



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10280.723252/2013-98</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 1402-007.644 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 27 de fevereiro de 2026                              |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | CONSTRUTORA LEAL MOREIRA LTDA                        |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2010

OMISSÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DE CAIXA.

Não apresentadas as contraprovas necessárias a atestar a regularidade dos registros contábeis, configura-se procedente a reconstituição da conta caixa, mediante as exclusões dos valores cuja efetividade dos ingressos não restou comprovada por instrumentos hábeis.

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS.

Cabível a exigência do imposto quando constatada a omissão de receitas pela falta ou insuficiência de contabilização.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

A decisão proferida no lançamento principal é aplicável aos demais lançamentos reflexivos, face à relação de causa e efeito que os vincula.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer o Recurso Voluntário e a ele negar provimento, mantendo integralmente os créditos tributários lançados tal como decidido pelo acórdão de piso, nos termos do voto do relator.

*Assinado Digitalmente*

**Ricardo Piza Di Giovanni** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Sandro de Vargas Serpa** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Labrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Gustavo de Oliveira Machado (Substituto) e Sandro de Vargas Serpa (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado com o fundamento de omissão de receitas, em face de Movimentação financeira incompatível com a receita declarada, nos seguintes montantes:

- IRPJ R\$ 1.834.627,53 (Principal); R\$ 571.596,02 (Juros); R\$1.375.970,65 (Multa); R\$3.782.194,20 (Total);
- CSLL R\$ 773.109,62 (Principal); R\$236.327,35 (Juros); R\$579.832,22 (Multa); R\$1.589.269,19 (Total);
- Cofins R\$ 652.848,12 (Principal); R\$205.706,08 (Juros); R\$489.636,09 (Multa); R\$1.348.190,29 (Total);
- PIS/Pasep R\$ 141.736,76 (Principal); R\$44.659,87(Juros); R\$106.302,58 (Multa); R\$292.699,21 (Total);

O relatório de encerramento da ação fiscal foi anexado às -fls. 80/86.

A contribuinte foi intimada a apresentar, além de seus registros contábeis e fiscais, os extratos dos bancos com os quais operou no ano de 2010 (fls. 3).

No dia 1º/04/2013, o contribuinte solicitou prorrogação do prazo por mais 30 (trinta) dias, para a apresentação da documentação solicitada (fls. 4). No dia 02/05/13 apresentou o extrato do BRADESCO faltando os meses de janeiro e setembro. No dia 21/05/13, apresentou todos os extratos faltantes, em papel (fls. 5).

Conforme trabalho levado a efeito no “Termo de Constatação Fiscal” (e-fls. 6/10), de acordo com as informações bancárias constantes das DIMOF apresentadas ao Ministério da Fazenda, foram levados a créditos em suas contas correntes o total de R\$ 28.108.227,00.

O contribuinte apresentou sua DIPJ 2011 com opção pelo Lucro Real Trimestral, informando como receitas os seguintes valores:

|            |                  |
|------------|------------------|
| 1º TRIM/10 | - 2.777.896,49   |
| 2º TRIM/10 | - 2.808.394,20   |
| 3º TRIM/10 | - 2.810.000,00   |
| 4º TRIM/10 | - 2.130.000,00   |
|            | -----            |
| TOTAL      | R\$10.526.290,69 |

O contribuinte transmitiu sua ECD através do SPED a qual foi recepcionada em 29/08/2012. A fiscalização verificou discrepância entre a contabilidade e a DIPJ, sob o fundamento

de fora informada uma receita operacional de R\$ 23.326.665,17, enquanto a DIPJ informou R\$ 10.526.245,69.

Após alguns esclarecimentos prestados pelo setor contábil da empresa (e-fls. 14/43), a autoridade fiscalizadora verificou-se que a conta “Receita Bruta Trimestral” tinha a seguinte composição:

| 2010    | VENDA IMÓVEIS | RECEITA DE ADMINISTRAÇÃO | DISTRIBUIÇÃO DE LUCRO | PIS        | COFINS       | ISS       | TOTAIS        |
|---------|---------------|--------------------------|-----------------------|------------|--------------|-----------|---------------|
| 1º TRIM | 6.984.719,00  | 200.346,83               | 0,00                  | 118.553,60 | 546.062,02   | 10.017,34 | 7.859.698,79  |
| 2º TRIM | 6.574.074,10  | 229.137,52               | 0,00                  | 112.253,00 | 517.044,08   | 11.456,85 | 7.443.965,55  |
| 3º TRIM | 4.973.491,28  | 307.388,87               | 4.560.000,00          | 87.134,66  | 401.346,89   | 15.389,38 | 10.344.751,08 |
| 4º TRIM | 3.743.078,72  | 314.428,65               | 1.560.000,00          | 66.948,87  | 308.370,55   | 15.721,43 | 6.008.548,22  |
| TOTAL   | 22.275.363,10 | 1.051.301,87             | 6.120.000,00          | 384.890,13 | 1.772.823,54 | 52.585,00 | 31.656.963,64 |

O acréscimo de receita operacional contabilizado levou a Fiscalização a verificar se os tributos daí decorrentes tinham sido devidamente lançados e/ou recolhidos. A seguir, transcrevem-se os demonstrativos de apuração apresentados pelo contribuinte em resposta ao Termo de Constatação com relação ao IRPJ e à CSLL:

| 1º TRIMESTRE 2010        |                     | 2º TRIMESTRE 2010        |                     | 3º TRIMESTRE 2010        |                     | 4º TRIMESTRE 2010        |                     |
|--------------------------|---------------------|--------------------------|---------------------|--------------------------|---------------------|--------------------------|---------------------|
| Lucro Real               |                     | Lucro Real               |                     | Lucro Real               |                     | Lucro Real               |                     |
| Receita Imóveis          | 6.984.719,18        | Receita Imóveis          | 6.574.074,10        | Receita Imóveis          | 4.973.491,39        | Receita Imóveis          | 3.743.078,72        |
| Serviços                 | 200.346,83          | Serviços                 | 229.137,52          | Serviços                 | 307.388,89          | Serviços                 | 314.428,65          |
| Impostos                 | 289.326,56          | Impostos                 | 256.918,22          | Impostos                 | 213.164,81          | Impostos                 | 174.001,46          |
| <b>Total Receita</b>     | <b>6.895.739,45</b> | <b>Total Receita</b>     | <b>6.546.293,40</b> | <b>Total Receita</b>     | <b>5.067.715,47</b> | <b>Total Receita</b>     | <b>3.883.505,91</b> |
| Custo                    | 5.077.948,20        | Custo                    | 5.053.832,39        | Custo                    | 3.640.200,82        | Custo                    | 2.841.125,58        |
| <b>Despesas</b>          | <b>1.859.667,88</b> | <b>Despesas</b>          | <b>1.445.752,23</b> | <b>Despesas</b>          | <b>2.210.907,48</b> | <b>Despesas</b>          | <b>1.372.707,69</b> |
| Despesas Administrativas | 882.563,08          | Despesas Administrativas | 798.981,24          | Despesas Administrativas | 1.076.000,21        | Despesas Administrativas | 787.067,43          |
| Despesas Comerciais      | 254.698,50          | Despesas Comerciais      | 119.224,02          | Despesas Comerciais      | 209.724,55          | Despesas Comerciais      | 91.970,07           |
| Despesas Tributárias     | 48.583,94           | Despesas Tributárias     | 30.921,41           | Despesas Tributárias     | 24.460,06           | Despesas Tributárias     | 47.452,82           |
| Resultado Financeiro     | 673.822,36          | Resultado Financeiro     | 496.625,56          | Resultado Financeiro     | 900.722,66          | Resultado Financeiro     | 446.217,37          |
| Base P / IRPJ/CSLL       | -41.876,63          | Base P / IRPJ/CSLL       | 46.708,78           | Base P / IRPJ/CSLL       | -783.392,83         | Base P / IRPJ/CSLL       | -330.327,36         |
| IRPJ                     | -                   | IRPJ                     | 7.006,32            | IRPJ                     | -                   | IRPJ                     | -                   |
| 10%                      | -                   | 10%                      | -                   | 10%                      | -                   | 10%                      | -                   |
| <b>TOTAL</b>             | <b>-</b>            | <b>TOTAL</b>             | <b>7.006,32</b>     | <b>TOTAL</b>             | <b>-</b>            | <b>TOTAL</b>             | <b>-</b>            |
| CSLL                     | -                   | CSLL                     | 4.203,79            | CSLL                     | -                   | CSLL                     | -                   |
| PREJUÍZO                 | -41.876,63          | LUCRO                    | 35.498,67           | PREJUÍZO                 | -783.392,83         | PREJUÍZO                 | -330.327,36         |

A Fiscalização intimou o contribuinte a transmitir DIPJ - Retificadora a fim de que o SAPLI fosse atualizado. Os valores lançados nas DCTFs foram os seguintes:

|      | 1º TRIM/10 | 2º TRIM/10 | 3º TRIM/10 | 4º TRIM/10 |
|------|------------|------------|------------|------------|
| IRPJ | 20.000,85  | 20.000,85  | 0,00       | 18.000,00  |
| CSLL | 12.000,51  | 12.000,51  | 0,00       | 14.400,00  |

A fiscalização verificou que, com relação ao IRPJ e à CSLL, não existem diferenças a cobrar, uma vez que os valores lançados nas DCTFs são superiores aos valores devidos e que quanto à Cofins e à Contribuição ao PIS/Pasep apurou diferenças a pagar em todos os trimestres, as quais se encontrar-se-iam identificadas na planilha denominada “apurção dos tributos a recolher”, anexa ao Termo de Constatação Fiscal, assinado em 27/05/2013 (e-fls. 9/10).

Afirma a autoridade fiscalizadora que nada foi argumentado ou questionado pelo contribuinte em suas explicações, que pudesse modificar a apuração dos valores a lançar, a seguir especificados:

| Tributo         | Contabilidade | Retif./Gomp. Contábil | DGTF (débitos) | Gréd.Trib. a Lançar |
|-----------------|---------------|-----------------------|----------------|---------------------|
| COFINS I TRIM   | 546.065,02    | 322.588,93            | 24.630,00      | 198.846,09          |
| COFINS II TRIM  | 517.044,08    | 321.954,95            | 28.500,00      | 166.589,13          |
| COFINS III TRIM | 401.346,89    | 247.789,06            | 27.900,80      | 125.657,03          |
| COFINS IV TRIM  | 308.370,55    | 187.757,10            | 21.000,00      | 99.613,45           |
| PIS I TRIM      | 118.553,60    | 70.033,13             | 6.045,00       | 42.475,47           |
| PIS II TRIM     | 112.253,00    | 69.895,23             | 6.175,00       | 36.182,77           |
| PIS III TRIM    | 87.134,53     | 53.792,38             | 6.045,00       | 27.297,15           |
| PIS IV TRIM     | 66.948,87     | 40.758,93             | 4.550,00       | 21.639,94           |

No que concerne aos extratos bancários, a Fiscalização elaborou o Relatório de Créditos denominado de “Anexo I” (e-fls. 46), do qual constam todos os valores levados a créditos pelos bancos nas respectivas contas correntes da Fiscalizada. O “Relatório de Créditos a Comprovar” totalizou R\$ 37.975.871,44, dos quais foram dispensados de comprovação os valores destacados, cujas operações não se caracterizam como receita operacional, no total de R\$ 8.780.619,50.

No dia 27/05/2013, o contribuinte foi intimado através do “Termo de Constatação Fiscal” a se pronunciar sobre:

*“1. Os Créditos Tributários a Lançar constantes da planilha – APURAÇÃO DOS TRIBUTOS A RECOLHER anexa, e;*

*2. A comprovar a origem dos valores ingressados em suas contas correntes, identificadas no ANEXO I - RELATÓRIO DE CRÉDITOS, no valor de 29.195.251,94.”*

No dia 24/06/2013, o contribuinte devolveu em meio magnético o “Relatório de Créditos” com seus esclarecimentos prestados na coluna denominada “Comprovação” e diversos documentos sobre a origem dos depósitos, incluindo-se planilhas denominadas de “Relatório de Clientes do Mês”, na qual identifica o cliente, o empreendimento, a unidade e o valor recebido (e-fls. 99/104).

A fiscalização analisou a documentação apresentada e considerou insatisfatórias algumas comprovações. Com isso, intimou o contribuinte, em 09/08/2013, a comprovar especificamente alguns itens filtrados em planilha anexa (e-fls. 44/46). Em 19/08/2013, o contribuinte atendeu à intimação e apresentou os documentos comprobatórios das transações referentes aos valores então questionados, os quais se encontram anexos ao processo (e-fls. 47/68), tendo sido discriminado pelo contribuinte, a pedido da Fiscalização, demonstrativos mensais da composição da receita operacional de cada mês, considerando que em seus registros apenas foi informado o total por empreendimento (e-fls. 69/79).

De acordo com o entendimento da fiscalização, os valores a serem excluídos, conforme comprovação de suas origens, totalizaram R\$ 10.183.190,33, os quais, somados a R\$

8.780.619,50 dispensados de comprovação pela Fiscalização, totalizaram R\$ 19.429.182,81, restando então:

**ANALISE DOS EXTRATOS BANCARIOS**

|                                  |                  |
|----------------------------------|------------------|
| TOTAL DO RELATÓRIO DE CRÉDITOS – | R\$37.975.871,44 |
| VALORES EXCLUÍDOS                | R\$19.522.922,81 |
| RECEITAS CONTABILIZADAS          | R\$12.806.959,62 |
| DEPÓSITOS NÃO CONTABILIZADOS     | R\$ 5.645.989,01 |

Na comprovação documental em confronto com os registros contábeis, a fiscalização verificou as seguintes supostas irregularidades, caracterizadoras de omissão de receita:

Os valores abaixo, transcritos do “Relatório de Créditos a Comprovar”, que o contribuinte informou se referirem a **empréstimos de sócios, não foram contabilizados**:

| 2010       | BANCO    | AGENC  | CONTA    | D/C | HISTÓRICO     | VALOR *   | ORIGEM            | CLIENTE/ DESCRIÇÃO        |
|------------|----------|--------|----------|-----|---------------|-----------|-------------------|---------------------------|
| 20/10/2010 | BRADESCO | 2364-7 | 108412-5 | C   | DEF CHQ SOCIO | 24.825,00 | não contabilizado | CARLOS ANDRE LEAL MOREIRA |
| 20/10/2010 | BRADESCO | 2364-7 | 108413-5 | C   | DEF CHQ SOCIO | 24.810,00 | não contabilizado | JOÃO CARLOS LEAL MOREIRA  |
| 20/10/2010 | BRADESCO | 2364-7 | 108413-5 | C   | DEF CHQ SOCIO | 24.825,00 | não contabilizado | JOÃO CARLOS LEAL MOREIRA  |

Os valores a seguir totalizados não foram contabilizados, nem foram identificados nos "Relatórios de Clientes" mensalmente informados pelo contribuinte (e-fls. 87/98), para comprovação dos totais registrados como receitas mensais:

|           |              |          |              |
|-----------|--------------|----------|--------------|
| JANEIRO   | 43.000,00    | JULHO    | 1.027.738,95 |
| FEVEREIRO | 210.000,00   | AGOSTO   | 235.254,04   |
| MARÇO     | 2.027.679,46 | SETEMBRO | 274.650,00   |
| ABRIL     | 598.150,00   | OUTUBRO  | 75.969,00*   |
| MAIO      | 252.342,69   | NOVEMBRO | 501.331,03   |
| JUNHO     | 84.979,00    | DEZEMBRO | 314.894,84   |

\*ESTÁ CONTIDO O ITEM 1.

Na auditoria dos registros contábeis, a fiscalização constatou a ocorrência frequente em todo o ano, de saldo credor de caixa (e-fls. 105/115) e selecionou para tributar o momento de sua maior ocorrência, conforme filtro de e-fls. 84/85, aplicado ao livro “Razão”, no mês de janeiro de 2010, totalizando R\$ 2.944.177,92 (e-fls. 105).

Além da constituição do crédito tributário, supra referido, encerraram-se os trabalhos de fiscalização com solicitação de ajuste ao Sistema de Acompanhamento de Prejuízo, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativa da CSLL (Sapli).

A impugnação, quanto movimentação financeira incompatível com a receita declarada afirmou que ocorreu retificação das informações prestadas na DIPJ, ficando, portanto, esta retificada para R\$ 23.326.665,17 (vinte e três milhões, trezentos e vinte e seis mil, seiscentos e sessenta e cinco reais, e dezessete centavos), o que a tornou coincidente com a contabilidade da empresa (receita operacional). A respeito, informa-se que a Autuada promoveu o parcelamento do passivo decorrente dessa diferença, conforme anexos (e-fls. 185/188).

Com relação a questão de omissão de receita alegou que a Fiscalização tomou por base o Livro Razão do mês de janeiro de 2010 e concluiu, equivocadamente, que o saldo do Caixa era “Credor” em valor correspondente a R\$ 2.944.117,92 (dois milhões, novecentos e quarenta e quatro mil, cento e dezessete reais e noventa e dois centavos).

Defendeu que na realidade, o Caixa da competência referida na ação fiscal (janeiro de 2010) é “Devedor” no valor de R\$ 28.547,78 (vinte e oito mil e quinhentos e quarenta e sete reais e setenta e oito centavos), afirmando que prova disso é o Livro Razão Auxiliar que a Autuada adota e possui, permitido pela legislação vigente, e no qual estão lançadas diariamente todas as receitas (no Livro Razão Auxiliar) e que uma simples vista no Livro Razão Auxiliar permite comprovar e atestar a receita da empresa individualizada por cliente e o resultado negativo do período (janeiro de 2010), ao contrário do que entendeu a Fiscalização.

Aduziu que a possibilidade de adoção do Livro Razão Auxiliar já existe e tem previsão no Dec.-Lei nº 486, de 1969, recepcionado também no art. 258 do Dec. nº 3.000, de 1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, encontrando, também, guarida no art. 1.184 do Código Civil.

A defendente desfaz cabalmente a presunção da ação fiscal de que supostamente haveria saldo de caixa Credor. O saldo de caixa na competência autuada era devedor, e só não foi assim considerado porque não se levou em conta o Livro Razão Auxiliar, juntando o Livro Razão Auxiliar (e-fls. 182/183) e os comprovantes dos lançamentos a crédito nele efetuados e requer que lhe seja deferida a possibilidade de juntar outros comprovantes ao longo da tramitação deste recurso, ante a exiguidade de tempo para providenciá-los no prazo da defesa.

Com relação aos depósitos não contabilizados pretendeu demonstrar que as glosas efetuadas na ação fiscal, a título de depósitos não contabilizados, no importe de R\$ 5.645.989,01 não estão corretas, afirmando que registre essas glosas (ou recusa de contabilização de depósitos) foi, no início, de R\$ 19.522.922,81 (dezenove milhões, quinhentos e vinte e dois mil e novecentos e vinte e dois reais e oitenta e um centavos). Após a prestação de informações pela Autuada, a Fiscalização aceitou parte da comprovação, e manteve sua equivocada presunção de que o montante de R\$ 5.645.989,01 não teriam sido contabilizados, portanto, não teriam sido oferecidos à tributação.

Argumentou que conforme se atesta pela análise do Livro Razão Auxiliar e as informações detalhadas quanto às receitas recebidas, sua origem e comprovante de depósitos desses pagamentos e/ou cheques recebidos, no montante de R\$ 5.645.989,01, classificado como depósito não contabilizado, deve efetivamente ser revisto para o fim de contabilizar os lançamentos comprovados na documentação que se apresenta neste ato e ao longo da tramitação do presente recurso, junta supostos comprovantes desses depósitos que não foram aceitos como contabilizados (e-fls. 146/152), e a respeito requer que lhe seja deferida a possibilidade de juntar outros comprovantes ao longo da tramitação deste recurso, ante a exiguidade de tempo para providenciá-los no prazo da defesa.

Argumentou que a Fiscalização identificou no seu relatório 64 (sessenta e quatro) lançamentos de receitas nas contas bancárias da empresa que entendeu não contabilizadas (e-fls. 143/145). No caso, a presunção de não contabilização dessas receitas não é verdadeira. Para exemplificar, apontou que o cliente Joaquim Nunes da Silva pagou o total de R\$ 210.000,00 através de dois TEDs, no valor de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) e de R\$ 110.000,00 (cento e dez mil reais), cada um (e-fls. 146). A receita foi efetivamente contabilizada. Consta no Livro Razão Auxiliar que foi mediante TED. O referido senhor é cliente comprador de uma unidade habitacional no empreendimento Torre de Bari (apto. 501), tudo devidamente demonstrado e não levado em conta.

Alegou que essas receitas decorrem de contratos assinados, válidos e vigentes, que estão à disposição para eventual diligência se necessário.

Apontou como outro exemplo o “item 12”, do “Relatório de Omissão de Receitas”, confeccionado pela Impugnante (e-fls 147/148). Nesse caso específico, a Fiscalização considerou como receita não contabilizada (e-fls. 87) depósito que fora posteriormente estornado na mesma contabilidade. No citado “item 12”, há o lançamento do valor de R\$ 114.722,22, importância que considerou omitida. Tal valor não seria receita, e a própria empresa providenciou o seu estorno, ou melhor, a sua transferência para a conta correta, da “Telemar Norte”, eis que esse montante, juntamente com o valor de R\$ 49.166,67, foi o valor que ficou pactuado como parte de pagamento para compra de terreno junto à Telemar Norte, afirmando que essa operação seria provada por contrato, e pode ser facilmente verificado em diligência, se necessário.

Pleiteou que após análise dos documentos e comprovações apresentadas, fosse revisto o montante classificado como não contabilizado, e que deveriam ser considerados contabilizados, excluindo esses valores da ação fiscal em questão.

A DRJ julgou improcedente a impugnação.

O Recurso Voluntário manteve os argumentos da Impugnação.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Ricardo Piza Di Giovanni**, Relator

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade, sendo admitido.

Trata-se de Auto de Infração lavrado com o fundamento de omissão de receitas, em face de Movimentação financeira incompatível com a receita declarada, nos seguintes montantes: IRPJ R\$ 1.834.627,53 (Principal); R\$ 571.596,02 (Juros); R\$1.375.970,65 (Multas); R\$3.782.194,20 (Total); CSLL R\$ 773.109,62 (Principal); R\$236.327,35 (Juros); R\$579.832,22 (Multas);

R\$1.589.269,19 (Total); Cofins R\$ 652.848,12 (Principal); R\$205.706,08 (Juros); R\$489.636,09 (Multa); R\$1.348.190,29 (Total); PIS/Pasep R\$ 141.736,76 (Principal); R\$44.659,87(Juros); R\$106.302,58 (Multa); R\$292.699,21 (Total);

A Recorrente foi intimada a apresentar, além de seus registros contábeis e fiscais, os extratos dos bancos com os quais operou no ano de 2010 (fls. 3), tendo apresentado o extrato do BRADESCO faltando os meses de janeiro e setembro. No dia 21/05/13, apresentou todos os extratos faltantes, em papel (fls. 5).

Conforme “Termo de Constatação Fiscal” (fls. 6/10), de acordo com as informações bancárias constantes das DIMOF apresentadas ao Ministério da Fazenda, foram levados a créditos em suas contas correntes o total de R\$ 28.108.227,00.

O Recorrente apresentou sua DIPJ 2011 com opção pelo Lucro Real Trimestral, informando como receitas os seguintes valores:

|            |                  |
|------------|------------------|
| 1º TRIM/10 | - 2.777.896,49   |
| 2º TRIM/10 | - 2.808.394,20   |
| 3º TRIM/10 | - 2.810.000,00   |
| 4º TRIM/10 | - 2.130.000,00   |
| -----      |                  |
| TOTAL      | R\$10.526.290,69 |

Portanto, o Recorrente transmitiu sua ECD através do SPED, tendo a fiscalização verificado diferenças entre a contabilidade e a DIPJ, sob o fundamento de que fora informada uma receita operacional de R\$ 23.326.665,17, enquanto a DIPJ informou R\$ 10.526.245,69, tendo a autoridade fiscalizadora verificado que a conta “Receita Bruta Trimestral” tinha a seguinte composição:

| 2010    | VENDA IMÓVEIS | RECEITA DE ADMINISTRAÇÃO | DISTRIBUIÇÃO DE LUCRO | PIS        | COFINS       | ISS       | TOTAIS        |
|---------|---------------|--------------------------|-----------------------|------------|--------------|-----------|---------------|
| 1º TRIM | 6.984.719,00  | 200.346,83               | 0,00                  | 118.553,60 | 546.062,02   | 10.017,34 | 7.859.698,79  |
| 2º TRIM | 6.574.074,10  | 229.137,52               | 0,00                  | 112.253,00 | 517.044,08   | 11.456,85 | 7.443.965,55  |
| 3º TRIM | 4.973.491,28  | 307.388,87               | 4.560.000,00          | 87.134,66  | 401.346,89   | 15.389,38 | 10.344.751,08 |
| 4º TRIM | 3.743.078,72  | 314.428,65               | 1.560.000,00          | 66.948,87  | 308.370,55   | 15.721,43 | 6.008.548,22  |
| TOTAL   | 22.275.363,10 | 1.051.301,87             | 6.120.000,00          | 384.890,13 | 1.772.823,54 | 52.585,00 | 31.656.963,64 |

O acréscimo de receita operacional contabilizado levou a Fiscalização a verificar se os tributos daí decorrentes tinham sido devidamente lançados e/ou recolhidos. A seguir, transcrevem-se os demonstrativos de apuração apresentados pelo Recorrente em resposta ao Termo de Constatação com relação ao IRPJ e à CSLL:

| 1º TRIMESTRE 2010        |                     | 2º TRIMESTRE 2010        |                     | 3º TRIMESTRE 2010        |                     | 4º TRIMESTRE 2010        |                     |
|--------------------------|---------------------|--------------------------|---------------------|--------------------------|---------------------|--------------------------|---------------------|
| Lucro Real               |                     | Lucro Real               |                     | Lucro Real               |                     | Lucro Real               |                     |
| Receita Imóveis          | 6.984.719,18        | Receita Imóveis          | 6.574.074,10        | Receita Imóveis          | 4.973.491,39        | Receita Imóveis          | 3.743.078,72        |
| Serviços                 | 200.346,83          | Serviços                 | 229.137,52          | Serviços                 | 307.388,89          | Serviços                 | 314.428,65          |
| Impostos                 | 289.326,56          | Impostos                 | 256.918,22          | Impostos                 | 213.164,81          | Impostos                 | 174.001,46          |
| <b>Total Receita</b>     | <b>6.895.739,45</b> | <b>Total Receita</b>     | <b>6.546.293,40</b> | <b>Total Receita</b>     | <b>5.067.715,47</b> | <b>Total Receita</b>     | <b>3.883.505,91</b> |
| Custo                    | 5.077.948,20        | Custo                    | 5.053.832,39        | Custo                    | 3.640.200,82        | Custo                    | 2.841.125,58        |
| <b>Despesas</b>          | <b>1.859.667,88</b> | <b>Despesas</b>          | <b>1.445.752,23</b> | <b>Despesas</b>          | <b>2.210.907,48</b> | <b>Despesas</b>          | <b>1.372.707,69</b> |
| Despesas Administrativas | 882.563,08          | Despesas Administrativas | 798.981,24          | Despesas Administrativas | 1.076.000,21        | Despesas Administrativas | 787.067,43          |
| Despesas Comerciais      | 254.698,50          | Despesas Comerciais      | 119.224,02          | Despesas Comerciais      | 209.724,55          | Despesas Comerciais      | 91.970,07           |
| Despesas Tributárias     | 48.583,94           | Despesas Tributárias     | 30.921,41           | Despesas Tributárias     | 24.460,06           | Despesas Tributárias     | 47.452,82           |
| Resultado Financeiro     | 673.822,36          | Resultado Financeiro     | 496.625,56          | Resultado Financeiro     | 900.722,66          | Resultado Financeiro     | 446.217,37          |
| Base P / IRPJ/CSLL       | -41.876,63          | Base P / IRPJ/CSLL       | 46.708,78           | Base P / IRPJ/CSLL       | -783.392,83         | Base P / IRPJ/CSLL       | -330.327,36         |
| IRPJ                     | -                   | IRPJ                     | 7.006,32            | IRPJ                     | -                   | IRPJ                     | -                   |
| 10%                      | -                   | 10%                      | -                   | 10%                      | -                   | 10%                      | -                   |
| <b>TOTAL</b>             | <b>-</b>            | <b>TOTAL</b>             | <b>7.006,32</b>     | <b>TOTAL</b>             | <b>-</b>            | <b>TOTAL</b>             | <b>-</b>            |
| CSLL                     | -                   | CSLL                     | 4.203,79            | CSLL                     | -                   | CSLL                     | -                   |
| PREJUÍZO                 | -41.876,63          | LUCRO                    | 35.498,67           | PREJUÍZO                 | -783.392,83         | PREJUÍZO                 | -330.327,36         |

A Fiscalização intimou o contribuinte a transmitir DIPJ - Retificadora a fim de que o SAPLI fosse atualizado. Os valores lançados nas DCTFs foram os seguintes:

|      | 1º TRIM/10 | 2º TRIM/10 | 3º TRIM/10 | 4º TRIM/10 |
|------|------------|------------|------------|------------|
| IRPJ | 20.000,85  | 20.000,85  | 0,00       | 18.000,00  |
| CSLL | 12.000,51  | 12.000,51  | 0,00       | 14.400,00  |

A fiscalização verificou que, com relação ao IRPJ e à CSLL, não existiam diferenças a cobrar, uma vez que os valores lançados nas DCTFs eram superiores aos valores devidos e que quanto à Cofins e à Contribuição ao PIS/Pasep apurou diferenças a pagar em todos os trimestres, as quais se encontrar-se-iam identificadas na planilha denominada “apuração dos tributos a recolher”, anexa ao Termo de Constatação Fiscal, assinado em 27/05/2013 (e-fls. 9/10).

Afirma a autoridade fiscalizadora que nada foi argumentado ou questionado pelo contribuinte em suas explicações, que pudesse modificar a apuração dos valores a lançar, a seguir especificados:

| Tributo         | Contabilidade | Retif./Gomp. Contábil | DGTF (débitos) | Gréd.Trib. a Lançar |
|-----------------|---------------|-----------------------|----------------|---------------------|
| COFINS I TRIM   | 546.065,02    | 322.588,93            | 24.630,00      | 198.846,09          |
| COFINS II TRIM  | 517.044,08    | 321.954,95            | 28.500,00      | 166.589,13          |
| COFINS III TRIM | 401.346,89    | 247.789,06            | 27.900,80      | 125.657,03          |
| COFINS IV TRIM  | 308.370,55    | 187.757,10            | 21.000,00      | 99.613,45           |
| PIS I TRIM      | 118.553,60    | 70.033,13             | 6.045,00       | 42.475,47           |
| PIS II TRIM     | 112.253,00    | 69.895,23             | 6.175,00       | 36.182,77           |
| PIS III TRIM    | 87.134,53     | 53.792,38             | 6.045,00       | 27.297,15           |
| PIS IV TRIM     | 66.948,87     | 40.758,93             | 4.550,00       | 21.639,94           |

No que concerne aos extratos bancários, a Fiscalização elaborou o Relatório de Créditos denominado de “Anexo I” (fls. 46), do qual constam todos os valores levados a créditos pelos bancos nas respectivas contas correntes da Fiscalizada. O “Relatório de Créditos a Comprovar” totalizou R\$ 37.975.871,44, dos quais foram dispensados de comprovação os valores

destacados, cujas operações não se caracterizam como receita operacional, no total de R\$ 8.780.619,50.

No dia 27/05/2013, o contribuinte foi intimado através do “Termo de Constatação Fiscal” a se pronunciar sobre:

*“1. Os Créditos Tributários a Lançar constantes da planilha – APURAÇÃO DOS TRIBUTOS A RECOLHER anexa, e;*

*2. A comprovar a origem dos valores ingressados em suas contas correntes, identificadas no ANEXO I - RELATÓRIO DE CRÉDITOS, no valor de 29.195.251,94.”*

No dia 24/06/2013, a Recorrente devolveu em meio magnético o “Relatório de Créditos” com seus esclarecimentos prestados na coluna denominada “Comprovação” e diversos documentos sobre a origem dos depósitos, incluindo-se planilhas denominadas de “Relatório de Clientes do Mês”, na qual identifica o cliente, o empreendimento, a unidade e o valor recebido (fls. 99/104).

A fiscalização analisou a documentação apresentada e considerou insatisfatórias algumas comprovações. Com isso, intimou o contribuinte a comprovar especificamente alguns itens filtrados em planilha anexa (fls. 44/46).

A Recorrente atendeu à intimação e apresentou os documentos comprobatórios das transações referentes aos valores então questionados, os quais se encontram anexos ao processo (fls. 47/68), tendo sido discriminado pelo contribuinte, a pedido da Fiscalização, demonstrativos mensais da composição da receita operacional de cada mês, considerando que em seus registros apenas foi informado o total por empreendimento (e-fls. 69/79).

De acordo com o entendimento da fiscalização, os valores a serem excluídos, conforme comprovação de suas origens, totalizaram R\$ 10.183.190,33, os quais, somados a R\$ 8.780.619,50 dispensados de comprovação pela Fiscalização, totalizaram R\$ 19.429.182,81, restando então:

ANALISE DOS EXTRATOS BANCARIOS

|                                  |                  |
|----------------------------------|------------------|
| TOTAL DO RELATÓRIO DE CRÉDITOS – | R\$37.975.871,44 |
| VALORES EXCLUÍDOS                | R\$19.522.922,81 |
| RECEITAS CONTABILIZADAS          | R\$12.806.959,62 |
| DEPÓSITOS NÃO CONTABILIZADOS     | R\$ 5.645.989,01 |

Na comprovação documental em confronto com os registros contábeis, a fiscalização verificou as seguintes supostas irregularidades, caracterizadoras de omissão de receita:

- Os valores abaixo, transcritos do “Relatório de Créditos a Comprovar”, que o contribuinte informou se referirem a **empréstimos de sócios, não foram contabilizados**:

| 2010       | BANCO    | AGENC  | CONTA    | D/C | HISTÓRICO     | VALOR *   | ORIGEM            | CLIENTE/ DESCRIÇÃO        |
|------------|----------|--------|----------|-----|---------------|-----------|-------------------|---------------------------|
| 20/10/2010 | BRABESCO | 2364-7 | 108412-5 | C   | DEF CHG SOCIO | 24.825,00 | não contabilizado | CARLOS ANDRÉ LEAL MOREIRA |
| 20/10/2010 | BRABESCO | 2364-7 | 108413-5 | C   | DEF CHG SOCIO | 24.810,00 | não contabilizado | JOÃO CARLOS LEAL MOREIRA  |
| 20/10/2010 | BRABESCO | 2364-7 | 108413-5 | C   | DEF CHG SOCIO | 24.825,00 | não contabilizado | JOÃO CARLOS LEAL MOREIRA  |

- Os valores a seguir totalizados não foram contabilizados, nem foram identificados nos "Relatórios de Clientes" mensalmente informados pelo contribuinte (e-fls. 87/98), para comprovação dos totais registrados como receitas mensais:

|           |              |          |              |
|-----------|--------------|----------|--------------|
| JANEIRO   | 43.000,00    | JULHO    | 1.027.738,95 |
| FEVEREIRO | 210.000,00   | AGOSTO   | 235.254,04   |
| MARÇO     | 2.027.679,46 | SETEMBRO | 274.650,00   |
| ABRIL     | 598.150,00   | OUTUBRO  | 75.969,00*   |
| MAIO      | 252.342,69   | NOVEMBRO | 501.331,03   |
| JUNHO     | 84.979,00    | DEZEMBRO | 314.894,84   |

\*ESTÁ CONTIDO O ITEM 1.

- Na auditoria dos registros contábeis, a fiscalização constatou a ocorrência frequente em todo o ano, de **saldo credor de caixa** (e-fls. 105/115) e selecionou para tributar o momento de sua maior ocorrência, conforme filtro de e-fls. 84/85, aplicado ao livro "Razão", no mês de janeiro de 2010, totalizando R\$ 2.944.177,92 (e-fls. 105).

Pois bem. Com relação a questão da **movimentação financeira incompatível com a receita declarada** a autuação restou incontroversa, tendo a Recorrente, já em sede de impugnação, reconhecido o crédito tributário lançado e solicitado parcelamento dos débitos resultantes da autuação. O Recurso Voluntário (fls. 265), confirma essa questão nos seguintes termos:

Em apertado resumo, e conforme se depreende do RELATÓRIO DE ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL, a autuada teria revelado MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA INCOMPATÍVEL COM A RECEITA DECLARADA. Nesse contexto, as informações bancárias constantes na DIMOF somaram R\$ 28.108.227,00 (vinte e oito milhões e cento e oito mil e duzentos e vinte e sete reais), enquanto o valor informado na DIPJ foi de R\$ 10.526.245,69 (dez milhões e quinhentos e vinte e seis mil e duzentos e quarenta e cinco reais e sessenta e nove centavos).

Quanto a esse item, após esclarecimentos prestados pelo contribuinte, ora recorrente, houve a RETIFICAÇÃO das informações prestadas na DIPJ, ficando, portanto, esta retificada para R\$ 23.326.665,17 (vinte e três milhões, trezentos e vinte e seis mil, seiscentos e sessenta e cinco reais, e dezessete centavos), o que tornou a DIPJ coincidente com a contabilidade da empresa (receita operacional), e a respeito informa-se que a autuada promoveu o parcelamento do passivo decorrente dessa diferença, conforme já comprovado nos autos.

Com isso, outros dois itens permanecem em debate.

A Recorrente foi autuada porque no item Caixa teria ocorrido uma suposta omissão de receita, decorrente de uma suposta caracterização de saldo credor de caixa.

Além disso, a Recorrente também foi autuada porque parte dos depósitos verificado em sua conta corrente não foram contabilizados pela ação fiscal, resultando numa suposta omissão de receita no importe de R\$ 5.645.989,01.

Argumenta a Recorrente que a DRJ entendeu que os depósitos não haviam sido contabilizados e por esse motivo manteve a atuação.

### **Omissão de receitas – saldo credor de caixa**

A Recorrente defende que deve ser aplicada a seu favor o art. 281 do RIR/99, abaixo transcrito:

#### ***Omissão de Receita***

#### ***Saldo Credor de Caixa, Falta de Escrituração de Pagamento, Manutenção no Passivo de Obrigações Pagas e Falta de Comprovação do Passivo***

*Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses:*

*I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;*

*II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;*

*III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.*

Portanto, entende a Recorrente que apresentou prova da improcedência da presunção.

A Recorrente argumenta ainda que deve ser aplicada em seu favor, o art. 258 do Dec. nº 3.000, de 1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, vigente à época dos fatos, abaixo transcrito, o qual se refere ao Livro Diário:

*Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica.*

**§ 1º Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individualizado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação**

**§ 2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, no transporte dos totais mensais dos livros auxiliares, para o Diário, deve ser feita referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados.**

**§ 3º A pessoa jurídica que empregar escrituração mecanizada poderá substituir o Diário e os livros facultativos ou auxiliares por fichas seguidamente numeradas, mecânica ou tipograficamente**

**§ 4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no § 1º, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos**

*§ 5º Os livros auxiliares, tais como Caixa e Contas-Correntes, que também poderão ser escriturados em fichas, terão dispensada sua autenticação quando as operações a que se reportarem tiverem sido lançadas, pormenorizadamente, em livros devidamente registrados.*

*§ 6º No caso de substituição do Livro Diário por fichas, a pessoa jurídica adotará livro próprio para inscrição do balanço e demais demonstrações financeiras, o qual será autenticado no órgão de registro competente.*

Por sua vez, a Fiscalização realizou análise do Livro Razão, regrado pelo art. 259 do RIR/99. Este livro, obrigatório às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, destina-se a resumir e totalizar os lançamentos efetuados, por conta ou subconta, no Livro Diário, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação, conforme abaixo transcrito:

**Livro Razão**

*Art. 259. A pessoa jurídica tributada com base no lucro real deverá manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação.*

*§ 1º A escrituração deverá ser individualizada, obedecendo à ordem cronológica das operações.*

*§ 2º A não manutenção do livro de que trata este artigo, nas condições determinadas, implicará o arbitramento do lucro da pessoa jurídica.*

*§ 3º Estão dispensados de registro ou autenticação o Livro Razão ou fichas de que trata este artigo.*

Portanto, o Livro Razão deve refletir o quanto contabilizado no Livro Razão Auxiliar.

Conforme esclarecido pela decisão da DRJ, o que caracteriza o “saldo credor de caixa” e, por conseguinte, a omissão de receitas, é a saída de recursos em volume superior ao saldo existente na conta caixa, em determinada data, constatada pela Fiscalização através da reconstituição da Conta Caixa, utilizando-se de critério técnico consistente, observados os princípios contábeis geralmente aceitos e considerando todos os assentamentos constantes do livro caixa ou da escrituração comercial.

Continuou a decisão da DRJ:

**36.1. A apuração de saldo credor de caixa implica em presunção de omissão de receita porque significa que o dinheiro utilizado no pagamento das contas existiu fisicamente, mas, se os pagamentos fossem contabilizados, denunciaria que houve mais saídas que entradas de dinheiro. O que significa dizer que o dinheiro utilizado para fazer tais pagamentos proveio de receitas mantidas à margem da contabilidade, ou seja, de receitas omitidas à tributação.**

**36.2. O valor que é tributado como omissão de receita na ocorrência de saldo credor de caixa, dessa forma, representa pagamentos (saídas de recursos) efetuados em determinado período com recursos anteriormente omitidos à tributação. Portanto, é de fundamental importância a apuração do efetivo dispêndio e auferimento de recursos por parte do contribuinte: a aferição de saldo credor de caixa respeita à saída de recursos em volume superior ao saldo existente na conta caixa, em determinada data.**

**37. Prosseguindo, o saldo credor de caixa foi apurado pela Fiscalização através dos demonstrativos constantes às e-fls. 84/85 e 105/115 deste processo, quando foram conciliadas as origens e aplicações dos recursos gerados no ano-calendário de 2010, dando ensejo aos referidos fluxos financeiros.**

**38. Pelo que se entrevê do teor das razões de apelação, a Impugnante não se desincumbiu do seu ônus probatório, uma vez que o saldo credor de caixa se trata de presunção legal relativa de omissão de receita, conforme disposto no art. 281 do RIR/99, o qual determina que o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.**

**38.1. No presente caso, as alegações apresentadas não vieram alicerçadas em documentos hábeis a comprová-las, sendo insuficientes, portanto, para infirmar a tributação. Apesar de a Impugnante aduzir que "(...) junta neste ato o LIVRO RAZÃO AUXILIAR e os comprovantes dos lançamentos a crédito nele efetuados e requer que lhe seja deferida a possibilidade de juntar outros comprovantes ao longo da tramitação deste recurso, ante a (sic) exigüidade de tempo para providenciá-los no prazo da defesa", não faz uma coisa nem outra: não junta comprovantes dos pagamentos supostamente lançados em seu Livro Razão Auxiliar, nem junta documentos ao longo do trâmite deste processo [que já vai em cerca de 5 (cinco) anos, como se vê da data do termo de início da ação fiscal e da data de prolação deste Acórdão], acompanhados das razões que assim permitiriam tal juntada, a teor do art. 16, § 4º, do Dec. nº 70.235, de 1972.**

Desta maneira, uma vez não apresentadas as contraprovas necessárias a atestar a regularidade dos registros contábeis, configura-se procedente a reconstituição da conta caixa, mediante a exclusão dos valores cuja efetividade dos ingressos não restou comprovada por instrumentos hábeis.

Por outro lado, recomposto pelo fisco o saldo da conta Caixa a tributação deve recair sobre o valor correspondente ao maior saldo credor mensal verificado no período.

Portanto, correta a fiscalização e a decisão da DRJ.

#### **Omissão de receitas – depósitos não contabilizados**

A Recorrente tenta demonstrar, juntando inclusive novos contratos e comprovantes de lançamentos juntamente com o Recurso Voluntário, a suposta regularidade da escrituração fiscal da empresa e ainda solicita que seja juntado outros comprovantes ao longo da tramitação do Recurso Voluntário.

Todavia, com todo respeito, à Recorrente foi disponibilizada diversas oportunidades para apresentar provas referentes a todos tópicos, tanto a fiscalização como a DRJ examinaram de maneira detalhada e minuciosa essas provas e transferência.

Por outro lado, os documentos juntados em sede de recurso voluntário em nada alteram a correta diligência realizada pela decisão da DRJ às fls. 245-255, validada por esse relator.

Destarte, uma vez sido analisados todos os supostos comprovantes desses depósitos que não foram aceitos como contabilizados, restou evidenciado, vez mais que alegada contabilização não foi, na verdade, demonstrada, devendo ser mantida a decisão da DRJ.

Diante o exposto, conheço o Recurso Voluntário e a ele nego provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Ricardo Piza Di Giovanni**