



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 19515.003857/2007-94
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-007.431 – 2ª Turma
Sessão de 12 de dezembro de 2018
Matéria IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PATRÍCIA MATALON

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002

CONHECIMENTO. VALORAÇÃO DE PROVAS IDÊNTICAS VINCULADAS À MESMA SITUAÇÃO FÁTICA.

Em se tratando do acórdão recorrido e do(s) paradigma(s) de mesma situação fática, com caracterizada identidade probatória, é de se conhecer do feito, sob pena de se possibilitar a manutenção de decisões definitivas conflitantes em sede administrativa, diante de idêntico suporte fático-probatório.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM. IDENTIFICAÇÃO DA OPERAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Para elidir a presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é imprescindível a comprovação, por parte do Contribuinte, por meio de documentação hábil e idônea, da natureza da operação que envolveu os recursos depositados na conta bancária, mormente quando se trata de transações efetuadas à margem do sistema financeiro oficial.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DECORRÊNCIA.

Restabelecendo-se a autuação com base na movimentação bancária no exterior, à margem do sistema financeiro oficial, restabelece-se automaticamente o acréscimo patrimonial a descoberto dela decorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (relatora), Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Ana Cecília Lustosa da Cruz, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Redatora Designada

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de lançamento para cobrança de Imposto de Renda Pessoa Física em razão da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, fundamentado no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 e ainda acréscimo patrimonial a descoberto exigido com base no art. 55, inciso XIII do RIR/99.

Segundo Termo de Verificação Fiscal de e-fls. 2.504 e seguintes, o presente procedimento foi instaurado em decorrência das operações de investigação relacionadas com a operação denominada "Beacon Hill", onde constatou-se que diversos contribuintes nos anos de 2001 e 2002 movimentaram recursos para, do ou no exterior sem declaração/controle/registro oficial das operações. Neste cenário, esclarece o agente fiscal:

A afirmativa da fiscalizada de que toda a movimentação da conta Kundo foi feita com recursos de terceiros seria aceita por essa fiscalização se a essa afirmativa a mesma tivesse comprovado para cada depósito na conta Kundo a correspondente prova da liquidação da obrigação do terceiro. Como não houve a comprovação de que os recursos tão somente transitaram pela conta em questão não fica comprovada a sua função de gerente e não há como eximir a mesma da responsabilidade pela movimentação.

Considerando a documentação anexada ao presente, conclui-se que a conta corrente nº 030101301 — Kundo S.A., mantida no MTB — CBC — HUDSON BANK foi movimentada pela fiscalizada e que a abertura da mesma, em nome da offshore KUNDO, foi o recurso que encontrou para esconder a sua identidade como real proprietária.

...

Por todo o exposto e não tendo o fiscalizado comprovado em nenhum momento, com documentação hábil e idônea, o que ele próprio declarou "os valores movimentados na conta Kundo pertenciam a terceiros e se referem a movimentações feitas por sua conta e ordem, todas integralmente realizadas do exterior para o exterior", foi efetuado o lançamento de ofício do Imposto

de Renda Pessoa Física por Omissão de Rendimentos Provenientes de Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada, nos termos do Art. 42, §4º, § 50 e § 6º, da Lei nº 9.430/96 "in verbis"

E quanto ao APD - acréscimo patrimonial a descoberto:

Apuração de Omissão de Rendimentos Provenientes de Acréscimo Patrimonial a Descoberto

Para efeito de apuração da Movimentação Financeira a Débito da conta 030101301 no MTB-CBC- HUDSON UNITED BANK — HUB, a saber Ordens de Pagamento Emitidas (O ou D), foi elaborado o Demonstrativo de Variação Patrimonial — Fluxo Financeiro Mensal para cada ano-calendário sob fiscalização, tendo como Origens de Recursos as Ordens de Pagamento a Crédito da Conta (I ou C) e como Aplicações de Recursos as Ordens de Pagamento a Débito da conta (O ou D).

Ressalte-se que no Demonstrativo de Variação Patrimonial — Fluxo Financeiro Mensal foram considerados apenas os recursos movimentados no exterior, uma vez que não foi apresentada nenhuma prova de que os rendimentos em reais oferecidos à tributação foram utilizados para suprir as ordens de pagamento a crédito ou a débito da conta 030101301 no MTB-CBC-HUDSON UNITED BANK — HUB.

Os valores em reais que constam do Demonstrativo de Variação Patrimonial — Fluxo Financeiro Mensal estão descritos no "Demonstrativo de Conversão em Reais dos Créditos e dos Débitos da conta n.º 030101301 no MTB-CBC-HUDSON UNITED BANK — HUB", (fls.2163 a 2268).

Após o trâmite processual, a 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, por unanimidade, negou provimento ao recurso de ofício e deu provimento ao recurso voluntário sob o fundamento de que, por se tratarem de valores pertencentes a terceiros, esses deveriam ter sido imputados aos reais titulares por força do parágrafo §5º do art. 42 da Lei nº 9.430/96 e pela lógica do Acréscimo Patrimonial a descoberto. O Acórdão foi registrado sob o nº 2101-00.967 e recebeu a seguinte ementa:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2002. 2003

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Comprovada a origem dos depósitos por meio de minucioso laudo de exame econômico-financeiro produzido por órgão da Administração Pública, que identificou todas as ordens recebidas e remetidas, inclusive os respectivos ordenantes e beneficiários, caberia à fiscalização observar o disposto no §5º do art. 42 da Lei n.º 9.430/96, segundo o qual "quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de

pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DESCONSIDERAÇÃO, NO DEMONSTRATIVO DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL, DAS ORIGENS E DISPÊNDIOS AFERIDOS EM CONTA BANCÁRIA QUE MOVIMENTA VALORES DE TERCEIROS.

Comprovado que os valores movimentados na conta bancária referem-se a recursos de terceiros, e não da Recorrente, é descabida a sua consideração no demonstrativo de variação patrimonial.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. CONTA CORRENTE CONJUNTA.

No presente caso, deve ser mantida a decisão de primeiro grau que exonerou 50% (cinquenta por cento) do crédito tributário.

Recurso voluntário provido e recurso de ofício negado.

A Fazenda Nacional, após decisão que não conheceu dos embargos opostos, interpôs Recurso Especial. Citando como paradigmas os acórdãos nº 2201-00.396 e 102-48.633 as divergências foram, respectivamente, assim resumida:

Depósitos bancários com origem não comprovada:

A divergência, destarte, entre acórdão recorrido e paradigma, afigura-se clara. A situação fática analisada é a mesma: em ambos os casos a fiscalização efetuou o lançamento em face da omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, aplicando a presunção do artigo 42 da Lei 9.430/96. Não obstante, a decisão proferida nos dois processos diverge frontalmente. O colegiado a quo, entendendo restar caracterizado que a contribuinte exercia a atividade de doleiro, adotou a tese de que a fiscalização não poderia imputar-lhe os valores movimentados, afastando a aplicação da presunção do artigo 42 da Lei 9.430/96. Por outro lado, a Segunda Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, prolatora do acórdão paradigma, mesmo reconhecendo que o contribuinte exercia a atividade de doleiro, entendeu que a fiscalização agiu acertadamente ao efetuar o lançamento de IRPF e tributar a totalidade das operações em seu nome, salientando que é plenamente aplicável a presunção de omissão de rendimentos do artigo 42 da Lei 9.430/96, cabendo ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos.

Acréscimo patrimonial a descoberto:

Diante dos trechos acima transcritos, fica clara a existência do dissídio jurisprudencial invocado. Também no paradigma, tratava-se de lançamento decorrente da omissão de rendimentos, tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado

por rendimentos declarados/comprovados pelo contribuinte. E mais, no feito acima, assim como no caso em apreço, a autuação teve origem em investigações realizadas em contribuintes que movimentavam recursos no exterior em contas no "JP Morgan Chase Bank" pela empresa "Beacon Hill Service Corporation", representando doleiros brasileiros e /ou empresas "off shore".

Contudo, muito embora analisando casos similares, os órgãos julgadores em testilha chegaram a conclusões diversas. O acórdão recorrido, inobstante a prova dos autos, entendeu que caberia à fiscalização demonstrar que os recursos seriam da contribuinte, calcado em alegação da atividade de doleiro. Em sentido oposto, o acórdão paradigma, ao analisar caso análogo, considerou plenamente caracterizada a legitimidade passiva do contribuinte pautada no referido Laudo e demais documentos produzidos, transferindo-lhe o ônus de provar que não efetuou as remessas para o exterior e/ou que os valores pertenciam a terceiros.

Intimado o contribuinte apresentou contrarrazões pugnando pelo não conhecimento do recurso. Afirma que o recurso e o exame de admissibilidade partem de premissa equivocada uma vez que o Colegiado *a quo* foi expresso ao afirmar haver nos autos a existência de provas no sentido de que os valores transacionados pela Autuada pertenciam a terceiros. No mérito requer a manutenção do acórdão pelo seus próprios fundamentos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Do conhecimento:

Conforme exposto no relatório a Fazenda Nacional apresenta Recurso Especial sob a alegação de que o acórdão recorrido, ao afastar a aplicação do art. 42 da Lei nº 9.430/96 e do art. 3º, §1º da Lei nº 7.713/88 sob a fundamentação de que os recursos que transitaram pelas contas bancárias da pessoa jurídica da qual a Autuada era sócia pertenciam a terceiros, contrariou interpretação dada por outros colegiados na medida em que o Contribuinte não se desincumbiu de comprovar efetivamente, por meio de documentos hábeis, a titularidade dos valores.

Para a Recorrida a situação enfrentada no acórdão recorrido é diversa daquelas analisadas nos acórdãos paradigmas, na medida em que, no presente caso, pela documentação recebida dos inquéritos e processos judiciais haveria provas no sentido de que os valores movimentados pertenciam a terceiros, já nos paradigmas os documentos ali analisados não se prestariam a comprovar o alegado. Neste cenário, além das situações fática

serem distintas o conhecimento do Recurso levaria a uma reavaliação de provas, objetivo não admitido neste esfera de julgamento.

Lembramos que o recurso é baseado no art. 67, do Regimento Interno (RICARF), o qual define que caberá recurso especial de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

O Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) é de cognição restrita, limitada à demonstração de divergência jurisprudencial, além da necessidade de atendimento a pressupostos estabelecidos no RICARF. Ao julgar o Recurso Especial, a CSRF não constitui uma terceira instância, mas sim instância especial, responsável pela pacificação de conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica.

Assim, em regra, referido recurso não se presta ao reexame de provas, entretanto, após grandes debates, esse Colegiado vem entendendo pela possibilidade, em situações excepcionais onde o arcabouço fático-probatório é exatamente idêntico aquele analisado no acórdão indicado como paradigma, pela oportunidade em se conhecer do recurso a fim de se evitar decisões conflitantes sobre o mesmo fato.

E aqui, em que pese a argumentação trazida em sede de contrarrazões, deve-se reconhecer que a situação fático-probatória é a mesma.

No caso do acórdão recorrido e naqueles indicados como paradigmas temos uma identidade umbilical entre as fundamentações dos lançamentos: todos os lançamentos são decorrentes dos desdobramentos das operações desencadeadas e já julgadas pelo Poder Judiciário no caso conhecido como "Caso Banestado". Invariavelmente, referidos lançamentos se utilizaram dos mesmos suporte probatório, documentos, relatórios e apontamentos que embasaram as denúncias criminais contra as respectivas pessoas físicas.

Diante deste cenário, o acórdão recorrido entendeu que as provas produzidas no processo judicial, notadamente a confissão da Autuada da sua atuação como mera intermediadora dos negócios realizados e o apontamento de cada um dos beneficiados com as operações, justificariam a improcedência do lançamento, pois as imputações deveriam ter sido direcionadas aos terceiros.

De forma oposta, os Colegiados paradigmáticos concluíram que essas mesmas provas deveriam vir acompanhadas de outros elementos que identificassem os depósitos apurados com as operações de intermediação e remessa dos valores, de forma individualizada, permitindo ao fisco apurar, com base na legislação, eventual incidência tributária.

Assim, diante da identidade entre os fatos apreciados, entendo que a divergência nos leva a análise acerca do seguinte ponto: a existência de provas acerca da titularidade dos valores apurados pode ser afastada por meio de outras provas ou deve-se exigir a apresentação de elementos que efetivamente demonstrem, mediante a correlação entre os valores depositados e os enviados ao exterior, que o montante não representou acréscimo patrimonial da autuada?

Por essas razões conheço do recurso.

Do mérito:

Quanto ao mérito, entendo que não merece reparos o acórdão recorrido.

Sabe-se que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

Proceder nos termos da lei na hipótese de constituição do crédito tributário é observar a regra do artigo 142 do Código Tributário Nacional, pautando-se a fiscalização nas seguintes premissas: i) verificar a ocorrência do fato gerador; ii) determinar o crédito tributário; iii) calcular o imposto devido; iv) identificar o sujeito passivo; e v) identificar a penalidade (propor a penalidade a ser aplicada de acordo com a norma legal própria).

Excepcionalmente, presentes fortes indícios, vestígios e indicações claras da ocorrência do fato gerador sem o devido pagamento do tributo, admite-se na atividade de lançamento o uso de presunções como meios indiretos de prova na impossibilidade de se apurar concretamente o crédito tributário. A presunção é uma ilação que se tira de um fato conhecido para se provar, no campo do Direito Tributário, a ocorrência da situação que se caracteriza como fato gerador do tributo.

Note-se que a utilização de presunção não fere os princípios da segurança jurídica ou da legalidade. Vale citar o entendimento da Professora Maria Rita Ferragut, em sua obra intitulada *Presunções no Direito Tributário* (Quartier Latin, 2ª ed. 2005):

A previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos da conduta praticada não se encontra comprometida quando a presunção for corretamente utilizada para criação de obrigações tributárias. O enunciado presuntivo não altera o antecedente da regra-matriz de incidência tributária, nem equipara, por analogia ou interpretação extensiva, fato que não é como se fosse, nem substitui a necessidade de provas. Apenas, e tão-somente, prova o acontecimento factual relevante não de forma direta - mas indiretamente, baseando-se em indícios graves, precisos e concordantes, que levem à conclusão de que o fato efetivamente ocorreu.

E acrescenta:

A utilização das presunções para instituição de tributos é uma forma de atender ao interesse público, já que essas regras são passíveis de evitar que atos que importem evasões fiscais deixem de provocar as consequências jurídicas que lhe seriam próprias não fosse o ilícito. É, nesse sentido, instrumento que o direito coloca à disposição da fiscalização, para que obrigações tributárias não deixem de ser instauradas em virtude da práticas de atos ilícitos pelo contribuinte, tendentes a acobertar a ocorrência do fato típico.

Por isso, ainda que a prova direta deva ser privilegiado, a indireta pode e deve ser sempre produzida (desde que, insistimos, corretamente) para garantir-se a preservação de interesses públicos relevantes, tais como a arrecadação de tributos. Sendo indisponível o interesse perseguido de ofício pela

Administração, a supremacia do interesse público sobre o do particular conduz à busca da verdade material, que muitas vezes só pode ser alcançada mediante o emprego de presunções.

Importante destacar que a utilização de presunção pelo Fisco não inibe a apresentação de provas por parte do Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a constatação presumida admitida em lei. As denominadas presunções legais relativas têm, portanto, o condão de transferir o ônus da prova da ocorrência de um dos elementos do fato gerador da Fiscalização para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida.

Nos serve como exemplo exatamente o art. 42 da Lei nº 9.430/96, o qual dispõe:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Diferentemente das presunções absolutas ou das denominadas qualificadas, onde, respectivamente, não se admite prova em contrário ou somente provas específicas, as presunções relativas podem ser afastadas a partir de quaisquer elementos apresentados pelo Contribuinte. Assim, o teor do disposto no art. 42 acima citado, nos leva a uma interpretação menos restrita, admitindo que a origem dos depósitos bancários pode ser verificada a partir das provas admitidas em direito, independente dessas demonstrarem - no caso dos depósitos bancários - uma identidade entre os eventos.

No presente caso, nos moldes do acórdão recorrido entendo que há nos autos - embora inexistia, por exemplo, documento específico que correlacione depósito com contratos firmados entre a Contribuinte e os terceiros (os reais titulares dos valores transacionados) - provas de que as contas bancárias em questão eram utilizadas com fins comerciais (atividade de "câmbio paralelo"), recebendo - conforme apurado em robusta fiscalização - valores de terceiros que não representam incremento ao patrimônio da ora Contribuinte. Como exposto pela Recorrida, tal afirmação foi prestada e acatada pelo Poder Judiciário em confissão penal, fato que juntamente com outros elementos carreados aos autos não pode ser classificado como mera alegação genérica.

Vale destacar que já em sede de fiscalização era perfeitamente conhecida a situação da Contribuinte como mera intermediadora das operações de evasão de divisas apuradas pela força-tarefa, fato que direcionaria o presente lançamento aos efetivos titulares e beneficiados do negócio jurídico.

Pertinente transcrever as razões de decidir do acórdão recorrido que demonstram que desde de sempre era sabida a origem e a motivação os depósitos autuados:

De fato, extrai-se da decisão proferida pela 2ª Vara Criminal de Curitiba, que afastou o sigilo bancário e fiscal das contas mantidas junto ao MTD-CBC-1TUDSON BANK, dentre as quais aquela cuja titularidade se atribui à Recorrente, que há o registro de que várias contas seriam controladas por "doleiros" brasileiros e utilizadas para a realização de operações de câmbio ilegais. Veja-se:

"(...) 24. Em relação às contas mantidas no MTB-CBC-Hudson Bank e as contas da Lespan S/A mantidas no Citibank e também no MTB, há em síntese: a) o registro de que várias delas teriam recebido numerário de contas da agência do Banestado em Nova York e das contas da Beacon Hill no Chase de Nova York, que, por sua vez, constituía o destino de numerário remetido de forma fraudulenta do Brasil; b) o registro de que várias delas seriam controladas por "doleiros" brasileiros e utilizadas para a realização de operações de câmbio ilegais; e c) a informação de que essas contas e as instituições que as manteriam estão sob investigação das autoridades norte-americanas por suspeita de lavagem de dinheiro.

25. Isso é o suficiente para autorizar a quebra do sigilo bancário. Portanto, com base no exposto, decreto a quebra do sigilo bancário sobre as contas do VITB-CBC-Hudson Bank e sobre as contas da Lespan S/A. observando que estas e várias das contas mantidas no MTB-CBC-Hudson Bank já haviam tido o seu sigilo quebrado no inquérito de n.º 2003.7000030333-4

E ainda acrescenta:

Com efeito, constam dos Anexos II e III do referido laudo, respectivamente, todas as ordens recebidas (fls. 1.328/1.940) e remetidas (fls. 535/1.327). com minucioso relato dos ordenantes e beneficiários finais, cujos valores integraram a base de cálculo do tributo exigido da Recorrente.

E o Fisco reitera esta informação no Termo de Verificação Fiscal de fls. 2.270/2.284. do qual se extrai o seguinte excerto:

"Com relação aos dados disponibilizados, foram analisadas as ordens de pagamento processadas sob a forma de mídia digital, sejam recebidas (I e C) ou remetidas (O e D) pelas contas investigadas, mantidas no MTB-CBC-HUDSON BANK, especialmente da conta N.º 030101301 — K.UNDO S/A.

Os principais campos existentes nessas ordens de pagamento (planilhas eletrônicas) estão descritos no item 14 do Laudo de Exame Econômico-Financeiro. dos quais destacamos, pela sua importância, os seguintes:

(...)

Originator: pessoa física ou jurídica ordenante da transação:
(...)

Beneficiario Info: beneficiário final da transação;

(...)

Após exame e processamento dos dados constantes dos arquivos digitais, foi consolidada anualmente a movimentação financeira,

em dólares norte-americanos, realizadas na conta em análise, por ordens recebidas (I e C) ou remetidas (O e D).

Foram anexadas ao presente procedimento planilhas impressas, com os campos acima descritos, com a Movimentação Financeira da conta n.º 030101301-KUNDO S/A." (fl. 2.272/2.273 dos autos).

Ora, se todos os depósitos foram minuciosamente identificados, a fiscalização deveria ter observado o disposto nos §§ 2º e 5º do artigo 42 da Lei n.º 9.430/96, o que não foi feito.

Assim, considerando que desde o início da ação fiscal eram conhecidas as pessoas as quais os valores que circulariam pela contra bancária pertenciam, e assim o eram exatamente pelo fato de ao longo da investigação criminal ter sido apontada a origem e a motivação dos depósitos por meio da indicação de todos os ordenantes e beneficiários das transações, nos moldes em que narrado no próprio termo de verificação fiscal, deve ser afastada a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Por fim, e por consequência lógica da interpretação de que os valores movimentados por meio da conta autuada não pertencem à Contribuinte, deve ser afastado o lançamento referente ao acréscimo patrimonial a descoberto, afinal - considerando a delimitação traçada pela fiscalização - se os valores transacionados e enviados ao exterior não são de titularidade da Contribuinte, não há que se falar em acréscimo patrimonial incompatível com os rendimentos declarados pela Contribuinte, inexistindo fundamento para aplicação do art. 3º, §1º da Lei nº 7.713/88.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Voto Vencedor

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Redatora Designada

Discordo do voto da Ilustre Conselheira Relatora, no que tange ao mérito do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Trata o presente processo, de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, tendo em vista a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem comprovação de origem, com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, bem como a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, nos exercícios de 2002 e 2003.

Cuida-se da conta corrente nº 030101301, mantida no MTB - CBC - Hudson Bank, em nome da empresa Kundo S/A, que tem como sócios Patrícia Matalon, a ora autuada, e Clark Setton, autuado por meio do processo nº 18471.004107/2008-10. Os sócios movimentavam a conta em conjunto, razão pela qual a Delegacia da Receita Federal de

Julgamento (DRJ), em sede de decisão de primeira instância, reduziu a exigência a 50% do total objeto do Auto de Infração, o que ensejou a interposição de Recurso de Ofício.

No acórdão recorrido, negou-se provimento ao Recurso de Ofício e deu-se provimento ao Recurso Voluntário, considerando-se que os depósitos objeto da autuação seriam de terceiros. Consequentemente, exonerou-se também a exigência relativa ao acréscimo patrimonial a descoberto.

A Fazenda Nacional, por sua vez, visa rediscutir a questão da **titularidade de depósitos bancários sem identificação de origem** e do **acréscimo patrimonial a descoberto decorrente da presunção de omissão de rendimentos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996**.

Quanto à primeira questão, constata-se que a exigência foi fundamentada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que assim dispõe:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(...)

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

(...)

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

Assim, trata-se da presunção legal *juris tantum*, de que os depósitos bancários cuja origem não é comprovada constituem renda, cabendo à autuada o ônus da prova.

De plano, registre-se que nem o acórdão recorrido, tampouco o voto vencido, defendem a ilegitimidade passiva, do ponto de vista da atribuição da responsabilidade pela movimentação bancária à empresa Kundo S/A, e não à autuada. Com efeito, tanto o acórdão recorrido como o voto vencido limitam-se a excluir a responsabilidade da autuada com base na afirmação de que os recursos pertenceriam a terceiros. Ainda assim, cabe registrar que restou

evidenciado nos autos que a movimentação bancária da empresa Kundo S/A era efetuada pelos sócios, já identificados neste voto. A Fiscalização comprovou que a titularidade dos recursos depositados na conta bancária no exterior, objeto da autuação, não era da empresa e sim de seus sócios, um deles a Contribuinte. A esse respeito, o voto vencedor da decisão de Primeira Instância bem resumiu a questão:

"Em breve resumo, cabe esclarecer que o procedimento sob análise decorre de uma operação mais abrangente desencadeada por autoridades públicas nacionais no combate à transferência ilícita de recursos para e do exterior, e aos crimes correlacionados, destacando-se o crime de lavagem de dinheiro. Foi constatada pelo Banco Central e pelo Ministério Público Federal a remessa de quantias milionárias para o exterior através de contas CC5 mantidas em instituições financeiras em Foz do Iguaçu, tendo sido instaurado inquérito policial.

*No curso das investigações houve o afastamento do sigilo bancário da empresa '**Beacon Hill Service Corporation**' que atuava como preposto bancário-financeiro de pessoas físicas ou jurídicas e utilizava-se de contas/subcontas mantidas no '**JP Morgan Chase Bank**', posteriormente, estendido às contas conexas mantidas no Hudson Bank. A Promotoria do Distrito de Nova Iorque apresentou as mídias eletrônicas e documentos contendo dados das contas bancárias. De posse dessa documentação, o Departamento de Polícia Federal emitiu Laudos Periciais, a fim de trazer elementos de provas necessários a subsidiar os esclarecimentos dos fatos relativos às movimentações financeiras. Os dados obtidos no afastamento de sigilo e na investigação criminal foram transferidos para a então Secretaria da Receita Federal conforme decisões judiciais.*

Foi encaminhada a Representação Fiscal nº 20/05/MTB-CBC-HUDSONBANK - 'Doleiro', de 14/09/2005, acompanhada de dossiê, contendo, cadastro, correspondências e documentações referentes à conta nº 030101301 mantida junto ao MTB-CBC-HUDSON BANK, nos quais estão perfeitamente identificados como titulares de fato da referida conta Patrícia Matalon e Clark Setton.

O Termo de Verificação de fls. 2270 a 2284, dá conta que a pessoa jurídica KUNDO S/A, offshore sediada nas Ilhas Virgens Britânicas, foi utilizada para esconder a identidade dos reais proprietários da conta bancária que são a recorrente e o Sr. Clark Setton.

Analizando os documentos que constam dos autos, é de se ratificar a conclusão da fiscalização de que efetivamente a empresa KUNDO S/A trata-se de interposta pessoa, nos termos do § 5º do art. 42 da Lei nº 9430/96, o que determina a tributação nos titulares de fato, já identificados, sendo inaceitável a pretensão da recorrente de transferir a tributação para uma pessoa jurídica sediada no exterior, em paraíso fiscal, aberta por brasileiros, residentes no País, com o intuito de realizar transações financeiras que se tornaram objeto de investigação criminal, sem carrear aos autos qualquer prova de que os recursos seriam da citada pessoa jurídica.

Em relação às alegações de que a fiscalização 'simplesmente ignorou a personalidade jurídica da empresa KUNDO S/A' e de que aquela empresa possui personalidade jurídica própria, verifica-se que tal fato não foi questionado pela fiscalização. Foi constatado que, não obstante possua personalidade jurídica própria, a KUNDO S/A atuou como interposta pessoa, nos termos da legislação brasileira, tendo, a fiscalização, atuado de acordo com a legislação aplicável (art. 42, §5º da Lei nº 9.430/96), não merecendo reparos sob este aspecto."

Assentado que a titularidade e movimentação da conta era de fato de seus sócios, a eles cabia a comprovação da origem dos depósitos, conforme determina o art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996. A esse respeito, a decisão de Primeira Instância foi precisa, pontuando que, tratando-se de uma presunção que transfere à autuada o ônus da prova da origem dos depósitos, caberia a ela apresentar provas daquilo que alegava. Confira-se:

*"Nesta nova sistemática, é função do Fisco, na verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/1.996, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular/responsável das contas bancárias a apresentar os documentos, informações e/ou esclarecimentos. Todavia, a **comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte, dada a inversão do ônus da prova estabelecida pelo legislador.***

Via de regra, para alegar a ocorrência de fato gerador, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador - as chamadas presunções legais -, a produção de tais provas é dispensada.

(...)

A presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9430/96 é presunção relativa, presunção juris tantum, que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao contribuinte a sua produção. Não comprovada a origem dos recursos, pelo contribuinte, tem a Autoridade Fiscal o poder/dever de autuar a omissão do valor dos depósitos bancários recebidos.

Verifica-se do exame das peças constituintes dos autos que a interessada, regularmente intimada, não logrou comprovar, mediante documentação hábil e idônea, durante a ação fiscal, a origem dos valores depositados/creditados na conta KUNDO mantida no MTB -. CBC Hudson Bank de Nova York de sua titularidade de fato, objeto do lançamento caracterizando, assim, a omissão de rendimentos, como definida no artigo 42, da Lei 9.430/96 e artigo 849 e parágrafos do Regulamento do Imposto de Renda- RIR/99 (Decreto nº 3.000/99).

Na impugnação apresentada, a recorrente alega que os valores pertencem a , terceiros, devendo ser a eles imputados de acordo com o §5º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, afirmando que tal fato restou comprovado nos autos porque (I) responde a processo

criminal originado de denúncia do Ministério Público apresentada por existirem indícios de autoria de ilícitos previstos nos artigos 16 e 22 da Lei nº 7.492/86, sendo que a conduta tipificada no art 16 pressupõe utilização de recursos de terceiros; (2) em suas respostas à fiscalização reconheceu ter recebido, por intermédio de pessoa jurídica na qual é acionista, valores de terceiros utilizados para liquidar obrigações de terceiros no exterior, sendo que na resposta apresentada em 12/03/07, mencionou de forma exemplificativa os nomes de alguns beneficiários residentes no país e no exterior; (3) o Anexo II demonstra com clareza que os ordenantes das transferências bancárias e os titulares de disponibilidade econômica não é a impugnante (4) a matéria de jornal juntada aos autos demonstra que a própria RFB admite que as quantias movimentadas são dos beneficiários e não do intermediário.

*Contudo, não é o que se verifica nos autos. Os valores objeto da autuação foram depositados na conta bancária KUNDO de titularidade de fato da recorrente como comprovam as ordens de pagamento juntadas aos autos. Intimada a comprovar a origem dos créditos a mesma declarou se tratar de recursos de terceiros transcrevendo na resposta entregue a fiscalização em 12/03/07 (fls. 2125/2131), algumas das transações que constam do Anexo II do Laudo nº 1496/2005 — INC (fls. 1328/1940). A recorrente identifica pessoas físicas e/ou jurídicas que constam nas ordens constantes do Anexo II como 'originator', que de acordo com o Laudo nº 1496/2005 — INC é a 'pessoa física ou jurídica ordenante da transação'. Conclui-se, portanto, que é a pessoa que depositou os valores na conta da recorrente. **Como a recorrente não comprovou em relação a cada ordem constante do Anexo II, a que título foi feito o crédito e nem vinculou tal crédito a uma operação de pagamento vinculada ao depositante (não demonstrando a relação dos depósitos com as ordens remetidas pela conta que constam do Anexo III), restaram, sem qualquer dúvida, créditos em conta de depósito sem comprovação da origem, claro está que comprovar a origem é identificar a natureza do crédito e não somente quem efetuou tal crédito.** Assim, o Anexo II, desacompanhado de prova da natureza do crédito ou da vinculação do depósito a um pagamento do depositante, prova que cabe à contribuinte e que não foi feita, apesar de intimada a fazê-lo, na ação fiscal e nem na impugnação, torna-se a prova dos créditos em conta corrente de titularidade da recorrente objeto da autuação.*

Assim sendo, descabe a alegação de utilização indevida de presunções, pois tratou-se de provas e não de presunções a respeito da titularidade dos recursos. Ao contrário do afirmado pela contribuinte, não houve ato arbitrário algum, mas prova aceita pela fiscalização e nesse julgamento." (grifei)

Assim, repita-se que foi aplicada uma presunção legal relativa, por meio da qual se transfere ao Contribuinte o ônus de comprovar a origem dos depósitos efetuados em suas contas bancárias. Por outro lado, comprovada a origem dos recursos, assim entendida a operação que deu azo aos depósitos, e sendo essa origem tributável, a Fiscalização deve formalizar a exigência aplicando a legislação específica, caso ditos recursos não tenham sido oferecidos à tributação pelo Contribuinte (art. § 2º, do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996).

No presente caso, o Colegiado recorrido, bem como o voto vencido, sob o pressuposto de que os recursos aportados à conta bancária da autuada no exterior seriam de terceiros, concluíram que a Contribuinte estaria dispensada de seu ônus e, nessa senda, entenderam que a mera identificação desses terceiros lograria atender ao comando do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996.

Com efeito, não haveria qualquer sentido no comando do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, caso a intenção do Legislador fosse a de exigir apenas a identificação do depositante, o que de forma alguma esclareceria acerca da natureza da operação, se tributável ou não. Ademais, não se pode supor que o dispositivo legal ora tratado operaria efeitos unicamente quanto aos depósitos efetuados em espécie.

Destarte, adotar-se a interpretação no sentido de que bastaria a identificação de supostos depositantes faria tábula rasa da presunção ora analisada, já que voltaria a caber ao Fisco o ônus de comprovar o consumo dos respectivos valores, como ocorria quando da vigência da Lei nº 8.021, de 1990. Com efeito, configurar-se-ia situação inusitada em que, invertido o ônus da prova para o Contribuinte, se eventualmente identificado o depositante haveria nova inversão, desta vez para a Fiscalização. Acrescente-se que as transações em tela ocorreram à margem do sistema financeiro oficial, sendo necessário todo um esforço de cooperação internacional para o seu deslinde.

Assim, ainda que eventualmente possam ser identificados os terceiros, como aduz o acórdão recorrido, o comando legal aplicado exige a comprovação, com documentação hábil e idônea, da origem desses recursos, o que implica a prova da natureza das operações que envolveram os valores, e esse ônus, por determinação legal, é do Contribuinte e não do Fisco. Nesse sentido é a Súmula CARF nº 26:

***Súmula CARF nº 26:** A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.*

Ao abraçar-se a tese de que bastaria a identificação do depositante, estar-se-ia transferindo ao Fisco o ônus de aprofundar as investigações, para confirmar ou infirmar os argumentos de defesa. Entretanto, ao longo dos anos firmou-se a convicção no sentido de que aceitar-se apenas a identificação do depositante tornaria inócua a presunção, tanto assim que ao final de 2009 foi editada a Súmula CARF nº 26, acima transcrita, que ratifica o entendimento de que a Fiscalização é eximida do ônus de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos. Isso reforça a tese de que cabe ao Contribuinte a demonstração da origem dos recursos, assim entendida como as operações que lhe deram causa, para que se possa concluir acerca da manutenção dos valores no campo da tributação por presunção, ou se teria de eventualmente aplicar-se tributação específica.

Destarte, no presente caso, ainda que identificado o depositante e apontada suposta origem ou motivação do depósito, isso não é suficiente, já que a falta de esclarecimentos acerca das operações que geraram os valores dos créditos, **mediante a apresentação de documentação hábil e idônea**, impede que estes sejam excluídos da presunção do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996. Ademais, a presunção ora tratada não admite qualquer exceção em função de eventual atividade exercida pelo autuado, muito menos a de doleiro, que atua à margem dos sistema financeiro oficial. Nesse sentido o brilhante voto do

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, proferido no Acórdão nº 2402-005.196, 13/04/2016 (mantido pelo Acórdão nº 9202006.996, de 21/06/2018), cuja ementa a seguir se colaciona:

"DEPÓSITOS BANCÁRIOS. MOVIMENTAÇÃO. DOLEIRO.

O fato de autuado exercer a atividade de 'doleiro' não o exime do ônus de comprovar, caso devidamente intimado pelo Fisco, a origem dos depósitos bancários nos termos regrados pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, à semelhança do que acontece como os demais contribuintes."

De tudo o que foi exposto, não há que se falar em comprovação da origem dos depósitos bancários, de sorte que a respectiva exigência deve ser restabelecida, na proporção de 50%, conforme a decisão da DRJ.

Restabelecida a tributação sobre os depósitos bancários, resta examinar a segunda questão objeto do recurso - **acréscimo patrimonial a descoberto decorrente da presunção de omissão de rendimentos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996**. Sobre o assunto, o acórdão recorrido assim se pronuncia:

"Assim, sendo certo que referida conta, movimentada no exterior, não possuía recursos da Recorrente, incabível a sua utilização como presunção de omissão de rendimentos, realizada com fundamento no art. 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88.

Excluindo-se do referido demonstrativo de variação patrimonial os valores transferidos a terceiros por meio da conta nº 030101301, de titularidade da Kundo S.A., verifica-se que se tornam insubsistentes os acréscimos patrimoniais a descoberto apontados, eis que os recursos detidos pela contribuinte são suficientes para justificar os dispêndios verificados pela fiscalização."

Quanto ao voto da Ilustre Relatora, este assim registra a esse respeito:

"Por fim, e por consequência lógica da interpretação de que os valores movimentados por meio da conta autuada não pertencem à Contribuinte, deve ser afastado o lançamento referente ao acréscimo patrimonial a descoberto, afinal - considerando a delimitação traçada pela fiscalização - se os valores transacionados e enviados ao exterior não são de titularidade da Contribuinte, não há que se falar em acréscimo patrimonial incompatível com os rendimentos declarados pela Contribuinte, inexistindo fundamento para aplicação do art. 3º, §1º da Lei nº 7.713/88."

Nesse passo, sem maiores digressões, restabelecida a tributação sobre os depósitos bancários, automaticamente restabelece-se o crédito tributário apurado sobre o acréscimo patrimonial a descoberto, na proporção de 50%, conforme a decisão da DRJ.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

Declaração de Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz

Após as discussões acerca do tema objeto dos presentes autos, entendi necessário consignar o meu entendimento acerca do tema, considerando a sua relevância, bem como a reiterada submissão da matéria a esse Colegiado, no que se refere à **controvérsia relativa à base de cálculo da exigência sobre a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada**.

Com efeito, consoante destaca o Acórdão Recorrido, constam do Anexos II e III do Laudo emitido pelo Instituto Nacional de Criminalística do Departamento da Polícia Federal, respectivamente, todas as ordens recebidas (fls. 1.328/1.940) e remetidas (fls. 535/1.327), com minucioso relato dos ordenantes e beneficiários finais, cujos valores integraram a base de cálculo do tributo exigido da Recorrente.

Havendo, assim, a comprovação da origem dos depósitos, a fiscalização deveria, de fato, ter observado o disposto nos §§ 2º e 5º do artigo 42 da Lei 9.430/96, de modo a identificar a insubsistência do lançamento sob o mencionado fundamento legal.

Além do exposto, cabe acrescentar que o caso ora analisado possui uma salutar peculiaridade, ao meu ver, considerando que a situação fática da qual decorreu a ausência de comprovação da origem dos valores depositados em conta foi objeto de decisão criminal, de modo que o mesmo fato ilícito (atuação no mercado de câmbio paralelo) ocasionou um efeito tributário e um efeito penal.

No âmbito tributário, o fato de o sujeito passivo **atuar como "doleiro", recebendo depósitos na conta bancária da empresa da qual era sócio, e não comprovar a origem dos depósitos bancários**, atraiu a presunção legal quanto de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada.

Nota-se, assim, a estrita relação entre a apuração dos fatos, na seara criminal, e a comprovação da origem dos valores, na seara administrativa, pois a comprovação da origem dos depósitos, nesse caso, consubstancia-se em verdadeira confissão da prática de um crime, de modo que, é preciso compatibilizar a presente análise com o direito de não produzir prova contra si mesmo (*nemo tenetur se detegere*).

Evidentemente, não estou afirmando que o sujeito passivo, no âmbito do processo administrativo fiscal, possa se furtar ao ônus de demonstrar a insubsistência do lançamento, principalmente, nessa hipótese específica da presunção legal disposta no art. 42 da Lei n.º 9.430/1996.

O que estou ponderando é a necessidade de observância sistemática do ordenamento jurídico, a fim de extrair uma interpretação adequada às minúcias da situação ora analisada.

Não obstante a Contribuinte tenha deixado de comprovar, a contento, inicialmente, a origem dos depósitos, no processo sob análise, em razão do contexto

anteriormente tratado, a Recorrida restou condenada, na esfera criminal (ação penal n.º 2004.70.00008267-0/PR) justamente em decorrência da prática de intermediação financeira, sendo **ré confessa** com relação ao recebimento por meio da pessoa jurídica na qual é acionista.

Desse modo, após a decisão judicial, pode-se extrair que **o poder judiciário já se manifestou quanto à situação fática relativa à atuação da contribuinte como doleira, levando-se a crer que, em razão da condenação criminal, de fato, os valores depositados na conta da pessoa jurídica (criada para a prática da atividade) não eram de absoluta titularidade do sujeito passivo.**

Ora, ao afirmarmos, no âmbito do processo administrativo fiscal, a ausência de comprovação da origem dos valores, estamos, por consequência, desconsiderando a análise do juízo criminal sobre os mesmos fatos, **pois seria dizer que, se os valores pertencem aos sócios da pessoa jurídica, não se tratava de conta utilizada para a prática do crime, tendo em vista que os valores ali depositados não seriam advindos das pessoas depositantes com o fim de enviá-los ao exterior.**

É cediço que, em regra, não há vinculação entre as esferas administrativa e criminal, contudo, existem certas situações excepcionais em que há repercussão na via administrativa de decisão proferida no juízo criminal.

Como bem ensina o Professor Cretella Júnior, *no campo do direito, o ilícito alça-se à altura de categoria jurídica e, como entidade categorial, é revestida de unidade ôntica, diversificada em penal, civil, administrativa, apenas para efeitos de integração, neste ou naquele ramo, evidenciando-se a diferença quantitativa ou de grau, não a diferença qualitativa ou de substância. Desse modo, o ilícito administrativo caminha em plano menos elevado do que o ilícito penal, é um minus, em relação a este, separando-os o matiz de oportunidade e de conveniência, avaliado pelo critério axiológico, possível na esfera discricionária do administrador e do magistrado, contingente ao tempo e às áreas geográficas.*

Na doutrina, é **unânime o entendimento sobre a comunicabilidade da instância penal com a civil e a administrativa**, com base na exposição de motivos do Código de Processo Penal de 1941: "**não será prejudicial da ação cível a decisão que, no juízo penal: (1) absolver o acusado, sem reconhecer, categoricamente, a inexistência material do fato (2) ordenar o arquivamento do inquérito ou das peças de informação, por insuficiência de prova quanto à existência do crime ou sua autoria (3) declarar extinta a punibilidade ou (4) declarar que o fato imputado não é definido como crime**".

Dessa feita, quando **não há reconhecimento da inexistência do fato**, é possível considerar que a sua apuração administrativa possa ter resultado diverso, em apreciação da situação fática e das provas apresentadas no Processo Administrativo Fiscal (PAF); se há arquivamento do inquérito por falta de provas, também nada impede que na seara administrativa haja provas suficientes para a demonstração da infração administrativa fiscal; a extinção da punibilidade em nada afeta a seara administrativa, sendo relevante o prazo decadencial para o lançamento; e, por fim, a declaração de que o fato não configura crime em nada importa ao PAF, pois, embora não seja crime, **pode consubstanciar em infração à legislação tributária.**

Por outro lado, a norma estatuída no art. 935 do Código Civil consagra, em um viés, a independência entre a jurisdição cível e a penal; e, em outro, dispõe que não se pode questionar mais sobre a **existência do fato, ou sua autoria**, quando a questão se encontrar decidida no juízo criminal.

Somando o que diz a Exposição de Motivos com o que se acha determinado no Código Civil em seu artigo 935, **tem a doutrina pátria todos os dados para o equacionamento e resolução da influência da sentença penal sobre tudo o que se decidir nos demais juízos.**

Essa relativização da independência de jurisdições se justifica em virtude de o direito penal incorporar em seus cânones exigência probatória mais rígida para a solução das questões submetidas a seus ditames, sobretudo em decorrência do princípio da presunção de inocência

Dessa ordem de idéias, resulta que não se poderá questionar mais sobre **a existência do fato**, ou **quem seja o seu autor**, quando estas questões se acharem decididas no juízo criminal.

A existência da intermediação e a sua autoria foram decididos na seara criminal, repercutindo diretamente nos presentes autos, pois, uma vez conhecida a origem dos depósitos (operação de intermediação financeira) elide-se a omissão de rendimentos sobre o valor integral dos depósitos, devendo ser tributada apenas a diferença apropriada pelo intermediário financeiro.

Reitera-se, pelo disposto nos autos, que a Contribuinte, cabalmente, exercia atividade de doleira e integrava interposta pessoa que movimentava os recursos de terceiros na conta fiscalizada, razão pela qual foi condenada na seara criminal, inclusive após confissão, sujeitando-se a possível pena privativa da liberdade.

Diante do exposto, em obediência à legalidade e à razoabilidade, voto por **negar provimento ao recurso especial** interposto pelo Procuradoria da Fazenda Nacional, quanto à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz