XXVII ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI SALVADOR – BA

DIREITO PENAL, PROCESSO PENAL E CONSTITUIÇÃO I

MATHEUS FELIPE DE CASTRO

SEBASTIAN BORGES DE ALBUQUERQUE MELLO

MARIA AUXILIADORA DE ALMEIDA MINAHIM

Copyright © 2018 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte deste anal poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina
Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás
Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. César Augusto de Castro Fiuza - UFMG/PUCMG – Minas Gerais
Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS – Sergipe
Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul
Secretário Executivo - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - Unimar/Uninove – São Paulo

Representante Discente – FEPODI
Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie – São Paulo

Conselho Fiscal:
Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM – Rio de Janeiro
Prof. Dr. Aires José Rover - UFSC – Santa Catarina
Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP – São Paulo
Prof. Dr. Marcus Firmino Santiago da Silva - UDF – Distrito Federal (suplente)
Prof. Dr. Ilton Garcia da Costa - UENP – São Paulo (suplente)

Secretarias:
Relações Institucionais
Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - IMED – Santa Catarina
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UNIMAR – Ceará
Prof. Dr. José Barroso Filho - UPIS/ENAJUM– Distrito Federal
Relações Internacionais para o Continente Americano
Prof. Dr. Fernando Antônio de Carvalho Dantas - UFG – Goías
Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA – Bahia
Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA – Maranhão
Relações Internacionais para os demais Continentes
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba – Paraná
Prof. Dr. Rubens Beçak - USP – São Paulo
Profa. Dra. Maria Aurea Baroni Cecato - Unipê/UFPB – Paraíba

Eventos:
Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch (UFSM – Rio Grande do Sul)
Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho (Unifor – Ceará)
Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta (Fumec – Minas Gerais)

Comunicação:
Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro (UNOESC – Santa Catarina
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho (UPF/Univali – Rio Grande do Sul Prof.
Dr. Caio Augusto Souza Lara (ESDHC – Minas Gerais

Membro Nato – Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP – Pernambuco

---

D597

Direito penal, processo penal e constituição I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/ UFBA

Coordenadores: Matheus Felipe de Castro; Sebastian Borges de A. Mello; Maria Auxiliadora de Almeida Minahim – Florianópolis: CONPEDI, 2018.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-85-5505-603-1
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Direito, Cidade Sustentável e Diversidade Cultural

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Assistência. 3. Isonomia. XXVII Encontro Nacional do CONPEDI (27 : 2018 : Salvador, Brasil).

CDU: 34

Conselho Nacional de Pesquisa
e Pós-Graduação em Direito Florianópolis
Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

Universidade Federal da Bahia - UFBA
Salvador – Bahia - Brasil
https://www.ufba.br/

XXVII ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI SALVADOR – BA

DIREITO PENAL, PROCESSO PENAL E CONSTITUIÇÃO I

Apresentação

O XXVII Congresso Nacional do CONPEDI, realizado em Salvador, teve a apresentação dos trabalhos pertinentes ao grupo temático DIREITO PENAL, PROCESSO PENAL E CONSTITUIÇÃO I no dia 14 de junho, no turno da tarde.

Durante mais de 4 horas de atividades foram apresentados e debatidos diversos trabalhos, com uma pauta que discutiu questões atuais e relevantes para o Direito Penal Contemporâneo, sobretudo com um viés crítico e contemporâneo.

A atualidade dos trabalhos pode ser vista em temáticas como audiência de custódia, monitoramento eletrônico e questões relativas à justiça restaurativa.

Também merece destaque a abordagem própria de um Direito Penal da pós-modernidade, em que crise da legalidade, ativismo judicial, crimes de perigo abstrato, incertezas sobre aa ideia de bem jurídico, bem como questões que implicam Direito Penal e moralidade mostram que o grupo está conectado com as principais questões que envolvem as relações entre Direito penal e Constituição, em que a ideia de segurança jurídica, tão cara nas origens do Direito Penal ciência, vai se relativizando e gerando situações de insegurança no âmbito doutrinário e jurisprudencial.

O Direito Penal Econômico também se fez presente, com abordagens sobre lavagem de dinheiro, bem como no campo do Direito Penal Tributário. Há também trabalhos de estudos de caso sobre condições penitenciárias, e abordagens críticas sobre violência doméstica e racismo.

Ainda que haja uma multiplicidade temática, as relações com a Constituição e a preocupação com um Direito Penal democrático são traços essenciais de um conjunto de apresentações que ressaltam a importância da academia e da pesquisa em direito como forma de equacionar teoria e prática.

A linha argumentativa desenvolvida traz preocupações político-criminais que reconhecem no Direito Penal um instrumento fragmentário e subsidiários, sem descurar, contudo, do desafio para a academia no sentido de trazer respostas para novas realidades e demandas sociais.

Assim, a leitura dos textos permitirá ao leitor observar o denodo com que cada autor pesquisou, bem como a relevância de cada tema e a possibilidade de que tais estudos repercutam na práxis jurídica, e que poderão decerto fomentar modificações legislativas e práticas materiais e que permitam fazer do Direito Penal e Processual Penal adequado à pauta principiológica da Constituição Federal.

Desejamos boa leitura a todos!

Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro – UFSC

Profa. Dra. Maria Auxiliadora De Almeida Minahim – UFBA

Prof. Dr. Sebastian Borges de Albuquerque Mello – UFBA

Nota Técnica: Os artigos que não constam nestes Anais foram selecionados para publicação na Plataforma Index Law Journals, conforme previsto no artigo 8.1 do edital do evento. Equipe Editorial Index Law Journal - publicacao@conpedi.org.br.

A SONEGAÇÃO FISCAL COMO CRIME ANTECEDENTE DA LAVAGEM DE DINHEIRO

MONEY LAUNDRY: CRIME AGAINST THE TAX SYSTEM AS A PREDICATE OFFENSE

Diogo Castor de Mattos
Valter Foleto Santin

Resumo

Com a lei 12.683/2012, toda infração penal que gerasse lucro para seu autor passou a ser considerada como possível antecedente de lavagem de dinheiro, incluindo os crimes tributários. O artigo demonstrará a evolução da legislação, tecerá algumas considerações sobre a distinção dos atos de lavagem e de sonegação fiscal, como também defenderá a desnecessidade de constituição definitiva do crédito tributário para condenação por lavagem do produto auferido com os delitos fiscais e a independência da acusação de lavagem de dinheiro no caso de extinção do crime tributário,

Palavras-chave: Sonegação fiscal, Crime antecedente, Lavagem de dinheiro.

Abstract/Resumen/Résumé

under law 12,683 / 2012, any criminal offense that generated profit for its author was considered as a possible antecedent of money laundering, among them, tax crimes. Currently, there is a vast set of practices used to conceal capital. In this context, the article will seek to demonstrate the evolution of the legislation on the subject, will make some considerations about the distinction between the acts of washing and tax evasion, as well as defend the lack of definitive constitution of the tax credit for condemnation by washing of the product obtained with the tax offenses.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Crime against tax system, Predicate offense, Money laundry

1. INTRODUÇÃO

O crime de lavagem de dinheiro foi positivado no Brasil por meio de lei 9.613/98. Por esse instrumento normativo, passou-se a tipificar como crime a conduta de "ocultar ou dissimular a natureza, origem, localização, disposição, movimentação ou propriedade de bens, direitos ou valores provenientes, direta ou indiretamente do crime: (...)"

O diploma legislativo tinha por objetivo inicial adequar o arcabouço normativo brasileiro a compromissos assumidos no âmbito internacional. Dentre estes, destaque-se a Convenção de Viena de 1988 para repressão do tráfico ilícito de drogas e as 40 recomendações expedidas pelo GAFI em abril de 1993 como um plano de ação abrangente para combater o crime de lavagem de dinheiro.

Inicialmente, a lei brasileira previu um rol taxativo de crimes antecedentes, o que doutrinariamente, classificava a legislação brasileira como sendo de segunda geração. Esse fato gerava críticas da doutrina, mormente, por tecer um critério de diferenciação não razoável entre as práticas criminosas. Com o advento da lei 12.683/2012, toda infração penal que gere lucro para seu autor passou a ser considerada como possível antecedente de lavagem de dinheiro, inclusive os crimes tributários.

Assim, atualmente a legislação brasileira é considerada de terceira geração, por contemplar qualquer crime como possível antecedente da lavagem de capitais, possibilitando a punição do sonegador fiscal que oculta o proveito de seus crimes.

Nesse contexto, a partir de estudos doutrinários, o artigo buscará estabelecer uma breve sistematização do estudo de lavagem de dinheiro e dos crimes tributários, como também as principais discussões que envolve o tema, que serão o problema nodal da explanação.

A justificativa do tema reside no fato de que se trata de assunto relativamente novo no direito brasileiro, ainda não suficientemente enfrentado pela doutrina e pela jurisprudência.

A colocação dos crimes tributários como antecedentes de lavagem de dinheiro foi objeto de acirrada discussão doutrinária ao longo do tempo.

Para fins introdutórios, vale frisar que a corrente que defendia a inviabilidade do crime tributário como antecedente de lavagem de capitais defendia que este delito não produzia um acréscimo patrimonial e, por esta razão, estaria imune à responsabilização penal pela lavagem.

Já a corrente favorável ao delito tributário como antecedente da lavagem sustenta que esse crime gera possibilidade proveito econômico e que, atualmente, existe um conjunto vasto de

práticas utilizadas para ocultação de capitais dos crimes contra a ordem tributária. Com o crescimento tecnológico e a modernização das instituições financeiras, há uma crescente e contínua ampliação as formas de lavagem de dinheiro.

Uma vez constatada a possibilidade do enquadramento do crime tributário como antecedente, a doutrina deve se ocupar de estabelecer o liame divisão entre os atos de sonegação fiscal e lavagem de dinheiro.

Nesse contexto, assunto de vital importância recai na necessidade de constituição definitiva do crédito tributário para propositura de denúncia de crimes contra a ordem tributária. Seria possível a propositura de uma acusação por lavagem de dinheiro de um crime tributário que ainda não conta com constituição definitiva do seu crédito?

A posição adotada nesse trabalho é que sim, mormente pela autonomia do crime de lavagem de capitais em face de seu antecedente.

Por fim, será ainda debatido qual será o destino do processo criminal por lavagem de dinheiro em casos que é reconhecida extinta a punibilidade do crime tributário em virtude do pagamento do tributo sonegado.

O método empregado é o dedutivo, por meio da pesquisa bibliográfica em livros e periódicos.

2. BREVE HISTÓRICO DO CRIME DE LAVAGEM DE DINHEIRO

A expressão lavagem de dinheiro, de acordo com a doutrina (LAURINDO, 2001, p. 45), tem origem nos Estados Unidos, usando-se o correspondente em Inglês *money laundering,* expressão que surgiu em 1920, quando *gangsters* na cidade de Chicago, por ocasião da Lei Seca, começaram a usar lavanderias para fazer a movimentação de dinheiro.

Alguns países da Europa utilizam a expressão “branqueamento de capitais”, como Espanha e Portugal, enquanto a Itália utiliza a expressão “reciclagem”. Essa expressão não foi adotada no Brasil pois daria uma referência racista do vocábulo, dando ideia de que o dinheiro sujo seria da cor negra.

De forma mais recente, as preocupações em relação às práticas associadas à lavagem de dinheiro surgiram com a Convenção das Nações Unidas Contra o Tráfico Ilícito de Entorpecentes e Substâncias Psicotrópicas (Convenção de Viena de 1988). Esse tratado impôs como dever aos Estados-parte o dever jurídico de adotar providências de natureza penal sobre quem converter ou transferir bens fruto de delitos relacionados ao tráfico internacional de drogas, bem como a

ocultação ou o encobrimento da natureza, da origem, da localização, do destino, da movimentação ou da propriedade verdadeira de bens, sabendo que procedem de alguns daqueles delitos *(art. 3, alínea “b” e “c” da Convenção).

A convenção de Viena foi incorporada do direito interno brasileiro por meio de do Decreto nº 154/91. Portanto, desde o começo da década de 90 o Brasil assumiu o compromisso internacional de criminalizar condutas relacionadas à lavagem do dinheiro proveniente do tráfico internacional de drogas.

Posteriormente, com a finalidade de implementar mais medidas de combate à lavagem de Dinheiro, o GAFI (Groupe d´Action Financière ou Financial Action Taks Force) expediu em abril de 1993 o relatório com as 40 recomendações com um plano de ação abrangente a ser utilizado por todos os países como forma de enfrentar a lavagem de dinheiro. O GAFI foi criado em 1989 pelo G7 (grupo dos sete países mais ricos do mundo). Suas recomendações fixam princípios de ação contra a lavagem de dinheiro e são adotadas em 180 países, incluindo o Brasil (CARLI, 2013, p. 33). A Resolução nº 1617 do Conselho de Segurança da ONU reiterou diversas vezes que os Estados sigam tais recomendações.

Segundo Carla de Carli (2012, p. 32): “O GAFI – Groupe d´Action Financiére (chamado, em inglês de FATF – Financial Action Task Force) é um órgão intergovernamental de elaboração de políticas que trabalha intensamente para gerar a vontade política necessária à promoção de reformas legislativas e regulatórias no âmbito dos países”.

Esse conjunto de recomendações passaria por duas atualizações. A primeira, em 2001, logo após os ataques terroristas aos Estados Unidos, teve por finalidade incorporar métodos e padrões internacionais para o combate ao financiamento do terrorismo. A segunda atualização ocorreu em fevereiro de 2012, quando houve uma ampla revisão das recomendações já expedidas e unificadas as recomendações relativas à lavagem de dinheiro e ao terrorismo, adicionando disposições relativas à repressão do financiamento de proliferação de armas de destruição em massa.

Assim, o GAFI se consolidou como um organismo internacional referência para políticas internacionais voltadas para reprimir crimes de abrangência transnacional.

Durante os anos 2000, diversos instrumentos internacionais reforçaram a necessidade de uma repressão internacionalmente uniforme à lavagem de capitais. Nesses termos, citem-se as: 1) Diretivas da União Europeia sobre lavagem, de dinheiro; 2) Convenção de Varsóvia de 2005 que estabelece medias gerais relativas à prevenção e ao combate de lavagem de dinheiro; 3) Convenção das Nações Unidas contra Corrupção (Convenção de Mérida) que reconhece os vínculos da

corrupção com o crime organizado e a lavagem de dinheiro (promulgada pelo Brasil em 31 de janeiro de 2006 através do Decreto nº 5687/2006.

Todo esse conjunto de normas demonstra um amplo propósito internacional de reprimir eficazmente a lavagem de dinheiro.

No Brasil, a tipificação do crime de lavagem de capitais foi instituída pela lei 9.613/98 que previu um rol taxativo de crimes antecedentes da prática de lavagem. Esse fato, era objeto constante de críticas doutrinárias.

A lei 12.683/2012 atualizou a legislação de referência, passando a prever que qualquer infração penal pode ser considerada antecedente de lavagem de dinheiro. Assim, infrações penais que antes não poderiam ser usadas como crimes antecedentes de lavagem de dinheiro passaram a ser caracterizar como ilícitos criminais antecedentes.

Conforme registra Vladimir Aras (2012, p. 5):

> Situações antes atípicas deixaram de sê-lo. Ainda será necessário observar o binômio *infração antecedente/lavagem de ativos*. Porém, não há mais uma lista fechada (*numerus clausus*) de delitos precedentes. Qualquer infração penal (e não mais apenas crimes) com potencial para gerar ativos de origem ilícita pode ser antecedente de lavagem de dinheiro. Dizendo de outro modo: a infração antecedente deve ser capaz de gerar ativos de origem ilícita. Infrações penais que não se encaixem neste critério (o de ser um "crime produtor") não são delitos antecedentes.

Essa alteração está afinada com as diretrizes internacionais mais recentes que instituem como meta a tipificação de qualquer conduta tendente a ocultar a renda proveniente de crimes. A atualização da legislação brasileira em termos de lavagem de dinheiro representou relevante avanço na repressão dessas práticas criminosas.

3. CONSIDERAÇÕES INICIAIS SOBRE LAVAGEM DE DINHEIRO E CRIMES TRIBUTÁRIOS.

O tipo objetivo básico da lavagem de dinheiro diz respeito à conduta incriminada pelo art. 1°, Lei 9.613/98. Existem outros verbos nucleares no § 1º do art. 1º. Contudo, para fins didáticos, este trabalho se restringirá à análise do tipo objeto principal do caput do art. 1º da lei 9.613/98. Esse

tipo penal utiliza os seguintes verbos: 1) ocultar: esse verbo consiste em esconder a coisa, dificultando o seu encontro por terceiro; e 2) dissimular: é a ocultação com fraude.

Como salientado por Bottini e Badaró (2016, P. 122), na doutrina, da análise do art. 1°, caput, discute-se se estamos diante de um crime de perigo concreto, de perigo abstrato ou de resultado, verifica-se que estamos diante de um crime material, isso porque o resultado da conduta (ocultar ou dissimular) está dentro do tipo penal. art. 1°, caput. Entende-se que a melhor posição é a que trata a lavagem de dinheiro como crime de resultado, pois conforme aduz Bottini e Badaró (2016, p. 122) "o comportamento encerra uma alteração naturalística no objeto do delito".

Há também controvérsia sobre o bem jurídico tutelado pelo crime de lavagem de dinheiro.

A primeira corrente defende que o bem jurídico tutelado é o mesmo bem tutelado pelo crime antecedente. Assim, caso sejam reciclados valores provenientes de crime de roubo, a lavagem de dinheiro violaria o patrimônio. Antônio Welter (De Carli, 2013, 153) lembra que essa concepção mantinha sentido nos países em que a legislação previa apenas a punição da lavagem de ativos obtida a partir do tráfico de entorpecentes, estando atualmente totalmente incompatibilizada em face da ampliação do rol de crimes antecedentes."

A segunda corrente defende que a lavagem de capitais tutela a administração da justiça. A lavagem de capitais é semelhante ao delito de favorecimento pessoal (art. 349 CP), por isso, alguns doutrinadores[1] entendem que a lei de lavagem de capitais tutela a administração da justiça.

Defendendo esta posição De Grandis (2013, p. 159) afirma que:

> Em nossa opinião, o crime de reciclagem de valores ilícitos tutela a administração da justiça. Temos convicção, entretanto, que essa afirmação não é, por si só, suficiente para o adequado desenvolvimento do presente trabalho. Deveras, a expressão administração da justiça desponta demasiadamente ampla, quiçá perigosamente vaga, impondo-nos, por consequência, a necessidade de delinearmos, com a maior precisão possível, o que a ser ela, em ordem a atribuir-lhe o seu devido papel.

Uma terceira corrente sustenta que são dois os bens jurídicos tutelados pela lei: tutela, primeiro, o bem jurídico tutelado pelo crime antecedente e, em segundo, a ordem econômico-financeira.

Finalmente, a doutrina majoritária entende que a lei de lavagem de capitais tutela tão somente a ordem econômico-financeira. Esta é a posição de Antônio Welter (2013, p. 157) que afirma que "as condutas dirigem-se sobretudo à proteção da atividade econômica."

1 GODINHO, Jorge Alexandre Fernandes. Do crime de Branqueamento de capitais. Coimbra:Almedina, 2001. Na mesma linha: PODVAL, Roberto, Branqueamento de capitais na ótica da administração da justiça. Faculdade de Direito de Coimbra, Coimbra, 2001.

Já os crimes tributários estão esparsos em diversos diplomas legislativos distintos. Como configuração básica, vale salientar a lei 8.137/91 (institui os crimes contra a ordem tributária) e os art. 168-A (apropriação indébita tributária) e 337-A (sonegação de contribuição previdenciária) do Código Penal. Também afeto à ordem tributária, pode se considerar o art. 334 do Código Penal, que trata do delito de descaminho.

Os crimes fiscais objetivam a tutela ordem tributária como bem jurídico passível de proteção. Cuida-se de bem jurídico difuso, o qual demanda esforço para individualização da lesividade e da correta identificação da afetação social.

Cabe anotar que há entendimento de que para infrações tributárias há uma tendência à aplicação do princípio da intervenção mínima. Acrescentam Decio Franco David e Valter Foleto Santin (2016, p. 289) a necessidade de "uma melhor compreensão da aplicação e incidência dos princípios formadores do Direito Penal, sempre direcionando a intervenção estatal desta esfera sob o filtro de um Direito Penal mínimo, respeitador das garantias constitucionais penais".

Recententemente, consolidou-se no Supremo Tribunal Federal[2] e no Superior Tribunal de Justiça[3] a aplicação do princípio da insignificância por atipicidade material em crimes tributários para casos em que o tributo suprimido não supera R$ 20.000, 00 compatibilizando a jurisprudência ao previsto nas Portarias nº 75 e 130/2012 do Ministério da Fazenda, que prevê a não execução de créditos tributários inferiores a esse valor.

4. CRIMES TRIBUTÁRIOS COMO ANTECEDENTES DE LAVAGEM DE DINHEIRO- BRASIL E DIREITO COMPARADO.

No direito comparado, diversos países admitem expressamente os crimes tributários como crime antecedente da lavagem de dinheiro.

Em Portugal, a lei 10/2002 deu nova redação ao art. 2º do Decreto Lei nº 325/95 e incluiu a fraude fiscal tipificada nos arts. 103 e 104 do Regime Geral das Infrações Tributárias como crimes antecedentes ao branqueamento de capitais.

Na Alemanha, o crime de lavagem de dinheiro está tipificado no § 261 do *Strafgesetzbuch* (StGB), que expressa como crimes antecedentes à lavagem de dinheiro todos os delitos graves aos quais "seja cominada pena de prisão mínima igual ou superior a um ano, além de um elenco de

2HC 129418, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, julgado em 04/08/2015, publicado em PROCESSO ELETRÔNICO DJe-158 DIVULG 12/08/2015 PUBLIC 13/08/2015

3(REsp 1709029/MG, Rel. Ministro SEBASTIÃO REIS JÚNIOR, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 28/02/2018, DJe 04/04/2018)

Vergehen, delitos punidos com pena de prisão mínima inferior a um ano ou com multa, incluindo os delitos fiscais tipificados nos §§ 373 e 374 (2) da *Abgabenordnung* (AO), o Código Fiscal alemão (...)" (Saraiva, 2017, p. 200).

Na França, a lavagem de dinheiro vem tipificada no art. 324-1 do Código Penal Francês, sendo que qualquer crime ou delito pode ser caracterizado como antecedente da lavagem de dinheiro, incluindo o crime tributário, havendo precedente da Câmara Criminal da Corte de Cassação francesa nesse sentido[4].

Na Itália, a exemplo da França, "qualquer delito não culposo pode ser antecedente do crime de reciclagem (*riciclaggio*), tipificado no art. 648 *bis* do Código Penal italiano (Cpi)" (Saraiva, 2017, p. 7). Na jurisprudência italiana há precedente admitindo expressamente o delito fiscal como antecedente à lavagem de dinheiro. Conforme, citado por Saraiva (2017, p. 203):

> Na citada sentença n. 6061/2012 (tradução nossa) foi enunciado "o seguinte princípio de direito":[...] a locução "outras utilidades" que consta do art. 648 *bis* deve ser entendida como todas aquelas utilidades que tenham, para o agente que haja cometido o crime antecedente, um valor economicamente apreciável. Nesse devem ser considerados não apenas aqueles elementos que incrementam o patrimônio do agente mas também aquelas atividades fraudulentas a partir das quais o agente impede que o próprio patrimônio empobreça. Como consequência, inclui-se entre os crimes precedentes também o crime de fraude fiscal a partir do qual o agente, evitando o pagamento de impostos, consegue uma economia de despesa que se traduz numa ausência de decréscimo do patrimônio, e, portanto, em uma evidente utilidade de natureza econômica

Na Espanha, há previsão expressa da "*cuota tributaria defraudada como objeto material do cuota tributaria defraudada* como objeto material do *blanqueo de capitales*, o que não tem impedido a existência de acesa discussão doutrinária a esse respeito (Saraiva, 2017, p. 204). Tal previsão expressa foi acrescida pela nova redação do art. 301 do Código Penal espanhol, que trata do crime de lavagem de dinheiro.

Citando a sentença STS 8701/2012 da Sala Penal do Tribunal Supremo (TS), de 5 de dezembro de 2012, Saraiva (2017, p. 206) lembra que o Poder Judiciário espanhol também reconheceu expressamente a possibilidade de a sonegação fiscal ser enquadrada como antecedente de lavagem de dinheiro: "Em definitivo, a cota tributária constitui um bem no sentido do art. 301 CP, que constitui simultaneamente um prejuízo para a Fazenda Pública e um benefício para o

4 O referido precedente é citado por Saraiva (2017, p. 200): FRANÇA. Cour de Cassation. Arrêt de la chambre criminelle de la Cour de Cassation du 20 février 2008: Cass. Crim., 20 févr. 2008, n. 07-82.977. Disponível em: <http://www.legifrance.gouv.fr/affichJuriJudi.do?oldAction=rechJuriJudi&idTexte=JURITEXT000018338279&fastReqId=748356780&fastPos=1>. Acesso em: 22 maio 2015. Acerca dessa decisão, cf. Blanco Cordero (2012, p. 397-400) e Capdeville (2008, p. 18-20)

defraudador (para algum autor o incremento do patrimônio do defraudador por sua atividade delitiva implica a diminuição do patrimônio do erário público).”

No Brasil, a colocação dos crimes tributários como antecedentes de lavagem de dinheiro foi objeto de acirrada discussão doutrinária ao longo do tempo. Na exposição de motivos da lei 9.613/98 constava que os delitos tributários não foram elencados como antecedentes de lavagem porque não proporcionavam acréscimo patrimonial. O projeto da Lei 9.613/98, teria ficado a cargo do ex-ministro Nelson Jobim e a comissão composta por Francisco de Assis Toledo, Miguel Reale Júnior, Vicente Greco Filho e René Ariel Dotti.

Expondo a crítica e rebatendo este argumento, Baltazar (2010, p. 584) explica:

> A grande crítica feita ao legislador é não ter incluído os crimes contra a ordem tributária como antecedentes da lavagem. O fundamento da omissão é que no próprio crime de lavagem está contida a ideia de que no crime antecedente haja algum proveito econômico, ou seja, que o agente agregue patrimônio. No crime contra a ordem tributária, o sujeito ativo não agrega patrimônio de forma direta, ao menos na sonegação por omissão de receita onde o sujeito deixa de pagar, mas não aumento o patrimônio. Nesse sentido a sonegação produz dinheiro negro, mas não dinheiro sujo. O contra-argumento seria que nesses crimes há um proveito indireto e no momento que o sujeito tiver que fazer circular a receita obtida em razão da existência de caixa dois, por exemplo, terá que dar uma aparência de lícita”.

Também rebatendo o argumento do legislador no sentido de que o crime tributário não gera incremento patrimonial, Castilho (2004, p. 10) sustenta que os crimes fiscais trazem proveito econômico e, por esta razão, deveria ter sido incluídos no rol de crimes antecedentes da lavagem de dinheiro. Na mesma linha, Bottini e Badaró (2016, p. 116) defendem: “ crimes contra a ordem tributária, em geral, produzem resultado material e por isso geram produto. (…) Sustentar o contrário- que o crime tributário não gera produto algum porque os bens já integravam o patrimônio do contribuinte de forma lítica, não parece adequado”.

Dessa forma, o crime tributário o crime tributário gera acréscimo patrimonial e pode ser considerado como delito antecedente da lavagem de dinheiro. Resta a controvérsia em relação a duas situações peculiares: 1) a falta de constituição definitiva do crédito tributário representa óbice para a denúncia de lavagem de dinheiro cujo crime antecedente é fiscal; 2) o crime tributário, que tenha sido declarada a extinção da punibilidade pelo pagamento do crédito tributário, pode ainda ser considerado como crime antecedente da lavagem de dinheiro.

5. DESNECESSIDADE DE CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PARA DENÚNCIA DE LAVAGEM DE DINHEIRO DE CRIME TRIBUTÁRIO

No caso dos crimes tributários, entendimento jurisprudencial consolidado no Supremo Tribunal Federal passou a exigir o trânsito em julgado da esfera administrativa para caracterização justa causa para oferecimento de denúncia de crimes fiscais. Esses precedentes ficaram materializados na Súmula Vinculante nº24 que expressa: "NÃO SE TIPIFICA CRIME MATERIAL CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA, PREVISTO NO ART. 1º, INCISOS I A IV, DA LEI Nº 8.137/90, ANTES DO LANÇAMENTO DEFINITIVO DO TRIBUTO".

O texto sumular se restringia aos crimes tributários materiais foi em seguida ampliado para abranger outros delitos fiscais, incluindo o art. 168-A e art. 337-A do Código Penal.

Nessa linha:

> AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ORDINÁRIO EM HABEAS CORPUS. ARTS. 168-A E 337-A DO CÓDIGO PENAL. CRIMES MATERIAIS. PRÉVIO ESGOTAMENTO DA ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPRESCINDIBILIDADE. SUPERVENIÊNCIA DE SENTENÇA CONDENATÓRIA. RECURSO JULGADO PREJUDICADO. AUSÊNCIA DE JUSTA CAUSA. CONSTRANGIMENTO ILEGAL NÃO EVIDENCIADO DE PLANO. NECESSIDADE DE EXAME APROFUNDADO DAS PROVAS. IMPOSSIBILIDADE NA VIA ELEITA. 1. É verdade que, na esteira da compreensão firmada pelo Supremo Tribunal Federal, esta Corte vem entendendo não ser possível a deflagração de ação penal pela prática dos crimes de sonegação de contribuição previdenciária e apropriação indébita previdenciária, enquanto não houver lançamento definitivo do tributo, no âmbito administrativo. 2. No caso presente, mostra-se prematura a providência buscada, pois, ao contrário do alegado nas razões recursais, não há comprovação, em um exame perfunctório, da impugnação ou desconstituição do crédito tributário consolidado. 3. Com efeito, o recorrente não comprovou se, na data do oferecimento da denúncia, os procedimentos fiscais de que aqui se cuida não haviam ainda chegado ao seu termo final. 4. Também não logrou demonstrar a pendência, de fato, naquela ocasião, de qualquer recurso administrativo, em que, eventualmente, estaria sendo discutido a própria existência dos débitos tributários (ou mesmo do quantum devido), sobre os quais se funda a presente ação penal. 5. Cumpre

> ressaltar, ainda, que o tema ora trazido à análise já foi controvertido e, à época em que foi recebida a denúncia contra o paciente, junho de 2003, a jurisprudência dava respaldo ao início da ação penal antes do lançamento definitivo do crédito. 6. Assim, diante da superveniência da sentença condenatória, mostra prudente aguardar o julgamento do recurso de apelação, já interposto pela defesa, no seio do qual todas as matérias serão enfrentadas com amplitude muito maior do que na via eleita. 7. Agravo regimental a que se nega provimento. ..EMEN: (AGRRHC 200500503068, OG FERNANDES, STJ - SEXTA TURMA, DJE DATA:23/04/2013)

O entendimento jurisprudencial consolidado no sentido de exigir o trânsito em julgado administrativo para formulação de denúncia criminal não pode ficar isento de críticas. Não há razoabilidade em vincular a atuação criminal do Ministério Público ao prévio exaurimento das instâncias administrativas. Aliás, recentes investigações criminais realizadas no bojo da Operação Zelotes demonstraram a existência de organizado esquema de corrupção nas esferas decisórias do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). De acordo com reportagem de NOBLAT, "o depoimento do ex-auditor da Receita Federal Paulo Roberto Cortez mostra que votos eram encomendados por empresas que deviam milhões ao Fisco e funcionários tinham despesas pagas por conselheiros em troca de informações que não eram públicas". Essas práticas comprovadas na Operação Zelotes colocam em debate o acerto da decisão do STF na edição da Súmula Vinculante nº 24.

A fiar-se pela posição da necessidade de constituição definitiva do crédito tributário para caracterização do crime fiscal, certamente o marco consumativo do delito para fins de prescrição deverá coincidir com o trânsito em julgado da esfera administrativo. Do contrário, haveria situações esdrúxulas. Por exemplo, imagine um tributo que foi sonegado no exercício de 2001. Feita a autuação pela Receita Federal em 2002, o contribuinte impugna e inicia-se o procedimento administrativo fiscal que, após todos os recursos, somente é finalizado em 2018. Caso se considere que o crime se consumou no exercício da efetiva supressão do tributo, a pretensão punitiva já estaria prescrita, o que não parece razoável.

Nessa linha, existe uma posição consolidada nos tribunais:

> EMENTA Agravo regimental no recurso extraordinário com agravo. Matéria criminal. RE contra acórdão do STJ. Análise da questão constitucional decidida em segundo grau. Inviabilidade do recurso. Precedentes. Crimes

> contra a ordem tributária. Consumação do delito com a constituição definitiva do crédito tributário (Súmula Vinculante nº 24/STF), que é o termo a quo para a contagem do prazo prescricional. Precedentes. Regimental não provido. 1. As questões suscitadas no recurso extraordinário encontram-se preclusas, haja vista que a jurisprudência da Corte é assente no sentido de ser incabível recurso extraordinário contra acórdão do Superior Tribunal de Justiça no qual se suscite questão resolvida na decisão de segundo grau. 2. Ainda que assim não fosse, segundo o entendimento da Corte, a consumação do crime tipificado no art. 1º da Lei 8.137/90 somente se verifica com a constituição do crédito fiscal, começando a correr, a partir daí,a prescrição (HC nº 85.051/MG, Segunda Turma, Relator o Ministro Carlos Velloso, DJ de 1º/7/05). Esse entendimento encontra-se cristalizado no enunciado Súmula Vinculante nº 24 da Corte. 3. É ilógico permitir que a prescrição seguisse seu curso normal no período de duração do processo administrativo necessário à consolidação do crédito tributário. Se assim fosse, o recurso administrativo, por iniciativa do contribuinte, serviria mais como uma estratégia de defesa para alcançar a prescrição com o decurso do tempo do que a sua real finalidade, que é, segundo o Ministro Sepúlveda Pertence, propiciar a qualquer cidadão questionar, perante o Fisco, a exatidão do lançamento provisório de determinado tributo (HC nº 81.611/DF, Tribunal Pleno, DJ de 13/5/05). 4. Agravo regimental a que se nega provimento.
> (ARE 1031806 AgR, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Segunda Turma, julgado em 30/06/2017, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-177 DIVULG 10-08-2017 PUBLIC 14-08-2017)

Embora exista a posição consolidada, em algumas situações que caracterizam fraude com a utilização de empresas de fachada, a jurisprudência tem decidido pela desnecessidade de constituição definitiva do crédito tributário. Conforme esses precedentes, cabe ao juízo criminal identificar as irregularidades envolvendo empresas de fachada. Nesses casos, a utilização de sofisticada estrutura empresarial fraudulenta não justifica a espera do término do moroso e burocrático procedimento administrativo tributário.

Nessa linha:

“Ementa: CRIME FISCAL - FRAUDE - PROCESSO ADMINISTRATIVO - PRESCINDIBILIDADE. Versando a imputação a prática de fraude, mediante constituição de empresas de fachada, para fugir-se às obrigações fiscais, mostra-se dispensável aguardar-se desfecho de processo administrativo. CRIME DE QUADRILHA - ARTIGO 288 DO CÓDIGO PENAL. O tipo do artigo 288 do Código Penal é autônomo, prescindindo quer do crime posterior, quer, com maior razão, do anterior. Decisão A Turma indeferiu o pedido de habeas corpus. Unânime.Ausente, justificadamente, o Ministro Menezes Direito. 1ª Turma, 04.08.2009”.(gn). (HC 95086 / SP - SÃO PAULO HABEAS CORPUS Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO Julgamento: 04/08/2009 Órgão Julgador: Primeira Turma Publicação DJe-162 DIVULG 27-08-2009 PUBLIC 28-08-2009 EMENT VOL-02371-03 PP-00455 RTJ VOL-00212- PP-00487 RT v. 98, n. 889, 2009, p. 525-529)

(…) É verdade que este Superior Tribunal de Justiça tem adotado o entendimento do Supremo Tribunal Federal, fixado no julgamento plenário do HC n.º 81.611/DF, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, para considerar que não há justa causa para a persecução penal do crime de sonegação fiscal, quando o suposto crédito tributário ainda pende de lançamento definitivo, sendo este condição objetiva de punibilidade. 4. Não obstante, considerando as peculiaridades concretas do caso, verifica-se que a hipótese sob exame em nada se aproxima daquelas outras que inspiraram os referidos precedentes. Desconstituir o tipo penal quando há discussão administrativa acerca da própria existência do débito fiscal ou do quantum devido difere da configuração de crime contra a ordem tributária em que é imputada ao agente a utilização de esquema fraudulento, com falsificação de documentos, utilização de empresas "fantasmas" e de "laranjas" em operações suspeitas, supostamente com o intento de lesar o Fisco. Nesses casos, evidentemente, não haverá processo administrativo-tributário, pelo singelo motivo de que foram utilizadas fraudes para suprimir ou reduzir o recolhimento de tributos, ficando a autoridade administrativa completamente alheia à ação delituosa e sem saber sequer que houve valores sonegados. 5. Apurar a existência desses crimes contra a ordem tributária, cometidos

> mediante fraudes, é tarefa que incumbe ao Juízo Criminal; saber o montante exato de tributos que deixaram de ser pagos em decorrência de tais subterfúgios para viabilizar futura cobrança é tarefa precípua da autoridade administrativo-fiscal. Dizer que os delitos tributários, perpetrados nessas circunstâncias, não estão constituídos e que dependem de a Administração buscar saber como, onde, quando e quanto foi usurpado dos cofres públicos para, só então, estar o Poder Judiciário autorizado a instaurar a persecução penal equivale, na prática, a erigir obstáculos para desbaratar esquemas engendrados com alta complexidade e requintes de malícia, permitindo a seus agentes, inclusive, agirem livremente no sentido de esvaziar todo tipo de elemento indiciário que possa comprometê-los, mormente porque a autoridade administrativa não possui os mesmos instrumentos coercitivos de que dispõe o Juiz Criminal. 6. A ação penal em curso busca elucidar não apenas crimes contra a ordem tributária, mas também os crimes de formação de quadrilha, apropriação indébita previdenciária e falsidade ideológica. Dessa forma, tendo em conta a evidente independência dos referidos delitos, descabe falar em trancamento da ação penal quanto a esse suposto delito, incumbindo, pois, ao Juízo Criminal, na instrução processual contraditória, investigar a existência do ilícito penal. Precedentes desta Corte e do STF. 7. Recurso desprovido. (RHC 200801487866, LAURITA VAZ, STJ - QUINTA TURMA, DJE DATA:07/02/2011)

Além disso, incoerentemente, o STJ mantém posição no sentido de que é desnecessário o trânsito em julgado na esfera administrativa para acusação por descaminho. Conforme precedentes "é assente na jurisprudência desta Corte que o delito de descaminho é crime formal, não sendo necessária a constituição definitiva do crédito tributário para a sua configuração"(AgRg no AREsp 1027360/ES, Rel. Ministro NEFI CORDEIRO, SEXTA TURMA, julgado em 15/03/2018, DJe 27/03/2018).

Na doutrina, discute-se se a constituição definitiva do crédito tributário é condição objetiva de punibilidade do crime tributário ou, então elemento normativo do tipo. A prevalecer o primeiro entendimento, não há óbice para o prosseguimento do processo penal por lavagem pelo fato de que se cuida de uma condicionante externa ao tipo penal, necessária apenas para punibilidade, não integrando a tipicidade formal do injusto penal.

Mencionando essa discussão, o seguinte julgado:

> EMENTA: I. Crime material contra a ordem tributária (L. 8137/90, art. 1º): lançamento do tributo pendente de decisão definitiva do processo administrativo: falta de justa causa para a ação penal, suspenso, porém, o curso da prescrição enquanto obstada a sua propositura pela falta do lançamento definitivo. 1. Embora não condicionada a denúncia à representação da autoridade fiscal (ADInMC 1571), falta justa causa para a ação penal pela prática do crime tipificado no art. 1º da L. 8137/90 - que é material ou de resultado -, enquanto não haja decisão definitiva do processo administrativo de lançamento, **quer se considere o lançamento definitivo uma condição objetiva de punibilidade ou um elemento normativo de tipo.** 2. Por outro lado, admitida por lei a extinção da punibilidade do crime pela satisfação do tributo devido, antes do recebimento da denúncia (L. 9249/95, art. 34), princípios e garantias constitucionais eminentes não permitem que, pela antecipada propositura da ação penal, se subtraia do cidadão os meios que a lei mesma lhe propicia para questionar, perante o Fisco, a exatidão do lançamento provisório, ao qual se devesse submeter para fugir ao estigma e às agruras de toda sorte do processo criminal." (grifo nosso) (HC 81.611 (DJ 13.5.2005) - Relator Ministro Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno).

Atualmente, consolidou-se na jurisprudência o entendimento de que o lançamento definitivo do crédito tributário é condição objetiva de punibilidade o que, portanto, não afetaria tipicidade formal do delito fiscal. Nessa linha, o seguinte precedente do STF " a decisão definitiva do processo administrativo consubstancia condição objetiva de punibilidade. Em outras palavras, não se pode afirmar a existência, nem tampouco fixar o montante da obrigação tributária até que haja o efeito preclusivo da decisão final administrativa. (…) (HC 102477, Relator Ministro Gilmar Mendes, Segunda Turma, julgamento em 28.6.2011, DJe de 10.8.2011)

Dessa forma, não se vislumbra óbice para a denúncia por lavagem de dinheiro por crime tributário cujo o exaurimento da esfera administrativa ainda não ocorreu. Assim, vale frisar que o art. 2º da lei 9.613/98:

> Art. 2º O processo e julgamento dos crimes previstos nesta Lei:
>
> (...)II - independem do processo e julgamento dos crimes antecedentes referidos no artigo anterior, ainda que praticados em outro país;

> § 1º A denúncia será instruída com indícios suficientes da existência da infração penal antecedente, sendo puníveis os fatos previstos nesta Lei, ainda que desconhecido ou isento de pena o autor, ou extinta a punibilidade da infração penal antecedente. (Redação dada pela Lei nº 12.683, de 2012)

A simples leitura da legislação demonstra que a intenção do legislador é de classificar a ocultação de produto econômico como crime autônomo, o qual não depende de seu antecedente para processo e julgamento. Prova disso, é que não é necessário sequer denúncia ou investigação formalizada do crime antecedente para propositura de denúncia por lavagem de dinheiro. Basta que a inicial venha instruída com indícios suficientes da existência do crime antecedente.

Esta previsão é de vital importância, mormente considerando que as investigações dos crimes antecedentes muitas vezes são morosas e complexas, não podendo a imputação pela lavagem de capitais ficar na dependência da condenação pelo crime que originou os recursos ocultados. Esse fato é ainda mais agravado quando se argumenta a necessidade de esperar todo o exaurimento do procedimento administrativo fiscal para propositura da denúncia. Muitas vezes, esse procedimento administrativo se arrasta por anos e não raro é afetado pela corrupção, como já salientado.

Em 29/03/2018, na Operação Integração, fase da Operação Lava Jato que investigou fraudes em concessão rodoviária no Paraná, no bojo dos autos nº 5013339-11.2018.4.04.7000, o Ministério Público Federal denunciou perante a 13ª Vara Federal de Curitiba os administradores da concessionária rodoviária Econorte pela lavagem de dinheiro em razão da ocultação do produto de crimes tributários provenientes de um gigantesco esquema de pagamento em favor de empresas de fachada, que tinham por finalidade a simulação de despesas fictícias para aumentar as despesas dedutíveis de imposto de renda. A denúncia foi recebida pelo juiz Sérgio Moro em 4/4/2018.

Ainda, analisando um caso concreto o STF considerou lícita a investigação para lavagem de dinheiro de crime tributário, independentemente da prévia constituição definitiva do crédito tributário. Nesse sentido:

> (...) A Súmula Vinculante 24, ao condicionar a tipicidade à constituição definitiva do crédito tributário em delitos materiais contra a ordem tributária, impede, antes desse marco, a deflagração da persecução penal. 3. Hipótese em que as instâncias próprias apontaram que a investigação também tinha como objeto crime de lavagem de dinheiro, delito que não

> pressupõe esgotamento das vias administrativas e, portanto, legitimava o deferimento do meio de obtenção de prova independentemente da inocorrência de lançamento. (HC 118985 AgR, Relator(a): Min. EDSON FACHIN, Primeira Turma, julgado em 24/05/2016, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-128 DIVULG 20-06-2016 PUBLIC 21-06-2016)

No direito comparado, Saraiva (2017, p. 200) cita precedente da Corte Cassação francesa no mesmo sentido, mencionando que: "que o tipo do artigo 324-1 do Cpf [lavagem de dinheiro] não exige nem o prévio oferecimento de acusação nem que tenha sido exarada condenação a respeito do crime ou delito antecedente"

Assim, o melhor entendimento é que pode ser considerado como indício suficiente de crime antecedente a lavratura do auto de infração pela Receita Federal.

6. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE PELO PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E DENÚNCIA POR LAVAGEM DE DINHEIRO

Ao longo do tempo, o tratamento legal e jurisprudencial dado para os crimes tributários foi sendo abrandado. O entendimento jurisprudencial mais recente do STF passou a estabelecer o pagamento do crédito tributário como causa extintiva de punibilidade, mesmo ocorrendo depois do julgamento, sendo que o simples parcelamento suspende o processo e a prescrição.

Nessa toada:

> (…) o pagamento integral de débito – devidamente comprovado nos autos - empreendido pelo paciente em momento anterior ao trânsito em julgado da condenação que lhe foi imposta é causa de extinção de sua punibilidade, conforme opção político-criminal do legislador pátrio. (HC 116828, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Primeira Turma, julgado em 13/08/2013, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-206 DIVULG 16-10-2013 PUBLIC 17-10-2013).
>
> : PENAL. PARCELAMENTO DE DÉBITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE. 1- Estando o contribuinte em situação regular perante

> o Fisco, em decorrência de parcelamento do débito, não há justa causa para instauração de ação penal. 2- Ordem concedida. ..EMEN: (HC 199800884513, FERNANDO GONÇALVES, STJ - SEXTA TURMA, DJ DATA:08/03/1999 PG:00251 ..DTPB:.)

A posição do STF merece reparos. Principalmente, porque praticamente retirar a natureza penal dos delitos tributários, transformando os órgãos públicos encarregados da persecução penal em meros "cobradores" do estado. Além disso, há clara violação à isonomia, tendo em conta que nos casos de subtração ou apropriação indébita de bens particulares, a devolução do produto do crime só pode funcionar no máximo como causa de diminuição de pena por arrependimento posterior.

Contudo, mesmo havendo a extinção da punibilidade pelo pagamento, tal fato não afeta o crime de lavagem de dinheiro. Isso porque se tratam de delitos conexos mas autônomos, sendo que a proteção do bem jurídico da lavagem de capitais é distinta do crime tributário. Inclusive, o art. 2º, § 1º da lei 9.613/98 é expresso ao afirmar que: "denúncia será instruída com indícios suficientes da existência da infração penal antecedente, sendo puníveis os fatos previstos nesta Lei, ainda que desconhecido ou isento de pena o autor, ou **extinta a punibilidade da infração penal antecedente."**

Assim, à luz do princípio da autonomia do crime de lavagem em relação ao crime antecedente, a decretação da extinção da punibilidade do delito antecedente não afeta a criminalização por lavagem[5]. Nessa linha, a mesma tese jurídica foi usada para manter a condenação por formação de quadrilha em situação em que o crime tributário teve a punibilidade extinta pelo pagamento do crédito (HC 50.157/SC, Rel. Ministro GILSON DIPP, QUINTA TURMA, julgado em 07/11/2006, DJ 18/12/2006, p. 416)

Dessa forma, eventual pagamento do crédito tributário acarretará a extinção da punibilidade tão somente do crime tributário.

CONCLUSÃO

5Defendendo posição diversa, Bottini e Badaró (2016, p. 117) asseveram que a regularização da situação fiscal com efeitos de extinção de punibilidade retira o caráter ilícito dos bens em questão, afastando sua natureza de objeto material da lavagem de dinheiro".

A partir do estudo, é possível concluir que a legislação brasileira apresentou relevante evolução com a possibilidade de qualquer infração penal que gere proveito econômico ser considerada como antecedente do crime de lavagem de dinheiro. Essa mudança sepultou a discussão sobre a viabilidade jurídica de enquadrar os delitos fiscais como crimes antecedentes, o que, sob o novo prisma, é incontestável. A ampliação do rol de crimes antecedentes também possibilitará um combate mais efetivo à criminalidade fiscal como delito do colarinho branco, o qual, anteriormente, já contava com inúmeras benesses penais que não eram cabíveis para outros crimes semelhantes.

A análise do direito comparado demonstra que a ampliação do rol dos crimes de antecedente de lavagem de dinheiro é uma tendência mundial, sendo que vários países europeus reconheceram esta possibilidade antes das modificações legais brasileiras. Assim, as modificações brasileiras vão ao encontro de diretrizes internacionais adotadas por inúmeros países do mundo.

Nos crimes tributários, não há argumento relevante para vincular a esfera criminal ao prévio exaurimento do processo administrativo fiscal. Além de ir de encontro à independência entre as instâncias, constata-se que a via administrativa está mais suscetível à corrupção. Nessa linha, o entendimento jurisprudencial consolidado na súmula vinculante nº 24 do STF merece revisão, mormente após as relevações da Operação Zelotes.

Caso se reconheça o trânsito em julgado administrativo como condição objetiva de punibilidade para a denúncia por crime tributário, não se vislumbra qualquer razão legítima para que a vinculação ao prévio exaurimento do processo administrativo fiscal atinja a lavagem de dinheiro de crime antecedente contra a ordem tributário. Em primeiro lugar, a lei de lavagem de dinheiro exige apenas indícios suficientes da existência do crime antecedente para instrução da denúncia, sendo que, em crimes fiscais, o auto de infração da Receita Federal pode perfeitamente suprir esta necessidade. Não suficiente, a lavagem de dinheiro apresenta autonomia em relação ao crime antecedente.

Por fim, caso exista denúncia por crime tributário e lavagem de dinheiro, a extinção da punibilidade pelo pagamento do crédito tributário não afeta a continuidade do processo de lavagem de dinheiro. A um, em razão da já mencionada independência entre o crime de lavagem e o crime precedente. A dois, por disposição expressa na lei de lavagem prevendo que os fatos previstos na lei 9.613/98 são puníveis, ainda extinta a punibilidade da infração penal antecedente.

REFERÊNCIAS

BALTAZAR, José Paulo. **Crimes Federais,** 9. ed., São Paulo: Saraiva, 2014.

BLANCO, Isidoro Cordero, **El delito de blanqueo**. Cizur Menor: Thomson Reuters, 2012.

BONFIM, Wellington Luís de Sousa. Os delitos fiscais como crimes antecedentes da lavagem de dinheiro. **Boletim científico ESMPU**, Brasília, a.16, n. 49, jan/jun 2017, p.197-235.

BOTTINI, Pierpaolo; BADARÓ, Gustavo. **Lavagem de dinheiro**: aspectos penais e processuais penais: comentários à lei 9.613/1998. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

BRASIL. Lei 9.613, de 3 de março de 1998. Dispõe sobre os crimes de "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores; a prevenção da utilização do sistema financeiro para os ilícitos previstos nesta Lei; cria o Conselho de Controle de Atividades Financeiras - COAF, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, DF, 4 mar. 1998

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **HC 199800884513**, FERNANDO GONÇALVES, SEXTA TURMA, DJ DATA: 08/03/1999 PG:00251

_____. **HC 50.157/SC**, Rel. Ministro GILSON DIPP, QUINTA TURMA, julgado em 07/11/2006, DJ 18/12/2006, p. 416).

_____. **RHC 200801487866**, Relatora LAURITA VAZ, STJ - QUINTA TURMA, DJE DATA:07/02/2011)

_____. **AGRRHC 200500503068**, Relator OG FERNANDES, STJ - SEXTA TURMA, DJE DATA:23/04/2013

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. HC 81.611, Relator Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE - Tribunal Pleno, DJ 13.5.2005.

_____. HC 116828, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Primeira Turma, julgado em 13/08/2013, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-206 DIVULG 16-10-2013 PUBLIC 17-10-2013.

_____. **HC 118985 AgR**, Relator(a): Min. EDSON FACHIN, Primeira Turma, julgado em 24/05/2016, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-128 DIVULG 20-06-2016 PUBLIC 21-06-2016.

CASTILHO, Ela. Crimes antecedentes e lavagem de dinheiro. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, v. 47, mar/abr. 2004, p. 46-59.

DAVID, Décio Franco; SANTIN, Valter Foleto. Aplicação do princípio da intervenção mínima em delitos tributários. In: **XXV Congresso do Conpedi** – Curitiba. Coordenadores: Felipe Augusto Forte de Negreiros Deodato e Rogerio Gestal Leal. Florianópolis: Conpedi, 2016, p. 278-293. Disponível em <https://www.conpedi.org.br/publicacoes/02q8agmu/3e57x458/95x2M3MsEzkMifyR.pdf>. Acesso em: 06 abr. 2018.

DE CARLI, Carla Veríssimo (coordenadora); Andrey Borges de Mendonça et al. **Lavagem de dinheiro: prevenção e controle penal**. 2. ed., Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2013.

GODINHO, Jorge Alexandre Fernandes. **Do crime de Branqueamento de capitais**. Coimbra:Almedina, 2001.

LAURINDO, José. **Lavagem de Dinheiro-Comentários à lei nº 9.613/98**. Editora Juruá, 2001.

MORO, Sergio Fernando**. O crime de lavagem de dinheiro.** Editora Saraiva. Sâo Paulo: 2010.

NOBLAT. Delator da Zelotes relata como funcionava esquema de corrupção no Carf. **Blog do Noblat**, Ed. de 11.08.2017. Disponível em: < http://noblat.oglobo.globo.com/geral/noticia/2017/08/delator-da-zelotes-relata-como-funcionava-esquema-de-corrupcao-no-carf.html>. Acesso em: 07 abr. 2018.

PODVAL, Roberto. **Branqueamento de capitais na ótica da administração da justiça.** Faculdade de Direito de Coimbra, Coimbra, 2001.