



# A TEORIA DA CEGUEIRA DELIBERADA COMO PROVA INDIRETA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Raquel Cavalcanti Ramos Machado<sup>1</sup>,  
Lara Gurgel do Amaral Duarte Vieira<sup>2</sup>

## RESUMO

A aplicação teoria da cegueira deliberada no cenário brasileiro, como prova indireta em matéria tributária, seja na apuração de crimes contra a ordem tributária, seja em processos administrativos de constituição do crédito tributário, é um assunto que vem ganhando repercussões no Poder Judiciário. A partir de grandes casos criminais que ganharam repercussões na mídia, como por exemplo o Assalto ao Banco Central, Mensalão e mais recentemente a Operação Lava Jato, a teoria da cegueira deliberada ou a *the doctrine of willful blindness* passou a ganhar adeptos e, por consequência, migrar para outras áreas do Direito, como o Direito Tributário. Como nos processos administrativos fiscais de constituição do crédito tributário é muito comum o compartilhamento do material probatório produzidos em investigações criminais, a fundamentação da aplicação da teoria da cegueira deliberada também passou ser objeto de compartilhamento. Por isso, levantou-se a hipótese de perquirir como a aludida teoria vem sendo aplicada em matéria tributária no Brasil. No primeiro momento, propõe-se analisar de como e em quais condições a prova indireta é utilizada em matéria tributária. Na sequência, será explorada a teoria da cegueira deliberada, partindo das suas premissas originárias, e sua relação com o Direito Tributário. Por fim, buscará compreender a aplicação da referida teoria no cenário brasileiro e suas repercussões. Conclui-se assim que a importação de institutos estrangeiros, como a teoria da cegueira deliberada, deve observar o sistema jurídico o qual será inserido, sob o risco de violar direito e garantia fundamentais assegurados pela Constituição Federal de 1988. O presente artigo utilizou o estudo bibliográfico, empreendeu-se uma metodologia qualitativa e exploratória, por meio do método indutivo.

**PALAVRAS-CHAVE:** Teoria da cegueira deliberada. Direito tributário. Provas indiretas.

## THE THEORY OF DELIBERATE BLINDNESS AS INDIRECT PROOF IN TAX MATTERS

### ABSTRACT

The application of deliberate blindness in the Brazilian scenario, as indirect evidence in tax matters, whether in the investigation of crimes against the tax order or in administrative proceedings for tax credit constitution, is a subject that has been having repercussions in the judiciary. From major criminal cases that have gained repercussions in the media, such as the Central Bank Robbery, Monthly and most recently Operation Lava Jato, the theory of deliberate blindness or *the doctrine of willful blindness* has gained adherence and consequently migrated to other areas of law, such as Tax Law. As in the tax administrative processes of tax credit constitution the sharing of the evidential material produced in criminal investigations is very common, the foundation of the application of the deliberate blindness theory also became the object of sharing. Therefore, it was hypothesized to inquire how the aforementioned theory has been applied in tax matters in Brazil. At first, it is proposed to analyze how and under what conditions indirect evidence is used in tax matters. In the following, the theory of deliberate blindness will be explored, starting from its original premises, and its relation with the Tax Law. Finally, it will seek to understand the application of this theory in the Brazilian scenario and its repercussions. It is thus concluded that the importation of foreign institutes, such as the theory of deliberate blindness, must observe the legal system to which it will be inserted, under the risk of violating the fundamental right and guarantee guaranteed by the

<sup>1</sup> Mestra pela Universidade Federal do Ceará. Doutora pela Universidade de São Paulo. Professora de Direito Eleitoral da UFC, de cujo Departamento de Direito Público é atualmente a Chefe. Visiting Scholar da Wirtschaftsuniversität, Viena, Austria.

<sup>2</sup> Mestranda em Ordem Jurídica Constitucional pela Universidade Federal do Ceará. MBA em Direito Tributário pela Fundação Getúlio Vargas. Graduada pela Universidade de Fortaleza. Advogada.

Federal Constitution of 1988. This article used the study in a bibliographic approach, a qualitative and exploratory methodology was undertaken through the inductive method.

**KEYWORDS:** Theory of deliberate blindness. Tax law. Indirect proofs.

## 1. INTRODUÇÃO

O princípio da legalidade é um dos princípios basilares do Direito Tributário, corolário da segurança jurídica, uma garantia fundamental. Para o referido princípio todo e qualquer tributo para ser exigido deve estar pautado aos ditames constitucionais e infraconstitucionais, o que significa que é tão somente a lei que vai descrever o fato que, ocorrido no mundo fenomênico, fará nascer a obrigação tributária.

Para melhor compreensão da relação jurídica entre o particular e o Estado, Paulo de Barros Carvalho, de modo a simplificar o estudo do Direito Tributário, criou o método da regra matriz incidência tributária, buscando captar todos os elementos que a legislação impõe para que o tributo instituído tenha expressão econômica, sendo eles: critério material, critério temporal, espacial, base de cálculo, sujeito passivo e ativo.

No presente estudo vamos nos limitar ao critério material que traçará a materialidade do tributo, descrevendo a norma jurídica tributária uma situação hipotética que uma vez concretizada ocorrerá o fato gerador. A exigência da subsunção do evento às hipóteses previstas na regra tributária cria, por consequência, a necessidade de verificar a ocorrência do fato descrito na obrigação correspondente, conforme dispõe o art. 142, do CTN<sup>3</sup>, ou seja, o lançamento tributário deve ser pautado em provas, admitidas em direito, da correspondência da situação fática narrada e da relação jurídica instaurada.

Todavia, existem situações em que a prova da ocorrência de certo fato tributário não é concebida objetivamente, admitindo o Direito Tributário a utilização das provas indiretas, como exemplo: as presunções, indícios e ficções jurídicas.

Embora essas provas indiretas devam ser utilizadas com extrema cautela, uma vez que não se tratam em uma carta em branco dada à Administração Pública, tem-se notado o seu uso de forma cada vez mais frequente, especialmente em processos administrativos fiscais instaurados por ocasião de investigações criminais, imputando-se multa qualificada com representação para fins penais, que posteriormente poderá ensejar o ajuizamento de ações penais. Isto porque, através dessas investigações criminais é possível extrair determinadas condutas que são reiteradamente praticadas, tornando como se fosse uma “regra” na prática de determinado crime, que poderá ser identificada em outras situações, através de método dedutivo.

Nos casos dos procedimentos administrativos fiscais que possuem repercussões criminais tem-se verificado o uso da presunção de forma absoluta, deixando de observar o ônus investigativo da administração fazendária, e até mesmo outras provas já existentes sem qualquer motivação. Assim, além da constituição da obrigação tributária, aplica-se a multa qualificada, por considerar a existência de crime passível de

---

<sup>3</sup> Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

apuração, seja lavagem de dinheiro, corrupção ou crimes contra a ordem tributária, previstos na Lei nº 8.137/90, haja vista a possível prática das condutas descritas nos arts. 71 a 73, da Lei 4.502/64<sup>4</sup>.

Todavia, não se pode esquecer que os crimes previstos na Lei nº 8.137/90 exigem como elemento subjetivo essencial o dolo. Porém, o que se tem visto, além da tributação diante da ausência de determinado meio de prova, é a punição pelo desconhecimento, sendo este considerado como um elemento subjetivo substituto ao dolo eventual ou a ele equiparado, a chamada teoria da cegueira deliberada. Teoria aplicada normalmente no Direito Penal, objeto de diversas polêmicas, que vem servindo também de fundamento em decisões proferidas em processos administrativos fiscais e ações penais de crimes contra a ordem tributária.

Para melhor compreensão da temática proposta, far-se-á uma análise, bibliográfica, através de uma metodologia qualitativa e exploratória, por meio do método indutivo. Inicialmente, analisaremos a utilização da prova indireta na constituição crédito tributário, para em seguida averiguar de como a teoria da cegueira deliberada vem sendo aplicada em matéria tributária na qualidade de prova indireta, para ao final compreender e criticar, à luz da legislação vigente e da atual jurisprudência, a forma de aplicação da teoria cegueira deliberada no cenário brasileiro e suas consequências.

## 2. A PROVA INDIRETA NA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Estabelecida a regra matriz de incidência de tributária pelo legislador, é possível extrair a hipótese de incidência, ou seja, aquele fato de possível ocorrência. Assim, para que o Estado possa apurar a ocorrência daquele fato descrito na hipótese de incidência tributária é preciso a instauração de um procedimento.

O procedimento administrativo tributário consiste justamente na fase que se faz a apuração fiscal com o intuito de preparar o ato de lançamento da obrigação tributária e eventual sanção. Por sua vez, o ato administrativo do lançamento aparece na etapa subsequente, ultrapassada as diligências fiscalizatórias e apuratórias, o agente administrativo deverá constatar, ou não, a ocorrência no mundo fenomênico aquela hipótese de incidência prevista na norma tributária, capaz de gerar obrigação tributária, extraindo ainda as consequências jurídicas, dentre elas o montante da obrigação tributária.

---

<sup>4</sup> Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é 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 a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

O art. 142, do Código Tributário Nacional, regula o lançamento tributário, competindo ao agente fiscal constituir o crédito tributário “*assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente*”. Logo, verifica-se que o legislador atribuiu ao lançamento tributário função vinculada e obrigatória, como uma etapa intermediária entre a fase procedimental, em que se apura e investiga, e a fase processual, em que se litiga.

Nesse contexto, convém trazer a definição de Paulo de Barros Carvalho (Carvalho, 1995), que traz de forma clara todos os elementos que o lançamento tributário deve conter.

Trata-se de ato jurídico administrativo, da categoria dos simples, constitutivos e vinculados, mediante o qual se insere na ordem jurídica brasileira uma norma individual e concreta, que tem como antecedente o fato jurídico tributário e, como conseqüente, a formalização do vínculo obrigacional, pela individualização dos sujeitos ativo e passivo, a determinação do objeto da prestação, formado pela base de cálculo e correspondente alíquota, bem como pelo estabelecimento dos termos espaço-temporais em que o crédito há de ser exigido.

O autor esclarece a redação do art. 142, do CTN, que dispõe o ato de lançamento tributário o momento em que o crédito tributário é formalizado e constituído, sendo constatado por meio procedimento prévio a ocorrência do fato gerador e identificado os sujeitos da relação jurídica tributária.

Esse procedimento prévio que culmina na constituição do ato jurídico de lançamento tributário, exige mais do que a simples subsunção do fato à hipótese de incidência, exige-se que esteja pautado em provas, conforme descreve o art. 9º, do Decreto nº 70.235/72<sup>5</sup>. Isto porque, o sujeito cognoscente não possui acesso completo à realidade, sendo tão somente através das provas produzidas no procedimento que se torna possível a construção de forma lógica dos acontecimentos.

Michelle Taruffo ao comentar sobre a verdade afirma que conhecimento da verdade além de ser relativo, porque depende das informações que estão ao alcance e disponíveis ao sujeito cognoscente, é objetivo, porque sua apuração não é fruto das preferências subjetivas e individuais do sujeito prolator de uma decisão (judicial ou administrativa), e sim resultante das provas (Taruffo, 2012).

É dever do Fisco, portanto, através das provas confirmar ou não a ocorrência do fato descrito na norma de incidência tributária, não sendo dispensado do ônus probatório em virtude da sua presunção de legitimidade. Por outro lado, não pode o procedimento administrativo durar eternamente em busca da confirmação do fato ocorrido no mundo fenomênico, pois a sua certeza é inalcançável. Assim, esgotada as possibilidades de confirmação da configuração do fato jurídico tributário através de provas diretas, é possível fazer uso das provas indiretas.

É natural nos casos em que existem indícios de fraude que a Administração Pública tenha uma dificuldade maior em ter acesso a verdade material, muitas vezes essa

---

<sup>5</sup> Art. 9º. A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isoladas serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamentos, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

impossibilidade decorre até mesmo de falta imputável ao contribuinte, por isso que nessas situações se faz uso das presunções, para que atividade da Administração não seja tolhida (Segundo, 2012). Todavia, essa situação não pode ser justificativa para a Administração Pública deixar exercer o seu dever de investigação e buscar outros meio de provas que estejam ao seu alcance.

Leonardo Sperb de Paola (Paola., 1997) faz os seguintes comentários sobre o assunto.

No que respeita à utilização de indícios ou à opção pelo lançamento por estimativa, também tem o Fisco o ônus de provar a impossibilidade (relativa, não absoluta) de recurso à prova direta, seja porque ela não foi encontrada (e aqui pesa omissão do contribuinte) seja porque ela não é digna de confiança (e, então, o Fisco deverá mostrar o porquê). Se o método indireto de apuração, por força dos princípios da capacidade contributiva e da busca pela verdade material, é subsidiário, cabe ao Fisco provar a configuração dos pressupostos que autorizam a sua utilização, um dos quais é a impossibilidade de utilização do método direto.

Não concordamos, por outro lado, em visa dos princípios examinados neste capítulo, com a ideia de que, sendo omissa o contribuinte, a ele cabe o ônus de provar que os indícios utilizados pelo Fisco não são aptos a demonstrar a existência do fato jurídico tributário. A prova de verossimilhança dos indícios, de que eles levam à riqueza tributário, continua sendo do Fisco.

O referido autor prossegue a sua análise concluindo que o uso das presunções simples não é uma carta em branco a autoridade julgadora (administrativa e judicial), tanto o Magistrado como a autoridade administrativa julgadora devem justificar o uso da prova eleita dentre as outras, principalmente se se tratar de uma prova indireta.

Faz-se necessário comentar acerca da constituição do crédito tributário, pois normalmente as ações penais ajuizadas por crimes contra a ordem tributária são pautadas nas provas produzidas no âmbito do processo administrativo fiscal de constituição do crédito tributário. Por consequência, as provas indiretas que embasaram a constituição da obrigação principal serão utilizadas tanto para justificar a imposição da multa qualificada pela prática das condutas descritas nos arts. 71 a 73, da Lei 4.502/64, bem como para instruir a ação penal.

No Brasil, a utilização da prova indireta ganhou repercussão no Caso Mensalão (Caso Mensalão, 2012), em voto da Ministra RosaWeber reconheceu a necessidade do elastecimento da valoração probatória, a saber:

(...) Delitos no âmbito reduzido do poder, são, por sua natureza, em vista da posição dos autores, de difícil comprovação pelas chamadas provas diretas. (...). A essa consideração, agregue que, em determinadas circunstâncias, pela própria natureza do crime, a prova indireta é a única disponível e a sua consideração, *prima facie*, além de contrária ao Direito positivo e à prática moderna, implicaria deixar sem resposta graves atentados criminais à ordem jurídica e à sociedade.

Não se questiona a necessidade ou não do uso das provas indiretas em crimes complexos, ocorre que muitas vezes essa prova indireta não é forte suficiente nem

mesmo para configurar o fato gerador da obrigação tributária e nem da multa qualificada, porém vem ganhando cada vez mais aplicabilidade na esfera criminal.

O Tribunal Supremo da Espanha, inclusive, ao julgar a STC 220/98 reconhece que uma decisão pautada em provas indiretas pode violar o princípio da presunção de inocência (Dallagnol, 2018).

A irrazoabilidade dos indícios vulnera a presunção da inocência e isso ocorre quando: a) há falta de lógica ou de coerência na estrutura do processo valorativo do tribunal; b) quando são excessivamente abertos, fracos ou indeterminados, que permitam conclusões alternativas razoáveis.

Assim, embora o uso da prova indireta permita atenuar a rigidez da valoração da prova, não se pode esquecer que a legislação brasileira nos crimes contra a ordem tributária, previstos na Lei nº 8.137/90, como também em diversos outros, exige a configuração do dolo como elemento subjetivo. Isto que significa que o agente causador do ilícito deve agir, através de meios indevidos, na intenção de reduzir ou suprimir tributo.

Obviamente que em crimes complexos, como os de sonegação fiscal, a prova do dolo direto é muito difícil, sendo, portanto, aplicada figura do dolo eventual. Eis a problemática em questão, uma vez que se tem de entendido como dolo eventual a figura do desconhecimento, recorrendo nesses casos à figura da teoria da cegueira deliberada, que será objeto de estudo no tópico seguinte.

### 3. A TEORIA DA CEGUEIRA DELIBERADA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA.

A teoria da cegueira deliberada surgiu no direito anglo-saxão no século XIX, sendo posteriormente estudada nos Estados Unidos da América, com objetivo de sanar lacuna acerca do elemento subjetivo do tipo, especificamente o grau de conhecimento que o indivíduo reconhece ter em determinada situação, colocando-se em situação de ignorância.

De acordo com Spencer Toth Sydow (Sydow, 2019) a teoria da cegueira deliberada trabalha com duas possíveis situações, a saber:

(a) a primeira, em que um agente se coloca em situação de cegueira em relação a um ou mais elementos do tipo, em momento anterior à prática da conduta e, quando a conduta ocorre no futuro, encontra-se (ou assim afirma) desprovido de conhecimento acerca de tal (tais) elementos - denominada "cegueira deliberada em sentido estrito"; e (b) a segunda, em que o agente não se coloca em situação de ignorância em relação a um ou mais elementos do tipo mas, suspeitando da existência de tal elemento, deixa de diligenciar no sentido de afastar a dúvida ou corrigir seu desvio evitando, assim, conhecimento e eventualmente responsabilidade - denominada "ignorância deliberada".

Os primeiros julgados que se consideram tratar do tema não enfrentaram diretamente o instituto. No Direito Inglês, em 1861, ficou o conhecido o caso *Regina v Sleep*, em que um ferreiro foi acusado de carregar em um navio barril com parafusos de cobre marcados com o símbolo real de propriedade do Estado. Tal conduta era tipificada como crime pela Lei sobre desfalques em depósitos públicos e exigia o conhecimento do agente sobre o fato da mercadoria ser considerada como bem público. O caso foi

levado ao tribunal do júri que condenou o réu por entender que ele possuía meio razoáveis de saber que os bens estavam marcados, embora não tivesse provas para concluir ele efetivamente sabia. A decisão foi reformada pela Corte por inexistir conhecimento presumido, absolvendo o réu.

Convém trazer os comentários de Guilherme Brenner Lucchesi acerca do caso (Lucchesi, 2017).

Ainda que a decisão da Corte no caso *R. v Sleep* tenha se atido às conclusões do júri, entendendo com base nelas que Sleep deveria ser absolvido por desconhecer a existência da marca real nas provisões, foi considerado pelos juízes Crompton e Willes que a decisão da Corte não se aplicaria aos casos em que os olhos do acusado estivessem voluntariosa e deliberadamente fechados à verdade. Esses dois votos, sem qualquer impacto sobre a decisão proferida pela Corte<sup>325</sup>, são consideradas a origem das discussões sobre a cegueira deliberada na Inglaterra.

Já nos Estados Unidos da América, a cegueira deliberada teve sua aplicação em 1899 no caso *Spurr v. United States*. O gerente de um banco foi acusado de certificar de forma deliberada cheques sem apurar a provisão de fundos na respectiva conta corrente. Os cheques certificados no sistema bancário dos Estados Unidos são semelhantes a figura do cheque administrativo no Brasil, em que o banco garante o pagamento ali descrito. O júri condenou o gerente do banco, chegando o caso à Suprema Corte o gerente foi absolvido por não ter considerado as instâncias inferiores a conduta “deliberada” por parte do agente.

Percebam que tanto no direito inglês como no americano os casos tidos como precursores da teoria da cegueira deliberada não enfrentam diretamente o referido instituto, sendo apenas entendimentos que passaram ser utilizados de forma contumaz nas referidas sociedades, especialmente envolvendo crimes de tráfico de drogas, falências fraudulentas e questões econômicas e tributárias.

Guilherme Brenner Lucchesi narra um caso ocorrido nos Estados Unidos, julgado pelo Tribunal Federal de Recursos do Terceiro Circuito, envolvendo à prestação de declarações fraudulentas às autoridades fazendárias, gerando a sonegação de tributos. O vice-presidente de um grupo empresarial do ramo imobiliário, com formação em contabilidade e direito, tinha como uma de suas responsabilidades supervisionar as operações financeiras do grupo. Ainda que as declarações tributárias fossem feitas por contadores, o acusado não revisava as declarações, muito menos questionava os lançamentos realizados. No caso, considerando o cargo que acusado ocupava, o que o incumbia no dever de vigilância sobre os seus subordinados, poderia até mesmo restar caracterizada uma responsabilidade em razão da relevância da omissão do acusado (2017, 2017).

O aludido autor analisa as consequências jurídicas se o referido caso fosse julgado à luz da legislação penal brasileira e faz os seguintes comentários:

Neste caso, porém, sua responsabilidade depende do grau de comprometimento com o resultado. Como não há controle do autor por omissão sobre o curso causal dos eventos, há sempre apenas uma probabilidade. Para que possa se tratar de dolo – exigido no Brasil para os crimes contra a ordem tributária – é imprescindível que a atuação positiva devida pelo autor omissivo fosse necessária para evitar o resultado com um grau próximo de certeza. Ao

contrário dos crimes comissivos, não basta nesses casos que o autor apenas não se importe com a produção do resultado. O limite entre o dolo e a culpa – e, com isso, entre a possibilidade e a impossibilidade de responsabilização criminal – neste caso aparece com maior clareza, não havendo sentido em recorrer nessa situação particular à construção da cegueira deliberada.

Como se pode ver a simples importação da teoria da cegueira deliberada do direito inglês e americano, sistemas jurídicos da tradição *common law* pode fazer causar problemas estruturais ao ser aplicado no direito brasileiro, de tradição *civil law*. Por isso, para que o “transplante jurídico” da referida teoria seja inserido na legislação brasileira sem que cause irritações capazes de descaracterizá-la é indispensável averiguar o contexto legal de origem e o contexto de legal de destino.

No Brasil, o Código Penal prevê a responsabilidade penal através da apuração do dolo ou culpa, sendo essas espécies claramente definidas na legislação (art. 18, do Código Penal<sup>6</sup>), adotando a teoria do consentimento. Logo, a indiferença do agente pelo resultado do ato praticado consiste em característica do dolo eventual. Ao passo que no direito anglo-saxão os elementos subjetivos do tipo são outros, quais sejam: *purpose*, *knowledge*, *recklessness* e *negligence*.

O elemento *purpose* se refere à ação praticada pelo agente que possui plena consciência da conduta praticada e do seu resultado<sup>7</sup>. O elemento *knowledge* “é representado pela conduta de agir sabendo que é praticamente certo que sua conduta causará o resultado juridicamente proibido”<sup>8</sup>. Já o elemento *reckless* resta configurado quando a conduta comissiva ou omissiva do agente desviar gravemente o padrão de conduta que seria observado por um homem médio, comprometido com cumprimento das normas legais<sup>9</sup>. Por fim, o direito anglo-saxão tem como elemento subjetivo do tipo a *negligence*, que estabelece um dever de cuidado inerente a toda e qualquer pessoa razoável, e não uma pessoa conhecedora da lei, o que difere da *reckless*. Segundo Guilherme Luccesi, “nesta, é estabelecido um dever geral de cuidado que deve ser observado por todas as pessoas,

---

<sup>6</sup> Art. 18 - Diz-se o crime: I - doloso, quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo; II - culposo, quando o agente deu causa ao resultado por imprudência, negligência ou imperícia. Parágrafo único - Salvo os casos expressos em lei, ninguém pode ser punido por fato previsto como crime, senão quando o pratica dolosamente.

<sup>7</sup> AMERICAN LAW INSTITUTE. **Model Penal Code**. Filadélfia: American Law Institute, 1962. § 2.02(2)(a): “A person acts purposely with respect to a material element of an offense when: (i) if the element involves the nature of his conduct or a result thereof, it is his conscious object to engage in conduct of that nature or to cause such a result; and (ii) if the element involves the attendant circumstances, he is aware of the existence of such circumstances or he believes or hopes that they exist.” Tradução livre: “Uma pessoa age propositadamente com relação a um elemento material de um delito se, (i) nos casos em que o elemento em questão se refere à natureza de sua conduta ou um resultado por ela produzido, é seu objeto consciente empreender uma conduta de tal natureza ou dar causa a tal resultado, e, (ii) nos casos em que o elemento em questão envolva as circunstâncias concomitantes, ele é ciente da existência de tais circunstâncias ou ele acredita ou espera que elas existam. LUCCHESI. Guilherme Brenner. A punição da culpa a título de dolo: o problema da chamada teoria da “cegueira deliberada”. Tese de Doutorado apresentada ao programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal do Paraná. Curitiba. 2017, p. 96.

<sup>8</sup> SYDOW, Spencer Toth. A teoria da cegueira deliberada - 4ª Reimp – Belo Horizonte: Editora D’Plácido, 2019, p. 22.

<sup>9</sup> LUCCHESI. Guilherme Brenner. A punição da culpa a título de dolo: o problema da chamada teoria da “cegueira deliberada”. Tese de Doutorado apresentada ao programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal do Paraná. Curitiba. 2017, p. 97.

enquanto naquela aspira-se a um padrão de conduta exigido de pessoas que possam ser consideradas cumpridoras das leis.”<sup>10</sup>

Após analisar o sistema jurídico penal americano, Guilherme Lucchesi chega a uma conclusão esclarecedora acerca da teoria da cegueira deliberada (Lucchesi, 2017), a saber:

(...) pode-se afirmar que **uma pessoa age com cegueira deliberada quando tem ciência da elevada probabilidade de existência de uma circunstância ou fato elementar do delito, toma medidas deliberadamente voltadas a evitar comprovar a existência do fato ou da circunstância e não acredita na inexistência do fato ou da circunstância.** Quando os três elementos enunciados estão presentes é possível condenar o autor por um crime que exige

*knowledge*, mesmo que ele não tenha conhecimento do fato ou da circunstância elementar do delito. Isso é cegueira deliberada nos Estados Unidos da América.

Destaca-se que essa divisão dos elementos subjetivos do tipo não é aplicada de forma padronizada no sistema jurídico penal anglo-saxão, é adotada tão somente em alguns estados que adotam como base o Código Penal Modelo<sup>11</sup>.

Não se pretende no presente estudo procurar o sistema jurídico penal brasileiro correspondência com os referidos institutos disposto no direito anglo-saxão, pretende-se apenas demonstrar que os dois sistemas penais, brasileiro e anglo-saxão, trazem elementos subjetivos do tipo distintos. Enquanto, no Brasil a indiferença pelo resultado praticado é característica do dolo eventual, no Estados Unidos da América o dolo eventual e a culpa consciente não são conhecidos, surgindo a teoria de cegueira deliberada como uma forma de suprir essa lacuna.

Nesse sentido, são oportunos os comentários de Guilherme Lucchesi (Lucchesi, 2017).

Percebe-se, diante da análise preliminar realizada neste tópico, que o direito penal brasileiro possui ferramentas próprias aptas a lidar com muitas das situações que fazem com que os tribunais americanos precisem recorrer à cegueira deliberada. Em vista do desenvolvimento da dogmática penal nos sistemas jurídicos continentais, há aparentemente poucas lacunas de punibilidade a serem colmatadas.

O que se tem visto, desde o escândalo do mensalão, roubo do Banco Central em Fortaleza e, agora, com a Operação Lava Jato, fala-se muito acerca da Teoria da Cegueira Deliberada. E as provas produzidas nessas investigações criminais são compartilhadas com as autoridades fazendárias, que com base nessas provas constituem o crédito tributário e realizam a representação para fins penais no caso de indícios de sonegação e/ou fraude. Por consequência, o instituto de cegueira deliberada também vem ganhando adeptos na apuração dos crimes contra a ordem tributária.

<sup>10</sup> LUCCHESI, Guilherme Brenner. A punição da culpa a título de dolo: o problema da chamada teoria da “cegueira deliberada”. Tese de Doutorado apresentada ao programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal do Paraná. Curitiba. 2017, p. 99.

<sup>11</sup> Código desenvolvido por um grupo juízes, advogados e professores, visando um código penal modelo para evitar a aplicação de legislações fragmentadas, de acordo com cada Estado.

Especificamente nos casos dos crimes contra a ordem tributária previstos na Lei nº 8.137/90 se exige a configuração do dolo como elemento subjetivo essencial. Logo, a prova da intenção, mediante ato ilícito, de suprimir ou reduzir tributo é indispensável.

Hugo de Brito Machado comenta sobre o tema (Machado, 2011).

Assim, se a lei define um tipo penal e nada esclarece quando ao aspecto subjetivo do tipo respectivo, esse crime só estará configurado se a conduta descrita em seu tipo ocorrer de forma dolosa. É o que ocorre com os crimes contra a ordem tributária, previstos na Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, que não se reporta a nenhum tipo de crime culposo. Todos os crimes contra a ordem tributária somente se caracterizam quando se trate de conduta dolosa. Assim, e como o erro sobre elemento constitutivo do tipo legal de crime exclui o dolo, é inegável a relevância da distinção existente entre erro do tipo e erro de proibição, no estudo dos crimes contra a ordem tributária.

Todavia, a partir do surgimento da teoria de cegueira deliberada no Brasil, o que se tem observado é a punição pelo desconhecimento, sendo este considerado como um elemento subjetivo substituto ao dolo eventual ou a ele equiparado. Em vista disso, torna-se indispensável observar as decisões judiciais em que a aludida teoria é utilizada como fundamento para configuração de crimes contra a ordem tributária.

#### 4. A APLICAÇÃO DA TEORIA DA CEGUEIRA DELIBERADA NO CENÁRIO BRASILEIRO E SUAS REPERCUSSÕES.

Conforme já explicado a teoria da cegueira deliberada foi transplantada do direito estrangeiro para o Direito Penal brasileiro e vem sofrendo severas críticas por esbarrar especialmente no princípio da legalidade (art. 5º II, XXXIX, CF/88<sup>12</sup>). O Código Penal prevê a responsabilidade penal através da apuração do dolo ou culpa, sendo essas espécies claramente definidas na legislação (arts. 18 e 20, do Código Penal). Por sua vez, a teoria da cegueira deliberada pretende, através de uma construção doutrinária e, notadamente, jurisprudencial, em legitimar a presunção do dolo, considerando conduta dolosa na modalidade eventual, aquele indivíduo de que se coloca em situação de ignorância.

Como a referida teoria não advém do texto legal, convém analisar algumas decisões que utilizaram como fundamento, expressamente ou não, a teoria da cegueira deliberada para configuração dos tipos penais descritos na Lei nº 8.137/90.

O primeiro caso que merece destaque consiste em crime sonegação fiscal imputado aos administradores e ao contador de uma empresa do ramo de engenharia. A sentença de primeiro grau condenou o contador e alguns dos administradores, absolvendo outros. O processo chegou ao Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que negou provimento à apelação dos acusados e utilizou como fundamento a teoria de cegueira deliberada, cuja ementa merece destaque:

---

12 Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...) II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei; (...) XXXIX - não há crime sem lei anterior que o defina, nem pena sem prévia cominação legal;

DIREITO PENAL E PROCESSUAL PENAL. CRIME MATERIAL CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA (ART. 1º, I, II e III, DA LEI 8.137/90). PRELIMINARES RECHAÇADAS. AUTORIA. MATERIALIDADE. DOLO. TEORIA DA CEGUEIRA DELIBERADA. DOSIMETRIA.

1. Não é inepta a denúncia que expõe de forma clara o fato criminoso, com todas as suas circunstâncias, bem como aponta os elementos que supostamente indicariam a autoria delitiva. Adequação plena da peça inicial ao art. 41 do CPP.

2. O sigilo fiscal implica proibição de que se dê a conhecimento público informações detidas pelas autoridades fiscais em razão e para os fins da fiscalização tributária, o que não impede seu compartilhamento com a Polícia e com o Ministério Público para investigação e instrução relativas à resposta penal, mormente quando diz respeito à apuração e punição de crimes contra a ordem tributária.

3. A responsabilidade penal pelo cometimento do crime do art. 1º da Lei 8.137/90 pressupõe a identificação do agente que voltou sua conduta para o cometimento de fraude destinada à supressão ou redução de tributo (dolo direto) ou assentiu com o resultado (dolo eventual). Teoria da cegueira deliberada. Autoria e materialidade comprovadas no caso concreto.

4. Configura o grau de reprovabilidade necessário à incidência da causa de aumento especial - grave dano à coletividade, prevista no artigo 12, inciso I, da Lei 8.137/90 -, quando o montante sonogado é vultoso.

(TRF4 – Apelação Crime nº 5002824-35.2014.404.7006, Des. Relator Leandro Paulsen, DJe 17/10/2014)

Pela ementa já se percebe que a teoria da cegueira deliberada é tratada como uma modalidade de dolo. E é justamente isso que se observa ao longo do voto do Relator, pois consta nos autos diversas provas diretas da atuação dos agentes por meio de conduta dolosa, na modalidade eventual, mas ainda assim a teoria da cegueira deliberada é considerada como fundamento, equiparando-a ao dolo eventual no Brasil<sup>13</sup>.

---

<sup>13</sup> Segue trecho do voto do Relator na Apelação Crime nº 5002824-35.2014.404.7006: “(...) qual ele consta como responsável pelo preenchimento. A propósito, faz-se necessário, ainda, considerar a doutrina da cegueira deliberada, descrita nas lições de Vlamir Costa Magalhães, Christian Laufer e Robson A. Galvão da Silva e de Bruno Teixeira de Castro, respectivamente, verbis: (...) A teoria da cegueira deliberada (willful blindness, também conhecida como doutrina das instruções do avestruz (ostrich instructions) e doutrina da evitação da consciência (conscious avoidance doctrine), consiste em construção jurisprudencial assemelhada à formulação do dolo eventual e por meio da qual se afigura possível o enquadramento, por lavagem de dinheiro, daquele que, mesmo ciente da elevada probabilidade da procedência ilícita dos recursos, assume o risco de produzir o resultado ao agir, ainda assim, de modo indiferente a este conhecimento. Dessa forma, embora seja possível checar a natureza dos bens, o indivíduo que detém o dever de impedir o resultado (ex.: compliance officer ou agente econômico-financeiro) opta pela ignorância confortável, comportando-se como o avestruz que enterra a cabeça para não ver a luz do sol. Em bom português, o garante ou quem se encontra nessa posição faz 'vista grossa' e 'ouvidos de mercador', viabilizando, dessarte, a ocultação de patrimônio ilícito pelo que responderá por lavagem de dinheiro, ainda que com base em dolo eventual. Ainda que considerada a origem inglesa e norte-americana, a tese tem proliferado mesmo em países que adotam o sistema civil Law e consagram textualmente a possibilidade de punição por dolo eventual, como é o caso da Espanha, na qual, a partir do ano de 2000, foram prolatadas dezenas de decisões pelo Tribunal Supremo acolhendo a teoria da cegueira deliberada. Apesar de se tratar de assunto ainda pouco discutido no Brasil, não se vislumbra obstáculo que impeça o acolhimento da teoria da cegueira deliberada, sendo este, ao revés, um imperativo de cunho moral com base legal (art., 18, I, in fine, do CP). (Vlamir Costa Magalhães, in Emerj, RJ, v. 17, n.64, pag. 164-186)

Desnecessária, portanto, a utilização da referida teoria como fundamento, primeiro porque a forma como aplicada a distancia da sua origem (*commom law*), segundo porque a conduta praticada já possui previsão legal expressa na legislação brasileira, não precisando recorrer ao direito estrangeiro.

O Tribunal Regional Federal da 4ª Região, inclusive, passou a adotar a teoria da cegueira deliberada em diversos julgados após decisão prolatada pelo juiz Sérgio Fernando Moro ao julgar um caso envolvendo a prática de crime de descaminho de cigarros, sendo o seu fundamento utilizado de forma reiterada em outros julgados<sup>14</sup>.

---

*(...) A jurisprudência dos EUA, ao longo do último século, construiu o raciocínio segundo o qual atua dolosamente o agente que preenche o tipo objetivo ignorando algumas peculiaridades do caso concreto por ter se colocado voluntariamente numa posição de alienação diante de situações suspeitas, procurando não se aprofundar no conhecimento das circunstâncias objetivas. Trata-se da teoria da cegueira deliberada. Fora do sistema da Common Law, o Tribunal Constitucional da Espanha vem acatando esse entendimento há quase uma década, no sentido de dizer que atua dolosamente quem pratica o núcleo do tipo, diante de uma situação suspeita, colocando-se em condição de ignorância, sem se importar em conhecer mais a fundo as circunstâncias de fato.*

*No Brasil, Moro, em matéria de lavagem de capitais, defende serem subjetivamente típicas condutas que tenham sido praticadas nessa situação de 'autocolocação em estado de desconhecimento', quando o agente procura não conhecer detalhadamente as circunstâncias de fato de uma situação suspeita.*

*(...) Na doutrina brasileira, ensinam Zaffaroni e Pierangeli que não se exige, para o dolo eventual, o 'completo conhecimento dos elementos do tipo objetivo'. Para eles, há dolo eventual mesmo quando o autor duvida de alguns desses elementos e, mesmo assim, age de modo a assumir o risco de produzir o resultado normal do tipo, conformando-se com ele.*

*Esse é o mesmo entendimento de Roxin, que afirma 'agir com dolo eventual' aquele que, suspeitando da presença dos elementos do tipo objetivo - mas sem a certeza absoluta - age de modo a possivelmente produzir o resultado típico. (Christian Laufer e Robson A. Galvão da Silva, in Boletim, IBCCRIM, ano 17, nº 204, Novembro 2009, pag. 10)*

*(...) Segundo Gabriel Habib (2011, p. 188), a teoria da cegueira deliberada, também conhecida como teoria do avestruz, willful blindness doctrine, conscious avoidance doctrine ou ostrich instruction, teve origem na jurisprudência dos Estados Unidos da América com o caso United States v. Campell. No citado episódio, Campell, vendedora do mercado imobiliário, foi denunciada pelo delito de lavagem de dinheiro, em razão de ter realizado um negócio jurídico de venda de um imóvel a um traficante de drogas que se fazia passar por uma pessoa de alto poder aquisitivo, sem revelar a Campell sua real identidade. O imóvel foi vendido por cerca de cento e oitenta mil dólares, dos quais sessenta mil dólares foram pagos em dinheiro. Durante esse julgamento, uma testemunha afirmou que Campell disse que o dinheiro poderia ser proveniente de atividades ilícitas. Com base nesta informação e em outras constantes nos autos do processo, Campell foi condenada pelo delito de lavagem de dinheiro, com o fundamento de que ela teria deliberadamente fechado os olhos para o fato de que os recursos utilizados para a aquisição do imóvel decorriam do tráfico de substâncias psicotrópicas e que aquela transação tinha a finalidade de mascarar a origem ilícita daqueles recursos.*

*Esta tese tem sido adotada pelos tribunais dos Estados Unidos da América, desde que haja prova de que o agente tinha conhecimento da possibilidade da origem ilícita dos bens e preferiu, deliberadamente, se manter indiferente quanto à origem irregular destes. Daí a expressão teoria do avestruz. A avestruz, ao menor sinal de perigo, enterra a sua cabeça na terra e não vê o que está passando ao seu redor.*

*(...) De acordo com Sergio Fernando Moro (2010, p. 69), a teoria da cegueira deliberada pode ser trazida para a prática jurídica nacional, uma vez que, diante da falta de disposição legal específica na lei de lavagem de dinheiro contra a admissão do dolo eventual, é possível a aplicação da previsão genérica desta modalidade de dolo prevista no art. 18, I, do Código Penal. (Bruno Teixeira de Castro, in Estudo sobre a aplicação da teoria da cegueira deliberada nos crimes de lavagem de dinheiro - Coleção Jornada de Estudos, 19, pags. 69/80)*

*No caso em comento, entendo estar evidenciada a conduta do réu Elio de fazer 'vista grossa' ao procedimento das 'notas fiscais calçadas', admitido por ele em seu depoimento (fls. 398/399), ignorando deliberadamente as consequências dessa prática, deixando de impedir o resultado e assumindo, portanto, o risco de produzi-lo, razão pela qual, não merece reforma a r. sentença.*

<sup>14</sup> PENA. CONTRABANDO. DESCAMINHO. MATERIALIDADE E AUTORIA COMPROVADAS. TRANSPORTE DE CIGARROS. RESPONSABILIDADE CRIMINAL DO MOTORISTA. DOLO EVENTUAL E CEGUEIRA DELIBERADA. 1. Nos crimes de contrabando e/ou descaminho, a materialidade e a autoria são comprovadas, em regra, com os documentos elaborados e lavrados pela autoridade fiscal competente e responsável

O segundo caso que merece destaque também consiste em crime sonegação fiscal imputado ao administrador e ao contador de uma empresa. Em primeira instância o contador foi absolvido e o administrador condenado. O caso chegou ao Tribunal Regional Federal da 3ª Região, com recurso do Ministério Público Federal sustentando a aplicação da teoria da cegueira deliberada, porém foi negado provimento ao recurso<sup>15</sup>. Fundamenta a não aplicação da teoria a cegueira deliberada em razão do órgão acusador não ter demonstrado de forma intencional e inescusável a conduta do agente de autocolocação em estado de desconhecimento. Contudo, destaco trecho do voto condutor que transcreve trecho da decisão de primeira instância (Apelação Criminal, 2015), a saber:

Não ignoro que é, para dizer o mínimo, suspeito que o denunciado, atuante na área de contabilidade há mais de 30 (trinta) anos, jamais tenha percebido alterações tão bruscas no quadro de faturamento da empresa. **Se houvesse indícios mais robustos nos autos, haveria de se cogitar a aplicação da chamada de doutrina da chamada doutrina da cegueira deliberada ou "instrução de avestruz" (willfull blindness/ostrich instructions), para deduzir a presença de dolo eventual.** Isto é, por ter se colocado em posição de alienação de situações suspeitas, buscando não aprofundar as circunstâncias objetivas, atua dolosamente o agente que preenche o tipo objetivo. É a intencional e inescusável autocolocação em estado de desconhecimento, para fins de auferir alguma vantagem da situação objetivamente suspeita. (grifos nossos).

Percebam que o fundamento utilizado permite a aplicação a teoria da cegueira deliberada, através de uma construção doutrinária e, especialmente, jurisprudencial, como forma de deduzir a presença do elemento subjetivo dolo eventual, ou seja, legítima a presunção do dolo para aquele indivíduo de que se coloca em situação de ignorância.

Mais uma vez esse fundamento deturpa a origem da teoria da cegueira deliberada, que é aplicada em um sistema jurídico que não existe a figura do dolo e da culpa. Portanto, no Brasil o que ocorre é uma relativização diante da necessidade de configuração do elemento subjetivo do tipo penal, que no caso dos crimes contra a ordem tributária consiste no dolo.

---

pela diligência por ocasião da apreensão das mercadorias. 2. Age dolosamente não só o agente que quer o resultado delitivo, mas também o que assume o risco de produzi-lo (art. 18, I, do Código Penal). Motorista de veículo que transporta grande quantidade de produtos contrabandeados não exclui a sua responsabilidade criminal escolhendo permanecer ignorante quanto ao objeto da carga, quando tinha condições de aprofundar o seu conhecimento. Repetindo precedente do Supremo Tribunal Espanhol (STS 33/2005), 'quem, podendo e devendo conhecer, a natureza do ato ou da colaboração que lhe é solicitada, se mantém em situação de não querer saber, mas, não obstante, presta a sua colaboração, se faz devedor das consequências penais que derivam de sua atuação antijurídica'. Doutrina da cegueira deliberada equiparável ao dolo eventual e aplicável a crimes de transporte de substâncias ou de produtos ilícitos e de lavagem de dinheiro. 3. Apelação criminal improvida. (TRF4, AC nº 50099722-81.2011.4.04.7002, Relator Sérgio Fernando Moro, 23/09/2013)

<sup>15</sup> PENAL. LEI 8.137/90, ART. 1º, II. CONTADOR. AUTORIA NÃO COMPROVADA. ABSOLVIÇÃO MANTIDA. Até prova em contrário, o contador, como empregado ou prestador de serviços, elabora as declarações de acordo com as orientações e com base na documentação fornecida pelo administrador da pessoa jurídica, competindo a este o poder de decidir se haverá ou não supressão de tributo, ou seja, a decisão quanto à prática ou não do crime. Incumbe à acusação produzir prova robusta e apta a demonstrar, com certeza, a materialidade e a autoria delitiva. Não demonstrada, de forma cabal, a participação do contador nas fraudes perpetradas, é de rigor a manutenção da absolvição no tocante ao delito do art. 1º, II, da Lei nº 8.137/90, com fulcro no art. 386, V, do CPP. (TRF3, Apelação Criminal nº 000547-47.2008.4.04.7102. Des. Relator Sebastião Ogê Muniz, DJe 06/11/2015)

Destaca-se novamente que no direito americano não existe a figura do dolo e da culpa, possuindo matrizes jurídicos-filosóficas diferentes do direito brasileiro. Por isso, que a teoria da cegueira deliberada surge como uma forma de colmatar uma lacuna, que inexiste no direito brasileiro.

Esse mesmo raciocínio já foi inclusive objeto de análise pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Ordinário em Habeas Corpus nº 85.538/RS, que julgou prejudicado o recurso, mantendo a sentença condenatória, cujo fundamento do voto foi pautado nos argumentos do parecer do Ministério Público Federal, que sustenta a aplicação da teoria da cegueira deliberada como meio de prova de indireto para deduzir a presença do dolo eventual (RHC , 2018).

A preocupação na análise do assunto e do relato desses casos consiste na relevância de verificar a real necessidade de importação da teoria da cegueira deliberada do direito estrangeiro ou se seria mais uma forma de o fisco arrecadar mais recursos, através da aplicação de multas isoladas em 150%, assim como um contorcionismo dos órgãos acusadores em caracterizar como dolo eventual condutas culposas.

Ao que parece o sistema jurídico é muito claro em caracterizar o elemento subjetivo do tipo, isto é, aparentemente existem poucas lacunas que precisam ser colmatadas a respeito da punibilidade, como fazem os tribunais americanos que precisam recorrer à teoria da cegueira deliberada, tendo em vista que não conhecem a figura do dolo eventual ou da culpa consciente.

São oportunas as lições de Guilherme Lucchesi (Lucchesi, 2017) ao comparar os pressupostos observados pelo direito americano e o direito brasileiro para aplicação da teoria da cegueira deliberada.

Nesse ponto, aparenta haver clara inconsistência entre a doutrina majoritária proponente da cegueira deliberada no Brasil e a regra extraída a partir da análise dos precedentes americanos.

Por um lado, cegueira deliberada nos Estados Unidos é utilizada como substituto do elemento knowledge, estando presente quando o autor (i) tem ciência da elevada probabilidade de existência de uma circunstância ou fato elementar do delito, (ii) toma medidas deliberadamente voltadas a evitar comprovar a existência do fato ou da circunstância e (iii) não acredita na inexistência do fato ou da circunstância. Por outro lado, a jurisprudência brasileira, amparada direta ou indiretamente nos escritos de Moro, convencionou aplicar o que se chama “cegueira deliberada” a partir do reconhecimento de dolo eventual na lavagem de dinheiro quando o autor (i) tem ciência da elevada probabilidade de que os bens envolvidos tinham origem delituosa; (ii) age de forma indiferente quanto à ciência dessa elevada probabilidade e (iii) escolhe deliberadamente manter-se ignorante a respeito dos fatos, em sendo possível a alternativa.

O direito brasileiro traz como pressuposto a conduta indiferente do agente, que não há no direito americano justamente em razão de não ser o dolo uma categoria dos seus elementos subjetivos. Todavia, no Brasil o sistema jurídico penal prevê a figura do dolo eventual, sendo a indiferença uma de suas características, logo a teoria da cegueira deliberada consiste em um componente do dolo eventual.

Ocorre que tal equiparação, além de não existir na sua origem, alarga o conceito de dolo, podendo até mesmo responsabilizar o agente por uma conduta dolosa, mas que na verdade configura uma situação culposa, eis o risco da importação da referida teoria para o Direito Brasileiro.

A dificuldade da prova direta do elemento subjetivo do tipo é de extrema dificuldade, porém não se pode esquecer que a figura do dolo exige conhecimento e vontade. Esses são elementos estabelecidos nos arts. 18 e 20, do Código Penal. Por isso, na legislação brasileira jamais o desconhecimento pode ser equiparado por meio indireto ao conhecimento, no entanto, a depender da situação prática, é possível imputar um grau de conhecimento capaz de configurar a conduta dolosa, mas isso não significa a aplicação da teoria da cegueira deliberada, mas sim a aplicação dos arts. 18 e 20, do Código Penal, de acordo com as definições de vontade e teorias do conhecimento adotadas.

## 5. CONCLUSÃO

A preocupação em abordar a presente temática consiste na insegurança jurídica em que o contribuinte de boa-fé se encontra, pois a aplicação da teoria da cegueira deliberada permite que um mero descuido e/ou equívoco cause repercussões criminais, através da presunção de má-fé e de uma conduta dolosa, em virtude de uma situação de desconhecimento.

Chama atenção ainda o espaço que a aludida teoria vem ganhando em casos de grande repercussão, como a Operação Lava Jato, que possui um grande material probatório apreendido e compartilhado com vários órgãos, tais como Receita Federal, CADE, CGU, etc. Portanto, o material utilizado, e a sua respectiva fundamentação, tem sido reverberado em diversas esferas, podendo ocorrer o mesmo com a teoria da cegueira deliberada.

Embora seja tentadora o uso da teoria da cegueira deliberada, seja porque é forma de alcançar situações de difícil comprovação do dolo, seja porque é uma forma de tornar o argumento mais sofisticado através do uso do direito comparado, o que se verifica é que ela totalmente dispensável no direito brasileiro, uma vez que a legislação penal brasileira, ao contrário da anglo-saxã, já possui os elementos subjetivos do tipo suficientemente definidos, alcançando o dolo eventual aquelas situações em que o agente se porta de forma indiferente ao resultado.

A aludida teoria, na verdade, passou a ser uma forma de contornar as dificuldades de prova acerca do dolo e da individualização das condutas em crimes complexos, como os crimes de colarinho branco, legitimando a responsabilidade penal objetiva, bem como viabilizando a punição de conduta culposa como dolosa. É fato que o ordenamento jurídico deve viabilizar instrumento que facilitem a atividade investigativa do Estado, notadamente em casos em que apuração dos fatos e acesso, ainda que parcial, da verdade seja impossível, a fim de mitigar impunidades, porém tal fato não pode servir de justificativa para deturpar o referido instituto, distanciando-o da sua origem, e violar princípios constitucionais, como o da legalidade, por exemplo.

Assim, por mais que seja uma forma de viabilizar a punição em casos complexos, evitando impunidades, tal fato não pode servir de justificativa para sua aplicação. Se

assim fosse, o princípio da legalidade e da segurança jurídica seriam afastados e o utilitarismo processual prevaleceria, os fins justificando os meios.

Desta feita, conclui-se que o transplante da teoria da cegueira deliberada para Brasil, além de desnecessário, poderá trazer mais prejuízos do que benefícios, uma vez que, através de uma mera construção jurisprudencial, poderá violar direitos e garantias assegurados pela Constituição Federal.

## REFERÊNCIAS

AMERICAN LAW INSTITUTE. Model Penal Code. Filadélfia: American Law Institute, 1962. § 2.02(2)(a):

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4.a Região. Apelação Criminal nº 5002824-35.2014.4.04.7006. Rel. Sebastião Ogê Muniz, 09 dez. 2014. Diário Eletrônico da Justiça Federal da 4.a Região, Porto Alegre, 25 ago. 2019.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4.a Região. Apelação Criminal nº 5009722-81.2011.4.04.7002. Rel. Sérgio Fernando Moro, 18 set. 2013. Diário Eletrônico da Justiça Federal da 4.a Região, Porto Alegre, 02 set. 2019.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3.a Região. Apelação Criminal nº 000547-47.2008.4.04.7102. Des. Relator Sebastião Ogê Muniz, 06 nov. 2015. Diário Eletrônico da Justiça Federal da 3.a Região, São Paulo, 25 ago. 2019.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Decisão Monocrática. Recurso em Habeas Corpus nº 85.538-RS, Min. Relatora Maria Thereza de Assis Moura. 30 ago. 2019. Diário de Justiça Eletrônico, Brasília, 03 ago de 2018.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Acórdão. Ação Penal nº 470/MG. Rel. Joaquim Barbosa, 27 ago. 2019. Diário da Justiça Eletrônico, Brasília, 22 abr. 2013.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. São Paulo, Saraiva, 1995, p.260, *apud* MARINS, James. Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial). São Paulo. Dialética, 5ª edição, 2010.

DALLAGNOL, Deltan Martinazzo. As lógicas das provas no processo: prova direta, indícios e presunções, 1ª edição. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2018.

LUCCHESI. Guilherme Brenner. A punição da culpa a título de dolo: o problema da chamada teoria da “cegueira deliberada”. Tese de Doutorado apresentada ao programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal do Paraná. Curitiba. 2017.

MACHADO, Hugo de Brito. Crimes contra a ordem tributária. 3ª edição. São Paulo: Atlas, 2011.

MARINS, James. Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial). São Paulo. Dialética, 5ª edição, 2010.

MENDONÇA, Andrey Borges de. Do processo e julgamento. In: CARLI, Carla Veríssimo de (org). Lavagem de dinheiro: prevenção e controle penal. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2011, p. 504, *apud* DALLAGNOL, Deltan Martinazzo. As lógicas das provas no processo: prova Direta, indícios e presunções. 1ª Edição. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2018.

OLIVEIRA, Daniel Kessler. A Cegueira Deliberada e os Crimes Tributários. 2016; Tema: Crimes Tributários. Site: <https://canalcienciascriminais.jusbrasil.com.br/artigos/373551874/a-cegueira-deliberada-e-os-crimes-tributarios>. Acesso em: 02/09/2019.

PAOLA, Leonardo Sperb de. Presunções e Ficções no Direito Tributário. Belo Horizonte. Del Rey, 1997.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. Processo Tributário. 6ª Edição. São Paulo. Atlas. 2012.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito Tributário. 8ª Edição. Saraiva Educação. 2018.

SYDOW, Spencer Toth. A teoria da cegueira deliberada - 4ª Reimp – Belo Horizonte: Editora D'Plácido, 2019.

TARUFFO, Michele. Uma simples verdade. O juiz e a construção dos fatos. Tradução Vitor de Paula Ramos, São Paulo: Marcial Pons, 2012.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. A prova no Direito Tributário. 4ª Edição. São Paulo. Noeses, 2016.