

APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA: BASES CONSTITUCIONAIS DA
CRIMINALIZAÇÃO DA OMISSÃO DE REPASSE E A QUESTÃO DA
INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA CONFORME O DIREITO PELA SITUAÇÃO
FINANCEIRA PRECÁRIA DA EMPRESA

MISAPPROPRIATION SOCIAL SECURITY: THE CONSTITUTIONAL BASES OF
OMISSION CRIMINALIZATION TRANSFER AND THE QUESTION OF CONDUCT
UNENFORCEABILITY OF AS LAW BY COMPANY FINANCIAL PRECARIOUS

JANAÍNA ELIAS CHIARADIA¹

FÁBIO ANDRÉ GUARAGNI²

1. Introdução. 2. Da responsabilidade do empregador pelo recolhimento previdenciário. 3. Apropriação indébita previdenciária e a estrutura do tipo. 4. O art. 168-A e a inexigibilidade de conduta conforme o direito pela situação financeira precária da empresa na jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 4ª Região. 5. Considerações finais.

RESUMO: Nos preceitos explicitamente contidos na Constituição Federal e no Código Penal, há normas e princípios para regular a sociedade em geral, elencando concepções e enunciados que impulsionam a produtividade e o crescimento do setor financeiro, mediante o princípio da livre iniciativa, limitado por ditames de justiça social, da qual deriva a base dos crimes praticados em detrimento da ordem previdenciária. Dentre eles, o estudo concentra-se na

1Mestranda em Direito Empresarial e Cidadania pelo Centro Universitário Curitiba – UNICURITIBA. Graduada em Direito pela Fundação Universidade Regional de Blumenau (FURB) tendo estagiado no Ministério Público de Santa Catarina. Especialista MBA em Direito Empresarial e Processual Civil no Centro Universitário de Jaraguá do Sul (UNERJ) e Pós-Graduanda em Didática do Ensino Superior pela Faculdade do SENAC. Integrante da Associação Nacional de Pós-Graduandos (ANPG). Advogada no ramo empresarial e professora universitária no Centro Universitário Curitiba – UNICURITIBA e na Faculdade do SENAC. Autora de obras jurídicas, capítulos e artigos científicos.

² Promotor de Justiça no Estado do Paraná. Pós-Doutorado na *Università degli Studi di Milano*, Doutor e Mestre em Direito das Relações Sociais (UFPR). Professor de Direito Penal Econômico do Programa de Mestrado em Direito Empresarial e Cidadania do Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA. Professor de Direito Penal do UNICURITIBA, FEMPAR, ESMAE, CEJUR e LFG.

apropriação indébita previdenciária, art. 168-A, CP, analisando a estrutura do tipo e contornos dos bens jurídicos protegidos. Envereda, por fim, pela análise da incidência da inexigibilidade de conduta conforme o direito, derivada da precária situação financeira da empresa, como exculpante supralegal em relação à figura típica, diante da jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

PALAVRAS-CHAVE: responsabilidade do empregador; recolhimento previdenciário; apropriação indébita previdenciária; culpabilidade; inexigibilidade; exculpante; Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

ABSTRACT: In the precepts explicitly contained in the Constitution and the Penal Code, there are rules and principles to govern society in general, listing conceptions and utterances that drive productivity and growth in the financial sector, through the principle of free enterprise, limited by the dictates of social justice, which derives the basis of crimes committed at the expense of social security order. Among them, the study focuses on misappropriation pension, art. 168-A, CP, analyzing the type of structure and outlines the legal interests protected. Is appealing Finally, by analyzing the incidence of unenforceability of conduct under the law, derived from the precarious financial situation of the company, as exculpante supralegal regarding typical figure, given the case law of the Federal Regional Court of the 4th Region.

KEYWORDS: employer's liability, pension payment, pension embezzlement; guilt; unenforceability; exculpante; Federal Regional Court of the 4th Region.

1. INTRODUÇÃO

As cartas constitucionais estampam modelos variados de contratos sociais, conforme identificados na literatura de Bobbio (1997, p. 31-48). Para tanto, fixam a estrutura, a distribuição do poder estatal e marcos mediante os quais este poder se relaciona com o indivíduo. Todos estes aspectos, a seu turno, dependem de opções políticas e econômicas, variáveis no tempo e no espaço.

Nos países associados a modelos capitalistas de produção – em que o proprietário dos meios de produção paga pela força laboral de terceiros, empregando-a sobre aqueles meios “a atividade empresarial é protegida e fomentada pelo ordenamento jurídico, inclusive

constitucional. A Constituição brasileira serve como exemplo, ao adotar princípios como o da livre-iniciativa (art. 170, caput) e livre-concorrência (art. 170, IV). Ambos são vinculantes para o ordenamento jurídico infraconstitucional” (GIDDENS, 1991, p. 61).

Note-se, todavia, que o modelo brasileiro não se pauta por um liberalismo pleno, em moldes que retrocedem aos séculos XVIII e XIX. Afinal, da experiência dos últimos duzentos anos, herda-se a síntese produzida a partir de um estado liberal (protetor e garantidor de liberdades), como tese, e de um estado interventor como antítese, preocupado com igualdades: como síntese de ambos, surge o estado social de direito. Daí o ensinamento de Bonavides (2011, p. 183):

(...) o Estado Social representa efetivamente uma transformação superestrutural por que passou o antigo Estado liberal. Seus matizes são riquíssimos e diversos. Mas algo, no Ocidente, o distingue, desde as bases, do Estado proletariado, que o socialismo marxista intente implantar; é que ele conserva sua adesão à ordem capitalista, princípio cardeal a que não renuncia.

De fato, tem-se uma ordem econômica capitalista, inclinada ao liberalismo e ao privatismo. Destaca Ulhoa Coelho (2008, p. 26) que:

(...) ao atribuir à iniciativa privada papel de (...) monta, a Constituição torna possível, do ponto de vista jurídico, a previsão de um regime específico pertinente às obrigações do empreendedor privado. Não poderia, em outros termos, a ordem jurídica conferir uma obrigação a alguém, sem, concomitantemente, prover os meios necessários para integral e satisfatório cumprimento dessa obrigação.

Todavia, tal modelo liberal encontra limites na necessidade estatal de intervir na ordem social e promover a compensação de desigualdades históricas. Desta forma Eros Roberto Grau (2008, p. 190) elucida que:

(...) a norma econômica na Constituição Federal de 1988 consagra um regime de mercado organizado, entendido como tal aquele afetado pelos preceitos de ordem pública clássica (Geraldo Vidigal); opta pelo tipo liberal do processo econômico, que só admite a intervenção do Estado para coibir abusos e preservar a livre concorrência de quaisquer interferência.

O próprio caput do art. 170, na Constituição brasileira, deixa gizado este esforço conciliatório, quando exalta a necessidade de valorizar-se a livre iniciativa, porém respeitado o trabalho humano para a “existência digna” de todos, “conforme os ditames de justiça social”. Por outro lado, se são princípios da ordem econômica as liberdades acima destacadas, igualmente o são, para o legislador originário, a função social da propriedade, a defesa do consumidor, do meio ambiente, a meta de redução de desigualdades regionais e sociais, etc, conforme se extrai dos incisos do art. 170. Todas limitam a livre iniciativa e guiam parâmetros para a livre concorrência.

Assim, as liberdades constitucionalmente asseguradas, tangentes à livre iniciativa e livre concorrência, demarcam-se por um liberalismo certamente diverso daquele vivenciado em tempos anteriores, eis que, “o liberalismo de nossos dias, enquanto liberalismo realmente democrático, já não poderá ser, como vimos, o tradicional liberalismo da revolução francesa, mas este acrescido de todos os elementos de reforma e humanismo com que se enriquecem as conquistas doutrinárias de liberdade” (BONAVIDES, 2011, p. 163). Portanto, as normas infraconstitucionais, embebidas dos princípios constitucionais, retratam a valorização das atividades empresariais em moldes sustentáveis e exaltam o cumprimento das responsabilidades advindas das relações patrão-empregado.

Ao ser firmado um contrato individual de trabalho, empregados e empregadores adquirem direitos e responsabilidades, sendo que as duas partes devem cumprir integralmente com suas obrigações. Ao empregador é imposto o fiel respeito e garantia aos direitos dos trabalhadores. Ao empregado, são confiadas atribuições, as quais deverão ser cumpridas da melhor maneira possível, sem que sejam ocasionados, conscientemente, danos ao empregador. Neste contexto, e dentre as responsabilidades assumidas, assumem destaque aquelas relacionadas com o custeio da Previdência Social, em parte derivado do cumprimento das obrigações contratuais laborais. A Previdência Social serve à ordem econômica justamente por viabilizar a realização de justiça social e a existência digna, aos moldes do caput do art. 170 c.c art. 193, ambos da CR.

Desta forma, em face das normas constitucionais regentes da ordem econômica e social, há de ser analisado o crime de apropriação indébita, diante da responsabilidade do empregador pelo recolhimento previdenciário e suas consequências para sociedade atual, em especial para a sustentabilidade empresarial. Para tanto – e antes – impende refinar os

fundamentos principiológico-constitucionais da responsabilidade do empregador pelo repasse previdenciário.

2. DA RESPONSABILIDADE DO EMPREGADOR PELO RECOLHIMENTO PREVIDENCIÁRIO

Como dito, os princípios constitucionais que norteiam a ordem econômica e a ordem social, inseridos na atual Constituição da República, são de suma importância para a compreensão das diretrizes que sustentam a atividade empresarial, em especial quanto às responsabilidades assumidas perante os empregados e a previdência social.

Na base essencial da Constituição Federal de 1988, princípios gerais convertem-se em constitucionais e, “uma vez constitucionalizados, se fazem a chave de todo o sistema normativo” (BONAVIDES, 2011, p. 258). Desta forma, para que o operador do direito e todos os demais cidadãos possam atuar em consonância com os preceitos legais, visando à busca por uma sociedade justa, devem ser respeitados os princípios fundamentais e “se os princípios constitucionais são mandamentos de otimização, que devem ser realizados na maior medida possível dentro das condições fáticas e jurídicas existentes, ao legislador e aos outros ramos do direito sobraría apenas uma tarefa: a de otimizador de direitos fundamentais e da constituição” (SILVA, 2011, p. 118).

Dentre os princípios constitucionais que exsurgem como mandamentos de otimização, avulta o da “livre iniciativa”: refere-se à liberdade concedida pelo constituinte para que qualquer cidadão possa exercer profissão ou empreender atividade econômica, independentemente de autorização do Estado, desde que norteado pela legislação vigente, salvo hipóteses previstas em lei. É a letra expressa do art. 170, parágrafo único, CR. Trata-se de uma faculdade para que os entes privados, ou qualquer cidadão, possam contribuir e proporcionar o desenvolvimento econômico, social e político de si e da sociedade como um todo.

A liberdade inserida em tal princípio não significa a possibilidade de que cada cidadão possa fazer o que bem entender, mas o de poder exercer atividade lícita, com as qualificações pertinentes, objetivando lucratividade, usufruindo de incentivos e benefícios, desde que a legislação específica seja respeitada, conforme esclarece Martins (2011, p. 167):

O que interessa em termos de primeira acepção, é que, mesmo sob restrições legalmente estabelecidas, num regime de livre-iniciativa, é a partir do exercício da atividade profissional ou da atuação econômica que os indivíduos retiram sustento diário, adquirindo patrimônio capaz de garantir sua dignidade. [...] Os benefícios de um regime que garanta e verdadeiramente estimule a livre-iniciativa não se resumem apenas à esfera individual. É que a sua dinâmica, pelas infundáveis transações e melhoria presumida de bem-estar em cada uma delas, acaba por gerar relevante riqueza social, uma vez que a livre-iniciativa em ação transforma parcela da propriedade estática em propriedade dinâmica.

Assim, no sistema constitucional, o princípio da livre-iniciativa limita-se pelo respeito à legislação vigente, inclusive infraconstitucional, nela avultando os mecanismos que visam coibir práticas empresariais contrárias à ordem econômica, conforme se verifica no art. 173, § 4º, da Carta Magna, que torna defesas práticas abusivas do poder econômico que visem à “dominação dos mercados, à eliminação da concorrência e ao aumento arbitrário dos lucros”. Afinal, as garantias de liberdade ofertadas aos empresários devem ser exercidas sem lesar interesses individuais ou coletivos, a fim de que a justiça social e o bem-estar coletivo sejam respeitados. Neste contexto, tem-se os comentários de Maria Helena Diniz (2011, p. 42) ao especificar que:

(...) a livre concorrência, oriunda da atuação profissional, é a liberdade dada aos empresários para exercerem suas atividades segundo seus interesses, limitados somente pelas leis econômicas, porém norteadas pelo princípio da boa-fé objetiva. Trata-se da opção de uma forma de competição (leal e lícita) com os demais fatores econômicos dos que exercem a mesma atividade de mercado.

Assim, as normas que incentivam a livre concorrência, em especial através da liberdade dos agentes econômicos, estratégias de publicidade, ofertas especiais, circulação de capitais e pagamentos, por outro lado, proíbem e sancionam a concorrência desleal, buscando a conservação da boa-fé objetiva no ramo empresarial. Tão importante a importância da boa-fé nas atividades empresariais que Popp et al. (2008, p. 23) enfatiza a questão ao mencionar que:

(...) deixam de ter tanta relevância as disposições contratuais escritas, na medida em que se gerou maior severidade às obrigações e deveres de conduta próprios à formação, bem como estabeleceu-se um amplo rol e seguro critério de determinação e reconhecimento das chamadas cláusulas abusivas. Um das consequências principais desta situação foi a revisão dos chamados princípios contratuais. Assim,

atualmente, estão neste patamar a autonomia privada, a justiça contratual e a boa-fé objetiva.

A autonomia privada está representada pela liberdade concedida ao setor privado, enquanto que a boa-fé objetiva acaba se interligando com a responsabilidade assumida através das atividades empresariais.

Com relação aos princípios ora abordados, tanto da livre iniciativa, quanto da livre concorrência, tem-se que “as relações empresariais sofrerão grande influência do princípio da boa-fé objetiva. Não há motivos, porém, para preocupações, pois a aplicação de tal princípio é mera concretização no âmbito infraconstitucional dos parâmetros descritos nos arts. 1º, 3º e 170 da Carta Magna” (POPP et al., 2008, p. 23).

Em sociedades economicamente organizadas, a empresa tem como objetivos primordiais o lucro, a geração de empregos, o recolhimento e correta destinação de tributos, a fim de que venha a contribuir para a sustentabilidade social. Tudo viabiliza o construir de uma sociedade livre, justa e solidária, bem como garante o desenvolvimento nacional, a fim de promover o bem de todos, enquanto objetivos da República Federativa do Brasil (art. 3º, CR).

Portanto, ao mesmo tempo em que ao setor empresarial se impõe a observação dos preceitos constitucionais, em especial aqueles vinculados aos direitos trabalhistas, é-lhe assegurada a condição de livre administração, desde que através de condutas investidas de boa-fé e ética profissional. Desta forma, é do empresário a faculdade de escolher o ramo que deseja empreender, os maquinários que serão necessários, bem como os critérios que devem ser observados para contratação de seus funcionários, visto que é dele também, a responsabilidade pelo cumprimento de todas as obrigações assumidas através das relações laborais, diante dos preceitos constitucionais anteriormente mencionados, a fim de que a economia possa ter seu crescimento garantido e a sustentabilidade social seja uma realidade efetiva.

Consequentemente, tem-se que a relação de trabalho é o gênero do qual deriva a espécie relativa à relação de emprego, abrangendo o contrato individual de trabalho, vinculante de empregado e empregador. Assinala Amauri Mascaro Nascimento (2009, p. 546) que “o contrato de trabalho impõe-se tanto como uma necessidade subjetivista de afirmação da liberdade de trabalho como também de uma afirmação de justiça social sob cujos

princípios deve-se enquadrar”. A questão previdenciária coliga-se com o ditame de justiça social referido. Daí ressaltarem das responsabilidades consequentes do contrato de trabalho, aquelas relativas ao recolhimento previdenciário.

De fato, nos contratos individuais de trabalho firmados entre empregados e empregadores, uma das responsabilidades oriundas de tal vinculação remete ao recolhimento da parcela destinada a Previdência Social à sua efetiva destinação a esse órgão, uma vez que os fins pretendidos refletem consequências para toda sociedade. O maior interessado é o empregado, que teve a parcela destinada a Previdência Social descontada de seus rendimentos mensais, visando garantir os benefícios resultantes de tal contribuição, essências para sua sobrevivência. Por outro lado, a apropriação indébita dos valores correspondentes às verbas destinadas pelo empregado à previdência social, por parte do empregador, viola todos os preceitos constitucionais anteriormente mencionados, demonstrando má-fé (com violação do princípio da boa fé objetiva), favorecendo a concorrência desleal (em franca colisão com o bem jurídico penal concernente à ordem econômica), e prejudicando o crescimento social necessário para a continuidade das atividades econômicas.

A classe empresarial é a grande impulsionadora da econômica nacional, razão pela qual deve observar os direitos constitucionais e as responsabilidades vinculadas ao contrato individual de trabalho, em especial quanto ao recolhimento e destinação da contribuição previdenciária, diante de aplicações de atitudes éticas, respaldadas no princípio da boa-fé, visando à sustentabilidade de seu ramo e as consequências para toda a sociedade.

Enfim, a tutela penal do repasse à previdência dos valores descontados ao empregado justifica-se com força na letra do art. 170, CR, em especial nos limites à livre-iniciativa, bem como na principiologia jurídico-empresarial, como dá mostra o princípio da boa-fé objetiva.

3. APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA E A ESTRUTURA DO TIPO

A atual redação do Código Penal rege crimes contra a ordem previdenciária, com os contornos que lhe foram dados pela Lei 9.983/2000. Fá-lo de modo esparso: enquanto a apropriação indébita previdenciária está contida no art. 168-A, dentre os crimes contra o patrimônio, a sonegação de contribuição previdenciária está no art. 337-A. A opção do

legislador não foi no sentido de agrupar os tipos penais em torno da ordem previdenciária, enquanto parte da ordem econômica, como meta de proteção penal. Isto, sem embargo, não impede o intérprete de visualizá-la como bem jurídico, ainda que acumulada com outros bens jurídicos. Afinal, a legislação penal é farta de crimes pluriofensivos (voltados à tutela penal de mais de um bem de modo simultâneo).

O antedito art. 168-A, CP, criminaliza “deixar de repassar à Previdência Social contribuições recolhidas dos contribuintes, no prazo e forma legal ou convencional”, vinculando à omissão em tela pena de reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Consta nos incisos do parágrafo 1º do artigo em destaque que as mesmas penas são aplicadas a quem deixar de recolher, no prazo legal, contribuição ou outra importância destinada à Previdência Social que tenha sido descontada de pagamento efetuado a segurados, a terceiros ou arrecadada do público (inciso I); recolher contribuições devidas à Previdência Social que tenham integrado despesas contábeis ou custos relativos à venda de produtos ou à prestação de serviços (inciso II); e ainda pagar benefício devido a segurado, quando as respectivas cotas ou valores já tiverem sido reembolsados à empresa pela Previdência Social (inciso III). Todavia, o texto em tela cinge-se ao caput.

O bem jurídico protegido é, além do patrimônio da Previdência Social, cuja expectativa de acréscimo foi desatendida, o patrimônio do empregado, que teve o desconto em sua folha de pagamento efetivado, sem a destinação apropriada do valor respectivo. Ainda, consoante afirmado, protege-se a ordem previdenciária como um todo, fundada na ideia de solidariedade, a partir da qual se dão “as prestações públicas no âmbito social”, igualmente tuteladas através do tipo penal” (PRADO, 2007, p. 606). Sujeito ativo do crime em destaque é o responsável tributário, amoldando-se o tipo como crime próprio; sujeitos passivos, a Previdência Social e o próprio empregado.

Compõe o tipo objetivo do crime, como núcleo, a locução *deixar de repassar*. Evidencia-se um tipo omissivo próprio, de mera inatividade (a partir do célebre princípio da inversão, em relação aos crimes ativos, que podem ser materiais ou de mera atividade), gerador de dano para o bem jurídico. O crime é de consumação instantânea, operando no exato momento em que se esgota o prazo legal ou convencional destinado ao repasse dos valores para o órgão previdenciário. O tipo subjetivo contenta-se com o dolo genérico, sem que incidam elementos subjetivos diversos do dolo.

Para extinção da punibilidade, conforme expressado no § 2º, do art. 168-A, do CP, exige-se que o agente, espontaneamente, declare, confesse e efetue o pagamento das contribuições, importâncias ou valores e presta as informações devidas à previdência social, na forma definida em lei ou regulamento, antes do início da ação fiscal. Segue-se, aqui, toada tradicional no âmbito penal fiscal. O art. 34 da Lei n. 9.249/95 estatuiu extinguir-se a punibilidade em crimes contra a ordem tributária “quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da denúncia”. Por outro lado, os artigos 15, da Lei n. 9.964/2000 (respectiva ao Programa de Recuperação Fiscal – Refis) e o 9º, da Lei n. 10.684/2003 (alterou a legislação tributária, dispondo sobre parcelamento de débitos junto à Secretaria da Receita Federal, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e ao Instituto Nacional do Seguro Social), estabeleceram hipóteses de suspensão da pretensão punitiva do Estado, bem como, a extinção da punibilidade de tais crimes mediante o pagamento.

Assim, ao empregador é devido o recolhimento das contribuições previdenciárias e a efetivação da destinação ao órgão responsável, pena de suportar os ônus pela tipificação do crime de apropriação indébita.

Neste contexto, ganha destaque a tese defensiva respectiva à inexigibilidade de conduta conforme o direito, enquanto exculpante supralegal. Ela foi invocada em casos penais de apropriações indébitas previdenciárias realizadas por empresários motivados por dificuldades severas relativas à condução das atividades negociais. As apropriações ocorriam para sanear fluxos de caixa negativos nas empresas. Este contexto tornaria incensuráveis as apropriações, consoante a argumentação em prol dos réus. Os precedentes do Tribunal Regional Federal da 4ª Região servem como referências para a análise.

4. O ART. 168-A E A INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA CONFORME O DIREITO PELA SITUAÇÃO FINANCEIRA PRECÁRIA DA EMPRESA NA JURISPRUDÊNCIA DO TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

A jurisprudência expressada nos julgados proferidos pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região tem sido exigente para a admissão da precária condição financeira da empresa

como causa supralegal de exclusão de culpabilidade da omissão de recolhimento previdenciário (art. 168-A, CP). Embora assinala a possibilidade em tese de admitir a exculpante, cerca-a de requisitos. Assim, a precariedade financeira deve ser devidamente comprovada, acompanhada da evidência de não haver alternativa menos danosa para a sociedade, composta, dentre outras pessoas, dos próprios trabalhadores lesados, bem como dos também lesados dependentes dos préstimos previdenciários.

Conforme anteriormente exposto, o elemento nuclear do crime elencado no artigo em destaque é “deixar de repassar” os valores devidos à Previdência Social recolhidos dos empregados como contribuições, no prazo legal e convencional. Sem o citado recolhimento prévio junto aos empregados – em regra, por desconto em folha -, não haverá a tipificação como apropriação indébita.

Os precedentes do citado tribunal determinam que, para configurar a excludente de culpabilidade por inexigibilidade de conduta diversa, se faz necessário que as graves dificuldades financeiras alegadas estejam sobejamente comprovadas, a ponto de terem afetado não só a empresa, mas também o patrimônio pessoal do denunciado. Assim, segundo destaca o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, com amparo em julgados proferidos pelo Supremo Tribunal Federal:

(...) comprovados a materialidade, a autoria e o dolo no cometimento do delito de omissão de recolhimento de contribuições previdenciárias, mantém-se a condenação. Salientando que basta a comprovação do dolo genérico (...) a exclusão de culpabilidade por inexigibilidade de conduta diversa, em face da alegação de dificuldades financeiras, pressupõe a demonstração de situação invencível que tenha impossibilitado, transitoriamente, o recolhimento à Previdência Social das contribuições descontadas dos empregados. (TRF4, ACR 0026563-44.2008.404.7100, Sétima Turma, Relator Márcio Antônio Rocha, D.E. 18/10/2012).

Ressaltaram os julgadores que a “omissão no recolhimento de contribuições previdenciárias por longo período de tempo, caracterizando incorporação dos valores tributários às receitas da empresa, revela opção de gerenciamento que não se coaduna com a alegação de dificuldades financeiras transitórias e, conseqüentemente, não enseja o reconhecimento de causa excludente da culpabilidade”.

O TRF da 4ª Região, em julgado diverso (TRF4, ACR 0002574-04.2007.404.7113, Sétima Turma, Relator Artur César de Souza, D.E. 17/09/2012), evidenciou que “a materialidade

do delito se consuma pela simples ausência de recolhimento das contribuições previdenciárias descontadas dos empregados, no prazo legal”. Adicionou que o elemento volitivo do delito de apropriação indébita previdenciária (art. 168-A do CP), classificado como crime omissivo puro ou próprio – conforme acima classificado -, prescinde de resultado material para sua consumação, bastando a simples vontade livre e consciente do autor de deixar de recolher os valores descontados dos empregados a título de contribuições previdenciárias ao INSS.

No mesmo julgado, restou ressaltado que, para configurar a “excludente de culpabilidade por inexigibilidade de conduta diversa é necessário que a grave dificuldade financeira alegada esteja sobejamente comprovada documentalmente a ponto de ter afetado não só a empresa, mas também o patrimônio pessoal do denunciado”. Desta forma, “configurada a opção gerencial do réu pelo não recolhimento das contribuições previdenciárias, resta afastada a excludente de culpabilidade consistente na inexigibilidade de conduta diversa em decorrência da alegada dificuldade financeira”, uma vez que não comprovadas as particularidades exigidas para tal situação.

Outros precedentes de suma importância reforçam esta orientação:

APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. ART. 168-A DO CÓDIGO PENAL. AUTORIA E MATERIALIDADE COMPROVADAS. DIFICULDADES FINANCEIRAS. INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA. ÔNUS DA PROVA. CONTINUIDADE DELITIVA. DOSIMETRIA DA PENA. 1. Autoria restou demonstrada pela confissão espontânea da acusada que admite a prática dos atos na gestão da empresa familiar. 2. A materialidade do delito se consuma pela simples ausência de recolhimento das contribuições previdenciárias descontadas dos empregados, no prazo legal, fato comprovado no Procedimento Administrativo Fiscal - PAF, instaurado pela Autarquia Previdenciária. 3. O elemento volitivo do delito de apropriação indébita previdenciária (art. 168-A do CP), classificado como crime omissivo puro, prescinde de resultado material para sua consumação, bastando a simples vontade livre e consciente do autor de deixar de recolher os valores descontados dos empregados a título de contribuições previdenciárias ao INSS. A sanção é imposta àquele que, após recolher os valores dos empregados, deixa de repassá-los à autarquia previdenciária no prazo legal. 4. Para configurar a excludente de culpabilidade por inexigibilidade de conduta diversa é necessário que a grave dificuldade financeira alegada esteja sobejamente comprovada documentalmente a ponto de ter afetado não só a empresa, mas também o patrimônio pessoal do denunciado. 5. Configurada a opção gerencial da ré pelo não recolhimento das contribuições previdenciárias, resta afastada a excludente de culpabilidade consistente na inexigibilidade de conduta diversa. 6. Tratando-se de crime de apropriação indébita previdenciária, a pena privativa de liberdade deve ser fixada a partir do mínimo legal e não do termo médio, elevada em 1/4, diante do número de infrações verificadas no curso da cadeia delitativa (31 condutas). 7. Tratando-se de crime continuado, a unificação deve alcançar, também, a pena de multa, restando inaplicável o disposto no art. 72 do CP. 8. A pena privativa de liberdade, observados os requisitos do art. 44 do CP, pode ser substituída por duas penas restritivas de direitos, consistentes em prestação pecuniária e prestação de serviços à comunidade, quando a condenação for superior a um ano de reclusão. 9. A pena pecuniária substitutiva deve guardar simetria com a pena privativa de liberdade e o seu valor deve levar em consideração as condições econômicas do acusado e dispensar

especial consideração ao montante do prejuízo e às condições econômicas do acusado. (TRF4, ACR 0017302-89.2007.404.7100, Sétima Turma, Relator Artur César de Souza, D.E. 11/09/2012).

ARTS. 168-A E 337-A DO CP. SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E APROPRIAÇÃO INDÉBITA DA MESMA NATUREZA. MATERIALIDADE, AUTORIA COMPROVADAS. CONDUTA DOLOSA EVIDENCIADA. EXCLUDENTE DE CULPABILIDADE. INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA. DIFICULDADES FINANCEIRAS. AUSÊNCIA DE PROVAS OBJETIVAS. CONTINUIDADE DELITIVA. TUTELA DO MESMO BEM JURÍDICO. ART. 71 DO CP. APLICABILIDADE. PRESCRIÇÃO PARCIAL DA PRETENSÃO PUNITIVA ESTATAL. REDUÇÃO DAS PENAS. SANÇÃO PECUNIÁRIA. VALORAÇÃO PROPORCIONAL. 1. Materialidade e autoria sobejamente comprovadas no caso sub judice. 2. A natureza dolosa da conduta incriminada ressaí incontroversa dos autos, tendo em vista o depoimento da própria ré e os testemunhos ofertados em juízo. 3. Para configurar a excludente de culpabilidade por inexigibilidade de conduta diversa é necessário que as graves dificuldades financeiras alegadas estejam sobejamente comprovadas a ponto de terem afetado não só a empresa, mas também o patrimônio pessoal do denunciado. Precedentes deste Tribunal. 4. Hipótese na qual não foram trazidos aos autos documentos aptos à demonstração do impacto desta na gestão do empreendimento e no patrimônio pessoal do acusado, circunstâncias imprescindíveis para o acolhimento da correspondente exculpante. 5. Ocorre parcial prescrição da pretensão punitiva do Estado se, entre a data da omissão isoladamente considerada e a do recebimento da denúncia, houve o transcurso do prazo aplicável à espécie segundo o que dispõem os incisos do artigo 109 do Código Penal. 6. Consoante reiterada jurisprudência desta Corte tem entendido, embora sejam tipos penais distintos, possuindo características próprias, mostra-se cabível a aplicação do crime continuado para as condutas tipificadas nos artigos 168-A, § 1º, inc. I e 337-A, inc. III, ambos do CP, tendo em vista que tutelam o mesmo bem jurídico. Precedentes. 7. Além de se mostrar razoável o arbitramento das reprimendas de caráter econômico, eventual dificuldade em cumprir-se a imposição condenatória poderá ser analisada pelo Juízo de Execução, pois, conforme o regramento disposto na Lei nº 7.210/84, a ele compete analisar se o pagamento deverá operar-se integralmente ou, ante as alegações e documentos apresentados na ocasião oportuna, parceladamente, a fim de preservar o sustento dos condenados e de seus dependentes. (TRF4, ACR 2008.71.08.004452-1, Oitava Turma, Relator Paulo Afonso Brum Vaz, D.E. 23/08/2012).

APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. ARTIGO 168-A C/C ART. 71, AMBOS DO CÓDIGO PENAL. DIFICULDADES FINANCEIRAS. INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA. EXCLUDENTE DE CULPABILIDADE NÃO COMPROVADA. PRESCRIÇÃO RETROATIVA. Tratando-se de delito omissivo-formal a caracterização do tipo subjetivo nos crimes de omissão de recolhimento de contribuições previdenciárias independe da intenção específica de auferir proveito (*animus rem sibi habendi*), pois o que se tutela não é a apropriação das importâncias, mas o seu regular repasse ao INSS. É imprescindível, para que as dificuldades financeiras possam configurar inexigibilidade de conduta diversa, que a defesa apresente provas contundentes da insolvência do empreendimento. Reconhece-se a prescrição parcial da pretensão punitiva do Estado, se a pena foi fixada em 02 anos e se transcorreu o lapso temporal de mais de 04 anos entre os fatos e o recebimento da denúncia. (TRF4, ACR 0003421-68.2009.404.7005, Oitava Turma, Relator Luiz Fernando Wowk Penteado, D.E. 07/08/2012)

Ressaltando novamente as premissas constitucionais evidenciadas, a partir da efetivação do contrato individual de trabalho, vinculante para as partes nele envolvidas, é dever do empregador promover o desconto em folha de pagamento de seus funcionários no tocante as verbas destinadas a contribuição à Previdência Social, e conseqüentemente, transmitir tais valores a esse órgão, sob pena de restar identificado o crime de apropriação indébita e ser obrigado a suportar os ônus especificados na legislação pertinente.

Por isso, o reconhecimento da causa supralegal de exclusão de culpabilidade por nossos tribunais pátrios, tomando-se o TRF da 4ª Região como referência, dá-se em casos excepcionais. Mais: é cercado de exigências. Faz-se necessário que estejam caracterizadas situações de precárias condições financeiras da empresa. Nestes termos, impede-se a exculpante quando a apropriação: a) derivar de uma opção gerencial pura e simples; b) ocorrer como mecânica integrante das rotinas de gestão, tendo como tônica a nota da habitualidade. Os precedentes parecem assinalar, ao revés, que a situação financeira precária deve ser anômala, inesperada, derivada de contingências externas, e não das más escolhas de gerenciamento. Para enfrentá-la, a apropriação indébita deve ser episódica, consistindo na alternativa menos danosa socialmente, pressupondo o esgotamento de outras. Dentre as outras, elenca-se o esgotamento do patrimônio pessoal do sócio/empresário. Do contrário, compromete-se toda a ideia de sustentabilidade social da atividade empresarial.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O crescimento econômico e social, alicerçado na identificação de direitos subjetivos juridicamente protegidos, aliado às necessidades de sustentabilidade (social, ambiental, concorrencial), determinou significativo aumento de limitações voltadas aos aspectos liberais da Constituição. Tais limitações são derivadas de uma ordem social justa e solidária. Vislumbrando a integração entre capital e trabalho, Paulo Bonavides (2011, 189) destacou que:

Com a reconciliação entre o capital e o trabalho, por via democrática, todos lucram. Lucra o trabalhador, que vê suas reivindicações mais imediatas e prementes atendidas satisfatoriamente, numa fórmula de contenção de egoísmo e de avanço para formas moderadas do socialismo fundado sobre o consentimento.

E lucram também os capitalistas, cuja sobrevivência fica afiançada no ato de sua humanização, embora despojados daqueles privilégios de exploração impune, que constituíam a índole sombria do capitalismo, nos primeiros tempos em que se implantou.

O respeito às regras constitucionais sociais envolve todos os que estão diretamente inseridos nas várias modalidades de relações contratuais. Por outro lado, igualmente, as normas constitucionais de cunho liberal, que alavancam as iniciativas do ramo empresarial, em prol do desenvolvimento econômico, devem ser garantidas e observadas.

O dualismo existente na Constituição Federal vigente, ora elencando direitos sociais, ora liberais, visa estimular a garantia dos direitos fundamentais e sociais quando da formalização dos contratos entre particulares. Necessariamente com estes contornos, os princípios da livre-iniciativa e livre-concorrência dão suporte para atos empresariais de boa-fé e ética profissional, em prol da sustentabilidade econômica.

Os crimes contra a Previdência Social - dentre os quais a apropriação indébita previdenciária prevista no art. 168-A, do Código Penal - protegem tanto a livre iniciativa como a liberdade concorrencial, com os limites de justiça social que os emolduram. Há ofensa à ordem previdenciária quando da omissão de repasse à Previdência de verbas recolhidas, com tal fim, mediante descontos dos salários dos trabalhadores. Quebra-se a expectativa de arrecadação previdenciária, derivada do regular desenvolvimento das relações laborais, com conseqüente violação de todos os prêmios sociais dela dependentes. Para além, a omissão de repasse incriminada no art. 168-A ofende diretamente os patrimônios dos assalariados. Daí deriva, inclusive, a opção legislativa por alocar o crime no título dos crimes contra o patrimônio.

Resultam destas violações à ordem previdenciária, de modo mediato, prejuízos à ordem econômica, enquanto regularidade jurídica da produção, distribuição e consumo de bens e serviços (PÉREZ, 1998, p. 35). Afinal, o empresário que torna habitual a omissão de repasse dos valores à Previdência, deles se apropriando, angaria vantagens comparativas em relação aos agentes concorrentes do setor empresarial em que atua. Tais vantagens podem conduzir à quebra concorrencial, com produção de monopólios ou oligopólios, tudo afrontando a boa fé objetiva imanente à livre iniciativa. Noutros termos, viola-se o conjunto de contenções à livre iniciativa pela qual, constitucionalmente, pretende-se conciliá-la com os imperativos de justiça social.

A seu turno, a livre concorrência, também limitada pelos mesmos imperativos constitucionais, não logra desenvolver-se. Ao revés, não há possibilidade de livre-concorrência, dentro de marcos legais de atuação, quando agentes empresariais, competidores no mesmo ramo, atuam mediante vantagens comparativas ilícitas, penais ou extrapenais. Bem assinala Bajo Fernandez (1982, p. 591):

(...) a delinquência econômica requer uma especial atenção pela gravidade de um de seus efeitos característicos: o de ressaca ou espiral (sog-und spiralwirkung) cuja descrição é a seguinte: em um mercado de forte concorrência a deslealdade na concorrência se produz quando se esgotaram as possibilidades legais de luta. Nesta situação, quem primeiro delinque pressiona o resto à comissão de novos fatos delitivos (efeito de ressaca), e cada participante se converte assim em um eixo de uma nova ressaca (efeito de espiral). Este efeito de especial contágio (ansteckungswirkung) se vê facilitado, além de tudo, porque o autor potencial é consciente do número enorme de delitos econômicos, da relevância da cifra negra e da benignidade das penas previstas nas leis suscitando uma imagem amável e positiva do delincente.

No caso, o agente empresarial competidor, para manter-se no setor da vida econômica em que atua, deverá replicar a omissão de repasse de verbas previdenciárias do concorrente que por primeiro praticou o crime. Este pressiona aquele (efeito de ressaca). Cria-se um ambiente de reprodução do crime de apropriação indébita previdenciária, já que se mostra a única forma de todos os concorrentes igualarem-se (efeito de espiral). Instala-se, assim, um quadro crônico de ofensa à ordem econômica.

Este cenário não escapa à jurisprudência selecionada, centralizada no TRF da 4ª Região, quando assinala a aceitabilidade de exculpantes supralegais do crime de apropriação indébita previdenciária sob um rígido cerco de exigências.

De um lado, a Corte enaltece a ideia chave da culpabilidade penal, no sentido de que traduz reprovação a todo aquele que poderia ter agido conforme o direito e não agiu, sendo incensurável o agente cuja atuação não podia operar segundo a lei, dentro das circunstâncias em que estava.

A exigibilidade de conduta conforme o direito, de fato, é um elemento da culpabilidade que deita raiz no giro normativo experimentado por todo o direito penal na etapa neokantiana, própria da primeira metade do século passado. Aliás, foi em 1907 que Frank escreveu célebre opúsculo acerca da culpabilidade, estabelecendo bases que iriam

desembocar no elemento correspondente à exigibilidade de conduta. Escreveu que “não se pode reprovar o autor por algumas ações realizadas sob circunstâncias de certa anormalidade” (FRANK, 2004, p. 42). Sugeriu, assim, que a afirmação da culpabilidade dependeria da verificação da (a)normalidade das circunstâncias. É certo que cingia a definição de tais circunstâncias ao legislador. Todavia, no Brasil é comum atualmente a compreensão da exigibilidade de conduta conforme o direito como verdadeiro princípio reitor da culpabilidade penal, de maneira que o julgador pode evocar a inexigibilidade em face de circunstâncias que, embora não contempladas pelo legislador como exculpantes, permitam efetiva conclusão de que não havia, por parte do agente, outra possibilidade de agir (FRANK, loc. cit.).

No caso do CP brasileiro, o artigo 22 elenca exculpantes legais, fundadas na inexigibilidade de conduta vislumbrada pelo legislador: são as hipóteses de coação moral irresistível e obediência hierárquica. Esta referência legal dá contornos indicativos daquelas situações que podem configurar, de maneira supralegal, ocorrências equiparáveis às codificadas e, pois, conducentes à ausência de censura penal. Afinal conforme pondera Fernando Galvão (2013, p. 421):

(...) embora a exigibilidade de conduta diversa seja princípio geral de direito, é adequado que o Código Penal estabeleça parâmetros objetivos para o reconhecimento da situação exculpante, delineando critérios para a averiguação da inexigibilidade (...) A demasiada amplitude da noção de inexigibilidade pode proporcionar a burla à finalidade protetiva do ordenamento jurídico-penal.

Sensível a tudo isto, a jurisprudência admite exculpantes supralegais e, na quadra do art. 168-A, CP, também as maneja: no particular, compreende que a situação financeira precária da empresa pode conduzir à exculpação dos gestores quando motiva a apropriação indébita previdenciária. Assim atua o TRF da 4ª Região. Porém – e aqui vem a mesma sensibilidade – a Corte constrói um conjunto de obstáculos para a aceitação da exculpante que demonstram tratar-se, para os julgadores, de figura de exceção, de circunstância efetivamente anômala e incomum. Assim, a admissão da exculpante depende:

a) de demonstração documental da situação financeira precária, o que se evidencia por balanços, perícia contábil e fluxo financeiro (sendo bastante importante a abertura do sigilo de movimentações bancárias, sobretudo pela prática cotidiana, conquanto ilegal, de caixa dois);

b) comprometimento pessoal do patrimônio dos sujeitos ativos: o empenho do patrimônio pessoal do sócio para dar alento à situação financeira combalida ou precária da empresa é certamente exigível como comportamento anterior e pressuposto à apropriação de valores retidos dos trabalhadores. Afinal, a legitimidade da obtenção de lucro dentro de uma ordem econômica capitalista dá-se pelo fato de que ele remunera o risco da atividade empresarial. *A contrario sensu*, o prejuízo faz parte do arco de possibilidades com que se defronta o empresário. Não devesse arcar com o prejuízo, não lhe seria legítimo obter o lucro. O fundamento da retenção deste é o risco de ocorrer aquele. Um é contraponto do outro.

Nestes termos, a situação empresarial precária deve ser enfrentada pelo empreendedor, enquanto considera viável fazê-lo, com patrimônio pessoal, e não alheio. Não estaríamos diante de uma ordem econômica autenticamente capitalista se o prejuízo empresarial fosse debelado mediante a frustração das políticas sociais do Estado – inclusive previdenciárias – ou fosse afastado com a incursão do capitalista sobre o patrimônio dos trabalhadores (!). Assim, é plenamente justificável que a jurisprudência exija evidência de que até o patrimônio pessoal do sócio sujeito ativo do art. 168-A foi atingido, de modo que a via de enfrentamento da crise financeira da unidade empresarial pelas próprias forças foi esgotada.

Em relação a esta exigência, um reparo deve ser efetuado quato aos precedentes do TRF da 4ª Região: não se pode exigir a prova documental ou do empenho pessoal do patrimônio, como *onus probandi* da defesa, mas a argumentação apoiada em fundamentos – documentais ou não – que conduzam à dúvida razoável de que tudo isto ocorre. Do contrário, dar-se-ia uma espécie de inversão do ônus da prova, todo incumbido à acusação no processo penal.

c) da transitoriedade da apropriação indébita previdenciária. Pelos julgados, a incorporação da omissão dos repasses à previdência como opção gerencial, com forma de habitualidade e recorrência, enquanto expediente destinado a fazer caixa em favor da unidade empresarial, afasta a exculpante. Trata-se de exigência coerente com o caráter anômalo da não censurabilidade por inexigibilidade de conduta. De fato, a própria incriminação do comportamento em um tipo penal evidencia que, dentro de uma ordem jurídica normal, o repasse das verbas previdenciárias descontadas ao trabalhador é conduta exigível cotidianamente, junto ao empresariado. Ora, a opção gerencial pelo ilícito justamente conduz aos efeitos em cascata e em espiral, antecitados, típicos dos crimes econômicos, com o que se

inviabiliza qualquer espécie de livre-concorrência, pelas vantagens concorrencias dos agentes que atuam de modo ilícito. A atividade empresarial perde sustentabilidade, tanto quanto o vigor de uma ordem econômica liberal, todavia preocupada com uma ordem social justa e promotora da dignidade de tantos quantos dela dependem.

Enfim, o TRF da 4ª Região somente aceita a exculpante da situação financeira precária da empresa, como causa de inexigibilidade de conduta conforme o direito, quando demonstrada por via documental, associada ao comprometimento pessoal do patrimônio dos sócios, à transitoriedade da omissão de repasses e à evidência de que não se tratou de opção gerencial.

Há de se acrescentar outra exigência, plausível diante do caráter excepcional da exculpante: se o lucro ou o prejuízo derivam da condução cotidiana dos negócios, boa ou ruim, sendo culminâncias da maneira como a atividade empresarial foi conduzida, são *circunstâncias normais*, ou seja, circunstâncias em que a norma deve ser observada e as condutas devem submeter-se a elas.

A inexigibilidade de conduta conforme o direito não se caracteriza, pois, com a pura e simples situação precária das finanças da empresa. Se esta precariedade resultou da maneira de condução do empreendimento, das escolhas do empresário, a superveniência de dificuldades financeiras não pode ser enfrentada mediante injustos penais. Não se trata de circunstância anômala; antes, faz parte do jogo. Assim, se a fonte da situação financeira precária reside nos próprios atos de gestão, a omissão de repasses previdenciários pelo empresário para o respectivo saneamento é merecedor de reprovação penal.

A excepcionalidade da exculpante exige situação anômala: por exemplo, através de um plano macroeconômico repentino, ficam vedados os saques de valores depositados em bancos, tal qual ocorrido no Brasil no início do governo Collor, ou na Argentina, com o “corralito”. O caráter surpreendente da mudança macroeconômica, aliada à falta de caixa para fazer frente aos salários, tudo associado à iminência da data para o pagamento dos trabalhadores, forma um conjunto de circunstâncias anormais. Observadas as demais condições para o reconhecimento da exculpante, não é censurável o empresário que, excepcional e transitoriamente, naquele momento, omitiu os repasses para fazer volume financeiro bastante para os pagamentos dos próprios salários. O exemplo de admissão da exculpante, carregado de exigências, é consentâneo com a origem dogmática da *supralegalidade* das exculpantes por inexigibilidade de conduta. Segundo o primeiro de seus

defensores, Freudenthal (2002, p. 541), toda sua teoria “não é mais que a realização do princípio ‘impossibilium nulla est obligatio’”. Em termos simples: somente quando for impossível ao empresário fazer coisa diferente da omissão dos repasses dos valores à Previdência para reagir à precariedade financeira da empresa, não poderá ser censurado. Possuindo outros caminhos para debelar a crise do empreendimento, a apropriação indébita previdenciária é censurável.

Por fim: sem que haja um cerco de condições para a admissão da exculpante, tornando-a excepcional, mitiga-se a tal ponto a força preventiva do comando contido no art. 168-A, CP, que a tutela penal da ordem previdenciária perece. Este é o argumento central pelo qual setores importantes da doutrina não aceitam exculpantes supralegais. Veja-se a ponderação de Jescheck (2002, p. 542):

Uma causa de exculpação supralegal como a da inexigibilidade, entendida tanto objetiva como subjetivamente, debilitaria o efeito preventivo geral do direito penal e conduziria à desigualdade na aplicação do direito, pois a inexigibilidade não é um critério idôneo. Ademais, de acordo com a clara sistemática da lei, as causas de exculpação constituem disposições excepcionais que não são suscetíveis de aplicação extensiva. Também em situações difíceis da vida a comunidade deve poder exigir obediência jurídica, embora isto implique para o afetado um importante sacrifício.

Quando a jurisprudência opta por aceitar exculpantes supralegais, deve se acautelar, pois as advertências para assim proceder são consistentes. Daí a elogiável parcimônia no reconhecimento da exculpante registrada nos julgados selecionados no correr deste trabalho. Bem pontua Paolo Grossi (2003, p. 115) que “a minha pretensão em relação ao Poder Público e em relação aos outros se legitima somente graças ao dever que simultaneamente venho a possuir frente ao Poder Público e frente aos outros”. O indivíduo possui direitos à medida que se desincumbe dos seus deveres, máxima que vale para a atividade empresarial: assim, o assegurar constitucional da livre-iniciativa e da livre-concorrência gera ambiente propício à legítima aferição de lucro mediante empreendimentos e negócios. De outro lado, os deveres de recolhimentos previdenciários servem à realização de uma ordem econômica conforme aos “ditames da justiça social” (art. 170, CR), e nada permite que o respectivo descumprimento seja banalizado, mediante sistemática exculpação, fundada em precariedade financeira do empreendimento.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ASSIS TOLEDO, Francisco de. **Princípios Básicos de Direito Penal**. 4^a. ed. São Paulo: Saraiva, 1991.
- BAJO FERNANDEZ, Miguel. “La delincuencia econômica”: un enfoque criminológico y político criminal. In **Estudios Penales: Libro homenaje al Prof. J. Antón Oneca**. Salamanca: Ediciones Universidad de Salamanca, 1982.
- BOBBIO, Norberto. **Direito e Estado no Pensamento de Emanuel Kant**. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1997.
- BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.
- COELHO, Fábio Ulhoa. **Manual de Direito Comercial**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.
- DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito Civil Brasileiro**. v. 8. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.
- DOTTI, René Ariel. **Curso de Direito Penal. Parte Geral**. Rio de Janeiro: Forense, 2002.
- ESTEFAM, André. **Direito Penal. Parte Geral**. Vol. 1. São Paulo: Saraiva, 2010.
- FRANK, Reinhard. **Sobre la estructura del concepto de culpabilidad**. Montevideo – Buenos Aires: Julio Cesar Faira, 2004.
- FREUDENTHAL, Berthold. **Culpabilidad y reproche en el derecho penal**. Montevideo – Buenos Aires: Julio Cesar Faira, 2003.
- GALVÃO, Fernando. **Direito Penal. Parte Geral**. 5^a. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.
- GIDDENS, Anthony. **As consequências da modernidade**. São Paulo: UNESP, 1991.
- GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na constituição federal de 1988**. 13. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.
- GRECO, Rogério. **Curso de Direito Penal. Parte Geral**. Vol. I. Niterói: Impetus, 2009.
- GROSSI, Paolo. **Prima lezione di diritto**. Bari: Laterza, 2003.
- JESCHECK, Hans-Heinrich e WEIGEND, Thomas. **Tratado de Derecho Penal**. Granada: Comares, 2002.
- MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, Carlos. **Derecho Penal Económico**. Valencia: Tirant lo Blanch, 1998.
- MARTINS, Marcelo Guerra. **Tributação, propriedade e igualdade**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.
- NASCIMENTO, Amauri Mascaro. **Curso de Direito do Trabalho**. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

POPP, Carlyle et al. **Direito empresarial & cidadania: questões contemporâneas**. Curitiba: Juruá, 2008.

PRADO, Luiz Regis. **Comentários ao Código Penal**. 4ª. ed. São Paulo: RT, 2007.

SILVA, Virgílio Afonso da. **A constitucionalização do direito: os direitos fundamentais as relações entre particulares**. São Paulo: Malheiros, 2011.

ZAFFARONI, Eugenio Raúl & PIERANGELI, José Henrique. **Manual de Direito Penal Brasileiro**. Vol. 1. São Paulo: RT, 2006.