

# O CRIME TRIBUTÁRIO COMO INFRAÇÃO PENAL ANTECEDENTE DA LAVAGEM DE DINHEIRO

Tax crime as a criminal offense prior to money laundering  
Revista Brasileira de Ciências Criminais | vol. 193/2022 | p. 307 - 332 | Nov - Dez / 2022  
DTR\2022\16977

---

## Caio Cesar Tomioto Mendes

Mestre em Direito Penal pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro – UERJ/RJ. Advogado Criminalista. Lattes: [[http://lattes.cnpq.br/6107303345170242\\_](http://lattes.cnpq.br/6107303345170242_)]. ORCID: [[https://orcid.org/0000-0001-8617-0251\\_](https://orcid.org/0000-0001-8617-0251_)]. [ctomiotomendes@gmail.com](mailto:ctomiotomendes@gmail.com)

## Rafael Junior Soares

Doutorando em Direito na PUC/PR. Mestre em Direito Penal pela PUC/SP. Professor de Direito Penal na PUC/PR, Campus Londrina. Advogado Criminalista. Lattes: [[http://lattes.cnpq.br/7645805665092232\\_](http://lattes.cnpq.br/7645805665092232_)]. ORCID: [[https://orcid.org/0000-0002-0035-0217\\_](https://orcid.org/0000-0002-0035-0217_)]. [rafael@advocaciabittar.adv.br](mailto:rafael@advocaciabittar.adv.br)

## Luiz Antonio Borri

Doutorando em Ciências Criminais na PUC/RS. Mestre em Ciências Jurídicas pela Unicesumar. Professor de Direito Penal da Unicesumar – Londrina. Advogado Criminalista. Lattes: [[http://lattes.cnpq.br/1414046440611495\\_](http://lattes.cnpq.br/1414046440611495_)]. ORCID: [[https://orcid.org/0000-0001-7649-1270\\_](https://orcid.org/0000-0001-7649-1270_)]. [luiz@advocaciabittar.adv.br](mailto:luiz@advocaciabittar.adv.br) DOI: [[https://doi.org/10.54415/rbccrim.v194i194.9\\_](https://doi.org/10.54415/rbccrim.v194i194.9_)].

## Área do Direito: Penal

**Resumo:** O presente artigo examina a lavagem de dinheiro tendo como infração penal antecedente a sonegação fiscal. Isso porque a legislação brasileira não estabeleceu qualquer restrição quanto aos delitos antecedentes. No entanto, existem problemas doutrinários sérios em relação ao emprego de crimes contra a ordem tributária, especificamente porque o crime fiscal não dá origem a recursos para justificar a posterior ocultação ou dissimulação, eis que faz parte do próprio patrimônio do sonegador. Por sua vez, empregando-se método hipotético-dedutivo e ampla revisão bibliográfica, buscar-se-á responder sobre a possibilidade, sem qualquer restrição, da lavagem de dinheiro se originar do crime tributário.

**Palavras-chave:** Lavagem de dinheiro – Crime tributário – Infração penal antecedente

**Abstract:** This article examines tax evasion as the previous criminal offense to money laundering crime. This is due because the Brazilian law has failed to predict the previous crimes that would be able to culminate in the money laundering practice. However, there are serious problems in the doctrine about the possibility of the tax evasion crime in this situation, specifically because tax evasion does not give the origin to resources that are able to justify the posteriors concealment and dissimulation of assets required in the crime itself, once it is already, by that point, a part of evader's patrimony. Therefore, once applied the hypothetical-deductive method and an extensive legal writing review, this article intends to respond the possibility, without any restriction, if the money laundering crime can originate from the tax evasion crime.

**Keywords:** Money laundry – Tax crime – Previous criminal offense

**Para citar este artigo:** Mendes, Caio Cesar Tomioto; Soares, Rafael Junior; Borri, Luiz Antonio. O crime tributário como infração penal antecedente da lavagem de dinheiro. *Revista Brasileira de Ciências Criminais*. vol. 193. ano 30. p. 307-332. São Paulo: Ed. RT, nov./dez. 2022. DOI: [https://doi.org/10.54415/rbccrim.v194i194.9]. Disponível em: inserir link consultado. Acesso em: DD.MM.AAAA.

Leia o artigo em Visual Law

### **Sumário:**

1 Introdução - 2 O crime tributário como infração penal antecedente da lavagem de dinheiro - 3 Da impossibilidade de utilização do crime tributário como infração penal antecedente à lavagem de dinheiro - 4 A questão da Súmula Vinculante 24 do STF - 5 Conclusão - 6 Referências

## **1 Introdução**

A Lei de Lavagem de Dinheiro introduziu o crime de lavagem de capitais no ordenamento jurídico brasileiro no ano de 1998. Apesar da criação da nova modalidade criminosa, não foram muitos os casos submetidos a julgamento ao longo dos anos. O cenário se altera a partir das modificações concretizadas no ano de 2012, entre elas a extinção do rol taxativo de infrações penais antecedentes, notadamente aquelas consideradas mais graves pelo legislador.

A alteração permitiu o aumento de abrangência da própria caracterização da lavagem de capitais, a fim de permitir que as autoridades públicas pudessem efetivamente conduzir processos criminais com o objetivo de evitar a fruição dos bens ou dos produtos originários de práticas criminosas.

Ao mesmo tempo que o quadro legal permitia a ampliação de incidência da lavagem de dinheiro, surgiram debates a respeito da necessidade de delimitação em situações específicas. Isso porque a legislação brasileira não estabeleceu qualquer restrição quanto às infrações penais antecedentes.

Por sua vez, existem problemas doutrinários sérios em relação ao emprego de crimes contra a ordem tributária, especialmente porque se aquele que comete a fraude fiscal não obtém proveito em razão do delito. Isso acontece porque os bens que integram a quantia sonogada já fazem parte de seu patrimônio, ou seja, o delito fiscal não dá origem a nada que não existia antes do crime fiscal, contudo, essa situação permanece nebulosa no cenário jurídico nacional. Ainda nesse viés, verifica-se extrema complexidade em relação à conta defraudada como objeto material da lavagem de dinheiro, eis que, diferentemente de crimes como corrupção, concussão, furto, roubo etc., nesse caso não se incrementa absolutamente nada ao patrimônio daquele que sonegou o imposto devido ao erário.

Logo, verifica-se a relevância do estudo pela doutrina do tema aqui exposto na busca de construções definitivas, na medida em que as recentes modificações operadas na Lei de Lavagem de Dinheiro redundaram em graves problemas interpretativos. Com isso, há que se ter em mente as gravosas consequências de eventual condenação pelo crime fiscal e o crime de lavagem de dinheiro, o que justifica o aprofundamento teórico do assunto que se pretende realizar.

Por isso, com o emprego do método hipotético-dedutivo e ampla revisão bibliográfica e documental, pretende-se responder sobre a possibilidade, sem qualquer restrição, da lavagem de dinheiro se originar do crime tributário.

## **2 O crime tributário como infração penal antecedente da lavagem de dinheiro**

A Lei 9.613/98 instituiu o sistema de prevenção à lavagem de dinheiro, com a fixação das pessoas físicas e jurídicas sujeitas ao mecanismo de controle e a delimitação das respectivas obrigações, além de criar a unidade de inteligência financeira, denominada Conselho de Controle das Atividades Financeiras – COAF, com o objetivo de disciplinar, aplicar penas administrativas, receber, examinar e identificar as ocorrências suspeitas de atividades ilícitas. Por fim, tipificou-se o delito de lavagem de capitais no ordenamento jurídico brasileiro,<sup>1</sup> visando atender aos compromissos internacionais firmados<sup>2</sup>.

O aludido crime possui o seguinte tipo objetivo: “ocultar ou dissimular a natureza, origem, localização, disposição, movimentação ou propriedade de bens, direitos ou valores provenientes, direta ou indiretamente, de infração penal”, conforme redação do seu art. 1º. O dispositivo é importante porque delimita os verbos caracterizadores do crime, como também estipula que qualquer infração penal que redunde em proveito econômico<sup>3</sup> poderá servir de base para a imputação criminal. Ademais, existem formas equiparadas dispostas no art. 1º, §§ 1º e 2º, que também receberam cuidado do legislador.

De início, é importante destacar que a redação original da Lei 9.613/98 assentava um rol taxativo de infrações penais antecedentes,<sup>4</sup> a partir de uma escolha baseada especialmente na gravidade do delito, limitando, com isso, os contornos da acusação de lavagem de dinheiro, pois, inexistindo a figura típica na lista, não se poderia suscitar lavagem de capitais.<sup>5</sup> Tratava-se do modelo legislativo de segunda geração, na qual inexistia a indicação dos crimes contra a ordem tributária.<sup>6</sup>

Por sua vez, atendendo à pressão de organizações internacionais que buscam promover políticas de combate à lavagem de dinheiro e ao financiamento do terrorismo<sup>7</sup>, aprovou-se a Lei 12.683/12, que extinguiu o rol da lei e indicou a possibilidade de qualquer infração penal figurar como antecedente da lavagem de dinheiro<sup>8</sup>. Isso é importante porque, além de converter a legislação brasileira como de terceira geração, a modificação naturalmente permitiu que crimes fiscais servissem, a partir de então, como figura típica a redundar em lavagem de dinheiro, dando azo à discussão proposta no presente trabalho, eis que os crimes fiscais possuem uma dificuldade própria em razão de peculiaridades como o seu momento de consumação, conforme Súmula 24 (MIX\2010\1749) do Supremo Tribunal Federal, bem como se os bens, direitos e valores provenientes podem ou não ser considerados como ilícitos.

A segunda questão colocada como relevante consiste na autolavagem, ou seja, a possibilidade de o autor da infração penal antecedente figurar como sujeito ativo da lavagem de dinheiro<sup>9</sup>. A problemática não é nova, existindo, no entanto, contundentes questionamentos quanto aos excessos possíveis ao se permitir essa interpretação<sup>10</sup>. Destaque-se, por exemplo, situações de infrações penais de baixa potencialidade produzirem condenações de lavagem de dinheiro de alta gravidade<sup>11</sup> (contravenção penal/lavagem de dinheiro), desnaturando o próprio escopo da Lei 9.613/98<sup>12</sup>. Ademais, questiona-se a existência de verdadeiro *bis in idem*, tendo em vista que a lavagem de capitais representaria *post factum* impunível.<sup>13</sup>

Por sua vez, a legislação brasileira não apresenta restrição sobre o assunto, permanecendo silente acerca do tema. Nesse ponto de vista, observa-se que o objetivo da lavagem de dinheiro nada mais é de evitar que o acusado usufrua dos bens, direitos e valores obtidos. Desse modo, numa perspectiva nacional<sup>14</sup>, inexistente qualquer restrição sobre a figura denominada autolavagem, autorizando, portanto, a incriminação do mesmo agente pelo crime fiscal e, na sequência, pela lavagem de capitais<sup>15</sup>.

Não obstante a interpretação de que é possível a autolavagem – à luz do silêncio do texto legal –, faz-se necessária a existência de comprovados atos subsequentes, autônomos e tendentes a converter o produto do crime em ativos lícitos,<sup>16</sup> não bastando a mera fruição<sup>17</sup> dos bens, direitos e valores obtidos pela prática criminosa. Em outras palavras, a lavagem de capitais pretende incorporar os bens ao regular tráfico econômico, enquanto a mera aquisição, posse, utilização, conversão ou transmissão constitui um ato neutro<sup>18</sup>

que não afeta o bem jurídico protegido pela Lei de Lavagem de Dinheiro, de modo a não caracterizar a figura típica da Lei 9.613/98.

Depreende-se, assim, que ao menos no plano normativo e que serve como premissa básica para a continuidade do ensaio, inexistente qualquer óbice para imputação do crime fiscal como infração penal antecedente da lavagem de capitais, sendo necessário, todavia, observar pontos específicos envolvendo os delitos fiscais e a realidade jurídica nacional.

### **3 Da impossibilidade de utilização do crime tributário como infração penal antecedente à lavagem de dinheiro**

Como já observado, a terceira geração normativa sobre a lavagem de dinheiro excluiu o rol taxativo de seu horizonte e, sempre no intuito atuarial de tornar a persecução penal mais efetiva nos crimes de lavagem de dinheiro (como se vê da própria alteração legislativa proposta pela Lei 12.683/2012),<sup>19</sup> não se importa caso sejam criadas algumas intempéries jurídicas.<sup>20</sup>

Uma delas, e a partir do qual se instaura o problema aqui investigado, diz respeito à ilicitude da infração penal antecedente. Se não se fala em um rol taxativo, a terceira geração legislativa também deixa de se preocupar com o processo e o julgamento das infrações penais antecedentes, à luz do art. 2º, inciso II, da alteração legislativa, visto que apenas exige indícios suficientes da existência da infração penal<sup>21</sup>, o que, no caso de fraudes fiscais, resulta em mais dificuldades.

Com efeito, sob o argumento de tornar mais eficiente a persecução penal, tem-se uma ampla relativização de preceitos penais para o suposto combate à lavagem de dinheiro. Para Gonzalo Quintero Olivares, o que se constata atualmente é uma “perversão” na aplicação da lavagem de dinheiro, tendo em vista que há um claro desvio da sua finalidade nos desejos punitivos político-criminais, consistente como objetivo correto na busca do entrave ao criminoso, desde que não tenham sido descobertos os crimes antecedentes, a fim de impedir a introdução no mercado dos benefícios de suas práticas delitivas. Para ele, não se pode compreender a lavagem de dinheiro como uma “sanção adicional”<sup>22</sup>. Em outras palavras, observa-se a tendência no Brasil<sup>23</sup> de se compreender a lavagem de ativos como reforço de apenamento, a ser imputada quase como figura necessária a toda e qualquer infração penal que produza bens, direitos e valores passíveis de serem ocultados ou dissimulados<sup>24</sup>.

Conforme analisado, os delitos tributários possuem peculiaridades que, quando colididas com a tradição jurídico-penal ilustrada, resultam num caldeirão moralista que envolve o combate e a ingênua esperança de intimidação, trazendo problemas aparentemente insolúveis ao direito penal contemporâneo.

Uma dessas aporias é aquela que envolve o delito de sonegação fiscal (a partir da abertura do rol de crimes) como possível antecedente à lavagem de capitais. Como lidar, por exemplo, com a sonegação de quantia obtida por meio de trabalho ou atividade empresarial lícita?

Em análise sobre a possibilidade de enquadramento desse tipo como infração penal antecedente, Antenor Mafra é categórico ao afirmar que a “sonegação fiscal não pode ser considerada infração penal antecedente da lavagem de dinheiro porque nela o capital é preexistente ao delito e não produto deste”<sup>25</sup>. Embora o legislador busque enquadrar qualquer infração penal como possível antecedente necessário à lavagem de dinheiro, ainda existem barreiras dogmáticas e racionais que são intransponíveis à atividade legislativa<sup>26</sup>. O caso da sonegação, embora exista uma tendência internacional quanto à sua admissibilidade<sup>27</sup>, ainda possui uma série de óbices a serem esclarecidos.

É preciso ter em mente que só se deve falar em lavagem de capitais se, e somente se, após a infração penal

anterior, a ocultação ou a dissimulação gerar produto que anteriormente não estivesse à disposição do agente. Sendo o caso de capital preexistente aos atos de ocultação ou dissimulação que não produz recursos, senão somente evita-se a diminuição do patrimônio obtido por meio lícito, não há que se cogitar a hipótese de lavagem de dinheiro<sup>28</sup>.

Sobre o tema, Marcelo Batlouni Mendroni observa que “se o dinheiro (ou bem ou valor) tem origem lícita – e não suja, ele não passa a ser ‘sujo’ depois, porque não se altera a sua origem, de limpa para suja, pelo fato de não ter realizado alguma obrigação fiscal.”<sup>29</sup> O autor também inclui a falta de dolo específico como óbice à configuração da lavagem de ativos quando o dinheiro é oriundo de crime tributário, pois enquanto na lavagem o agente busca ocultar ou dissimular, no crime fiscal a intenção é de sonegar imposto<sup>30</sup>.

De acordo com Alpaca Perez, uma determinada quantia de dinheiro obtida de maneira lícita pelo sujeito não pode se converter em ilícita apenas pelo fato de que não foi objeto de tributação, especialmente porque a quantidade de dinheiro sempre esteve na esfera patrimonial do devedor tributário.<sup>31</sup>

Por seu turno, Isidoro Blanco Cordero elenca, entre os argumentos contrários à possibilidade de o crime fiscal figurar como antecedente à lavagem de dinheiro, a dificuldade de individualizar o dinheiro oriundo do crime tributário, isso porque, “el delito de lavado exige en todo momento que se establezca qué bienes tienen un origen delictivo, para castigar aquellos comportamientos realizados sobre ellos, normalmente para dotarlos de la apariencia de legalidad”<sup>32</sup>. Na percepção do autor, embora seja fácil identificar a quantia eventualmente sonegada, o reflexo no patrimônio do agente que se beneficiou encontra dificuldades para a delimitação de eventuais benefícios indiretos, o que pode, inclusive, contaminar todo o patrimônio do indivíduo<sup>33</sup>.

Em última análise sobre a sonegação fiscal e a lavagem de capitais, também há uma questão de absorção que não pode escapar do horizonte. O ato de encobrimento de bens e valores, elementares da lavagem, também é elementar do tipo de sonegação fiscal, que deve ser absorvido por essa figura principal, tenha ele ocorrido anterior ou posteriormente à ação (*quod plerumque accidit*).<sup>34</sup>

Assim, não se deve olvidar o motivo pelo qual a sonegação não ingressou no rol taxativo de crimes antecedentes à lavagem de dinheiro, conforme esclareceu Nelson Jobim na exposição de motivos da lei:

“(…) o projeto não inclui, nos crimes antecedentes, aqueles delitos que não representam agregação, ao patrimônio do agente, de novos bens, direitos, ou valores, como é o caso da sonegação fiscal. Nesta, o núcleo do tipo constitui-se na conduta de deixar de satisfazer obrigação fiscal. Não há, em decorrência de sua prática, aumento de patrimônio com a agregação de valores novos. Há, isto sim, manutenção de patrimônio existente em decorrência do não pagamento de obrigação fiscal.”<sup>35</sup>

Outro aspecto importante diz respeito à possibilidade (ou não) de o mesmo agente, mediante atos distintos, ser responsabilizado penalmente pela prática da infração penal antecedente e da lavagem de dinheiro. É verdade que se pode pensar na autonomia dos delitos, mas tal hipótese significaria uma flexibilização do princípio do *ne bis in idem* ainda intransponível para a dogmática penal contemporânea. Se há, de fato, esse *continuum*, a saída racional para a técnica penal, sob pena de legitimação de abusos punitivos, tem de ser antagônica a qualquer hipótese de interpretação extensiva.

Neste sentido, Vicente Greco Filho bem nota ao abordar que o crime de lavagem de valores “quando praticado pela pessoa que praticou o crime antecedente, é exaurimento deste, é o fim desde sempre visado pelo agente, seu complemento ou até o meio indispensável ao ‘sucesso’ do primeiro”.<sup>36</sup> Nesse ponto, inclusive, seria louvável se a jurisprudência brasileira se encorajasse no direito penal alemão e reconhecesse tal impossibilidade (conforme o art. 261, 9, do Código Penal Alemão – StGB).

O problema da tendência contemporânea que aposta numa maior repressão como causa (literalmente) para a redução do número de crimes vai além do tipo de sonegação fiscal utilizada aqui como exemplo, e arremata da mesma forma os demais delitos tributários, independentemente das particularidades inerentes aos tipos específicos. Ademais, a posição que ignora que o deixar de pagar o imposto devido não produz bem e, por sua vez, inexistirá incremento patrimonial, leva à conclusão, aparentemente extremada, de que toda defraudação tributária será necessariamente considerada lavagem de dinheiro<sup>37</sup>.

Acrescente-se, ainda, que há um perigo muito grande ao se confundir as nomenclaturas tradicionalmente utilizadas, como dinheiro sujo, oriundo de práticas criminosas, com dinheiro negro, o qual é obtido sem o cumprimento das regras tributárias vigentes, mas que não provém de prática delituosa. Nesse cenário, a busca da repressão de tal atividade por meio da invocação da lavagem de capitais produz claro desvio de função das normas, a qual se destina à sanção de ganhos oriundos de delitos anteriores, mas não de atividades lícitas que escaparam da tributação<sup>38</sup>.

O que passa despercebido do radar dos legitimadores da repressão, no entanto, é que o objeto material da lavagem de dinheiro é revestido de um caráter de acessoriedade limitada,<sup>39</sup> significando dizer que o delito antecedente é a “fonte geradora das vantagens ilícitas”,<sup>40</sup> sobre o qual a lavagem se ocupará, conforme Miguel Reale Jr., de “purificar a mancha de nascença”.<sup>41</sup> Assim, sem a existência de uma infração penal antecedente ao menos típica e antijurídica, requisito esse material e necessário para o ato de lavagem, não há que se pensar em hipótese de branqueamento, a despeito do rol aberto da alteração legislativa parecer indicar o contrário.

Ademais, Gustavo Badaró e Pierparolo Cruz Bottini, embora reconheçam que o crime fiscal gere produto apto ser posteriormente lavado, asseveram que existem outras dificuldades quanto à sonegação fiscal ora examinada. Enumeram, assim, a problemática inerente à indicação de que os valores ocultados são efetivamente aqueles originários do delito antecedente,<sup>42</sup> bem como a necessidade de demonstração de que o ato de encobrimento se deu após a consumação da fraude fiscal<sup>43</sup>.

De todo modo, pode-se pensar na hipótese em que o agente comete uma fraude (falsificando recibo médico, por exemplo) para obter redução de determinado tributo, circunstância na qual o agente alcança vantagem patrimonial correspondente ao valor do tributo não recolhido. O exemplo apresentado seria diametralmente distinto daquele em que o agente deixa de pagar o tributo devido porque não o declarou, já que impossível gerar produto material do crime mediante simples ocultação do patrimônio lícito da Fazenda Pública<sup>44</sup>.

Para Blanco Cordero devem ser diferenciados dois tipos de crimes tributários: i) aqueles que consistem na solicitação e na obtenção de benefícios fiscais, subvenções ou bonificações, nos quais o agente incorpora a seu patrimônio bem diretamente derivados da fraude, sendo que a realização de comportamentos sobre esses bens poderia ensejar a configuração da lavagem de dinheiro; ii) aqueles que o agente omite declaração aos fisco dos valores recebidos de maneira lícita; nessa hipótese, retém-se uma quantia que não pertence ao sujeito, mas que não deriva da infração penal<sup>45</sup>.

Em sentido semelhante, Marcelo Batlouni Mendroni pondera sobre a viabilidade de configuração do crime fiscal como antecedente da lavagem de dinheiro, quando criminosos fundam empresas e majoritariamente as alimentam com dinheiro obtido ilicitamente, mesclando com capital lícito eventualmente angariado na atividade empresarial e, a seguir, sonegam impostos. Segundo o autor, nesse caso, os diretores da empresa poderiam responder por lavagem de dinheiro.<sup>46</sup>

O debate ora apresentado é extremamente importante em razão até mesmo da posição adotada pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Ordinário 163.334, no seguinte sentido: “O contribuinte que, de forma

contumaz e com dolo de apropriação, deixa de recolher o ICMS cobrado do adquirente da mercadoria ou serviço incide no tipo penal do artigo 2º (inciso II) da Lei 8.137/1990”. Ou seja, há sinalização de tratamento mais rigoroso quanto às fraudes fiscais, o que, somado à posição do crime fiscal como infração penal antecedente da lavagem de dinheiro, poderá redundar em imputações na forma de concurso de crimes, ampliando-se ainda mais o radar do Direito Penal<sup>47</sup>.

Por último, além das discussões de ordem dogmática apresentadas e que de alguma forma dificultam assentir a possibilidade de configuração da lavagem de dinheiro tendo como delito antecedente o crime fiscal, o contexto brasileiro contempla ainda a particularidade da Súmula Vinculante 24 (MIX\2010\2945), do Supremo Tribunal Federal, a qual condiciona a tipificação do crime fiscal ao exaurimento do procedimento fiscal que visa apurar eventual tributo suprimido, cujas implicações na lavagem de capitais se pretende examinar no item subsequente.

#### **4 A questão da Súmula Vinculante 24 do STF**

Por conseguinte, constata-se que o tema é extremamente controverso na doutrina. No entanto, o assunto se torna ainda mais tormentoso na medida em que sua interpretação deve ser conjugada com aquela dada pelo Supremo Tribunal Federal em relação aos crimes tributários. Isso porque a Corte Suprema definiu, por meio da Súmula Vinculante 24, que “não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei 8.137/1990, antes do lançamento definitivo do tributo”<sup>48</sup>.

A posição fixada teve o mérito de finalmente dirimir<sup>49</sup> o impasse existente entre a configuração dos crimes contra a ordem tributária, ante a infinidade de casos constatados de divergência entre as posições da esfera administrativa e penal. Por outro lado, considerando a superação do rol taxativo de infrações penais antecedentes no delito de lavagem de dinheiro, possibilitou-se nova celeuma, eis que o momento consumativo do crime fiscal poderia condicionar a caracterização da lavagem de capitais.

Na doutrina, tem-se afirmado que a exigência de exaurimento da esfera administrativa com a constituição definitiva do tributo para viabilizar o início da persecução penal constitui condição objetiva punibilidade<sup>50</sup>. Essa posição, contudo, não é unânime, como se verifica em Walter Barbosa Bittar, ao assinalar que o “o elemento ‘tributo’ é normativo e, portanto faz parte do tipo, não sendo uma condicionante, somente porque seu advento pode ser posterior a conduta do agente”<sup>51</sup>. Por seu turno, Marcelo Almeida Ruivo assinala que sem a existência de tributo devido inexistente ofensa ao bem jurídico tutelado pelo crime contra a ordem tributária, razão pela qual compreende que “o lançamento definitivo do tributo significa para os crimes tributários a prova análoga ao exame necrológico para verificar se a vítima estava viva no momento da conduta do autor”<sup>52</sup>.

É certo que, desde a vigência da Lei 9.430/96, a doutrina debatia o alcance do art. 83<sup>53</sup>, posicionando-se ora pela interdependência entre as instâncias (fiscal e penal), ora pela inexistência dessa interdependência, já que a ação penal dos crimes previstos nos arts. 1º e 2º da Lei 8.137/90 permanecia pública incondicionada. A primeira perspectiva era subdividida entre autores que vislumbravam a existência de condição objetiva de punibilidade e aqueles que compreendiam tratar-se de condição de procedibilidade<sup>54</sup>. Nesse contexto, mesmo antes do advento da Súmula Vinculante 24, Luiz Flávio Gomes e Alice Bianchini já afirmavam que o crime fiscal do art. 1º da Lei 8.137/90 depende da constatação de dano fiscal, sendo o resultado naturalístico (supressão ou redução do tributo) elemento integrante do tipo<sup>55</sup>.

O entendimento de que a consumação do crime de sonegação fiscal somente pode ocorrer depois da decisão definitiva que impugna o lançamento, é importante porque garante a coerência do sistema jurídico e das garantias constitucionais para a preservação do sistema tributário, especialmente no que se refere ao indevido

uso do direito penal como instrumento de pressão para o pagamento de tributo.<sup>56</sup>

De todo modo, é interessante verificar que a compreensão do que se entende por “lançamento definitivo do tributo” é distinta para o direito tributário e para o direito penal, de modo que isso acontece porque, enquanto para a esfera tributária “chegou-se à conclusão de que basta o lançamento (definitivo) do tributo para que se tenha a existência (e validade) do tributo”, para a esfera penal, notadamente após a Súmula Vinculante 24, “viu-se que o conceito difere e é mais restrito e cauteloso que aquele”. Em outras palavras, à luz da fragmentariedade e da subsidiariedade do direito penal, conclui-se

“que a ‘constituição definitiva do crédito tributário’ para fins penais deve ser aquela, em havendo discussão em processo administrativo, que não se sustenta apenas com o lançamento, mas exige a observância do direito de petição (e devido processo) pelas vias administrativas”<sup>57</sup>.

Desse modo, a persecução da reciclagem de capitais oriundos da sonegação fiscal é afetada pelo entendimento do Supremo Tribunal Federal<sup>58</sup>. Ou seja, somente após exaurida a discussão na esfera administrativa é que se poderia considerar, ainda que a título de argumentação, objeto material da lavagem,<sup>59</sup> de acordo com as críticas anteriormente elaboradas.

Firme nas premissas da Súmula Vinculante, Gamil Föppel El Hireche e Rudá Santos Figueiredo constatarem que, como o tipo de penal de associação criminosa exige a associação de um número determinado de agentes com o fim específico de cometer crimes, só haverá possibilidade de configuração do delito do art. 288 do Código Penal quando se cuide de crime material contra a ordem tributária, após a constituição definitiva do tributo<sup>60</sup>. Essa mesma lógica, segundo os autores, seria aplicável em relação ao crime de lavagem de dinheiro<sup>61</sup>.

De acordo com o art. 2º, § 1º, da Lei 9.613/98, cabe ao órgão acusatório instruir a peça acusatória com indícios suficientes da existência da infração penal antecedente, punindo-se a lavagem de capitais, ainda que desconhecido ou isento de pena o autor ou extinta a punibilidade da infração penal antecedente.

O crime de lavagem de dinheiro é considerado acessório ou parasitário, dependendo necessariamente da demonstração da infração penal antecedente, o que compreende, de acordo com a teoria, a demonstração da tipicidade e da antijuridicidade<sup>62</sup>. Além disso, no aspecto processual, exige-se a justa causa duplicada em termos de elementos probatórios que demonstram um suporte probatório mínimo<sup>63</sup>.

A afirmação acima é relevante na medida em que ao se examinar o crime de supressão ou redução de tributos, na esteira do entendimento da Súmula Vinculante 24 (MIX\2010\2945) do Supremo Tribunal Federal, a falta de esgotamento da via administrativa afasta a concepção de tipicidade, impedindo a imputação do delito de lavagem de capitais<sup>64</sup>. Acrescente-se, ainda, a interpretação dada pelos Tribunais Superiores acerca do valor de 20 mil reais para efeitos do princípio da insignificância nos crimes fiscais<sup>65</sup>. Em outras palavras, caso não superada a quantia acima, entende-se como atípica materialmente a conduta, de modo que também não se poderia imputar a lavagem de dinheiro.

A conclusão objetiva dá a impressão de resolução dos problemas, no entanto, em razão muitas vezes da demora na conclusão do processo administrativo, pode-se vislumbrar atos de distanciamento da resposta final na via administrativa e os atos de ocultação e dissimulação, os quais redundariam em problemas quanto ao prazo prescricional, competência e lei penal no tempo, por exemplo.

Por fim, depreende-se que a peça acusatória e eventual inauguração do processo criminal pela prática da lavagem de dinheiro tendo como base infração penal antecedente a supressão ou a redução de tributos, somente poderá operar-se, conforme o atual entendimento consolidado, após o devido lançamento definitivo do crédito tributário.

## 5 Conclusão

Em defesa da maior eficiência da persecução penal, no cenário em que pouco importa se garantias serão flexibilizadas, sugere-se que a normativa brasileira se destina a prevenir a lavagem de dinheiro. A esperança na intimidação acompanha o sistema penal ilustrado desde o seu início, com um dos seus maiores expoentes, como é o caso de Cesare Bonesana, o Marquês de Beccaria<sup>66</sup>. Seja por elaborações mais ou menos refinadas, a superstição na prevenção de cometimento de crimes sempre acompanhou e pautou o legislador penal. Não haveria o porquê ser diferente com o caso da lavagem de dinheiro, ainda mais com a pressão exercida pelo GAFI, a título de “Recomendação” que, no cenário jurídico nacional, bem poderia inaugurar um tipo penal de grave ameaça à autonomia e saúde financeira de um estado soberano.

Fato é que, apesar das dificuldades em se aduzir uma perfeita relação de causa e efeito, o sistema financeiro internacional pautou/determinou a alteração legislativa brasileira a título de “combate à lavagem de dinheiro e ao financiamento do terrorismo”, conforme já mencionado<sup>67</sup>.

O saldo do combate por meio da intimidação e de flexibilização das garantias não poderia ter sido outro. Como anunciado na 11ª edição do Relatório Global de Fraude & Risco da Kroll em 2019,<sup>68</sup> o Brasil se tornou o líder mundial em lavagem de dinheiro, embora paradoxalmente também fosse considerado o país mais preocupado com o combate à corrupção. A superstição de que o combate nos levaria para um cenário menos criminoso não resistiu à constatação empírica de menos de uma década. Mesmo com as pressões do mercado financeiro e com uma legislação de guerra à lavagem de capitais e à corrupção, o verdadeiro legado que resta à normativa brasileira é a flexibilização de garantias individuais.

É guerra, ao invés do *bom combate*. O estado policial hodierno já anuncia que não consegue dar conta de suas insuficiências, mas sempre mira para cima, como no caso do *compliance*. Assim, Fauzi Hassan Chouckr tem razão quando reconhece que o Estado deseja uma muleta para a sua incapacidade persecutória,<sup>69</sup> pois se é verdade que tanto se vende uma maior repressão, também não nos esqueçamos que as constatações empíricas apontam para a absoluta ineficácia estatal em seus objetivos tão aos berros anunciados.

Na guerra, distingue-se os cidadãos dos não cidadãos<sup>70</sup> e posteriormente se busca uma legitimação (ir)racional para a operacionalidade do sistema. Há uma cruzada moral contra o crime.<sup>71</sup> Guerra e combate ao crime talvez sejam os motores mais infalíveis de qualquer discurso eleitoral, embora a constatação empírica demonstre que o saldo apresentado por este empreendimento seja somente uma maior flexibilização das garantias individuais. Nesse cenário, toda razão para Maria Lúcia Karam, que reconhece que essa é “uma prática divorciada de compromissos com os fins do Estado de Direito democrático e de efetivação da Constituição”<sup>72</sup>.

Assim, alguns dirão que se está no caminho para de fato se combater a prática de lavagem de capitais e corrupção, apostando cada vez mais no maior rigor punitivo (e se decepcionarão), e outros, mais atentos ao desastre dessa política criminal e desconfiados de qualquer potencial emancipador de uma lei penal rigorosa, não cessarão suas críticas.

Por outro lado, ainda que o crime de lavagem de dinheiro possa representar um traço importante na política criminal, especialmente na relação com outros fenômenos criminais, deve-se utilizá-lo para os objetivos que lhe são próprios, respeitando-se os princípios limitadores do Direito Penal.

## 6 Referências

ABEL SOUTO, Miguel. Expansão espanhola da lavagem de dinheiro na última década de reformas penais. *Revista de Direito Penal Econômico e Compliance*, São Paulo, ano 2, n. 8, p. 25-54, out-dez. 2021.

ÁLVAREZ FEIJOO, Manuel. *Delito fiscal y blanqueo de capitales*. Disponível em: [<https://bityli.com/n34EMs>]. Acesso em: 22.09.2021.

ÁLVAREZ FEIJOO, Manuel. *Delito fiscal y blanqueo de capitales II: jurisprudencia reciente del Tribunal Supremo*. Disponível em: [<https://bityli.com/bnq8ig>]. Acesso em: 22.09.2021.

ANSELMO, Márcio Adriano. Criminalização da lavagem de dinheiro no Brasil e no direito comparado. *Revista do Mestrado em Direito da Universidade Católica de Brasília*, Brasília, v. 11, p. 18-42, jan.-jun. 2017.

ANTONIETTO, Caio Marcelo Cordeiro. O delito fiscal como antecedente da lavagem de capitais e a súmula vinculante 24. Disponível em: [[www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=d0ae1e3078807c85](http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=d0ae1e3078807c85)]. Acesso em: 30.07.2020.

BADARÓ, Gustavo. Lavagem de dinheiro: o conceito de produto indireto da infração penal antecedente no crime de lavagem de dinheiro. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 967, p. 73-93, maio 2016.

BADARÓ, Gustavo; BOTTINI, Pierpaolo Cruz. *Lavagem de dinheiro: aspectos penais e processuais penais: comentários à Lei 9.613/98, com as alterações da Lei 12.683/12*. São Paulo: Ed. RT, 2016.

BECCARIA, Cesare Bonesana. Marchesi di. 1738-1793. *Dos delitos e das penas*. 2. ed. rev. São Paulo: Ed. RT, 1999.

BECKER, Howard. *Outsiders: estudos de sociologia do desvio*. Rio de Janeiro: Zahar, 2008.

BITENCOURT, Cezar Roberto. *Tratado de direito penal econômico*. São Paulo: Saraiva, 2016. v. 2.

BITTAR, Walter. Barbosa. A política oficial de combate a lavagem de dinheiro no Brasil. In: BITTAR, Walter Barbosa. *A criminologia no século XXI*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

BITTAR, Walter Barbosa. *A punibilidade no direito penal*. São Paulo: Almedina, 2015.

BLASCO, Bernardo Del Rosa. Delito fiscal y blanqueo de capitales: perspectivas ante la nueva reforma del tipo básico del delito fiscal. *Diario La Ley*, ano XXXIV, n. 8017, p. 1-6, 2013.

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

CAEIRO, Pedro. A decisão-quadro do Conselho de 26 de junho de 2001, e a relação entre punição do branqueamento e o fato precedente: necessidade e oportunidade de uma reforma legislativa. In: ANDRADE, Manuel Costa et al. (Org.). *Liber discipulorum para Jorge Figueiredo Dias*. Coimbra: Coimbra Ed., 2003.

CARVALHO, Érika Mendes de. Punibilidade e delitos econômicos. In: LOBATO, José Danilo Tavares; MARTINELLI, João Paulo Orsini; SANTOS, Humberto Souza (Org.). *Comentários ao direito penal econômico brasileiro*. Belo Horizonte: D'Plácido, 2018.

CHOUKR, Fauzi Hassan. *Processo penal de emergência*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2002.

CRESPO, Eduardo Demetrio. Sobre el fraude fiscal como atividade delictiva antecedente del blanqueo de dinero. *Revista Nuevo Foro Penal*, v. 12, n. 87, p. 99-119, jun.-dez. 2016.

DÍAZ, Vicente Oscar. *Ílícitos tributários: perspectivas jurídica y económica*. Buenos Aires: Editorial Astrea, 2006.

ESTELLITA, Heloisa; BOTTINI, Pierpaolo Cruz. Alterações na legislação de combate à lavagem: primeiras

impressões. *Boletim IBCCRIM*, São Paulo, ano 20, n. 237, ago. 2012.

ESTELLITA, Heloisa; HORTA, Frederico. Lavagem de capitais provenientes de sonegação de contribuição previdenciária (art. 337-A, CP). *Revista do Instituto de Ciências Penais*, Belo Horizonte, v. 6, n. 01, p. 48-79, 2021.

GLOBAL FRAUD AND RISK REPORT 2019/20. Mapping the new risk landscape. 11ª anual edition. Disponível em: [www.kroll.com/-/media/kroll/pdfs/publications/global-fraud-and-risk-report-2019-20.pdf]. Acesso em: 136.08.2020.

GOMES, Luiz Flávio; BIANCHINI, Alice. Prévio exaurimento da via administrativa e crimes tributários. In: BADARÓ, Gustavo Henrique (Org.). *Doutrinas essenciais: direito penal e processo penal*. São Paulo: Ed. RT, 2015. v. 4.

GRECO FILHO, Vicente. Tipicidade, bem jurídico e lavagem de valores. In: COSTA, José de Faria; SILVA, Marco Antonio Marques da (Coord.). *Direito Penal especial, processo penal e direitos fundamentais: visão luso-brasileira*. São Paulo: Quartier Latin, 2006.

HARET, Florence. Súmula vinculante 24 do STF e os crimes tributários – crime omissivo material, poderes do Ministério Público, prazo prescricional penal e outros contornos jurídico dogmáticos. *Revista Tributária das Américas*, São Paulo, v. 7, p. 35-39, jan-jun. 2013.

HIRECHE, Gamil Föppel El; FIGUEIREDO, Rudá Santos. A inexistência de crime de associação criminosa antes do lançamento definitivo do crédito tributário: reflexos da Súmula Vinculante 24 do STF. In: PRADO, Geraldo; CHOUKR, Ana Cláudia Ferigato; JAPIASSÚ, Carlos Eduardo Adriano. *Processo penal e garantias: estudos em homenagem ao professor Fauzi Hassan Choukr*. 2. ed. Florianópolis: Empório do Direito, 2016.

HORTA, Frederico; TEIXEIRA, Adriano. Da autolavagem de capitais como ato posterior coapenado: elementos para uma tese prematuramente rejeitada no Brasil. *Revista de Estudos Criminais*, Porto Alegre, v. 18, n. 74, p. 7-49, jul.-set. 2019.

KARAM, Maria Lúcia. Expansão do poder punitivo e violação de direitos fundamentais. *Revista Discursos Sediciosos: Crime, Direito e Sociedade*, Rio de Janeiro, v. 21/22, 2014.

LUNA NETO, Luiz. A sonegação fiscal como infração antecedente a lavagem de capitais: análise de aspectos dogmáticos e práticos. *Revista de Direito Penal Econômico e Compliance*, São Paulo, v. 4, p. 195-211, out.-dez. 2020.

MAFRA, Antenor. *Lavagem de dinheiro: uma análise da tipicidade do delito à luz da teoria do conflito aparente de normas*. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Direito, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2018.

MARQUES, Oswaldo Henrique Duek; FULLER, Paulo Henrique Aranda. Lavagem de capitais: dos indícios e da prova da infração penal antecedente. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 1004, p. 339-359, jun. 2019.

MENDRONI, Marcelo Batlouni. Destaques sobre aspectos importantes da Lei 9.613/98. In: PEDROSO, Fernando Gentil Gizzi de Almeida; HERNANDES, Luiz Eduardo Camargo Outeiro. *Direito penal econômico: temas essenciais para a compreensão da macrocriminalidade atual*. Salvador: JusPodivm, 2017.

MOTA, Sérgio Ricardo Ferreira. Lavagem de dinheiro oriundo de crimes contra a ordem tributária: extinção da punibilidade e pressupostos necessários ao estudo do tema. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 1012,

p. 203-224, fev. 2020.

OLIVARES, Gonzalo Quintero. La lucha contra la corrupcion y la pancriminalización del autoblanqueo. *Estudios Penales y Criminológicos*, v. XXXVIII (extr.). 2018.

OLIVEIRA, Ana Carolina Carlos. *Lavagem de dinheiro: responsabilidade pela omissão de informações*. São Paulo: Tirant Lo Blanch, 2019, p. 92-98.

PASCHOAL, Janaína Conceição; PASCHOAL, Jorge Coutinho. A constituição do crédito tributário, a consumação do crime tributário e a extinção da punibilidade pela prescrição. *Boletim IBCCRIM*, São Paulo, ano 16, n. 194, jan. 2009.

PAULSEN, Leandro. *Tratado de direito penal tributário*. São Paulo: SaraivaJur, 2022 (e-book).

PITOMBO, Antonio Sergio A. de Moraes. *Lavagem de dinheiro: a tipicidade do crime antecedente*. São Paulo: Ed. RT, 2003.

POLIDO, Gustavo Moreno. O delito de lavagem de dinheiro ou de capitais. In: HARADA, Kiyoshi; MUSUMECCI FILHO, Leonardo; POLIDO, Gustavo Moreno. *Crimes contra a ordem tributária*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

REALE JÚNIOR, Miguel. Figura típica e objeto material do crime de lavagem de dinheiro. In: ANDRADE, Manuel da Costa; ANTUNES, Maria João; SOUSA, Susana Aires de (Org.). *Estudos em homenagem ao Prof. Doutor Jorge Dias de Figueiredo*. Coimbra. Coimbra Ed., 2009. v. III.

REALE JÚNIOR, Miguel. Restrição ilegal. *Boletim IBCCRIM*, São Paulo, ano 21, n. 245, abr. 2013.

RODRÍGUEZ, Catalina Vidales. Relaciones entre los delitos de fraude fiscal y blanqueo: una polémica que no cesa. *Revista Arazandi de Derecho y Proceso Penal*, v. 46, p. 133-153, abr.-jun. 2017 (online).

RUIVO, Marcelo Almeida. Os crimes de sonegação fiscal (arts. 1º e 2º da Lei 8.137/90): Bem jurídico, técnica de tutela e elementos subjetivos. *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo, v. 160, p. 57-84, out. 2019.

SANTO, Luiz Phelipe Dal. A indevida criminalização da autolavagem de dinheiro. *DELICTAE: Revista de Estudos Interdisciplinares sobre o Delito*, Belo Horizonte, v. 3, n. 4, p. 193-253, 2018.

SIQUEIRA, Flávio Augusto Maretti Sgrilli. *O delito de lavagem de capitais no direito penal brasileiro e espanhol*. Belo Horizonte: Editora D'Plácido, 2018, p. 173-233.

SOARES, Rafael Junior. *Exercício da advocacia e a lavagem de dinheiro: os limites da responsabilidade penal do advogado*. Londrina: Editora Thoth, 2021.

SOARES, Rafael Junior; BORRI, Luiz Antonio. A relativização da competência nos crimes tributários. *Boletim Informativo IBRASPP*, ano 04, n. 07, p. 10-12, 2014/02.

SOARES, Rafael Junior; BORRI, Luiz Antonio. Os problemas decorrentes dos parcelamentos nos crimes contra a ordem tributária. *Boletim IBCCRIM*, São Paulo, ano 26, n. 315, fev. 2019.

STOCO, Rui; STOCO, Tatiana de Oliveira. *Crimes contra a ordem tributária*. São Paulo: Ed. RT, 2016.

SÁNCHEZ, Jesús-María Silva. Expansão do direito penal e lavagem de capitais. *Revista de Direito Penal Econômico e Compliance*, São Paulo, ano 2, n. 8, p. 13-23, out-dez. 2021.

TANGERINO, Davi de Paiva Costa; MENDES, Caio Cesar Tomioto. Advocacia e ações neutras no crime de

lavagem de dinheiro. *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo, v. 159, p. 177-203, set. 2019.

VASCONCELLOS, Marcos de. "Proibir autolavagem resolveria injustiças trazidas pela nova lei". Entrevista com Heloisa Estelitta. *Revista Consultor Jurídico*, 15 de junho de 2014. Disponível em: [www.conjur.com.br/2014-jun-15/entrevista-heloisa-estelitta-advogada-criminalista-professora]. Acesso em: 22.07.2020.

ZAFFARONI, Eugenio Raul. *O inimigo no direito penal*. Trad. Sérgio Lamarão. Rio de Janeiro: Revan, 2007.

1 .ANSELMO, Márcio Adriano. Criminalização da lavagem de dinheiro no Brasil e no direito comparado. *Revista do Mestrado em Direito da Universidade Católica de Brasília*, Brasília, v. 11, p. 18-42, jan.-jun. 2017.

2 .SIQUEIRA, Flávio Augusto Maretti Sgrilli. *O delito de lavagem de capitais no direito penal brasileiro e espanhol*. Belo Horizonte: Editora D'Plácido, 2018. p. 173-233.

3 .BONFIM, Wellington Luís de Sousa. Os delitos fiscais como crimes antecedentes da lavagem de dinheiro. *Boletim Científico ESMPU*, Brasília, ano 16, n. 49, jan.-jun. 2017. p. 198-199.

4 .Inicialmente, o enfrentamento da lavagem de dinheiro restringia-se à infração penal antecedente do tráfico de drogas, especialmente com base na Convenção de Viena. O Brasil cria sua lei já incluindo rol de crimes considerados graves. Por fim, as modificações operadas em 2012 permitiram que qualquer infração penal gere a discussão sobre o destino dos bens e a possível lavagem de dinheiro. BADARÓ, Gustavo; BOTTINI, Pierpaolo Cruz. *Lavagem de dinheiro: aspectos penais e processuais penais: comentários à Lei 9.613/1998, com alterações da Lei 12.683/2012*. São Paulo: Ed. RT, 2016. p. 97-99.

5 .Um dos grandes debates ocorridos no país consistiu na possibilidade de o crime de organização criminosa figurar como delito antecedente à lavagem de dinheiro. Embora constasse no rol das figuras antecedentes, inexistia a tipificação do crime, o que veio a ocorrer somente por meio da Lei 12.850/13. Dessa forma, o Supremo Tribunal refutou tal perspectiva, afastando-se a interpretação dada pelo Ministério Público de que se poderia invocar a Convenção de Palermo. "Direito penal. Agravo interno em recurso extraordinário. Organização criminosa. Período anterior à lei 12.850/2013. Atipicidade. Ausência de definição jurídica válida. 1. A partir do julgamento do HC 96.007, Rel. Min. Marco Aurélio, tem prevalecido o entendimento de que, no período anterior à Lei nº 12.850/2013, seria atípica a conduta descrita no art. 1º, VII, da Lei nº 9.613/1998, tendo em vista a falta de definição jurídica válida para organização criminosa. Entendimento, esse, também adotado no julgamento da AP 470, Relator originário o Ministro Joaquim Barbosa. Precedentes. 2. Agravo interno a que se nega provimento" (RE 1115041 AgR, rel. Min. Roberto Barroso, 1ª T., j. 28.09.2018).

6 .Tradicionalmente, pode-se trabalhar com os crimes de natureza tributária como aqueles previstos nos arts. 1º e 2º da Lei 8.137/90, como também aqueles dispostos nos arts. 168-A e 337-A do Código Penal, com a

especificidade de envolverem contribuições previdenciárias.

7 .Segundo as recomendações do GAFI, os países deveriam criminalizar a lavagem de dinheiro com base na Convenção de Viena e na Convenção de Palermo. Além disso, devem aplicar o crime de lavagem de dinheiro a todos os crimes graves, de maneira a incluir a maior quantidade possível de crimes antecedentes. Mais à frente, há o apontamento dos crimes fiscais (relacionados a impostos diretos e indiretos) que devem ser avaliados pelos países. Disponível em: [[www.fazenda.gov.br/orgaos/coaf/arquivos/as-recomendacoes-gafi](http://www.fazenda.gov.br/orgaos/coaf/arquivos/as-recomendacoes-gafi)]. Acesso em: 22.07.2020.

8 .A doutrina critica a supressão da lista de crimes antecedentes, uma vez que contravenções penais e crimes de menor potencial ofensivo poderão servir de base para a lavagem de dinheiro, com clara possibilidade de desproporção na relação infração penal antecedente/lavagem de ativos. ESTELIITA, Heloisa; BOTTINI, Pierpaolo Cruz. Alterações na legislação de combate à lavagem: primeiras impressões. *Boletim IBCCRIM*, ano 20, n. 237, ago. 2012. p. 2.

9 .Recentemente o Superior Tribunal de Justiça enfrentou o assunto, reafirmando a posição de que é possível a autolavagem no sistema jurídico brasileiro. APn 989/DF, rel. Min. Nancy Andrighi, Corte Especial, j. 16.02.2022, *DJe* 22.02.2022.

10 .DEMETRIO CRESPO, Eduardo. Sobre el fraude fiscal como actividad delictiva antecedente del blanqueo de dinero. *Revista Nuevo Foro Penal*, v. 12, n. 87, p. 99-119, jun.-dez. 2016.

11 .VASCONCELLOS, Marcos de. “Proibir autolavagem resolveria injustiças trazidas pela nova lei”. Entrevista com Heloisa Estelitta. *Revista Consultor Jurídico*, 15 de junho de 2014. Disponível em: [[www.conjur.com.br/2014-jun-15/entrevista-heloisa-estelitta-advogada-criminalista-professora](http://www.conjur.com.br/2014-jun-15/entrevista-heloisa-estelitta-advogada-criminalista-professora)]. Acesso em: 22.07.2020. Ainda: OLIVEIRA, Ana Carolina Carlos. *Lavagem de dinheiro: responsabilidade pela omissão de informações*. São Paulo: Tirant Lo Blanch, 2019. p. 92-98.

12 .Jesús-María Silva Sánchez tem alertado sobre o desvirtuamento da Lei de Lavagem de Dinheiro, visto que aparentemente a ideia norteadora tem sido punir o “branqueado”, numa espécie de consideração da lavagem de capitais como um superdelito, por motivos instrumentais de incrementação do poder dissuasório do autor da infração penal antecedente. SÁNCHEZ, Jesús-María Silva. Expansão do direito penal e lavagem de capitais. *Revista de Direito Penal Econômico e Compliance*, São Paulo, ano 2, v. 8, out-dez. 2021. p. 16.

13 .SANTO, Luiz Phelipe Dal. A indevida criminalização da autolavagem de dinheiro. *DELICTAE: Revista de Estudos Interdisciplinares sobre o Delito*, Belo Horizonte, v. 3, n. 4, p. 193-253, 2018.

14 .Gustavo Badaró salienta que países como Alemanha, França, Argentina e, até recentemente, Itália, não punem a autolavagem, pois a consideram um *post factum* impunível. Lavagem de dinheiro: o conceito de produto indireto da infração penal antecedente no crime de lavagem de dinheiro. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 967/2016, p. 73-93, maio 2016.

15 .A doutrina tem alertado sobre a necessidade de se debater a punibilidade da autolavagem no Brasil. HORTA, Frederico; TEIXEIRA, Adriano. Da autolavagem de capitais como ato posterior coapenado: elementos para uma tese prematuramente rejeitada no Brasil. *Revista de Estudos Criminais*, Porto Alegre, v. 18, n. 74, p. 7-49, jul.-set. 2019.

16 .MOTA, Sérgio Ricardo Ferreira. Lavagem de dinheiro oriundo de crimes contra a ordem tributária: extinção da punibilidade e pressupostos necessários ao estudo do tema. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 1012, p. 203-224, fev. 2020.

17 .BITENCOURT, Cezar Roberto. *Tratado de direito penal econômico*. São Paulo: Saraiva, 2016. v. 2, p. 471; PITOMBO, Antonio Sergio A. de Moraes. *Lavagem de dinheiro: a tipicidade do crime antecedente*. São Paulo: Ed. RT, 2003. p. 109.

18 .DEMESTRIO CRESPO, Eduardo. Op. cit., p. 103.

19 .Diz o preâmbulo: Altera a Lei 9.613, de 3 de março de 1998, para tornar mais eficiente a persecução penal dos crimes de lavagem de dinheiro.

20 .Entre elas, cite-se, como exemplo, a questão levantada sobre a possibilidade de criminalização da advocacia. TANGERINO, Davi de Paiva Costa; Mendes, Caio Cesar Tomioto. Advocacia e ações neutras no crime de lavagem de dinheiro. *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo, v. 159, p. 177-203, set. 2019.

21 .Para uma crítica a como esse dispositivo, ao desvincular a necessidade de sentença do crime antecedente para a existência da lavagem de dinheiro, viola princípios básicos do direito penal tradicional cf. BITTAR, Walter. Barbosa. A política oficial de combate a lavagem de dinheiro no Brasil. In: BITTAR, Walter Barbosa. *A criminologia no século XXI*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007. p. 236.

22 .La lucha contra la corrupción y la pancriminalización del autoblanqueo. *Estudios penales y criminológicos*,

v. XXXVIII (extr.). 2018. p. 242-243.

23 .O fenômeno da expansão é mundial, tendo em vista o aumento dos tipos criminosos de lavagem de dinheiro ao longo dos últimos anos, com evidente ampliação do controle econômico e social. ABEL SOUTO, Miguel. Expansão espanhola da lavagem de dinheiro na última década de reformas penais. *Revista de Direito Penal Econômico e Compliance*, São Paulo, ano 2, v. 8, out.-dez. 2021. p. 26-27. Já de acordo com a realidade brasileira, existem fatores como evolução dos órgãos de inteligência, adoção de políticas de repatriação de bens e incremento da cooperação jurídica internacional que contribuíram com a expansão da lavagem de dinheiro. SOARES, Rafael Junior. *Exercício da advocacia e a lavagem de dinheiro: os limites da responsabilidade penal do advogado*. Londrina: Editora Thoth, 2021. p. 30-39.

24 .Ana Carolina de Carlos de Oliveira alerta para a dificuldade prática visualizada atualmente em que a sobreposição de etapas da lavagem exige do intérprete a integração da Lei de Lavagem de Dinheiro. Da mesma forma, condutas de participação têm sido compreendidas como formas de autoria e, por sua vez, realizações incompletas do resultado são elevadas à forma consumada (op. cit., p. 77-92).

25 .MAFRA, Antenor. *Lavagem de dinheiro: uma análise da tipicidade do delito à luz da teoria do conflito aparente de normas*. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Direito, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2018. p. 147.

26 .Nesse sentido, ao menos quatro óbices são apresentados na doutrina: (i) dificuldade de distinguir sonegação fiscal e planejamento tributário; (ii) inexistência de conceito de crime tributário a nível internacional; (iii) dificuldade de identificar fraude fiscal, em especial em negócios corporativos internacionais; (iv) preocupação em identificar o dinheiro obtido com o crime fiscal (LUNA NETO, Luiz. A sonegação fiscal como infração antecedente a lavagem de capitais: análise de aspectos dogmáticos e práticos. *Revista de Direito Penal Econômico e Compliance*, São Paulo, v. 4, p. 195-211, out.-dez. 2020).

27 .Isidoro Blanco Cordero aborda a questão dos delitos fiscais em alguns países europeus a fim de demonstrar que há um encaminhamento para sua admissão como infração penal antecedente, ressaltando, todavia, aspectos específicos de cada ordenamento jurídico (p. ex.: vedação ao autobranqueamento, gravidade da fraude fiscal etc.). El delito fiscal como actividad delictiva previa del blanqueo de capitales. *Revista Electrónica de Ciencia Penal y Criminología*, n. 13-01, p. 01-46, 2011. Na Espanha, por exemplo, em texto de 2009, discutindo Anteprojeto de lei que propunha a inclusão do delito fiscal como crime antecedente à lavagem, sustentou-se que do ponto de vista prático haveria um aumento do poder intimidatório da persecução da fraude fiscal, o que, no entanto, poderia ser atenuado pela intervenção do Tribunal Constitucional (ÁLVAREZ FEIJOO, Manuel. *Delito fiscal y blanqueo de capitales*. Disponível em: [https://bityli.com/n34EMs]. Acesso em: 22.09.2021). De todo modo, após a conversão em lei do projeto anteriormente referido, na Sentença de 05 de setembro de 2012 (RJ 2013217), o Tribunal Constitucional espanhol reconheceu a idoneidade do delito fiscal figurar como crime antecedente ao branqueio de capitais.

Por sua vez, na Sentença de 11 de março de 2014 (RJ 201441902) a mesma Corte absolveu os recorrentes que estavam condenados por lavagem de dinheiro em razão de crimes fiscais anteriormente praticados, o argumento central consistiu na falta de especificação dos valores obtidos com a fraude fiscal e seu respectivo destino (ÁLVAREZ FEIJOO, Maunel. Delito fiscal y blanqueo de capitales II: jurisprudencia reciente del Tribunal Supremo. Disponível em: [<https://bityli.com/bnq8ig>]. Acesso em: 22.09.2021).

28 .MAFRA, Antenor. Op. cit., p. 146. Nesse sentido, afirma-se que “(...) el fraude tributario no tiene por consecuencia obtener un bien (p. ej., rentas que resultan de una actividad ilícita), sino evitar un empobrecimiento a través del pago del impuesto” (OSCAR DÍAZ, Vicente. Ilícitos tributarios – Perspectivas jurídica y económica. Buenos Aires: Editorial Astrea, 2006. p. 342).

29 .MENDRONI, Marcelo Batlouni. Destaques sobre aspectos importantes da Lei 9.613/98. In: PEDROSO, Fernando Gentil Gizzi de Almeida; HERNANDES, Luiz Eduardo Camargo Outeiro. *Direito Penal econômico: temas essenciais para a compreensão da macrocriminalidade atual*. Salvador: JusPodivm, 2017. p. 105.

30 .Idem, p. 105-107.

31 .Algunas ideas sobre las relaciones concursales entre el delito de defraudación tributaria y el delito de lavado de activos en el Derecho penal peruano. *Revista Nuevo Foro Penal*, v. 11, n. 85, p. 11-51, jul.-dez. 2015. Nesse mesmo sentido cf. ESTELLITA, Heloisa; HORTA, Frederico. Lavagem de capitais provenientes de sonegação de contribuição previdenciária (art. 337-A, CP). *Revista do Instituto de Ciências Penais*, Belo Horizonte, v. 6, n. 1, 2021. p. 58-59.

32 .CORDERO, Isidoro Blanco. *El delito de blanqueo de capitales*. 3 ed. Navarra: Thomson Reuters Aranzadi, 2012. p. 389.

33 .Idem, p. 389-390.

34 .MAFRA, Antenor. Op. cit., p. 147.

35 .Exposição de motivos da Lei 9.613/98: 692, de 18.12.1996 – Publicado no diário da Câmara de Deputados no dia 6 de fevereiro de 1997 – f. 3872 a 3877.

36 .GRECO FILHO, Vicente. Tipicidade, bem jurídico e lavagem de valores. In: COSTA, José de Faria; SILVA,

Marco Antonio Marques da (Coord.). *Direito penal especial, processo penal e direitos fundamentais: visão luso-brasileira*. São Paulo: Quartier Latin, 2006. p. 164.

37 .VIDALES RODRÍGUEZ, Catalina. Relaciones entre los delitos de fraude fiscal y blanqueo: una polémica que no cesa. *Revista Arazandi de Derecho y Proceso Penal*, v. 46, abr.-jun. 2017 (on-line).

38 .QUINTERO OLIVARES, Gonzalo. La lucha contra la corrupcion y la pancriminalización del autoblanqueo. *Estudios Penales y Criminológicos*, v. XXXVIII (extr.). 2018. p. 242-243.

39 .Vide, em especial, MAFRA, Antenor. Op. cit., p. 80 e ss.

40 .CAEIRO, Pedro. A decisão-quadro do Conselho de 26 de junho de 2001, e a relação entre punição do branqueamento e o fato precedente: necessidade e oportunidade de uma reforma legislativa. In: ANDRADE, Manuel Costa et al. (Org.). *Liber discipulorum para Jorge Figueiredo Dias*. Coimbra: Coimbra Ed., 2003. p. 1087.

41 .REALE JÚNIOR, Miguel. Figura típica e objeto material do crime de lavagem de dinheiro. In: ANDRADE, Manuel da Costa; ANTUNES, Maria João; SOUSA, Susana Aires de (Org.). *Estudos em homenagem ao Prof. Doutor Jorge Dias de Figueiredo*. Coimbra. Coimbra Ed., 2009. v. III, p. 561.

42 .Existem críticas que envolvem, inclusive, o princípio da legalidade na perspectiva de vedação a analogia *in malam partem*. Isso porque os delitos omissivos, como são os crimes fiscais, geram dificuldade no estabelecimento da relação causal entre ação omitida e os bens incorporados ao patrimônio do sujeito para fins de lavagem de dinheiro. ROSA BLASCO, Bernardo Del. Delito fiscal y blanqueo de capitales: perspectivas ante la nueva reforma del tipo básico del delito fiscal. *Diario La Ley*, ano XXXIV, n. 8017, p. 1-6, 2013.

43 .BADARÓ, Gustavo; BOTTINI, Pierparolo Cruz. Op. cit., p. 115-121.

44 .LUNA NETO, Luiz. Op. cit., p. 195-211.

45 .CORDERO, Isidoro Blanco. *El delito de blanqueo de capitales*, cit., p. 388. Em sentido diverso, admitindo amplamente o crime fiscal antecedendo à lavagem de dinheiro, Gustavo Moreno Polido sustenta que quaisquer condutas contábeis ou administrativas perpetradas com o fim de diminuir a carga tributária, acarretando omissão de declaração de valores tributárias, podem dar azo à responsabilidade criminal por lavagem de capitais (O delito de lavagem de dinheiro ou de capitais. In: HARADA, Kiyoshi; MUSUMECCI FILHO,

Leonardo; POLIDO, Gustavo Moreno. *Crimes contra a ordem tributária*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2014. p. 299). Seguindo compreensão similar, cf. MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. Lavagem de dinheiro oriundo de crimes contra a ordem tributária: extinção da punibilidade e pressupostos necessários ao estudo do tema. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 1012, p. 203-234, fev. 2020.

46 .MENDRONI, Marcelo Batlouni. Op. cit., p. 104.

47 .Antes mesmo das modificações de 2012, Walter Barbosa Bittar alertava para os riscos da política de combate à lavagem de dinheiro salientando que “a política de combate à lavagem de dinheiro parece ter-se espalhado tanto no chamado Direito Penal de exceção (ou especial), que se esqueceu de alguns princípios constitucionalmente previstos e que não podem ser ignorados por força de lei ordinária (por exemplo: presunção de inocência e culpabilidade), pretendendo um ‘processo legal’ com inversão do ônus da prova, como pretende impor a lei de lavagem de capitais, que ou bem é fruto da ignorância do legislador, ou bem é a demonstração maior de um perigoso contexto repressor que desconhece sua consequência prática: o retrocesso aos tempos inquisitoriais (há evidências incontestes neste sentido: delação premiada, juiz inquisidor, incentivo a confissão, etc.)” (op. cit., p. 237).

48 .A despeito da edição da súmula e do seu caráter vinculante, identificou-se que ela não alcançou plenamente a eficiência pretendida e sua incidência ainda gera controvérsias, sugerindo-se, por isso, modificações no texto do enunciado para, por exemplo, elucidar o início do marco prescricional. Sobre o tema, cf. BOTTINO, Thiago. A súmula vinculante vincula? Um estudo da eficiência da Súmula Vinculante 24. *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo, v. 143, p. 177-219, maio 2018. Também criticando o teor do enunciado da súmula “por dizer menos do que o necessário, sobretudo no que pertine ao momento da consumação do delito e o início do prazo prescricional”, cf. STOCO, Rui; STOCO, Tatiana de Oliveira. *Crimes contra a ordem tributária*. São Paulo: Ed. RT, 2016. p. 95.

49 .Por outro lado, a posição foi alvo de críticas, pois gerou problemas quanto à irretroatividade da lei penal nos parcelamentos tributários, problemas de competência e de prescrição em razão do momento do crime. SOARES, Rafael Junior; BORRI, Luiz Antonio. Os problemas decorrentes dos parcelamentos nos crimes contra a ordem tributária. *Boletim IBCCRIM*, São Paulo, ano 26, n. 315, fev. 2019. p. 3-5; SOARES, Rafael Junior; BORRI, Luiz Antonio. A relativização da competência nos crimes tributários. *Boletim Informativo IBRASPP*, ano 04, n. 07, 2014/02. p. 10-12; PASCHOAL, Janáina Conceição; PASCHOAL, Jorge Coutinho. A constituição do crédito tributário, a consumação do crime tributário e a extinção da punibilidade pela prescrição. *Boletim IBCCRIM*, São Paulo, ano 16, n. 194, jan. 2009. p. 2.

50 .PAULSEN, Leandro. *Tratado de direito penal tributário*. São Paulo: SaraivaJur, 2022. p. 197 (e-book).

51 .BITTAR, Walter Barbosa. *A punibilidade no direito penal*. São Paulo: Almedina, 2015. p. 151. Na mesma

linha de entendimento, Érika Mendes Carvalho pontua que “não figura, porém, como condição objetiva de punibilidade nos crimes contra a ordem tributária, o lançamento definitivo do crédito tributário, já que sem este não se perfaz a tipicidade, por ausência de débito fiscal. Logo, no crime do art. 1º, da Lei 8.137/90, a supressão ou a redução do tributo só ocorre quando a autoridade administrativa competente para realizar o lançamento se manifesta a este respeito” (Punibilidade e delitos econômicos. In: LOBATO, José Danilo Tavares; MARTINELLI, João Paulo Orsini; SANTOS, Humberto Souza (Org.). *Comentários ao direito penal econômico brasileiro*. Belo Horizonte: D’Plácido, 2018. p. 430).

52 .Os crimes de sonegação fiscal (arts. 1º e 2º da Lei 8.137/90): bem jurídico, técnica de tutela e elementos subjetivos. *Revista Brasileira de Ciências Criminas*, São Paulo, v. 160, p. 57-84, out. 2019. Em sentido semelhante, a posição de Miguel Reale Junior ao afirmar que “se o crime se consumou na prática da omissão ou ação que iludiu o Fisco como forma de fraudar o tributo devido, o processo administrativo apenas reveste de justa causa a ação penal ao comprovar que havia uma obrigação tributária, um tributo devido. O processo administrativo apenas traz a prova do crime, mas não efetiva o crime já antes logicamente consumado, em data a partir do qual dever fluir o prazo prescricional.” (Restrição ilegal. *Boletim IBCCRIM*, São Paulo, v ano 21, n. 245, abr. 2013. p. 2-3).

53 .Em sua redação original o dispositivo continha o seguinte teor: “Art. 83. A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei 8.137, de 27 de dezembro de 1990, será encaminhada ao Ministério Público após proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente.”

54 .GOMES, Luiz Flávio; BIANCHINI, Alice. Prévio exaurimento da via administrativa e crimes tributários. In: BADARÓ, Gustavo Henrique (Org.). *Doutrinas essenciais: direito penal e processo penal*. São Paulo: Ed. RT, 2015. v. 4, p. 118-119.

55 .Ibidem, p. 121.

56 .MACHADO, Hugo de Brito. A propositura da ação penal no crime de supressão ou redução de tributo e a Súmula Vinculante 24. *Revista Brasileira de Ciências Criminas*, São Paulo, v. 88, p. 189-203, jan.-fev, 2011.

57 .HARET, Florence. Súmula vinculante 24 do STF e os crimes tributários – crime omissivo material, poderes do Ministério Público, prazo prescricional penal e outros contornos jurídico dogmáticos. *Revista Tributária das Américas*, São Paulo, v. 7, p. 35-39, jan.-jun. 2013.

58 .RHC 73.599/SC, Rel. Ministro Nefi Cordeiro, 6ª T., j. 13.09.2016, DJe 20.09.2016.

59 .BONFIM, Wellington Luís de Sousa. Op. cit., p. 230.

60 .A inexistência de crime de associação criminosa antes do lançamento definitivo do crédito tributário: reflexos da Súmula Vinculante 24 do STF. In: PRADO, Geraldo; CHOUKR, Ana Cláudia Ferigato; JAPIASSÚ, Carlos Eduardo Adriano. *Processo penal e garantias: estudos em homenagem ao professor Fauzi Hassan Choukr*. 2. ed. Florianópolis: Empório do Direito, 2016. p. 314-317.

61 .Ibidem, p. 304.

62 .BADARÓ, Gustavo; BOTTINI, Pierpaolo Cruz. Op. cit., p. 106-109.

63 .MARQUES, Oswaldo Henrique Duek; FULLER, Paulo Henrique Aranda. Lavagem de capitais: dos indícios e da prova da infração penal antecedente. *Revista dos Tribunais*, v. 1004, p. 339-359, jun. 2019.

64 .ANTONIETTO, Caio Marcelo Cordeiro. *O delito fiscal como antecedente da lavagem de capitais e a súmula vinculante 24*. Disponível em: [[www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=d0ae1e3078807c85](http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=d0ae1e3078807c85)]. Acesso em: 30.07.2020. No mesmo sentido cf. POLIDO, Gustavo Moreno. O delito de lavagem de dinheiro ou de capitais. In: HARADA, Kiyoshi; MUSUMECCI FILHO, Leonardo; POLIDO, Gustavo Moreno. *Crimes contra a ordem tributária*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2014. p. 301-302.

65 .Incide o princípio da insignificância aos crimes tributários federais e de descaminho quando o débito tributário verificado não ultrapassar o limite de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), a teor do disposto no art. 20 da Lei 10.522/2002, com as atualizações efetivadas pelas Portarias 75 e 130, ambas do Ministério da Fazenda. Tema/Repetitivo 157, REsp 1709029/MG, Rel. Ministro Sebastião Reis Júnior, 3ª Seção, j. 28.02.2018, DJe 04.04.2018.

66 .“A certeza de um castigo, mesmo moderado, sempre causará mais intensa impressão do que o temor de outro mais severo, unido à esperança da impunidade, pois, os males, mesmo os menores, quando certos, sempre surpreendem os espíritos humanos, enquanto a esperança, dom celestial que frequentemente tudo supre em nós, afasta a idéia de males piores, principalmente quando a impunidade, outorgada muitas vezes pela avareza e pela fraqueza, fortalece-lhe a força.” (BECCARIA, Cesare Bonesana. Marchesi di. 1738-1793. *Dos delitos e das penas*. 2. ed. rev. São Paulo: Ed. RT, 1999. p. 87).

67 .Conforme tratado anteriormente a respeito da evolução das leis de lavagem de dinheiro.

68 .Global Fraud and Risk Report 2019/20. Mapping the new risk landscape. 11ª anual edition. Disponível em: [www.kroll.com/-/media/kroll/pdfs/publications/global-fraud-and-risk-report-2019-20.pdf]. Acesso em: 13.08.2020.

69 .CHOUKR, Fauzi Hassan. *Processo penal de emergência*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2002. p. 130.

70 .ZAFFARONI, Eugenio Raul. O inimigo no direito penal. Trad. Sérgio Lamarão. Rio de Janeiro: Revan, 2007. p. 156.

71 .Sobre a categoria dos empreendedores morais atuantes no sistema penal contemporâneo, é importante visitar a obra de Howard Becker. S. Outsiders: estudos de sociologia do desvio. Rio de Janeiro: Zahar, 2008. p. 153 e ss.

72 .KARAM, Maria Lúcia. Expansão do poder punitivo e violação de direitos fundamentais. *Revista Discursos Sediciosos: Crime, Direito e Sociedade*, Rio de Janeiro, v. 21/22, 2014. p. 412. Para uma análise mais aprofundada sobre o combate à corrupção, indica-se, em especial, o trabalho de MAFRA, Antenor. Op. cit., p. 14-48.