

O AUTOR NOS DELITOS TRIBUTÁRIOS PRATICADOS POR MEIO DA EMPRESA: ADMISSIBILIDADE DO “AUTOR POR TRÁS DO AUTOR” NO DIREITO PENAL BRASILEIRO?

SÉRGIO BRITO FERREIRA
PROMOTOR DE JUSTIÇA DO MPMG

RESUMO: O conceito de domínio da organização (*rectius*, domínio da vontade por meio de um aparato organizado de poder) e sua aplicação aos delitos tributários praticados por meio da empresa traz como pergunta central da investigação: pode uma empresa ser qualificada como aparato organizado de poder de modo a justificar que o homem de trás, que se vale do homem da frente para praticar delitos tributários, seja responsabilizado como autor mediato? Respondida negativamente, a melhor solução é tratar o problema sob a perspectiva da figura do domínio sobre o fundamento do resultado, prescrevendo a responsabilidade comissiva ou omissiva do homem de negócios pela evitação de resultados que são produzidos em razão das atividades da empresa na qualidade de coautor (coautoria organizacional).

PALAVRAS-CHAVE: Delitos tributários empresariais. Domínio da organização. Delitos praticados por meio da empresa. Domínio sobre o fundamento do resultado. Responsabilidade do homem de negócio.

1. INTRODUÇÃO DEI DELITTI E DEI TRIBUTI¹

Assim como a maioria dos Estados modernos, o Estado brasileiro busca viabilizar-se por meio da arrecadação de tributos². Constituindo-se pela sua própria natureza como vinculada e obrigatória³, a atividade estatal em âmbito tributário é, desde sempre, objeto de uma extensa e pormenorizada legislação.⁴

A Constituição Federal contempla, num primeiro degrau, tributos (impostos, taxas, contribuições, empréstimos compulsórios) e estabelece uma série de regras de competência que compreende os diversos entes da Federação. Com arrimo na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, Luís Eduardo Schoueri (*Direito ...*, *op. cit.*, p. 99) afirma que as diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4.º), são as seguintes:

a) os impostos (CF, arts. 145, I, 153, 154, 155 e 156);
b) as taxas (CF, art. 145, II); c) as contribuições, que podem ser assim classificadas: c.1. de melhoria (CF, art. 145, III), c.2. parafiscais (CF, art. 149), que são: c.2.1. sociais, c.2.1.1. de seguridade social (CF, art. 195, I, II, III), c.2.1.2. outras de seguridade social (CF, art. 195, § 4.º), c.2.1.3. sociais gerais (o FGTS, o salário educação, CF, art. 212, § 5.º, contribuições para o SESI, SENAI, SENAC, CF, art. 240); c.3. especiais: c.3.1. de intervenção no domínio econômico (CF, art. 149) e c.3.2. corporativas (CF, art. 149). Constituem, ainda, espécie tributária: d) os empréstimos compulsórios (CF, art. 148)”

As leis complementares e ordinárias, num segundo e terceiro degraus, as resoluções dos poderes legislativos e os decretos dos poderes executivos, num quarto degrau, e os regulamentos das autoridades tributárias, num quinto e último degrau, dão os contornos finais ao modelo brasileiro de tributação.⁵

Em razão de se dizer aqui e ali que o sistema tributário brasileiro é o mais complexo do mundo⁶, já era mesmo de se esperar que, no exato momento em que o legislador

¹ O título é inspirado na obra *Dei delitti e delle pene*, de Cesare Beccaria.

² COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 18. ed. São Paulo: Grupo GEN, 2022, p. 56.

³ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito Tributário*. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2023, p. 363.

⁴ AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 25. ed. São Paulo: Saraiva, 2023, p. 16.

⁵ MACHADO, Hugo de Brito. *Comentários ao Código Tributário Nacional: artigos 1.º a 95*. v. 1. 3. ed. São Paulo: Grupo GEN, 2015, p. 7-8.

⁶ Corroborando as especulações, dados do relatório *The Tax Complexity* entre 69 países trazem o Brasil em 1.º lugar na classificação de complexidade do quadro fiscal/tributário (<https://www.taxcomplexity.org>).



e os juízes passassem a tomar os comportamentos que se ligam à tributação como fatores de incriminação⁷, surgiriam questões de extrema relevância e dificuldade no âmbito do direito penal.⁸

Do ponto de vista criminológico, mal se pode medir a riqueza das discussões que têm como pano de fundo o fenômeno da criminalidade tributária, entre as quais: (i) a enorme danosidade social do comportamento de supressão de tributo pelos detentores de maior poderio econômico; (ii) a gigantesca sofisticação dos modelos de supressão do pagamento de tributos (planejamentos tributários); (iii) as questionáveis relações entre as instâncias formais de repressão e os ocupantes das mais altas classes sociais, apontando a tensão entre direito penal e “delitos do colarinho branco”, em cujo conceito também se pode inserir parcela dos delitos tributários (Sutherland, Edwin).

Desde a entrada em vigor da Lei 8.137/1990 – antes os delitos tributários eram previstos, fundamentalmente, na Lei 4.729/1965 – várias discussões em sede doutrinária e jurisprudencial tiveram como base os delitos contra a ordem tributária.

Questionamentos versaram, por exemplo, sobre o esgotamento do processo administrativo como condição objetiva de punibilidade nos delitos tributários materiais (Súmula Vinculante 24 do Supremo Tribunal Federal); a declaração geral de constitucionalidade dos tipos penais previstos na Lei 8.137/1990 (Tema 937 do STF); a redução teleológica do tipo penal do art. 2.º, II, da Lei 8.137/1990, cuja aplicação exigiria a satisfação simultânea de dois requisitos: não recolhimento contumaz e dolo de apropriação dos valores correspondentes ao imposto sobre circulação de mercadorias (RHC n. 163.334 do STF).

Esses temas, que já contaram com os mais profundos estudos e com a detida consideração das mais altas cortes de justiça do país, lograram encontrar algum tipo de acordo doutrinário e jurisprudencial. Voltar a eles, porém, pouco acrescentaria ao que se encontra sedimentado.

2. DO OBJETO E DOS LIMITES DA INVESTIGAÇÃO

Não obstante preceito específico alusivo à autoria e à participação nos delitos tributários, a discussão dogmática

não avançou muito ao longo dos mais de trinta anos de vigência do art. 11 da Lei 8.137/1990.

Talvez tenha sido deixada de lado porque nem mesmo para os delitos tradicionais da criminalidade de rua (patrimonial e violenta)⁹ dispõem de doutrina mais sólida a respeito do concurso de pessoas. Não se pode descartar, de igual forma, que a pouca importância dada ao tema tenha decorrido do fato de que, na prática dos mais diversos tribunais, a distinção entre as formas de intervenção no crime nunca foi levada a sério no plano conceitual – e, portanto, dogmático – nem no plano de aplicação da pena.

Quem se ocupa do tema pode prestar testemunho de que o STF, embora também fale de domínio do fato em alguns julgados mais recentes, atua, na prática, como se vigesse no Brasil, sem qualquer tipo de contestação, um conceito unitário formal de autoria. A posição de que o direito penal pátrio é tributário de um conceito que não distingue entre autoria e participação é sustentável. Ocorre que a adoção de tal premissa deveria ser ressaltada, em letras maiúsculas, nos julgamentos feitos pelo Tribunal, o que não ocorre. Daí a crítica.

Outra explicação pode ser haurida na sempre aberta querela da autonomia do direito penal econômico e, por via de consequência, na sempre esperada elaboração de um novo sistema de imputação jurídico-penal para os delitos praticados no âmbito econômico, o que compreenderia, também, uma reformulação da teoria do concurso de pessoas.¹⁰

Se se considerar que a redação do art. 11 traz consigo algo de particular quando cotejada com a do art. 29 do Código Penal – a possibilidade de que a intervenção se dê por meio de pessoa jurídica –, comportamentos dos intervenientes de organizações empresariais valem-se de seus subordinados para a prática de atos de evasão fiscal, já que a evasão fiscal se contrapõe, no plano da licitude, à elisão fiscal.

Segundo Luciano Amaro (*Direito ...*, op. cit., p. 100), enquanto a elisão fiscal traduziria qualquer modo de evitar ou reduzir tributo de maneira lícita, legítima – a economia lícita de tributo, elisão ou evasão lícita –, a evasão fiscal implicaria algum procedimento que, de modo fiscalmente ilícito ou ineficaz, buscasse o mesmo objetivo de não pagar tributo ou pagar menos do que o devido. O que

7 Processos de criminalização primária (definição legal de delitos e de penas) e secundária (aplicação e execução de penas), CIRINO DOS SANTOS, Juarez. **Direito penal**: parte geral. 9. ed. São Paulo: Tirant lo Blanch, 2020, p. 33-36.

8 A criminalidade de colarinho branco. **Revista Eletrônica de Direito Penal e Política Criminal**, Porto Alegre, v. 2, n. 2, 2014, p. 93-103.

9 SILVA SÁNCHEZ, Jesús-María. **La expansión del derecho penal – Aspectos de la política criminal en las sociedades postindustriales**. 2. ed. Madrid: Civitas, 2001, p. 23 e 31.

10 BRETTEL, Hauke; SCHNEIDER, Hendrik. **Wirtschaftsstrafrecht**. 2. ed. Baden-Baden: Nomos, 2018, p. 88-89.

interessa para fins penais é, claramente, a evasão fiscal (ilícita).

De forma mais abstrata, e talvez um pouco mais precisa, o que se pretende investigar é a problemática figura do “autor por trás do autor”, aquele que atua por meio de um aparato organizado de poder; a eventual compatibilidade com o direito penal brasileiro – embora o objeto específico da investigação seja o direito penal tributário, as conclusões se aplicam, *pars pro toto*, ao direito penal e ao direito penal empresarial –; e, no caso de haver motivos razoáveis da não aplicação aos grupos de criminalidade empresarial, as possíveis alternativas que surgem no campo da responsabilização penal.

3. DO DOMÍNIO DA ORGANIZAÇÃO E DO DOMÍNIO DA ORGANIZAÇÃO EMPRESARIAL

Em 1963, Claus Roxin introduziu, no capítulo da autoria e da participação, uma forma de domínio da vontade que, até então, sequer tinha sido cogitada pela doutrina e pela jurisprudência.

As exposições de Harro Otto (Autoría en virtud de aparatos organizados de poder. In: Reyes Alvarado, Yesid; Orozco López, Hernán Darío. *Aparatos organizados de poder*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2020), Rolf Dietrich Herzberg (Autoría mediata e inducción en las organizaciones formales. In: Reyes Alvarado, Yesid; Orozco López, Hernán Darío. *Aparatos organizados de poder*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2020) e Thomas Rotsch (¿Dominio del hecho en virtud del dominio de organización?. In: Reyes Alvarado, Yesid; Orozco López, Hernán Darío. *Aparatos organizados de poder*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2020) fornecem segura introdução ao pensamento de Claus Roxin e às demais posições sustentadas na doutrina alemã.

Além das figuras do domínio da vontade por meio de coação e do domínio da vontade por meio de erro, ele propôs, como categoria autônoma da autoria mediata, o domínio da vontade por meio de um aparato organizado de poder.¹¹

Desde então, o domínio da organização, forma pela qual a figura também passou a ser conhecida, iniciou marcha triunfal mundo afora. Já em pleno século XXI, a figura da autoria mediata em virtude de aparatos organizados de poder se converteu em um dos “produtos de exportação” mais exitosos da dogmática penal alemã contemporânea. (Roxin, Claus, *Täterschaft ...*, *op. cit.*, § 24, 1, n. p.)

O domínio da organização surge, historicamente, com a pretensão de dar solução aos casos que passam a ser submetidos aos tribunais no pós-guerra, época em que os “Estados autoritários” passam a delinquir em grande escala.

Para viabilizar a prática de delitos, o homem de trás, que ocupa o cume hierárquico da estrutura organizada de poder, tem à disposição dele os homens da frente, ou seja, aqueles que integram a sua base de pessoal. Por meio dessa estrutura, o homem de trás toma autonomamente a decisão sobre o “se” da realização do crime, fazendo chegar ao homem da frente o conteúdo dessa deliberação delegada a ele tão somente para a prática dos atos executórios.

Segundo Roxin, de acordo com um entendimento natural e prévio de domínio do fato, é autoevidente que uma autoridade superior que disponha de competência para organizar o extermínio massivo de pessoas ou que dirija um serviço secreto encarregado de praticar atentados políticos, por exemplo, domina a realização do resultado de maneira distinta da do instigador comum. Já no plano da mera intuição, é possível pensar que quem dá as ordens ostenta uma posição-chave no acontecer global, posição bem diversa daquela correspondente ao mero instigador no caso de criminalidade comum.

A justificativa central para essa consideração distinta entre ambas as formas de intervenção repousa no reconhecimento de que a organização possui uma vida independente da vida dos seus membros, os quais se apresentam, sempre, como anônimos que podem ser substituídos por outros dentro das engrenagens do aparato de poder. Assim, a organização funciona automaticamente, pouco importando a pessoa individual do executor. Fator decisivo para fundamentar o domínio da vontade em tais casos, portanto, é a fungibilidade do

¹¹ Roxin, Claus. *Täterschaft und Tatherrschaft*. 11. ed. Berlin: De Gruyter, 2022, § 24, I, e § 44, n. 361. Não há qualquer controvérsia quanto à origem roxiniana da figura da autoria mediata por meio do domínio de um aparato organizado de poder conforme Schünemann, Bernd; Greco, Luís. Vor § 25. In: Cirener, Gabriele; Radtke, Henning; RISSING-VAN SAAN, Ruth; Thomas Rönau; Schluckebier, Wilhelm (org.). *Strafgesetzbuch. Leipziger Kommentar*. §§ 19-31. v. 2. 13. ed. Berlin: De Gruyter, 2021, n. 142; Krey, Volker; Esser, Robert. *Deutsches Strafrecht Allgemeiner Teil*. 7. ed. Stuttgart: Kohlhammer, 2022, p. 407; Orozco López, Hernán Darío. Introducción. *Rasgos básicos del debate sobre la intervención delictiva en los casos de aparatos organizados de poder*. In: Reyes Alvarado, Yesid; Orozco López, Hernán Darío. *Aparatos organizados de poder*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2020, n. p. A solução ainda não havia sido idealizada, o que não quer dizer que esse grupo de casos já não tivesse chamado a atenção da teoria vigente na jurisprudência alemã, a teoria subjetiva do *animus auctoris* (Muñoz Conde, Francisco. ¿Dominio de la voluntad en virtud de aparatos de poder organizados en organizaciones “no desvinculadas del derecho”? *Revista Penal*, Valencia, n. 6, jul. 2000, p. 104).

executor. Pouco importa, aqui, se se está diante também de um executor plenamente responsável. O executor, que não pode ser desbancado de seu domínio da ação, é, ao mesmo tempo, uma engrenagem da maquinaria de poder que pode ser substituível a qualquer momento. Essa dupla perspectiva impulsiona o homem de trás, junto com o executor, ao centro do acontecer.¹²

É com base nessa ordem de ideias que Roxin prescreverá, de forma taxativa, que, “em geral, é possível dizer: quem está ligado a um aparato organizado em algum lugar, de um modo tal que pode dar ordens a subordinados, é autor mediato, em virtude do domínio da vontade que a ele corresponde, se utiliza suas atribuições para a execução de ações puníveis”.¹³ Assim se constitui a face mais famosa da figura do “autor por trás do autor”. O domínio do fato por meio de um aparato organizado de poder é o protótipo para uma constelação do “autor por trás do autor” (*Ibidem*, § 44, n. 362).

Claro que também é possível falar em participação nos casos em que se está diante de um aparato organizado de poder. Mas apenas e tão somente no caso de atividades que não impulsionam autonomamente a máquina, as quais somente podem fundamentar, repise-se, a participação no delito de outrem.¹⁴

Para além da fungibilidade do homem da frente, necessário se faz, para reconhecimento da autoria mediata do homem de trás, que a organização esteja estruturada, em seu conjunto, à margem do ordenamento jurídico.¹⁵ Enquanto a direção e os órgãos executores

se mantêm, em princípio, ligados a um ordenamento jurídico que independe deles, as ordens de cometer delitos não podem fundamentar domínio. Nesse caso, as leis continuam a reivindicar um caráter de supremacia e autorizam o descumprimento de ordens ilícitas, o que, por via de consequência, exclui o poder do homem de trás sobre a vontade do homem da frente.¹⁶

Dando uma forma mais precisa à ideia de domínio da organização, Roxin voltará ao tema e, na sua manifestação mais atualizada¹⁷, reafirmará a existência de três pressupostos para seu reconhecimento.¹⁸ Aquele de quem parte as ordens tem de possuir um poder de mando no âmbito do aparato organizado. Na teoria de se considerar como aparato organizado o Estado, nos casos em que o líder supremo governe por meio da prática de delitos sistêmicos e estruturas informais de poder, como as de organizações criminosas, milícias terroristas e bandos.¹⁹

Uma organização não existe, no entanto, quando vários delinquentes estão ligados apenas por relações pessoais. É necessário que a organização alcance também um certo tamanho, não se contentando com poucos integrantes.²⁰ A organização deve estar dissociada do direito no âmbito de sua atividade penalmente relevante.²¹ Aquele que age de forma imediata precisa ser substituível, fungível; tanto que, no caso de fracasso de um executor, outro pode tomar-lhe o lugar e garantir que a ordem seja seguida.²²

¹² *Ibidem*, § 24, III, n. p.

¹³ *Ibidem*, § 24, V, 1, n. p.

¹⁴ *Ibidem*, § 24, V, 1, n. p. Tal observação não passou despercebida, igualmente, a KREY, Volker; ESSER, Robert. *Deutsches Strafrecht ...*, *op. cit.*, p. 408.

¹⁵ Roxin, Claus, *Täterschaft ...*, *op. cit.*, § 24, V, 2, n. p. A dissolução do direito atinge o aparato de poder como um todo (Schünemann, Bernd; Greco, Luís. Vor § 25. In: Cirener, Gabriele; Radtke, Henning; Rissing-Van Saan, Ruth; Thomas Rönna; Schluckebier, Wilhelm (Org.). *Strafgesetzbuch. Leipziger Kommentar*. §§ 19-31. v. 2. 13. ed. Berlin: De Gruyter, 2021, n. 143, n. p.).

¹⁶ ROXIN, Claus, *Täterschaft ...*, *op. cit.*, § 24, V, 2, n. p. Igualmente: Schünemann, Bernd; GRECO, Luís. Vor § 25 ..., *op. cit.*, n. 143, n. p.

¹⁷ A cada nova edição da obra *Täterschaft und Tatherrschaft*, Roxin atualiza o décimo segundo capítulo da parte final (“Estado mais recente da teoria da autoria e da participação”).

¹⁸ ROXIN, Claus, *Täterschaft ...*, *op. cit.*, § 44, n. 369, n. p.

¹⁹ *Ibidem*, § 44, n. 370, n. p.

²⁰ *Ibidem*, § 44, n. 371, n. p.

²¹ *Ibidem*, § 44, n. 372-373, n. p. Orozco López, Hernán Darío, *Introducción ...*, *op. cit.*, n. p. RANGIER, Rudolf. *Strafrecht Allgemeiner Teil*. 10. ed.

Munique: Beck, 2018, p. 394.

²² Roxin, Claus, *Täterschaft ...*, *op. cit.*, § 44, n. 374, n. p. Rudolf Rangier aponta que, em 2010, em discussão com Friedrich-Christian Schroeder, Roxin passou a admitir como sendo quatro os critérios necessários à configuração do domínio da organização. Além dos três já referidos, dever-se-ia acrescentar a alta disposição do executor imediato para o cometimento do delito. O próprio Rangier informa que o último critério foi descartado por Roxin já em 2012 (Rangier, Rudolf, *Strafrecht ...*, *op. cit.*, p. 395). Também sustentando, em Roxin, quatro critérios, Busato, Paulo César. *Direito Penal: Parte Geral*. v. 1. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2020, p. 522. Na versão mais acabada da teoria de Roxin, ele mesmo afasta qualquer dúvida de que “a dita disposição ao fato não é um critério autônomo do domínio da organização, senão a consequência dos três requisitos dessa figura antes indicados” (Roxin, Claus, *Täterschaft ...*, *op. cit.*, § 44, n. 376, n. p.).

3.2 DO DOMÍNIO DA ORGANIZAÇÃO EMPRESARIAL

Também em 1963, Roxin já havia deixado suficientemente claro que sua teoria não abrangia formações coletivas que, ainda que contassem com organização rígida, não estivessem orientadas, considerando-se o aparato em seu conjunto, à satisfação de fins contrários ao ordenamento jurídico estatal. Expressando-se em uma fórmula impregnada de sentido, não haveria domínio por meio de um aparato organizado de poder senão quando se estivesse diante de um “Estado dentro do Estado”.²³ Não sendo essa a hipótese dos delitos praticados por meio da empresa – assim prescreveu Roxin de forma peremptória –,²⁴ o domínio da organização não se prestaria a explicar o fenômeno da autoria e da participação a ele referidos.²⁵

Nem mesmo a manifestação expressa de Roxin sobre o âmbito de incidência de sua teoria impediu que o *Bundesgerichtshof* – BGH (Supremo Tribunal Federal)²⁶ a tomasse de empréstimo para afirmar que, também nesses casos, seria possível atribuir uma autoria mediata em razão do domínio por meio de um aparato organizado.²⁷

Em 1994, ao condenar os mais altos dirigentes do Comitê Político e do Conselho de Defesa Nacional da República Democrática da Alemanha, atribuindo-lhes a condição de autores mediatos dos homicídios praticados na fronteira da Alemanha Oriental-Alemanha Ocidental (caso Keßler-Streletz²⁸/atiradores do muro²⁹), o Tribunal afirmou que a teoria do domínio da organização também se aplicaria aos casos de criminalidade empresarial.

Segundo se deu conta no corpo da decisão, “há grupos

de casos em que, mesmo quando o intermediário age de maneira irrestritamente responsável, a contribuição do homem de trás leva quase que automaticamente à realização do delito por ele buscado. Esse é o caso do homem de trás que usa estruturas organizacionais para explorar certas condições dentro das quais sua contribuição para o crime aciona cursos regulares”.

Com cursos regulares poderiam ser citadas as estruturas “estatais” e as “empresariais ou assemelhadas a empresariais”. Nelas, o homem de trás se aproveita justamente da “alta disposição do executor imediato” para a realização do tipo.³⁰ Conforme se vê, em julgamento que se referia a uma específica estrutura organizacional estatal, o BGH aproveitou o ensejo para declarar, em *obiter dictum*³¹, que “também o problema da responsabilidade na direção de empresas comerciais se deixa resolver dessa forma”³², isto é, por meio da autoria mediata em razão do domínio de um aparato organizado de poder.

Em 2003, ao aplicar efetivamente a fundamentação que havia sido anunciada – transformando o *obiter dictum*, pois, em *ratio decidendi* –, o Tribunal condenou “N” pela prática de 544 delitos de fraude, os quais teriam sido levados a efeito por meio de uma estrutura empresarial. De acordo com os elementos contidos na decisão, juntamente com “B” e “S”, “N” fundou uma empresa com atuação no ramo de negócios imobiliários. Para fins de obter o capital necessário para alavancar suas atividades, “B”, “S” e “N”, gestores da empresa, decidiram se valer da estrutura de pessoal dela, que chegou a contar com 250 funcionários para viabilizar a captação de investimentos no mercado. Pequenos investidores eram contatados pelos funcionários da empresa. Eles aceitavam emprestar o dinheiro deles sob a condição de,

23 ROXIN, Claus, *Täterschaft ...*, op. cit., § 24, III, 2, n. p. Igualmente: Eisele, Jörg; Heinrich, Bernd. *Strafrecht Allgemeiner Teil*. 2. ed. Stuttgart: Kohlhammer, 2020, Parte 10, Capítulo 30, III, n. p. Disponível em: <https://www.perlego.com/book/1794062/strafrecht-allgemeiner-teil-fr-studienanfnger-pdf>. Acesso em: 11 jun. 2023.

24 ROXIN, Claus, *Täterschaft ...*, op. cit., n. 474 e ss.

25 “Os desenvolvimentos realizados por Roxin na década de 1960 não tinham em vista o contexto delitivo empresarial” (CAMARGO, Beatriz Corrêa. Jurisprudência comentada: Sobre o domínio do fato no contexto da criminalidade empresarial. *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo, v. 21, n. 102, mai./jun. 2013, p. 388).

26 O BGH equivale ao Superior Tribunal de Justiça brasileiro. É o que anotam GRECO, Luís; LEITE, Alaor. A “recepção” das teorias do domínio do fato e do domínio da organização no direito penal econômico brasileiro. Observações sobre as formas de intervenção no delito na Ação Penal 470 do Supremo Tribunal Federal brasileiro (“Caso Mensalão”). *ZIS*, Gießen, ano 10, n. 7-8, 2015, p. 386.

27 “A jurisprudência do Alto Tribunal alemão reconhece desde a paradigmática sentença de 26 de julho de 1994 (BGHSt 40, 218) a autoria mediata por meio da utilização de um aparato organizado de poder” (Otto, Harro, *Autoria ...*, op. cit., 1.1, n. p.).

28 HERZBERG, Rolf Dietrich, *Autoria mediata ...*, op. cit., Introducción, n. p.

29 ROXIN, Claus, *Täterschaft ...*, op. cit., § 42, A, 9, n. p. EISELE, Jörg; HEINRICH, Bernd, *Strafrecht ...*, op. cit., Parte 10, Capítulo 30, III, n. p. Disponível em: <https://www.perlego.com/book/1794062/strafrecht-allgemeiner-teil-fr-studienanfnger-pdf>. Acesso em: 11 jun. 2023.

30 Com destaque para o acionamento dos cursos regulares: SCHÜNEMANN, Bernd; GRECO, Luís. Vor § 25 ..., op. cit., n. 144, n.p.

31 “Pela primeira vez, o BGH afirma em *obiter dictum* a possibilidade de existência de uma autoria mediata em virtude de domínio da organização também para as grandes empresas” (KREY, Volker; Esser, Robert, *Deutsches Strafrecht ...*, op. cit., p. 409).

32 BGHSt 40, 218.

no final do período combinado, recebê-lo de volta com os acréscimos pactuados. Ocorre que, em determinado momento, sobretudo depois da intervenção da Autoridade Federal de Operações de Crédito (*Bundesamt für das Kreditwesen*), a empresa capitaneada por “N”, “B” e “S” passou a se abster de cumprir as obrigações assumidas com os investidores.

Diante do acervo probatório existente, o Tribunal se negou a reconhecer que “N” seria coautor dos delitos de fraude. Contra a coautoria de “N” militam várias circunstâncias: “N” treinou “B” e “S”, transmitindo-lhes poderes de direção da empresa; elaborou as minutas dos contratos a celebrar, disponibilizando-as para uso; moldou o comportamento dos funcionários em relação às vendas e ao modo de lidar com os investidores; manteve os funcionários da empresa em estado de boa-fé, influenciando positivamente no ânimo deles, de modo a não ter que adotar medidas especiais de segurança que, de outra forma, teriam sido necessárias em uma estrutura organizacional fraudulenta.

Segundo o Tribunal, as condições estruturadas dentro da empresa, com duas centenas e meia de funcionários, teriam viabilizado que “N”, na condição de sócio-proprietário e de gestor, aparecesse, na condição de homem de trás, como a figura central do acontecimento típico. Com a finalidade de excluir qualquer dúvida que pudesse remanescer, o *BGH* afirmou que, “nesse caso, somente se pode considerar a autoria mediata em virtude do controle organizacional. Essa autoria mediata existe se o fato for dirigido por um homem de trás. Esse homem de trás tem domínio do fato quando pode influenciar decisivamente o crime por meio das condições estruturais criadas pela organização (cf. *BGHSt* 40, 218, 236 e ss; 45, 270, 296 e ss). Nesse contexto, irrelevante se o intermediário age, a seu turno, de boa ou má-fé”.³³

A crítica de que o Tribunal não se apoiou senão na aparência na teoria de Roxin é por demais procedente. Segundo Schünemann e Greco, o Tribunal não se manteve fiel à teoria relativamente restritiva de Roxin, exigente de um aparato organizado de poder dissociado do direito, afirmando ser necessário o critério de Schroeder de uma necessária disposição do executor à realização do tipo penal (Vor § 25 ..., *op. cit.*, n. 144, n. p.).

A solidez da jurisprudência do *BGH* quanto à aplicação do domínio da organização no âmbito empresarial é

inversamente proporcional ao número de adeptos que ela obteve ao longo dos anos na doutrina alemã e, quiçá, na doutrina estrangeira. A teoria do domínio da organização, majoritária em se tratando de delitos praticados por estados autoritários e por associações criminais de perfil mafioso³⁴, é absolutamente minoritária quando se fala de delitos praticados por meio da empresa. (Roxin, Claus, *Täterschaft* ..., *op. cit.*, § 44, n. 414, n. p.)

Na doutrina brasileira, Paulo César Busato se apresenta como representante da tese de que é possível falar, no contexto empresarial, na recuperação de três dos requisitos de admissão do domínio da vontade: o poder de mando, a fungibilidade do autor mediato e a alta disposição do executor para a realização do fato. Na visão dele, é inexistente que a estrutura de poder esteja à margem do direito.

Nesse ponto, a teoria de Roxin seria inadmissível, porquanto o que é questionável, dentro da posição dos executores, não é estarem ou não ajustados ao direito, pois, na verdade, estão cumprindo perfeitamente as ordens que sua organização jurídica determina, ainda que estas ordens sejam claramente injustas. O argumento da dissociação do direito seria, inclusive, artificial, não correspondendo nem mesmo à realidade criminológica: muitas são as empresas que podem se organizar e se estruturar em torno da realização de delitos, à semelhança do que acontece com organizações mafiosas ou criminosas em geral.

Por todos esses argumentos, a posição correta seria a admissão da responsabilidade por aparatos organizados de poder também no âmbito empresarial. Isto porque, repita-se, a figura do autor por trás do autor não depende da existência de uma organização estruturada que funcione à margem do direito.³⁵

3.3 DAS CRÍTICAS À FIGURA DO DOMÍNIO DA ORGANIZAÇÃO À INEXISTÊNCIA PURA E SIMPLES DA FIGURA DO “AUTOR POR TRÁS DO AUTOR” E À FALTA DE COERÊNCIA DA TEORIA DO DOMÍNIO DA ORGANIZAÇÃO

Wolfgang Joecks afirma, sem meio termo, que a figura do

³³ *BGHSt* 48, 331. O *BGH* não observou os pressupostos da dissociação ao direito e da fungibilidade, KÜHL, Kristian. *Strafrecht Allgemeiner Teil*. 8. ed. Munique: Vahlen, 2017, p. 786. O *BGH* se contentou com a existência de uma estrutura organizada e com a alta disposição dos executores para o cometimento de delitos, Rangier, Rudolf, *Strafrecht* ..., *op. cit.*, p. 394.

³⁴ “Esta teoria tem sido, pelo menos no fundamental, majoritariamente aceita” (HERZBERG, Rolf Dietrich, *Autoria mediata* ..., *op. cit.*, 1, n. p.). Igualmente, Rangier, Rudolf, *Strafrecht* ..., *op. cit.*, p. 394.

³⁵ BUSATO, Paulo César, *Direito Penal* ..., *op. cit.*, p. 553.

domínio da vontade por meio de um aparato organizado de poder simplesmente não encontra razão de existir. Nos casos de estruturas organizacionais, é de se considerar apenas e tão somente o domínio por meio de uma vontade superior, na medida em que aqui não se pode afastar o princípio da responsabilidade, já que a solução se daria, em todos os casos, pelo domínio funcional (coautoria).³⁶

Rangier também cita como um dos maiores problemas alusivos ao domínio da organização o fato de que acaba realmente por contrariar o princípio da responsabilidade, que nada mais é do que a base da autoria mediata.³⁷ A essa negativa de natureza mais geral somam-se outras de natureza mais específica.

A figura do domínio da vontade por meio de um aparato organizado de poder, segundo uma linha crítica, relaciona a falta de coerência interna. Herzberg coloca à discussão dois exemplos que demonstrariam que os estreitos limites defendidos por Roxin parecem ser duvidosos³⁸, o que inclusive levou o *BGH* a afirmar, com todas as letras, que não os observaria nos julgamentos posteriores sobre a matéria.³⁹

(1) Numa sociedade limitada de serralheria, em conformidade com um modelo já amplamente estendido, os técnicos estão instruídos a destruir as fechaduras dos clientes, ainda que estejam funcionando bem, e, ato contínuo, a realizar a instalação de novas. Os técnicos estão orientados, portanto, a cometer os delitos de dano e de estelionato. (2) Numa empresa de navegação fluvial, um empresário dá instruções gerais no sentido de que grandes quantidades de substâncias tóxicas que estão dentro da embarcação sejam vertidas no rio antes que ela aporte no cais. Os tripulantes da embarcação estão “doutrinados”, dessa forma, a praticar o delito de contaminação de águas. Em ambos os casos, a prática de delitos constitui rotina diária nas empresas e, quando um empregado está doente, outro empregado, de maneira quase automática, ocupa seu lugar e continua a cumprir as determinações.⁴⁰

Em ambos os casos, continua Herzberg, Roxin negaria a autoria imediata arguindo, inicialmente, que não se está diante de um aparato organizado de poder e, na sequência, que não há uma total desvinculação da

organização às normas que constituem o ordenamento jurídico. Ocorre que, em outras passagens, Roxin argumentaria que o que fundamenta a autoria mediata é unicamente a fungibilidade do autor imediato. A eventual negativa de determinado sujeito de praticar o delito não torna menos obrigatório o cumprimento da ordem por outro sujeito qualquer. Segundo Herzberg, “em organizações especialmente limitadas, claras, com via de comando breves e com boa controlabilidade, a ausência de dificuldades para realizar substituições e o cometimento de delitos sem modificação alguma estão mais garantidas que nos ‘aparatos de poder’, tal como os concebe Roxin, pois neles o característico é que a mão direita não saiba o que fez a esquerda, que determinados lugares da hierarquia de mando não reconheçam a tempo a necessidade de uma substituição e que esta última não se produza em absoluto de ‘maneira automática’”.⁴¹

Para além de ser incoerente ao excluir a empresa do conceito de aparato organizado de poder, a construção de Roxin seria incongruente, prossegue Herzberg, também em relação ao segundo pressuposto, o da desvinculação, como um todo, das normas do direito. O problema residiria aqui no fato de que somente se pode constatar a autoria mediata em relação a um delito específico. Por isso, careceria de sentido a pergunta sobre o cumprimento geral, por membros da organização, das normas do ordenamento jurídico e de sua disposição para determinar ou executar qualquer outro delito possível.⁴²

4. DA POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA TEORIA DO DOMÍNIO DO FATO E DO DOMÍNIO DA VONTADE POR MEIO DE UM APARATO ORGANIZADO DE PODER NO DIREITO PENAL BRASILEIRO

As disposições do direito penal que se referem ao concurso de pessoas autorizam concluir que, no Brasil, vige um conceito diferenciador de autoria que adota como critério a diferenciação entre autoria e participação no

36 JOECKS, Wolfgang. *Strafgesetzbuch – Studienkommentar*. 10. ed. Munique: Beck, 2012, p. 120.

37 RANGIER, Rudolf, *Strafrecht* ..., *op. cit.*, p. 396.

38 HERZBERG, Rolf Dietrich, *Autoria mediata* ..., *op. cit.*, 1, n. p.

39 KREY, Volker; ESSER, Robert, *Deutsches Strafrecht* ..., *op. cit.*, p. 409.

40 HERZBERG, Rolf Dietrich, *Autoria mediata* ..., *op. cit.*, 2.1, n.p.

41 *Ibidem* ..., 2.1, n.p.

42 *Ibidem* ..., 4, n.p.

plano do tipo objetivo, a teoria do domínio do fato.⁴³

Em relação ao conceito diferenciador de autoria, conforme Luís Greco e Alaor Leite, existem esforços na doutrina brasileira de interpretar o direito positivo, *de lege lata*, de um sistema diferenciador de autoria e participação. Pablo Rodrigo Alflen (*Teoria do domínio do fato*. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 246) sustenta que o direito penal brasileiro é devoto do conceito unitário de autoria. Veja-se também a análise de Helena Regina Lobo da Costa:

À primeira vista, o Código Penal brasileiro (CPB), diferentemente do alemão e do espanhol, por exemplo, leva à adoção da teoria unitária do concurso de pessoas, embora com alguma mitigação. Isto porque o legislador não estabeleceu diferenciação no nível do injusto no que se refere a autores e partícipes, que responderão todos pelo mesmo crime, sem distinção fundamental sobre as formas de concorrência de cada um para o delito. Tal sistema tem como fundamento a teoria da equivalência das condições (nos termos da fórmula *conditio sine qua non* adotada pelo CPB em seu art. 13): sendo a conduta de dada pessoa causal para a ocorrência do delito, será ela considerada autor. Assim, em geral, a teoria unitária corresponde à adoção de um conceito extensivo de autor, também fundado na teoria da equivalência, sendo igualmente possível afirmar, ao menos preliminarmente, que esta leitura é a que decorre dos dispositivos do CPB (autoria e participação na denominada Operação Lava Jato: aplicação da teoria do domínio do fato. In: AMBOS, Kai; ZILLI, Marcos Zilli; MENDES, Paulo de Sousa (Org.). *Corrupção*. Ensaio sobre a Lava Jato. São Paulo: Marcial Pons, 2019, p. 224-225).

Não há nenhum empecilho intransponível a barrar esses esforços. Afinal, trata-se de uma interpretação construtiva limitadora da punibilidade, que, ademais, encontra apoio na vontade declarada do legislador que reformou a parte geral do CPB em 1984. Esses esforços anseiam, sobretudo, superar um sistema que, como consequência, torna um grito de ‘mate-o!’ dirigido a um terceiro plenamente responsável pela ação de matar no sentido do delito de homicídio – o que, desde a perspectiva do princípio da legalidade, significa uma inaceitável dissolução dos tipos penais”.⁴⁴

No que diz respeito ao segundo, a maioria da doutrina já se colocou de acordo sobre ser possível aplicar a teoria do domínio do fato no direito brasileiro. Paulo César Busato

(*Direito Penal ...*, *op. cit.*, p. 549) pontua que a teoria do domínio do fato “resulta perfeitamente compatível com o desenho do Código Penal brasileiro, tudo recomendando sua utilização”.

Juarez Cirino dos Santos (*Direito penal ...*, *op. cit.*, p. 361) prescreve que “os postulados [da teoria do domínio do fato] são inteiramente compatíveis com a disciplina legal de autoria e participação no Código Penal – aliás, a Exposição de Motivos reconhece que o legislador decidiu ‘optar, na parte final do art. 29 e em dois parágrafos, por regras precisas que distinguem a autoria da participação’, reclamada pela doutrina por causa de decisões injustas”.

João Paulo Orsini Martinelli e Leonardo Schmitt Bem asseveram que “há possibilidade de aplicação da teoria do domínio do fato ao Código Penal brasileiro”.⁴⁵

Miguel Reale Júnior (*Fundamentos de direito penal*. São Paulo: Grupo Gen, 2020, p. 235) consigna que, conforme o grau de participação, maior ou menor será a reprovação com o que a dicção legislativa vai se adequar à teoria do domínio do fato.

Com efeito, não há mesmo qualquer norma no direito penal brasileiro que impeça que se compreenda a autoria mediata nas três formas preconizadas por Roxin: (i) autoria mediata por domínio da vontade por meio de coação, (ii) autoria mediata por domínio da vontade por meio de erro e (iii) autoria mediata por domínio da vontade por meio de um aparato organizado de poder.

A doutrina brasileira mais moderna não tem dificuldades para reconhecer, inclusive, a polêmica figura do “autor por trás do autor”. Juarez Cirino dos Santos (*Direito penal ...*, *op. cit.*, p. 365), por exemplo, afirma que a teoria poderia ser tranquilamente aplicada nos casos de delitos praticados, sob o comando dos generais-presidentes, no período da ditadura militar brasileira.

5 DO JULGAMENTO DO RESP N. 1.854.893/SP PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: O QUE HÁ NO CASO E PARA ALÉM DELE? -

43 Também em estudo anterior: FERREIRA, Sérgio Brito. A imputação objetiva da conduta do advogado público parecerista nos delitos de infração de dever de dispensa e inexigibilidade ilegal de licitação (art. 89 da Lei 8.666/1993) – um caso de não cumplicidade em razão da prática de uma conduta neutra? In: ORTS, Miguel Polaino; SAAD-DINIZ, Eduardo; MACRI, José Roberto (org.). *Ações neutras e direito penal*. São Paulo: Libe-rArs, 2020, p. 115-149.

44 GRECO, Luís; LEITE, Alaor. A “recepção” ..., *op. cit.*, p. 389.

45 MARTINELLI, João Paulo Orsini; BEM, Leonardo Schmitt. *Lições fundamentais de direito penal*: parte geral. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 703.

ANÁLISE DE UM CASO

Os efeitos que decorrem de uma determinada abordagem teórica se deixam sentir melhor quando o dogmático transpõe as barreiras de sua própria mesa de trabalho e procura dialogar com aqueles que aplicam o direito, notadamente os juízes. No âmbito do direito penal tributário, advogados, delegados, promotores de Justiça, auditores fiscais, membros de tribunais de impostos e taxas, entre outros, aplicam também no dia a dia as mais variadas normas jurídicas que se voltam para casos concretos.

A referência a um único caso concreto parece, aqui, ser suficiente para verificar em quais termos a análise da autoria e da participação pode render frutos para a resolução de questões tormentosas que versam sobre a figura que é o objeto central. Não fossem as limitações de tempo e de espaço que não podem ser simplesmente ignoradas, mesmo assim se renunciaria ao exame de um vasto número de decisões do mesmo tribunal ou de tribunais variados. Uma única razão basta: até onde a vista alcança, não se pode dizer que exista uma jurisprudência sobre a figura do “autor por trás do autor” no Brasil. (*Hermenêutica e aplicação do direito*. 3. ed. São Paulo: Freitas Bastos, 1941, p. 217). De acordo com esses parâmetros, não há mesmo uma jurisprudência para se chamar de brasileira sobre a matéria.

Nem mesmo encontrar uma decisão que tenha enfrentado a problemática é algo tão fácil como se reputou num primeiro momento. No curso da investigação, constatou-se que as decisões que dariam ensejo a uma análise sob a perspectiva da figura do “autor por trás do autor” optaram sempre por resolver a questão no cômodo – mas em relação à coisa julgada limitado – plano processual. Cite-se, a título exemplificativo, o Recurso Ordinário em *Habeas Corpus* 109.037/SC do Superior Tribunal de Justiça.

A maioria esmagadora das decisões reconhece, pura e simplesmente, a inexistência de descrição de nexo de causalidade entre determinado comportamento de um gestor ou de um administrador qualquer e o resultado que eclodiu em razão da atuação de alguém que se encontrava vinculado à empresa. Limita-se a declarar a nulidade do processo pela inépcia da denúncia, oferecendo ao Ministério Público a possibilidade de oferecimento de outra.⁴⁶

5.1 DOS CONTORNOS DO CASO

Nesse particular, o REsp n. 1.854.893, afeto ao julgamento pela 6.^a Turma do Superior Tribunal de Justiça, aparece como um verdadeiro “oásis no deserto”. Não pelas idiosincrasias em matéria processual, que desafiariam uma outra investigação,⁴⁷ mas pelo conteúdo mesmo da decisão.⁴⁸

O caso julgado pode ser assim resumido: “A”, sócia-proprietária e responsável pela gestão da empresa “E”, em razão de sua inexperiência no mundo dos negócios, delegou o trato das questões tributárias a terceiros que dispunham de conhecimento especializado na área de gestão a empresas de consultoria.⁴⁹ Durante o período de maio de 1998 e dezembro de 2001, a empresa por ela conduzida suprimiu, dolosamente, o recolhimento de imposto sobre circulação de mercadorias no importe de R\$ 691.432,76 (seiscentos e noventa e um mil, quatrocentos e trinta e dois reais e setenta e seis centavos). A supressão de tributo foi viabilizada por fraude à fiscalização tributária – inserção de elementos inexatos e omissão de documentos exigidos pela legislação tributária. “A” foi inicialmente denunciada e posteriormente condenada, em primeira e segunda instâncias, como incurso nas sanções do art. 1.^º, II, da Lei 8.137/1990.

Como fundamento principal para a absolvição de “A”, o

⁴⁶ As decisões de não recebimento de denúncia por inépcia são problemáticas quando se tem em conta o princípio do *ne bis in idem*. Com a prática, os tribunais viabilizam que alguém seja acusado duas ou mais vezes pelo mesmo fato processual. Destarte, as portas para a violação da proibição de dupla persecução penal estão sempre abertas. Sobre a consumação do direito de acusar como manifestação do *ne bis in idem*, recomenda-se a leitura de ROXIN, Claus; SCHÜNEMANN, Bernd. *Strafverfahrensrecht*. 28. ed. Munique: Beck, 2014, p. 436 e ss. Não se pode desconsiderar que, na prática, quando declarada a nulidade por um tribunal superior, já não mais será possível o oferecimento da denúncia, em razão da superveniência da prescrição da pretensão punitiva.

⁴⁷ O julgado fornece um excelente substrato para a análise que leva em conta o direito processual penal. O STJ apreciou o recurso especial como se estivesse diante de um recurso de apelação. É muito claro que, para infirmar a responsabilidade penal, revolveu a prova dos autos, o que não se dá, nos termos de sua própria jurisprudência, sem violação ao contido na Súmula 7. Não bastasse, a recorrente foi absolvida pela inexistência de nexo de causalidade entre o seu comportamento e o resultado do crime – supressão de tributo estadual –, tese que não foi suscitada pela defesa, o que levanta questionamentos sobre a amplitude conferida ao efeito devolutivo do recurso especial em matéria penal.

⁴⁸ A frutuosidade analítica da decisão foi bem captada por ESTELLITA, Heloisa. Responsabilidade penal de gestores e REsp 1.854.893: comentários à decisão do STJ. Penal em foco – Jota, São Paulo, novembro de 2020. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/columnas/penal-em-foco/responsabilidade-penal-de-gestores-e-resp-1-854-893-comentarios-a-decisao-do-stj-23112020>. Acesso em: 23 jun. 2023. Depois de ler o texto de Estellita, o acórdão referido pareceu ser, realmente, o mais representativo do fenômeno que ora se estuda.

⁴⁹ Da leitura do acórdão não é possível deduzir quais seriam os terceiros com conhecimentos de gestão e quais seriam as empresas de consultoria.

STJ pontuou que não seria possível imputar a ela a prática do crime de sonegação de imposto sobre circulação de mercadorias com base exclusivamente na teoria do domínio do fato, “máxime porque no plano fático não há descrição de nenhuma circunstância que indique o nexo de causalidade, o qual não se presume”.⁵⁰

Ao contrário do decidido pelas instâncias inferiores, todos os fatos denotam que a conduta da recorrente “A” não foi de aquiescência, mas de negligência ou imprudência em não acompanhar ou fiscalizar as operações fiscais, o que conduziria também à absolvição, uma vez que o crime somente é punido na modalidade dolosa.⁵¹

Em relação ao domínio do fato, interessa considerar que o Tribunal ponderou: (i) para configuração do domínio do fato, não basta a simples referência à posição ocupada por alguém a título de gestão ou de administração; (ii) o domínio por meio de um aparato organizado de poder, como uma das formas de domínio da vontade, constitui-se na hipótese em que alguém, “servindo-se de uma organização verticalmente estruturada e apartada, dissociada da ordem jurídica, emite uma ordem cujo cumprimento é entregue a executores fungíveis, que funcionam como meras engrenagens de uma estrutura automática, não se limita a instigar, mas é verdadeiro autor mediato dos fatos realizados”⁵²; (iii) o domínio do fato opera no plano da abstração e não pode servir, como num passe de mágica, como *ratio* para que se afira a existência do nexo de causalidade entre o crime e o resultado; (iv) a conclusão de que o domínio do fato justifica a imputação da responsabilidade penal nas hipóteses em que alguém, na qualidade de gestor, determina que outrem, como o contador, manipule os dados contábeis com a finalidade de sonegar tributo, é incorreta;⁵³ (v) o âmbito da imputação da responsabilidade que parte de premissas ligadas às características da empresa, como forma societária, número de sócios ou porte do estabelecimento, não autoriza que também nesses casos se presuma a autoria, mormente quando se sabe que não são todas as decisões tomadas por um gestor de uma sociedade empresária que se traduzem no absoluto conhecimento e na devida concordância com as providências administrativas tomadas subsequentemente, as quais, não raramente,

são delegadas a terceiros.

5.2 DAS SOLUÇÕES POSSÍVEIS

A seguir serão analisadas criticamente as soluções que poderiam ser cogitadas.

5.2.1 DA SOLUÇÃO NO PLANO DA AUTORIA MEDIATA POR MEIO DE UM APARATO ORGANIZADO DE PODER

A primeira proposta de solução é justamente aquela que versa sobre a aplicação da teoria do domínio da vontade por meio de um aparato organizado de poder aos casos em que gestores/administradores se valem da estrutura da empresa para executar os mais variados planos delituosos.

O art. 11 da Lei 8.137/1990 permitiria que se aplicasse, *de lege lata*, a teoria do domínio da organização. Mesmo inexistindo um dispositivo similar tão explícito no direito penal alemão, o *BGH* vem trilhando o caminho do domínio da organização no contexto empresarial.

Já parece claro, mas não custa repetir, que nem mesmo a autoridade do *BGH* foi capaz de emprestar ao domínio da organização empresarial fundamentação mais sólida. Do ponto de vista teórico, continua a ser equivocado que uma empresa seja equiparada a um aparato organizado de poder. Nem do ponto de vista criminológico, ponto apontado como essencial para Busato, é possível colocar num mesmo plano uma empresa, constituída dentro das normas jurídicas vigentes no país, a Estados que delinquem de forma sistemática ou a organizações que são constituídas somente para fins delituosos. Na vigência de um Estado de Direito, sempre está aberta a porta para que alguém que ocupa posição na base da pirâmide empresarial rejeite que seu comportamento seja utilizado, por outro que lhe é superior na estrutura, para o cometimento de delitos. É assim em relação a apenas um único funcionário. Também o é em relação a todos eles.

Se Günther Jakobs bem acentuou que “nem tudo se

⁵⁰ A tese da inexistência de descrição do nexo de causalidade foi anunciada, mas dessa vez, conforme se vê, não vicejou. A inépcia pela falta de descrição do nexo de causalidade somente se dá, para o STJ, a *faute de mieux*.

⁵¹ Não é necessário um olhar lá tão atento para verificar que o STJ nega e afirma, sucessivamente, o nexo de causalidade. Como a análise do tipo objetivo precede à do tipo subjetivo, nos casos em que se nega o nexo de causalidade, pouco importa se o comportamento é doloso ou culposo. Para avançar e dizer que o comportamento foi praticado culposamente, o Tribunal não o consegue fazer sem incorrer na incongruência lógica de ter que admitir a existência de nexo de causalidade entre a violação do dever objetivo de cuidado e o resultado lesivo de supressão de tributo. Teria sido melhor, para o Tribunal, que tivesse se absterido, no ponto, de se pronunciar, em *obiter dictum*, sobre a realização de conduta culposa não punível.

⁵² O acórdão cita, com erro de indicação do nome do autor, trecho da obra de Claus Roxin.

⁵³ “Haverá, em tal hipótese, mera coautoria delitiva, o que impossibilita a invocação da teoria do domínio do fato”. O acórdão parece ter querido afirmar que não é possível evocar a teoria do domínio da vontade por meio de um aparato organizado de poder. O Tribunal certamente não desconhece que a coautoria também é delimitada, na concepção de Roxin, pelo domínio funcional do fato.

refere a todos”⁵⁴, Harald Niedermair já registrou, a seu turno, que há situações em que “a comunidade jurídica espera um ‘comigo não’ de cada um dos membros”.⁵⁵ Aquele que está numa posição de subordinação dentro de uma organização que ainda não perdeu a sua vinculação ao direito tem a obrigação, e não o direito, de impedir que seus comportamentos sejam utilizados para viabilizar atividades de caráter delituoso.

O STJ chegou a trazer a questão ao debate, mas, corretamente, negou-se a conceber o caso concreto como hipótese na qual se aplicaria a teoria do domínio da organização empresarial. Embora se tratasse de pequeno grupo empresarial, que, segundo Roxin, não poderia ser tido, ainda com mais razão, como um aparato organizado de poder⁵⁶, o Tribunal não se furtou a mencionar que “também não é correto, no âmbito da imputação da responsabilidade penal, partir da premissa ligada à forma societária, ao número de sócios ou ao porte apresentado pela empresa para se presumir a autoria, sobretudo porque nem sempre as decisões tomadas por gestor de uma sociedade empresária ou pelo empresário individual [...] implicam o absoluto conhecimento e aquiescência com os trâmites burocráticos subjacentes, os quais, não raro, são delegados a terceiros”.

Não é pela via do domínio da vontade por meio de um aparato de poder, portanto, que a questão da punibilidade de “A” pode ser respondida.

5.2.2 DA SOLUÇÃO NO PLANO DA INSTIGAÇÃO

A segunda proposta de solução é aquela que preconiza a responsabilização do homem de trás por instigação. Um dos maiores expoentes da teoria da instigação é Rolf Dietrich Herzberg, o qual coloca assento, em primeiro lugar, no princípio (autor)responsabilidade. A teoria do domínio do fato possui sua forma de convicção muito fortemente atrelada a esse princípio. Na medida em que a teoria do domínio da organização se dispõe a mitigar os efeitos do princípio (autor)responsabilidade, a teoria acaba por perder sua força de tração. Além disso, a teoria do domínio da organização seria problemática na

medida em que também pode ser reputada como falsa a compreensão de que, nos aparatos organizados de poder, somente por meio da responsabilização do homem de trás como autor é que se confere à situação o peso material de sua colaboração.

A indução ao cometimento de um crime lesiona o mesmo bem jurídico que o próprio cometimento; aquela tem, conforme a clara valoração da lei, o mesmo conteúdo de injusto, também em termos quantitativos”⁵⁷. Portanto, é errado afirmar que aquele que instiga a prática delitiva nada mais é do que uma figura periférica, não se expressando, por isso, uma posição dominante no evento (*Autoria mediata ...*, *op. cit.*, 1, n. p.).

Embora Herzberg sustente que a interpretação dele não compromete, no todo, a teoria do domínio do fato, sua visão, nesse ponto, parece ser equivocada. Do ponto de vista material sustentado pela teoria do domínio do fato, autor é aquele que aparece como a figura central do acontecimento típico. E é rotundamente evidente que, ainda que a execução seja incumbida a subordinados que podem ser substituídos, a realização do tipo depende somente da vontade do superior de quem a ordem parte. O gestor/administrador aparece, nesse caso, como a figura central dos delitos que foram determinados por ele e não precisa procurar um autor, diferentemente do que ocorre com o instigador. É suficiente que ele emita uma ordem, enquanto o instigador tem que manter contato com o potencial autor e convencê-lo a tomar parte no seu plano.⁵⁸

Acertadamente, o Superior Tribunal de Justiça nem mesmo considerou, no seu julgado, que “A” pudesse ser instigadora do crime de supressão de recolhimento de ICMS. E isso apesar de ter reconhecido, ainda que subrepticiamente, que, no caso, “gerentes com conhecimento técnico especializado” e integrantes de “empresas de consultoria” teriam sido plenamente responsáveis pela prática dos atos de supressão, o que conduziria o homem de trás a ser partícipe, e não autor mediato.

54 JAKOBS, Günther. La prohibición de regreso en los delitos de resultado. Estudio sobre el fundamento de la responsabilidad jurídico-penal en la comisión. In: JAKOBS, Günther. *Estudios de derecho penal*. Trad. de Enrique Peñarada Ramos, Carlos J. Suárez Gonzáles, Manuel Cancio Meliá. Madrid: Civitas, 1997, p. 266.

55 NIEDERMAIR, Harald. *Straflose Beihilfe durch neutrale Handlungen?*. ZStW, v. 107, n. 3, 1995, p. 539.

56 “A organização, pois, deve alcançar certa dimensão e não depender de determinados membros concretos [...] O domínio sobre a realização do tipo não se baseia, pois, na falta de responsabilidade do esbirro executor, senão em seu grande número, que assegura inexoravelmente a execução” (ROXIN, Claus, *Täterschaft ...*, *op. cit.*, § 44, n. 371 e 374, n.p.). Roxin esclarece o que quer dizer com exemplos e conceitos que permitem deduzir que, por exemplo, não consideraria ‘aparato de poder’ no sentido de sua figura jurídica uma empresa mediana quanto ao número de empregados, por muito que esta pudesse estar organizada de maneira rígida e tivesse muitos empregados obedientes que agem bem” (HERZBERG, Rolf Dietrich, *Autoria mediata ...*, *op. cit.*, 1, n. p.).

57 O autor se refere aqui aos mesmos limites de pena compartilhados pela autoria e pela instigação de acordo com o § 26 do Código Penal alemão.

58 BRETTEL, Hauke; SCHNEIDER, Hendrik, *Wirtschaftsstrafrecht ...*, *op. cit.*, p. 89.

5.2.3 DA SOLUÇÃO NO PLANO DA COAUTORIA

A terceira proposta de solução para o caso da responsabilidade daquele que atua por meio de estruturas organizadas se dá no plano da coautoria.

São dois aqui os problemas para reconhecimento puro e simples da coautoria. O primeiro deles pode ser difícil de admitir, no caso, a existência de um plano delitivo em comum, tendo em vista que não é raro que o homem de trás e o homem da frente nem se conheçam; o segundo é que pode faltar uma execução conjunta, na medida em que o “autor de escrivania” não necessariamente precisa “sujar suas mãos”.⁵⁹

A despeito dos problemas supracitados, a melhor solução parece ser a versão que Schünemann, secundado por Greco, dá ao fenômeno da coautoria. E isso também em relação ao caso concreto julgado pelo STJ.

Para Schünemann e Greco é impossível negar que existe a necessidade de que as pessoas que conduzem empresas sejam responsabilizadas como autoras no caso dos delitos praticados pelos seus funcionários.⁶⁰ A máxima de Roxin de que o autor é a figura central do acontecimento típico, aquele que domina o “se” e o “como” da prática criminosa, possui uma plausibilidade tão grande que parece contraintuitiva a qualificação do gestor ou do administrador da empresa como mero instigador. Ao se ter que o gestor/administrador da empresa não pode ser considerado autor mediato pelo domínio da vontade por meio de um aparato organizado de poder, na medida em que, na empresa, os seus colaboradores não são fungíveis - havendo sempre espaço para que, dentro do direito, abstenham-se de participar de esquemas delituosos -, é necessário verificar se há outra categoria que fundamente, de forma adequada, a autoria.⁶¹ Nesse contexto é que Schünemann apresentará e Greco

endossará – como desdobramento de sua teoria do domínio sobre o fundamento do resultado -, o argumento que, segundo se sustenta aqui, traz consigo o maior potencial. Um passo atrás é, entretanto, necessário.

De acordo com Schünemann, o domínio sobre o fundamento do resultado se apresenta como o critério distintivo entre a autoria e a participação nos delitos comissivos de resultado, nos delitos especiais e nos delitos omissivos impróprios.⁶² No primeiro caso, o domínio se apresenta como o domínio sobre o próprio corpo (domínio sobre o centro pessoal).⁶³ No segundo e terceiro, o domínio se apresenta como o domínio sobre uma situação de vulnerabilidade do bem jurídico ou sobre uma fonte de perigo.⁶⁴ Aquele que se responsabiliza pela integridade de bens jurídicos, numa perspectiva da prevenção geral positiva, garante a não ocorrência de resultados lesivos. E um dos casos mais expressivos da posição de garante seria aquele que funda a responsabilidade dos “homens de negócio”.⁶⁵

Essa posição possui duplo efeito: garante, ao mesmo tempo, uma intervenção por omissão e uma participação por comissão, o que caracteriza uma coautoria denominada coautoria organizacional.⁶⁶

Segundo Greco, “Schünemann sugeriu, portanto, que a ‘dupla participação de um garante ao mesmo tempo (como participante da omissão e como participante ativo)’ ser avaliada como coautoria (a chamada coautoria organizacional), porque o diretor, por um lado, obtém domínio de garantia e, por outro, sua contribuição ativa adicional para o fato adquire geralmente um controle tão forte sobre o evento que as contribuições, que podem ser qualificadas isoladamente como instigação e participação na omissão, só podem ser adequadamente cobertas por uma punição por coautoria (enquanto sua predominância em uma organização que não foi dissolvida do direito não

59 *Ibidem*, p. 89.

60 SCHÜNEMANN, Bernd; GRECO, Luís. Vor § 25 ..., *op. cit.*, n. 152, n. p.

61 *Ibidem*, n. 152, n. p.

62 SCHÜNEMANN, Bernd, Vorwort zu Band II meiner Gesammelten Werke in 5 Bänden. In: SCHÜNEMANN, Bernd. *Täterschaft als Herrschaft über den Grund des Erfolges*. Berlin: Walter de Gruyter, 2020, I, 3, n. p. Disponível em: <https://www.perlego.com/book/1448987/tterschaft-als-herrschaft-ber-den-grund-des-erfolges-pdf>. Acesso em: 26 jun. 2023.

63 SCHÜNEMANN, Bernd. Die Formen der strafrechtlichen Täterschaft und ihre Grundstruktur. In: SCHÜNEMANN, Bernd. *Täterschaft als Herrschaft über den Grund des Erfolges*. Berlin: Walter de Gruyter, 2020, subtítulo IV.1, n. p. Disponível em: <https://www.perlego.com/book/1448987/tterschaft-als-herrschaft-ber-den-grund-des-erfolges-pdf>. Acesso em: 26 jun. 2023. É necessário construir uma ligação entre pessoa e resultado (SCHÜNEMANN, Bernd. *Grund und Grenzen der unechten Unterlassungsdelikte – Zugleich ein Beitrag zur strafrechtlichen Methodenlehre*. In: SCHÜNEMANN, Bernd. *Täterschaft als Herrschaft über den Grund des Erfolges*. Berlin: Walter de Gruyter, 2020, § 18, II, 2, c, n. p. Disponível em: <https://www.perlego.com/book/1448987/tterschaft-als-herrschaft-ber-den-grund-des-erfolges-pdf>. Acesso em: 26 jun. 2023).

64 SCHÜNEMANN, Bernd, Vorwort ..., *op. cit.*, subtítulo I.3, n.p.

65 SCHÜNEMANN, Bernd. Sobre a posição de garantidor nos delitos de omissão imprópria – possibilidades histórico-dogmáticas, materiais e de direito comparado para escapar de um caos. In: *Estudos de direito penal, direito processual penal e filosofia do direito*. São Paulo: Marcial Pons, 2013, p. 173.

66 SCHÜNEMANN, Bernd; GRECO, Luís. Vor § 25 ..., *op. cit.*, n. 152, n. p.

é tão grande que justifique a autoria mediata)”.⁶⁷

O problema geral já adiantado sobre a inexistência de um plano conjunto é resolvido por Schünemann no plano da metodologia do direito. Segundo sua concepção de domínio do fato, que tem natureza tipológica e não conceitual, as características do tipo, ora mais fracas, ora mais fortes, podem se compensar no caso concreto, de modo a permitir que o aplicador do direito ainda assim veja a manifestação do caso concreto como expressão de um determinado tipo.⁶⁸ No caso do tipo da coautoria, as características fundamentais são duas: a divisão de trabalho e o plano comum. No caso de estruturas verticalizadas, não se pode negar que entre o diretor e os órgãos de execução falta um plano comum; embora se deva reconhecer mesmo a existência de fraca caracterização dessa dimensão, que se aproxima mais de uma decisão de ajuste, isso se compensa, porém, pela estreita vinculação organizatória das contribuições para o fato. No caso das contribuições dos órgãos de direção que não são implementadas no estágio de execução do delito, elas podem ser compensadas pela extensão da eficácia das ordens devido à estrutura organizacional (SCHÜNEMANN, Bernd; GRECO, Luís. Vor § 25 ..., *op. cit.*, n. 152).

Embora o STJ não tenha avançado na análise da questão da coautoria, é ela, e não outra categoria, que poderia justificar a responsabilidade de “A”, como autora, pela supressão do recolhimento do ICMS. Em razão da posição que ocupava na direção/administração da empresa, que corresponde à posição de garante inscrita no art. 13, § 2.º, do Código Penal, cabia-lhe a obrigação de atuar para evitar a realização do resultado. A sua omissão, que não poderia ser justificada por questões relacionadas à falta de experiência, é de se reconhecer, era penalmente relevante, de modo que, no ponto, a decisão do STJ não pode ser cancelada.

6 CONCLUSÃO

Sob a forma de tópicos, pode-se inferir que:

- (1) o direito penal brasileiro é tributário de um conceito diferenciador de autoria;
- (2) como critério de diferenciação, é possível adotar, sem quaisquer problemas de compatibilidade, a teoria do domínio do fato;
- (3) a autoria mediata por domínio da vontade por meio de aparatos organizados de poder também pode ser aplicada no direito penal brasileiro, desde que preenchidos três pressupostos: (i) poder de mando dentro de uma estrutura organizada; (ii) fungibilidade dos executores e

- (iii) dissociação entre o aparato organizado e o direito;
- (4) uma leitura mais apressada do art. 11 da Lei 8.137/1990 pode induzir à conclusão de que, no direito penal tributário, o domínio da organização pode ser estendido às organizações empresariais;
- (5) essa leitura não merece prosperar porque as empresas não podem ser equiparadas a organizações dissociadas do direito e porque seus funcionários não podem ser enquadrados na categoria de peças substituíveis de uma linha de montagem;
- (6) a responsabilidade do homem de trás, como autor, deve ser buscada na coautoria, e não na autoria mediata ou na instigação;
- (7) quando se leva em consideração o conjunto dos comportamentos dos homens de trás e dos homens da frente numa estrutura organizacional que opera dentro dos marcos do Estado de direito, é a coautoria organizacional a melhor explicação para que se bem compreenda o fenômeno do “autor por trás do autor”.

7 REFERÊNCIAS

- ALFLEN, Pablo Rodrigo. **Teoria do domínio do fato**. São Paulo: Saraiva, 2014.
- AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 25. ed. São Paulo: Saraiva, 2023.
- AMBOS, Kai. **Sobre la “organización” en el dominio de la organización**. In: REYES ALVARADO, Yesid; OROZCO LÓPEZ, Hernán Darío. **Aparatos organizados de poder**. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2020.
- BRETTEL, Hauke; SCHNEIDER, Hendrik. **Wirtschaftsstrafrecht**. 2. ed. Baden-Baden: Nomos, 2018.
- BUSATO, Paulo César. **Direito Penal: Parte Geral**. v. 1. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2020.
- CAMARGO, Beatriz Corrêa. Jurisprudência comentada: Sobre o domínio do fato no contexto da criminalidade empresarial. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, v. 21, n. 102, p. 365-393, mai./jun. 2013.
- CIRINO DOS SANTOS, Juarez. **Direito penal: parte geral**. 9. ed. São Paulo: Tirant lo Blanch, 2020.
- COSTA, Helena Regina Lobo da. **Autoria e participação na denominada Operação Lava Jato: aplicação da teoria**

⁶⁷ *Ibidem*, n. 152, n. p.

⁶⁸ SCHÜNEMANN, Bernd, Die Formen ..., *op. cit.*, subtítulo III.2, n. p.

do domínio do fato. In: AMBOS, Kai; ZILLI, Marcos Zilli; MENDES, Paulo de Sousa (Org.). **Corrupção. Ensaios sobre a Lava Jato**. São Paulo: Marcial Pons, 2019, p. 223-248.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 18. ed. São Paulo: Grupo GEN, 2022.

EISELE, Jörg; HEINRICH, Bernd. *Strafrecht Allgemeiner Teil*. 2. ed. Stuttgart: Kohlhammer, 2020. Disponível em: <https://www.perlego.com/book/1794062/strafrecht-allgemeiner-teil-fr-studienanfnger-pdf>. Acesso em: 11 jun. 2023.

ESSER, Robert. **Deutsches Strafrecht Allgemeiner Teil**. 7. ed. Stuttgart: Kohlhammer, 2022.

ESTELLITA, Heloisa. Responsabilidade penal de gestores e REsp 1.854.893: comentários à decisão do STJ. **Penal em foco – Jota**, São Paulo, novembro de 2020. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/penal-em-foco/responsabilidade-penal-de-gestores-e-resp-1-854-893-comentarios-a-decisao-do-stj-23112020>.

FERREIRA, Sérgio Brito. A imputação objetiva da conduta do advogado público parecerista nos delitos de infração de dever de dispensa e inexigibilidade ilegal de licitação (art. 89 da lei n. 8.666/93)? – Um caso de não cumplicidade em razão da prática de uma conduta neutra? In: ORTS, Miguel Polaino; SAAD-DINIZ, Eduardo; MACRI, José Roberto (org.). **Ações neutras e direito penal**. São Paulo: LiberArs, 2020, p. 115-149.

GRECO, Luís; LEITE, Alaor. **A “recepção” das teorias do domínio do fato e do domínio da organização no direito penal econômico brasileiro**: observações sobre as formas de intervenção no delito na Ação Penal 470 do Supremo Tribunal. *ZIS*, Gießen, ano 10, n. 7/8, p. 386-393, 2015.

HERZBERG, Rolf Dietrich. **Autoria mediata e inducción en las organizaciones formales**. In: REYESALVARADO, Yesid; OROZCO LÓPES, Hernán Darío. **Aparatos organizados de poder**. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2020.

JAKOBS, Günther. La prohibición de regreso en los delitos de resultado. Estudio sobre el fundamento de la responsabilidad jurídico-penal en la comisión. In: JAKOBS, Günther. **Estudios de derecho penal**. Trad. de Enrique Peñarada Ramos, Carlos J. Suárez Gonzáles, Manuel Cancio Meliá. Madrid: Civitas, 1997, p. 241-270.

JESCHECK, Hans-Heinrich; WEIGEND, Thomas.

Tratado de Derecho Penal. Parte General. 5. ed. Trad. de Miguel Olmedo Cardenete. Granada: Comares, 2002.

JOECKS, Wolfgang. **Strafgesetzbuch – Studienkommentar**. 10. ed. Munique: Beck, 2012.

KREY, Volker; ESSER, Robert. **Deutsches Strafrecht Allgemeiner Teil**. 7. ed. Stuttgart: Kohlhammer, 2022.

KÜHL, Kristian. **Strafrecht Allgemeiner Teil**. 8. ed. Munique: Vahlen, 2017.

MACHADO, Hugo de Brito. **Comentários ao Código Tributário Nacional**: artigos 1.º ao 95. v. 1. 3. ed. São Paulo: Grupo GEN, 2015.

MARTINELLI, João Paulo Orsini; BEM, Leonardo Schmitt. **Lições fundamentais de direito penal**: parte geral. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

MAXIMILIANO, Carlos. **Hermenêutica e aplicação do direito**. 3. ed. São Paulo: Freitas Bastos, 1941.

MUÑOZ CONDE, Francisco. ¿Dominio de la voluntad en virtud de aparatos de poder organizados en organizaciones “no desvinculadas del derecho”? **Revista Penal**, Valencia, n. 6, p. 104-114, jul. 2000.

NIEDERMAIR, Harald. **Straflose Beihilfe durch neutrale Handlungen?** *ZStW*, v. 107, n. 3, p. 507-544, 1995.

OROZCO LÓPES, Hernán Darío. Introducción. Rasgos básicos del debate sobre la intervención delictiva en los casos de aparatos organizados de poder. In: REYES ALVARADO, Yesid; OROZCO LÓPES, Hernán Darío. **Aparatos organizados de poder**. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2020.

OTTO, Harro. Autoría en virtude de aparatos organizados de poder. In: REYES ALVARADO, Yesid; OROZCO LÓPES, Hernán Darío. **Aparatos organizados de poder**. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2020.

RANGIER, Rudolf. **Strafrecht Allgemeiner Teil**. 10. ed. Munique: Beck, 2018.

REALE JÚNIOR, Reale. **Fundamentos de direito penal**. São Paulo: Grupo Gen, 2020.

ROTSCH, Thomas. ¿Dominio del hecho en virtude del dominio de organización? In: REYES ALVARADO, Yesid; OROZCO LÓPES, Hernán Darío. **Aparatos organizados de poder**. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2020, n. p.

ROXIN, Claus. **Täterschaft und Tatherrschaft**. 11. ed.

Berlim: De Gruyter, 2022.

ROXIN, Claus; SCHÜNEMANN, Bernd. **Strafverfahrensrecht**. 28. ed. Munique: Beck, 2014.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2023.

SCHÜNEMANN, Bernd. Schrumpfende Basis, wachsender Überbau? Zum Schicksal der Tatherrschaftsdoktrin nach 50 Jahren. In: SCHÜNEMANN, Bernd. **Täterschaft als Herrschaft über den Grund des Erfolges**. Berlin: De Gruyter, 2020. Disponível em: <https://www.perlego.com/book/1448987/tterschaft-als-herrschaft-ber-den-grund-des-erfolges-pdf>. Acesso em: 24 jun. 2023.

_____. Die Formen der strafrechtlichen Täterschaft und ihre Grundstruktur. In: SCHÜNEMANN, Bernd. **Täterschaft als Herrschaft über den Grund des Erfolges**. Berlin: Walter de Gruyter, 2020. Disponível em: <https://www.perlego.com/book/1448987/tterschaft-als-herrschaft-ber-den-grund-des-erfolges-pdf>. Acesso em: 26 jun. 2023.

_____. **Grund und Grenzen der unechten Unterlassungsdelikte** – Zugleich ein Beitrag zur strafrechtlichen Methodenlehre. In: SCHÜNEMANN, Bernd. **Täterschaft als Herrschaft über den Grund des Erfolges**. Berlin: Walter de Gruyter, 2020. Disponível em: <https://www.perlego.com/book/1448987/tterschaft-als-herrschaft-ber-den-grund-des-erfolges-pdf>. Acesso em: 26 jun. 2023.

_____. Sobre a posição de garantidor nos delitos de omissão imprópria – possibilidades histórico-dogmáticas, materiais e de direito comparado para escapar de um caos. In: **Estudos de direito penal, direito processual penal e filosofia do direito**. São Paulo: Marcial Pons, 2013.

_____. Vorwort zu Band II meiner Gesammelten Werke in 5 Bänden. In: SCHÜNEMANN, Bernd. **Täterschaft als Herrschaft über den Grund des Erfolges**. Berlin: Walter de Gruyter, 2020, I, 3, n. p. Disponível em: <https://www.perlego.com/book/1448987/tterschaft-als-herrschaft-ber-den-grund-des-erfolges-pdf>. Acesso em: 26 jun. 2023.

SCHÜNEMANN, Bernd; GRECO, Luís. Vor § 25. In: CIRENER, Gabriele; RADTKE, Henning; RISSING-VAN SAAN, Ruth; Thomas Rönnau; SCHLUCKEBIER, Wilhelm (org.). **Strafgesetzbuch**. Leipziger Kommentar. §§ 19-31. v. 2. 13. ed. Berlin: De Gruyter, 2021.

SILVA SÁNCHEZ, Jesús-María. **La expansión del derecho penal – aspectos de la política criminal en las sociedades postindustriales**. 2. ed. Madrid: Civitas, 2001.

SUTHERLAND, Edwin. A Criminalidade de Colarinho Branco. **Revista Eletrônica de Direito Penal e Política Criminal**, Porto Alegre, v. 2, n. 2, p. 93-103, 2014.