



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10245.001191/2005-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-006.889 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de julho de 2020
Recorrente EDGILSON DANTAS SANTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS.

A tributação com base em presunção de que os depósitos bancários, cujas origens não foram devidamente comprovadas é perfeitamente cabível, nos termos da legislação.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

Decisões administrativas não são normas gerais e os julgados só se aproveitam em relação à parte em que foi proferida.

LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Nos termos a legislação, o lançamento feito com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte que deve apresentar documentação hábil e idônea a comprovar suas alegações para demonstrar a origem da movimentação bancária.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Só há que se falar em cereamento do direito de defesa, apenas quando o ato for proferido por pessoa incompetente ou mesmo violar a ampla defesa do contribuinte que poderia ou deveria comprovar suas alegações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 410/440, interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de fls. 373/400, a qual julgou procedente em parte o lançamento decorrente de Imposto de Renda da Pessoa Física, relativamente ao exercícios 2001, 2002, 2003 e 2004, no qual foi apurado crédito tributário, acrescido de multa e juros.

Ante a clareza do Relatório constante da decisão proferida pela DRJ, transcrevo:

1. Contra o contribuinte em epígrafe foi emitido o auto de infração do Imposto de Renda da Pessoa Física — IRPF, referente aos exercícios 2001/2004, anos-calendário de 2000/2003, por AFRF da DRF/Boa Vista/RR. A ciência do lançamento ocorreu em 02/12/2005, por procurador habilitado, conforme Termo de Ciência de fl. 184. O valor do crédito tributário apurado está assim constituído: (em Reais)

Imposto	443.314,76
Juros de Mora (cálculo até 31/10/2005)	196.529,79
Multa Proporcional (passível de redução)	332.486,05
Total do Crédito Tributário	972.330,60

2. De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal do Auto de Infração, fls.165 e Relatório de Verificação Fiscal, fls.173/183, o motivo da autuação foi a Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

Da Impugnação

Recebida a cientificação do lançamento, apresentou a Impugnação de fls. 305/352, na qual alega, em síntese:

4. Houve a ausência completa do princípio da segurança jurídica;
5. Não está demonstrado que o impugnante acresceu seu patrimônio; A dúvida por parte da Administração sobre o patrimônio do impugnante e sobre a veracidade dos dados por ele declarados, desacompanhada de qualquer outro elemento indicador de omissão de rendimentos, não autoriza nem mesmo em tese a exigência do imposto de renda. Deveria a Receita Federal, ter relacionado os depósitos não declarados com outros fatos que indicassem omissão de rendimentos ou de receitas, tais como a aquisição de um bem cujo valor seja incompatível com os rendimentos declarados. Está assim caracterizada a nulidade do Auto de Infração.
6. Não raro o impugnante retira valores de uma conta e deposita em outras, ou mesmo os deposita na mesma conta, por haver desistido do negócio no qual seriam utilizados os depósitos realizados pela sua esposa para cobrir despesas do casal, já tributados na DIRPF desta;
7. Uma lei não pode mudar a necessidade de fundamentação concreta e comprovada da ocorrência do fato gerador, referindo-se ao art.42 da Lei Nº 9.430/96; O fisco deve provar todos os elementos que constituem o fato gerador;

Não há que se cogitar uma inversão do ônus da prova neste caso; A exigência de imposto de renda feita com base exclusivamente na movimentação bancária do

contribuinte não tem o valor de força probante; Existem apenas presunções; Receita não se confunde com eventual movimentação financeira;

8. Foi utilizada uma prova emprestada de um procedimento de fiscalização o qual o impugnante não é parte, nada tendo a ver com este, já que se tratava de diligência para verificação quanto a necessidade de implementação de ação fiscal, uma vez que a empresa COOPERPAI-MED vinha apresentando significativa variação negativa de arrecadação. Em hipótese alguma poderá a prova emprestada gerar efeitos contra quem não tenha participado da prova do processo originário, devendo ser qualificada como ilícita, desprovida de qualquer eficácia, eivada de nulidade absoluta, insusceptível de ser sanada por força da preclusão.

9. O fisco não facultou ao impugnante manifestação acerca das provas de fls.144/161, o que seria de fundamental importância, já que a maior parte dos valores depositados nas contas deste são de titularidade da COOPERPAI-MED, empresa da qual a prova foi utilizada.

10. Foi requerido à DRF/Boa Vista, cópia do procedimento fiscal que destinava-se a verificação quanto a necessidade de implementação de ação fiscal na Cooperativa dos Profissionais de Saúde — COOPERPAI-MED, mas este foi negado, em afronta a ampla defesa e o contraditório, sob o argumento de configurar quebra de sigilo fiscal de acordo com o art.198 do Código Tributário Nacional - Lei 5.172 de 25 de Outubro de 1966; e que Não foi oportunizado ao impugnante manifestação acerca dos documentos colhidos na fiscalização da empresa COOPERPAI-ME, os quais serviram de base para o lançamento do crédito tributário constituído.

11. O impugnante exercia a função de Coordenador de Manutenção nesta cooperativa, haja vista que ao procurar os registros contábeis a fim de certificar ao Fisco a contrapartida dos lançamentos, fora informado que os livros foram destruídos em incêndio ocorrido nas instalações da mencionada cooperativa, além do que sua função não lhe permitia acesso aos livros contábeis mencionada cooperativa.

12. O impugnante é um mero depositário responsável pelo departamento de manutenção da COOPERPAI, cooperativa que administrava o Hospital Geral do Estado e por tal motivo utilizava de um fundo fixo de caixa para realizar pagamentos de despesas, muitas vezes grandes despesas eram reembolsadas ou antecipadas ao impugnante, movimentando esses recursos em suas contas correntes, mas que eram de titularidade da COOPERPAI, não representando riqueza, portanto não há que se falar em patrimônio tributável, e baseado no art.224 do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda, não há que se falar em receita, estando o Auto de Infração destituído de qualquer sustentação jurídica.

13. Não foi realizado pelo Fisco o detalhamento do que são receitas e movimentações financeiras, em afronta ao princípio do contraditório.

14. Tributo não pode ter como fato gerador uma eventual ilegalidade;

15. Existem quatro empréstimos realizados durante o período fiscalizado, dois deles com compromisso firmado com recibos assinados e os declarantes suporte para realizar tais empréstimos, conforme faz prova a Declaração de Imposto de Renda, Dirf e declarações prestadas por terceiros em anexo. Os empréstimos destinavam-se a cobrir despesas com alimentação do impugnante e sua família.

DOS DEPÓSITOS PROVENIENTES DE SALÁRIOS E OUTRAS RENDAS

16. Os fiscais concluíram de forma ampla, que os valores declarados na DIRPF do impugnante a títulos de salários e outras rendas não eram suficientes para comprovar os depósitos, mas segundo se sabe, são de livre utilização, podendo ser transferido para essa ou aquela contra-corrente a qualquer tempo. O contribuinte declarou depositar mensalmente seus rendimentos provenientes da renda de salários, e apresenta, fl.298/299, o cálculo para chegar ao seu salário líquido mensal.

17. Nos 5 parágrafos abaixo, fl.299, o impugnante busca explicar de forma globalizada a origem dos depósitos questionados pela fiscalização:

"Pois bem, ao analisarmos os argumentos de depósitos provenientes de renda de salário do ano de 2000, somado com outras disponibilidades de saques e retiradas em outras agências bancárias de mesma titularidade do impugnante chegamos a um valor líquido de R\$ 18.034,08. Comparando com a DIRPF 2001/2000 temos que: o valor que serviu de base de cálculo para o Imposto, ou seja, R\$ 29.400,98, subtraído da aquisição de um bem imóvel (lote de terras, conforme DIRPF 2001/2000) no valor de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) é compatível com a diferença declarada como disponível pelo impugnante.

Entendemos que a origem dos valores declarados como disponibilidade própria é exatamente a renda líquida declarada no IR do Impugnante.

Realizamos demonstrativos de forma individualizada porque a lei assim determina, o que não se pode é exigir deste, coincidência entre datas, valores e etc., haja vista que tem total liberdade para movimentar suas finanças quando e como bem entender.

Na DIRPF 2002/2001 não foi diferente, vez que o valor líquido declarado nas planilhas como de origem salarial perfaz o total de R\$ 29.923,32 e a base de cálculo acima demonstrada o valor de R\$ 35.181,00, portanto compatíveis para fins de exclusão da base de cálculo no Auto de Infração.

DIRPF 2003/2002, o Impugnante alega que realizou depósito no importe de R\$ 13.307,17 quando dispunha de R\$ 19.271,32, portanto compatível com seu salário e outras rendas disponíveis, cuja sua origem restou comprovada que é proveniente de salário e honorários de Prestação de serviços.

DIRPF 2004/2003 informou que realizou depósitos de R\$ 29.835,00, proveniente de suas rendas de trabalho não assalariado e rendimentos isentos e não tributáveis, quando dispunha de R\$30.859,04. Observem ilustres julgadores que parte da renda auferida foi criteriosamente declarada em seu IRPF 2003, como se vê às fls.03 os saldos disponíveis em suas contas correntes da Caixa Econômica Federal, Sudameris e HSBC".

18. O impugnante apresenta um quadro, fl.300/301, em que afirma estarem detalhados os depósitos de renda salarial, o qual será analisado no voto.

19. Assim continua sua argumentação:

"Além dos depósitos de origem salarial, não podemos desconsiderar os depósitos relativos a outras rendas, que a seguir passamos a esclarecer.

A renda proveniente da venda de quotas de capital na sociedade Fernando Lira Empreendimentos Imobiliários Ltda, conforme faz prova cópia do contrato social e alteração em anexo, foi desconsiderada pelos Srs. Auditores.

As quotas de capital da mencionada sociedade foram vendidas para os Srs. Kayro César Sousa de Lira (CPF nº 803.151.783-53) e Klauss Tasso Sousa de Lira (CPF nº 875.579.753-90) pelo valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), conforme faz prova a declaração do imposto de renda do impugnante às fls. 13 do AI, devendo, portanto ser excluídos da base de cálculo do Auto de Infração os depósitos a seguir especificados:"

20. Apresenta então outra tabela, fls.301/302, a qual será analisada no voto a seguir.

21. E segue com estas argumentações:

"Total dos depósitos oriundos da venda de quotas da empresa Fernando Lira Empreendimentos imobiliários Ltda: R\$ 4.440,00 (quatro mil e quatrocentos e quarenta reais).

De igual maneira não foram considerados depósitos a título de outras rendas, cuja a origem pode tranquilamente ser comprovada através das Declarações de Imposto de Renda do Impugnante, quais sejam:"

22. Apresenta então outra tabela, fls.302, a qual será analisada no voto a seguir.

23. Prossegue com as seguintes argumentações: *que o ora impugnante não apresentou as origens para os argumentos de salários e outras rendas, vez que as próprias*

Declarações de imposto de Renda por si só já servem como base para justificar as alegações, portanto não devem ser desprezadas.

Desta forma inexplicável se apresenta a atitude do fiscal em não considerar as DIRPFs como origem legal dos depósitos a título de salário e outras rendas.

Portanto, por se tornar um ato injusto, estando presente o perigo do "bis in idem", requer a exclusão da base de cálculo do Auto de Infração os valores cuja origem restou demonstrada como depósitos de salários e outras rendas, assim distribuídos nos exercícios a seguir e os quais restaram demonstrados nos quadros acima, Importando em R\$ 191.718,34".

DOS DEPÓSITOS PROVENIENTES DE EMPRÉSTIMOS CONTRAÍDOS

24. Sobre o tema o impugnante apresenta os seguintes dizeres:

"Para as pessoas jurídicas a lei determina acompanhamento técnico contábil, já para as pessoas físicas, não há previsão legal quanto a forma de demonstrar idoneidade de documentos apresentados para comprovação da origem de depósitos em conta-corrente, sendo certo que o fato de o impugnante apresentar declarações de terceiros não justifica uma medida tão drástica a ponto de desconsiderar uma informação prestada por um leigo.

Os fiscais, às lis. 176, item "c" e "d", dizem que permanece desconhecida a origem dos empréstimos bancários, bem como o trâmite dos recursos financeiros na conta corrente do impugnante, sob a alegação de falta de prova documental.

Às fis. 14/18 da presente impugnação, fizemos um estudo detalhado da incidência do imposto de renda sobre fato gerador da disponibilidade econômica ou jurídica: de renda ou de proventos de qualquer natureza.

Concluímos que só há disponibilidade econômica se a renda ou provento acresceu ao patrimônio do contribuinte, ora impugnante, e isso como já foi observado nas Declarações de Imposto de Renda em anexo, não ocorreu, sendo certo que os depósitos provenientes de empréstimos contraídos não acresceram o patrimônio do impugnante, haja vista que além de se tratar de uma dívida para cobrir despesas com alimentação do casal, não é disponibilidade econômica de renda ou de proventos de qualquer natureza, pois deverá ser quitada conforme acordo entabulado entre as partes contratantes.

Portanto, se não houve disponibilidade econômica, ou seja, acréscimo ao patrimônio do impugnante através dos empréstimos contraídos, não há que se falar em fato gerador e conseqüentemente tributação do imposto de renda, razão pela qual requer que os valores a seguir dispostos sejam excluídos da base de cálculo da infração.

25. E abaixo apresenta um quadro nomeado como resumo dos suportes para as operações de empréstimos, o qual será analisado no voto a seguir.

26. Sobre o mesmo tema (DEPÓSITOS PROVENIENTES DE EMPRÉSTIMOS CONTRAÍDOS) prossegue afirmando:

"A origem dos empréstimos contraídos pelo impugnante para cobertura de despesas alimentares, deu-se com base na disponibilidade financeira de cada mutuante, conforme comprova DIRPF do Sr. José Gilson Leal Santos em anexo, bem como declaração firmada pelo Sr Jefferson Linhares.

Esclarecemos que o empréstimo no valor R\$2.410,81 depende de comprovação através do Banco HSBC, a qual já foi solicitada ao mencionado banco, sendo informado que foi solicitado pesquisas nos arquivos em Curitiba, acreditando que até a data de 16/01/2006, tenham as respostas, conforme faz prova documentos em anexo.

Portanto, oportunamente será apresentado documento do Banco HSBC, o qual confirmará as alegações do impugnante, quanto ao empréstimo no valor de R\$ 2.410,81, conforme requerimento já formulado e mencionada anteriormente.

Requer que a Receita Federal analise a DIRPF 2001/2002 do Sr. Jefferson Linhares, afim de comprovar sua disponibilidade financeira para realizar o empréstimo, já que o mesmo recusou-se a apresentá-la neste momento, sob alegação de sigilo fiscal.

Diante do acima exposto, requer seja excluído da base de cálculo do Auto de Infração o valor de R\$ 52.410,81."

DOS DEPÓSITOS PROVENIENTES DA RENDA DO CÔNJUGE

27. Apresenta os seguintes argumentos sobre o tema:

"De igual maneira, não foi considerado pelos Srs Fiscais os rendimentos do cônjuge do impugnante, Sra Linara da Silva Trajano, os quais eram depositados nas contas correntes daquele para cobrir despesas do casal, os quais estão detalhados no quadro abaixo.

Tais depósitos já foram tributados, conforme comprova DIRPF anos-calendário 2000/2001, 2001/2002 e 2002/2003, portanto devem ser excluídos da base de cálculo do Auto de Infração, haja vista que já serviram de base de cálculo para tributação do imposto de renda da Sra Linara da Silva Trajano, esposa do impugnante."

28. A seguir apresenta um quadro, fl.305, em que afirma esclarecer a origem dos depósitos realizados em suas contas oriundos da disponibilidade financeira do cônjuge virago, conforme faz prova Declarações de Imposto de Renda da Sra Linara da Silva Trajano em anexo.

29. Assim pede pela exclusão da base de cálculo do ai os depósitos relacionados no quadro apresentado no montante de R\$15.025,15 por se tratar de valores já tributados, os quais são da disponibilidade financeira do cônjuge virago.

DOS DEPÓSITOS DE TITULARIDADE DE FERNANDO LIRA JÚNIOR

30. Sobre o tema assim alega o contribuinte: *"A conta corrente perante a Caixa Econômica Federal e a conta poupança pernjlte o Banco Sudameris eram contas em conjunto com o Sr. Fernando Lira .Junior, conforme comprova declarações dos respectivos bancos em anexo.*

Ocorre que em sua maioria, os Depósitos realizados nas mencionadas contas eram de titularidade do Sr. Fernando Lira Júnior, conforme podemos comprovar através das declarações de Imposto de Renda em anexo, as quais confirmam a disponibilidade financeira deste para originar tais depósitos.

Nos quadros a seguir, encontram-se detalhados todos os depósitos realizados nas contas conjuntas perante a Caixa Econômica Federal e o Banco Sudameris, os quais são de titularidade do Sr. Fernando Lira Júnior:"

31. A seguir apresenta dois quadros que serão devidamente analisados no voto.

32. Conclui sobre o tema alegando que:

"Diante de tais justificativas, requer seja reconhecido o valor de R\$ 5.837,82 (cinco mil e oitocentos e trinta e sete reais e oitenta e dois centavos), representado pelos depósitos realizados nas contas da Caixa Econômica Federal e Banco Sudameris, acima descritos, como de titularidade do Sr. Fernando Lira Júnior, conforme faz prova suas declarações de imposto de renda em anexo, devendo tal valor ser excluído da base de cálculo do Auto de Infração, objeto da presente impugnação.

Esclarece que a origem de tais depósitos é a renda declarada pelo Sr. Fernando Lira Júnior, devendo a Receita Federal verificar a disponibilidade financeira deste através das Declarações de Imposto de Renda em anexo."

DOS DEPÓSITOS REALIZADOS NA CONTA CONJUNTA A TÍTULO DE REEMBOLSO DE DESPESAS REALIZADAS EM NOME DE TERCEIROS

33. Sobre o tema assim alega o contribuinte:

"Em meados do final do ano de 2002, por não mais fazer parte do quadro de funcionários da COOPERPAI MED, o impugnante passou a explorar o trabalho não assalariado, administrando pequenas reformas em residências.

É comum e bastante usual nesse ramo de negócio, em especial a administração de reformas residenciais, que os contratantes autorizem a realização de despesas em nome destes e que, ao final, contra apresentação de Notas Fiscais, haja o reembolso.

Como determina a Legislação, apenas os honorários devem ser declarados, e assim fez o impugnante como se vê na DIRPF 2004/2003, às fls.11 do AI o valor de R\$ 9.600,00 (nove mil e seiscentos reais) gastos a título de honorários.

Assim, requer e espera de V.S.a, que se digne extrair da Base de Cálculo do AI os seguintes valores recebidos de Pessoas Físicas, num montante de R\$ 49.829,87, por serem provenientes de reembolso de despesas com reformas em casas, vez que existe o perigo do "bis in idem" por serem de responsabilidade dos contratantes assim identificados através dos depósitos:"

34. Apresenta em seguida um quadro, fls.307/308, referente ao que alegou, o qual será analisado no voto a seguir.

35. Sobre o tema alega ainda:

"Ainda por cautela, sem prejuízo da origem acima comprovada, ou seja, o valor de R\$55.667,69, representado pelos valores de titularidade do Sr Fernando Lira Júnior e pelo reembolso de despesas em nome de terceiros, requer e espera de Vossa Senhoria, que, em não se convencendo das alegações, face à movimentação conjunta que o impugnante mantinha em suas contas, especialmente na CEF e conta poupança do Banco Sudameris S/A (declarações em anexo), que os depósitos existentes nas mencionadas contas, por expressa previsão legal, especialmente o que dispõe o §6º do artigo 42. da Lei 9.430/96, sejam rateados entre o impugnante e o Sr. Fernando Lira Júnior.

Assim, por perfazer um montante de R\$ 370.346,37 de movimentação financeira conjunta entre os exercícios de 2000 e 2003, requer e espera de Vossa Senhoria, que em não se convencendo da origem amplamente demonstrada, cujos valores a títulos de honorários foram declarados e em nenhum momento desclassificados pelos zelosos Auditores desta Secretaria, que os valores acima descritos, bem como os valores constantes na relação de depósitos às fls.180/183, sejam rateados entre os titulares das contas, ou seja, entre o impugnante e o Sr. Fernando Lira Júnior, devendo ser excluído da base de cálculo do Auto de Infração a metade dos depósitos realizados nas contas da Caixa Econômica Federal e do Banco Sudameris, ou seja, o valor de R\$ 185.173,19 (cento e oitenta e cinco mil e cento e setenta e três reais e dezenóva centavos).

DOS DEPÓSITOS PARA COBERTURA DE SALDO DEVEDOR E RETORNO DE CHEQUES DEPOSITADOS E DEVOLVIDOS

36. Sobre o tema assim alega o contribuinte:

"É ponto pacífico que os depósitos realizados para cobertura de saldo devedor devem ser excluídos da base de cálculo do Auto de Infração que serviu de presunção de omissão de receitas, bem como o retorno de cheques depositados e devolvidos"

37. A seguir apresenta decisões sobre o assunto.

"Como bem demonstrado anteriormente, os Srs. Fiscais não tiveram o cuidado de esclarecer o que de fato é receita e o que é movimentação financeira, pois a incidência do imposto de renda recai tão somente sobre o Fato gerador oriundo de receita ou proventos de qualquer natureza, enquanto a movimentação financeira já é objeto de tributação específica (a CPMF), portanto abaixo, relacionamos os depósitos de valores destinados a suprimir saldo devedor e os depósitos de cheques devolvidos e depositados novamente, os quais não acresceram o patrimônio do impugnante, senão Vejamos":

38. A seguir apresenta um quadro, fls.311/314, o qual será analisado no voto.

39. Sobre o tema ainda afirma:

"Pois bem, se os Srs. Fiscais observarem o quadro acima e analisarem os extratos bancários, objetos dos apensos I e II, verificarão que os valores depositados para suprir saldo devedor coincidem exatamente com as datas em que o saldo das contas correntes do impugnante ficou descoberto, portanto, deve ser excluído da base de cálculo do Auto de Infração o valor de R\$ 182.813,42".

DOS DEPÓSITOS DE TITULARIDADE DA EMPRESA BRARROZ — AGROINDUSTRIAL LTDA

40. Assim alega o impugnante sobre o tema:

"O impugnante imbuído de solidariedade, gentileza e comovido com a situação financeira perante os bancos, pela qual estava passando os SÓCIOS e consecüentemente a empresa BRARROZ AGROINDUSTRIAL LTDA, atendeu o pedido de um dos sócios da mencionada empresa, para que emprestasse sua conta corrente do banco HSBC, para que a empresa ARCOMA Artefato de Concreto Ltda efetuasse pagamentos relativos a uma transação comercial entre aquela e esta, conforme faz prova declaração firmada pelo sócio gerente Elivan de Albuquerque Rocha Lima, às fis. 161, do apenso IV.

Informamos que as mencionadas empresas, bem como seus respectivos sócios recusaram apresentar cópias dos documentos que comprovassem mencionada transação, bem como cópia das DIRPJs, por tal razão requer que a Receita Federal intime as duas empresas, a fim de comprovar a transação comercial que originou os depósitos abaixo descritos na conta corrente do impugnante:"

41. A seguir apresenta um quadro, fl.315, que diz ser de Depósitos de titularidade da empresa BRARROZ, o qual será analisado no voto a seguir.

42. Finaliza sobre o tema afirmando:

"Portanto, não se pode desprezar a boa-fé do impugnante, haja vista que este agiu com as melhores intenções e agora não seria justo que o mesmo fosse prejudicado em razão da sua Inocência em não tomar algumas cautelas ao disponibilizar sua conta para realização de pagamento de transação comercial efetivada entre duas empresas, nas quais não tem a menor participação, bem como não foi remunerado por tal gentileza.

Diante do exposto, visando proteger os interesses do impugnante, requer seja realizada as diligências a fim de comprovar as alegações deste, bem como sua boa fé, para excluir da base de cálculo do Auto de Infração a importância de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), a qual é de titularidade da empresa Brarroz Agroindustrial Ltda."

DOS REGISTROS CONTÁBEIS DA COOPERPAI-MED

43. Assim alega o impugnante sobre o tema:

"Os Auditores Fiscais, ao examinarem somente parte da contabilidade da Cooperativa, formaram um Juízo incompleto, portanto equivocado e, por tal razão pode prejudicar o impugnante, imputando imposto que não cabe a este pagar.

Primeiro tem-se que esclarecer que o Impugnante, como engenheiro mecânico, exercia cargo de responsável pelo departamento de manutenção da COOPERPAI, empresa à época responsável pela administração do Hospital Geral do Estado de Roraima. Portanto, tratava-se de vidas humanas diuturnamente em jogo sob os cuidados da equipe de manutenção do ora impugnante.

Pois bem, na ânsia de resolver graves problemas, se utilizava dos recursos do FUNDO FIXO DE CAIXA da COOPERPAI para realizar pagamentos que, de fato, DE UM MODO GERAL representavam pequenos gastos. Todavia, esse critério de efetuar pagamentos de pequenos gastos — notem que pequenos gastos para uns pode significar grandes gastos para outros, depende de para quem e como estamos falando. A COOPERPAI tinha uma receita mensal quase que de R\$ 3.000.000,00 (três milhões de reais) — repetimos, quando se tratava de vidas humanas, nem sempre poderia ser observado, pois existia sempre o perigo do dolo por sua natureza.

Depreende-se daí a razão dos motivos que — de vez em quando — faziam com que grandes despesas fossem reembolsadas ou antecipadas ao impugnante. Ademais, o FUNDO fixo de Caixa é um critério conhecido e usual nas empresas privadas e cuja utilização independe de regras para pequenos ou grandes valores.

Os Auditores reconhecem às fls.116, alínea "g", item I que: "o Fundo Fixo é um modelo contábil e de gerenciamento adotado para pequenas despesas cotidianas e que necessitam de urgência e agilidade em sua execução. Utilizado por grandes e, por que não, também por pequenas empresas, o fundo fixo de caixa não se é disponibilizado em razão de cargos ou confiança, e sim mediante provas documentais da execução do serviço/compras de materiais e a sua Conseqüente reposição temporal; além da contínua prestação de contas que se faz necessária(.)."

Diante do entendimento dos Srs. Fiscais, é de se estranhar que estes desconsideraram a documentação apresentada pelo impugnante constante nos apensos III e IV do Auto de Infração, haja vista que se trata de notas fiscais de materiais e serviços destinados e prestados à COOPERPAI-MED que, como já foi dito anteriormente, eram pagos através do Fundo Fixo, que ora reembolsava e ora antecipada valores ao impugnante para cobrir as despesas realizadas com a manutenção dos hospitais do Estado.

Às fls.177, continuação da alínea "g", item 1, os agentes do Fisco afirmam que o fundo Fixo, em regra, é executado por funcionário diverso do nível gerencial da entidade e o impugnante, no caso, exercia cargo de direção e, intimado a apresentar documentos limitou-se a informar que todos foram objeto de sinistro.

Pasmem Ilustres Julgadores! A contabilidade da COOPERPAI (págs 144 a 161 do AI) mostra-nos a VERDADE" Não só o impugnante, bem como outras pessoas físicas responsáveis por outros módulos, possuía uma conta de fundo fixo de caixa para manutenção de despesas. A contabilidade representa uma série de fatos que por sua importância não podem ser desprezados.

Se, ao analisarmos as declarações de imposto de renda do impugnante, fls. 06/21 encontramos declaradas todas as contas-correntes por ele movimentadas e o seu patrimônio compatível com a sua renda declarada, é evidente que essa grande parte dos recursos movimentados em suas contas era de titularidade da COOPERPAI, portanto não representando riqueza e consequentemente patrimônio tributável.

DOS DEPÓSITOS DA COOPERPAI-MED

44. O impugnante reconstituiu suas prestações de contas(anexo), com base nas notas fiscais objeto dos apensos III e W E DOCUMENTOS DE FLS.144/161, e assim as consolidou:

FUNDO FIXO DE CAIXA — pagamentos em cheques

ANO 2001 — R\$ 64.622,23

ANO 2002 — R\$20.461,24

FUNDO FIXO DE CAIXA — pagamentos em dinheiro

ANO 2000 — Total repassado mensalmente para o impugnante — R\$55.854,28

ANO 2001 — Total repassado mensalmente para o impugnante — R\$ 94.117,08

ANO 2002— Total repassado mensalmente para o impugnante — R\$238.398,28

45. A seguir apresenta um quadro que nomeia como "Resumo dos depósitos realizados em operações de fundo fixo de caixa COOPERPAI-MED, totalizando o valor de R\$468.833,65, fls.318/320, o qual será analisado no voto a seguir.

46. E em seguida complementa:

"Pois bem, ainda assim, seria necessária uma fiscalização profunda e detalhada para comprovar os repasses em dinheiro para o impugnante (vez que já ficou comprovado a origem de uma monta na própria contabilidade, e que veio comprovar que não representou acréscimos patrimoniais), fato que somente poderia ser comprovado se a Receita Federal houvesse permitido o acesso aos livros da COOPERPAI MED em seu

poder, que estranhamente foram utilizados como prova sem que possibilitassem ao impugnante ter vistas ao processo que originou cópias de tais livros, pelo que repetimos tona nulo o auto de infração.

O ato da fiscalização em acostar alguns demonstrativos nos autos sem que extraíssem da base de cálculo do Auto de Infração o valor a eles entregue pela COOPERPAI quando do reembolso de despesas do departamento de manutenção do qual o impugnante fazia parte, demonstra claramente a intenção em efetuar um lançamento a maior de crédito tributário, sem nenhuma fundamentação legal que descarte a utilização do FUNDO FIXO de caixa. Dessa forma, os agentes do fisco afastam-se da realidade dos fatos e da capacidade econômica do sujeito passivo. Portanto, não resta alternativa a Vossa Senhoria, senão a de pronunciar a improcedência deste Auto de Infração, haja vista que a presunção de omissão de receita, em vez de ser a última (por mais gravosa) medida a ser tomada pelos Auditores Fiscais, surpreendentemente foi a primeira, desconsiderando inclusive a contabilidade, instrumento indispensável de produção de provas.

Verifica-se com as justificativas acima, que não se poderia falar em omissão de informações que pudessem levar a presunção da existência de receita que serviria como fato gerador do imposto de renda."

DOS DEPÓSITOS QUE NÃO ACRESCERAM O PATRIMÔNIO DO IMPUGNANTE

47. Diz o impugnante que: "às fls. 94/107 do processo do auto de infração, existem alegações de que o impugnante remetia quantias de uma agência bancária para outra em operações que de maneira alguma acrescem o seu patrimônio, bem como operações de adiantamento de clientes, e outras, como passamos a demonstrar".

48. Apresenta em seguida uma tabela em referência a alegação acima, fls.321/323, a qual será analisada no voto a seguir.

49. Assim, pede pela exclusão da base de cálculo do auto de infração o valor de R\$354.980,42, em razão dos depósitos apresentados que não acresceram o patrimônio do impugnante.

50. Conclui este tema afirmando:

"O Fisco não demonstrou o que seria a receita e a movimentação financeira do impugnante, uma vez que constam nos extratos bancários dos apensos I e II depósitos que não podem ser considerados receitas, sendo certo que tratam de cheques que foram devolvidos e depositados novamente, valores para cobrir saldo devedor, valores que deveriam ser rateados pelo número de titulares das contas em conjunto, bem como valores de titularidade de terceiros. Sendo o conceito de receita e movimentação financeira amplamente discutida na presente impugnação."

DO PEDIDO

51. No pedido o impugnante faz um resumo dos temas já expostos neste relatório, os quais transcrevemos a seguir:

a) o Ato administrativo é destituído de fundamentação, sem embasamento em dados concretos, sem motivação inteligível da ocorrência do fato gerador, existindo na verdade apenas presunções;

b) o Fisco não demonstrou a ocorrência do fato gerador, já que incumbe a ele o ônus da prova, baseando-se somente nos depósitos bancários nas contas correntes do impugnante, fato esse que a jurisprudência tem entendido ser insuficiente;

c) o Fisco utilizou uma prova emprestada de um procedimento fiscal diverso do impugnante, qualificada como ilícita desprovida de qualquer eficácia, eivada de nulidade absoluta, insusceptível de ser sanada por força da preclusão;

d) violação do devido processo legal, com ofensa aos princípios do contraditório e ampla defesa, vez que não oportunizou ao impugnante manifestação acerca da prova colhida em procedimento no qual não fez parte.

1. seja a presente impugnação acatada em todos os seus termos, culminando na procedência das justificativas da origem dos valores depositados nas contas correntes do impugnante, para o fim de ser cancelada a autuação, por insubsistente, arquivando-se o processo, como de direito.

2. seja reconhecida como prova para exclusão da base de cálculo do Auto de Infração os seguintes valores, comprovados através dos documentos indicados nos quadros demonstrativos:

a) R\$ 191.718,34 (cento e noventa e um mil e setecentos e dezoito reais e trinta e quatro centavos) oriundos de depósitos nas contas correntes do impugnante a título de salário e outras rendas, conforme DIRPF, às fls. 06/21 do AI;

b) R\$ 12.000,00 (doze mil reais) oriundos de depósitos nas contas correntes do impugnante a título de empréstimo pelo Sr. José Gilson Leal Santos, conforme as DIRPF em anexo;

c) R\$ 38.000,00 (trinta e oito mil reais) oriundos do contrato de mútuo com o Sr. Jefferson Linhares, fls. 182, do apenso IV;

d) R\$ 2.410,91 (dois mil e quatrocentos e dez reais e oitenta e dois centavos) oriundos de operação financeira perante o Banco HSBC, a qual será comprovada mediante documentação do próprio banco, a qual já foi solicitada;

e) R\$ 15.025,95, oriundos de depósitos nas contas correntes do impugnante pelo cônjuge virago, conforme as DIRPJ da Sra Linara da Silva Trajano, em anexo.

f) R\$ 5.837,82 (cinco mil e oitocentos e trinta e sete reais e oitenta e dois centavos) oriundos de depósitos nas contas conjuntas do impugnante com o Sr. Fernando Lira Júnior, haja vista que tais valores são de titularidade deste.

g) R\$ 49.829,87 (Quarenta e nove mil, oitocentos e vinte e nove reais e oitenta e sete centavos) oriundos de depósitos realizados na conta conjunta do impugnante e do Sr. Fernando Lira Júnior de reembolso de despesas realizadas em nome de terceiros;

h) R\$ 185.173,19 (cento e oitenta e cinco mil e cento e setenta e três reais e dezenove centavos) para caso do Fisco não reconhecer a titularidade dos depósitos como sendo de titularidade do Sr. Fernando Lira Júnior, bem como os depósitos de reembolso de despesas realizadas em nome de terceiros, os quais representam metade dos depósitos realizados nas contas conjuntas do impugnante e do Sr. Fernando Lira Júnior, dos Bancos Sudameris e HSBC, vez que a legislação assim prevê. i) R\$ 182.613,42, oriundos de depósitos nas contas correntes do impugnante para suprir saldo devedor, bem como cheques devolvidos e depositados novamente;

j) R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) oriundos de depósitos de titularidade da empresa Brarroz Agroindustrial Ltda, conforme amplamente justificados;

l) R\$ 468.883,65, oriundos de depósitos do fundo fixo de caixa da COOPERPAI-ME;

m) R\$ 354.980,42, oriundos de depósitos que comprovadamente não acresceram o patrimônio do impugnante.

52. Solicita ainda diligências e averiguações, fis.325/326.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente em parte a autuação, conforme ementa abaixo (e-fls. 373/374):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL. A Lei nº 9.430, de 1996, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza lançar o imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. As decisões administrativas proferidas por órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional (CTN).

LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. IMPUGNAÇÃO. Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa durante a ação fiscal, posto que se trata de fase pré-processual em que se verifica o cumprimento das obrigações tributárias. Somente com a impugnação é que inaugura a fase litigiosa do processo administrativo fiscal.

Da parte procedente temos:

Vistas e analisadas as alegações do impugnante, julgo **PROCEDENTE EM PARTE** o lançamento ora efetuado, cabendo ao impugnante o pagamento do valor de R\$ 426.267,62, a ser acrescido dos devidos encargos legais.

Do Recurso Voluntário

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ e apresentou o recurso voluntário de fls. 410/440, alegando em síntese: a) nulidade por descumprimento dos princípios que regem a administração pública; b) aplicabilidade das decisões judiciais administrativas e doutrina; c) pedido de diligências; d) dos depósitos bancários; e) alegação de prova emprestada; f) dos depósitos provenientes de salário e outras rendas, dos depósitos provenientes de empréstimos contraídos e dos depósitos provenientes da renda do cônjuge; g) dos depósitos de titularidade de Fernando Lira Júnior (conta-corrente conjunta) e dos depósitos realizados na conta conjunta a título de reembolso de despesas realizadas em nome de terceiros; h) dos depósitos para cobertura de saldo devedor e retorno de cheques depositados e devolvidos; i) dos depósitos de titularidade da empresa Brarroz – Agroindustrial Ltda.; j) dos registros contábeis e depósitos da Cooperpai-Med; k) dos depósitos que não acresceram o patrimônio do impugnante; e l) juntada de novos documentos.

Por meio de petição de fls. 481/483, o recorrente apresenta novos documentos de fls. 484/1389.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama, Relator.

Do Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

Nulidade

De acordo com esta preliminar de nulidade, a autuação deveria ser declarada nula por falta de motivação ou mesmo por afronta à segurança jurídica.

São considerados nulos, no processo administrativo fiscal, os atos expedidos por pessoa incompetente ou com a falta de atenção ao direito de defesa, conforme preceitua o artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) "

Ou seja, para que uma decisão ou mesmo para que o auto de infração seja declarado nulo, deve ter sido proferido por pessoa incompetente ou mesmo violar a ampla defesa do contribuinte.

Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos existir fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte, o que não se verificou no caso concreto. Não basta apontar alegações genéricas, sem demonstrar com efetividade qual a violação efetiva do direito de defesa restou configurado. O simples fato de a decisão não ter sido proferida nos moldes requeridos pela recorrente, não implica em cerceamento do direito ou qualquer nulidade

Das decisões judiciais, administrativa e doutrina

O Recorrente pleiteia a aplicação de decisões judiciais, administrativas e doutrina.

Há quem entenda de modo diverso, mas filio-me à corrente dos que entendem que a doutrina e a jurisprudência não são fontes do direito. Quanto à doutrina, é apenas a opinião de um determinado autor ou autores que não tem a capacidade de inovar o direito, tendo em vista que não tem força ou conteúdo de lei, portanto, não vincula os julgadores. Com relação à decisões administrativas, nos termos do disposto no Código Tributário Nacional (CTN), só seriam fonte do direito as decisões a que a lei atribua eficácia normativa, esta disposição consta do artigo 100, II:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II — as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, **a que a lei atribua eficácia normativa;**

Exceção às decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral e as decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recursos repetitivos, conforme previsto na Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015 (RICARF):

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal.

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Sendo assim, não havendo decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, Superior Tribunal de Justiça, Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, Dispensa Legal de constituição ou ato declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República e Súmula da Advocacia-Geral da União, as decisões proferidas tem eficácia apenas entre as partes.

Pedido de diligências

Não prospera o pedido de diligência que não tenha exposto os motivos que a justifique, nos termos do disposto no artigo 16, IV, do Decreto nº 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. ([Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993](#))

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. ([Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993](#))

Ainda, conforme consta do parágrafo 1º, não exposto os motivos que justificasse o pedido, considera-se o pedido como não formulado.

No caso, nos termos do disposto no artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, a diligência requerida pelo recorrente é prescindível, pois o Recorrente poderia trazer todos os elementos que entendesse necessários a justificar a diligência.

Dos depósitos bancários

Há que se esclarecer que, com a edição da Lei nº 9.430/1996, a tributação com base em depósitos bancários passou a ter um disciplinamento diferente daquele previsto na Lei nº 8.021/90, que regia a matéria anteriormente.

Lei nº 9.430/96

Depósitos Bancários

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). [limites alterados pela Lei nº 9.481/97]

§ 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."

Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002

"Art. 58. O art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 5º e 6º:

"Art. 42.

(...)

§ 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."(NR)"

O legislador estabeleceu, a partir da Lei nº 9.430/96, uma presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, condicionada, apenas, à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições financeiras. Ou seja, permitiu que fosse considerada ocorrida omissão de receitas quando o contribuinte não lograsse comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não o vinculando, de forma alguma, à necessidade de demonstrar os sinais exteriores de riqueza requeridos pela Lei nº 8.021/90. E não se trata de simples presunção humana, mas situação prevista em lei, à qual se vincula a autoridade administrativa.

Deve-se destacar que se entende por comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996, a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente.

O § 3º, do artigo 42 da citada lei, expressamente dispõe, para efeito de determinação da receita omitida, que os créditos devem ser analisados separadamente, ou seja, cada um deve ter sua origem comprovada de forma individual, com apresentação de documentos que demonstrem a sua origem, com indicação de datas e valores coincidentes. **O ônus dessa prova recai exclusivamente sobre o contribuinte.**

Repita-se que o art. 42 exige a comprovação da origem com documentação hábil e idônea, sendo o seu § 3.º bem elucidativo quando determina que os depósitos **serão analisados individualizadamente**.

Assim é que cabe exclusivamente ao contribuinte demonstrar a exata correlação entre cada valor depositado em sua conta bancária e a correspondente origem do recurso, fato não demonstrado pelo contribuinte, motivo pelo qual há que se manter integralmente a presente infração.

Nesse sentido, assim preceitua a Lei 13.105/2015 (Código de Processo Civil):

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Diante da ausência de provas, deve ser mantido o auto quanto a este ponto e não merecem prosperar as alegações do Recorrente.

Da alegação de prova emprestada

Não prospera a alegação de prova emprestada, uma vez que o Recorrente, durante o procedimento de fiscalização e com a ciência da lavratura do presente auto teve acesso a todos os documentos que serviram para o fisco formar sua convicção sobre as infrações cometidas por ele.

Nos termos da legislação, é vedada a divulgação de informação obtida em razão do ofício:

Lei nº 5.172/66:

"Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades."

Sendo assim, não há nenhuma mácula, o que ocorreu no caso, é que a fiscalização agiu em conformidade com a lei ao não fornecer informações a respeito de fiscalização em curso.

Portanto, nada a prover quanto a este ponto.

Demais tópicos do recurso

Os demais tópicos do recurso foram devidamente tratados pela decisão recorrida, com a qual concordo e me utilizo como razão de decidir:

DOS DEPÓSITOS PROVENIENTES DE SALÁRIOS E OUTRAS RENDAS

86. Seguindo a linha de argumentação construída pelo impugnante responderemos agora tópico por tópico do que pelo mesmo foi destacado.

87. Vejamos a seguinte alegação: *"Os fiscais concluíram de forma ampla, que os valores declarados na DIRPF do impugnante a títulos de salários e outras rendas não eram suficientes para comprovar os depósitos, mas segundo se sabe, são de livre utilização, podendo ser transferido para essa ou aquela contracorrente a qualquer tempo. O contribuinte declarou depositar mensalmente seus rendimentos provenientes da renda de salários, e apresenta, fl.298/299, o cálculo para chegar ao seu salário líquido mensal."* O cálculo constante das fls.298/299, não comprova qualquer depósito bancário questionado, e além disso, falta ao contribuinte comprovar como valores declarados em sua DIRPF a título de salários e outras rendas transferidos para essa ou aquela contra-corrente comprovariam os valores questionado no Auto de Infração.

88. O contribuinte comete o mesmo equívoco à fl.299, ao intentar comprovar os depósitos bancários argüidos na autuação, apresentando valores globais durante os anos-calendário em que foi fiscalizado, quando deveria comprovar DEPÓSITO POR DEPÓSITO o que lhe fora questionado, o que até o momento não o fez.

89. Sobre o quadro, fls.300/301, consideraremos o que consta no Sistema SIEF/Dirf, em cada ano-calendário apontado em cotejo com as movimentações justificadas pelo contribuinte, senão vejamos:

DIRF (Fls.337/345)	
2000	R\$ 40.800,00
2001	R\$ 53.200,00
2002	R\$ 37.256,33
2003	R\$ 5.730,79

Valores acatados	
2000	R\$ 20.623,92
2001	R\$ 22.473,62
2002	R\$ 13.307,17
2003	R\$ 335,00

90. Os valores que consideramos nesta análise são compatíveis com os declarados em Dirfs pelas fontes pagadoras e justificados pelo impugnante como sendo seus rendimentos e disponibilidade própria.

91. No ano-calendário 2000 não foi acatado o valor de R\$1.540,00, referente a dinheiro em espécie recebido da COOPERPAI para fundo fixo de caixa, pelo fato de não existirem documentos que amparem o alegado.

92. No ano-calendário 2001 não foi acatado o valor de R\$2.450,00, referente a recebido da COOPERPAI para fundo fixo de caixa, pelo fato de não existirem documentos que amparem o alegado, assim como não foi acatado o valor de R\$5.000,00 recebido da

COOPERPAI como adiantamento de despesas, por também não constarem do processo documentos probatórios deste fato.

93. No ano-calendário 2003, o único valor compatível com seus rendimentos foi o de R\$335,00, considerando que sua Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário anterior não apontou disponibilidade de dinheiro em espécie para que se verificassem os depósitos de 02-01-2003. A disponibilidade salarial alegada para o depósito de 30-07-2003, no valor de R\$6.000,00, não condiz com a Dirf deste ano-calendário, e o mesmo entendimento aplica-se para os depósitos de R\$8.100,00 de 27-08-2003 e R\$9.400,00 de 22-12-2003. Quanto ao depósito de R\$1.000,00 de 06-10-2003, a autuação já considerou parte do mesmo, pois o depósito é de R\$10.000,00, conforme fl.183(a), faltando ao contribuinte fornecer uma documentação que justificasse o valor não considerado na autuação.

94. Sobre os depósitos que o impugnante afirma serem provenientes da venda de quotas de capital na sociedade Fernando Lira Empreendimentos Imobiliários Ltda, observamos que é necessário a apresentação de documentação que efetivamente demonstre que os depósitos e transferências identificados sejam dos compradores das quotas de capital, pois o Contrato Social apenas demonstra que ocorreu uma compra de quotas, mas não diz QUANDO e COMO foi efetuada esta operação, o mesmo ocorrendo com a Declaração de Ajuste Anual.

95. Sobre a tabela, fls.301/302, faltou ao impugnante trazer ao processo a forma COMO se deu o pagamento do que diz ter vendido para a Sra. Maria Aparecida Cury, não sendo válida somente as Declarações do Imposto de Renda de comprador e vendedor, posto que o art.42 da Lei Nº9.430/96 exige a comprovação individualizada de cada depósito bancário identificado pela fiscalização. É necessário que o impugnante destaque DEPÓSITO POR DEPÓSITO, coincidindo em datas e valores com a documentação que identifica o pagamento do bem adquirido pela Sra. Maria Aparecida Cury, o que não foi feito.

96. Quanto a alegação de que as *Declarações de imposto de Renda por si só já servem como base para justificar as alegações*, temos que a Declaração de imposto de Renda deve estar escorada em documentos probatórios que atestem o que ali se declara, posto que se de outra forma fosse, não haveria necessidade de fiscalização, bastaria ter como verdade absoluta o que declara cada contribuinte em sua Declaração de Ajuste Anual.

DOS DEPÓSITOS PROVENIENTES DE EMPRÉSTIMOS CONTRAÍDOS

97. A Lei Nº9.430/96, exige mesmo das pessoas físicas a comprovação documental e individualizada de cada depósito bancário argüido pela fiscalização, por isso não procede a alegação de que "para as pessoas físicas, não há previsão legal quanto a forma de demonstrar idoneidade de documentos apresentados para comprovação da origem de depósitos em conta-corrente, sendo certo que o fato de o impugnante apresentar declarações de terceiros não justifica uma medida tão drástica a ponto de desconsiderar uma informação prestada por um leigos'. Ou seja, mesmo sendo um leigo respondendo a um procedimento de fiscalização, a este não se exime o dever de cumprir os ditames legais relacionados ao objeto em questão, neste caso «a comprovação documental de que efetivamente os depósitos bancários discriminados sejam fruto de empréstimos, não bastando, como já. dito no Termo de Verificação Fiscal, a declaração de terceiro de que tal fato teria ocorrido. É necessário a prova documental da ocorrência dos depósitos bancários, como eles se deram, quem foi o depositante, qual a origem do depósito e qual documento registrou a movimentação. Sem os dados documentais da transação bancária não é possível comprovar a origem de sua ocorrência.

98. Esclarecemos ainda, como já dito alhures, que a Declaração do Imposto de Renda não é a prova final da ocorrência de um fato, cabendo ao contribuinte comprovar com documentos hábeis e idôneos, o que ali declarou quando se fizer exigido pela fiscalização, do contrário, como também já foi dito, não haveria necessidade de fiscalização, bastaria ter como verdade absoluta o que declara cada contribuinte em sua Declaração de Ajuste Anual. Neste passo consideramos incompleta a apresentação de

Declarações de Ajuste Anual de terceiros para justificar depósitos bancários alegados como empréstimos de terceiros.

99. Sobre a alegação de que o Banco HSBC não atendeu a pedidos do contribuinte quanto a documentação probatória dos depósitos bancários, informamos que a mesma não pode ser oposta a fiscalização, por ser fruto de uma relação entre particulares, de acordo como o art.123 do Código Tributário Nacional:

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

100. Também não será acatado o pedido de diligência a DIRPF 2001/2002 do Sr. Jefferson Linhares, com fulcro no art.18 DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972.

DOS DEPÓSITOS PROVENIENTES DA RENDA DO CÔNJUGE

101. Esta alegação somente poderia ser acatada se acompanhada da documentação hábil e idônea que comprovasse ser a esposa do contribuinte a depositante dos valores a ela atribuídos, ressalvando novamente que não basta a apresentação da Declaração de Ajuste Anual para comprovar que houve efetivamente a realização de depósitos por parte da esposa do impugnante em sua conta bancária.

DOS DEPÓSITOS DE TITULARIDADE DE FERNANDO LIRA JÚNIOR

102. Denota-se neste item que o contribuinte erroneamente busca comprovar depósitos bancários havidos em contas de sua titularidade com a apresentação de Declarações de Ajuste Anual, como assim bem o diz: *"Ocorre que em sua maioria, os Depósitos realizados nas mencionadas contas eram de titularidade do Sr. Fernando Lira Júnior, conforme podemos comprovar através das declarações de Imposto de Renda em anexo, as quais confirmam disponibilidade financeira deste para originar tais depósitos."*

103. Sobre os quadros que apresenta relacionando os depósitos realizados nas contas perante a Caixa Econômica Federal e o Banco Sudameris, os quais afirma ser de titularidade do Sr. Fernando Lira Júnior, temos a observar que somente alegar e relacionar tais depósitos não é suficiente para a comprovação da origem do depósito bancário, seriam necessários documentos hábeis e idôneos que corroborassem com as ditas alegações, o que não foi feito.

DOS DEPÓSITOS REALIZADOS NA CONTA CONJUNTA A TÍTULO DE REEMBOLSO DE DESPESAS REALIZADAS EM NOME DE TERCEIROS

104. Neste item o contribuinte alega que alguns depósitos bancários identificados em sua conta corrente seriam provenientes de reembolsos de despesas efetuadas para terceiros que ao final do serviço realizado pelo impugnante (reformas em residências), eram implementadas pelos clientes.

105. Fato é que não consta dos autos a existência da aludida conta conjunta, assim como também não está comprovado pela apresentação de notas fiscais, que efetivamente quem pagou pelos materiais utilizados nas reformas teria sido o impugnante, acrescentando ainda que o destinatário das notas fiscais constantes dos autos é a Cooperativa dos Profissionais de Saúde, não o impugnante, que afirma ter saído do quadro de funcionário da mesma a partir de meados do final do ano de 2002, o que torna ainda mais difícil a comprovação do que alega o contribuinte, pois o mesmo não acostou aos autos documentos que assegurem ter sido ele o efetivo comprador do que consta das notas fiscais. Neste sentido refuta-se a presente alegação, assim como o quadro de fls.307/308.

DOS DEPÓSITOS PARA COBERTURA DE SALDO DEVEDOR E RETORNO DE CHEQUES DEPOSITADOS E DEVOLVIDOS

106. Nesta alegação o contribuinte entende que depósitos realizados para cobertura de saldo devedor devem ser excluídos da base de cálculo do Auto de Infração que serviu de presunção de omissão de receitas. Está hipótese não está contemplada pelo embasamento legal motivado da autuação, seja este o art.42 da Lei Nº9.430/96, sendo assim refutado de plano.

107. Apresenta uma planilha, fls.311/314, em que consta como origem "Depósito para suprimimento de saldo devedor", "Cheque devolvido e Depositado novamente", "Cheque estornado em 22/02/01". Quanto aos Depósitos para suprimimento de saldo devedor, já elucidamos que não há embasamento legal para retirarmos da base de cálculo da autuação. Quanto ao cheques devolvidos, estornados ou depositados novamente, se estiver comprovado por documento hábil e idôneo, será retirado da base de cálculo do lançamento.

108. O depósito em cheque do dia 27/01/2000 no valor de R\$2.000,00, está afirmado pelo contribuinte como sendo cheque devolvido e depositado novamente, e indica a fl.03 do apenso I, como comprovante do que afirma. Nesta fl.03 do apenso I consta apenas o extrato bancário na data informada, mas sem a indicação de que seria um cheque devolvido, por isso mantemos o mesmo na base de cálculo do imposto; o mesmo entendimento é válido também para os cheques no valor de R\$ 3.290,79, de 19/04/2000, de R\$1.800,00, de 28/06/2000, de R\$3.000,00, de 07/11/2001, de R\$2.190,00, de 27/09/2002, apontados à fls.312/313.

109. Quanto ao cheque estornado no valor de R\$5.250,00, de 21/02/2001, apontado à fl.312, fazendo referência à fl.14 do Apenso II, este será acatado em razão da pertinência de datas e valores apontada no extrato bancário correspondente.

DOS DEPÓSITOS DE TITULARIDADE DA EMPRESA BRARROZ — AGROINDUSTRIAL LTDA

110. Sobre a alegação do impugnante de ter emprestado sua conta corrente para uso de uma empresa, esta a BRARROZ — AGROINDUSTRIAL LTDA, deveria o mesmo ter se cercado de documentos que atestassem cada movimentação em sua conta bancária como sendo relativa a transações comerciais desta empresa.

111. Alega porém, que as empresas envolvidas nestas transações comerciais que utilizaram sua conta corrente, se recusam a apresentar cópias dos documentos que comprovam o que afirma, e conclui requerendo que a Receita Federal intime as duas empresas, a fim de comprovar a transação comercial que originou os referidos depósitos.

112. Como já mencionamos anteriormente, os convênios, convenções ou mesmo questões particulares do contribuinte com terceiros, não podem ser opostos à fiscalização com o propósito de modificar a responsabilidade do sujeito passivo das obrigações tributárias. No presente caso, se o contribuinte deixou que empresas terceiras utilizassem sua conta corrente para a realização de transações comerciais, assumiu assim o risco de ser autuado por depósitos bancários de origem não comprovada caso não tivesse o cuidado de documentar detalhadamente cada operações comercial que utilizou sua conta corrente. E neste sentido não acatamos a alegação presente e relacionada no quadro de fl.315.

DOS REGISTROS CONTÁBEIS DA COOPERPAI-MED

113. A alegação em referência é a de que o contribuinte utilizava recursos do FUNDO FIXO DE CAIXA da COOPERPAI para realizar pagamentos, e assim eventualmente despesas eram reembolsadas ou antecipadas ao impugnante.

114. Ressalta em sua alegação o que foi dito pela fiscalização: *"o fundo fixo de caixa não se é disponibilizado em razão de cargos ou confiança, e sim **mediante provas documentais** da execução do serviço/compras de materiais e a sua consequente reposição temporal; além da **contínua prestação de contas** que se faz necessária(..)".*

115. Diz ainda que os auditores autuantes desconsideraram a documentação apresentada pelo impugnante constante nos apensos III e IV, mas se observarmos as notas fiscais

presentes nestes apensos, veremos que o destinatário das mesmas é a COOPERPAI, o que de fato não comprova que o contribuinte foi o efetivo pagador das despesas referentes a cada uma das notas fiscais. Entendemos que ao assumir o risco de utilizar sua conta corrente para atuar em compras no nome da empresa, deveria o contribuinte documentar detalhadamente como cada operação ocorreu, inclusive ao receber o reembolso da empresa pela despesas empreendidas deveria relacionar em datas e valores o que estava sendo reembolsado. Da forma como estão apresentados os apensos III e IV, aos quais faz referência o contribuinte, entendemos que qualquer pessoa poderia ter realizado aquelas despesas contidas nas notas fiscais, deixando assim incompleta a referência "*Fundo fixo de caixa*" na contabilidade da empresa COOPERPAI, quando remete numerários ao impugnante sob esta conta. Não se completa o porquê da empresa estar enviando valores ao contribuinte, se não está comprovado que efetivamente este realizou dispêndios em nome desta.

116. Cita ainda o impugnante sua Declaração de Ajuste Anual *para encontramos declaradas todas as contas-correntes por ele movimentadas e o seu patrimônio compatível com a sua renda declarada*; o que como já explicitamos, é um meio de prova que necessita de documentos que embasem o que ali se alega, o que não fez o contribuinte, que, como já foi dito acima, não comprovou que foi ele o efetivo comprador do que consta nas notas fiscais dos apensos III e IV.

117. Pelo exposto neste item, mantemos a autuação integralmente em relação aos fatos citados.

DOS DEPÓSITOS DA COOPERPAI-MED

118. A seguir neste item o impugnante apresenta um resumo do que teria sido transferido para sua conta corrente pela empresa COOPERPAI-MED, em razão de dispêndios pelo mesmo empreendidos. No entanto, como já explicitamos nos itens anteriores, o contribuinte falhou em comprovar o porquê da empresa COOPERPAI-MED estar transferindo numerários para sua conta corrente, tendo em vista que não está comprovado que teria sido ele, pessoa física, o efetivo pagador dos produtos relacionados nas notas fiscais dos apensos III e IV, visto que nas mesmas consta como compradora a empresa COOPERPAI-MED, e não o contribuinte impugnante.

119. Pelo exposto neste item, mantemos a autuação integralmente em relação aos fatos citados, inclusive quanto aos valores relacionados no quadro de fls.318/320.

120. Descabe a alegação de que a Receita Federal impediu o acesso aos livros da COOPERPAI MED que foram utilizados como prova, visto que o próprio contribuinte menciona em sua defesa as fls.144/161, comprovando que teve plena vista do material probatório inserido no processo a partir da fase litigiosa, sendo assim respeitado seu direito ao contraditório e ampla defesa. E além disso, o impugnante não traz qualquer prova de que teria sido cerceado seu direito a ter vistas do processo a partir da fase litigiosa.

DOS DEPÓSITOS QUE NÃO ACRESCERAM O PATRIMÔNIO DO IMPUGNANTE

121. Neste item o contribuinte apresenta um quadro, fls.321/323, em que alega que os depósitos bancários relacionados, não acresceram o seu patrimônio, e por isso pede a exclusão da base de cálculo dos mesmos.

122. A tabela mencionada, fls.321/323, pode até conter um campo em que o contribuinte denomina como "*origem*", mas que não contribui para a comprovação dos depósitos bancários relacionados, tendo em vista que falta a comprovação documental que ali está alegado como origem, e além disso, mesmo que houvesse a apresentação de documentos, teríamos ainda que verificar se para cada operação estaria o contribuinte apresentando uma justificativa que o eximisse do lançamento. Concluindo, pelo fato de somente ter alegado sem comprovar com documentos hábeis e idôneos, mantemos integralmente o lançamento no que se refere a este item.

Conforme constou do relatório, o Recorrente trouxe uma série de documentos (aproximadamente 400 notas fiscais em nome da COOPERPAI-MED) e que segundo seu entender, serviria a comprovar suas alegações, como por exemplo, a justificativa de que alguns valores depositados pela mencionada cooperativa, de fato referia-se a reembolsos. Inicialmente, merece destaque o fato de que tais documentos já foram analisados em parte pela decisão recorrida, que concluiu pela imprestabilidade para comprovar as alegações, mas apenas para que não haja a alegação de falta de análise de provas, analisei alguns documentos apenas a título de amostra e concluí:

Do documento constante à fl. 273 consta a seguinte informação: Planilha reconstituída a partir das Notas Fiscais Recebido em dinheiro da COOPERPAI-MED, na linha 2 temos:

COOPERPAI-MED				PRESTAÇÃO DE CONTAS DO FUNDO FIXO					ANEXO III	
									mar/01	
UNIDADE		VLR RECEBIDO 2.082,38		RESPONSÁVEL			CONTA DO RESPONSÁVEL			
							02/03/2001			
ITEM	DOC Nº	FAVORECIDO	UNIDADE DE DESTINO	Q	DISCRIMINAÇÃO DA COMPRA		VALOR R\$	CONTABILIZAÇÃO		
1	6624	Casa do Eletrecista	Modulo III		Compra de Mat. Elétrico		1.000,00	D	C	
2	97 e 98	Ricardo de F. Souza-Me	Modulo III		Compra de Mat. elétrico		1.082,38			

As notas 97 e 98 da empresa Ricardo de F. Souza-ME foram emitidas em 19/06/2001 (fls. 993/994), portanto, não servem como prova de recebimentos em Março de 2001.

Correspondência de datas e valores que seria considerado como documentação hábil e idônea.

O contribuinte também juntou aos autos, uma declaração da empresa Brarroz Agroindustrial Ltda. em que afirma que os valores depositados na conta do Recorrente e que na realidade, tais valores seriam seus. Ocorre que este documentos não servem como documento hábil e idôneo a fim de comprovar a veracidade das alegações, pois é um documento particular e conforme o já mencionado artigo 123, do CTN não podem ser opostos ao fisco para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias.

Sendo assim, não há o que prover.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya