

VITÓRIA CHAMMAS VARELA ALVES

A evasão de divisas no cenário global de combate à evasão fiscal

Dissertação de Mestrado

Orientador: Professor Titular Renato de Mello Jorge Silveira

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO

FACULDADE DE DIREITO

São Paulo/SP

2019

VITÓRIA CHAMMAS VARELA ALVES

A evasão de divisas no cenário global de combate à evasão fiscal

Dissertação apresentada a Banca Examinadora do Programa de Pós-Graduação em Direito, da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, como exigência parcial para obtenção do título de Mestre em Direito, na área de concentração “Direito Penal, Medicina Forense e Criminologia”, sob a orientação do Prof. Titular Renato de Mello Jorge Silveira.

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO

FACULDADE DE DIREITO

São Paulo/SP

2019

**Serviço de Processos Técnicos da Biblioteca da
Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo**

ALVES, Vitória Chammas Varela

A evasão de divisas no cenário global de combate à evasão fiscal /
Vitória Chammas Varela Alves. -- São Paulo, 2019.

207 p. ; 30 cm.

Dissertação (Mestrado) – Programa de Pós-Graduação em Direito,
Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2019.

Orientador: Renato de Mello Jorge Silveira.

1. Direito Penal Econômico. 2. Crime de evasão de divisas. 3.
Legitimidade. 4. Regime especial de regularização cambial e tributária. 5
Crime tributário. Evasão fiscal. I. Silveira, Renato de Mello Jorge, orient. II.
Título.

Nome: ALVES, Vitória Chammas Varela

Título: A evasão de divisas no cenário global de combate à evasão fiscal.

Dissertação apresentada à Faculdade de Direito
da Universidade de São Paulo para obtenção do
título de Mestre em Direito.

Aprovado em: ____/____/____

Banca Examinadora

Prof.(a). Dr.(a): _____

Instituição: _____

Julgamento: _____

Prof.(a). Dr.(a): _____

Instituição: _____

Julgamento: _____

Prof.(a). Dr.(a): _____

Instituição: _____

Julgamento: _____

AGRADECIMENTOS

A meus pais, Yara e Vitor, que nunca mediram esforços para meu desenvolvimento pessoal, acadêmico e profissional, apoiando incondicionalmente todos meus projetos. Obrigada por nossa união familiar inabalável, que sempre me dá forças para buscar novos sonhos e torná-los realidade; a conclusão desta dissertação não teria sido possível sem seu incansável suporte.

Ao Carlos Alberto, que me acompanhou durante minha trajetória nesta Pós-Graduação, vibrando comigo a cada evolução, e sem nunca duvidar de que seu encerramento seria possível. Obrigada por tomar meus sonhos como seus e possibilitar que esta caminhada se tornasse mais leve e feliz.

Ao Thiago Gomes Anastácio, com quem tive o prazer de aprender e dividir a prática da advocacia criminal e que teve a generosidade de dividir comigo ideias e sentimentos que em muito me inspiraram a ingressar neste programa de Pós-Graduação. Obrigada por toda confiança e pelo aprendizado diário em nossa jornada profissional.

Ao Carlos Chammas Filho, que sempre soube estimular meu aprendizado e exigir meu desenvolvimento pessoal e profissional sem deixar de ser meu querido primo. Obrigada pelas diversas oportunidades de crescimento e pelo apoio desde o final de minha graduação.

Ao Professor Renato de Mello Jorge Silveira por quem tive a imensa honra de ser orientada. Seus ensinamentos foram sempre tão valiosos e precisos que a cada palavra trocada me senti verdadeiramente orientada e mais próxima dos caminhos certos a tomar para a elaboração desta dissertação. Obrigada por toda paciência, disponibilidade e pela confiança ao me conceder esta honrosa oportunidade.

A todos os Professores desta Faculdade de Direito, em especial àqueles que integraram a banca de qualificação, pelos inestimáveis ensinamentos e orientações durante minha Graduação e também Pós-Graduação.

RESUMO

ALVES, Vitória Chammas Varela. *A evasão de divisas no cenário global de combate à evasão fiscal*. 2019. 207 p. Dissertação (Mestrado em Direito Penal, Medicina Forense e Criminologia) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2019.

A presente dissertação de mestrado tem por objetivo analisar de forma crítica e propositiva o delito de evasão de divisas, previsto pelo art. 22, da Lei nº 7.492/86. Para tanto, parte-se de uma análise histórico-econômica que se inicia à época de edição de referido diploma legal e avança até os dias atuais, conectando esta linha do tempo à evolução liberal da economia brasileira neste período e o surgimento, a nível internacional, de um cenário de cooperação interestatal para combate à evasão fiscal como forma de diminuição dos efeitos da crise econômica. A segunda parte deste estudo busca investigar a legitimidade do delito de evasão de divisas frente aos princípios basilares do Direito Penal, identificando, para tanto, o bem jurídico que se buscou tutelar através do tipo penal. Posteriormente, passa-se ao estudo da Lei nº 13.254/16, que instituiu o Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária e previu nova causa de extinção da punibilidade para o crime de evasão de divisas, qual seja, a adesão ao programa instituído pela Lei, com o pagamento das obrigações tributárias relacionadas. Por fim, formulam-se propostas de adequação da tutela penal da evasão de valores frente ao que se expôs ao longo do estudo: a evolução da economia brasileira em conjunto com a constatação de que o Estado brasileiro demonstra que não tem interesse punitivo quanto ao crime de evasão de divisas, desde que a arrecadação tributária não seja afetada, impõem a atualização desta tutela penal para que não mais se direcione à proteção das divisas brasileiras, mas sim à arrecadação tributária.

Palavras-chave: Direito Penal Econômico. Crime de evasão de divisas. Legitimidade. Regime especial de regularização cambial e tributária. Crime tributário. Evasão fiscal.

ABSTRACT

ALVES, Vitória Chammas Varela. *The currency evasion crime in the global scenario of combating tax evasion*. 2019. 207 p. Master – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2019.

The present dissertation aims to analyze critically and propositional the currency evasion crime, foreseen by the article 22 of Brazilian Law nº 7.492/86. In order to do so, it is presented a historical-economic analysis that begins at the time of edition of that legal diploma and advances to the present days, connecting this timeline to the liberal evolution of the Brazilian economy in this period and the emergence, at an international level, of a scenario of interstate cooperation to combat tax evasion as a way to reduce the effects of the economic crisis. The second part of this study seeks to investigate the legitimacy of the currency evasion crime when it is confronted to the basic principles of Criminal Law, identifying the interest that should be protected by this crime. Subsequently, it is studied the Brazilian Law nº 13.254/16, which instituted the Brazilian Voluntary Disclosure Program and set that the adherence to this Program with the payment of the tax liabilities would implicate the extinction of the criminal punishment for the currency evasion crime. Finally, a few proposals are presented to adequate the criminal protection of the money evasion considering the exposed in the study: the development of the Brazilian economy together with the fact that Brazilian government demonstrates that it has no interest in punishing the currency evasion crime when the tax revenue is not affected impose the update of this criminal protection so that it is no longer directed to the protection of the Brazilian exchange reserves, but to the tax revenue.

Keywords: Economic Criminal Law. Currency evasion crime. Legitimacy. Voluntary Disclosure Program. Tax crime. Tax evasion.

RÉSUMÉ

ALVES, Vitória Chammas Varela. *L'évasion monétaire dans le scénario global de combattre à l'évasion fiscale*. 2019. 207 p. Maîtrise – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, 2019.

Le présent mémoire de maîtrise a pour objectif d'analyser de manière critique et propositionnel le crime d'évasion monétaire, prévu par l'article 22 de la Loi brésilienne n° 7.492/86. Pour ce faire, il est présenté une analyse historico-économique qui commence au moment de la publication de cette Loi et avance aujourd'hui, reliant cette chronologie à l'évolution libérale de l'économie brésilienne et à émergence, au niveau international, d'un scénario de coopération entre les États pour combattre l'évasion fiscale comme moyen de réduire les effets de la crise économique. La deuxième partie de cette étude examine la légitimité du crime d'évasion monétaire face aux principes du Droit Pénal, en identifiant l'intérêt que ce crime devrait protéger. Par la suite, il étudie la Loi brésilienne n° 13.254/16, qui institue le Programme Brésilien de Divulgence Volontaire et stipule que son adhésion avec le paiement des dettes fiscales impliquerait l'extinction de la sanction pénale applicable au délit d'évasion monétaire. Enfin, quelques propositions sont présentées pour ajuster la protection pénale de l'évasion monétaire à ce qui a été présenté dans l'étude: le développement de l'économie brésilienne ainsi que le fait que le gouvernement brésilien démontre qu'il n'a aucun intérêt à punir le crime d'évasion monétaire lorsque les recettes fiscales ne sont pas affectées impose la mise à jour de cette protection pénale afin qu'elle ne soit plus destinée à la protection des réserves de change brésiliennes, mais aux recettes fiscales.

Mots-clés: Droit Pénal Économique. Crime d'évasion monétaire. Légitimité. Programme de Divulgence Volontaire. Délit fiscal. Évasion fiscale.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	11
1 CENÁRIO HISTÓRICO-ECONÔMICO BRASILEIRO: DO MOMENTO ANTECEDENTE AO DELITO DE EVASÃO DE DIVISAS AOS DIAS ATUAIS ...	15
1.1 CONTEXTO ECONÔMICO ATÉ A DÉCADA DE OITENTA: A POLÍTICA DE RÍGIDO CONTROLE CAMBIAL E A PREOCUPAÇÃO COM A ESCASSEZ DE DIVISAS.....	16
1.2 CONTEXTO ECONÔMICO DA DÉCADA DE 1990: RELAXAMENTO DA REGULAMENTAÇÃO CAMBIAL E ESTABILIZAÇÃO DAS RESERVAS INTERNACIONAIS BRASILEIRAS.....	30
1.3 NOVO CONTEXTO ECONÔMICO NACIONAL E INTERNACIONAL: SÉCULO XXI.....	40
1.3.1 Continuidade do processo de liberalização cambial.....	40
1.3.2 A nova crise econômica brasileira: implementação de medidas recessivas para combate à retração da economia brasileira.....	45
1.3.3 Novo inimigo mundial e a formação do Fisco Global: a evasão fiscal e os instrumentos internacionais de combate	51
2 A LEGITIMIDADE DA INTERVENÇÃO PENAL NA TUTELA DAS DIVISAS BRASILEIRAS	64
2.1 O DIREITO PENAL ECONÔMICO COMO ANTECIPAÇÃO DA TUTELA PENAL	64
2.2 BEM JURÍDICO TUTELADO PELO ART. 22, CAPUT E PARÁGRAFO ÚNICO DA LEI Nº 7.492/86.....	84
2.3 TEXTO LEGAL: CRÍTICAS E DEBATES DOUTRINÁRIOS SOBRE A REDAÇÃO DO ART. 22, CAPUT E PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI Nº 7.492/86.....	92
2.3.1 Falta de conexão entre o tipo penal e o restante do diploma legal	94
2.3.2 Complementação externa do tipo penal.....	95
2.3.3 Momento consumativo do delito.....	105
3 A NOVA CAUSA DE EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE DO CRIME DE EVASÃO DE DIVISAS INSERIDA PELA LEI Nº 13.254/16	117
3.1 CONTEXTO DE INSERÇÃO DO REGIME ESPECIAL DE REGULARIZAÇÃO CAMBIAL E TRIBUTÁRIA NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO.....	119

3.2 PRINCIPAIS ASPECTOS DO DIPLOMA LEGAL.....	123
3.2.1 Etapas de adesão ao Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária – RERCT	127
3.2.2 Requisitos para adesão ao Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária – RERCT	128
3.2.3 Crimes anistiados.....	133
3.3 O DIREITO PENAL ARRECADATÓRIO E A EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE DE CRIMES ATRAVÉS DO PAGAMENTO DO TRIBUTO	143
4 ADAPTAÇÃO DO TRATAMENTO JURÍDICO-PENAL DA EVASÃO DE VALORES	151
4.1 APROXIMAÇÃO DA TUTELA PENAL DO ART. 22, DA LEI Nº 7.492/86 ÀQUELA EXERCIDA PELOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA	151
4.1.1 Esvaziamento da tutela penal do crime de evasão de divisas	153
4.1.2 Bem jurídico tutelado pelos crimes tributários.....	157
4.1.2.1 Arts. 1º e 2º, “I”, “II” e “V”, da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990	167
4.1.2.2 Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965	174
4.1.2.3 Art. 337-A do Código Penal	176
4.1.3 Observações necessárias.....	177
4.2 PROPOSTAS PRÁTICAS DE ADEQUAÇÃO DA TUTELA PENAL DA EVASÃO DE VALORES.....	182
4.2.1 Manutenção da evasão de valores como tipo penal autônomo	183
4.2.2 Retirada do art. 22, da Lei nº 7.492/86 do ordenamento jurídico com a manutenção do tratamento penal da evasão de valores através do direito penal tributário.....	185
4.2.3 Posição adotada.....	187
CONCLUSÕES.....	189
REFERÊNCIAS.....	198

INTRODUÇÃO

A presente dissertação tem como escopo o estudo do delito de evasão de divisas, previsto no art. 22, da Lei nº 7.492/86, partindo de uma análise histórico-econômica que se inicia à época de edição do diploma legal e propondo-se a investigar sua legitimidade e a atualizá-lo de acordo com a evolução do ordenamento jurídico brasileiro e do cenário econômico interno e externo.

O tipo penal objeto deste estudo tipifica situações díspares, como a realização de operação de câmbio não autorizada, com o fim de promover evasão de divisas do país; a promoção, sem autorização legal, da saída de moeda ou divisa para o exterior; e a manutenção, também no exterior, de depósitos não declarados à repartição federal competente. Verifica-se que o dispositivo legal trouxe proteção jurídico-penal à saída e manutenção de valores no exterior sob o ponto de vista de proteção às divisas brasileiras.

Esta proteção foi considerada necessária pelo legislador à época de edição do diploma normativo tendo em vista, principalmente, a escassez de divisas que em muito prejudicava a estabilidade da economia brasileira. Esta percepção, no entanto, modificou-se com o passar do tempo, em especial com a evolução do quadro econômico brasileiro.

A utilização do Direito Penal como instrumento de realização de política econômica estatal levanta diversos questionamentos sobre sua legitimidade, sobretudo frente ao caráter subsidiário do Direito Penal. Além disso, vez que o momento econômico que inspirou o legislador para a introdução do crime de evasão de divisas no ordenamento jurídico brasileiro foi bastante modificado com o passar dos anos, é possível afirmar que a escassez de divisas é uma realidade econômica deixada para trás já há mais de uma década.

Ao mesmo tempo, é possível identificar que a saída e manutenção de valores no exterior são condutas que despertaram o interesse estatal, tanto a nível nacional, quanto internacional na última década em razão da possibilidade de que tais condutas levassem à diminuição da base tributável nacional com a conseqüente redução do recolhimento aos cofres públicos. O envio e manutenção de valores no exterior ganha, então, nova relevância jurídica, agora do ponto de vista tributário num contexto de combate à evasão fiscal em nível global. Impõe-se, assim, a atualização do tratamento jurídico dado a estas condutas.

Evidência desta nova relevância é o crescimento do espírito de cooperação entre os Estados com a proliferação de acordos internacionais com o objetivo de auxílio mútuo – em

especial com trocas de informações bancárias e fiscais – contra a evasão fiscal, que passa a ser vista como um novo inimigo comum, e consequente erosão de suas bases tributáveis.

Este movimento global – no qual o Brasil está inserido – indica a preocupação com o nível de arrecadação dos Estados, especialmente num contexto de crise a partir do ano de 2008. Além disso, também reflete a necessidade de se tratar o problema de forma inovadora, em razão da facilidade com que, no mundo atual, realizam-se operações internacionais. A relevância jurídica do envio e manutenção de valores no exterior, nos dias atuais, portanto, não é a preocupação com a saída destes valores do território nacional, mas sim a forma como este envio e manutenção são efetivados, vez que podem dar azo à diminuição da arrecadação tributária.

Esta preocupação internacional é também identificada internamente. O Brasil enfrenta a mais relevante crise econômica dos últimos anos, sendo que seus efeitos refletem nos cofres públicos, impondo ao governo a diminuição de seus gastos e a busca por alternativas para o aumento de sua receita fiscal. Neste cenário, tem-se a edição da Lei nº 13.254/16, que buscou a regularização de ativos mantidos de forma irregular no exterior, instituindo prazos para que aqueles que desejassem legalizar seus recursos, bens ou direitos de origem lícita – adimplindo com suas obrigações tributárias em troca de benefícios de ordem tributária e penal – pudessem fazê-lo, mediante a entrega de uma declaração e o pagamento do montante devido, conforme estabelecido pela própria Lei.

O advento deste diploma legal confirma a suspeita inicial de mudança de relevância jurídica das condutas de envio e manutenção de valores no exterior, pois, dentre os benefícios penais oferecidos àqueles que aderiram ao programa, está a oportunidade de se obter a extinção da punibilidade de crimes eventualmente praticados com a manutenção dos ativos no exterior. Dentre estes crimes está o de evasão de divisas, que, assim, poderia ter sua punibilidade extinta através da mera entrega da declaração exigida pelo programa e pagamento dos valores referentes a tributos e multa também exigidos.

Pela primeira vez a possibilidade de extinção da punibilidade de um crime com o mero adimplemento das obrigações tributárias é aberta também a crime supostamente estranho ao Direito Penal Tributário. Vê-se que, com a urgente necessidade do governo em arrecadar maiores receitas tributárias, a punibilidade do delito restaria afastada com a mera adimplência de parte das obrigações tributárias, o que gera questionamentos sobre a lesividade da conduta.

Esta verdadeira anistia demonstra que, internamente, em consonância com o cenário internacional, o envio e manutenção de valores no exterior não seriam condutas penalmente

relevantes, caso os eventuais prejuízos à arrecadação tributária fossem devidamente sanados. Há, assim, que se reconhecer que a tutela penal da evasão de valores não pode ser mantida nos moldes atuais, sendo, portanto, objetivo do presente estudo demonstrar e concluir que a evasão de valores, se tutelada pelo direito penal, deveria ser tratada sob o viés de crime tributário e não como forma de proteção às divisas brasileiras.

Para que se atinjam os objetivos propostos, a presente dissertação é dividida em quatro capítulos que servem como fundamento às conclusões posteriormente expostas sobre a necessidade de adaptação da tutela da evasão de valores pelo ordenamento jurídico brasileiro.

O primeiro capítulo é dedicado a uma exposição histórico-econômica que perpassa pela época de edição da Lei nº 7.492/86 e avança por toda a década de noventa e início do século XXI até chegar à atualidade, em que se busca descrever o cenário de crise iniciado internacionalmente com a crise financeira de 2008 e que posteriormente impactou as contas domésticas. Além disso, será exposto o cenário internacional de combate à evasão fiscal: suas origens, características e reflexos no ordenamento jurídico brasileiro.

Já no segundo capítulo buscou-se questionar a legitimidade da tutela penal das divisas brasileiras frente aos princípios basilares do Direito Penal. Como parte integrante do movimento expansivo do Direito Penal ocorrido na segunda parte do século XX, o crime de evasão de divisas carrega consigo muitas das características desta expansão, o que levanta dúvidas sobre sua legitimidade. Para mais bem responder a esta dúvida e também como substrato à posterior proposta de atualização da tutela penal, buscou-se identificar o bem jurídico tutelado pelo tipo penal e também algumas de suas características principais.

O terceiro capítulo abandona o estudo do tipo penal objeto desta dissertação para se debruçar sobre uma nova causa de extinção da punibilidade inserida pela Lei nº 13.254/16 ao ordenamento jurídico brasileiro. Trata-se da Lei que dispôs sobre o Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária – RERCT e previu que, com a adesão a este regime e cumprimento de todas as exigências legais, que envolvem o pagamento de tributos devidos, o aderente poderia ser premiado com a extinção da punibilidade de diversos crimes, dentre eles o previsto no art. 22, da Lei nº 7.492/86. Por sua relevância às conclusões pretendidas por este trabalho, apresentam-se os principais aspectos relevantes deste diploma legal e investiga-se o histórico das disposições legislativas brasileiras sobre a extinção da punibilidade de crimes através do adimplemento de obrigações tributárias.

Por fim, o quarto capítulo tem um viés conclusivo e propositivo ante todo o anteriormente exposto. Aqui propriamente serão apresentadas propostas de adaptação do

tratamento jurídico-penal da evasão de valores, tendo como fundamento a aproximação da tutela penal exercida pelo art. 22, da Lei nº 7.492/86 àquela dos crimes tributários, frente ao esvaziamento da tutela penal do crime de evasão de divisas e ao bem jurídico tutelado pelos crimes fiscais.

CONCLUSÕES

1. Desde a década de 1930, disseminou-se no Brasil uma política de rígido controle cambial como tentativa de resposta à crise de 1929 e à grande oscilação cambial por ela gerada. As décadas que se seguiram à crise foram marcadas por esta rigidez, que, aliada à dependência brasileira à importação de matéria-prima, em especial do petróleo, e à política protecionista estimulada pelo governo brasileiro – que negligenciou por muitos anos as exportações e incentivou exclusivamente o desenvolvimento da economia interna – fizeram com que o Brasil se tornasse um país isolado, notadamente ao longo das décadas de quarenta e cinquenta.

2. A partir da década de 1960 houve certo avanço na política econômica externa brasileira, mas as vulnerabilidades brasileiras frente à necessidade de importação fizeram com que este movimento não fosse positivo à balança comercial, que permaneceu desajustada, sobretudo em razão da dependência brasileira à importação de petróleo. Esta dependência estimulou o crescimento da dívida externa brasileira e impôs efeitos dramáticos ao Brasil quando eclodiu a primeira crise do petróleo, em 1973. O país, apesar de apresentar números de caixa relativamente aceitáveis, sofreu consequências extremamente negativas em sua balança comercial e, conseqüentemente, no montante de sua dívida externa e reservas internacionais. A nova crise do petróleo em 1978, aliada à brusca elevação dos juros internacionais e à estratégia governamental de, mesmo diante da crise, permanecer incentivando o crescimento econômico – ainda que isso significasse a manutenção da vulnerabilidade às importações de petróleo e matéria-prima –, fez explodir o endividamento externo brasileiro.

3. A escassez de divisas foi, portanto, fruto de uma histórica dificuldade brasileira no âmbito do comércio exterior que pode ser explicada por diversos fatores, quais sejam, o rígido controle cambial, a dependência brasileira à importação de petróleo e matéria-prima, o isolacionismo gerado pelo estímulo único ao desenvolvimento do mercado interno e a explosão da dívida externa, que impactaram de forma negativa a capacidade brasileira de estocar reservas internacionais, dentro das quais se inserem as divisas.

4. Dada a importância de possuir reservas internacionais – em especial em razão da necessidade de adimplemento de suas obrigações internacionais, que apenas cresciam com a explosão da dívida externa – o país utilizou-se de diversos instrumentos que buscavam manter rígido o mercado de moedas internacionais e coibir a saída de divisas ao exterior. O

crime de evasão de divisas, neste cenário, foi introduzido pela Lei nº 7.492/86, e seu art. 22 foi utilizado de forma simbólica como novo instrumento de política econômica para aumentar o grau de proteção a estas reservas internacionais.

5. A década de noventa foi marcada por um relaxamento da regulamentação cambial acompanhado de uma gradual abertura da economia nacional ao capital internacional. O Brasil passou a ser inserido de forma mais impactante no movimento de globalização, o que levou à facilitação do acesso às moedas internacionais com a edição de diversas medidas liberalizantes ao mesmo tempo em que, com a abertura, o país passou a vivenciar um cenário de abundância no quesito investimentos estrangeiros. Já no século XXI, foi dada continuidade a este processo de liberalização ao passo que a economia brasileira se mostrava cada vez mais estável, tendo sobrevivido até mesmo à crise financeira internacional de 2008 de forma satisfatória. Da mesma forma, as reservas internacionais subiam a patamares cada vez mais altos e estabilizavam-se em valores historicamente bastante elevados.

6. Na segunda década do século XXI, o Brasil passou a enfrentar sua própria crise econômica em razão, sobretudo, da queda do valor das *commodities* exportadas pelo país em larga escala e que foi agravada pela crise política que se seguiu, com a retirada da Presidente da República do poder. Nesta nova crise, uma das principais preocupações do governo foi buscar alternativas para a manutenção e crescimento da arrecadação estatal e diminuição de seus gastos, tendo em vista que, neste momento, não eram as reservas internacionais que se apresentavam escassas, mas sim as contas públicas que estavam em total descontrole.

7. Ao mesmo tempo, no panorama internacional, desenvolveu-se o chamado Fisco Global, que pode ser identificado como um cenário em que se busca a maior transparência e cooperação possível entre países para que se evitem planejamentos tributários agressivos pelos quais diversas empresas utilizam paraísos fiscais para alcance de benefícios fiscais em detrimento dos países em que elas realmente obtêm seu faturamento. Esta busca por cooperação e transparência foi baseada no aprimoramento de tratados e convenções internacionais que tinham como objetivo o estabelecimento de regras para trocas de informações fiscais e financeiras entre os Estados. O Brasil também ingressou neste combate à evasão fiscal internacional, tendo aderido a diversos tratados internacionais neste sentido, como forma de também superar sua própria crise arrecadatória.

8. A evasão de valores como forma de evasão fiscal é atualmente uma das principais preocupações mundiais, fazendo parte da agenda internacional do Brasil e de outros países. Esta preocupação pode ser relacionada à alteração da racionalidade do Direito Penal

Econômico, que deixa de ter um caráter preponderantemente preventivo-repressivo para se dedicar a objetivos preventivos-arrecadatórios, especialmente após a crise de 2008. Assim, a evasão de valores não mais tem relevância em razão dos baixos índices de suas reservas internacionais frente aos compromissos assumidos com entes estrangeiros, mas sim em face da erosão da base tributável brasileira frente à evasão tributária. O combate à evasão de valores no Brasil ganha novos ares e objetivos, pois não mais é pautado pelo rígido controle do fluxo cambial e do nível das reservas internacionais, mas sim pela preocupação com a diminuição da arrecadação estatal.

9. Apesar da evolução da forma como a evasão de valores pode afetar a economia brasileira, o tipo penal denominado evasão de divisas permaneceu inalterado no ordenamento jurídico brasileiro, o que levanta questionamentos sobre a necessidade de sua atualização. Tal necessidade também é influenciada pelo fato de que a legitimidade de tal tipificação frente aos princípios do Direito Penal é questionável, seja em razão de se tratar de tipificação inserida no contexto de expansão do Direito Penal, seja em razão da técnica legislativa utilizada pela norma.

10. A expansão do Direito Penal é marcada pela antecipação da tutela penal com a identificação de novos bens jurídicos, em especial os supraindividuais, e a utilização cada vez maior de crimes de perigo abstrato; o que pode levar a diversos conflitos deste Direito Penal moderno com seus princípios base, que formam os próprios limites do *ius puniendi*, em especial o princípio da lesividade, da intervenção mínima do Direito Penal e da subsidiariedade. Para que não se tenha uma expansão ilegítima, é necessário que se tenham meios de compatibilizá-la a estes princípios.

11. O Direito Penal Econômico é uma das principais frentes desta expansão penal. Assim sendo, aplica muitas destas técnicas que podem levar à apontada ilegitimidade em busca de proteção mais efetiva a um bem jurídico de ordem econômica. Por isso, sua expansão também deve observar determinados parâmetros, sendo certo que a necessidade de proteção da economia nacional, cujas diretrizes estão no art. 170 da Constituição Federal, não impõe a utilização automática do Direito Penal, que deve ser reservado a combater apenas significativas ofensas a um bem jurídico fundamental.

12. O caráter subsidiário do Direito Penal impõe a utilização de outros ramos do Direito para tratamento de ilícitos que não seriam objeto desta *ultima ratio* do direito. O Direito Penal mostra-se adequado à tutela de interesses supraindividuais, uma vez que com a evolução da sociedade surgem diversos bens jurídicos desta categoria em que pode ser identificada dignidade penal. No entanto, para aqueles que aí não se enquadram, pode-se

utilizar o Direito Administrativo, sendo necessário que, para tanto, este ramo do Direito seja adaptado para que possua um viés sancionador, mas ao mesmo tempo garantista.

13. O bem jurídico penal deve cumprir sua função limitadora do poder punitivo estatal, sendo certo que, para que isso ocorra, ele deve ser identificado na sociedade e apenas reconhecido em lei, do que decorre a ideia de que tais bens jurídicos normalmente são previstos constitucionalmente, vez ser a Constituição o documento que alberga os valores mais caros à sociedade. Com isso em mente, deve-se afastar do Direito Penal a proteção a mera funções estatais, pois não é legítimo a intervenção estatal na liberdade individual em razão de políticas públicas ou por finalidades eleitoreiras.

14. Disso decorre a definição do bem jurídico penal tutelado pelas primeiras duas condutas que são tipificadas no crime de evasão de divisas – a realização de operação de câmbio não autorizada, com o fim de promover evasão de divisas do País; e a promoção, sem autorização legal, da saída de moeda ou divisa para o exterior – como sendo as reservas internacionais, cuja proteção foi levada ao âmbito penal pelo legislador numa tentativa simbólica de coibir atos que poderiam fragilizar a já fragilizada economia brasileira à época. Já quanto à conduta de manutenção no exterior de depósitos não declarados à repartição federal competente, entende-se que, ante a impossibilidade de se enxergar aí qualquer efetividade para proteção das reservas internacionais, esta tem como objeto a proteção a bem jurídico de natureza tributária.

15. As críticas à técnica legislativa utilizada na redação do art. 22, da Lei nº 7.492/86 são abundantes na doutrina e têm razão de ser. De fato, o tipo penal ali insculpido não possui relação com o restante do diploma legal – denotando a emergência e simbolismo que marcaram sua introdução ao ordenamento jurídico brasileiro; a exigência da complementação externa para perfeito entendimento do tipo penal faz surgir o fenômeno da acessoriedade administrativa, o qual é criticado fortemente pela doutrina em razão da remessa da função de definição de elemento constitutivo do núcleo do tipo penal à autoridade administrativa, e não ao legislador; e o momento consumativo do crime mostra-se ponto deveras controvertido na doutrina, tendo sido concluído neste estudo que o delito previsto no *caput* no art. 22 se consuma com a concretização da operação de câmbio e que aqueles previstos no art. 22, parágrafo único se consumam com a efetiva saída de moedas e divisas pelas fronteiras brasileiras e com a manutenção de ativos não declarados ao Banco Central do Brasil na data-base por ele estabelecida.

16. A identificação de que o crime de evasão de divisas objetivou a proteção penal das reservas internacionais brasileiras impõe que se reconheça que o Direito Penal foi

utilizado como uma forma de reforço do controle que já se delineava no âmbito do Direito Administrativo, sendo certo, portanto, sua ilegitimidade, podendo ser visto como uma forma de reforçar a tutela do modelo socioeconômico adotado pelo Estado brasileiro à época. Soma-se a esta constatação o fato de que a análise da lesividade da conduta ao bem jurídico que se propunha tutelar leva à conclusão de que o dispositivo legal descreve comportamentos que, individualmente considerados, no mais das vezes, não representam perigo especialmente relevante, de modo que somente se poderia chegar à efetiva ofensa ao bem jurídico quando imaginado hipotético conjunto de comportamentos. Trata-se, portanto, de delito de acumulação, que é uma forma de criminalização incompatível com os princípios do Direito Penal, sendo adequada apenas à aplicação de sanções de cunho administrativo.

17. A Lei nº 13.254/16 foi editada como uma das medidas arrecadatórias implementadas pelo governo, que instituiu o Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT) com o objetivo de declaração voluntária de recursos, bens ou direitos de origem lícita, mantidos no exterior, através do cumprimento de certos requisitos e obrigações, dentre as quais está o pagamento dos valores tributários relacionados. Como contrapartida, ofereceu-se aos aderentes a extinção da punibilidade de possíveis crimes cometidos com o envio e manutenção destes ativos no exterior, dentre eles o crime de evasão de divisas.

18. Este diploma normativo pode ser visto como um instrumento de transição entre a antiga ordem mundial marcada pelo sigilo bancário e fiscal e aquela que se delineou a partir da configuração do Fisco Global. A possibilidade de regularização dos recursos mostra-se como uma oportunidade aos contribuintes para regularização de seus ativos no exterior antes que esta irrestrita transparência entrasse em vigor; além de poder ser vista como uma lei de perdão e risco, pois ao mesmo tempo que busca a correção de erros cometidos no passado com a concessão de benefícios, estes são oferecidos de forma juridicamente pouco segura aos aderentes.

19. Os crimes cuja extinção da punibilidade se propunha com a adesão ao RERCT são previstos em lista de caráter taxativo e possuem, em sua maioria, natureza tributária. As exceções a esta natureza são: os crimes de falsidade documental, que só poderiam ter sua punibilidade extinta quando tivessem sua potencialidade lesiva esgotada com a prática dos crimes de natureza tributária; o crime de lavagem de dinheiro, apenas quando o crime antecedente fosse algum daqueles cuja punibilidade também pudesse ser extinta com a adesão ao programa; e o crime de evasão de divisas.

20. A inserção do crime de evasão de divisas neste rol levanta diversos

questionamentos. Isso porque, analisados os demais tipos penais contemplados pela norma, vê-se que todos os demais crimes, mesmo aqueles que não possuem natureza tributária, foram inseridos naquele rol porque se pode entender que sua lesividade seria voltada à arrecadação estatal, o que autorizaria a extinção de sua punibilidade com a quitação das obrigações tributárias quando da adesão ao RERCT.

21. O oferecimento de benefícios penais em troca de valores destinados aos cofres públicos não é novidade no ordenamento jurídico brasileiro, sendo possível identificar a utilização da ameaça penal como instrumento de troca para fins arrecadatórios deste o ano de 1965. No entanto, esta foi a primeira vez que se estendeu a possibilidade de extinção da punibilidade de crimes com o pagamento do tributo a crimes que não possuem natureza tributária, o que leva a uma aproximação do delito de evasão de divisas a uma possível natureza tributária.

22. Esta aproximação ocorre porque, ao mesmo tempo em que há um esvaziamento da tutela penal da evasão de valores como proteção das divisas brasileiras, há também a demonstração de que a tutela de evasão de valores está intimamente relacionada à preocupação com a erosão da base tributável e à sanha arrecadatória que permeia o Direito Penal Econômico nos dias atuais. O crime de evasão de divisas no cenário de crescimento do Fisco Global ganha outra conotação, sendo certo que o próprio ordenamento jurídico – por meio da Lei nº 13.254/16 – demonstra que a coibição da evasão de valores nos dias atuais se destina ao controle de condutas que podem ser violadoras à arrecadação fiscal e não à proteção das reservas internacionais.

23. O esvaziamento da tutela penal destinada à proteção das reservas internacionais brasileiras pode ser comprovado pela evolução histórico-econômica brasileira representada, em especial, pela estabilização destas reservas em níveis elevados. A intensificação do processo de globalização, apesar de tornar mais fácil o trânsito de ativos entre países, fez com que o Brasil se solidificasse em termos de comércio internacional, principal fator que levou à estabilidade da balança comercial. Ao mesmo tempo, a evolução do ordenamento jurídico brasileiro refletiu este movimento histórico-econômico ao dar indícios claros deste esvaziamento ao equiparar o delito de evasão de divisas a delitos de natureza tributária com previsão comum de concessão da extinção da punibilidade através da adesão ao RERCT.

24. A análise da objetividade jurídica dos crimes tributários leva à conclusão de que estes podem configurar expressão legítima de uso do Direito Penal desde que sejam direcionados à proteção da arrecadação fiscal, entendida esta como um conjunto de receitas fiscais titularizadas pelo Estado e obtidas com base em tributos instituídos e cobrados em

conformidade com as normas e valores constitucionais, com a finalidade de atingir metas socioeconômicas definidas na Constituição Federal – as quais podem ser ligadas, ainda que de forma indireta, à pessoa humana.

25. A Lei nº 8.137/90, ao definir crimes contra a ordem tributária, trouxe em seus arts. 1º e 2º tipificações direcionadas à proteção da arrecadação fiscal, sendo certo que dentre estes dispositivos legais o legislador optou por utilizar-se de dois modelos de proteção diferentes: no art. 1º, dedicou-se especial importância à efetiva redução ou supressão de pagamento de tributos, sendo esta indispensável para consumação do crime – aliada a alguma das formas de fraude listadas em seus incisos; já o art. 2º foi formado a partir de um modelo em que a efetiva redução ou supressão de tributos não é essencial ao aperfeiçoamento do crime, sendo necessárias apenas a ocorrência de alguma das condutas descritas nos incisos do *caput* e a presença de propósito específico de lesão ao Fisco pelo agente. Os incisos do *caput* do art. 1º, da Lei nº 8.137/90 são direcionados à proteção da arrecadação fiscal e, assim sendo, são legítimos do ponto de vista dos princípios do Direito Penal. Já seu parágrafo único não pode ser considerado legítimo, pois criminaliza conduta que é relacionada apenas ao mero descumprimento de obrigação acessória, vez que prevê ser crime o não atendimento a exigência feita pela autoridade fiscal, não relacionando a conduta ao inadimplemento de nenhuma obrigação tributária principal.

26. Os incisos do *caput* do art. 2º, da Lei nº 8.137/90 possuem objetividade jurídica distinta entre si: o inciso I descreve crime de perigo concreto em relação ao bem jurídico arrecadação fiscal, sendo admissível sua permanência no ordenamento jurídico ainda que como tutela penal antecipada, pois exigida, para sua configuração, a presença de condutas que possuem real potencialidade lesiva frente ao bem jurídico com dignidade penal; o inciso II trata da falta de repasse aos cofres públicos de tributos não previdenciários anteriormente descontados, o que representa conduta reprovável tanto do ponto de vista da apropriação indébita quando do ponto de vista de lesão ao bem jurídico tutelado; por fim, o inciso V descreve condutas que representam apenas perigo indireto ao bem jurídico arrecadação fiscal e que são desproporcionalmente menos graves que as penas previstas.

27. A Lei nº 4.729/65 definia o crime de sonegação fiscal, mas foi tacitamente revogada nesta parte pelo advento da Lei nº 8.137/90, pois esta tratou inteiramente da matéria. O art. 337-A do Código Penal em muito se assemelha ao art. 1º da Lei nº 8.137/90, pois ambos os dispositivos legais buscam criminalizar condutas que podem ser entendidas como fraudes destinadas à efetiva supressão ou redução de tributos. A especialidade do art. 337-A, do Código Penal está, assim, no fato de que este dispositivo é orientado

exclusivamente às contribuições previdenciárias – que são espécie de tributo finalisticamente afetada – e não a todo e qualquer tributo.

28. A despeito da verificada ilegitimidade e esvaziamento da tutela penal direcionada à proteção das divisas brasileiras, a conclusão de que o bem jurídico penal tributário definido como a arrecadação fiscal possui dignidade penal faz com que seja necessário o redirecionamento da tutela penal à proteção deste bem jurídico, vez que as operações de remessa e manutenção de valores no exterior são condutas que possuem evidente carga tributária, pois aquele que envia e mantém de forma irregular valores no exterior, em regra, deixou de declarar receita ou bens à autoridade fiscal, gerando uma omissão de receita que leva à redução do crédito tributário.

29. Para o direcionamento da tutela penal da evasão de valores ao bem jurídico penal tributário são necessárias adaptações que levem em consideração (i) a necessidade de extinção do ordenamento jurídico brasileiro da proteção penal às reservas internacionais, dada sua ilegitimidade e (ii) a aproximação feita pelo próprio legislador da conduta de evasão de valores aos crimes fiscais. Tendo como ponto de partida estas premissas e trabalhando com a estrutura normativa existente nos dias atuais, surgem dois caminhos possíveis para legitimação e atualização da tutela da evasão de valores: a manutenção da evasão de valores como tipo penal autônomo – o que importaria a alteração da redação do art. 22, da Lei nº 7.492/86 – ou a exclusão deste tipo penal do ordenamento jurídico brasileiro, com o que seria necessário que a tutela da evasão de valores fosse exclusivamente realizada pelo direito penal tributário.

30. A manutenção da evasão de valores como tipo penal autônomo pressupõe as seguintes alterações no ordenamento pátrio para que seja legítima: (i) irregularidades em operações cambiais que levem à mera evasão de divisas do país não mais devem integrar o tipo penal definido pelo art. 22, da Lei nº 7.492/86, sendo tuteladas por normas do Direito Administrativo; (ii) as condutas de envio e manutenção de valores no exterior só devem ser consideradas típicas quando violadoras do bem jurídico arrecadação fiscal e (iii) a Receita Federal do Brasil deve ser a responsável por exercer a fiscalização e eventual complementação legal do tipo penal.

31. A tutela da evasão de valores pelo direito penal tributário poderia ser efetivada através do enquadramento desta às condutas tipificadas pelos arts. 1º, I e 2º, I, da Lei nº 8.137/90. Isso porque as condutas tipificadas pelos dispositivos parecem abarcar perfeitamente a conduta que se pretende aqui tipificar, vez que a evasão de valores – como sendo o envio e manutenção de valores no exterior de forma não declarada a fim de reduzir

a carga tributária – pressupõe a omissão ou falsidade de declaração sobre ativos para isenção total ou parcial do pagamento de tributos.

32. Considerada a ilegitimidade do art. 22, da Lei nº 7.492/86 nos moldes atuais e que sua adaptação aos moldes propostos traria completa desfiguração do tipo penal, entende-se ser mais sistematicamente adequada a adoção da segunda proposta para adaptação do tratamento penal da evasão de valores ao ordenamento jurídico brasileiro. Além disso, o tratamento da evasão de valores exclusivamente pelos arts. 1º, I e 2º, I, da Lei nº 8.137/90 traduziria melhor o sentido que se busca dar à criminalização de tal conduta, pois já se tem como pressuposto à configuração dos crimes ali previstos a intenção específica de lesão à arrecadação fiscal e, mais, sua consumação pressupõe, respectivamente, a lesão ou colocação em perigo concreto deste bem jurídico.

REFERÊNCIAS

"ECONOMIST" transforma Cristo Redentor em foguete e diz que "Brasil decola. *UOL*, São Paulo, 12 nov. 2009. Economia. Disponível em: <https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2009/11/12/economist-transforma-cristo-redentor-em-foguete-e-diz-que-brasil-decola.htm>. Acesso em: 19 set. 2018.

ACHENBACH, Hans. O movimento de reforma do Direito Penal Econômico: uma Retrospectiva. In: OLIVEIRA, William Terra de *et al.* (org.). *Direito Penal Econômico: estudos em homenagem aos 75 anos do Professor Klaus Tiedemann*. São Paulo: LiberArs, 2013. p. 35-44.

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. *Direito Penal Tributário: crimes contra a ordem tributária e contra a previdência social*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ARAÚJO, Marina Pinhão Coelho. O crime de evasão de divisas e a relevância penal na manutenção de valores no exterior. *Boletim IBCCRIM*, São Paulo, v. 21, n. 242, p. 14-15, jan. 2013.

ARROYO ZAPATERO, Luis; LASCANO, Carlos Julio; NIETO MARTÍN, Adán. *Derecho Penal de la empresa: del derecho penal económico del Estado social al derecho penal de la empresa globalizado*. Buenos Aires: Ediar, 2012.

BACELO, Joice. Receita exigirá comprovação de origem de recursos da repatriação. *Valor Econômico*, São Paulo, 11 dez. 2018. Disponível em: <https://www.valor.com.br/legislacao/6019861/receita-exigira-comprovacao-de-origem-de-recursos-da-repatriacao>. Acesso em: 12 dez. 2018.

BAJO FERNÁNDEZ, Miguel; BACIGALUPO, Silvina. *Derecho Penal Económico*. 2. ed. Madrid: Centro de Estudios Ramón Areces, 2010.

BATISTA, Nilo. Consumação e tentativa no crime de Evasão de Divisas. In: SHECAIRA, Sérgio Salomão (org.). *Estudos criminais em homenagem a Evandro Lins e Silva* (Criminalista do século). São Paulo: Editora Método, 2001. p. 249-255.

BECHARA, Ana Elisa Liberatore Silva. *Bem jurídico-penal*. São Paulo: Quartier Latin, 2014.

BECHARA, Ana Elisa Liberatore Silva. Delitos de acumulação e racionalidade da intervenção penal. *Boletim IBCCRIM* São Paulo, v. 17, n. 208, p. 3-5. mar. 2010. Disponível em: http://201.23.85.222/biblioteca/index.asp?codigo_sophia=73750. Acesso em: 20 out. 2018.

BECHARA, Ana Elisa Liberatore Silva. Critérios político-criminais da intervenção penal no âmbito econômico: uma lógica equivocada. In: FRANCO, Alberto Silva; LIRA, Rafael (coord.). *Direito Penal Econômico: questões atuais*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. p. 41-69.

BERCOVICI, Gilberto; SOUZA, Luciano Anderson de. Intervencionismo Econômico e Direito Penal Mínimo: uma equação possível. In: OLIVEIRA, William Terra de *et al.* (org.). *Direito Penal Econômico: estudos em homenagem aos 75 anos do Professor Klaus Tiedemann*. São Paulo: LiberArs, 2013. p. 13-28.

BOSSA, Gisele Barra. A Lei de Regularização de Ativos no Exterior sob a perspectiva Macroeconômica e de Política Fiscal Global. In: PAULA JUNIOR, Aldo de; SALUSSE, Eduardo Perez; ESTELLITA, Heloisa (coord.). *Regime especial de regularização cambial e tributária (RERCT): aspectos práticos*. São Paulo: Noeses, 2016. p. 209-236.

BRAUNER, Yariv. What the BEPS? *Florida Tax Review*, Florida, v.16, n. 2, 2014.

CALDEIRA, Jorge. *História da riqueza no Brasil: cinco séculos de pessoas, costumes e governos*. Rio de Janeiro: Estação Brasil, 2017.

CARNEIRO, Lucianne. Com saída de Dilma, mercado vê chance de retomada da confiança econômica. *O Globo*, [Rio de Janeiro], 12 maio 2016. Brasil. Disponível em: <https://oglobo.globo.com/brasil/com-saida-de-dilma-mercado-ve-chance-de-retomada-da-confianca-economica-19286312>. Acesso em: 24 set. 2018.

CARVALHO, Laura. *Valsa brasileira: do boom ao caos econômico*. São Paulo: Todavia, 2018.

CARVALHO, Paulo de Barros. Notas sobre esta edição. In: PAULA JUNIOR, Aldo de; SALUSSE, Eduardo Perez; ESTELLITA, Heloisa (coord.). *Regime especial de regularização cambial e tributária (RERCT): aspectos práticos*. São Paulo: Noeses, 2016. p. ix-xi.

CASTRO, José de. Dólar sobe diante de impeachment e incerteza com Fed. *Valor Econômico*, São Paulo, 30 ago. 2016. Finanças. Disponível em: <https://www.valor.com.br/financas/4693225/dolar-sobe-diante-de-impeachment-e-incerteza-com-fed>. Acesso em: 24 set. 2018.

CASTRO, José Roberto. As commodities e seu impacto na economia do Brasil. *Nexo Jornal*, 31 mar. 2016. Disponível em <https://www.nexojornal.com.br/explicado/2016/03/31/As-commodities-e-seu-impacto-na-economia-do-Brasil>. Acesso em: 21 set. 2018.

CAZORLA PRIETO, Luis María. *Crisis económica y transformación del Estado*. Cizur Menor (Navarra): Aranzadi-Thomson Reuters, 2009.

CHAMPO SÁNCHEZ, Nimrod Mihael. *El Derecho Penal de la sociedad de riesgo*. Mexico: Ubijus Editorial, 2012.

CHOUKR, Fauzi Hassan. Bases para Compreensão e Crítica do Direito Emergencial. In: SHECAIRA, Sérgio Salomão (org.). *Estudos criminais em homenagem a Evandro Lins e Silva* (Criminalista do século). São Paulo: Editora Método, 2001. p. 135-153.

CMN EXTINGUE Contas CC5 e Unifica o Câmbio. *O Estado do Paraná*, Curitiba, 5 mar. 2005. Disponível em: <https://www.tribunapr.com.br/noticias/economia/cmn-extingue-contas-cc5-e-unifica-o-cambio/>. Acesso em: 18 set. 2018.

COBERTURA cambial. In: BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal. *Glossário*. Brasília, DF., 28 nov. 2014. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/aduaneira/manuais/despacho-de-importacao/sistemas/siscomex-importacao-web/visao-geral/glossario>. Acesso em: 18 set. 2018.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. *Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters*. OECD. Disponível em: <http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/convention-on-mutual-administrative-assistance-in-tax-matters.htm>. Acesso em: 27 jun. 2017.

COSTA JÚNIOR, Paulo José da; DENARI, Zelmo. *Infrações tributárias e delitos fiscais*. 4. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2000.

COSTA, Helena Regina Lobo da. A interpretação do STF sobre o crime de Evasão de Divisas. In: SILVEIRA, Renato de Mello Jorge (coord.). *Crônicas franciscanas do mensalão*: comentários pontuais do julgamento da ação penal nº 470, junto ao STF, pelos Professores de Direito Penal da Universidade de São Paulo (USP). São Paulo: Quartier Latin, 2014. p. 137-138.

COSTA, José de Faria. *Direito Penal Económico*. Coimbra: Editora Quarteto, 2003.

DELMANTO, Celso; DELMANTO, Roberto; DELMANTO JUNIOR, Roberto; DELMANTO, Fabio M. de Almeida. *Código Penal comentado*. 8. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2010.

DIAS, Augusto Silva. What if everybody did it: sobre a (in)capacidade de ressonância do direito penal à figura da acumulação. *Revista Portuguesa de Ciência Criminal*, Coimbra, v. 13, n. 3, p. 303-345, jul./set. 2003.

ESTELLITA, Heloisa; BOTTINI, Pierpaolo Cruz. Extinção da punibilidade no RERCT: figuras penais contempladas e (algumas das) excluídas. In: PAULA JUNIOR, Aldo de; SALUSSE, Eduardo Perez; ESTELLITA, Heloisa (coord.). *Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT): aspectos práticos*. São Paulo: Noeses, 2016. p. 237-258.

ESTELLITA, Heloisa. *A tutela penal e as obrigações tributárias na Constituição Federal*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

ESTELLITA, Heloisa. Crimes previdenciários: arts. 168-A e 337-A do CP: aspectos gerais. *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo, v. 9, n. 36, p. 309-350, out./dez. 2001.

EUA anunciam pacto com 5 países europeus para combater evasão fiscal. *GI*, Rio de Janeiro, 8 fev. 2012. Mundo. Disponível em: <http://g1.globo.com/mundo/noticia/2012/02/eua-anunciam-pacto-com-5-paises-europeus-para-combater-evasao-fiscal.html>. Acesso em: 25 set. 2018.

FERREIRA NETO, Arhur M.; PAULSEN, Leandro. *A Lei de Repatriação*: regularização cambial e tributária de ativos mantidos no exterior e não declarados às autoridades brasileiras. São Paulo: Quartier Latin, 2016.

FIGUEIREDO, Guilherme Gouvêa de. Direito penal secundário, inflação legislativa e white-collar crimes. *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo, v. 18, n. 87, p. 298-343, nov./dez. 2010.

FORNAZARI JUNIOR, Milton. A legitimidade do crime de Evasão de Divisas como Norma Penal em Branco e sua legislação integradora. *Revista Criminal: ensaios sobre a atividade policial*, São Paulo, v. 2, n. 4, p. 181-206., jul./set. 2008.

FORNAZARI JUNIOR, Milton. Aspectos atuais do crime de Evasão de Divisas. *Revista Criminal: ensaios sobre a atividade policial*, São Paulo, v. 1, n. 1, p. 101-112, out./dez. 2007.

FRANCO, Gustavo Henrique de Barroso. *A moeda e a lei: uma história monetária brasileira (1933-2013)*. Rio de Janeiro: Zahar, 2017.

FUNCTIONAL categories. Disponível em: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/bop/2007/pdf/chap6.pdf>. Acesso em: 25 mar. 2017.

FURTADO, Celso. *A nova dependência: dívida externa e monetarismo*. 5. ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1983.

FUTEMA, Fabiana; CRISTINA, Kelly. Megaoperação da PF contra doleiros já prendeu 63 pessoas no país. *Folha Online*, São Paulo, 17 ago. 2004. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/folha/brasil/ult96u63350.shtml>. Acesso em: 17 set. 2018.

GAROFALO FILHO, Emilio. *Câmbio, ouro e dívida externa de figueiredo a FHC*. São Paulo: Saraiva, 2002.

GOMES, Luiz Flávio; BORSIO, Marcelo Fernando. *Crimes previdenciários*. 2. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

GRANDIS, Rodrigo de. Aspectos penais e processuais penais do Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária de Recursos (RERCT). In: PAULA JUNIOR, Aldo de; SALUSSE, Eduardo Perez; ESTELLITA, Heloisa (coord.). *Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT): aspectos práticos*. São Paulo: Noeses, 2016. p. 457-480.

GRECO, Luís. A relação entre o Direito Penal e o Direito Administrativo no Direito Penal Ambiental: uma introdução aos problemas da acessoriedade administrativa. *Revista Brasileira de Ciências Criminais* São Paulo, v. 14, n. 58, p. 152-194. jan./fev. 2006

HEIBERG, Joanna. FATCA: Toward a Multilateral Automatic Information Reporting Regime. *Washington & Lee Law Review*, Lexington, Va, v. 69, n. 3, 2012.

HERDY, Thiago. Moro vai investigar a origem de R\$ 174,5 bilhões que foram regularizados. *O Globo*, São Paulo, 2 dez. 2018. Disponível em: <https://oglobo.globo.com/brasil/moro-vai-investigar-origem-de-1745-bilhoes-que-foram-regularizados-23275080>. Acesso em: 12 dez. 2018.

JALIL, Mauricio Schaun. *Criminalidade econômica e as novas perspectivas de repressão penal*. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

JURISDICTIONS participating in the convention on mutual administrative assistance in tax matters. Disponível em: http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/Status_of_convention.pdf. Acesso em: 27 jun. de 2017.

KÜHL, Kristian. Direito Penal fragmentário e subsidiário. In: OLIVEIRA, William Terra de et al. (org.). *Direito Penal Econômico: estudos em homenagem aos 75 anos do Professor Klaus Tiedemann*. São Paulo: LiberArs, 2013. p. 53-66.

LOPÉZ, Jose Carlos Pedrosa. El Plan de Acción BEPS de la OCDE: pasado, presente y futuro. *Actualidad Jurídica Iberoamericana*, Valencia, n. 2, p. 689-706, fev. 2015.

MACHADO, Agapito. *Crimes do colarinho branco: contrabando e descaminho*. São Paulo: Malheiros, 1998.

MACHADO, Hugo de Brito. *Estudos de Direito Penal Tributário*. São Paulo: Atlas, 2002.

MADRUGA, Antenor. Anistia da Evasão de Divisas, uma Questão de Justiça. *Valor Econômico*, São Paulo. 10 dez. 2009. Disponível em: <http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/460544/noticia.htm?sequence=1>. Acesso em: 7 nov. 2018.

MAIA, Rodolfo Tigre. *Dos crimes contra o Sistema Financeiro Nacional: anotações à Lei Federal n. 7.492/86*. São Paulo: Malheiros, 1999.

MARANHÃO, Douglas Bonaldi. Direito Penal Econômico e o bem jurídico protegido através do crime de evasão de divisas. *Ciências Penais: Revista da Associação Brasileira de Professores de Ciências Penais*, São Paulo, v. 8, n. 14, p. 229-253, jan./jun. 2011.

MARINHO, Henrique Jorge Medeiros. *Política cambial brasileira*. São Paulo: Aduaneiras, 2003.

MARTELLO, Alexandro. Arrecadação com repatriação somou R\$ 46,8 bilhões, abaixo do previsto. *GI*, Rio de Janeiro, 7 set. 2016. Economia. Disponível em: <http://g1.globo.com/economia/noticia/2016/11/arrecadacao-com-repatriacao-somou-r-468-bilhoes-abaixo-do-previsto.html>. Acesso em: 22 out. 2018.

MARTELLO, Alexandro. Segunda fase do programa de repatriação arrecada R\$ 1,61 bilhão, abaixo do previsto. *GI*, Rio de Janeiro, 3 ago. 2017. Economia. Disponível em: <https://g1.globo.com/economia/noticia/segunda-fase-do-programa-de-repatriacao-arrecada-r-161-bilhao-abaixo-do-previsto.ghtml>. Acesso em: 22 out. 2018.

MATA Y MARTÍN, Ricardo M. *Bienes jurídicos intermedios y delitos de peligro*. Granada: Ed. Comares, 1997.

MENDOZA BUERGO, Blanca. *El Derecho Penal en la sociedad del riesgo*. Madrid: Civitas, 2001.

MENTOR entregará relatório da CPI do Banestado a CGU e ao Ministério Público. *Folha Online*, São Paulo, 1 mar. 2005. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/folha/brasil/ult96u67548.shtml>. Acesso em: 17 set. 18

MENTOR envia relatório da CPI do Banestado ao BC, à PF e à Receita. *Folha Online*, São Paulo, 10 mar. 2005. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/folha/brasil/ult96u67740.shtml>. Acesso em: 17 set. 18.

NAKAGAWA, Fernando. Multinacionais na mira do Fisco britânico. *Estadão*, São Paulo, 18 nov. 2012. Economia & Negócios. Disponível em: <https://economia.estadao.com.br/noticias/geral,multinacionais-na-mira-do-fisco-britanico-imp-,961707>. Acesso em: 17 set. 2018.

NELSON, Peter. Conflicts of Interest: Resolving Legal Barriers to the Implementation of the Foreign Account Tax Compliance Act. *Virginia Tax Review*, Charlottesville, v. 32, n. 2, 2012.

NÚCLEO DE ESTUDOS DA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL. *O caso Apple: um convite à reflexão sobre o sistema de tributação e a carga tributária?* 2013. Disponível em: www.netinternacional.org/web/TabId/64/NoticiaId/162/Default.aspx. Acesso em: 24 jun. 2017.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. *About the Inclusive Framework on BEPS*. Disponível em: <http://www.oecd.org/tax/beps/beps-about.htm>. Acesso em: 29 jun. 2017.

PAULA JUNIOR, Aldo de. A Natureza Jurídica do RERCT. In: PAULA JUNIOR, Aldo de; SALUSSE, Eduardo Perez; ESTELLITA, Heloisa (coord.). *Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT): aspectos práticos*. São Paulo: Noeses, 2016. p. 1-22.

PASCHOAL, Janaina Conceição. *Constituição, criminalização e Direito Penal Mínimo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

PERNIDJI, Sergio Eskenazi. Prefácio. In: TÓRTIMA, José Carlos; TÓRTIMA, Fernanda Lara. *Evasão de divisas: uma crítica ao conceito territorial de saída de divisas contido no parágrafo único do art. 22 da Lei 7.492*. 3. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009. p. xi-xiv.

PIMENTEL, Manoel Pedro. Crime de sonegação fiscal. *Julgados do Tribunal de Alçada Criminal de São Paulo*, São Paulo, n. 27, p. 9-18, jan./mar. 1974.

PIMENTEL, Manuel Pedro. *Crimes contra o Sistema Financeiro Nacional: comentários à Lei 7.492/86*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1987.

PRADO, Luiz Regis. *Bem jurídico-penal e Constituição*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1996.

PRADO, Luiz Régis. *Curso de Direito Penal Brasileiro: parte geral*. 16. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Thomson Reuters, 2018. v. 1.

PRADO, Luiz Regis. Delito de Lavagem de Capitais: um estudo introdutório. In: PRADO, Luiz Regis (coord.). *Direito Penal Contemporâneo: estudos em homenagem ao Professor José Cerezo Mir*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p. 243-258.

PRADO, Luiz Regis. *Direito Penal Econômico*. 5. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.

PRADO, Luiz Regis. *Direito Penal Econômico: ordem econômica, relações de consumo, sistema financeiro, ordem tributária, sistema previdenciário, lavagem de capitais, crime organizado*. 3. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.

PRADO, Luiz Regis. *Tratado de Direito Penal Brasileiro: parte especial*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014. v. 8.

QUEIROZ, Paulo de Souza. *Do caráter subsidiário do Direito Penal: lineamentos para um direito penal mínimo*. Belo Horizonte: Del Rey, 1998.

QUEIROZ, Rafael Mafei Rabelo. Extinção da Punibilidade e Suspensão da Pretensão Punitiva nos Crimes contra a Ordem Tributária: os efeitos penais do pagamento e dos parcelamentos. In: TANGERINO, Davi de Paiva Costa; GARCIA, Denise Nunes (coord.). *Direito Penal Tributário*. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 127-155.

RATTI, Bruno. *Comércio internacional e câmbio*. 10. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2004.

REALE JÚNIOR, Miguel. Despenalização no Direito Penal Econômico: uma terceira via entre o crime e a infração administrativa. *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo, v. 7, n. 28, p. 116-129, out./dez. 1999.

RIBEIRO, Ana Paula. Bolsa cai quase 2% com incerteza em relação ao impeachment. *O Globo*, [Rio de Janeiro], 6 abr. 2016. Disponível em: <https://oglobo.globo.com/economia/bolsa-cai-quase-2-com-incerteza-em-relacao-ao-impeachment-19027377>. Acesso em: 24 set. 2018.

REINO Unido questiona Starbucks, Google e Amazon sobre impostos. *GI*, Rio de Janeiro, 12 nov. 2012. Economia. <http://g1.globo.com/economia/noticia/2012/11/parlamento-britanico-questiona-starbucks-e-google-sobre-impostos-1.html>. Acesso em: 17 set. 2018.

ROTHMANN, Gerd Willi. Afinal, o planejamento tributário pode ser criminoso? In: PRETO, Raquel Elita Alves (coord.). *Tributação brasileira em evolução: estudos em homenagem ao Professor Alcides Jorge Costa*. São Paulo: Ed. IASP, 2015. p. 675-698.

SALA, Michael V. Breaking Down BEPS: Strategies, Reforms and Planning Responses. *Connecticut Law Review*, Hartford, v. 47, n. 2, dez. 2014.

SALVADOR NETTO, Alamiro Velludo. Tipicidade penal e princípio da legalidade: o dilema dos elementos normativos e a taxatividade. *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo, v. 18, n. 85, p. 219-235, jul./ago. 2010.

SÁNCHEZ GARCÍA DE PAZ, Maria Isabel. *El moderno Derecho Penal y la anticipación de la tutela penal*. Valladolid: Secretariado de Publicaciones e Intercambio Científico: Universidad de Valladolid, 1999.

SHENG, Andrew. Crescimento diminui na China. *Jornal de Negócios*, 4 ago. 2013. Disponível em: https://www.jornaldenegocios.pt/opiniaoeconomistas/detalhe/crescimento_diminui_na_china. Acesso em: 24 set. 2018.

SCHMIDT, Andrei Zenkner; FELDENS, Luciano. *A associação entre o ilícito administrativo e o ilícito penal no exemplo do crime de evasão de divisas*. In: PAULA, Marco Aurélio Borges de MAGRINI, Rachel de Paula (coord.). *Estudos de Direito Público*. Campo Grande: CEPEJUS, 2009. p. 488-506.

SCHMIDT, Andrei Zenkner; FELDENS, Luciano. *O Crime de evasão de divisas: a tutela penal do sistema financeiro nacional na perspectiva da política cambial brasileira*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009.

SCHMIDT, Andrei Zenkner; FELDENS, Luciano. O ilícito administrativo como elemento pressuposto, porém iusinsuficiente, à configuração do ilícito Penal. In: FRANCO, Alberto Silva; LIRA, Rafael (coord.). *Direito Penal Econômico: questões atuais*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. p. 339-357.

SCHÜNEMANN, Bern. La llamada crisis financiera: ¿fracaso del sistema o crimen organizado global? In: FERNÁNDEZ STEINKO, Armando. *Delincuencia, finanzas y globalización*. Madrid: Centro de Investigaciones Sociológicas, 2013. p. 335-370.

SCHWARTSMAN, Alexandre. *Unificação dos mercados e nova regulamentação das exportações*. [Brasília?], 2005. Slides. Disponível em: <https://www.bcb.gov.br/pec/appron/Apres/Unificacao%20dos%20mercados%20e%20nova%20regulamentacao%20das%20exportacoes.pdf>. Acesso em: 18 set. 2018.

SEBAG, Gaspard; DOYLE, Dara; WEBB, Alex. Por que a UE quer cobrar US\$14bi em impostos da Apple. *Bloomberg*, 16 dez. 2016. Disponível em: <https://economia.uol.com.br/noticias/bloomberg/2016/12/16/por-que-a-ue-quer-cobrar-us-14-bi-em-impostos-da-apple.htm>. Acesso em: 24 de jun. 2017.

SILVA SÁNCHEZ, Jesus-María. *A expansão do Direito Penal: aspectos da política criminal nas sociedades pós-industriais*. Tradução de Luiz Otavio de Oliveira Rocha. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

SILVA SÁNCHEZ, Jesus-María. Legislación Penal Socio-Económica y Retroactividad de Disposiciones Favorables: el caso de las “Leyes en Blanco”. *Estudios Penales y Criminológicos*, Santiago de Compostela [La Coruña], v. 16, 1993.

SILVEIRA, Daniel; GAZZONI, Marina. PIB brasileiro cresce 1,0% em 2017, após 2 anos de retração. *GI*, Rio de Janeiro, 1 mar. 2018. Economia. Disponível em: <https://g1.globo.com/economia/noticia/pib-brasileiro-cresce-10-em-2017-apos-2-anos-de-retracao.ghtml>. Acesso em: 24 set. 2018.

SILVEIRA, Renato de Mello Jorge. A criminalização da evasão de divisas: a questão do momento consumativo e a mudança de paradigmas. *Revista de Direito Bancário e do Mercado de Capitais*, São Paulo, v. 16, n. 60, p. 261-277, abr./jun. 2013.

SILVEIRA, Renato de Mello Jorge. A Recorrente Busca da Despenalização no Direito Penal Econômico: a atual leitura sobre a possível terceira via entre o crime e a infração administrativa. In: INSTITUTO BRASILEIRO DE CIÊNCIAS CRIMINAIS *et al.* *IBCCRIM 25 anos*. Belo Horizonte: D'Plácido, 2017. p. 265-280.

SILVEIRA, Renato de Mello Jorge. *Direito Penal supra-individual: interesses difusos*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003.

SILVEIRA, Renato de Mello Jorge. *Tutela penal e interesses difusos*. 2001. Tese (Doutorado em Direito Penal) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2001.

SILVEIRA, Renato de Mello Jorge; SAAD-DINIZ, Eduardo. *Repatriação e crime: aspectos do binômio crise econômica e direito penal*. Belo Horizonte: Editora D'Plácido, 2017.

SILVEIRA, Rose Ane. CPI do Banestado é encerrada sem votação do relatório final. *Folha Online*, São Paulo, 27 dez. 2004. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/folha/brasil/ult96u66449.shtml>. Acesso em: 17 set. 2018.

SILVEIRA, Rose Ane. Relatório da CPI do Banestado Pede 91 Indiciamentos. *Folha Online*, São Paulo, 14 dez. 2004. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/folha/brasil/ult96u66258.shtml>. Acesso em: 17 set. 2018.

SISTI, Jaqueline Tortola Ribeiro; TEIXEIRA, Rodrigo Valente Giublin. Da legitimidade da intervenção penal na ordem tributária. *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo, v. 23, n. 117, p. 175-199, nov./dez. 2015.

SNYDER, Eric. The Development of the United States Offshore Voluntary Disclosure Program and Why It Is Effective. In: PAULA JUNIOR, de; SALUSSE, Eduardo Perez; ESTELLITA, Heloisa (coord.). *Regime especial de regularização cambial e tributária (RERCT): aspectos práticos*. São Paulo: Noeses, 2016. p. 123-144.

SOUSA, Susana Aires de. Os crimes fiscais: análise dogmática e reflexão sobre a legitimidade do discurso criminalizador. Coimbra: Coimbra Editora, 2006.

SOUZA, Jorge Luiz de. O que é? Grau de investimento. Desafios do Desenvolvimento: a revista de informações e debates do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, Brasília, DF, v. 4, n. 38 http://www.ipea.gov.br/desafios/index.php?option=com_content&view=article&id=2142:catid=28&Itemid=23. Acesso em: 19 set. 2018.

SOUZA, Luciano Anderson de. *Análise da legitimidade da proteção penal da ordem econômica*. 2011. Tese (Doutorado em Direito Penal) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011.

SOUZA, Luciano Anderson de. Evasão de Divisas no Projeto de Código Penal. *Boletim IBCCRIM*, São Paulo, v. 21, n. 243, p. 5-6, fev. 2013.

STAHL, Sidney; TREGIER, Daniel. O fim dos esconderijos fiscais, a queda do sigilo e o vazamento de informações como incentivos à regularização. In: PAULA JUNIOR, Aldo de; SALUSSE, Eduardo Perez; ESTELLITA, Heloisa (coord.). *Regime especial de regularização cambial e tributária (RERCT): aspectos práticos*. São Paulo: Noeses, 2016. p. 481-498.

TAGA, Nara Cristina Takeda. O cenário internacional de troca automática de informações tributárias e a importância da instituição do RERCT no Brasil. In: PAULA JUNIOR, Aldo de; SALUSSE, Eduardo Perez; ESTELLITA, Heloisa (coord.). *Regime especial de regularização cambial e tributária (RERCT): aspectos práticos*. São Paulo: Noeses, 2016. p. 381-394.

TANGERINO, Davi de Paiva Costa. Crimes tributários e anistia: aspectos práticos. *In: PAULA JUNIOR, Aldo de; SALUSSE, Eduardo Perez; ESTELLITA, Heloisa (coord.). Regime especial de regularização cambial e tributária (RERCT): aspectos práticos.* São Paulo: Noeses, 2016. p. 59-76.

TANGERINO, Davi de Paiva Costa; PISCITELLI, Tathiane dos Santos. Suspensão da pretensão punitiva estatal pelo parcelamento. *In: TANGERINO, Davi de Paiva Costa; GARCIA, Denise Nunes (coord.). Direito Penal Tributário.* São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 157-177.

TAVARES, Fábio Antônio. *O crime de evasão de divisas sob a ótica do Direito Penal Mínimo.* São Paulo: LiberArs, 2015.

TAVARES, Juarez. *Teoria do injusto penal.* Belo Horizonte: Del Rey, 2002.

TERRADILLOS BASOCO, Juan M^a. *Cuestiones Actuales de Derecho Penal Económico y de la empresa.* Lima: Ara, 2010.

TORRES, Heleno Taveira. Introdução: programa de regularização de ativos lícitos no exterior e direitos à proteção da propriedade privada. *In: PAULA JUNIOR, Aldo de; SALUSSE, Eduardo Perez; ESTELLITA, Heloisa (coord.). Regime especial de regularização cambial e tributária (RERCT): aspectos práticos.* São Paulo: Noeses, 2016. p. xiii-xxv.

TÓRTIMA, José Carlos. O Objeto da Tutela Jurídica nos Crimes Fiscais. *In: ESTELLITA, Heloisa (coord.). Direito Penal Empresarial.* São Paulo: Dialética, 2001. p. 137-148.

TÓRTIMA, José Carlos; TÓRTIMA, Fernanda Lara. *Evasão de divisas: uma crítica ao conceito territorial de saída de divisas contido no parágrafo único do art. 22 da Lei 7.492.* 3. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009.

TRIGUEROS, Miguel Eduardo. El intercambio automatico de información: hacia el nuevo estándar de transparencia fiscal internacional. *Derecho PUCP*, Lima, n. 72, p. 31-44, 2014.

VAN DER LAAN, Cesar Rodrigues. *Marco legal do mercado de câmbio e de fluxos de capitais: há possibilidades de aprimoramento? Desregulamentação recente e perspectivas institucionais.* Brasília, DF: Núcleo de Estudos e Pesquisas, 2014. p. 12. Disponível em: http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/508644/Textos_para_discussao_161.pdf?sequence=1. Acesso em: 5 set. 2018.

VILLARROEL, Ivette S. Esis. Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA): algunos comentarios. *Revista Jurídica*, Curitiba, v. 1, n. 34, p. 41-50, 2014.

WALKER, Andrew. Por que a desaceleração da China importa para o mundo. Tradução Jorge Garcia. *BBC News*, 9 maio 2015. Brasil. Disponível em: https://www.bbc.com/portuguese/noticias/2015/05/150508_china_desaceleracao_lgb. Acesso em: 24 set. 2018.

WISE, Roger S.; BARKER, Mary Burke. Next Phase of FATCA Guidance Arrives with Proposed Regulations and Announcement of Possible Intergovernmental Approach. *Journal of Investment Compliance*, [Inglaterra], v. 13, n. 2, p.25-39, 2012.

ZUGMAN, Daniel. Implicações recentes do BEPS no Brasil. *Jota*, [São Paulo], 20 de fev. 2017. Disponível em: <https://jota.info/artigos/implicacoes-recentes-beps-no-brasil-10022017>. Acesso em: 24 jun. 2017.