

VII ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

**DIREITO PENAL, PROCESSO PENAL E
CONSTITUIÇÃO III**

THIAGO ALLISSON CARDOSO DE JESUS

DANI RUDNICKI

LUCIANO FILIZOLA DA SILVA

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

Diretoria - CONPEDI

Presidente - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - FMU - São Paulo

Diretor Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio - Rio de Janeiro

Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

Representante Discente: Prof. Dr. Abner da Silva Jaques - UPM/UNIGRAN - Mato Grosso do Sul

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - SKEMA/ESDHC/UFMG - Minas Gerais

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UFERSA - Rio Grande do Norte

Prof. Dr. Fernando Passos - UNIARA - São Paulo

Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP - São Paulo

Secretarias

Relações Institucionais:

Prof. Dra. Claudia Maria Barbosa - PUCPR - Paraná

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Profa. Dra. Daniela Marques de Moraes - UNB - Distrito Federal

Comunicação:

Prof. Dr. Robison Tramontina - UNOESC - Santa Catarina

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

Relações Internacionais para o Continente Americano:

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do sul

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto - UPM - São Paulo

Relações Internacionais para os demais Continentes:

Profa. Dra. Gina Vidal Marcílio Pompeu - UNIFOR - Ceará

Profa. Dra. Sandra Regina Martini - UNIRITTER / UFRGS - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Claudia da Silva Antunes de Souza - UNIVALI - Santa Catarina

Eventos:

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - FDF - São Paulo

Profa. Dra. Norma Sueli Padilha - UFSC - Santa Catarina

Prof. Dr. Juraci Mourão Lopes Filho - UNICHRISTUS - Ceará

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

D597

Direito penal, processo penal e constituição III [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Dani Rudnicki; Luciano Filizola da Silva; Thiago Allisson Cardoso De Jesus – Florianópolis: CONPEDI, 2024.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5648-995-7

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: A pesquisa jurídica na perspectiva da transdisciplinaridade

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito penal. 3. Processo penal. VII Encontro Virtual do CONPEDI (1: 2024 : Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



VII ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO PENAL, PROCESSO PENAL E CONSTITUIÇÃO III

Apresentação

TRABALHOS APRESENTADOS NO GT 55 DO VII ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI - DIREITO PENAL, PROCESSO PENAL E CONSTITUIÇÃO III

APRESENTAÇÃO

Com muita alegria, realizamos mais uma edição do Encontro Virtual do CONPEDI, com o Grupo de Trabalho sobre DIREITO PENAL, PROCESSO PENAL E CONSTITUIÇÃO. Estando em sua sétima edição, o evento virtual, assim como os congressos presenciais do CONPEDI se consolidam como o mais importante espaço de encontro dos pesquisadores da área do Direito. Achemos salutar a continuidade dos encontros virtuais, à par com eventos presenciais. Além de promover uma oportunidade de interação com estudiosos do direito penal e processual penal, o encontro virtual facilita a participação de professores, pesquisadores e profissionais do Direito. A qualidade CONPEDI continua no seu mesmo grau de exigência para os dois formatos, tanto em relação aos painéis como em relação aos trabalhos apresentados, conforme se pode ver nos artigos apresentados, a seguir.

Daniel Nascimento Duarte, em seu trabalho intitulado “O INSTITUTO DA IMPRONÚNCIA NO CONTEXTO AFIRMATIVO DA PLENITUDE DE DEFESA NO ORDENAMENTO BRASILEIRO: PARA ALÉM DE UM CONHECIDO” DIAGNÓSTICO, analisa a decisão de impronúncia durante os processos de crimes dolosos contra a vida e sua compatibilidade com o texto constitucional, tendo em vista a ampla defesa e as liberdades individuais, no entanto propondo não sua exclusão, mas mecanismos que a viabilizem de forma harmônica com um processo penal garantista, posto que no atual cenário a impronúncia apenas auxilia para um estado de insegurança ao estabelecer que diante de dúvida o magistrado poderá dar fim ao processo, mas sem absolver o acusado, uma vez que o mesmo poderá ser novamente denunciado pelo mesmo fato caso surjam novas evidências, sacrificando o princípio da presunção de inocência e gerando um “estado de pendência” que irá perdurar enquanto não ocorrer a prescrição do suposto ilícito, razão pela qual o autor propõe um prazo menor que o prescricional para que a acusação traga novos elementos probatórios, sob pena de extinção de punibilidade do acusado.

Ronaldo José Dos Santos , Alexander Rodrigues de Castro e Letícia Carla Baptista Rosa Jordão, na pesquisa “A CONSTITUCIONALIDADE DA PROIBIÇÃO DAS

ENTORPECENTES PARA CONSUMO PESSOAL: UMA ANÁLISE DA OBJETIVIDADE JURÍDICA DA LEI DE DROGAS EM RELAÇÃO AOS DIREITOS FUNDAMENTAIS DA PERSONALIDADE DO USUÁRIO”, diante do atual debate sobre a constitucionalidade do porte de droga para consumo pessoal previsto no art. 28 da Lei 11.343/2006, procuram defender que embora haja a necessidade de se resguardar os direitos à intimidade e privacidade, bem como a própria autonomia do indivíduo, tendo em vista a nocividade social inerente às drogas ilícitas, a criminalização de seu porte para uso se justifica conforme uma política de prevenção.

Gustavo Mamede Sant'anna Xará , Hellen Borges Silva e Maria Clara Neves Soriano, no trabalho “AÇÕES NEUTRAS QUANTO POSSIBILIDADE OU FAVORECIMENTO DE REALIZAÇÕES DE FATOS ILÍCITOS: TEORIA DOS PAPÉIS E DA PROIBIÇÃO DO REGRESSO DE GÜNTHER JAKOBS”, dissertam de forma bastante esclarecedora sobre institutos relacionados aos critérios de imputação objetiva desenvolvidos pela doutrina alemã quanto à não imputação do resultado ao agente nos casos de ações socialmente neutras e proibições de regresso quando o risco gerado não é juridicamente proibido, solucionando certos casos concretos que pela doutrina tradicional finalista (incluindo a que vem sendo adotada no Brasil) não se resolveriam. Os autores se referem à hipóteses em que o agente acaba contribuindo com determinado crime de maneira consciente, mas sem extrapolar o que se define como normal em sua atividade de rotina, afastando assim uma responsabilização criminal pelo concurso de agentes.

Jonathas Pereira dos Santos e Bartira Macedo Miranda apresentam uma pesquisa intitulada “A INVIOABILIDADE DO DOMICÍLIO: O QUE SE ENTENDE POR FUNDADAS RAZÕES PARA A BUSCA DOMICILIAR? DISSENSÕES ENTRE STJ E STF”. Aqui os autores trazem um pertinente estudo sobre a garantia constitucional da inviolabilidade do domicílio e os limites necessários para as suas exceções, notadamente quanto às investidas policiais quando, diante de fundadas razões da ocorrência de um flagrante delito no interior da residência, é autorizada sua entrada forçada, embora a lei não defina o que seriam essas fundadas razões, gerando uma grande divergência na jurisprudência dos Tribunais Superiores, se haveria necessidade de conhecimento prévio sobre o delito praticado na residência ou se basta o fato criminoso em si, o qual só vem a ser conhecido após a entrada ilícita no domicílio.

O artigo “PRINCÍPIO DA ADEQUAÇÃO SOCIAL E SUA PERSPECTIVA CONSTITUCIONAL PENAL”, da autoria de Raphael Quagliato Bellinati , Franciele Lippel Laubenstein e Carlos Antônio Sari Júnior, aborda a importante temática pertinente a principiologia. Trata-se de abordagem dogmática que busca identificar sua alocação dentro

do direito penal e constitucional, revelando princípio de interpretação de condutas e garantias do sistema.

O trabalho de Bráulio da Silva Fernandes e Nicole Emanuelle Carvalho Martins, “ANÁLISE CRÍTICA ACERCA DO BEM JURÍDICO PATRIMÔNIO E SUA FORÇA NO SISTEMA JURÍDICO BRASILEIRO”, revela como o princípio da insignificância se relaciona com a legislação criminal brasileira. Considerando nosso DP patrimonialista e a desigualdade perante o sistema capitalista no caso concreto, pensa sobre a possibilidade de, partir da lei 13.964/2019, ser aplicado por analogia.

Nena Mendes Castro Buceles e Isa Debora Pinto Lopes apresentaram o artigo “RESPONSABILIDADE PENAL DAS EMPRESAS E DOS PROFISSIONAIS DE SAÚDE E SEGURANÇA DO TRABALHO EM CASOS DE ACIDENTE DE TRABALHO” segundo uma perspectiva dos crimes culposos e omissivos quanto à responsabilidade criminal dos técnicos de segurança do trabalho e dos membros da Comissão Interna de Prevenção de Acidentes e Assédio (CIPA).

O artigo “CRIME DE INFANTICÍDIO: ANÁLISE HISTÓRICA, IMPORTÂNCIA NO DIREITO E NARRATIVA NAS DECISÕES DO TRIBUNAL DO JÚRI” de Cibele Faustino de Sousa e Cristiane Eusébio Barreira apresenta análise das decisões dos Tribunais do Júri no Ceará., bem como reportagens publicadas em jornais do Ceará.

“O SISTEMA ACUSATÓRIO NO PROCESSO PENAL BRASILEIRO E SUA (IN) COMPATIBILIDADE COM O ARTIGO 385 DO CÓDIGO DE PROCESSO PENAL”, apresentado por Willibald Quintanilha Bibas Netto, Murilo Darwich Castro de Souza e Giovanna Gabrielly Gomes Pinheiro, discute o do artigo 3-A do Código de Processo Penal Brasileiro, instituído pela Lei nº 13.964/19, e conclui pela necessidade de manifestação pelo Supremo Tribunal Federal.

Na sequência das apresentações, Daniel Vitor Silva Queiroz e Dierick Bernini Marques Costa expuseram o trabalho intitulado “SONEGAÇÃO FISCAL E LAVAGEM DE DINHEIRO: ANÁLISE DA SÚMULA VINCULANTE N.º 24” abordando questões conceituais e tecendo análises a partir de casos concretos e da construção do entendimento sumulado pelo STF.

No contexto da necessária afirmação do devido processo legal, Ezequiel de Sousa Sanches Oliveira apresentou o artigo “ENSAÍSTICA SOBRE AS NULIDADES NO PROCESSO PENAL” situando o debate entre o apego às formas e a instrumentalização do processo penal constitucional.

Por fim, Bruno Leonardo Valverde da Silva Pinto expôs o artigo intitulado “UMA ANÁLISE DA VALORAÇÃO PROBATÓRIA DA PALAVRA DA VÍTIMA”, trazendo em perspectiva interdisciplinar os debates da vitimologia, a necessária cultura de direitos e a preservação da pessoa.

Como coordenadores, honra-nos reunir essa variedade de textos e colaborar na condução de um evento marcado pelo proveitoso diálogo acadêmico e multiplicidade de visões. Espera-se que a presente publicação possa contribuir para o aprofundamento das temáticas abordadas e seus valores agregados, bem como para o engajamento junto ao Direito voltado a pensar problemas e a propor soluções. Estamos satisfeitos com a qualidade das exposições!

Nossos cumprimentos ao CONPEDI pela organização do evento e pela publicação desta obra coletiva. Boa leitura!

Prof. Dr. Dani Rudnicki (Universidade La Salle)

Prof. Dr. Luciano Filizola da Silva (UNIGRANRIO e UCB)

Prof. Dr. Thiago Allisson Cardoso de Jesus (Uema, Ceuma e Universidade de Salamanca)

SONEGAÇÃO FISCAL E LAVAGEM DE DINHEIRO: ANÁLISE DA SÚMULA VINCULANTE N.º 24

TAX EVASION AND MONEY LAUNDERING: ANALYSIS OF BINDING PRECEDENT N. 24

Daniel Vitor Silva Queiroz ¹
Felipe Kern Moreira ²
Dierick Bernini Marques Costa ³

Resumo

O presente artigo tem por objetivo analisar a Súmula Vinculante n.º 24 na sua aplicação em caso de crimes de sonegação fiscal como delito antecedente ao crime de lavagem de dinheiro, situação em que se verifica uma relação de prejudicialidade no que tange o início da persecução penal do crime consequente. Para tal, serão analisados aspectos legais do crime de lavagem, assim como discussões doutrinárias a respeito das fases da lavagem, do bem jurídico tutelado e do poder lesivo do delito às questões econômicas, políticas, institucionais e de justiça social. Também será analisada parte da legislação brasileira no que tange ao crime de sonegação fiscal. A fim de estabelecer o vínculo entre esses crimes e de que forma a Súmula Vinculante N.º 24 afeta a persecução penal do crime de lavagem, o estudo de natureza qualitativa abarcou fontes do direito como a legislação interna, doutrinas e jurisprudências. O resultado obtido indica que o não atendimento à condição objetiva de punibilidade, a constituição definitiva do crédito tributário como exigido pela referida Súmula, mesmo que temporariamente, acarreta prejuízo à colheita de provas na persecução penal do crime de lavagem, podendo até mesmo prejudicar a própria caracterização do tipo penal previsto no Art. 1º da Lei 9.613/98.

Palavras-chave: Lavagem de dinheiro, Sonegação fiscal, Súmula vinculante n.º 24, Justiça social, Crédito tributário

Abstract/Resumen/Résumé

The purpose of this article is to analyze Binding Precedent N. 24 in its application in the case of tax evasion crimes as an antecedent crime to the crime of money laundering, a situation in which there is a prejudicial relationship with regard to the initiation of criminal prosecution

¹ Mestrando em Direito no Programa de Pós-Graduação em Direito e Justiça Social - PPGDJS, da Universidade Federal do Rio Grande - FURG.

² Professor no curso de Direito e no Programa de Pós-Graduação em Direito e Justiça Social - PPGDJS, da Universidade Federal do Rio Grande - FURG.

³ Mestrando em Direito no Programa de Pós-Graduação em Direito e Justiça Social - PPGDJS, da Universidade Federal do Rio Grande - FURG.

of the consequent crime. To this end, legal aspects of the crime of money laundering will be analyzed, as well as doctrinal discussions regarding the stages of money laundering, the legal asset protected and the damaging power of the crime to economic, political, institutional and social justice issues. Part of the Brazilian legislation on the crime of tax evasion will also be analyzed. In order to establish the link between these crimes and how Binding Precedent N. 24 affects the prosecution of the crime of money laundering, the qualitative study used legal sources such as domestic legislation, doctrine and case law. The result obtained indicates that failure to comply with the objective condition of punishability, the definitive constitution of the tax credit as required by the aforementioned Precedent, even temporarily, harms the collection of evidence in the criminal prosecution of the crime of laundering, and may even jeopardize the very characterization of the criminal type provided for in Article 1 of Law 9.613/98.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Money laundering, Tax evasion, Binding precedent n. 24, Social justice, Tax credit

1 INTRODUÇÃO

O estudo do crime de lavagem de dinheiro revela um panorama complexo e dinâmico, enraizado nas intrincadas interações entre o mundo do crime e o sistema financeiro. Este crime, por sua própria natureza, não ocorre de forma isolada, por vezes, agentes podem utilizar-se da prática de sonegação fiscal consoante, ou mesmo, concomitantemente ao crime de lavagem de dinheiro. Essa relação, no entanto, não é facilmente materializável sob o aspecto jurídico, apesar da evolução do crime de lavagem no que tange à exclusão do rol taxativo de crimes antecedentes, que não continha o delito de sonegação fiscal, as divergências doutrinárias, o entendimento do Supremo Tribunal Federal e a própria legislação geram grandes discussões acerca do tema objeto do trabalho.

Nesse sentido, a Súmula Vinculante nº 24, disposta pelo Supremo Tribunal Federal, é um exemplo intrigante do fenômeno da interconexão entre diferentes aspectos legais e suas implicações complexas e, às vezes, contraditórias. Essa Súmula dispõe que o crime material contra a ordem tributária, previsto na Lei nº 8.137/90, não se configura antes do lançamento definitivo do tributo. No entanto, tal determinação gera discussões sobre como ela pode impactar a identificação e persecução do crime de lavagem de dinheiro, tendo como crime primário um delito material contra a ordem tributária, especialmente quando se considera a extensão da duração dos processos administrativos fiscais.

Dessa forma, a primeira parte do presente trabalho busca explicitar aspectos legais do crime de lavagem de dinheiro, onde analisar-se-ão questões doutrinárias inerentes à temática como as fases de colocação, ocultação e integração, bem como a capacidade lesiva do delito. Em um segundo momento, será vista a relação entre a evasão fiscal, como possível precursora do crime de lavagem, analisando, também, as características desse crime conforme a legislação e a jurisprudência brasileira. Por fim, a terceira parte buscará compreender como a Súmula Vinculante nº 24 influencia a relação entre a evasão fiscal e a lavagem de dinheiro, e quais são os desafios que essa relação apresenta no contexto jurídico brasileiro. Para isso, serão abordados casos concretos que demonstrarão sob qual ótica o Supremo Tribunal Federal redigiu a citada Súmula, e como este entendimento prejudica o combate ao crime de lavagem de dinheiro tendo a sonegação fiscal como crime antecedente.

Acerca da metodologia, será realizada uma revisão teórica a partir da pesquisa bibliográfica, documental e jurisprudencial visando estabelecer o nexos causal entre os crimes de sonegação fiscal e lavagem de dinheiro enquanto crimes antecedente e consequente,

respectivamente, e a relação de prejudicialidade que a Súmula Vinculante n° 24 oferece à persecução penal do crime de lavagem, antes de, por fim, chegarmos à conclusão de que tal entendimento, no mínimo, prejudicará a colheita probatória do crime de lavagem e, no limite, impedirá com que este seja efetivamente caracterizado como crime, em razão do não atendimento ao disposto na Súmula, qual seja, a constituição definitiva do crédito tributário e a consequente ausência de materialidade apta à caracterização da lavagem de dinheiro.

2 LAVAGEM DE DINHEIRO: ASPECTOS INTRODUTÓRIOS

A lavagem de dinheiro não é algo novo na trajetória histórica, e nem uma prática que tenha sido instigada por um protagonista específico, apesar de que um ou outro indivíduo tenha ganhado destaque pelo êxito na execução da conduta delitativa, mas certo é que se originou da tentativa de legitimar o ganho proveniente de atividades ilícitas, apto a ser desfrutado, incentivando, assim, a inventividade humana na criação de mecanismos hábeis para viabilizar tal conduta. Deste modo, a empreitada de purificar o que foi adquirido por vias ilícitas deu origem a essa conduta, que persiste de forma cada vez mais sofisticada nos dias atuais, representando desafios consideráveis no que diz respeito à sua repressão.

3 CARACTERIZAÇÃO DO CRIME DE LAVAGEM DE DINHEIRO

Tomando como exemplo a prisão de um traficante de alto escalão, é plausível a compreensão de que apenas a restrição da liberdade do autor não é capaz de interromper as atividades criminosas, haja visto que, possivelmente, o sustento do tráfico está nos recursos utilizados para sua execução e não na atuação de um indivíduo que possui cargo facilmente substituível, caso ausente. Também nesse sentido, onde existe a eventualidade do mandante de um crime não estar diretamente envolvido na atuação delinvente (Fonseca, 2018, p. 287)¹, mas que, por sua vez, usufrui do produto de tal atividade, houve a necessidade da criação de um novo panorama com relação ao processo penal para estes casos, com o foco do processo,

¹ A Teoria da Cegueira Deliberada (*Willful blindness*), apresenta mais uma situação, em que o agente pode, ainda, criar intencionalmente condições ao delito que impeçam o seu próprio conhecimento a respeito da origem dos bens a serem lavados com o objetivo de afastar o dolo e buscar aproximação da modalidade dolo eventual ou mesmo culposa, visto que ambas não são admissíveis no âmbito subjetivo do delito de lavagem de dinheiro, que apenas aceita a modalidade dolosa.

tornando a ser a orientação relativa ao confisco do produto do crime, não mais sendo suficiente apenas a sanção privativa como meio de prevenção e repressão da atividade criminal.

Dessa forma, o artigo 1º da Lei nº 9.613, de 3 de março de 1998, com nova redação dada pela Lei 12.683, de 2012, dispõe que o crime de lavagem de dinheiro consiste em “ocultar ou dissimular a natureza, origem, localização, disposição, movimentação ou propriedade de bens, direitos ou valores provenientes, direta ou indiretamente, de infração penal”.

A conduta prevista no art. 1º, caput, criminaliza a primeira e a segunda fase da lavagem e se trata de ato que busca mascarar o valor proveniente de infração penal antecedente, não podendo ser confundido com a mera utilização do recurso (De Albuquerque Mello; Hernandez, 2017, p. 444).

3.1 SOBRE O BEM JURÍDICO TUTELADO PELO CRIME DE LAVAGEM DE DINHEIRO

O debate sobre o bem jurídico protegido pelo crime de lavagem de dinheiro possui consideráveis controvérsias, não apenas no Brasil, mas também no cenário internacional. Diferentes teorias e posições divergentes se apresentam em relação a esse tema. Segundo Gustavo Badaró e Pierpaolo Bottini (2019)., a identificação do bem jurídico é tarefa fundamental, pois dependendo da posição firmada, as conclusões a respeito da natureza do crime, dos elementos e da tipicidade serão distintas.

A primeira corrente enfatiza que o bem jurídico protegido pela tipificação da lavagem de dinheiro é o mesmo do crime antecedente, buscando evitar que os bens facilitem delitos prévios. No entanto, a ampliação dos delitos antecedentes fez com que o bem jurídico tutelado se tornasse mais abrangente.

De outro modo, a segunda corrente defende que a administração da justiça é o bem jurídico protegido pelo crime de lavagem. Argumenta-se que os comportamentos incriminados nesse delito prejudicam o interesse estatal em identificar a origem dos bens e os responsáveis por delitos prévios, afetando o funcionamento regular do sistema judiciário (Tigre Maia, 1999, p. 57).

A corrente majoritária sustenta que o bem jurídico tutelado é a ordem socioeconômica. Dessa forma, este delito afeta a economia amplamente considerada, prejudicando o sistema financeiro, a estabilidade econômica e até a soberania dos Estados, na medida em que organizações criminosas infiltram-se na economia legal, distorcendo as bases da concorrência e prejudicando o desenvolvimento econômico (Mendroni, 2015, p. 33).

Adotou-se neste artigo a corrente majoritária justamente pelo alto grau de danosidade da conduta como visto acima, além da ampla natureza do conceito “ordem econômica”, trazido no caput do artigo 170 da CF/88, especialmente no que diz respeito à Justiça Social, que pode ser afetada pela disposição da Súmula Vinculante nº 24, não apenas em termos econômicos de livre e justo comércio, mas também quanto à redução de recursos disponíveis para políticas públicas e seu consequente dano de natureza social.

3.2 FASES DO CRIME DE LAVAGEM DE DINHEIRO

O crime de lavagem possui três fases, independentes e dissemelhantes uma das outras (Souza, 2019, p. 14). A primeira delas, denominada colocação, consiste em introduzir o dinheiro ilegal dentro do circuito econômico e financeiro legítimo. Ricardo Saadi (2007, pp. 22-23) explica que como os recursos inseridos no sistema financeiro legítimo não possuem matrizes justificáveis, esta é a fase que representa maior nível de vulnerabilidade do criminoso.

A segunda etapa do processo é a denominada ocultação ou circulação, que tem como objetivo “dificultar o rastreamento contábil dos recursos ilícitos, tentando quebrar a cadeia de evidências que ligam esses fundos à sua origem” (Romantini, 2003, p. 16). Existem diversas técnicas utilizadas pelos criminosos para alcançar este objetivo, são comuns, por exemplo, as transações por meio de bancos *offshores* (que transferem recursos para o exterior), transferências eletrônicas, aquisição de instrumentos financeiros de alta rotatividade e liquidez, composta por ativos facilmente convertíveis, e a exploração de empresas fictícias (Saadi, 2007, pp. 24-25). Assim, conforme explica Carlos Rodolfo F. Tigre Maia, “esta etapa consubstancia a lavagem de dinheiro propriamente dita, qual seja, tem por meta dotar ativos etimologicamente ilícitos de um disfarce de legitimidade” (1999, p. 38-39).

A fase final do processo de lavagem de dinheiro é chamada de integração, cujo propósito é reintegrar os fundos previamente lavados na economia legítima e, após terem sido reformatados nas etapas anteriores, o infrator direciona os ativos para serem oficialmente incorporados ao sistema econômico legal, por meio de investimentos em empreendimentos frequentemente legítimos, ou mediante aquisição direta de bens (Saadi, 2007, p. 25).

3.3 PODER LESIVO DO CRIME DE LAVAGEM DE DINHEIRO

Necessário compreender que em cada uma das fases vistas acima, dada a sofisticação crescente dos modos operandis dos criminosos, incontáveis movimentações podem coexistir numa ou outra fase (Modesto; Graziela de Araújo; Moro, 2024, pp.2-3) e em cada uma dessas “subfases” os recursos tendem a ser gradualmente diluídos entre os partícipes da conduta criminosa. Por essa razão, somado ao fato de ser um crime com uma pena elevada no Código Penal, as quantias submetidas ao processo de lavagem são, geralmente, altas o suficiente para que se possa valer o risco do criminoso.

Assim, essas grandes quantias de natureza ilícita produzem um efeito catastrófico no país, tais como, conforme explica Rodolfo Tigre Maia:

a) a erosão da legitimidade dos mecanismos tradicionais de representação democrática e da credibilidade dos representantes populares; b) a desmoralização da administração pública, com a corrupção de seus servidores, reforçando no imaginário social a liderança dos fora-da-lei e o descrédito do aparelho de Estado; c) a impunidade dos criminosos poderosos, desagregadora de valores e geradora de descrença no sistema judicial; d) a sonegação fiscal, retirando vultosos recursos tributários necessários à implementação de políticas públicas e, desta maneira, de forma indireta, contribuindo para o incremento das desigualdades sociais; e) a possibilidade de desestruturação da economia nacional, sobretudo de países do Terceiro Mundo, sequiosos por investimentos externos e destituídos de uma legislação protetiva eficiente, quando tais capitais têm sua origem desvendada; e, ainda, na sua versão neoliberal mais perversa; f) a crise no sistema financeiro, quando por sua volatilidade esses ativos abandonam inopinadamente o país, na busca de maiores lucros ou por receio de medidas repressivas, desestabilizando o sistema e deixando atrás de si um rastro de quebras, desemprego e perdas de poupanças populares (Maia, 1999, pp. 23-24).

Para além dos impactos na ordem econômica, portanto, existem efeitos que atingem direta ou indiretamente a estrutura social do Estado e cujas resoluções são ainda mais complexas, contribuindo para a descrença dos cidadãos na Administração Pública (administrativa e judiciária) e para o aumento da desigualdade social.

Não obstante haja uma doutrina majoritária quanto ao bem jurídico tutelado pelas disposições da Lei 9.613/98, inclusive adotada neste ensaio, fato é que existe uma pluriofensividade do crime no plano concreto, razão pela qual de forma alguma pode ser analisado somente sob a perspectiva puramente econômica, pois subestima a ampla extensão dos danos causados pela lavagem de dinheiro, devendo-se, também, incluir a análise de seus resultados nas questões institucionais, políticas e de justiça social.

4 A SONEGAÇÃO FISCAL COMO CRIME ANTECEDENTE DA LAVAGEM DE DINHEIRO

À medida em que se explora a complexa rede do crime de lavagem de dinheiro, torna-se evidente que tal prática não ocorre de forma isolada (Mendroni, 2015., p. 172). Por sua natureza, essa atividade se entrelaça com outras práticas ilícitas, que ora ou outra figuram-se no delito de sonegação fiscal.

A criação de empresas fictícias, contas em paraísos fiscais e outras táticas são empregadas para conferir uma aparência legítima ao dinheiro ilícito, ao mesmo tempo em que se esquivam da detecção pelas autoridades fiscais. Essa interligação entre lavagem de dinheiro e a questão tributária apresenta desafios consideráveis para as investigações e a prevenção, na medida em que há brechas decorrentes dessa relação (Vasconcelos, 2022).

Portanto, ao adentrar na análise da sonegação fiscal, é crucial compreender como esses dois crimes interagem, enriquecendo assim a compreensão da intrincada relação entre atividades ilegais e suas ramificações multidimensionais.

4.1 O CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL

O sistema tributário é, conforme Alexandre Pontieri (2021), um instrumento fundamental na tarefa de promoção da justiça social e da redução de disparidades de renda. No caso do Brasil, este sistema é dotado de duas características que se destacam: a complexidade do sistema tributário e a alta carga tributária (Brasil, 2023). Uma parcela significativa de receitas tributárias no Brasil se baseia no sistema de lançamento por homologação, onde o próprio sujeito passivo confirma que é o devedor, que praticou o fato gerador, que faz todos os trâmites para apurar o montante a ser pago, bem como emite uma declaração ao fisco para que a autoridade administrativa homologue a sua declaração.

Nessa seara, “a sonegação fiscal é a fuga da obrigação de pagamento do tributo devido pela ocorrência do fato gerador, sempre que o contribuinte não tenha se valido da liberdade de elidir tal ocorrência pela adoção de um meio hábil” (Mariz de Oliveira, 1988, p. 191). Desse modo, a sonegação fiscal, prevista nos arts. 1º e 2º Lei nº 8.137/90², sempre se valerá da ilicitude decorrente da ação intencional do indivíduo em ocultar ocorrência de eventos tributários ou em violar as cláusulas explícitas do ordenamento jurídico, acarretando, assim, redução de recursos

² Compreende-se que o crime propriamente dito está previsto no caput, qual seja, a omissão (total) ou redução (parcial) do tributo, contribuição social e qualquer acessório, na qual o contribuinte incorre se praticar uma ou mais das condutas-meio previstas nos respectivos incisos.

financeiros destinados ao Estado para a promoção da justiça social e o devido desenvolvimento do país.

4.2 CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Em seu artigo 142, o Código Tributário Nacional recorre ao termo “lançamento” para descrever o ato administrativo no qual a autoridade responsável verifica a ocorrência do fato gerador, determina a quantia devida, identifica o sujeito passivo e constitui o crédito tributário. Assim, é por meio do lançamento que o Fisco torna líquida, certa e exigível a obrigação tributária, conforme reforça Raimundo Francisco Filho:

O lançamento é, portanto, o procedimento administrativo através do qual o agente competente procede à averiguação da subsunção do evento concreto à hipótese de incidência. É o momento em que deve ser definida a base de cálculo, a alíquota a ser aplicada, previstos em lei, e a identificação do sujeito passivo, que ao final será cientificado da constituição do crédito, que deverá ser pago no tempo determinado pela lei (Filho, 2020, p. 4).

A modalidade mais comum para o procedimento de lançamento tributário é o lançamento por homologação, previsto no art. 150 do Código Tributário Nacional, ocorre no plano fático, ficando a encargo do sujeito passivo o procedimento para avaliação do montante devido, bem como o seu recolhimento. O exame feito pela autoridade tributária acontecerá posteriormente ao recolhimento do tributo que, não concordando, irá anular a extinção pelo pagamento do crédito tributário e abrirá oportunidade ao lançamento de ofício conforme a segunda hipótese vista no tópico anterior, ou, concordando, irá homologar expressa ou tacitamente pela fluência do prazo o lançamento do tributo (Nadal, 2022, p. 44). Poderá haver, ainda, a homologação tácita, decorrente “do silêncio da Administração até final do prazo em que se extingue o seu direito de rever a apuração feita pelo sujeito passivo” (Machado, 2004, p. 3).

Em síntese, Henrique da Rosa Saibro explica que o crédito tributário é constituído a partir da ocorrência do fato gerador, torna-se exigível através do lançamento notificado ou pela decisão definitiva em sede administrativa e torna-se exequível pela inscrição em dívida ativa, dotado de liquidez e certeza (2018, p. 128).

A partir da necessária incursão a respeito do lançamento tributário, faz-se necessário estabelecer quando o lançamento tributário efetivamente se torna definitivo, melhor dizendo, em que momento ocorre a constituição definitiva do crédito tributário. Para tal evoca-se a

decisão nos Embargos em Recurso Extraordinário nº 94.462/SP, na qual o Supremo Tribunal Federal definiu ser a constituição definitiva a ocasião em que não há meio hábil para discussão administrativa do crédito tributário.

EMENTA: PRAZOS DE PRESCRIÇÃO E DE DECADÊNCIA EM DIREITO TRIBUTÁRIO. - Com a lavratura do auto de infração, consuma-se o lançamento do crédito tributário (art. 142 do C.T.N.). Por outro lado, a decadência só é admissível no período anterior a essa lavratura; depois, entre a ocorrência dela e até que flua o prazo para a interposição do recurso administrativo, ou enquanto não for decidido o recurso dessa natureza de que se tenha valido o contribuinte, não mais corre prazo para decadência, e ainda não se iniciou a fluência de prazo para prescrição; decorrido o prazo para interposição do recurso administrativo, sem que ela tenha ocorrido, ou decidido o recurso administrativo interposto pelo contribuinte, há a constituição definitiva do crédito tributário, a que alude o artigo 174, começando a fluir, daí, o prazo de prescrição da pretensão do fisco. - É esse o entendimento atual de ambas as turmas do S.T.F. Embargos de divergência conhecidos e recebidos (Brasil, 1982).

Dessa forma, para que haja configurada o lançamento definitivo, devem-se ter como superadas todas as instâncias administrativas que o sujeito passivo pode recorrer, “estando o crédito em condições para lançamento em dívida ativa, segundo se extrai do artigo 201 do CTN” (Evaristo, 2019, p. 16). Essa compreensão é basilar, pois como veremos a seguir, a natureza definitiva do lançamento constituirá definitivamente o crédito tributário e isto é um pressuposto normativo do crime de sonegação fiscal.

Cabe frisar, também, o fato de que não raro é possível observar a aplicação do Direito Penal nos casos de crimes contra a ordem tributária como um “instrumento de cobrança de dívidas de natureza fiscal, ao invés de sua finalidade primária que é a proteção do bem jurídico fundamental constitucionalmente assegurado, qual seja a ordem tributária e a arrecadação de tributos” (Roumanos, 2023, p. 16), ambos responsáveis por financiar os compromissos no tocante à justiça social e a ordem econômica. A extinção da punibilidade pelo pagamento, prevista no artigo 34 da Lei nº 9.249/45, pode ser vista como instrumento hábil a ser utilizado por criminosos de alta capacidade financeira para evadir-se da sanção penal, conforme explica Thadeu José Piragibe Afonso:

[...] a extinção da punibilidade pelo pagamento da quantia sonegada permite ao delinquente tributário evadir-se da sanção penal quando bem entender, já que bastará, a qualquer tempo, seja antes ou depois do recebimento da denúncia ou, até mesmo, da sentença penal condenatória, que pague o que sonegou para se ver livre de qualquer pena estatal. Ou seja, o destino da ação penal-fiscal está à mercê do comportamento do criminoso. (Afonso, 2011, p. 176)

Dessa forma, tal perspectiva traz consigo não somente a indevida atribuição de equidade dos meros contribuintes inadimplentes por dificuldades de natureza econômica com sonegadores de maior poder aquisitivo que utilizam de condutas fraudulentas para eximir-se do pagamento de tributos, mas também atribui característica ao Direito Penal Tributário como mero instrumento para cobrança de dívidas fiscais, restando assim prejudicada a eficiência do Estado na proteção da ordem tributária, econômica, bem como dificulta a resolução de problemas quanto à justiça social (Roumanos, 2023, pp. 23-25).

5 A SÚMULA VINCULANTE N° 24 E O CRIME DE LAVAGEM DE DINHEIRO

A Súmula Vinculante n° 24 foi aprovada por meio da Proposta de Súmula Vinculante (PSV) 29, a qual foi submetida a julgamento durante uma sessão plenária ocorrida em 2 de dezembro de 2009 e, posteriormente, publicada no Diário de Justiça Eletrônico em 19 de fevereiro de 2010. Antes disso, dois questionamentos possuíam um relevante grau de importância nessa discussão: i) se o lançamento definitivo do crédito tributário é requisito subjetivo da punibilidade ou elemento objetivo do crime de sonegação fiscal; ii) se há a possibilidade de início das investigações criminais de crimes de sonegação em momento prévio ao lançamento definitivo do tributo (Evaristo, 2019, p. 17).

Em sua redação, a Súmula Vinculante n° 24 dispõe que “não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei n° 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo” (BRASIL, 2009). Assim, entende a Suprema Corte que o lançamento definitivo é condição objetiva de punibilidade, para o qual os crimes da Lei 8.137/90 art. 1º, incisos I a IV e, por equiparação, o art. 337º-A do Código Penal não restarão configurados até que se esgotem os recursos no âmbito administrativo fiscal. Antes de sumulada, o STF já havia julgado casos em que esse entendimento prevaleceu, a exemplo do HC 81.611/DF, conforme disposto na ementa:

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. 3. No entanto, enquanto dure, por iniciativa do contribuinte, o processo administrativo suspende o curso da prescrição da ação penal por crime contra a ordem tributária que dependa do lançamento definitivo (Brasil, 2005).

Considerar a constituição definitiva um pressuposto normativo (do CTN) da tipicidade (para ser enquadrado no tipo penal) dos crimes previstos no art. 1º da Lei 8.137 e 337-A do Código Penal implica afirmar que a consumação e a lesão ao bem jurídico tutelado acontece em momento posterior, no caso da sonegação fiscal, à supressão ou redução do tributo. Ocorre que, segundo Gustavo Badaró (2016, pp. 3-5), principalmente nos casos de lançamento por homologação tácita, tanto a consumação quanto a lesão integral do crime de sonegação fiscal são produzidas a partir da conduta ou omissão dolosa que suprime ou reduz o tributo recolhido, de modo que qualquer fato posterior seja irrelevante para a aferição do desvalor do ato delitivo em si. Assim explica o jurista:

A redução ou supressão do "tributo" é praticada com "consciência e vontade", isto é, com "dolo", evidente que o "tributo" ou a existência de um "crédito tributário" não é uma condição objetiva de punibilidade, mas um elemento - normativo - do tipo penal, que como tal deve ser abrangido pelo dolo do agente. E, nesse caso, o lançamento não agrega uma nova dimensão ofensiva ao ilícito penal, o que normalmente é exigido das condições de punibilidade (Badaró, 2016, p. 6).

Incontestáveis, pois, são os méritos do Supremo Tribunal Federal ao suscitar o debate que fundamentalmente preocupou-se “com o exercício do direito de defesa do contribuinte perante a administração pública e os possíveis reflexos da decisão do processo administrativo sobre a ação penal” (Santos, 2019, p. 24), bem como no sentido em que caminhou a Súmula propriamente dita, qual seja a descriminalização de meras condutas irregulares sob o âmbito fiscal (Rodrigues; Lobato, 2021, p. 2).

Contudo, a partir das decisões da Suprema Corte, além do disposto no artigo 83 da Lei nº9.430/96, cujas alterações vieram após a Súmula Vinculante nº 24, é inevitável o bloqueio no que tange à instauração da persecução penal, por ausência de justa causa, até o exaurimento da via administrativa, ainda que em sede de inquérito policial, sob pena de configurar injusto constrangimento, haja vista que o objeto que se busca investigar, ainda está destituído de tipicidade penal. (Santos, 2015, p. 29). Dessa forma, inequívoco é que somente a efetiva lesão ao erário, compreendida após a constituição definitiva do crédito tributário, tornará condição hábil para caracterizar materialmente o crime de sonegação fiscal.

Nem sempre, porém, tal prática delituosa configura-se como mero fim. Neste domínio, o presente trabalho busca analisar as condutas previstas na Lei 8.137/90, em particular a sonegação fiscal, como crime antecedente ao crime de lavagem de dinheiro e o papel da Súmula Vinculante n° 24 no entendimento jurídico deste tema.

5.1 ANÁLISE DA SÚMULA VINCULANTE N° 24

A independência processual do crime de lavagem de dinheiro, tratada no inciso II, do art. 2º, da Lei 9.613/90, estabelece que não é necessário que se atinja determinada etapa processual no crime antecedente para que se inicie a persecução penal do crime de lavagem, bastando apenas, conforme §1º da mesma Lei, que existam indícios suficientes da existência de infração penal antecedente. Surge o questionamento, já que a ocultação ou dissimulação requer indícios suficientes da existência da infração penal antecedente, como é possível afirmar a existência da infração dependente ou acessória sem a segurança quanto à própria prática do crime fiscal (Daguer; Borri; Soares, 2023, p. 20). Fato é que, conforme depreende-se do HC 180.567/MG, a atipicidade, por ausência da constituição definitiva do crédito tributário, do fato narrado como delito fiscal enquanto antecedente ao crime de lavagem, atribui característica atípica também ao delito consequente.

Ementa: Habeas corpus. 2. Crime contra a ordem tributária. 3. Medidas cautelares de busca e apreensão e prisão domiciliar deferidas pelo juízo de primeiro grau. 4. Substrato fático que não se enquadra no tipo penal mencionado no inciso V do artigo 1º da Lei 8.137/1990. 5. Incidência da Súmula Vinculante 24. 6. Atipicidade dos fatos narrados como delito fiscal no decreto prisional. 7. Não ocorrência do crime de lavagem de dinheiro pela atipicidade dos fatos narrados como suposto delito antecedente. 8. Confirmação da liminar anteriormente concedida. 9. Ordem concedida para reconhecer a ilegalidade das medidas cautelares deferidas, bem como a nulidade das provas delas decorrentes (Brasil, 2022).

Assim, embora exista o argumento de autonomia das esferas, é nítido que há uma relação de acessoriedade do direito penal em relação ao direito tributário em se tratando do momento prévio ao esgotamento dos recursos no âmbito administrativo fiscal (Daguer; Borri; Soares, 2023, p. 18).

Compreende-se, portanto, que enquanto houver ausência de materialidade no crime de sonegação fiscal, por óbvio, não se poderá considerá-lo consumado, de modo que qualquer ato de ocultação ou dissimulação de valores não poderá configurar lavagem de dinheiro até o

exaurimento dos recursos na esfera administrativa e, se for o caso, o reconhecimento de valores ilicitamente agregados ao patrimônio do agente (Badaró; Bottini, 2019).

Suponha-se uma circunstância na qual um delito de sonegação fiscal fosse supostamente perpetrado no decorrer do exercício fiscal de 2002, enquanto a constituição definitiva do crédito tributário ocorreu no ano de 2019. Se o delito citado fosse empregado como meio precedente para a prática da lavagem de dinheiro, a eventual persecução penal do crime de lavagem poderia restar prejudicada, dado que o oferecimento da denúncia da lavagem estaria condicionada à constituição definitiva do tributo em que, no exemplo hipotético, verificou-se sonegado. O tempo decorrido de dezessete anos tornaria a atividade probatória muito mais difícil do que se ocorresse no período próximo à ocorrência do fato gerador.

A problemática é ainda agravada quando a duração média dos procedimentos administrativos fiscais é notavelmente prolongada³ (Rodrigues; Lobato, 2021, p. 177), fato que caminha em sentido distinto ao que pretendeu o STF ao editar a Súmula Vinculante n° 24 buscando evitar com que a sonegação fiscal, enquanto tipo penal, se tornasse inócua (Lemos; Colombo, 2022).

Em caso concreto, utilizando-se das circunstâncias fáticas no contexto do referido HC 180.567/MG, a título de exemplo, verificou-se, na ocasião,: i) a intenção dos pacientes de suprimir o pagamento do tributo, sendo o preenchimento incorreto da documentação fiscal – incluindo as notas – nada mais do que o meio utilizado pelos pacientes para atingir o fim ilícito de sonegar ICMS, caracterizando conduta fraudulenta, portanto, efetiva sonegação tributária (crime material); ii) que o capital sonegado foi injetado em negócios aparentemente lícitos por meio de empresas envolvidas, caracterizando lavagem de dinheiro; iii) esquema de organização criminosa, estruturada e com divisões de tarefas, que sistematizava as práticas ilícitas. Porém, diante da inexistência de constituição definitiva do crédito tributário nos cinco autos de infração dos quais sucederam-se as investigações e, posteriormente, o decreto prisional, a Suprema Corte revogou a prisão preventiva e declarou a não ocorrência do crime de lavagem de dinheiro pela atipicidade do suposto delito antecedente (Mendes; Buonicore, 2021, p. 335).

Compreende-se, portanto, que, enquanto não iniciado o prazo prescricional a partir da constituição definitiva do crédito tributário, “não há possibilidade de se falar em hipótese que se seja adequada a condição objetiva de punibilidade” (Puerari, 2012, p. 41). Tais fatos dialogam, nesta seara de crimes pressupostos, aqui abordada a sonegação fiscal como

³ Em pesquisa empírica realizada no Rio de Janeiro com todas as decisões administrativas proferidas pelo CCM do ano de 2019, concluiu-se que a duração média dos casos em que se constituiu definitivamente o crédito tributário (90,3% do total) é de 7 (sete) anos e 7 (sete) meses.

antecedente da lavagem de dinheiro, que o não atendimento à condição objetiva de punibilidade, ainda que temporariamente, acarreta inevitável prejuízo, no mínimo, à colheita probatória do crime consequente e, no limite, ao próprio reconhecimento de sua existência, afinal, pela impossibilidade, pela extinção ou pela suspensão da pretensão punitiva do Estado, subentende-se que o produto da sonegação - valor proveniente de infração penal - não está apto a caracterizar o crime de lavagem de dinheiro (Badaró, 2016, p. 7).

Não é razoável, portanto, que continue prevalecendo tal perspectiva decorrente da redação da Súmula Vinculante nº 24, vez que tanto o crime de sonegação fiscal quanto o crime de lavagem de dinheiro configuram-se em delitos de alto prejuízo socioeconômico, bem como provocam danos em termos de justiça social (Braga, 2024, p. 32), e, em termos processuais, quando os crimes estão, respectivamente, na posição de crime antecedente e crime consequente, há grande probabilidade de beneficiamento da conduta criminosa por alargamento das questões temporais que dificultam a devida atuação do Ministério Público na sua tarefa de colheita de provas a fim de que se resguarde os bens jurídicos tutelados pelos crimes.

Em suma, não se pode negar que os fundamentos da República Federativa do Brasil têm como um dos objetivos a promoção da justiça social em seu amplo sentido (Oliveira, 2024, p. 19), desse modo, é necessário que haja um combate eficiente a crimes contra a ordem tributária, inclusive e principalmente quando estes são instrumentos para a prática de outros delitos de igual, quiçá maior, dano na ordem social e econômica, como é o caso da lavagem de dinheiro.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com a realização deste trabalho, buscou-se entender aspectos legais do crime de lavagem de dinheiro. Frisou-se acerca das três fases do delito, do debate ao bem jurídico tutelado, cuja proteção, segundo a doutrina majoritária, se dá sobre a ordem socioeconômica, embora os efeitos da conduta criminosa reflitam também nas questões políticas, institucionais e de justiça social. Ademais, foi analisada a interligação entre a evasão fiscal como possível crime primário da lavagem de dinheiro. Para tal, constatou-se as particularidades do previsto na Lei nº 8.137/90, qual seja a fuga da obrigação de recolhimento do tributo devido pela ocorrência do fato gerador, sempre que o contribuinte não se tenha valido da liberdade de elidir tal ocorrência pela adoção de um meio hábil.

Cumprе ressaltar que, como visto, a discussão sobre a constituição definitiva do crédito tributário desempenha papel fundamental na sonegação fiscal. O lançamento, como

definido pelo artigo 142 do CTN, é o procedimento ou ato administrativo que verifica a ocorrência do fato gerador, quantifica o montante devido e constitui o crédito tributário. Assim, é por meio do lançamento que o Fisco torna líquida, certa e exigível a obrigação tributária. A constituição definitiva, porém, segundo entendimento do Supremo Tribunal Federal, ocorre somente quando não há meio hábil para a discussão administrativa do crédito tributário destaca a importância desse momento na dinâmica entre o Fisco e os contribuintes.

É nesta seara que a última parte do trabalho se dispôs a analisar ao trazer a Súmula Vinculante nº24, que estabelece o início do prazo prescricional para crimes do artigo 1º da Lei nº8.137/90 somente após a constituição definitiva do crédito tributário. Portanto, para que a evasão seja considerada delito primário do crime de lavagem, há a necessidade de comprovação da intenção do autor (conduta dolosa) de utilizar a quantia ora sonogada com o fim de praticar a lavagem de dinheiro, não sendo possível tal confirmação antes da constituição definitiva do crédito tributário.

Nesse panorama, eventual ação penal que investiga lavagem de dinheiro com a sonogação fiscal como seu crime antecedente, considerando que o agente de fato teve intenção de ocultar e dissimular desde a sonogação, levando em consideração o disposto na Súmula Vinculante nº 24 e o tempo médio de duração do procedimento administrativo fiscal, terá a colheita de provas prejudicada pelo decurso do tempo, que favorece o distanciamento da quantia indevida da sua origem. Lado outro, conforme entendimento de autores trazidos no último tópico, dada as devidas particularidades em caso concreto, sequer poderá ser possível fixar a evasão fiscal como crime primário da lavagem de dinheiro pela falta do objeto materialmente apto a caracterizar o delito (Oliveira, 2019, p. 85).

Para melhor compreensão da temática, abordou-se o entendimento do Supremo no HC 180.567/MG, em que não obstante tenha sido verificada conduta fraudulenta anterior à Lavagem que sem a qual o crime consequente não seria possível, a Corte revogou a prisão preventiva ora proferida e declarou a não ocorrência do crime de lavagem de dinheiro pela atipicidade do crime de sonogação fiscal em razão da ausência de constituição definitiva dos créditos tributários não recolhidos na situação fática do caso.

Por fim, concluiu-se que, a partir do entendimento do Supremo Tribunal Federal disposto na Súmula Vinculante nº 24, o não atendimento à condição objetiva de punibilidade, mesmo que temporariamente, acarreta prejuízo à colheita de provas na persecução penal do crime de lavagem, podendo até mesmo prejudicar a própria caracterização do tipo penal previsto no Art. 1º da Lei 9.613/98, pois o produto da sonogação de nenhuma forma poderá ser,

por si só, suficiente para o início da investigação da lavagem de dinheiro enquanto o crédito tributário não tiver sido definitivamente constituído.

REFERÊNCIAS

AFONSO, Thadeu José Piragibe. **O direito penal tributário e os instrumentos de política criminal fiscal**. 2011. 191 f. Dissertação. (Mestrado em Direito Civil Constitucional; Direito da Cidade; Direito Internacional e Integração Econômica) - Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2011. Disponível em: <http://www.btdt.uerj.br:8080/handle/1/9541>. Acesso em: 13 de abril de 2024.

ALVES DA SILVA, Marcos; ROCHA MEZZADRI, Carlos Eduardo. Breves comentários ao crime de Lavagem de Dinheiro. **Relações Internacionais no Mundo**, v. 2, n. 27, 2020. Disponível em: <https://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/RIMA/article/view/3985>. Acesso em: 11 de abril de 2024.

BADARÓ, Gustavo. Do chamado “Lançamento definitivo do crédito tributário” e seus reflexos no processo penal por crime de sonegação fiscal. **Revista Brasileira da Advocacia**, v. 1, n. 0, p. 263-291, 2016. Disponível em: https://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_boletim/bibli_bol_2006/RBA_n.0.13.PDF. Acesso em: 22 de abril de 2024.

BADARÓ, G. H.; BOTTINI, P. C. **Lavagem de dinheiro: aspectos penais e processuais penais e Comentários à Lei 9.613/1998, com as alterações da Lei 12.683/2012**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019.

BRAGA, Jefferson Ricardo Bastos. **Análise comparativa da implementação das normas de combate à lavagem de dinheiro e ao financiamento ao terrorismo nos países do Mercosul**. 2024. Dissertação (Mestrado Profissional em Economia) — Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas, Departamento de Economia, Universidade de Brasília, Brasília, 2024. Disponível em: <http://www.realp.unb.br/jspui/handle/10482/47886>. Acesso em: 13 de abril de 2024.

BRASIL. Decreto nº 154, de 26 de junho de 1991. **Promulga a Convenção Contra o Tráfico Ilícito de Entorpecentes e Substâncias Psicotrópicas**. Brasília, 1991. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1990-1994/d0154.htm. Acesso em: 20 de abril de 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Embargos no Recurso Extraordinário nº 94.462/SP**. Relator Min. Moreira Alves, j. 06/10/1982, DJ 17/12/1982. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stf/14688809>. Acesso em: 20 de abril de 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Habeas Corpus nº 81.611/DF**. Relator Min. Sepúlveda Pertence. 13/03/2005, Distrito Federal. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginador/pub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=78807> Acesso em: 20 de abril de 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Habeas Corpus nº 180.567/MG**. Relator Min. Gilmar Mendes. 22/11/2022, Minas Gerais. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15356664402&ext=.pdf>. Acesso em: 14 de abril de 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Súmula Vinculante nº 24**. 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. Sessão Plenária de 2-12-2009. Publicada no DJE 30 de 19-2-2010.

BRASIL. Tesouro Nacional Transparente. **Carga Tributária do Governo Geral**. Nota Técnica Publicada em 30/03/2023. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/carga-tributaria-do-governo-geral/2022/114>. Acesso em: 21 de abril de 2024.

DAGUER, Beatriz; BORRI, Luiz Antonio; SOARES, Rafael Junior. O crime tributário como delito antecedente à lavagem de dinheiro: desafios da investigação preliminar em decorrência da Súmula Vinculante 24. **Revista Jurídica Cesumar-Mestrado**, v. 23, n. 1, p. 9-25, 2023. Disponível em: <https://periodicos.unicesumar.edu.br/index.php/revjuridica/article/view/10619/7321>. Acesso em: 20 de abril de 2024.

DE ALBUQUERQUE MELLO, Sebastian Borges; HERNANDES, Camila Ribeiro. O delito de lavagem de capitais e a teoria da cegueira deliberada: compatibilidade no direito penal brasileiro? **Conpedi Law Review**, v. 3, n. 2, p. 441-461, 2017. Disponível em: <https://indexlaw.org/index.php/conpedireview/article/view/3783/0>. Acesso em: 25 de abril de 2024.

EVARISTO, Talita de Oliveira. **Crime tributário como conduta antecedente à lavagem de capitais**. 2019. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito) – Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, 2019. Disponível em: <https://dspace.mackenzie.br/handle/10899/29872>. Acesso em: 21 de abril de 2024.

FILHO, Raimundo Francisco. Prazo decadencial em matéria tributária. **Revista Eletrônica Conteúdo Jurídico**, Brasília-DF, 2020. Disponível em: <https://conteudojuridico.com.br/consulta/artigos/55001/prazo-decadencial-em-materia-tributaria>. Acesso em: 23 de abril de 2024.

FONSECA, Pedro HC. Aspectos subjetivos e a dogmática penal no crime de lavagem de dinheiro. **Delictae Revista de Estudos Interdisciplinares sobre o Delito**, v. 3, n. 4, p. 284-303, 2018. Disponível em: <https://www.delictae.com.br/index.php/revista/article/view/69>. Acesso em: 10 de abril de 2024.

LEMOS, Marcelo Augusto Rodrigues de; COLOMBO, Marina Brentano. O crime antecedente de sonegação fiscal na lavagem de dinheiro. **Instituto Brasileiro de Direito Penal Econômico**. 2 de junho de 2022. Disponível em: <https://ibdpe.com.br/o-crime-antecedente-de-sonegac%CC%A7a%CC%83o-fiscal-na-lavagem-de-dinheiro/>. Acesso em: 20 de abril de 2024.

MAIA, Carlos Rodolfo Fonseca Tigre. **Lavagem de dinheiro (lavagem de ativos provenientes de crimes)** - anotações às disposições criminais da Lei 9.613/98. São Paulo. Malheiros Editores. 1999.

MACHADO, Hugo de Brito S. **Decadência e Lançamento por Homologação Tácita no Artigo 150 do CTN**. 2004. Disponível em: https://www.faneesp.edu.br/site/documentos/decadencia_lancamento_homologacao_tacita.pdf. Acesso em: 19 de abril de 2024.

MARIZ DE OLIVEIRA, Ricardo. **Elisão e evasão**. Caderno de pesquisas tributárias. Elisão e evasão fiscal. Ives Gandra Martins (coord.). São Paulo: Resenha Tributária, 1988. Vol. XIII.

MARTINS, Glauco Maldonado. O dano tributário do crime de sonegação fiscal: um estudo empírico do discurso do Tribunal de Justiça de Rondônia. **Revista Científica do CPJM**, v. 1, n. 03, p. 247-270, 2022. Disponível em: <https://rcpjm.cpjm.uerj.br/revista/article/view/70>. Acesso em: 23 de abril de 2024.

MENDES, Gilmar; BUONICORE, Bruno Tadeu. **Lavagem de dinheiro: pareceres jurídicos, decisões comentadas**. São Paulo. Revista dos Tribunais, 2021.

MENDRONI, Marcelo Batlouni. **Crime de Lavagem de Dinheiro**. São Paulo: Editora Atlas, 2015.

MODESTO, GRAZIELA DE ARAÚJO; FERRARI, Flávia Jeane; MORO, Sérgio Fernando. Lavagem de Dinheiro e Evasão de Divisas. **Revista Pesquisando Direito**, v. 1, n. 2, p. 27-31, 2024. Disponível em: <https://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/revteste/article/view/6612>. Acesso em: 25 de abril de 2024.

NADAL, Victoria Werner de. **Lançamento tributário e sua revisão**. 2022. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, 2022. Disponível em: <https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/252475>. Acesso em: 20 de abril de 2024.

OLIVEIRA, Ítalo Ramon Silva. **Os crimes de sonegação fiscal como delitos antecedentes à lavagem de dinheiro**. 2019. 111 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Católica de Pernambuco, Recife, 2019. Disponível em: <http://tede2.unicap.br:8080/handle/tede/1219>. Acesso em: 20 de abril de 2024.

PONTIERI, Alexandre. Tributação e justiça social no Brasil contemporâneo. **Revista Jus Navigandi**, ISSN, p. 1518-4862. 2021. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/80833/tributacao-e-justica-social-no-brasil-contemporaneo>. Acesso em: 20 de abril de 2019.

PUERARI, Adriano Farias. **Submissão da tutela penal ao interesse fiscal: uma análise da súmula vinculante nº 24 do Supremo Tribunal Federal**. 2012. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito) – Centro de Ciências Sociais e Humanas, Universidade Federal de Santa Maria, Santa Maria, 2012. Disponível em: <https://repositorio.ufsm.br/handle/1/2878>. Acesso em: 22 de abril de 2024.

RODRIGUES, Rafael Gaspar; LOBATO, José Danilo Tavares. Súmula Vinculante nº 24: uma crítica a partir de um estudo empírico do processo administrativo no processo do Rio de Janeiro. **Delictae Revista de Estudos Interdisciplinares sobre o Delito**, v. 6, n. 11, 2021. Disponível em: <https://www.delictae.com.br/index.php/revista/article/view/166>. Acesso em: 20 de abril de 2024.

ROMANTINI, Gerson Luis. **O Desenvolvimento Institucional do Combate à Lavagem de Dinheiro no Brasil desde a Lei 9.613/98**. 2003. Dissertação (Mestrado em Ciências Econômicas) - Instituto de Economia, Universidade Estadual de Campinas, Campinas, 2003. Disponível em: <https://repositorio.unicamp.br/Busca/Download?codigoArquivo=491095>. Acesso em: 23 de abril de 2024.

ROUMANOS, Danielle. **Crimes contra a ordem tributária: uma análise da extinção da punibilidade pelo pagamento do tributo**. 2023. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito) – Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, 2023. Disponível em: <https://adelpa-api.mackenzie.br/server/api/core/bitstreams/08859399-47b0-4e88-b177-30ae62f9a7a0/content>. Acesso em: 13 de abril de 2024.

SAADI, Ricardo Andrade. **O combate à lavagem de dinheiro**. 2007. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, 2007. Disponível em: <http://dspace.mackenzie.br/handle/10899/23813>. Acesso em: 20 de abril de 2024.

SAIBRO, Henrique da Rosa. **A suspensão da exigibilidade do crédito tributário e de sua garantia nos crimes tributários materiais e seus efeitos na imputação penal**. 2018. Dissertação (Mestrado em Ciências Criminais) – Escola de Direito, Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2018. Disponível em: <https://meriva.pucrs.br/dspace/handle/10923/12120>. Acesso em: 22 de abril de 2024.

SANTOS, Fabrício Emmanuel Lima. Constituição do crédito tributário e sua constituição definitiva. **Revista da EJUSE**, nº 22, 2015. Disponível em: https://bdjur.stj.jus.br/jspui/bitstream/2011/92330/constituicao_credito_tributario_santos.pdf. Acesso em: 22 de abril de 2024.

SANTOS, Vânia Cláudia dos. **Direito tributário penal: crimes contra a ordem tributária e a incidência da súmula vinculante 24 do Supremo Tribunal Federal**. 2019. Trabalho de Conclusão de Curso (Especialização em Direito Tributário) – Unidade Acadêmica Escola Nacional de Administração Pública, ENAP, Brasília, 2019. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/5099>. Acesso em: 20 de abril de 2024.

OLIVEIRA, Ruan Silva Lins. Sistema Tributário Brasileiro e a desigualdade social: uma relação de simbiose. **Direito UNIFACS–Debate Virtual**, n. 286, 2024. Disponível em: <https://revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/view/8749>. Acesso em: 24 de abril de 2024.

SOUZA, Nathália Cristine Morais de. **Sonegação fiscal como crime antecedente ao de lavagem de dinheiro**. 2019. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito) – Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais, Centro Universitário de Brasília, Brasília, 2019. Disponível em: <https://repositorio.uniceub.br/jspui/handle/prefix/14074>. Acesso em: 22 de abril de 2024.

VASCONCELOS, Felipe Torres. **O acesso a dados bancários em investigações criminais federais**: uma análise do cumprimento das Recomendações 9, 30 e 31 do grupo de ação financeira contra a lavagem de dinheiro e o financiamento do terrorismo. 2022. Dissertação (Mestrado em Ciências Jurídicas) – Centro de Ciências Jurídicas, Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, 2022. Disponível em: <https://repositorio.ufpb.br/jspui/handle/123456789/24999>. Acesso em: 23 de abril de 2024.