

Opinião: A presunção de omissão de receita no processo penal

Como tem revelado a experiência jurídico-penal, é prática cada vez mais recorrente da Receita Federal comunicar ao Ministério Público, via representação fiscal para fins penais, a respeito da existência de autuações fiscais lavradas com base no artigo 42 [\[1\]](#) da Lei nº 9.430/96. A Receita tem alertado o Parquet para a ocorrência do crime contra a ordem tributária previsto no artigo 1º, I [\[2\]](#), da Lei nº 8.137/90. Tais comunicações têm resultado em condenações de acusados que, provocados, deixaram de comprovar a origem de recursos movimentados em suas contas junto a instituições financeiras, conduta típica.



Nossa jurisprudência, incluindo-se o Supremo Tribunal

Federal [\[3\]](#), o Superior Tribunal de Justiça [\[4\]](#) e os Tribunais Regionais Federais, vem admitindo essa prática, declarando, repetidas vezes, que: *"Se na esfera administrativa é ônus do contribuinte comprovar, de maneira cabal e inequívoca, documentalmente, a natureza não tributável de cada um dos depósitos apontados pela autoridade fazendária como receita omitida, no âmbito do processo penal, basta que o réu traga indícios suficientes para gerar dúvida razoável no espírito do julgador acerca da existência de receita omitida"* [\[5\]](#) (grifos do autor).

Todavia, sem imiscuir-se nas discussões tributárias ínsitas à (in)constitucionalidade e (i)legalidade do referido artigo 42 da Lei nº 9.430/96, convém tecer breves considerações críticas a respeito da importação equivocada, para o âmbito penal, de instituto de Direito Tributário calcado em *presunção*.

Como é cediço, o processo penal, por força de suas especificidades, é regido por princípios próprios, destacando-se, no que aqui interessa, o princípio da presunção de inocência (artigo 5º, LVII, da CF/88) [\[6\]](#) enquanto *norma probatória* e *norma de julgamento* [\[7\]](#). Nesse sentido, é de todo assente que *"no processo penal não existe 'distribuição de cargas probatórias', como no processo civil, senão mera 'atribuição' de carga ao acusador (...)"* [\[8\]](#), de modo que, em caso de dúvida, a absolvição penal é o único deslinde processual juridicamente aceitável, pois *"somente havendo prova robusta, forte, altamente confiável, de indiscutível qualidade epistêmica (...), é que (se) autoriza uma sentença penal condenatória, pois apta a superar a barreira do 'acima da dúvida razoável'"* [\[9\]](#).

Desse modo, admitir a instauração de persecução penal, derivada de representação fiscal para fins penais lastreada no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, a fim de que o agente, na esfera criminal, a exemplo do que ocorre no processo administrativo, produza prova capaz de elidir a *praesumptio juris tantum*, tem por



resultado prático uma inaceitável inversão do ônus da prova, subvertendo, por indevida equiparação dos campos administrativo e criminal, um dos princípios basilares do processo penal: a presunção de inocência.

Não bastasse a deflagração de ações penais com lastro quase que exclusivo em representações do Fisco e na inconstitucional inversão do ônus da prova, verifica-se ainda a ocorrência de diversas condenações cujo sustentáculo principal é a própria recusa ou omissão do acusado — outrora apenas contribuinte — em comprovar a origem dos depósitos realizados em suas contas bancárias. Sucede que, como destaca Leonardo Muraro, "*somente poderá ser passível de incidência do imposto de renda o que efetivamente for 'renda', após o abatimento das despesas (custos etc.)*" [10], de forma que, "*por exemplo, no caso dos depósitos bancários realizados na conta movimentada por uma empresa de factoring, não podemos considerá-los como renda, pois na verdade nada mais são do que o capital de giro da empresa*" [11].

Trocando em miúdos, com a aplicação indiscriminada do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, há hipóteses de incidência do Imposto de Renda (IR) sobre valores que não constituem, efetivamente, *renda tributável*, mas, sim, montantes que, pelas mais variadas razões, não tiveram sua procedência demonstrada pelo contribuinte. O problema, sob a ótica penal, é justamente a *presunção* de que referida ausência de demonstração — que se traduz, na prática, em ônus probatório à defesa — possibilite a conclusão automática de ocorrência de um crime tributário.

Assim, na seara tributária, a controvérsia cinge-se à *presunção* de que houve a falta de recolhimento de tributo federal aos cofres públicos. Na seara criminal, entretanto, essa mesma *presunção* estende-se à própria *materialidade* do delito, que pode ou não ter ocorrido. Assume-se, ao arrepio do subprincípio *in dubio pro reo*, a ocorrência de crime, tornando equiparáveis um *fato conhecido* — a não comprovação da origem dos valores movimentados — e um *fato desconhecido* ou *duvidoso* — supressão ou redução de tributo —, com a consequente prolação de um édito condenatório que, supostamente, deveria superar qualquer dúvida razoável.

Justamente porque uma pena representa um gravame muito maior do que uma sanção meramente administrativa, é que os riscos de uma condenação criminal equivocada devem ser mitigados. Os princípios que regem o Direito Penal garantem ao acusado camadas de proteção por vezes inexistentes em outras esferas, as quais não podem ser ignoradas ou superadas. A única presunção aceitável no processo penal é a presunção de inocência.

[1] "Artigo 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".

[2] "Artigo 1º- Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: I – omitir informação, ou prestar declaração



falsa às autoridades fazendárias".

[3] STF, HC 121.125/PR, Rel. Min. Gilmar Mendes, 2ª Turma, j. em 10.06.2014, DJe 05.09.2014.

[4] STJ, AgRg no REsp 1.321.677/PR, Rel. Min. Laurita Vaz, 5ª Turma, j. em 07.08.2014, DJe 22.08.2014.

[5] TRF3, Apl Crim 0015100-32.2015.4.03.6181/SP, Rel. Des. Fed. José Marcos Lunardelli, 11ª Turma, j. em 27.11.2020, DJe 02.12.2020.

[6] "Artigo 5º – Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...) LVII – ninguém será considerado culpado até o trânsito em julgado de sentença penal condenatória".

[7] Moraes, Maurício Zanoide de. *Presunção de inocência no processo penal brasileiro: análise de sua estrutura normativa para a elaboração legislativa e para a decisão judicial*. 1. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010, p. 424 e ss.

[8] Lopes Júnior, Aury. *Direito Processual Penal*. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2020, p. 110.

[9] Lopes Júnior, Aury. *Direito Processual Penal*. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2020, p. 398.

[10] Muraro, Leonardo. *A omissão de receitas de acordo com a presunção legal do artigo 42 da Lei 9.430/96 e a questão dos depósitos bancários*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, vol. 83/2008, Nov-Dez, p. 147-153.

[11] Muraro, Leonardo. *A omissão de receitas de acordo com a presunção legal do artigo 42 da Lei 9.430/96 e a questão dos depósitos bancários*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, vol. 83/2008, Nov-Dez, p. 147-153.

Date Created

01/09/2021