



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

Processo nº 19515.004193/2007-81
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-005.325 – 2ª Turma
Sessão de 30 de março de 2017
Matéria IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SAMUEL SEMTOB SEQUERRA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. SITUAÇÕES FÁTICAS EQUIVALENTES. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

O Recurso Especial da Divergência deve ser conhecido se restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência foi aplicada de forma divergente, por diferentes colegiados.

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Quando da constatação de depósitos bancários cuja origem reste não comprovada pelo sujeito passivo, de se aplicar o comando constante do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, presumida, assim a omissão de rendimentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (relatora) e Patrícia da Silva, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior.

Julgamento iniciado em 22/02/2017 e concluído na sessão de 30/03/2017, na qual as conselheiras Maria Helena Cotta Cardozo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira e Ana Paula Fernandes alteraram seu entendimento em relação à sessão anterior.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Júnior - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Fábio Piovesan Bozza (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

Relatório

Com base nas informações prestadas no relatório do acórdão recorrido, esclareço que trata-se de Auto de Infração para exigência de IRPF em razão da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, fundada no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

"O Termo de Verificação Fiscal esclarece que o procedimento fiscal teve origem em documentação recebida no âmbito da CPI do Banestado, quando, em razão de determinação judicial extraída dos autos de processo judicial foi determinada a quebra do sigilo bancário de conta mantida em instituição bancária no exterior, em razão de indícios de que doleiros brasileiros estivessem movimentando as referidas contas para a realização de câmbio ilegal. Entre as contas encontradas, estavam as de titularidade das empresas Laurel Finance Ltd. (conta 311045) e Sinkel Financial Ltd. (conta 311197). O Recorrente e Jan Sidney Murachovsky figuravam em tais contas como representantes das referidas empresas – consideradas pela fiscalização como empresas de fachada, com sede nas Ilhas Virgens Britânicas, conhecido paraíso fiscal – razão pela qual o montante dos créditos bancários foi dividido entre ambos."

Em sede de Impugnação (e-fls. 185) o contribuinte alegou: preliminares de decadência do crédito tributário e ilegitimidade do sujeito passivo, e no mérito afirma que jamais negou que manteve relação comercial com as empresas Laurel e Sinkel, mas na qualidade de procurador, sendo o responsável apenas pela parte contábil, subsidiariamente afirma que a base adotada pelo lançamento está equivocada, eventual tributação deveria incidir apenas sobre o valor referente a contrapartida que teria recebido pelo desempenho de suas funções de intermediador.

A DRJ manteve o lançamento em sua totalidade.

Foi interposto Recurso Voluntário (e-fls. 293) onde foi reiterada a tese de defesa.

A 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, por unanimidade, deu provimento ao recurso sob o fundamento de que por se tratar de atividade comercial, seria incabível a aplicação da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96. O Acórdão foi registrado sob o nº 2101-01.361 e recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2002, 2003

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA. TRANSFERÊNCIAS BANCÁRIAS REALIZADAS NO EXTERIOR. Comprovado que os valores creditados em conta bancária têm origem em atividade empresarial, a exigência tributária deve ser dirigida ao lucro auferido nas operações.

Recurso Voluntário Provido

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial. Citando acórdão paradigma de nº 2201-00.396 a divergência foi assim resumida:

O colegiado a quo, entendendo restar caracterizado que o contribuinte exercia a atividade de doleiro, adotou a tese de que a fiscalização deveria ter efetuado a equiparação a pessoa jurídica, bem como ter apurado as diferenças entre o valor de compra e o de venda da moeda estrangeira para fins de tributação, 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 Imposto de Renda de Pessoa Física e tributar a totalidade das operações, 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.

Intimado o contribuinte apresentou contrarrazões pugnando pelo não conhecimento do recurso por ausência de similitude fática e, no mérito, a manutenção do acórdão por 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 presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 sob a fundamentação de que a atividade exercida pelo contribuinte seria atividade comercial, contrariou interpretação dada por outro colegiado quanto ao dispositivo legal em questão.

Para o Contribuinte a matéria do acórdão recorrido é diversa do acórdão paradigma, na medida em que, naquele se reconheceu que a fiscalização já sabia, pela documentação recebida dos inquéritos e processos judiciais, que a origem dos créditos estava relacionada com a atividade legal exercida pelos autuados, enquanto que no paradigma os documentos não se prestaram, por si só, a comprovar o alegado.

Em que pese o argumento do Contribuinte, entendo que embora se possa defender a existência de diferença entre os fatos e provas que envolvem os julgados, essa diferença não anula a divergência de interpretação dada ao dispositivo legal em questão, qual seja, o citado art. 42. Isso porque no acórdão paradigma ainda que o Colegiado tenha concordado que o volume de valor movimentado pelas contas o contribuinte seja um indicativo que o mesmo realizava operação comercial, tal fato, por si só, não afasta o ônus de o contribuinte ter que comprovar que os depósitos realizados em sua conta eram vinculados a essa atividade comercial.

Vale citar parte do voto condutor do acórdão paradigma:

Sobre o mérito da questão, a alegada origem para os depósitos bancários relacionada à atividade de doleiro, a alegação não está acompanhada da devida identificação individualizada dos depósitos com esta atividade. Não se espera que o Contribuinte relacione cada um dos depósitos, mas, pelo menos, parte significativa destes, apontando-lhes as origens. O que não se admite é a prova em tese, a mera indicação genérica de uma atividade econômica como justificativa para a movimentação financeira.

É óbvio e dispensa comprovação, que uma movimentação financeira intensa como era a do ora Recorrente está relacionada a alguma atividade econômica. O que a Lei pede, entretanto, é que o Contribuinte apresente elementos que identifiquem os depósitos com as operações, de forma individualizada, permitindo ao fisco apurar, com base na legislação específica, eventual incidência tributária. No caso, o que o Contribuinte faz é apenas referir-se genericamente à atividade de doleiro, que seria exercida por intermédio de uma pessoa jurídica.

Quanto aos documentos apresentados que comprovariam a atividade de doleiro, em especial a denúncia do Ministério Público de fls. 478/484 e a sentença de fls. 280/295, estas se referem a denúncia feita em 2004 sobre fatos ocorridos nos anos de 1997 a 2000, quando a autuação se refere ao ano de 2003. Portanto, os documentos não se prestam, por si só, a comprovar o fato alegado.

O Contribuinte não comprova, portanto, a origem dos depósitos bancários, pairando incólume, pois, a presunção de omissão de rendimentos.

Em contrapartida, para o acórdão recorrido a origem dos valores depositados foi explicada pela comprovação, por meio dos fatos e documentos narrados, que a atividade do contribuinte era uma atividade comercial, dado suficiente para afastar a presunção e concluir que a base de cálculo do IRPF deveria ser apenas o valor relativo ao montante efetivamente pertencente a pessoa física. Vejamos o entendimento do relator:

Da leitura destes trechos – em conjunto com todas as provas e informações constantes dos autos, é forçoso concluir ser inquestionável que os representantes das subcontas Laurel e Sintel, de fato, exerciam a atividade de câmbio “paralelo”, isto é, a margem do sistema financeiro oficial brasileiro. As contas que geraram este lançamento eram utilizadas justamente para este fim. É de se concluir, portanto, que o montante lá movimentado pertenciam às pessoas que os contratavam para efetivar o câmbio.

Por isso que, se algum dinheiro movimentado pertencia a eles, este dinheiro corresponderia não à integralidade da movimentação, mas sim ao percentual que os mesmos cobravam em troca da realização das operações (o chamado “spread”). Tal entendimento está em consonância com diversos julgados deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, Acórdão nº 210200.329 (sessão de 23/09/2009), 210200.609 (Sessão de 14/05/2010) e nº 2101000.708 (sessão de 19/08/2010), dentre outros, que tiveram origem na mesma operação da Polícia Federal.

Não tendo o lançamento levado em consideração este fator de extrema relevância, não pode ele prosperar, pois não se aperfeiçoou, no caso, a presunção a que alude o art. 42 da Lei nº 9.430/96, pois a fiscalização já sabia, pela documentação recebida dos inquéritos e processos judiciais, que a origem dos créditos estava relacionada com a atividade ilegal exercida pelos autuados. Caberia às autoridades fiscais ter efetuado o lançamento com o arbitramento da base de cálculo correspondente à remuneração auferida pelo recorrente, ou seja, da parcela que ele recebia a título de comissão pelo trabalho de câmbio paralelo, realizado em conjunto com Jan Sidney Murachovsky.

Assim, no entender desta Relatora o que se pretende discutir é: diante das provas juntadas aos autos é possível concluir que valores que circularam pelas contas do Recorrente decorrem de atividade comercial ou, ainda que haja este indício deve o contribuinte juntar provas que demonstrem a correlação (origem) dos valores com a atividade em si.

Além do aspecto acima é relevante destacar que os acórdãos recorrido e paradigma, possuem como característica comum o fato de serem autuações decorrentes dos desdobramentos da operação deflagrada pela Polícia Federal, em parceria com a Receita Federal e a qual ficou conhecida como caso “Beacon Hill”. Tal aspecto reforça a semelhança fática entre os julgados.

Diante do exposto, conheço do recurso.

Do mérito:

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

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 lançamento tributário e nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, é se pautar nos seguintes passos: 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, e nos termos da lei, 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 o Princípio da Estrita Legalidade ou da Tipicidade Cerrada pois não há alargamento da hipótese de incidência do tributo, tão pouco aumento da base de cálculo.

Nestes casos, 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 presunção do Fisco.

Sobre a questão a Doutora Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em seu livro “Processo Administrativo Tributário”, assim se manifesta:

“Quando a lei estabelece a presunção para abranger pela tributação certas realidades econômicas, o contribuinte deve provar que o ato que praticou se encontra fora da previsão legal.

Nesses casos é a lei que dispensa a Administração Fiscal da prova direta de certos fatos – o que permite concluir que os julgadores, então, não podem deixar de aplicar tais normas, até prova em contrário do contribuinte.”

O Prof. Sandro Marino Duarte ao discorrer acerca do tema ensina:

“A denominada presunção juris tantum permite a utilização de prova em contrário para ilidi-la. Portanto, se a legislação admite presunção de veracidade em relação a determinados efeitos provenientes de relação jurídica, também determinada, a despeito do ordenamento positivo, pode-se produzir prova em contrário, realizando-se o intento de fazer que a lei não incida sobre aquele determinado caso concreto e provando-se que a relação jurídica não existiu, ou seus efeitos não foram aqueles que a legislação teve por presumivelmente apuráveis”.

Assim, as presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o ônus da prova da Fiscalização para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida. Esse é exatamente o caso do 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.

Analisando o teor do dispositivo tenho uma interpretação menos restrita do que a construída pela Recorrente para o caso concreto, isso porque, nos moldes do acórdão recorrido entendo que há nos autos - embora inexista, por exemplo, documento específico que correlacione depósito com contratos firmados entre contribuinte e clientes - 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 do contribuinte. O próprio autuado faz essa afirmação que juntamente com outros elementos não pode ser classificada como mera alegação genérica.

Pertinente transcrever as razões de decidir do acórdão recorrido que demonstram o fato de haver nos autos a comprovação da origem dos valores transacionados:

Da leitura destes trechos – em conjunto com todas as provas e informações constantes dos autos, é forçoso concluir ser inquestionável que os representantes das subcontas Laurel e Sintel, de fato, exerciam a atividade de câmbio “paralelo”, isto é, a margem do sistema financeiro oficial brasileiro. As contas que geraram este lançamento eram utilizadas justamente para este fim. É de se concluir, portanto, que o montante lá movimentado pertenciam às pessoas que os contratavam para efetivar o câmbio.

Por isso que, se algum dinheiro movimentado pertencia a eles, este dinheiro corresponderia não à integralidade da movimentação, mas sim ao percentual que os mesmos cobravam em troca da realização das operações (o chamado “spread”). Tal entendimento está em consonância com diversos julgados deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, Acórdão nº 210200.329 (sessão de 23/09/2009), 210200.609 (Sessão de 14/05/2010) e nº 2101000.708 (sessão de 19/08/2010), dentre outros, que tiveram origem na mesma operação da Polícia Federal.

Não tendo o lançamento levado em consideração este fator de extrema relevância, não pode ele prosperar, pois não se aperfeiçoou, no caso, a presunção a que alude o art. 42 da Lei nº 9.430/96, pois a fiscalização já sabia, pela documentação recebida dos inquéritos e processos judiciais, que a origem dos créditos estava relacionada com a atividade ilegal exercida pelos autuados. Caberia às autoridades fiscais ter efetuado o lançamento com o arbitramento da base de cálculo correspondente à remuneração auferida pelo recorrente, ou seja, da parcela que ele recebia a título de comissão pelo trabalho de câmbio paralelo, realizado em conjunto com Jan Sidney Murachovsky.

E conclui, fazendo menção aos princípios da verdade material que:

O princípio da verdade material decorre do princípio da oficialidade: é do interesse da administração tributária que o

lançamento seja efetuado com base na verdade real. Em voto proferido no Acórdão nº 10247.457, o ilustre Conselheiro Naurý Fragoso Tanaka faz as seguintes ponderações:

(...) a verdade material deve sempre constituir objeto de busca pelo procedimento fiscal, mesmo nas situações em que a lei permite ao fisco obter o fato gerador por intermédio da ocorrência de outros que a ele estão ligados logicamente.

(...) a busca da verdade material que se externa obrigatória pela ordem contida no artigo 142, do CTN, e para que, por utilização inadequada da base presuntiva, evite-se formalização de créditos exorbitantes e em descompasso com aquele que realmente seria devido.

Essa análise constitui passo obrigatório para evitar ofensas à capacidade contributiva e o enriquecimento ilícito da União em razão de eventual formalização de crédito tributário em descompasso com aquele efetivamente devido, caso desprezada essa investigação. A evidência de que a movimentação bancária resulta da venda de bens ou serviços – e a movimentação financeira diária, intensa e expressiva, denota tal ocorrência, pois será improvável que resulte de renda líquida a ser tributada – por força do princípio da verdade material e da tipicidade cerrada, deve o fisco verificar a efetiva renda percebida, para exigir o tributo em acordo com as normas específicas de tributação, consoante determina o § 2º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Diante do exposto, havendo nos autos a comprovação da origem dos depósitos, consubstanciada na atividade de "doleiro" desempenhada pelo Recorrido e seu sócio, deve-se afastar a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96, razão pela qual, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Voto Vencedor

Conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior, Redator designado

Com a devida vênia, ousou discordar do posicionamento de mérito esposado pela nobre Relatora.

A propósito da matéria em litígio (caracterização de omissão de rendimentos a partir de depósitos bancários de origem não comprovada), estabelece o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, *verbis*:

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.

§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§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.

§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997) (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

§4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

Quanto à aplicação do referido dispositivo, adoto posicionamento bastante restritivo no que diz respeito à comprovação capaz de elidir a aplicação da presunção, que, para tal fim, deve ser feita de forma individualizada, com correspondência de datas e valores e através de documentação hábil e idônea que comprove não só a procedência, mas a origem dos recursos, aqui abrangida sua natureza.

Mais detalhadamente a propósito, é cediço que, a partir de 1997, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro 1996, em seu art. 42 e parágrafos, estabeleceu uma presunção legal (g.n.) de omissão de rendimentos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprovasse, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Do dispositivo acima, defluem: a) a força probatória de extratos onde constem créditos em contas titularizados pelo contribuinte, bem como, b) a nítida inversão do ônus da prova, característica das presunções legais, ou seja, o contribuinte titular da conta de depósito bancário é quem deve demonstrar a origem do numerário creditado (dos depósitos), sob pena da autoridade fiscal poder, com base na presunção legal, caracterizá-los como renda tributável deste, que é o contribuinte legalmente determinado.

Caberia ao autuado, na forma disposta pela Lei, refutar a presunção legal através de documentação hábil e idônea, pois a previsão legal em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem de seus créditos bancários. Trata-se, afinal, de presunção relativa passível de prova em contrário.

No texto abaixo reproduzido, extraído de Imposto sobre a Renda – Pessoas Jurídicas – JUSTEC-RJ-1979 - pg. 806, José Luiz Bulhões Pedreira defende com muita clareza essa posição:

“O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume – cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.”

Por comprovação de origem, aqui, há de se entender a apresentação de documentação hábil e idônea que possa identificar não só a fonte (procedência) do crédito, mas também a natureza do recebimento, a que título o beneficiário recebeu aquele valor, de modo a poder ser identificada a natureza da transação, se tributável ou não.

Com a devida vênia aos que adotam entendimento diverso, entendo como incabível que se quisesse, a partir da edição do referido art. 42, se estabelecer o ônus para a autoridade fiscal de, uma vez identificada a fonte dos recursos creditados, sem que tenha restada comprovada sua natureza (se tributável/tributado ou não), provar que se tratavam de recursos tributáveis, afastando-se, assim, a presunção através da mera identificação de procedência do fluxo financeiro.

Ainda quanto à citada presunção, entendo, também, que decorre de disposição expressa do §³⁰. do art. 42 em questão a necessidade de se comprovar cada depósito de forma individualizada, vedado assim que se tente justificar determinado somatório de depósitos **de forma genérica**.

Quanto à necessidade de coincidência de datas e valores, entendo que se deva, porém, fazer ressalva. Em meu entendimento, o que deve haver é uma correspondência (e não coincidência) unívoca entre cada depósito realizado e a respectiva documentação-suporte, hábil e idônea comprobatória de sua origem (abrangendo sua natureza), permitido, assim, haver divergência entre datas e valores dos documentos comprobatórios e dos depósitos realizados,

mas somente, note-se, no caso em que tal divergência seja devidamente esclarecida pelo autuado, também com base em suporte probatório hábil e idôneo.

Assim, tanto quanto ao valor principal constante da documentação-suporte e àquele que compõe eventual diferença, necessária a anexação, pelo autuado, de elementos que comprovem que os recursos, provenientes da transação alegada como origem de recursos, transitaram pela conta-corrente em questão. Exemplificando sob uma ótica prática, entendo que possa se aceitar que o valor da nota fiscal de determinada operação mercantil sirva como comprovação para depósito de valor mais elevado realizado posteriormente à transação, uma vez que se deva esta diferença a encargos pactuados pela dilação do prazo de pagamento, desde que, note-se, reste devidamente comprovada a incidência de tais encargos e o pagamento de principal e encargos pelo devedor referente à transação na conta do credor.

Incabível, assim, em meu entendimento, que a autoridade fiscal ou o julgador possa assumir que a não coincidência individual se deva a este ou àquele motivo, considerando-se, aqui, o ônus da prova claramente estabelecido pelo dispositivo de forma a recair, *in casu*, sobre o contribuinte.

Para o caso em questão, a partir da análise dos autos, verifico que:

a) Inicialmente, de se ressaltar a existência de farto indício probatório, a meu ver suficientemente robusto a ponto de afastar qualquer alegação da movimentação objeto de autuação não pertencer ao autuado (rejeitando-se, assim, aqui, a argumentação de ilegitimidade passiva constante de impugnação de e-fls. 185 a 190), uma vez que (vide e-fls. 144 a 148 e Anexos ao Volume I dos autos):

a.1) O autuado foi, na forma de Laudos do Instituto Nacional de Criminalística anexados aos autos, identificado como um dos dois responsáveis pela movimentação das contas 31197, denominada SINKEL FINANCIAL S.A. e 311045, denominada LAUREL FINANCIAL LTD., tendo sido imputado a sua pessoa somente o valor de 50% da movimentação objeto de tributação em cada uma das contas;

a.2) consoante declaração de e-fls. 142 a 144 o próprio autuado reconheceu que :

- Preencheu diversos documentos de abertura das referidas contas-correntes na BEACON HILL, tudo supostamente sob a orientação da Sra. Margarida Dias, de nacionalidade uruguaia;

- Estava, todavia, inscrito como procurador da BEACON HILL, sendo que, embora alegasse ter apenas as funções de conciliação bancária, a procuração que detinha de tais empresas lhe concediam poderes muito mais amplos;

- Eram suas as assinaturas apostas em cartões de assinatura da empresa BEACON HILL SERVICE Corp., bem como outras documentações da mesma empresa, tais como Contrato de Prestação de Serviço, bem como a assinatura aposta em documento encontrado nos arquivos da BEACON HILL em que assina como "Secretary of the Corporation" da LAUREL FINANCE LTD., **não sabendo, porém, sequer identificar tal função;**

- Era sua a assinatura aposta em documento encontrado nos arquivos da BEACON HILL em que a LAUREL tem como endereço principal o Brasil, muito embora saliente que não é sua a letra dos escritos relativo ao endereço;

- Eram seus os manuscritos apostos em ficha de questionário de cliente, no qual consta que a LAUREL teria como endereço a Av. Angélica 1814, conj. 1004, São Paulo-SP;

- Eram seus os manuscritos apostos em contratos de prestação de serviços relativos a SINKEL, muito embora algumas assinaturas apresentem pontos de divergência com a sua;

- Tinha conhecimento de todas as ordens de pagamento que lhe eram mandadas pela LAUREL e SINKEL em cópias, sendo o original encaminhado por tais empresas diretamente à BEACON HILL e que mesmo sabendo os valores das operações, **precisava confirmar a efetivação das mesmas** para efetuar sua atividade, alegadamente contábil;

a.3) Há comunicação de 13/08/1998, encontrada nos arquivos da BEACON HILL, na qual o signatário confirma o recebimento do "Test Key" (senha) e de Tabela de Cálculo;

b) A partir de tal cenário e, uma vez **tendo sido regularmente o contribuinte intimado a comprovar a origem dos créditos em USD ocorridos** nas referidas contas LAUREL e SINKEL, **este se limitou a argumentar, sem qualquer documentação adicional, que se tratavam de recursos que não eram de sua titularidade**, uma vez que lhe cabia tão somente a função de conciliação das referidas contas, **sem, no entanto, carrear aos autos quaisquer elementos adicionais** que pudessem comprovar:

b.1) esta hipótese de se tratarem os recursos de titularidade de terceiros ou,

b.2) conforme hipótese levantada pelo recorrido e adotada no voto vencido, de se tratarem de recursos relacionados à atividade comercial de "doleiro", supostamente exercida pelo autuado, cabendo-lhe assim tão somente a titularidade de parte da movimentação tributada.

Diante de tal cenário fático-probatório, escoreita a aplicação da presunção contida no art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, sendo, assim, de se manter o lançamento efetuado em sua integralidade.

Assim, a partir do acima disposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior