidir com a vontade da pessoa jurídica. Assim, a pessoa jurídica deve responder criminalmente pelos seus atos, uma vez que é o verdadeiro sujeito do delito”¹².

Referidas teorias são retrato da evolução do Direito de Empresa, que abandonou o sistema da comercialidade em prol do sistema da empresarialidade.

Conforme leciona Ricardo Negrão (2003, p. 39), “o conceito e empresa decorre da visão moderna de empresário, e sua formulação tem origem na legislação italiana de 1942, que unificou, no Código Civil, o direito obrigacional, fazendo desaparecer o Código Comercial como legislação separada”. Assim, de acordo com o ilustre magistrado, a doutrina italiana abandonou o modelo francês quanto ao conceito de comerciante – baseado na prática de atos de comércio (sistema da comercialidade) –, tendo, em sua substituição, adotado o sistema da empresarialidade, segundo o qual, para configurar empresa, bastaria o exercício de “atividade definida em lei como empresarial”.

Com efeito, a teoria da empresa surgiu em decorrência dos problemas existentes na teoria dos atos de comércio, onde o conceito de comerciante estaria adstrito à prática de tais atos. Assim, nos termos do art. 4º do Código Comercial de 1850, comerciante era aquele que exercia a mercancia como profissão habitual,

¹¹ SMANIO, Gianpaolo Poggio. **A responsabilidade penal da pessoa jurídica**. São Paulo: Complexo Jurídico Damásio de Jesus, ago. 2004. p. 1. Disponível em: <www.damasio.com.br>. Acesso em: 16 jun. 2006.

¹² Id., p. 3.

estando os ditos "atos de comércio" discriminados no art. 19 do Regulamento nº 737, de 1850, que pecava pela pouca clareza e grande subjetividade, como bem assevera Jesualdo Eduardo de Almeida Júnior, *in verbis*:

Quem define o comerciante, albergando os famigerados "atos de comércio", é o vetusto Código Comercial, de 1.850, que em seu artigo 4º, diz ser comerciante o que "faça da mercancia profissão habitual". E os ditos "atos de comércio" estão arrolados no art. 19 do Regulamento 737/1.850.

Ocorre que este Regulamento 737/1.850 se valeu de um sistema eminentemente subjetivista, pouco claro e seguro, ao explicar o que são atos de comércio, causando dificuldades e mesmo contradições na definição e corolários de comerciante.

Viu-se, por isso, que a "Teoria dos Atos do Comércio" era insuficiente para garantir as relações mercantis. Assim, o Brasil observou uma fase de transição em que paulatinamente veio a ser adotada a "Teoria da Empresa", deixando fora do alcance do Direito Comercial tão somente as atividades desempenhadas pelas empresas rurais, as que envolvem transações imobiliárias e as atividades desenvolvidas em caráter intelectual/científico.

Essa "Teoria da Empresa" dá prioridade à organização dos fatores de produção para a criação ou circulação de bens e serviços, não se importando com nomenclaturas.¹³

No mesmo sentido, assevera Luiz Antonio Soares Hentz¹⁴:

A necessidade de desenvolver uma teoria, como a teoria da empresa, deve-se à vagueza do conceito de atos de comércio, adotado pelo Código Comercial brasileiro (CCom) como elemento qualificador da atividade comercial, que, nessas restritas condições, os submete ao regime de direito comercial. É o que decorre do art. 4º do CCom. Embora houvesse uma constante preocupação dos comercialistas (que durou mais de um século!), em formular uma teoria unitária para os atos de comércio, a tarefa se notabilizou como um martírio para o legislador e um enigma para a jurisprudência.

Cumpre lembrar que Alfredo Rocco, prestes a abandonar a pretensão de formular tal conceito, passou a sustentar que qualquer definição de ato de comércio seria sempre um conceito de direito positivo, sugerindo, enfim, que a lei o fizesse, porque eles, autores, não tinham

¹³ ALMEIDA JÚNIOR, Jesualdo Eduardo de. O direito de empresa no novo código civil. Jus Navigandi, Teresina, a. 6, n. 59, out. 2002. p. 3. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3343>>. Acesso em: 05 jun. 2006.

¹⁴ HENTZ, Luiz Antonio Soares. A teoria da empresa no novo Direito de Empresa. Jus Navigandi, Teresina, a. 6, n. 58, ago. 2002. p. 2-3. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3085>>. Acesso em: 05 jun. 2006.

contribuição própria ou critério científico válido a revelar.¹⁵ Sob o ponto de vista de J. X. Carvalho de Mendonça, mesmo sendo ele próprio um estudioso do problema, as teorias para determinação científica dos atos de comércio, até então conhecidas, eram todas deficientes e inexatas. Disse que "os atos de comércio apresentam consideráveis matizes e prendem-se tão estreitamente às relações da vida civil que é difícil, muitas vezes, caracterizá-los devidamente". E, em arremate, que, "por esse motivo, não vingaram as definições de atos de comércio que tentaram escritores de nota; todos não têm resistido à crítica".¹⁶

[...]

Ainda assim, sabe-se que o legislador brasileiro prestigiou, além do ato de comércio em si, a sua prática reiterada e com objetivo de lucro, noções que a doutrina consolidou a partir do Código Comercial francês, de 1807. De fato, no direito brasileiro o ato de comércio apto a caracterizar a sujeição ao CCom nunca foi o ato isolado. Na codificação de 1850 – tanto no CCom quanto no Regulamento n. 737 – valorizou-se sobremaneira o conceito e abrangência do termo *mercancia*, ou seja, o exercício de profissões consideradas de natureza mercantil, caracterizadas justamente pela reiteração na prática de atos de comércio, no que viria a ser chamado, bem mais tarde, de atos de massa. Isso, notadamente, para justificar a existência de um contrato informal, próprio do dinamismo do comércio, em lugar do formalismo comum aos atos civis e dos praticados entre empresas como meio para consecução de seus fins.

Tais problemas, como já ressaltado, conduziram ao desenvolvimento da teoria da empresa, que, nos ensinamentos de Hentz (2002, p. 3) “pretende a transposição para o mundo jurídico de um fenômeno que é sócio-econômico: a empresa como centro fomentador do comércio, como sempre foi, mas com um colorido com o qual nunca foi vista”.

É importante destacar que, ao contrário do Código Comercial de 1850 (que procurou definir atos de comércio e, por conseqüência, a atividade comercial), o atual Código Civil não contempla nenhuma definição de empresa, questão também não abordada pelo legislador italiano. Isso seria decorrente da “multiplicidade de perfis do fenômeno econômico”¹⁷, conclusão à qual chegou o autor a partir da obra de Alberto Asquini, como se depreende dos excertos a seguir reproduzidos¹⁸:

Tem-se afirmado, com boa dose de razão, que inexiste um conceito unitário de empresa. Essa negativa, feita em 1943, ensejou a Alberto Asquini explicar porque o legislador italiano não atribuiu uma

¹⁵ ROCCO, Alfredo. **Le società commerciale**. Torino: Fratelli, 1898, p. 38.

¹⁶ MENDONÇA, José Xavier Carvalho de. **Tratado de Direito Comercial brasileiro**. Campinas: Bookseller, 2000. v.1, p. 503.

¹⁷ HENTZ, op. cit., p.1.

¹⁸ Id.

definição jurídica à empresa. Hoje sabemos que o legislador brasileiro também não o fez, embora os códigos italiano e brasileiro tenham adotado a teoria da empresa como uma de suas linhas mestras, responsável, dentre outras alterações importantes, a serem vistas no correr deste estudo, pela unificação do direito privado. Na seqüência de sua peroração, Asquini justifica que o conceito de empresa faz parte de um fenômeno econômico poliédrico, que teria, no aspecto jurídico, não um, mas diversos perfis em relação aos diversos elementos que o integram.¹⁹

Assim, a falta de definição legislativa deriva da diversidade das definições de empresa, segundo a multiplicidade de perfis do fenômeno econômico. Boa parte da celeuma decorre do aparente desaparecimento do secular direito comercial, que teria perdido o seu caráter especial ante o ordenamento mais abrangente do direito civil, que comportaria, na Itália, até mesmo o desaparecimento do direito trabalhista. Fechava-se a ciência do direito aos usos e costumes que deram vida ao direito comercial.

Ricardo Negrão (2003, p. 41) corrobora tal entendimento, ressaltando ainda que, muito embora o Código Civil italiano de 1942 – paradigma do atual Direito Empresarial brasileiro – não tenha trazido nenhum conceito de empresa, não deixou em branco a definição de empresário, tendo-o conceituado como aquele que “exerce profissionalmente uma atividade econômica organizada tendo por fim a produção ou a troca de bens ou de serviços”²⁰. Lembra ainda o insigne professor que dito modelo foi seguido pelo Código Civil brasileiro, conforme se depreende da leitura de seu artigo 966, abaixo reproduzido:

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

Ainda com base nos ensinamentos do respeitado magistrado, a inexistência de uma definição legal de empresa levou os doutrinadores a buscar um conceito jurídico e o estabelecimento da natureza do instituto no âmbito do direito, tendo se destacado, nesse intuito, a teoria poliédrica da empresa, de Alberto Asquini, detalhadamente estudada por Waldirio Bulgarelli²¹, “de inigualável valor científico, até hoje não superado”²².

¹⁹ ASQUINI, Alberto. Perfis da empresa. Tradução de Fábio Konder Comparato. **Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro**, São Paulo, v.35, n. 104, p. 109-26. out/dez 1996.

²⁰ ITÁLIA, *Codice Civile*, art. 2082: “E’ imprenditore chi esercita professionalmente un’ attività econômica organizzata (2555, 2565) al fine della produzione o dello scambio di beni o di servizi (2135, 2195)”. Apud NEGRÃO, Ricardo. **Manual de direito comercial e de empresa**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2003. v. 1, cap. 4, p. 41.

²¹ BULGARELLI, Waldirio. **Tratado de direito empresarial**. 29 ed. São Paulo: Atlas, 1995.

²² NEGRÃO, Ricardo. **Manual de direito comercial e de empresa**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2003. v. 1, cap. 4, p. 41.

Com efeito, conforme destaca Luiz Antonio Soares Hentz, baseado nos ensinamentos de Betyna de Almeida²³, a teoria da empresa ensejou a transposição econômica da empresa para o plano jurídico; ademais, a necessidade prática da aplicação da citada teoria levou a que a empresa fosse considerada, juridicamente, “sob determinados perfis, o que significa a transposição para o Direito de algo apenas apreciável na Economia”²⁴. E continua sua observação nos seguintes termos²⁵:

Na condição de formatador da teoria da empresa, manifestando-se na primeira hora seguinte às dúvidas e indagações formuladas na esteira da novidade adotada pelo CCit, Alberto Asquini considerou as aplicações do conceito sob as diversas óticas possíveis e relevantes juridicamente. Concluiu que a empresa deveria ser conceituada não de modo direto ou linear, mas detida e pormenorizadamente. Nesse contexto, sugeriu a empresa como fenômeno econômico poliédrico, que teria, no aspecto jurídico, não um, mas diversos perfis: o perfil subjetivo (a empresa como empresário); o perfil funcional (a empresa como atividade empresarial); o perfil objetivo (a empresa como estabelecimento); e o perfil corporativo (a empresa como instituição).²⁶

Assevera ainda Negrão (2003, p. 44) que o perfil corporativo (ou institucional) da empresa decorre da junção ordenada dos outros três perfis (subjetivo, funcional e objetivo), onde a vontade individual das pessoas que a fazem transcende para um objetivo comum, ou seja, aquele que é a razão de ser do ente empresarial. Esclarece tal questão trazendo afirmação de Alberto Asquini, abaixo reproduzida:

O empresário e seus colaboradores dirigentes, funcionários, operários, não são de fato, simplesmente, uma pluralidade de pessoas ligadas entre si por uma soma de relações individuais de trabalho, com fim individual; mas formam um núcleo social organizado, em função de um fim econômico comum, no qual se fundem os fins individuais do empresário e dos singulares colaboradores: a obtenção do melhor resultado econômico, na produção. A organização se realiza através da hierarquia das relações entre o empresário dotado de um poder de mando - e os colaboradores, sujeitos à obrigação de fidelidade no interesse comum. (grifo nosso)

(ASQUINI, Alberto. Profili dell'Impresa, *Rivista del Diritto Commerciale*, v. 41, I, 1943, trad. Fábio Konder Comparato, *Revista de Direito Mercantil*, São Paulo, Revista dos Tribunais, n. 104, p. 122, out/dez 1996)

²³ ALMEIDA, Betyna Ribeiro. Aspectos da teoria jurídica da empresa: o direito comercial como o direito das empresas. *Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro*, São Paulo, v. 39, n. 119, p. 237-54, jul./set. 2000.

²⁴ HENTZ, op. cit., p. 3.

²⁵ Id.

²⁶ ASQUINI, Alberto. Profili dell'impresa. *Rivista del diritto commerciale*, Milano, v.14, I, 1943, p. 27.

Contudo, Luiz Antonio Soares Hentz (2002, p. 5) lembra que tanto o legislador italiano quanto o brasileiro demonstraram um certo desprezo a alguns dos perfis, havendo ainda uma certa dificuldade em se remeter o conceito econômico de empresa para o plano jurídico, “a ponto de se contentar com a idéia de que a empresa seria o substrato econômico para a atividade juridicamente relevante do empresário, este sim, uma figura de interesse para o direito”. Tal opinião, continua o doutrinador, teria sido ratificada por Rubens Requião²⁷, segundo o qual a empresa seria o “exercício de uma atividade que surge da ação intencional do empresário em exercitar a atividade econômica”. Chama ainda atenção para o pensamento de Waldirio Bulgarelli²⁸, onde “a atividade configura a empresa, como série coordenada de atos destinados a determinado fim, organizados dentro do setor econômico”.

Não obstante a inexistência de um conceito jurídico de empresa, Hentz (2002, p. 6) conclui que “*empresa* é um fenômeno puramente econômico, que pode ser encarado sob diversas facetas”. Por fim, vale lembrar as observações de Asquini relativamente à carência de abrangência jurídica do fenômeno econômico da empresa:

Traduzir os termos econômicos em termos jurídicos é tarefa do intérprete; mas, defronte ao direito o fenômeno econômico da empresa se apresenta como um fenômeno possuidor de diversos aspectos, em relação aos diversos elementos que para ele concorrem, o intérprete não deve agir com o preconceito de que o fenômeno econômico de empresa deva, forçosamente, entrar num esquema jurídico unitário. Ao contrário, é necessário adequar as noções jurídicas de empresa aos diversos aspectos do fenômeno econômico.²⁹

Pelo exposto, constata-se que tanto o legislador pátrio quanto o italiano, cujo *codice civile* de 1942 inspirou o atual Código Civil brasileiro, optaram por não contemplar uma conceituação jurídica para o ente empresarial, tendo, em contrapartida, considerado a definição de empresário. Não obstante, isso exige do intérprete a adequação jurídica dos diferentes aspectos que constituem o ente empresarial sob o ponto de vista econômico.

Nesse diapasão, cumpre destacar aqui a questão relativa aos perfis subjetivo e corporativo da empresa, uma vez que é a partir desses que será estudada a possibilidade de o ente empresarial agir dolosamente e, em assim procedendo, ser este passível da cominação de penalidade pecuniária pelo cometimento de ato fraudulento.

²⁷ REQUIÃO, Rubens. **Curso de direito comercial**. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 1995. v.1, p.18.

²⁸ BULGARELLI, Waldirio. **Estudos e pareceres de direito empresarial**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1980, p.29.

²⁹ ASQUINI, Alberto. **Perfis da empresa**. Tradução de Fábio Konder Comparato. Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro, São Paulo, v.35, n. 104, p. 113. out/dez 1996. apud HENTZ, op. cit., p. 5.

É o que será abordado na seqüência.

4.2 Os perfis subjetivo e corporativo da empresa e a possibilidade de o ente empresarial agir volitivamente

De acordo com o que foi até aqui comentado, o perfil subjetivo da empresa passou a ser adotado no Brasil a partir do Código Civil de 2002, encontrando-se delineado em seu art. 966, que define o empresário como aquele que “exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços”.

Conforme Ricardo Negrão (2003, p. 46), extraem-se do conceito legal de empresário os seguintes requisitos:

- (1) atividade econômica com vistas à produção ou à circulação de bens ou de serviços, isto é, “atividade criadora de riqueza e de bens ou serviços patrimonialmente valoráveis para o mercado consumidor” (excluem-se as atividades intelectual, científica, literária ou artística, a atividade associativa (art. 53 do Código Civil), as fundacionais de fins religiosos, morais, culturais e de assistência (art. 62, parágrafo único, do Código Civil));
- (2) de forma organizada (através de uma organização) – “compreende a organização de trabalho alheio e do capital próprio e alheio”;
- (3) profissionalmente, isto é, não ocasional, assumindo em nome próprio os riscos da empresa.

O art. 972 do Código Civil estabelece que o exercício da atividade de empresário está restrita àqueles que “estiverem em pleno gozo da capacidade civil e não forem legalmente impedidos”³⁰. Por seu turno, o art. 974 do mesmo diploma legal prescreve que o empresário, sobre o qual sobrevier situação de incapacidade, somente poderá continuar no exercício da atividade empresarial se, “por meio de representante ou devidamente assistido, continuar a empresa antes exercida por ele enquanto capaz, por seus pais ou pelo autor de herança”, e, mesmo assim, condicionada a continuidade a autorização judicial³¹.

³⁰ Art. 972. Podem exercer a atividade de empresário os que estiverem em pleno gozo da capacidade civil e não forem legalmente impedidos.

³¹ Art. 974. Poderá o incapaz, por meio de representante ou devidamente assistido, continuar a empresa antes exercida por ele enquanto capaz, por seus pais ou pelo autor de herança.

Ademais, cumpre destacar que o legislador pátrio manteve algumas vedações ao exercício da atividade empresarial, de forma a garantir a necessária idoneidade, quer relativamente à prática empresarial, quer no tocante ao exercício de encargo público. Assim, de acordo com as observações de Ricardo Negrão (2003, p. 50-55), estão impedidos de exercer a atividade empresarial, ou poderão exercê-la com algumas restrições, os agentes políticos³², os servidores públicos³³, os falidos³⁴, e os penalmente proibidos³⁵.

Os aspectos até aqui ressaltados relativos à multiplicidade dos perfis da empresa e, notadamente, aos seus perfis subjetivo e corporativo, através dos quais a vontade advinda do empresário se integra ao ente empresarial, demonstram a coerência do disposto no art. 972 do Código Civil ao exigir, daqueles que pretendam exercer a atividade empresarial, o pleno gozo da capacidade civil (além do não enquadramento em nenhum impedimento legal). E não poderia ser de outra forma, uma vez que a assunção das responsabilidades decorrentes dos riscos característicos da atividade empresarial exige plena capacidade dos administradores da empresa, os quais, como ressaltado, deverão também estar legalmente desimpedidos para o exercício de tal labor. Não fosse isso, não haveria como se atribuir ao ente empresarial personalidade jurídica própria, assim entendida como a “qualidade das pessoas jurídicas de direito público ou privado que lhes permite ser titular de direitos e deveres”³⁶. Conseqüentemente, como lembra Maria Rita Ferragut, “em decorrência da personalidade própria e independente da de seus sócios e acionistas, as sociedades assumem responsabilidades em seu nome, têm patrimônio autônomo, possuem nome diverso da de seus membros e estão aptas a praticar atos e contrair obrigações”³⁷.

Para Fausto Martin de Sanctis:

§ 1º Nos casos deste artigo, precederá autorização judicial, após exame das circunstâncias e dos riscos da empresa, bem como da conveniência em continuá-la, podendo a autorização ser revogada pelo juiz, ouvidos os pais, tutores ou representantes legais do menor ou do interdito, sem prejuízo dos direitos adquiridos por terceiros.

§ 2º Não ficam sujeitos ao resultado da empresa os bens que o incapaz já possuía, ao tempo da sucessão ou da interdição, desde que estranhos ao acervo daquela, devendo tais fatos constar do alvará que conceder a autorização.

³² “Os **membros do Ministério Público**, para exercer o comércio individual ou participar de sociedade comercial” – art. 128, § 5º, II, c, da Constituição Federal – “salvo se acionista ou cotista” – art. 44, III, da Lei nº 8.625, de 11/02/1993 –; **os magistrados** – art. 36, I, da Lei Complementar nº 35, de 14/03/1979; **os deputados e senadores** “quando forem proprietários, controladores ou diretores de empresa que goze de favor decorrente de contrato com pessoa jurídica de direito público – art. 54, II, a, da Constituição Federal.

³³ Nos termos dos estatutos dos servidores civis e militares; vide, por exemplo, art. 117, X, da Lei nº 8.112, de 11/12/1990.

³⁴ Vide art. 102 da Lei nº 11.101, de 09/02/2005.

³⁵ Vide Código Penal, arts. 47 e 56.

³⁶ FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade tributária e o código civil de 2002**. 1. ed. São Paulo: Noeses, 2005. p. 9.

³⁷ Id.

(...) as pessoas jurídicas possuem vontade própria e se exprimem pelos seus órgãos. Essa vontade independe da vontade de seus membros e constitui uma decorrência da atividade orgânica da empresa.

Conclui-se, portanto, que diante dessa vontade própria é possível o cometimento de infrações, de forma consciente, visando à satisfação de seus interesses.³⁸

Tal entendimento é corroborado por Gianpaolo Smanio (2004, p. 3), o qual também considera “que a ação praticada pela pessoa jurídica, chamada de ação institucional, tem natureza diversa da ação praticada pelos seres humanos. Desse modo, o dolo e a tipicidade devem ser analisados de forma diferenciada”.

Ainda com base nos estudos de Fausto Martin de Sanctis, Smanio aponta um tríptico aspecto na formação da conduta da pessoa jurídica: o normativo, o organizacional e o interesse econômico. Sobre tais aspectos, ressalta o seguinte:

A decisão institucional é um produto normativo estipulado no estatuto social, de acordo com a legislação vigente em cada país, em que há divisão de funções internas, de administração, e externas, de representação, havendo fixação de atribuições e responsabilidades, ou seja, a decisão institucional deverá ser conforme os seus estatutos determinem.

A *organização* está diretamente relacionada com a ordem normativa, entretanto manifesta-se autonomamente, posto que engloba a coletividade humana que integra a empresa, bem como um sistema de comunicação institucionalizado, um sistema de poder e o conseqüente conflito interno, ou seja, o estabelecimento de um sistema de controle interno.

O *interesse econômico* está na gênese das empresas, ou seja, na própria razão da sua formação, constituindo ao mesmo tempo seu objetivo. O que precisamos demonstrar é a sua interação com os componentes normativos e organizacional para a produção da ação institucional.

O interesse econômico da empresa é um fator que está presente na conduta de todos os indivíduos que integram a instituição, como agentes da sua organização, constituindo o verdadeiro motor da ação institucional. Além disso, o interesse econômico institucional passa a ser independente dos interesses econômicos individuais, no sentido de que a empresa passa a ter um interesse econômico próprio, alienado dos seus integrantes. O denominador comum do funcionamento dos mecanismos estatutários normativos e organizacionais é o interesse econômico.

³⁸ de SANCTIS, Fausto Martin. **Responsabilidade penal da pessoa jurídica**. São Paulo: Saraiva, 1999. p. 40. apud SMANIO, Gianpaolo Poggio. **A responsabilidade penal da pessoa jurídica**. São Paulo: Complexo Jurídico Damásio de Jesus, ago. 2004. p. 3. Disponível em: <www.damasio.com.br>. Acesso em: 16 jun. 2006.

Após essa análise, evidenciamos que a ação institucional existe independentemente da ação das pessoas físicas e tem formação e características próprias e diferenciadas, de acordo com as quais deverá ser analisado o elemento subjetivo, ou seja, o dolo e a culpa, e a conseqüente tipificação da conduta institucional.³⁹

Não resta dúvida de que o tríplice aspecto na formação da conduta empresarial tem íntima relação com os perfis empresariais defendidos por Alberto Asquini, referenciado páginas atrás, corroborando juízo já bastante defendido pela doutrina de que as decisões tomadas no âmbito empresarial transcendem a vontade individual dos administradores, o que confere ao ente empresarial personalidade e vontade próprias, independentes daquelas de seus dirigentes. Essa vontade peculiar da empresa se opera quando a conduta satisfaz os interesses da pessoa jurídica, de tal forma que, em se confirmando tal condição, o elemento subjetivo do dolo ou da culpa se transfere, “num ato de ficção”, da vontade dos dirigentes para a empresa administrada por estes⁴⁰. Portanto, não há porque negar ao ente empresarial a possibilidade deste agir volitivamente, e, em assim o fazendo, realizar conduta típica da fraude tributária.

Nesse sentido, o Juiz Federal Anderson Furlan esclarece que a Constituição Federal de 1988 trouxe definitivamente a possibilidade de imputação de responsabilidade ao ente empresarial, “ao tratar expressamente da responsabilidade penal da pessoa relativamente aos atos praticados contra o meio ambiente e deixar entreaberta a possibilidade de se apenar as pessoas jurídicas quanto aos atos praticados contra a ordem econômica e financeira e contra a economia popular”⁴¹. Na seqüência, transcreve os artigos 225, § 3º, e 173, § 5º, da Constituição Federal, abaixo reproduzidos:

Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

[...]

§ 5º - A lei, sem prejuízo da responsabilidade individual dos dirigentes da pessoa jurídica, estabelecerá a responsabilidade desta, sujeitando-a às punições compatíveis com sua natureza, nos atos praticados contra a ordem econômica e financeira e contra a economia popular.

³⁹ SMANIO, Gianpaolo Poggio. **A responsabilidade penal da pessoa jurídica**. São Paulo: Complexo Jurídico Damásio de Jesus, ago. 2004. p. 3-4. Disponível em: <www.damasio.com.br>. Acesso em: 16 jun. 2006.

⁴⁰ de SOUZA, José Carlos Rodrigues. Responsabilidade penal da pessoa jurídica e sua justificativa social. **Revista de Direito Ambiental**, São Paulo: RT, v. 9, p. 141, 1998. apud MILARÉ, Edis. **Direito do ambiente: doutrina, prática, Jurisprudência, Glossário**. 2.ed. São Paulo: RT, 2001, p. 452.

⁴¹ FURLAN, Anderson. **Sanções penais tributárias**. In MACHADO, Hugo de Brito (coordenador). **Sanções penais tributárias**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários, 2005, p.65-66.

[...]

Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

[...]

§ 3º - As condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão os infratores, pessoas físicas ou jurídicas, a sanções penais e administrativas, independentemente da obrigação de reparar os danos causados. (grifos nossos)

Gianpaolo Poggio Smanio (2004, p. 4) lembra que a previsão constitucional de responsabilização penal do ente empresarial atendeu a orientações da Organização das Nações Unidas - ONU, que

em seu VI Congresso para Prevenção do Delito e Tratamento do Delinqüente, reunido em Nova Iorque em julho de 1979, no tocante ao tema do delito e do abuso de poder, recomendou aos Estados-membros o estabelecimento do princípio da responsabilidade penal das sociedades. "Isto significa que qualquer sociedade ou ente coletivo, privada ou estatal, será responsável pelas ações delitivas ou danosas, sem prejuízo da responsabilidade individual de seus diretores"⁴².

No uso da faculdade conferida pelo § 3º do art. 225 da Constituição Federal, foi publicada a Lei nº 9.605, de 12/02/1998, não tendo ainda sido elaborada a lei autorizada pelo art. 173, § 5º, da lei maior. No tocante à admissibilidade da responsabilidade penal da pessoa jurídica, Anderson Furlan faz exegese no seguinte sentido:

Os contrários à responsabilidade penal da pessoa jurídica argumentam que a pessoa jurídica não pode delinqüir porque lhe faltaria capacidade de conduta, vontade e culpabilidade, e, ainda, pela incapacidade de sofrer os efeitos da pena. Sustentam a impossibilidade de punir criminalmente a pessoa jurídica: Cezar Roberto Bitencourt⁴³, Luiz Vicente Cernicchiaro⁴⁴, Luiz Régis Prado⁴⁵, José Henrique Pierangelli⁴⁶, entre outros.

O argumento perde a razão de ser ao mero confronto com a realidade normativa. Se a pessoa jurídica pode responder civilmente, nenhum óbice de ordem lógico-jurídica pode ser colocado diante da

⁴² ROTHENBURG, Walter C. **A pessoa jurídica criminosa**. Curitiba: Juruá Ed., 1997. p. 20. apud SMANIO, op. cit., p. 4.

⁴³ BITENCOURT, Cezar Roberto. **Manual de Direito Penal**. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 164-167.

⁴⁴ CERNICCHIARO, Luiz Vicente; COSTA Jr., Paulo José. **Direito Penal na Constituição**. São Paulo: RT, 1991, p. 142-144.

⁴⁵ PRADO, Luiz Régis. **Crimes contra o ambiente**. São Paulo: RT, 2001, p. 37.

⁴⁶ PIERANGELLI, José Henrique. **Escritos Jurídico-penais**. São Paulo: RT, 1992, p. 182.

responsabilização penal. A resposta à *nova criminalidade* deve ser dada à luz de novos instrumentos jurídicos de repressão, vez que os vetustos ângulos utilizados para se concretizar as funções basilares do Direito Penal não se prestam a conter as inúmeras lesões a bens jurídicos valiosos cometidas por intermédio de pessoas jurídicas, muitas vezes geridas por sócios inexistentes e "laranjas".

Perante a atual conjuntura, melhor caminho trilham os doutrinadores que defendem a possibilidade de se responsabilizar penalmente a pessoa jurídica, mesmo porque, entre outros motivos, a própria Constituição Federal estampa essa possibilidade, não sendo factível sequer ao Poder Judiciário, neste específico aspecto, desconsiderar a legislação sob qualquer fundamento. [...] ⁴⁷

Nessa hora, Furlan (2005, p. 66) traz doutrina de Vladimir Freitas e Gilberto Freitas ⁴⁸, os quais, sobre o assunto em comento, assim se manifestaram:

“se a própria Constituição admite expressamente a sanção penal à pessoa jurídica, é inviável interpretar a lei como inconstitucional, porque ofenderia outra norma que não é específica sobre o assunto. Tal tipo de interpretação, em verdade, significaria estar o Judiciário a rebelar-se contra o que o Legislativo deliberou (...)”

Continuando sua abordagem sobre a responsabilidade penal da pessoa jurídica, Anderson Furlan reproduz notável precedente jurisprudencial inerente à matéria, obra do Desembargador Federal Fábio Bittencourt da Rosa, Relator para acórdão no MS nº 2002.04.01.013843-0/PR (DJU de 26.02.2003, p. 914). Dada à sua relevância para a discussão do tema em evidência, os principais excertos da ementa do acórdão em questão foram reproduzidos no *Anexo A* do presente trabalho. Não obstante, para não quebrar a seqüência do raciocínio, e por corroborar tudo o que foi até aqui exposto, foram destacados, de pronto, alguns pontos cruciais da ementa do acórdão em evidência:

[...]

11. Pois bem, o sistema normativo regula as atividades humanas, frente a fatos e atos jurisdicizados, tendo como fim o condicionamento das vontades, a manutenção de um dever-ser. Exatamente esse sentido impõe que o objeto da regulação seja tanto o ato individual como aquele derivado de uma ficção de pessoa representada por um patrimônio ao qual se atribui personalidade jurídica. A não devolução do imóvel pela sociedade locatária, a falta de pagamento do tributo, o dano derivado de uma decisão na fabricação do produto, todos esses fatos são atribuídos à pessoa jurídica. Ela, porém, nada decide, porque não pode pensar. Seu cérebro é

⁴⁷ FURLAN, op. cit., p. 65-66.

⁴⁸ FREITAS, Vladimir Passos de; FREITAS, Gilberto Passos de. **Crimes contra a natureza**. 6.ed. São Paulo: RT, 2000, p. 63.

o colegiado eleito para orientar os rumos da atividade empresarial. Ele decidiu não devolver o imóvel, deixar de recolher o tributo, causar dano ao consumidor para baratear a produção. E é essa decisão que se leva em consideração para atribuir responsabilidade contratual ou legal. As pessoas jurídicas se submetem às normas repositivas pela responsabilidade social derivada de seu comando representado pela administração. [...] A resistência a respeito da responsabilidade penal das pessoas jurídicas se traduz, em realidade, na impossibilidade de sua submissão às regras de retribuição. E isso, obviamente, imporá que a sociedade nunca ficasse submetida a uma norma trabalhista penal, tributária penal, administrativa penal, porque todas elas, como se viu, contêm sanção.

12. Sustenta-se que a imputação penal às pessoas jurídicas é impossível pela incapacidade de praticarem a ação de relevância penal, pela incapacidade de atribuir-se-lhes culpabilidade e, por fim, pela incapacidade de sofrerem os efeitos da pena. Inicialmente, é forçoso concluir que não há lógica na atribuição de responsabilidade criminal a quem não pensa. Entretanto, também não há lógica em responsabilizar civilmente alguém que não decide. Se o pragmatismo impôs reconhecimento da personalidade jurídica às sociedades, é ele novamente que há de imperar para atribuir responsabilidade penal à pessoa jurídica. Não pode o sistema sucumbir diante do crime empresarial sem qualquer reação a ações que se constituem no verdadeiro mal social. [...]

[...]

14. [...] Por que a sanção pode se originar em norma administrativa e não em norma penal se ambas são normas retributivas? Afinal de contas não pode responder pela multa por falta de cumprimento de obrigação acessória tributária quem não tem capacidade de ação, de decidir pelo ato ou de sofrer os efeitos da sanção pecuniária.

[...]

16. [...] A quem atribuir o resultado do dano ao erário no crime tributário com falsificação da escrituração: à pessoa jurídica que aproveita o valor sonegado, utilizando-o como capital de giro, ou ao gerente dela? Caso a ação típica tiver sido praticada para fraudar o fisco e obter a fonte fácil para o investimento, não haverá a menor dúvida de que o administrador assim determinou a ação em nome e no interesse da pessoa jurídica. Logo, a responsabilidade desta haveria de ser reconhecida penalmente. [...]

[...]

42. O art. 3º da Lei 9.605/98 condiciona a responsabilidade criminal da empresa ao fato de ter sua direção atuado no interesse ou benefício de sua entidade. O que se deve examinar para saber se o tipo penal do art. 3º da Lei 9.605/98 acabou por ser subsumido é analisar o conteúdo da decisão do órgão diretivo. Se ela foi tomada no desenvolvimento

empresarial e para garantir o sucesso dele, não há interesse individual do gerente na decisão, mas da sociedade. Logo, a mesma surgiu para satisfazer o interesse da garantia do resultado da produção. Esse proveito para o sucesso da empresa pode ser intencional (dolo) ou fruto de negligência (culpa).

[...]

53. Nas ações criminosas praticadas pelas pessoas jurídicas devem responder estas, mas também os dirigentes autores da decisão e os prepostos que colaboraram com a ação delituosa, obedecendo a ordem que não era legal, conscientemente. São três personagens que integram a cadeia causal do delito: a pessoa jurídica, o dirigente que é autor do comando e o preposto que é o executor da ordem e causador direto do dano. Se adotada uma teoria puramente causalista, em especial a da equivalência prevista em nosso Código Penal, é evidente a imputação do resultado a todos. A pessoa jurídica direcionou sua atividade empresarial para o crime.

54. Os dirigentes optaram pela conduta típica e os prepostos executaram a ilegalidade. Todos deram causa ao resultado. Adotada, outrossim, a teoria do domínio do fato, com base no finalismo de Welzel, também a imputação recairia sobre todos. Em verdade, os três personagens poderiam redirecionar sua ação causal, evitando o resultado. Dominando-o, portanto, agiram com o propósito de perseguir o fim que é o dano ao ambiente. Por último, mesmo sob o prisma da moderna teoria da imputação objetiva, haveriam todos de responder pelo evento. É que, no exercício de suas atividades, superaram a margem de risco admitida pela norma, deixaram de cumprir o papel que correspondia à expectativa de quem cria a regra.

[...] ⁴⁹

4.3 A responsabilidade da empresa no âmbito do Direito do Consumidor

Merece destaque ainda uma rápida análise do problema da cominação de penalidade (administrativa ou penal) contra a empresa, decorrente da prática intencional de ilícito, desta feita atinente especificamente à área do Direito do Consumidor.

Com efeito, a Lei nº 8.078, de 11/09/1990, em seu Título II (artigos 61 a 80), tipifica diversos crimes contra as relações de consumo, muitos dos quais

⁴⁹ BRASIL. Tribunal Regional Federal (4. Região) – 7ª Turma. Mandado de segurança nº 2002.04.01.013843-0. Impetrante: Petróleo Brasileiro S/A – PETROBRAS. Impetrado: Juízo Substituto da 2ª Vara Federal Criminal de Curitiba – PR. Relator: Desembargador Federal José Luiz B. Germano da Silva. Relator do Acórdão: Fábio Bittencourt da Rosa. Data da decisão: 10 de dezembro de 2002. DJU de 26 de fevereiro de 2003, p. 914-916, publicado na RTRT-4ª n° 48/2003/217.

descrevem situações perfeitamente passíveis de serem cometidas pelo ente empresarial.

Cite-se, por exemplo, a infração penal tipificada no artigo 63 da lei em evidência, segundo o qual constitui crime sujeito a pena de “detenção de seis meses a dois anos e multa”, o ato de “omitir dizeres ou sinais ostensivos sobre a nocividade ou periculosidade de produtos, nas embalagens, nos invólucros, recipientes ou publicidade”. Sujeita-se à mesma pena aquele que “deixar de comunicar à autoridade competente e aos consumidores a nocividade ou periculosidade de produtos cujo conhecimento seja posterior à sua colocação no mercado”, conforme prescrito no art. 64 da mesma lei.

Os tipos objeto dos dois artigos acima citados são apenas alguns dos exemplos de infrações penais contidas na Lei nº 8.078/90, e que representam práticas por vezes bastante comuns de algumas empresas. São condutas onde a intenção, a vontade, está positivamente demonstrada, e contra as quais o legislador estabeleceu sanções destinadas a coibi-las.

Ao analisar a Lei nº 8.078/90, José Geraldo Brito Filomeno (2002, p. 238-247), depois de reportar posições doutrinárias contra a imputabilidade penal da pessoa jurídica, através de argumentos que em nada acrescentam ao que foi até aqui discutido, admite que a responsabilização penal do ente empresarial é uma “nova tendência”, citando o exemplo do Código Penal francês de 1992, o qual “*aponta para a responsabilização da pessoa jurídica, sem prejuízo da de seus responsáveis legais*”⁵⁰. Nesse ínterim, dá destaque à possibilidade de ser deduzida responsabilidade contra o ente empresarial, mesmo que não tenha sido estabelecida a responsabilidade penal de uma pessoa física.

Esse aspecto é, para o autor, de importância ímpar, em vista da **“impossibilidade, na maioria dos casos, de pinçar-se a responsabilidade pessoal dos componentes de um determinado ente jurídico que os congregue”**⁵¹. Contudo, com respeito aos crimes econômicos, reconhece o respeitado professor que **“eventuais reflexos na pessoa jurídica**, cujos responsáveis praticaram um deles, notadamente no âmbito dos crimes contra a economia popular, relações de consumo, ordem econômica e tributária, se farão mediante a imposição de **penas acessórias**”⁵², tal como estatuído pelas Leis n^{os}

⁵⁰ FILOMENO, José Geraldo Brito. **Manual de direitos do consumidor**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003. p. 240.

⁵¹ Id., p. 242.

⁵² O autor utiliza a definição de penas acessórias defendida por Manoel Pedro Pimentel (**Legislação penal especial**. São Paulo: RT, 1972), exemplificando: “sanções *acessórias*, tais como o fechamento ou a interdição, definitiva ou temporária do estabelecimento comercial, onde a infração foi praticada [...]”. Interpretando tal entendimento, afirma que “o juiz penal, ao determinar o fechamento de um estabelecimento comercial, pelo prazo de 15 dias, por exemplo, não aplica uma pena à pessoa jurídica, mas impõe uma *pena acessória* à pessoa

1.521/51 e 8.078/90”, ou ainda, “mediante **sanções de cunho civil**, como a dissolução de sociedades (art. 1.218, inc. VII, do Código de Processo Civil de 1973), mediante o procedimento previsto pelos arts. 655 a 674 do Código de Processo Civil de 1939”⁵³.

Por tais razões, entendemos que o autor (embora não tenha declarado explicitamente) admite a possibilidade de o ente empresarial agir mediante ato volitivo, principalmente ao ressaltar a existência de “pseudo empresas que, sistematicamente, fraudam o consumidor”⁵⁴. E o conceito de fraude, como já se viu, exige a presença da subjetividade, do elemento volitivo.

É fato que a discussão até aqui conduzida acerca da possibilidade de haver dolo empresarial foi erigida, em sua maior parte, a partir do estudo da Lei nº 9.605, de 12/02/1998 (“Lei dos crimes ambientais”), até porque Constituição Federal só contempla, expressamente, a responsabilidade penal do ente empresarial relativamente aos atos praticados contra o meio ambiente (artigo 225, § 3º), e contra a ordem econômica e financeira e a economia popular (artigo 173, § 5º - que ainda carece de lei ordinária para sua aplicação). Não obstante, entendemos que as mesmas razões acima suscitadas sustentam cabalmente a aplicação de sanções administrativas ou penais contra empresas, decorrente da prática de fraude tributária. Não seria razoável admitir que a busca do elemento subjetivo do tipo, relativamente ao ente empresarial, só seria cabível quanto a matérias de competência do Direito Ambiental, enquanto no Direito Tributário tal indagação revestir-se-ia em verdadeira bizarrice. E isso fica patente diante dos exemplos mostrados na seqüência.

Suponhamos que determinada indústria, através de seus dirigentes, resolva se abster de tratar devidamente os resíduos industriais próprios de sua atividade, lançando-os diretamente no meio ambiente, poluindo-o. Com isso, obteria considerável redução dos seus custos de produção e, em assim o fazendo, teria significativo incremento de seus lucros. Neste caso, restaria plenamente demonstrado o dolo empresarial, sujeitando a pessoa jurídica (bem como seus dirigentes e prepostos) aos rigores da Lei nº 9.608/98.

Noutra hipótese, a mesma indústria, também, obviamente, por meio de seu corpo diretor, resolveu incrementar sua lucratividade; porém, desta vez, falsificou notas fiscais e contabilizou despesas inexistentes; conseqüentemente, reduziu artificialmente seu lucro e o imposto de renda e a contribuição social

física do seu *representante legal*, *réu do processo*, e o único a sofrer a sanção de caráter penal” (FILOMENO, 2002. p. 238).

⁵³ FILOMENO, op. cit., p. 243.

⁵⁴ Idem.

devidos. Aqui não houve dolo? Não houve fraude empresarial? Não se admite o elemento subjetivo da fraude tributária relativamente ao ente empresarial?

Em ambas as condutas acima é evidente o mesmo propósito de beneficiar a pessoa jurídica pelo incremento ilícito de sua lucratividade. E esse propósito criminoso foi oriundo do seu centro de decisão, ou seja, do seu corpo diretor, devendo a empresa, nas duas condutas hipotéticas aqui mencionadas, responder respectivamente pelas infrações ambiental e tributária, sem prejuízo da responsabilização pessoal de seus dirigentes. Especificamente com respeito à infração tributária, a empresa deverá também responder administrativamente pela fraude fiscal, bem como na ação penal eventualmente instaurada contra a mesma, dada a semelhança estrutural existente entre as sanções administrativa e penal, as quais divergem basicamente em função do juízo político do legislador, conforme assunto já abordado anteriormente. No mesmo sentido, Anderson Furlan:

Partindo da premissa de que a responsabilidade penal da pessoa jurídica encontra-se expressamente prevista pelo direito pátrio, inexistente razão para se cogitar da não-aplicação de multa pela prática de crime ambiental, ainda que a pessoa jurídica tenha sofrido a imposição de multa administrativa pelo mesmo fato. As penas, embora assumam a mesma configuração jurídica, foram previstas de forma autônoma por leis diferentes e lastreiam-se em pressupostos jurídicos distintos, inexistindo qualquer incompatibilidade entre ambas.

[...]

Diante da condenação criminal, deve a pessoa jurídica suportar a pena pecuniária imposta pelo decreto condenatório, sendo indiferente para tanto qualquer multa administrativa aplicada em decorrência do mesmo fato.⁵⁵ (grifos nossos)

Contudo, no tocante ao ente empresarial, há casos em que a responsabilidade por infração à legislação tributária não poderá ser atribuída a este. É o que será tratado no tópico seguinte.

⁵⁵ FURLAN, op. cit., p. 69.

5. A RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

Uma vez demonstrada a possibilidade de sujeição do ente empresarial a sanção pela prática de fraude tributária, resta fazer uma breve consideração acerca das exceções em que a responsabilidade recai pessoalmente sobre o agente, isentando a pessoa jurídica das penalidades decorrentes de sua prática.

Dispõe o artigo 136 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966):

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

O artigo 136 do CTN trata da responsabilidade objetiva, uma vez que “independe de dolo ou culpa por parte do agente ou responsável, ou da intenção de prejudicar a Fazenda Pública, ou de ter esta sofrido prejuízos pela infringência da legislação tributária” (ROSA JUNIOR, 2005, p. 569). Leciona Hugo de Brito Machado que “o art. 136 do CTN não estabelece a responsabilidade objetiva em matéria de penalidades tributárias, mas a responsabilidade por culpa presumida” (MACHADO, 2004, p. 165), uma vez que, na responsabilidade objetiva, não cabe nenhum questionamento acerca da intenção do agente. Ressalta ainda o renomado professor que:

[...] na responsabilidade por culpa presumida tem-se que a responsabilidade independe da intenção apenas no sentido de que não há necessidade de se demonstrar a presença de dolo ou de culpa, mas o interessado pode excluir a responsabilidade fazendo a prova de que, além de não ter a intenção de infringir a norma, teve a intenção de obedecer a ela, o que não lhe foi possível fazer por causas superiores à sua vontade.

(MACHADO, 2004, p. 165)

Ainda no tocante à responsabilidade objetiva, vale ressaltar a posição de Celso Antônio Bandeira de Mello, segundo o qual “[...] mesmo as infrações puramente objetivas presumem a voluntariedade, já que supõem uma livre e consciente eleição entre dois possíveis comportamentos”⁵⁶.

Por outro lado, a responsabilidade pessoal do agente está prevista no artigo 137 do CTN, que estabelece o seguinte, *verbis*:

⁵⁶ de MELLO, Celso Antônio Bandeira. **Ilícito tributário**. _____ . Apud FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade tributária e o código civil de 2002**. 1. ed. São Paulo: Noeses, 2005, p. 103.

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:

a) das pessoas referidas no artigo 134, contra aquelas por quem respondem;

b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;

c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.

Mais uma vez traz-se a lume os comentários de Hugo de Brito Machado acerca do alcance do artigo 137 do Código Tributário Nacional:

O inciso I do art. 137, acima transcrito, parece albergar uma contradição. O cometimento de infrações, que consubstancia conduta necessariamente ilícita, não seria compatível com o exercício *regular* de administração, mandato, função, cargo ou emprego. A contradição, porém, é apenas aparente, porque a palavra “regular”, nesse dispositivo, deve ser entendida como “de acordo com a vontade da empresa”. Aquele que age de acordo com a vontade da empresa a que serve não tem responsabilidade pessoal pelas infrações tributárias, pois a responsabilidade tributária em tais casos é da empresa. Pela mesma razão, também não assume responsabilidade pessoal por infrações tributárias aquele que *age no cumprimento de ordem expressa de quem de direito*. A responsabilidade será de quem deu a ordem.

[...]

O inciso II diz respeito às infrações nas quais o dolo específico do agente é elementar. Diz-se que o dolo específico é elementar quando esteja colocado como elemento essencial para a configuração da infração, vale dizer, quando a própria descrição da infração refere-se à conduta dolosa. A configuração da infração exige a presença da vontade de praticar a conduta ilícita de que se cuida. Já o inciso III diz respeito às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico. Infrações nas quais o dolo específico não é elementar, vale dizer, infrações que podem ser praticadas com ou sem dolo específico. Mas que, no caso, foram praticadas dolosamente.

[...]

Como não é possível determinar com segurança o elemento subjetivo, a distinção se faz por um critério objetivo: a vantagem. Presume-se ser o cometimento da infração ato de vontade daquele que é o beneficiário do proveito econômico dela decorrente. A norma do inciso III do art. 137 do Código Tributário Nacional adota esse princípio. Assim, se restar comprovado que um empregado vendia mercadorias sem nota fiscal e se apropriava do preço correspondente, em prejuízo da empresa, tem-se que esta não responde pela infração tributária, que é assumida pelo empregado infrator.⁵⁷ (grifos nossos)

É interessante observar que aqui, ao tratar da responsabilidade tributária, Machado admite a vontade empresarial⁵⁸, de tal maneira que, por exemplo, em a conduta sendo dirigida para o objetivo da empresa (v. g. lucro), estar-se-í-a afastada a responsabilidade pessoal de seus dirigentes ou algum preposto. Todavia, quando trata da possibilidade de cominação de sanção penal contra a pessoa jurídica, Machado, dentre outros, não a reconhece, ao argumento de que: (a) a empresa seria destituída de vontade, e; (b) a responsabilidade penal da pessoa jurídica iria de encontro à finalidade das penas criminais, quais sejam: afluiva e educativa. É o que se extrai dos ensinamentos do autor, embasado em respeitável doutrina:

Pierangelli inclusive sustenta que os dispositivos de nossa Constituição, invocados pelos que defendem a responsabilidade penal das pessoas jurídicas, não autorizam a conclusão daqueles. E assevera que uma interpretação sistemática de nossa Constituição leva-nos exatamente a concluir pela impossibilidade de responsabilização penal das pessoas jurídicas⁵⁹, tese com a qual concordamos inteiramente, não apenas em face dos elementos, da hermenêutica, como e especialmente em face da finalidade essencial das penas criminais. Tais penas, como ressalta, com absoluta propriedade, Ariel Dotti, são inegavelmente afluivas, tanto que o juiz está legalmente autorizado a não aplicá-las “se as conseqüências da infração atingirem o próprio agente de forma tão grave se torne desnecessária”⁶⁰. Na verdade a pena criminal é sofrimento, é dor, atinge o sentimento, e constitui verdadeira heresia pretender que uma pessoa jurídica possa sentir seus efeitos.

Damásio resume muito bem a questão, embora a final admita que a Constituição Federal de 1988, em seus arts. 173, § 5º, e 225, § 3º, determina que a legislação ordinária estabeleça punição da pessoa jurídica

⁵⁷ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 166-167.

⁵⁸ “Aquele que age de acordo com a vontade da empresa a que serve não tem responsabilidade pessoal pelas infrações tributárias, pois a responsabilidade tributária em tais casos é da empresa” (grifos nossos) (MACHADO, op. cit., p. 166).

⁵⁹ PIERANGELLI, José Henrique. **A Responsabilidade Penal das Pessoas Jurídicas e a Constituição**. São Paulo: Revista dos Tribunais, nº 684, Out. 1992, p. 284-285.

⁶⁰ DOTTI, Rene Ariel. **Meio Ambiente e Proteção Penal**. São Paulo: Revista dos Tribunais, nº 655, maio 1990, p. 253.

nos delitos contra a economia popular, a ordem econômica e financeira e o meio ambiente. Resume muito bem a questão, ensinando:

“A discussão tem origem na própria conceituação dessa entidade. Várias teorias se propuseram à solução da questão. Dentre elas são apontadas a *teoria da ficção* e a *teoria da realidade*.

De acordo com a primeira, a personalidade natural é uma criação do direito, sendo que este a recebe das mãos da natureza, já formada, e limita-se a reconhecê-la. A personalidade jurídica, ao contrário, somente existe por determinação da lei e dentro dos limites por esta fixados. Faltam-lhe os requisitos psíquicos da imputabilidade. Não tem consciência e vontade próprias. É uma ficção legal. Assim, não tem capacidade penal e, por conseguinte, não pode cometer crimes. Quem por ela atua são seus membros diretos, seus representantes. Estes sim são penalmente responsáveis pelos crimes em nome dela.

A esse pensamento se contrapõe a *teoria da realidade*, também chamada *teoria organicista*. Vê na pessoa jurídica um ser real, um verdadeiro organismo, tendo vontade que não é, simplesmente, a soma das vontades dos associados, nem o querer dos administradores. Assim, pode a pessoa jurídica delinquir. Além disso, apresenta tendência criminológica especial, pelos poderosos meios e recursos que pode mobilizar.

Aceita-se a teoria da ficção, afastando-se a responsabilidade penal das pessoas jurídicas: *societas delinquere non potest*.

Fora do homem, não se concebe crime. Só ele possui a faculdade de querer. E, como as pessoas jurídicas só podem praticar atos através de seus representantes, para sustentar sua capacidade penal, dever-se-ia reconhecer consciência e vontade com referência ao ente representado. E isso é absurdo.

Como dizer que a pessoa jurídica agiu dolosamente?

E o instituto da pena? Como aplicar-se a pena privativa de liberdade à pessoa jurídica? É concebível aplicar-se a um estabelecimento comercial a pena de, por exemplo, três meses de detenção?

Quanto mais se desenvolve o Direito Penal da culpa, mais se mostra insustentável a tese da capacidade penal das pessoas jurídicas, que não podem praticar ações, nem sofrer atribuições de culpa ou imposição de penas. Esse princípio foi reafirmado por unanimidade no XIII Congresso Internacional de Direito Penal,

realizado no Cairo, Egito, no período de 12 a 7 de outubro de 1984”⁶¹.

Há quem sustente que a Lei nº 9.605/98 realiza o objetivo constitucional da prevenção pela tônica do direito criminal, (a) prevendo uma responsabilidade criminal, quer para a pessoa jurídica, quer para os diretores da empresa, e (b) afastando os problemas de aplicabilidade que existiam em face de dificuldades da comprovação da responsabilidade dos mandantes do ilícito.

[...]

As penas criminais cominadas às pessoas jurídicas a rigor atingem simplesmente o patrimônio destas. Mesmo a pena de prestação de serviços à comunidade, que em relação à pessoa natural tem evidente sentido educativo, em relação à pessoa jurídica, reduz-se a simples ônus patrimonial em virtude da impessoalidade da prestação, que pode ser cumprida por qualquer pessoa natural, assumindo a pessoa jurídica simplesmente seu custeio.

Assim, se as penas criminais cominadas às pessoas jurídicas só atingem seu patrimônio, e não se pode cogitar de seus efeitos afitivo e educativo, não se pode vislumbrar nenhuma vantagem na atribuição de responsabilidade penal a tais entidades.

No Direito brasileiro, a imposição de penas criminais é privativa da autoridade Judiciária. As multas de natureza administrativa, porém, podem ser aplicadas pela autoridade administrativa. Assim, mesmo admitindo-se possível, no plano da dogmática jurídica, a responsabilidade penal das pessoas jurídicas, tem-se que tal responsabilidade é inconveniente do ponto de vista da política criminal, além de ser rigorosamente inútil.⁶² (grifos nossos)

Noutro trabalho, depois de ressaltar a regra da objetividade da responsabilidade civil e administrativa, nesta incluída a tributária, Machado destaca que “a responsabilidade penal depende, sempre, do elemento subjetivo e por isto mesmo só pode ser atribuída às pessoas naturais”⁶³.

No posicionamento acima colacionado merece ser ressaltado o fato de o entendimento de Damásio de Jesus ter sido extraído de obra publicada pelo renomado professor há mais de uma década, precisamente no ano de 1993, ou seja, bem antes da publicação do atual Código Civil, o qual, conforme abordado, trouxe significativas mudanças no Direito Empresarial, notadamente, o abandono da teoria

⁶¹ de JESUS, Damásio E. **Direito Penal**. São Paulo: Saraiva, 17 ed., 1993, p. 150.

⁶² MACHADO, Hugo de Brito. **Estudos de direito penal tributário**. São Paulo: Atlas, 2002. p. 107-108.

⁶³ MACHADO, Hugo de Brito. Responsabilidade penal no âmbito das empresas. Jus Navigandi, Teresina, ano 6, n. 58, ago. 2002b. p. 10. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3009>>. Acesso em: 16 jun. 2006.

dos atos de comércio em prol da teoria da empresa. Como já destacamos, a teoria da empresa ensejou a transposição econômica da empresa para o plano jurídico, onde a empresa passou a ser considerada “sob determinados perfis, o que significa a transposição para o direito de algo apenas apreciável na Economia”⁶⁴.

Hoje Damásio de Jesus já admite a responsabilidade penal da pessoa jurídica, conforme breves comentários acerca da problemática em tela, a seguir transcritos⁶⁵:

A crítica formulada às antigas teorias e a constatação do momento histórico que vivemos justificam a superação do antigo dogma *societas delinquere non potest*. Circunstâncias múltiplas e modificações sociais já definitivas atuam no fundamento da desejada superação. E não se trata de reconhecer presentes circunstanciais e eventos passageiros, mas a consideração de muitos que já estão integrados definitivamente nas relações sociais. A globalização, a concentração de riquezas em nome de pessoas jurídicas, a extensão das empresas a inúmeros países e a óbvia constatação de que muitos crimes somente podem ser praticados por intermédio de pessoas jurídicas, e que estas abrigam muitos interesses díspares em relação à sociedade, são alguns dos muitos argumentos que se nos apresentam válidos.

Acerca dessas teorias justificadoras, é de ser apontado o fenômeno histórico de aproximação de Estados, a denominada *globalização*, além da concentração de riquezas que atuam por vezes sufocando políticas locais e que podem produzir resultados lícitos ou ilícitos. As atividades ilícitas às vezes não permitem a identificação das pessoas físicas envolvidas, revelando a atuação *en cadena* de empresas nacionais, multinacionais, ou *transnacionales* o *supranacionales*, como aponta DAVID BAIGÚN⁶⁶.

A superação do antigo dogma necessariamente deverá considerar a modificação dos sistemas penais existentes e o reconhecimento da dicotomia entre os fundamentos da culpabilidade individual e a responsabilização penal das pessoas jurídicas. Adotando-se a teoria propalada por OTTO GIERKE, as pessoas jurídicas deixam de ser meras resultantes de teóricas proposições jurídicas, situando-se no mesmo plano dos indivíduos, os mesmos que, por elas, cometem delitos. “La incapacidad de acción de las personas jurídicas no es problemática si se acepta la teoría realista de Gierke, hoy ampliamente consensuada, y que parte de la idea de que la persona jurídica no es ninguna ficción como

⁶⁴ HENTZ, op. cit., p. 3.

⁶⁵ JESUS, Damásio de. Breves considerações sobre a responsabilidade penal das pessoas jurídicas. São Paulo: **Complexo Jurídico Damásio de Jesus**, mar. 2002. p. 1. Disponível em: <www.damasio.com.br>. Acesso em 16 jun. 2006.

⁶⁶ BAIGÚN, David. Naturaleza de la acción institucional en el sistema de la doble imputación. **Responsabilidad Penal de las Personas Jurídicas. De las Penas**. Homenaje al Profesor Isidoro de Benedetti. Buenos Aires: Depalma, p. 25-59.

señalaba Savigny, sino una realidad cuyas acciones se proyectan hacia el exterior como las de una persona individual.⁶⁷

Ainda no tocante à questão da distinção entre a responsabilidade tributária por infração da empresa ou de pessoa natural a esta vinculada, traz-se os pertinentes ensinamentos de Anderson Furlan⁶⁸:

A infração penal pela qual se responsabiliza uma pessoa jurídica deve ser cometida por seu representante legal ou contratual, ou por seu órgão colegiado, quando praticada no interesse ou no benefício da entidade. Logo, a imputação feita à pessoa jurídica deriva do comando de seu centro de decisão.

A maior dificuldade para certa parcela da doutrina e jurisprudência em aceitar a responsabilização penal da pessoa jurídica consiste em se verificar quando a responsabilidade deve ser atribuída à pessoa física que atua em nome da empresa e quando a responsabilidade deve recair sobre a pessoa jurídica.

A fim de resolver a questão, imperioso se mostra anotar que as responsabilidades da pessoa jurídica e da pessoa física são diversas. A responsabilidade da pessoa jurídica, consoante disposto no parágrafo único do art. 3º da Lei nº 9.605/98, "não exclui a das pessoas físicas, autoras, co-autoras ou partícipes do mesmo fato", pois a empresa, por si mesma, não comete crimes.

Na medida em que o dirigente pratica um ilícito penal visando a própria satisfação pessoal, sem qualquer benefício ou interesse para a pessoa jurídica, quem responde pelo delito é apenas a pessoa física, visto que a pessoa jurídica serviu de mero instrumento para a atividade criminosa. Ao contrário, se o crime for praticado visando satisfazer interesse ou benefício da pessoa jurídica como tal, esta responderá penalmente pelo ilícito, independentemente da responsabilidade pessoal de seu dirigente. O dirigente (aquele que tem o poder de decisão final acerca do fato) e a pessoa jurídica poderão, contudo, ser responsabilizados pelo mesmo fato, não havendo nenhuma incongruência nisso. É a mesma atuação que implica a imputação a ambos. Lembra Paulo Affonso Leme Machado: "ainda que sejam apuradas num mesmo processo penal, as responsabilidades são diferentes e poderão acontecer a absolvição ou a condenação separadamente ou em conjunto". Com o mesmo entendimento, Édis Milaré, citando José Carlos Rodrigues de Souza, ensina:

Partindo desta avaliação, desta condicionante imposta pelo legislador, de que o delito há de ser praticado de modo a satisfazer os interesses da pessoa jurídica ou quando menos em benefício

⁶⁷ GONZALES, Carlos Suarez. La Responsabilidad Penal de Las Personas Jurídicas en el Derecho Europeo. **Estudios del Ministerio Fiscal**. Madrid, 1994. n. 1.

⁶⁸ FURLAN, op. cit., p. 66-67.

dessa, é que se deve analisar o elemento subjetivo do tipo, visto que a conduta executiva, material, será sempre exercida a mando do representante legal ou contratual ou ainda do órgão colegiado.

Estando, pois, diante de uma conduta realizada por uma pessoa jurídica, devemos inicialmente avaliar se essa conduta foi efetuada em benefício ou visando a satisfazer os interesses sociais da pessoa jurídica e, num segundo momento, o elemento subjetivo, dolo ou culpa, quando da execução ou da determinação do ato gerador do delito, transferindo, num ato de ficção, a vontade do dirigente à pessoa jurídica.

(MILERÉ, Édis. **Direito do Ambiente**: Doutrina - Prática - Jurisprudência - Glossário. 2. ed., São Paulo: RT, 2001, p. 452).

No mesmo sentido decidiu o Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

“(…)

16. Por que seria a pessoa jurídica incapaz de realizar a ação com relevância pena¹? Costuma-se afirmar que a imputação penal da sociedade pela conduta do sócio administrador seria uma responsabilidade por fato alheio, o que repugna o Direito Penal. No entanto, o que se impõe é fazer a distinção entre os atos praticados pelos administradores da pessoa jurídica em proveito próprio e aqueles praticados em proveito da sociedade. A quem atribuir o resultado do dano ao erário no crime tributário com falsificação da escrituração: à pessoa jurídica que aproveita o valor sonogado, utilizando-o como capital de giro, ou ao gerente dela? Caso a ação típica tiver sido praticada para fraudar o fisco e obter a fonte fácil para o investimento, não haverá a menor dúvida de que o administrador assim determinou a ação em nome e no interesse da pessoa jurídica. Logo, a responsabilidade desta haveria de ser reconhecida penalmente. Entretanto, diversa solução ocorreria se o gerente tivesse falsificado um documento apenas para comprometer a empresa e prejudicar, por vingança, os demais sócios. A responsabilidade penal não poderia ser da sociedade porque não foi em proveito dela e, pois, em seu nome, que teria se desenvolvido o comportamento típico.

(…)

53. Nas ações criminosas praticadas pelas pessoas jurídicas devem responder estas, mas também os dirigentes autores da decisão e os prepostos que colaboraram com a ação delituosa, obedecendo a ordem que não era legal, conscientemente. São três personagens que integram a cadeia causal do delito: a pessoa jurídica, o dirigente que é autor do comando e o preposto que é o executor da ordem e causador direto do dano. Se adotada uma teoria puramente causalista, em especial a da equivalência prevista em nosso Código Penal, é evidente a imputação do resultado a todos. A pessoa jurídica direcionou sua atividade empresarial para o crime.

54. Os dirigentes optaram pela conduta típica e os prepostos executaram a ilegalidade. Todos deram causa ao resultado. Adotada, outrossim, a teoria do domínio do fato, com base no finalismo de Welzel, também a imputação recairia sobre todos. Em verdade, os três personagens poderiam redirecionar sua ação causal, evitando o resultado. Dominando-o, portanto, agiram com o propósito de perseguir o fim que é o dano ao ambiente. Por último, mesmo sob o prisma da moderna teoria da imputação objetiva, haveriam todos de responder pelo evento. É que, no exercício de suas atividades, superaram a margem de risco admitida pela norma, deixaram de cumprir o papel que correspondia à expectativa de quem cria a regra. (TRF da 4ª Região, MS nº 2002.04.01.013843-0/PR, 7ª Turma, data da decisão: 10.12.2002, Rel. para o acórdão: Des. Fed. Fábio B. Rosa, DJU de 26.02.2003, p. 914, publicado na RTRF-4ª nº 48/2003/217)

O fato é que, atualmente, grande parte da doutrina tem admitido a possibilidade de responsabilização penal do ente empresarial, e, conseqüentemente, a capacidade de sobrevir da empresa ato volitivo, fruto, decerto, dos perfis subjetivo e corporativo que caracterizam a pessoa jurídica como organismo donde podem erigir atos de vontade própria, que não se confundem com aqueles provindos de seus administradores. Tal particularidade confere ao organismo empresarial os atributos necessários ao cometimento de fraude tributária, de modo que é plenamente cabível a cominação de sanção, administrativa ou penal, contra a empresa que pratique os atos caracterizadores de tal delito.

A possibilidade de o ente empresarial cometer fraude tem levado alguns juristas a apresentar sugestões voltadas a otimizar o mecanismo de estabelecimento de sanções voltadas a coibir tais práticas.

Smanio (2004, p. 3), por exemplo, aponta o sistema da dupla imputação como uma das modificações necessárias no Direito Penal. Conforme David Baigún:

Este sistema, que se cobija ya bajo el nombre de doble imputación, reside esencialmente em reconocer la coexistencia de dos vías de imputación cuando se produce un hecho delictivo protagonizado por el ente colectivo; de una parte, la que se dirige a la persona jurídica, como unidad independiente y, de la outra, la atribución tradicional a las personas físicas que integran la persona jurídica.⁶⁹

Para Smanio (2004, p. 3), o sistema da dupla imputação permitiria a continuidade do sistema penal tradicional com respeito às pessoas físicas que

⁶⁹ BAIGÚN, David. Naturaleza de la acción institucional en el sistema de la doble imputación. Responsabilidad penal de las personas jurídicas. In: BAIGÚN, David, ZAFFARONI, Eugenio Raul, GARCÍA-PABLOS, Antonio, PIERANGELI, José Henrique (coords.). **De las penas**. Buenos Aires: Depalma, 1997. p. 25. apud SMANIO, Gianpaolo Poggio. **A responsabilidade penal da pessoa jurídica**. São Paulo: Complexo Jurídico Damásio de Jesus, ago. 2004. p. 3. Disponível em: <www.damasio.com.br>. Acesso em: 16 jun. 2006.

integram o ente empresarial, devendo, no caso das empresas, ser firmado um novo sistema, “rápido e eficaz, conforme exige a realidade da criminalidade empresarial”.

6. DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE DA PESSOA JURÍDICA

Não obstante a possibilidade – cada vez mais aceita pela doutrina – de o ente empresarial agir volitivamente, e, em assim o sendo, ser passível do cometimento de fraude, inclusive estando sujeito à responsabilização penal por conta de tais atos, é importante destacar que a doutrina pátria já alberga a desconsideração da personalidade jurídica da empresa.

Dita providência objetiva impedir que a personalidade jurídica seja utilizada para obstaculizar a responsabilização fática do ente empresarial, evitando o abuso do direito de autonomia patrimonial da empresa, através da cominação direta da responsabilidade aos seus sócios por obrigação que pertencia originariamente à sociedade. Com efeito, estabelece o art. 50 do Código Civil (Lei n. 10.406, de 10 jan. 2002), textualmente:

Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica.

É importante destacar que o primeiro texto legal a contemplar a expressa possibilidade de desconsideração da personalidade jurídica do ente empresarial foi a Lei nº 8.078, de 1990⁷⁰, seguida pelas Leis nº 8.884, de 1994⁷¹ e nº 9.605, de 1998⁷². Não obstante, vale lembrar que a teoria da despersonalização da pessoa jurídica já era adotada no Brasil por meio de analogia ao artigo 135 do Código Tributário Nacional⁷³.

⁷⁰ Dispõe sobre a proteção do consumidor e dá outras providências.

⁷¹ Lei antitruste.

⁷² Dispõe sobre as sanções penais e administrativas derivadas de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente, e dá outras providências.

⁷³ Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Notadamente no tocante à Lei nº 9.605, de 1998, destaca Édis Milaré⁷⁴ que o artigo 4º da citada lei rompeu “com a rigidez do princípio da autonomia das pessoas jurídicas em relação aos seus membros (*Universitas distat a singulis*), uma vez revestidos seus atos de intenções fraudulentas”. Com isso, conforme assevera o insigne professor, “as entidades jurídicas continuam a ser distintas e separadas de seus membros, mas tal distinção e separação podem ser desconsideradas sempre que a personalidade jurídica for utilizada como anteparo da fraude e abuso de direito”.

Com efeito, a desconsideração da personalidade jurídica da sociedade empresarial se reveste de importante ferramenta para coibir os abusos dos sócios de empresas, que se valem do ente empresarial para a prática de diversos tipos de fraude, no intuito de manter seu patrimônio pessoal inalcançável pelo poder do Estado.

⁷⁴ MILARÉ, Édis. **Direito do ambiente**: doutrina, prática, jurisprudência, glossário. 2.ed. São Paulo: RT, 2001. p. 453-454.

7. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A abordagem do tema em comento, voltado essencialmente ao exame da possibilidade de, contra a empresa, ser cominada sanção administrativa pelo cometimento de fraude tributária, não pôde se furtar à análise da admissibilidade da responsabilidade penal empresarial, uma vez que, se confirmada a subsistência do principal argumento utilizado para negar a responsabilização penal da pessoa jurídica, qual seja, a ausência de vontade empresarial, também restaria impossibilitado o cometimento de fraude tributária por tais entidades, e a conseqüente imposição de penalidade administrativa por tal conduta, pois, na fraude, o dolo há de estar necessariamente presente.

A complexidade através da qual se reveste grande parte das empresas não permite mais o acolhimento das bases que orientaram a teoria da ficção de Savigny, de sorte que o ente empresarial contemporâneo se amolda de forma bem mais apropriada à teoria da realidade, ou organicista, formando, assim, uma organização fática, com vontade própria independente da de seus membros, portanto, capaz de responder integralmente por seus atos. O atual Direito Empresarial nacional, nascido a partir do Código Civil de 2002 (inspirado no *Codice Civile* italiano de 1942), não é mais compatível com o princípio de Direito Romano segundo o qual *societas delinquere non potest*. Nada mais do que a simples evolução natural do Direito de Empresa, que se viu obrigado a abandonar a arcaica e deficiente sistemática baseada nos atos de comércio, de definição extremamente imprecisa, em prol do sistema da empresarialidade, que prioriza a organização dos fatores de produção e circulação de bens e prestação de serviços, sem apego a nomenclaturas restritivas. A evolução do Direito Empresarial vem ao encontro das exigências decorrentes da crescente complexidade das organizações empresariais atuais.

Como bem advogou Asquini, a empresa é, sim, um “fenômeno econômico poliédrico”, constituído por diferentes perfis relativos aos elementos que a integram (teoria poliédrica da empresa). Dentre os perfis constitutivos do ente empresarial, merecem destaque os perfis subjetivo e corporativo, capazes de explicar, a nosso juízo, a existência de vontade própria da pessoa jurídica, que transcende à de seus dirigentes.

A modernização do Direito Empresarial também é decorrente da crescente necessidade prática de se albergar juridicamente os atos levados a efeito pelas empresas. Essa questão foi muito bem examinada por Luiz Antonio Soares Hentz, o qual, baseado em respeitável doutrina, destacou que o desenvolvimento do

Direito de Empresa “pretende a transposição para o mundo jurídico de um fenômeno que é sócio-econômico: a empresa como centro fomentador do comércio, como sempre foi, mas com um colorido com o qual nunca foi vista” (HENTZ, 2002, p. 3). Em outras palavras, a evolução do Direito de Empresa tem levado a uma crescente valorização da personalidade jurídica do ente empresarial.

A possibilidade de o ente empresarial agir volitivamente torna viável sua responsabilização pela prática de conduta característica da fraude tributária, sujeitando-se, pois, às sanções administrativas daí decorrentes. Corroboram esse posicionamento os crescentes embasamentos doutrinários e jurisprudenciais que vêm admitindo, inclusive, a responsabilidade penal do ente empresarial, independentemente da aplicação de sanções na esfera administrativa ou da responsabilização individual de seus diretores. Vale destacar a mudança de entendimento de renomados juristas, como Damásio de Jesus, o qual, depois da publicação do Código Civil de 2002, passou a admitir a possibilidade de responsabilização penal do ente empresarial, outrora não aceita pelo ilustre professor.

É fato que a própria Constituição Federal admite expressamente a cominação de sanção penal contra a pessoa jurídica, notadamente no tocante aos atos praticados contra o meio ambiente, deixando também em aberto sua aplicabilidade nos crimes contra a ordem econômica e financeira e contra a economia popular (conforme artigos 225, § 3º, e 173, § 5º). A nosso ver, dita previsão chancela a responsabilização penal da pessoa jurídica em outras áreas do direito, dentre elas o Direito Tributário, uma vez que, ao admitir a responsabilização penal da empresa no âmbito empresarial, a Constituição pátria dá um passo importante no sentido de superar os fundamentos individualistas que caracterizam historicamente o Direito Penal. A complexidade das organizações empresariais, e seu incomparável potencial de ocasionar danos à sociedade, exigem a superação dessas limitações, que certamente advirão por conta da necessária e natural modernização do direito.

Alguns questionamentos revelam de forma mais explícita as fragilidades das teses que negam a existência de vontade empresarial. Se a empresa pode agir dolosamente no âmbito do Direito Ambiental, porque não na seara do Direito Tributário ou de outros ramos do direito? A admissão da vontade poderia ser relativa? E em não havendo vontade na seara tributária, como ficaria a cominação de penalidades administrativas decorrentes da prática de ato fraudulento por empresas, como, por exemplo, o agravamento da multa pelo “evidente intuito de fraude”, conforme previsto no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro

de 1996⁷⁵? Os princípios que vedariam a responsabilização penal da pessoa jurídica poderiam ser flexibilizados a ponto de vigorarem para determinadas condutas e não para outras?

O novo enfoque dado à pessoa jurídica em virtude da evolução do Direito Empresarial, os precedentes constitucionais acima citados, combinados com os ditames da Lei nº 9.605/98, que chancelam a responsabilidade penal das empresas uma vez tipificado crime ambiental, e o entendimento favorável à existência de vontade empresarial como requisito utilizado para a exclusão da responsabilidade pessoal de seus dirigentes (art. 137 do CTN) são, conforme nosso juízo, argumentos plenamente suficientes para justificar a capacidade de o ente empresarial agir de forma dolosa, sendo este, pois, passível da realização de conduta característica da fraude tributária.

⁷⁵ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

[...] (grifo nosso)

8. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

2004 Report to the nation on occupational fraud and abuse. **Association of Certified Fraud Examiners**, Austin, 2004.

ALMEIDA JÚNIOR, Jesualdo Eduardo de. O direito de empresa no novo código civil. **Jus Navigandi**, Teresina, a. 6, n. 59, out. 2002. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3343>>. Acesso em: 05 jun. 2006.

ALMEIDA, Betyna Ribeiro. Aspectos da teoria jurídica da empresa: o direito comercial como o direito das empresas. **Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro**, São Paulo, v. 39, n. 119, p. 237-54, jul./set. 2000. apud HENTZ, Luiz Antonio Soares. A teoria da empresa no novo Direito de Empresa. **Jus Navigandi**, Teresina, a. 6, n. 58, ago. 2002. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3085>>. Acesso em: 05 jun. 2006.

AMADOR, Paulo. **Atividade seguradora no Brasil**: fundamentos, história, regulamentação e prática. FENASEG – Federação Nacional de Empresas de Seguros Privados e de Capitalização. 2004. Disponível em <http://www.fenaseg.org.br/fenaseg/publicacoes/livros/Atividade_Seguradora_no_Brasil.doc> em 1º agosto 2005.

ASQUINI, Alberto. Perfis da empresa. Tradução de Fábio Konder Comparato. **Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro**, São Paulo, v.35, n. 104, p. 109-26. out/dez 1996. apud HENTZ, Luiz Antonio Soares. **A teoria da empresa no novo Direito de Empresa**. Jus Navigandi, Teresina, a. 6, n. 58, ago. 2002. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3085>>. Acesso em: 05 jun. 2006.

BAIGÚN, David. Naturaleza de la acción institucional en el sistema de la doble imputación. Responsabilidad penal de las personas jurídicas. In: BAIGÚN, David, ZAFFARONI, Eugenio Raul, GARCÍA-PABLOS, Antonio, PIERANGELI, José Henrique (coords.). **De las penas**. Buenos Aires: Depalma, 1997. p. 25-59. apud SMANIO, Gianpaolo Poggio. **A responsabilidade penal da pessoa jurídica**. São Paulo: Complexo Jurídico Damásio de Jesus, ago. 2004. p. 3. Disponível em: <www.damasio.com.br>. Acesso em: 16 jun. 2006.

BECCARIA, Cesare. **Dos delitos e das penas**. 1764. Ridendo Castigat Mores ed. Versão para eBook: eBooksBrasil.com. Disponível em: <www.ebooksbrasil.org>. Acesso em: 10 mar. 2006.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988.

_____. Decreto n. 4.543, de 26 de dezembro de 2002. Regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 27 dez. 2002, Seção 1, p. 150.

_____. Decreto n. 4.544, de 26 de dezembro de 2002. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 27 dez. 2002, Seção 1, p. 186.

_____. Decreto-Lei n. 1.455, de 07 de abril de 1976. Dispõe sobre bagagem de passageiro procedente do exterior, disciplina o regime de entreposto aduaneiro, estabelece normas sobre mercadorias estrangeiras apreendidas e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 13 abr. 1976, Seção 1, p. 4760 (retificação).

_____. Decreto-lei n. 2.848, de 07 de dezembro de 1940. Código Penal. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 31 dez. 1940, Seção 1, p. 23911. Disponível em: <<https://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em: 16 maio 2006.

_____. Decreto-Lei n. 37, de 18 de novembro de 1966. Dispõe sobre o imposto de importação, reorganiza os serviços aduaneiros e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 21 nov. 1966, Seção 1, p. 13403. Disponível em: <<https://www.planalto.gov.br/>> . Acesso em: 16 maio 2006.

_____. Lei n. 4.502, de 30 de novembro de 1964. Dispõe sobre o Imposto de Consumo e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas. **Diário Oficial da União (edição suplementar)**, Brasília, DF, 30 nov. 1964, Seção 1, p. 9087. Texto atualizado disponível em <<https://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em: 02 ago. 2005.

_____. Lei n. 4.729, de 14 de julho de 1965. Define o crime de sonegação fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 19 jul. 1965, Seção 1, p. 6745. Disponível em: <<https://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em: 16 maio 2006.

_____. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 27 dez. 1966, Seção 1, p. 12452. Disponível em <<https://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em: 02 ago. 2005.

_____. Lei n. 8.078, de 11 de setembro de 1990. Dispõe sobre a proteção do consumidor e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 12 set. 1990, Seção 1, p. 1.

_____. Lei n. 8.112, de 11 de dezembro de 1990. Dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos civis da União, das autarquias e das fundações públicas federais. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 18 mar. 1998, Seção 1, p. 1 (republicação).

_____. Lei n. 8.137, de 27 de dezembro de 1990. Define crimes contra a ordem tributária econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 28 dez. 1990, Seção 1, p. 25534.

_____. Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 30 dez. 1996, Seção 1, p. 28805.

_____. Lei n. 9.605, de 12 de fevereiro de 1998. Dispõe sobre as sanções penais e administrativas derivadas de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 13 fev. 1998, Seção 1, p. 1.

_____. Lei n. 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 11 jan. 2002, Seção 1, p. 1.

_____. Lei n. 11.101, de 09 de fevereiro de 2005. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. **Diário Oficial da União (edição extra)**, Brasília, DF, 09 fev. 2005, Seção 1, p. 1.

_____. Tribunal Regional Federal (4. Região) – 7ª Turma. Mandado de segurança nº 2002.04.01.013843-0. Impetrante: Petróleo Brasileiro S/A – PETROBRAS. Impetrado: Juízo Substituto da 2ª Vara Federal Criminal de Curitiba – PR. Relator: Desembargador Federal José Luiz B. Germano da Silva. Relator do Acórdão: Fábio Bittencourt da Rosa. Porto Alegre, 10 de dezembro de 2002. DJU de 26 de fevereiro de 2003, p. 914-916, publicado na RTRT-4ª nº 48/2003/217.

BULGARELLI, Waldirio. **Estudos e pareceres de direito empresarial**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1980. apud HENTZ, Luiz Antonio Soares. A teoria da empresa no novo Direito de Empresa. **Jus Navigandi**, Teresina, a. 6, n. 58, ago. 2002. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3085>>. Acesso em: 05 jun. 2006.

BULGARELLI, Waldirio. **Tratado de direito empresarial**. 29 ed. São Paulo: Atlas, 1995. Apud NEGRÃO, Ricardo. **Manual de direito comercial e de empresa**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2003. v. 3.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 14 ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2001. 801 p.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Manual de Direito Tributário**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003. 542 p.

de MELLO, Celso Antônio Bandeira. **Ilícito tributário**. _____ . Apud FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade tributária e o código civil de 2002**. 1. ed. São Paulo: Noeses, 2005.

de SANCTIS, Fausto Martin. **Responsabilidade penal da pessoa jurídica**. São Paulo: Saraiva, 1999. apud SMANIO, Gianpaolo Poggio. **A responsabilidade penal da pessoa jurídica**. São Paulo: Complexo Jurídico Damásio de Jesus, ago. 2004. p. 3. Disponível em: <www.damasio.com.br>. Acesso em: 16 jun. 2006.

FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade tributária e o código civil de 2002**. 1. ed. São Paulo: Noeses, 2005.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Novo dicionário da língua portuguesa**. 2. ed. 32ª reimpressão. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1986. 1838 p.

FILOMENO, José Geraldo Brito. **Manual de direitos do consumidor**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

FREITAS, Vladimir Passos de; FREITAS, Gilberto Passos de. **Crimes contra a natureza**. 6.ed. São Paulo: RT, 2000, p. 63. apud FURLAN, Anderson. Sanções penais tributárias. In MACHADO, Hugo de Brito (coordenador). **Sanções penais tributárias**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários, 2005, p.13-99.

FURLAN, Anderson. Sanções penais tributárias. In MACHADO, Hugo de Brito (coordenador). **Sanções penais tributárias**. São Paulo: Dialética; Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários, 2005, p.13-99.

HENTZ, Luiz Antonio Soares. **A teoria da empresa no novo Direito de Empresa** . Jus Navigandi, Teresina, a. 6, n. 58, ago. 2002. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3085>>. Acesso em: 05 jun. 2006.

JESUS, Damásio de. Breves considerações sobre a responsabilidade penal das pessoas jurídicas. São Paulo: **Complexo Jurídico Damásio de Jesus**, mar. 2002. Disponível em: <www.damasio.com.br>. Acesso em 16 jun. 2006.

JESUS, Damásio de. **Direito Penal**. São Paulo: Saraiva, 1993.; apud MACHADO, Hugo de Brito. **Estudos de direito penal tributário**. São Paulo: Atlas, 2002a.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2004. 526 p.

MACHADO, Hugo de Brito. **Estudos de direito penal tributário**. São Paulo: Atlas, 2002a. 258 p.

MACHADO, Hugo de Brito. **Responsabilidade penal no âmbito das empresas**. Jus Navigandi, Teresina, ano 6, n. 58, ago. 2002b. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3009>>. Acesso em: 16 jun. 2006.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Crimes contra a ordem tributária. Coordenador Ives Gandra da Silva Martins. **XIX Simpósio sobre Direito Tributário**. 3. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais: Centro de Extensão Universitária, 1988. p. 21-51.

MILARÉ, Édis. **Direito do ambiente**: doutrina, prática, jurisprudência, glossário. 2.ed. São Paulo: RT, 2001.

MIRABETE, JULIO FABBRINI. **Manual de direito penal**: parte geral. 17. ed. São Paulo: Atlas. 2001. 453 p.

NEGRÃO, Ricardo. Manual de direito comercial e de empresa. In: _____. **Empresa e empresário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2003. v. 1. cap. 4, p. 39-58.

REQUIÃO, Rubens. **Curso de direito comercial**. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 1995. v.1. apud HENTZ, Luiz Antonio Soares. A teoria da empresa no novo Direito de Empresa . **Jus Navigandi**, Teresina, a. 6, n. 58, ago. 2002. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3085>>. Acesso em: 05 jun. 2006.

ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio F. da. Manual de direito financeiro & direito tributário. In: _____ **Obrigação tributária**. 18. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2002, p. 485-577.

SILVA, de Plácido e. **Vocabulário jurídico**. 11.ed. Rio de Janeiro: Forense, 1991. 4 v.

SMANIO, Gianpaolo Poggio. **A responsabilidade penal da pessoa jurídica**. São Paulo: Complexo Jurídico Damásio de Jesus, ago. 2004. Disponível em: <www.damasio.com.br>. Acesso em: 16 jun. 2006.

9. ANEXO

ANEXO A – Principais excertos da ementa do acórdão no MS nº 2002.04.01.013843-0/PR, julgado pela 7ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que teve como Relator o Desembargador Federal Fábio Bittencourt da Rosa (DJU de 26.02.2003, p. 914).

1. A criação da pessoa jurídica derivou de uma evolução histórica diante das necessidades emergentes. Não poderia o direito negar sua realidade. Logo, o advento de um sistema normativo regulador das atividades empresariais coletivas constituiu decorrência inexorável.

2. Uma sociedade não tinha pensamento, não decidia nada, não praticava atos, não sofria reação reparadora do sistema, não assinava. Entretanto, passou a ser objeto da regulação jurídica. Havia de reparar danos causados, devolver imóvel objeto de esbulho, pagar o aluguel, satisfazer os salários, etc. Essa presença no mundo jurídico se consubstanciava de que maneira? Por intermédio de sua representação individual, que vinha determinada e esclarecida no ato constitutivo. Uma pessoa jurídica não poderia assinar um contrato, porque não possui existência física. Não poderia comparecer numa audiência. Não poderia fazer um acordo. Mas essa impossibilidade física foi superada pelo reconhecimento jurídico. Não haveria o direito de negar-se a encarar a realidade dos fatos. Indispensável criar dogmaticamente para adaptar os princípios à evolução histórica. E isso tudo foi feito, não havendo mais qualquer dúvida sobre a responsabilidade civil das pessoas jurídicas.

3. A pessoa jurídica não passa, sem dúvida alguma, de um mero patrimônio. E esse patrimônio somente recebe significado jurídico porque a norma lhe empresta esse significado. Não é por outro motivo que uma sociedade pode contratar. Insere-se no ramo de direito privado, onde a liberdade de vontade é regulada. A vontade da pessoa jurídica, portanto, teve de ser reconhecida, consubstanciando-se no seu cérebro que é a pessoa física gerenciadora das atividades sociais.

[...]

8. O crime é sempre a ocupação do espaço vazio de poder. O crime do colarinho branco exatamente entendeu a falha do sistema. Um direito penal montado dogmaticamente sobre uma experiência individualista nunca poderia atingir as sociedades. E foi através delas, com seu uso, que os criminosos

passaram a agir com o objetivo de lucro e vantagens. E, diga-se de passagem, há duas espécies de criminalidade nesse âmbito econômico: a das empresas e a das organizações criminosas. A primeira diz respeito ao empresário que, para obter um melhor resultado no emprego do capital, fraudava o consumidor, o fisco, lesa o meio ambiente, etc. Desse tipo de crime surge o chamado dinheiro negro. A segunda, que teve um recrudescimento vertiginoso em especial depois da vulgarização do uso do tóxico, deixou de simplesmente vender proteção, explorar prostituição ou jogos de azar. Passou a empregar as vultosas quantias objeto do tráfico internacional de entorpecentes nas atividades empresariais. Dessa ação delinqüente se origina o dinheiro sujo. Disso tudo resultou que as ações complexas no mundo internacional dos negócios tem como protagonista o poder econômico das sociedades e não simplesmente o das pessoas físicas. Desconhecer isso é desviar os olhos da realidade, uma volta à época em que se pretendia negar personalidade jurídica às sociedades, quando estas surgiram. Ihering criticava o formalismo jurídico, afirmando que a vida não deve submeter-se aos princípios, e sim os princípios haverão de modelar-se à vida.

9. Interessante observar que há uma reação de parte da imprensa contra órgãos judiciários, que agem de forma austera contra a criminalidade econômica. Coloca-se a questão como se o judiciário estivesse a emperrar o progresso da região, desestimulando os empresários. Essa é uma visão distorcida, estimulada exatamente pelo criminoso do colarinho branco para quem aproveita um sistema normativo confuso e uma justiça criminal ineficiente. Os grandes empresários procuram segurança em seus negócios, e não há maior segurança do que a prudência de um estado organizado, que não deixa espaço para o delito, garantindo o sucesso de quem investe respeitando a população do país.

10. A norma jurídica existe para inspirar os homens a exercer o limite da liberdade, em geral originada num conceito ético, mas às vezes num utilitarismo de programas de administração política. Essas normas, quanto às conseqüências que comportam, podem ser divididas em duas espécies: repositivas e retributivas. As primeiras têm finalidade reparadora, repõem as coisas no estado anterior. Se o sujeito não paga o seu débito, a regra determina a satisfação da dívida, com a atualização devida se for o caso. Acaso não devolva o terreno esbulhado, é obrigado a entregá-lo ao legítimo possuidor. Deixando de pagar o salário do empregado, acaba instado a fazê-lo sob pena de penhora dos bens. As normas retributivas podem conter reposição ou não, mas se caracterizam por implicar um *plus* em relação às repositivas. Se o sujeito furta, é obrigado a devolver os objetos e, além disso,

será recolhido à prisão como pena. Se mata, não pode repor o status quo ante, porém sofrerá os efeitos da sanção. Observe-se que normas retributivas existem em quase todos os ramos do direito, bastando a caracterizá-las a existência daquele *plus* de que falamos. Assim, a multa da legislação trabalhista, tributária ou administrativa caracteriza sempre uma norma retributiva, assim como a norma do direito penal propriamente dito. Disso deriva a existência de um direito administrativo penal, de um direito trabalhista penal, de um direito tributário penal, etc.

11. Pois bem, o sistema normativo regula as atividades humanas, frente a fatos e atos jurisdicizados, tendo como fim o condicionamento das vontades, a manutenção de um dever-ser. Exatamente esse sentido impõe que o objeto da regulação seja tanto o ato individual como aquele derivado de uma ficção de pessoa representada por um patrimônio ao qual se atribui personalidade jurídica. A não devolução do imóvel pela sociedade locatária, a falta de pagamento do tributo, o dano derivado de uma decisão na fabricação do produto, todos esses fatos são atribuídos à pessoa jurídica. Ela, porém, nada decide, porque não pode pensar. Seu cérebro é o colegiado eleito para orientar os rumos da atividade empresarial. Ele decidiu não devolver o imóvel, deixar de recolher o tributo, causar dano ao consumidor para baratear a produção. E é essa decisão que se leva em consideração para atribuir responsabilidade contratual ou legal. As pessoas jurídicas se submetem às normas repositivas pela responsabilidade social derivada de seu comando representado pela administração. O artigo 1523 do Código Civil brasileiro de 1916 atribui responsabilidade civil às pessoas jurídicas por culpa ou negligência. A quem será atribuída tal culpa? Lembre-se, aqui, a afirmação de Bernardo J. F. Sánchez: la persona jurídica es el instrumento en manos del “hombre de atrás” (Cuestiones Basicas sobre la Responsabilidad de las Personas Jurídicas, de Otras Personas y de Agrupaciones y Asociaciones de Personas, Revista do IBCrim. ano 7, nº 27, p. 32). Não pode ser outra a solução, tratando-se da incidência das normas retributivas. **A resistência a respeito da responsabilidade penal das pessoas jurídicas se traduz, em realidade, na impossibilidade de sua submissão às regras de retribuição. E isso, obviamente, imporia que a sociedade nunca ficasse submetida a uma norma trabalhista penal, tributária penal, administrativa penal, porque todas elas, como se viu, contêm sanção.**

12. Sustenta-se que a imputação penal às pessoas jurídicas é impossível pela incapacidade de praticarem a ação de relevância penal, pela incapacidade de atribuir-se-lhes culpabilidade e, por fim, pela incapacidade de sofrerem os efeitos da pena. Inicialmente, é forçoso concluir que não há lógica na

atribuição de responsabilidade criminal a quem não pensa. Entretanto, também não há lógica em responsabilizar civilmente alguém que não decide. Se o pragmatismo impôs reconhecimento da personalidade jurídica às sociedades, é ele novamente que há de imperar para atribuir responsabilidade penal à pessoa jurídica. Não pode o sistema sucumbir diante do crime empresarial sem qualquer reação a ações que se constituem no verdadeiro mal social. Lê-se em Russel Mokhiber: Clinard relaciona os seguintes exemplos de crime empresarial: restrições comerciais (fixação de preço e monopólio), manipulação financeira, propaganda enganosa, emissão de títulos fraudulentos, declarações de imposto de renda falsificadas, ambiente de trabalho insalubre, fabricação de produtos e drogas perigosos, descontos ilegais e propinas no Exterior, práticas trabalhistas injustas, contribuições políticas ilegais, práticas empregatícias discriminatórias e poluição ambiental (op. cit., p. 20). Muitas outras são as atividades criminosas das pessoas jurídicas no mundo globalizado. Inviável manter a eficácia da norma retributiva apenas às pessoas físicas que administram ou participam da sociedade. Hoje, sabe-se que muitas sociedades têm existência formal adequada, mas com sócios fantasmas, geridas por procuradores com instrumentos de mandato falsificados. Como reagir, então, com referência às fraudes fiscais, trabalhistas, administrativas dessas pessoas jurídicas?

13. Refere William Terra de Oliveira: o tema da responsabilidade penal das pessoas jurídicas revela a enorme projeção que o Direito Penal Econômico vem ganhando neste final de século. Não sem motivos, boa parte da doutrina internacional assinala que as relações internacionais e o perfil do Direito Penal Moderno muito terá que ver com as questões econômicas e com as relações difusas, ao contrário da marcante característica individualista do Direito Penal tradicional. Em seguida, em nota de rodapé diz o autor: esta tendência vem sendo percebida nos últimos anos na temática acolhida pela doutrina penal, em várias partes do mundo. O Direito Penal Econômico tem adquirido grande importância em um cenário onde o papel do Estado é cada vez maior, revelando um intervencionismo nas bases do sistema econômico, ao mesmo tempo em que o mercado se especializa, tornando-se cada vez mais complexo e massificado, resultando que, na atualidade, as mínimas relações econômicas apresentem-se como anônimas ou impessoais, e quase automáticas. Somando-se tais tendências ao gigantesco progresso social do último século, cria-se um ambiente favorável ao surgimento de novas formas de criminalidade, especialmente a econômica (Responsabilidade Penal da Pessoa Jurídica e Sistemas de Imputação, *in* Responsabilidade Penal da Pessoa Jurídica e Medidas Provisórias e Direito Penal, coordenador Luiz Flávio Gomes, ed. RT, SP, 1999, p. 161).

14. Verifica-se que alguns pretendem a criação de uma forma intermediária do direito penal e administrativo para regular a criminalidade econômica, viabilizando a disciplina dos atos das pessoas jurídicas. Seria, então, aplicável um sistema sancionatório a quem não pode praticar ação, responder por culpa, nem sofrer os efeitos reparatórios e preventivos da pena? Não parece razoável esse posicionamento. **Por que a sanção pode se originar em norma administrativa e não em norma penal se ambas são normas retributivas? Afinal de contas não pode responder pela multa por falta de cumprimento de obrigação acessória tributária quem não tem capacidade de ação, de decidir pelo ato ou de sofrer os efeitos da sanção pecuniária.**

15. A teoria causalista define a ação como aquela sem a qual o resultado não teria acontecido. É a teoria da equivalência, que predominou no período sob influência da filosofia mecanicista. A ação para a teoria finalista de Hans Welzel pressupõe mais do que essa relação de causalidade: uma vontade dirigida ao resultado. A ação é imputável a quem lhe deu causa com um propósito. É a ação final, porque ninguém age sem um escopo. Para a teoria social da imputação objetiva, além da relação de causalidade, é preciso que a ação caracterize a quebra do papel social devido com frustração da expectativa posta na norma jurídica.

16. Por que seria a pessoa jurídica incapaz de realizar a ação com relevância penal? Costuma-se afirmar que a imputação penal da sociedade pela conduta do sócio administrador seria uma responsabilidade por fato alheio, o que repugna o Direito Penal. No entanto, o que se impõe é fazer a distinção entre os atos praticados pelos administradores da pessoa jurídica em proveito próprio e aqueles praticados em proveito da sociedade. **A quem atribuir o resultado do dano ao erário no crime tributário com falsificação da escrituração: à pessoa jurídica que aproveita o valor sonegado, utilizando-o como capital de giro, ou ao gerente dela? Caso a ação típica tiver sido praticada para fraudar o fisco e obter a fonte fácil para o investimento, não haverá a menor dúvida de que o administrador assim determinou a ação em nome e no interesse da pessoa jurídica. Logo, a responsabilidade desta haveria de ser reconhecida penalmente.** Entretanto, diversa solução ocorreria se o gerente tivesse falsificado um documento apenas para comprometer a empresa e prejudicar, por vingança, os demais sócios. A responsabilidade penal não poderia ser da sociedade porque não foi em proveito dela e, pois, em seu nome, que teria se desenvolvido o comportamento típico.

17. Quando o colegiado que dirige a pessoa jurídica decide poluir um rio, despejando os dejetos, porque dispendioso seria agir de outro modo; ou, por outro lado, opta por uma solução de previsível insuficiência para evitar o dano, ocasionando-o, evidentemente não se está ante uma ação individual, mas na presença de uma atividade da própria sociedade, do empreendimento, e, logo, este há de responder pelo crime tipificado. A autoria da pessoa jurídica deriva da capacidade jurídica de ter causado um resultado voluntariamente e com desacato ao papel social imposto pelo sistema normativo vigente. Esta é a ação penalmente relevante. O sócio administrador foi apenas o protagonista do desenvolvimento das atividades empresariais que visava ao lucro. Submetendo-se a esse papel representa a responsabilidade social penal, e também a individual penal, ou seja, a pessoa jurídica e o sócio serão réus na ação penal.

18. Logo, a ação do ponto de vista penal pode ser praticada pela pessoa jurídica, cuja existência no âmbito normativo é aceita, porque desenvolve atividades no meio social, podendo os atos praticados em seu nome e proveito vir a caracterizar comportamentos típicos. Quem polui ou frauda é a pessoa jurídica, do mesmo modo que é ela que esbulha a posse e responde o interdito possessório. Não há diferença.

19. Da concepção normativa da culpa derivou que o juízo de censura constitui uma atribuição originada na norma jurídica. Ao indivíduo se impõe o dever de agir conforme o direito. A ação consciente e voluntária para lesar a norma penal acarreta o juízo de censura contido na mesma. A culpa não está no espírito do autor do fato, mas dentro da regra, criada por ela. A conduta desconforme ao direito acarreta a responsabilidade penal. Exigência de comportamento adequado é um conceito estritamente normativo. Como já se viu, o desenvolvimento das atividades empresariais se origina de um centro de decisão representado pelas pessoas indicadas no ato constitutivo. Klaus Tiedemann fala em responsabilidade por organização ou defeito de organização. O objeto da censura resultante da norma só pode ser a ação praticada pela empresa, que se traduz no comportamento do administrador em nome e proveito da pessoa jurídica.

20. A pessoa jurídica, através de seu centro de decisão, poderá praticar crimes dolosos, com dolo direto ou eventual, e crimes culposos. Como se sabe, segundo a teoria da adequação exige-se um comportamento social adequado do cidadão, que se deve comportar segundo o nível de cuidado exigível. Superar o limite do cuidado sinaliza a superação do permitido, sendo objeto da inculpação. Comportamento negligente é o mantido fora do limite do cuidado exigível no tráfico. O colegiado mantém o poder decisório, direciona a

ação final da pessoa jurídica, os rumos do investimento. A decisão sobre a conduta adequada, dentro da margem de risco permitida, parte da gerência.

21. Quando são vários os indivíduos encarregados da administração, basta que um dirija a vontade da empresa para certa atividade, sem a previsão exigível, para que se considere consumado o crime culposo da pessoa jurídica. Tal não acontecerá, certamente, se o administrador tiver traído os objetivos contratuais, regulamentares ou regras costumeiras do empreendimento. Mas se apenas cumpriu o seu papel na direção do empreendimento, presume-se a ação em proveito da sociedade. Isso pode acontecer, por exemplo, quando se elege uma forma econômica de investimento na produção, gerando produtos defeituosos que causam danos aos consumidores. Pode, também, o descuidado se revelar pela culpa in eligendo, ao se atribuir responsabilidade técnica a quem, evidentemente, não a possui. Pela culpa in vigilando, ao abandonar-se o cuidado necessário na orientação e acompanhamento dos prepostos ou empregados no exercício de suas atividades, omitindo o treinamento e atualização. O principal é estabelecer o cordão umbilical entre a ação imprudente do preposto ou empregado e a extensão do poder decisório do colegiado. Assim, se a empresa providencia todas as precauções possíveis para evitar a ação típica culposa, mas é traída pelo preposto ou empregado que deixa de atender às recomendações ou regras internas, não se pode atribuir responsabilidade penal à pessoa jurídica pelo evento delituoso. Aí, estaríamos diante de responsabilidade objetiva.

[...]

25. Em princípio, sempre que houver a responsabilidade criminal da sociedade estará presente também a culpa do administrador que emitiu o comando para a conduta. Do mesmo modo o preposto que obedece à ordem ilegal, como de resto empregado que colabora para o resultado. Todavia, se o preposto ou empregado participaram apenas de parcela do comportamento típico, pode ocorrer o que relata Luis Gracia Martín, citando Zugaldía Espinar: ...que debe fundamentarse una exclusión de la responsabilidad para quien, a pesar de tener conocimiento del significado de su acción, la realiza, sin embargo, en el ejercicio de una competencia sólo fragmentaria o parcial con respecto al contexto que organiza otro (op. cit. p. 55).

26. A pena não mais é vista como castigo, reprovação, retribuição, resposta. A liberdade constitui um fato reconhecido. No entanto, o exercício da liberdade individual, necessariamente, encontra limites. E tais limites se revelam nas normas de convivência, éticas ou jurídicas. A presença no meio

social do sujeito que invade o território do direito alheio torna insuportável a harmonia do grupo. Esse nível de liberdade, em determinadas comunidades, não pode ser exercido. Assim, o fundamento ético da pena passa a ser, exclusivamente, a insuportabilidade dos efeitos do crime. Não se castiga com a pena. Esta serve tão-somente para a prevenção geral e especial. O conjunto de regras típicas, com suas sanções, desestimula a escolha pelo comportamento criminoso, o que implica a prevenção geral. Ao criminoso condenado, a pena revela a conseqüência negativa da opção pela quebra da regra do sistema, retirando-o do convívio, o que é prevenção especial. A censura resume-se a isso: ofensa a um valor eleito como direção da vida social. À sede de vingança, que orientava a teoria da pena como retribuição, sucede a necessidade de suprimir uma presença perigosa na comunidade.

27. Indubitavelmente, a pena não mais pode ser vista como medida retributiva ou ressocializadora. Sua função é, segundo o direito penal moderno, de prevenção geral e especial. Ora, face a esse posicionamento sobre o efeito sancionatório, inegável que, para a aplicação da pena, há de se constatar a capacidade de agir e de decidir a respeito da conduta típica. Isso basta. Não é indispensável que o sujeito tenha a capacidade de sofrer os efeitos da sanção, assimilar a mensagem que ela representa, como emenda individual. Se a pena não pudesse ser aplicada a quem não tem consciência para sofrer seu efeito reparador, certamente nunca haveria de ser aplicada aos milhares de reincidentes que povoam as prisões, para quem a sanção nada representa. A pena visa a prevenir o crime, não a castigar ou remendar o defeito psicológico ou moral. E, nessa dimensão, pode ser aplicada tanto a pessoas naturais como a pessoas jurídicas. Estas, ao sofrer a sanção, corrigirão seu defeito de organização.

28. Não se há de indagar sobre sentimento, integridade interior, correção do pensamento, defeito da formação ética. Isso não interessa. O que se tem de verificar é se houve escolha para a conduta típica com imputabilidade, consciência da ilicitude e exigibilidade de conduta adequada. É o suficiente para considerar-se alguém culpado. O defeito da conduta é a infração ao parâmetro da norma, não a contaminação da consciência do indivíduo. O caráter funcional do Direito Penal marca a política criminal contemporânea. Se o nome que se dá à segregação social em defesa da integridade do grupo é pena ou medida, isso pouco importa. Interessa apenas que constitui uma decisão da sociedade diante da atitude consciente que lesa uma norma penal. Perigoso é aquele que desatende o preceito, seja consciente (imputável) ou inconscientemente (inimputável).

29. A medida com que o Estado afasta o primeiro do meio social se convencionou chamar de pena, porque tinha o sentido inicial de expiação, como já se observou. Em relação ao segundo, a segregação recebe a denominação de medida de segurança, por influência da Escola Positiva. Em ambos os casos a periculosidade social é que fundamenta a reação estatal, num caso porque tendo capacidade para adaptar-se à regra, decide lesá-la; noutra, porque embora não saiba o que faz, revela-se capaz de quebrar as regras e afetar a harmonia do meio. A pessoa jurídica, através de seu cérebro, que é o centro de decisão formado pelos administradores, é capaz de desacatar, conscientemente, normas penais. Recebe a pena como prevenção especial, a fim de que não volte a delinquir, para que adapte o desenvolvimento das atividades aos bens sociais objeto de tutela.

30. As penas acabaram por tomar novas feições. Com a falência da experiência prisional, modernamente optou-se por sanções que restringem o exercício de direito ou impõem deveres de conteúdo social. A prestação de serviços à comunidade é a pena que apresenta melhores resultados práticos. Ao invés de impor gastos, beneficia o poder público. Além disso, atende setores carentes e dá oportunidade de o criminoso vivenciar uma realidade desconhecida que pode levá-lo a uma readaptação social. Portanto, a resistência à apenação das pessoas jurídicas, tendo em vista não poderem sofrer restrição na liberdade física, já não constitui argumento consistente. Em matéria ambiental, grandes danos somente podem ser reparados pelo poder econômico das empresas, que são suficientemente capitalizadas para cumprir a sanção.

31. Há quem sustente que o texto institucional, ao estabelecer o direito penal da culpa e a personalização da pena, entre as garantias individuais, estaria a impedir a responsabilização criminal das sociedades. Um corpo de normas, como é o típico caso de uma constituição, constitui uma unidade. Ao ser editada a constituição, presume-se a validade de todas as normas que a compõem. Se há dificuldade de aplicação de alguma regra, porque em aparente confronto com outra, faz-se necessário proceder a interpretação que salve o texto. Não há regras institucionais ou legais inúteis. Sempre podem ter aplicação com uma interpretação adequada. Portanto, o preceito que atribui responsabilidade penal às pessoas jurídicas tem presumida validade e a adaptação de sua existência com as garantias criminais há de receber interpretação como a que se fez acima, ao analisar os componentes da imputação penal às sociedades. O argumento de que a responsabilização criminal da pessoa jurídica encontraria obstáculo nas garantias individuais

improcede, a não ser que o preceito estivesse inserido em emenda constitucional.

[...]

40. Tratando-se de interrogatório de pessoa jurídica, quem tem esse poder? Logicamente, aquele que se posicionou como o centro de decisão na ocasião dos fatos ou que ocupa a função contemporaneamente ao processo. Só essa pessoa tem a capacidade de esclarecer e explicar a motivação da conduta, que importa para a imputação da pessoa jurídica. Obviamente, se houver colidência de interesses entre as defesas da sociedade e do diretor, este não poderá representá-la no ato de interrogatório. Todavia, nunca poderá atribuir-se a preposto o direito de ser interrogado em nome da empresa. Acaso haja incompatibilidade entre as defesas do diretor do qual emanou a ordem e da pessoa jurídica, por certo nesse processo a sociedade não será interrogada, a não ser que exista outro administrador integrante do colegiado, que não tenha sido acusado.

41. O trancamento de ação penal contra pessoa jurídica somente pode ser postulado em juízo através de mandado de segurança. Com efeito, sustentando-se a existência de ilegalidade por ato de autoridade que não importa lesão ao direito de locomoção, a espécie processual é a adequada. O *habeas corpus* destina-se a atacar ato ilegal de que tenha derivado ou possa derivar óbice ao exercício da liberdade física, o que é incompatível com uma pessoa jurídica, que se constitui num simples patrimônio ao qual se atribui personalidade jurídica.

42. O art. 3º da Lei 9.605/98 condiciona a responsabilidade criminal da empresa ao fato de ter sua direção atuado no interesse ou benefício de sua entidade. O que se deve examinar para saber se o tipo penal do art. 3º da Lei 9.605/98 acabou por ser subsumido é analisar o conteúdo da decisão do órgão diretivo. Se ela foi tomada no desenvolvimento empresarial e para garantir o sucesso dele, não há interesse individual do gerente na decisão, mas da sociedade. Logo, a mesma surgiu para satisfazer o interesse da garantia do resultado da produção. Esse proveito para o sucesso da empresa pode ser intencional (dolo) ou fruto de negligência (culpa).

43. A prova adequada para incriminar a pessoa jurídica demanda carga suficiente para constatar-se a existência de um comando do centro de decisão dela que revele uma ação final do representante, cumprida sob sua orientação. Em caso de culpa, verifica-se se a negligência partiu da decisão

do administrador no sentido de diminuir o nível do cuidado exigível no manuseio da operação de que decorreu o fato típico, ou seja, a poluição.

[...]

47. A descrição na denúncia da situação fática e dos fatores determinantes da poluição importa a atribuição do fato doloso ou culposo ao poder decisório do dirigente. Logo, não há de se fazer análise do comportamento, da postura do administrador na denúncia. Nos crimes empresariais a ação final se presume realizada por aquele que detinha o poder de decisão da pessoa jurídica. Se esta poluiu só pode ter sido por orientação de seu centro de decisão. O comportamento atribuído à empresa tem presumida concretização na forma como foi orientada a atividade da mesma. O preposto ou o empregado não age por conta própria, mas respeitando ordens. O contrário é que há de ser comprovado pela pessoa jurídica denunciada.

48. A pessoa jurídica é direcionada por seus representantes. São eles os artífices da ação final objeto da imputação penal. Muito se utilizou empresas para encobrir ações delituosas. A doutrina moderna sustenta a responsabilidade criminal da pessoa jurídica, afastando-se de uma construção dogmática construída sobre uma experiência individual do crime. Hoje, a delinqüência está por trás dos grandes empreendimentos. A orientação moderna foi incorporada pela Constituição Federal de 1988 em seu art. 225, § 3º.

[...]

51. A imputação feita à pessoa jurídica deriva do comando de seu centro de decisão. E, nesse sentido, descabe fazer distinção entre a vontade que dirigiu a ordem. Ela faz incriminar a empresa e o administrador. É a mesma atuação que implica a imputação a ambos.

52. Nos crimes empresariais, em regra, o que incumbe ao órgão acusador é descrever a atividade desenvolvida pela empresa que acaba por tipificar o crime. A empresa segue as ordens de sua direção. Assim, implícita na denúncia a imputação dos fatos aos administradores. Conforme já se disse, não é necessário indicar a maneira como cada dirigente se conduziu no exercício do poder gerencial quanto à ação final.

53. Nas ações criminosas praticadas pelas pessoas jurídicas devem responder estas, mas também os dirigentes autores da decisão e os prepostos que colaboraram com a ação delituosa, obedecendo a ordem que não era legal, conscientemente. São três personagens que integram a cadeia

causal do delito: a pessoa jurídica, o dirigente que é autor do comando e o preposto que é o executor da ordem e causador direto do dano. Se adotada uma teoria puramente causalista, em especial a da equivalência prevista em nosso Código Penal, é evidente a imputação do resultado a todos. A pessoa jurídica direcionou sua atividade empresarial para o crime.

54. Os dirigentes optaram pela conduta típica e os prepostos executaram a ilegalidade. Todos deram causa ao resultado. Adotada, outrossim, a teoria do domínio do fato, com base no finalismo de Welzel, também a imputação recairia sobre todos. Em verdade, os três personagens poderiam redirecionar sua ação causal, evitando o resultado. Dominando-o, portanto, agiram com o propósito de perseguir o fim que é o dano ao ambiente. Por último, mesmo sob o prisma da moderna teoria da imputação objetiva, haveriam todos de responder pelo evento. É que, no exercício de suas atividades, superaram a margem de risco admitida pela norma, deixaram de cumprir o papel que correspondia à expectativa de quem cria a regra.

[...] (grifos nossos)

(BRASIL. Tribunal Regional Federal (4. Região) – 7ª Turma. Mandado de segurança nº 2002.04.01.013843-0. Impetrante: Petróleo Brasileiro S/A – PETROBRAS. Impetrado: Juízo Substituto da 2ª Vara Federal Criminal de Curitiba – PR. Relator: Desembargador Federal José Luiz B. Germano da Silva. Relator do Acórdão: Fábio Bittencourt da Rosa. Data da decisão: 10 de dezembro de 2002. DJU de 26 de fevereiro de 2003, p. 914-916, publicado na RTRT-4ª nº 48/2003/217).