



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11634.720547/2016-61  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1301-003.722 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de fevereiro de 2019  
**Matéria** IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS  
**Recorrente** CONTATO ENGENHARIA E OBRAS LTDA - EPP  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2011, 2012

OMISSÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DE CAIXA. apuração de saldo credor de caixa, quando não afastada por meio de provas sólidas, denota a existência de receitas omitidas em montante equivalente.

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. CABIMENTO.

Irretocável o lançamento de presunção de omissão de receitas por apuração de saldo credor de Caixa após excluídos lançamentos contábeis à débito desta conta demonstradamente incoerentes e não justificados, quando a interessada não apresenta na fase impugnatória nenhuma nova razão ou comprovação que justifique outra interpretação e conclusão.

OMISSÃO DE RECEITAS. TOTALIDADE DOS CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei n.º 9.430/1996 autoriza a presunção de omissão de receitas a partir da existência de créditos em instituições financeiras cuja origem não seja comprovada pela contribuinte regularmente intimada para tal, devendo ser excluídos aqueles cujas origens sejam demonstradas, mas não as receitas escrituradas ou declaradas, uma vez que a totalidade de tais créditos não comprovado deve ser considerada omissão.

PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

I - Presume-se ocorrida a omissão de receitas ou de rendimentos, em situação na qual os depósitos bancários indicando a movimentação financeira do contribuinte não tiverem a origem comprovada pelo titular, mediante a devida apresentação de documentação hábil e idônea. II - Opera-se a inversão do ônus da prova, situação em que cabe ao contribuinte desconstituir a presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

III - Diante da ausência de comprovação por meio de documentos hábeis e idôneos, não há que se afastar a presunção.

**MULTA QUALIFICADA. NÃO OCORRÊNCIA. PRESUNÇÃO**

Não cabe a aplicação da multa de ofício no percentual de 150%, quando a omissão foi constatada por presunção. Súmula 14 CARF.

**SÚMULA CARF nº 2.**

Este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, conforme súmula CARF nº 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para, em relação à infração de omissão de receitas com base em depósitos bancários, reduzir a multa de ofício para o patamar de 75%, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

## Relatório

**CONTATO ENGENHARIA E OBRAS LTDA - EPP.**, já qualificado nos autos, recorre da decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) - DRJ/RJO (fls. 5264 e ss), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve as exigências fiscais.

### Do Lançamento

Trata-se de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, dos anos-calendários de 2011 e 2012, exigindo o crédito tributário no valor global de R\$ 9.628.008,26, com aplicação de multa de ofício de 75% e qualificada de 150%, acrescidos de juros de mora, em razão de:

1. Omissão de receitas de alienações de imóveis nos meses de janeiro, julho, setembro e dezembro de 2012, extraídas de Declaração sobre operações imobiliárias-DOI e listadas às fls. 5244/5246, cuja interessada admitiu não encontrar em sua escrituração.

2. Omissão de receitas por saldo credor de caixa em 31/01/2011 (art. 281 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), no valor de R\$ 847.855,47, apurado após exclusão de valores lançados naquela conta como “balanço de abertura”, no montante de R\$ 1.344.119,98, compensados com irregular alteração dos resultados acumulados, também através de “balanço de abertura” de um prejuízo de R\$ 531.189,48 para um lucro de R\$ 810.610,52, resultando assim na diferença de R\$ 1.341.800,00.

Segundo o Relatório Fiscal, (fls. 4864 e ss), e Relatório do acórdão recorrido, as razões do lançamento foram:

*A interessada, intimada a esclarecer tais valores, não apresentou documentação, respondendo que deveria ser considerado o saldo da contabilidade SPED de 2010 - R\$ 14.131,20 de saldo inicial de Caixa e R\$ 515.954,53 de Prejuízo Acumulados.*

*Foi apurada omissão de receitas por saldo credor de Caixa também no ano de 2012, que – como a do ano de 2011, foi ajustada com o valor apurado por créditos bancários de origem não comprovada (fl. 5243), não resultando, assim, em lançamento naquele ano, a fim de se evitar a tributação em duplicidade.*

3. Omissão de receitas nos anos de 2011 e 2012, referentes a créditos bancários cuja interessada, devidamente intimada, não apresentou a comprovação da origem (art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

4. Exclusões indevidas nos três últimos trimestres de 2012, referentes a receitas declaradas como de venda de unidades pelo Programa Minha Casa Minha Vida-PMCMV, mas que excederam os limites impostos para tal exclusão, conforme art. 4º da Lei nº 10.931, de 02 de agosto de 2004 e art. 2º da Lei nº 12.024, de 27 de agosto de 2009. Do valor das exclusões foram devidamente reduzidos os custos respectivos adicionados pela interessada, conforme quadro de fls. 5247/5248.

5. *Compensação indevida de prejuízo operacional com resultado da atividade geral, por saldo insuficiente, em junho e setembro de 2012.*

6. *Insuficiência de recolhimento em 2011 e 2012, referente aos valores constantes das declarações retificadoras apresentadas após início do procedimento fiscal, uma vez que as declarações originais foram apresentadas zeradas.*

*A multa de ofício foi majorada para o percentual de 150% nos itens 1,2, 3 e 6, tendo em vista a interessada, por dois anos consecutivos, entregar Declaração de Informações da Pessoa Jurídica-DIPJ zeradas, omitindo receitas, e sem qualquer recolhimento a título de IRPJ e CSLL ou transcrição em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais-DCTF; não escriturar toda a sua movimentação bancária, tendo agrupado as que contabilizou em lançamentos não individualizados; entregar a contabilidade original SPED de 2012 em irregular formato de balancetes diários desacompanhados de arquivos complementares; omitir receitas conforme apurado; aumentar artificialmente os recursos da conta Caixa, através de irregular alteração dos resultados acumulados e do capital social; e não escriturar receitas auferidas e alienações de imóveis.*

### **Da Impugnação**

Nos termos da decisão da DRJ, foi apresentada impugnação do contribuinte, fls. 5210/5230, em que foram aduzidos os seguintes argumentos:

- Que seria nulo o auto de infração, uma vez que o procedimento fiscal iniciou-se com intimação para apresentação, sob coação de multa e demais sanções cabíveis, de declarações retificadoras, sem amparo legal para tal exigência, e que foram base para o auto de infração, constituindo-se, assim, em provas ilícitas. Desta forma, teriam sido infringidos o art. 5º, II e LVI e 145, § 1º, da Constituição Federal.
- Protesta que a Fiscalização ora se baseou em dados das declarações retificadoras, ora em dados das declarações retificadas, em flagrante prejuízo à contribuinte, também em desrespeito ao art. 112, II, do CTN.
- Com relação ao lançamento de saldo credor de caixa, afirma que “Tal informação estava devidamente registrada contabilmente e foi suporte para o aumento do capital social, não tendo outra finalidade”.
- Já no lançamento de depósitos bancários de origem não comprovada, protesta que não foram consideradas as suas receitas brutas comprovadas e declaradas nos meses de março, junho e outubro de 2011 e setembro de 2012, que justificariam a movimentação bancária.
- Protesta contra a multa de ofício qualificada, alegando ter apresentado toda a documentação solicitada, não colocando embaraço ao trabalho da Fiscalização, e que a ausência de correta escrituração, omissão de receitas ou falta de recolhimento de tributos não caracteriza prática tipificada na Lei nº 4.502/1964, prática esta que não restou demonstrada na exposição de motivos para a qualificação da multa (item 7 do TVF).
- Encerra pedindo o cancelamento do auto de infração, vez que nulo, ou que sejam reconhecidas as matérias impugnadas especificamente, com o fim de reduzir o lançamento.

Em julgamento realizado em 28 de junho de 2017, a 2ª Turma da DRJ/RJO, considerou improcedente a impugnação da contribuinte e prolatou o acórdão 12-88.744, assim ementado:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2011, 2012

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2011, 2012

**DOS LIMITES DA LIDE. MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS.**

Consideram-se não impugnadas as matérias que não tenham sido expressamente contestadas pela impugnante.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2011, 2012

**OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. CABIMENTO.**

Irretocável o lançamento de presunção de omissão de receitas por apuração de saldo credor de Caixa após excluídos lançamentos contábeis à débito desta conta demonstradamente incoerentes e não justificados, quando a interessada não apresenta na fase impugnatória nenhuma nova razão ou comprovação que justifique outra interpretação e conclusão.

**OMISSÃO DE RECEITAS. TOTALIDADE DOS CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.**

A Lei nº 9.430/1996 autoriza a presunção de omissão de receitas a partir da existência de créditos em instituições financeiras cuja origem não seja comprovada pela contribuinte regularmente intimada para tal, devendo ser excluídos aqueles cujas origens sejam demonstradas, mas não as receitas escrituradas ou declaradas, uma vez que a totalidade de tais créditos não comprovado deve ser considerada omissão.

**MULTA QUALIFICADA. CONSTATAÇÃO DE SONEGAÇÃO E EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. CABIMENTO.**

Cabe a aplicação da multa de ofício, no percentual de 150%, quando configurada fraude e sonegação previstas nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, caracterizada pelos ilícitos apurados pela Fiscalização.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Ano-calendário: 2011, 2012

**LANÇAMENTOS DE CSLL, PIS E COFINS. SUPORTE FÁTICO COMUM.**

Por não apresentarem fato novo que suscite conclusão diversa, devem os lançamentos de CSLL, PIS e COFINS acompanhar o decidido quanto ao lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ, por terem suporte fático comum.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

### **Do Recurso Voluntário**

A contribuinte apresentou Recurso Voluntário às fls. 5285 e ss, onde reforça os argumentos já apresentados em sede de impugnação, e pede a improcedência do lançamento por:

- Da preliminar de nulidade do auto de infração;
- Da insuficiência de recolhimento e da divergência das DIPJs e SPEDs
- Do lançamento sobre o saldo credor de caixa;
- Do indevido lançamento de omissão de receita por depósitos bancários de origem não justificada;
- Da indevida qualificação da multa de ofício;

Recebi os autos, por sorteio, em 19/09/2018.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Relatora.

A contribuinte foi autuada, para o recolhimento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, do anos-calendários de 2011 e 2012, em razão de omissão de receitas decorrentes de alienação de imóveis nos meses de janeiro, julho, setembro e dezembro de 2012, extraídas da Declaração sobre Operações Imobiliárias - DOI e não escrituradas, e por omissão de receitas por saldo credor de caixa em 31/01/2011, e omissão de receitas em 2011 e 2012, referentes a créditos bancários sem comprovação de origem, Exclusões indevidas nos 3 últimos trimestres de 2012 referentes a receitas declaradas como venda de unidades pelo Programa Minha Casa Minha Vida que excederam os limites da lei, compensação indevida de Prejuízo Operacional

com resultado da atividade geral, insuficiência de recolhimento, totalizando o crédito tributário de R\$11.139.751,86, incluindo multa de ofício de 75% e qualificada de 150% e juros de mora.

A multa de ofício foi majorada para o percentual de 150% nos itens 1,2, 3 e 6, tendo em vista a interessada, por dois anos consecutivos, entregar Declaração de Informações da Pessoa Jurídica-DIPJ zeradas, omitindo receitas, e sem qualquer recolhimento a título de IRPJ e CSLL ou transcrição em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais-DCTF; não escriturar toda a sua movimentação bancária, tendo agrupado as que contabilizou em lançamentos não individualizados; entregar a contabilidade original SPED de 2012 em irregular formato de balancetes diários desacompanhados de arquivos complementares; omitir receitas conforme apurado; aumentar artificialmente os recursos da conta Caixa, através de irregular alteração dos resultados acumulados e do capital social; e não escriturar receitas au tuadas e alienações de imóveis.

A DRJ considerou improcedente a impugnação apresentada e manteve os lançamentos.

Ela foi cientificada do teor do acórdão da DRJ/RJO, intimada ao recolhimento dos débitos em 12/07/2017, conforme termo de abertura do documento à fl. 5282, e apresentou recurso voluntário no dia 01/08/2017, às fls. 5285 e ss..

Já que atendidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário apresentado pelo contribuinte.

### **Preliminar de Nulidade do Auto de Infração**

Alega a recorrente que o auto de infração seria nulo pois o procedimento fiscal iniciou-se com intimação para apresentação de declarações retificadoras, sob coação de multa e demais sanções cabíveis, sem amparo legal, e que foram base para o auto de infração, constituindo-se, assim, em provas ilícitas e contra os princípios constitucionais.

Ora, não vejo nenhum tipo de nulidade na autuação do fiscal. O fato de intimar o contribuinte a apresentar declarações retificadoras se deram pois as DIPJs encontravam-se zeradas. Pode-se dizer que seria uma tentativa, até anterior ao lançamento de que o próprio contribuinte corrigisse sua declaração zerada. Novamente, não se trata de coação a sua não retificação, ela somente será submetida à análise e esclarecimentos, que caso não se mostrem coerentes, estarão sujeitas, como foram, ao lançamento, que é obrigação legal do fiscalizador, nos termos do art. 142 do CTN.

- 6) Considerando que foi constatado que as DIPJs (Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica) referentes ao período aos exercícios 2012 e 2013 – anos-calendários 2011 e 2012 se encontram com movimentação “zerada”, providenciar a retificação dessas declarações de forma que representem o real resultado aferido em sua escrituração e espelhem a contabilidade já escriturada do período ou apresentar esclarecimentos que julgue necessários;

Ademais, pelos argumentos apresentados, não vejo nulidade nos termos do art. 59 do Decreto 70.235/72, e sim alegações que se confundem com o mérito do caso.

*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. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.*

Assim, de se afastar a preliminar arguida.

### **Mérito**

Antes de se passar ao mérito propriamente, de se ressaltar que já no âmbito da impugnação, o contribuinte deixou de se defender acerca dos item (1) Omissão de receitas de alienações de imóveis nos meses de janeiro, julho, setembro e dezembro de 2012; (2) Exclusões indevidas nos três últimos trimestres de 2012, referentes a receitas declaradas como de venda de unidades pelo Programa Minha Casa Minha Vida-PMCMV; (3) Compensação indevida de prejuízo operacional com resultado da atividade geral, por saldo insuficiente, em junho e setembro de 2012 e (4) Insuficiência de recolhimento em 2011 e 2012. E assim restaram definitivas.

### **Do Lançamento sobre o Saldo Credor de Caixa**

Com relação a este item, diz o TVF, que foi constatado na contabilidade SPED entregue após o início do procedimento fiscal um lançamento a débito de R\$1.344.119,98 na conta Caixa a título de Balanço de Abertura (fl. 3.794) em descompasso com o saldo final dessa mesma conta em 31/12/2010, que apontava saldo positivo de R\$14.131,20 (fl. 3.730). E que o valor também diverge do registrado no lançamento de mesma conta da contabilidade de 2011 entregue antes do início da ação fiscal que era de R\$2.319,98, fl. 3.731.

Processo nº 11634.720547/2016-61  
Acórdão n.º 1301-003.722

S1-C3T1  
Fl. 5.322

|                                                                          |                     |
|--------------------------------------------------------------------------|---------------------|
| <i>Saldo final da Conta Caixa Geral em 31/12/2010 (fl. 3730)</i>         | 14.131,20           |
| <b>Contabilidade SPED antiga</b>                                         |                     |
| <i>Saldo inicial da Conta Caixa Geral em 01/01/2011</i>                  | 0,00                |
| <i>(+) lançamento a título de Balanço de Abertura (fl. 3731)</i>         | 2.319,98            |
| <i>Saldo da conta Caixa Geral após lançamento de Balanço de Abertura</i> | 2.319,98            |
| <b>Contabilidade SPED entregue após início do procedimento fiscal</b>    |                     |
| <i>Saldo inicial da Conta Caixa Geral em 01/01/2011</i>                  | 39.729,63           |
| <i>(+) lançamento a título de Balanço de Abertura (fl. 3794)</i>         | 1.344.119,98        |
| <i>Saldo da conta Caixa Geral após lançamento de Balanço de Abertura</i> | 1.383.849,61        |
| <b>Diferença entre os lançamentos a título de Balanço de Abertura</b>    |                     |
| <i>Contabilidade SPED entregue após início do procedimento fiscal</i>    | 1.344.119,98        |
| <i>Contabilidade SPED antiga</i>                                         | 2.319,98            |
| <b>Diferença</b>                                                         | <b>1.341.800,00</b> |

Ressalta, ainda, que a conta Caixa SPED entregue após o início dos trabalhos constar com saldo inicial R\$39.729,63 (fl. 3794) que diverge com o final em 31/12/2012 (R\$14.131,20 - fl. 3730) e porque contas que possuem lançamento de balanço de abertura geralmente iniciam-se zeradas.

Outro ponto levantado pelo fiscal foi a existência de um lançamento a crédito de R\$810.610,52 na conta Lucros Acumulados a título de "Balanço de Abertura (fl. 4699) em descompasso com o saldo final da conta Saldo Resultado do Exercício em 31/12/2010 que tinha um saldo devedor de R\$515.954,53 (prejuízo acumulado - fl. 4697):

|                                                                                           | Valor               | Débito/Crédito |            |
|-------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|----------------|------------|
| <i>Saldo final da Conta Saldo Resultado do Exercício em 31/12/2010 (fl. 4697)</i>         | 515.934,53          | Débito         | (Prejuízo) |
| <b>Contabilidade SPED antiga</b>                                                          |                     |                |            |
| <i>Saldo inicial da Conta 267 (-) PREJUÍZOS ACUMULADOS em 01/01/2011</i>                  | 0,00                |                |            |
| <i>(+) lançamento a título de Balanço de Abertura (fl. 4698)</i>                          | 531.189,48          | Débito         |            |
| <i>Saldo da conta 267 (-) PREJUÍZOS ACUMULADOS após lançamento de Balanço de Abertura</i> | 531.189,48          | Débito         | (Prejuízo) |
| <b>Contabilidade SPED entregue após início do procedimento fiscal</b>                     |                     |                |            |
| <i>Saldo inicial da Conta 266 - LUCROS ACUMULADOS em 01/01/2011</i>                       | 0,00                |                |            |
| <i>(+) lançamento a título de Balanço de Abertura (fl. 4699)</i>                          | 810.610,52          | Crédito        |            |
| <i>Saldo da conta 266 - LUCROS ACUMULADOS após lançamento de Balanço de Abertura</i>      | 810.610,52          | Crédito        | (Lucro)    |
| <b>Diferença entre os lançamentos a título de Balanço de Abertura</b>                     |                     |                |            |
| <i>Contabilidade SPED entregue após início do procedimento fiscal</i>                     | 810.610,52          | Lucro          |            |
| <i>Contabilidade SPED antiga</i>                                                          | -531.189,48         | Prejuízo       |            |
| <b>Diferença</b>                                                                          | <b>1.341.800,00</b> |                |            |

Devidamente intimado, o contribuinte informou que houve a troca de sistema contábil em janeiro de 2011 com a migração de saldos, de forma automática e que deveria ser considerado o saldo da contabilidade SPED de 2010 e que oportunamente seriam retificados os saldos iniciais de 2011.

Em poucas linhas, tanto em impugnação quanto em recurso voluntário apenas alega que o lançamento não tem amparo e que as informações estavam devidamente registradas e foi suporte para aumento de capital social, sem mais.

O que diz o art. 281 do RIR/99:

***Art. 281.** Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):*

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

Ora, tais alegações não encontram suportes em documentos, registrou auxiliares, mantendo-se a mesma argumentação desprovida em recurso voluntário, assim, não restaram justificadas as diferenças apontadas, devendo-se manter o já decidido.

**Do indevido lançamento de omissão de receita por depósito bancário de origem não justificada**

Segundo o Relatório Fiscal de fls. 4869, de posse dos extratos bancários apresentados pelo contribuinte, realizou-se uma análise da movimentação financeira, descartando-se lançamentos de estornos, mesma titularidade, etc., selecionando-se os lançamentos mais significativos e aqueles que a fiscalização não conseguiu associar diretamente com a receita contabilizada já que foram lançadas contra a conta caixa (débito em banco e crédito em caixa), sem correspondência direta entre os depósitos e demais receitas; efetuados de forma global e não individualizada, sem identificação clara no histórico contábil e com divergências de datas.

- 3 Mesmo na contabilidade entregue após o início do procedimento fiscal, foi constatado que o contribuinte não efetuou o lançamento dos depósitos bancários de forma individualizada (fls. 4728 a 4832), porém ainda assim identificamos valores presentes nos extratos que puderam ser associados à contabilidade mediante lançamentos a débito em conta bancos e a crédito e conta de receita – vide anexo I deste Termo de Verificação Fiscal
- 4 Conforme já explanado anteriormente, da análise dos extratos bancários, foi possível identificar depósitos associados à receita contabilizada (anexo I), conforme contabilidade SPED entregue após início do procedimento fiscal (tais depósitos não foram objeto de intimação porque sua origem foi justificada). Da parcela de receita remanescente (formada pelo montante receita bruta de venda e serviços que não pôde ser associada a tais depósitos) subtraiu-se o montante de receita referente às notas fiscais apresentadas pelo contribuinte para justificar a origem dos depósitos relacionados na intimação 2014-01136-1 10 (anexo IV), sendo o valor resultante (coluna “d” da planilha acima) abatido dos depósitos não justificados elencados no anexo III (os valores do anexo III se referem a depósitos sobre os quais o contribuinte não apresentou documentação hábil e idônea que esclarecesse a sua origem e natureza).

E intimado o contribuinte para esclarecimentos e comprovações, não apresentou documentação hábil e idônea (anexo II).

O recorrente faz a mesma alegação em impugnação e recurso voluntário de que não foram consideradas suas receitas brutas de março/11 (R\$464.228,93), jun/11 (R\$846.000,00) e out/11(R\$300.710,00) e set/12 (123.983,00).

Ora, conforme menciona o TVF, verifica-se que tais valores já haviam sido consideradas pela fiscalização, fl. 4781, e são meses que não há omissão de receitas:

**Confronto dos depósitos bancários não justificados (anexo III) com a Receita Bruta restante**

| <b>Mês</b> | <b>Depósitos bancários não justificados (anexo III) (e)</b> | <b>Receita Bruta restante (coluna "d" do planilha anterior) (f) = (d)</b> | <b>Omissão de Receita</b> |
|------------|-------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------|---------------------------|
| jan/2011   | 402.377,19                                                  | 103.105,49                                                                | 299.271,70                |
| fev/2011   | 238.896,97                                                  | 43.667,24                                                                 | 195.229,73                |
| mar/2011   | 270.993,96                                                  | 464.228,93                                                                | 0,00                      |
| abr/2011   | 219.481,22                                                  | 31.865,96                                                                 | 187.615,26                |
| mai/2011   | 158.241,52                                                  | 138.224,31                                                                | 20.017,21                 |
| jun/2011   | 198.905,81                                                  | 846.000,00                                                                | 0,00                      |
| jul/2011   | 215.911,00                                                  | 1.699,80                                                                  | 214.211,20                |
| ago/2011   | 85.055,84                                                   | 864,23                                                                    | 84.191,61                 |
| set/2011   | 57.496,98                                                   | 880,00                                                                    | 56.616,98                 |
| out/2011   | 229.696,04                                                  | 300.710,00                                                                | 0,00                      |
| nov/2011   | 269.632,10                                                  | 18.299,76                                                                 | 251.332,34                |
| dez/2011   | 251.892,08                                                  | 810,00                                                                    | 251.082,08                |

|          |            |            |            |
|----------|------------|------------|------------|
| mai/2012 | 239.245,38 | 1.370,00   | 237.875,38 |
| jun/2012 | 294.990,06 | 166.293,23 | 128.696,83 |
| jul/2012 | 44.564,00  | 1.834,45   | 42.729,55  |
| ago/2012 | 452.104,96 | 2.655,00   | 449.449,96 |
| set/2012 | 301.758,28 | 425.741,00 | 0,00       |
| out/2012 | 183.709,97 | 1.540,00   | 182.169,97 |
| nov/2012 | 59.291,06  | 2.175,00   | 57.116,06  |
| dez/2012 | 459.307,48 | 1.655,01   | 457.652,47 |

Ora, com relação à presunção de omissão de receitas proveniente de depósitos bancários de origem não comprovada, e sua forma de tributação, estão assim previstas no art. 42, da Lei nº 9.430/96:

*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).*

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

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

*§ 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.*

Dessa forma a DRJ já havia decidido:

Assim, à luz da interpretação literal do dispositivo retrotranscrito, os créditos que não tenham sua origem devidamente comprovada através de análise individualizada, devem ser integralmente considerados omissão de receitas, e não receitas sobre as quais devam ser reduzidas aquelas declaradas e oferecidas à tributação.

Quanto a isso, acrescente-se ainda que nenhuma receita foi oferecida à tributação pela interessada, quão menos originou o pagamento de qualquer tributo, uma vez que suas declarações foram apresentadas zeradas.

Destarte, a interpretação deste julgador é de que a Fiscalização sequer deveria ter reduzido dos créditos bancários de origem não comprovada os valores de receitas escriturados pela interessada, quão menos que deva ser nesta instância reduzida quaisquer outras, mesmo que comprovadas fossem, que não possam ser individualizadamente consideradas como origem de valor de crédito bancário.

Assim, de se manter também o lançamento.

### **Da Multa Qualificada**

Segundo o TVF, fl. 4881, a multa qualificada foi aplicada nos lançamentos referentes a omissão de receitas de alienação de imóveis, por saldo credor de caixa, por depósitos bancários sem comprovação de origem e por insuficiência de recolhimento.

E justifica-se pelos seguintes motivos:

- por 2 anos consecutivos entregou DIPJs zeradas, omitindo informações sobre receitas auferidas pela empresa (DIPJ retificadora foram entregues posteriormente ao início do procedimento fiscal);

- por 2 anos consecutivos não efetuou recolhimentos de IRPJ/CSLL;

- por 2 anos consecutivos entregou DCTF sem informar os débitos de IRPJ/CSLL;

- entregou o SPED de 2012 no formato de balancetes diários e desacompanhados de arquivos complementares, impossibilitando a identificação individual dos lançamentos contábeis e regularidade das suas operações;

- por 2 anos consecutivos não escriturou na contabilidade original toda a movimentação bancária;

- escriturou boa parte da movimentação bancária contra a conta Caixa e não contabilizou individualmente, dificultando o rastreamento do depósito e a identificação da origem e natureza da operação;

- omitiu rendimento a título de depósito bancário;

- aumentou artificialmente os recursos da conta Caixa;

- não escriturou na contabilidade original de 2011 e 2012 das receitas de itens 1.1a e 1.1b;

- não escriturou as receitas de alienação de imóveis.

O recorrente em sua defesa afirma que respondeu a todas as intimações e pugna pela aplicação da Súmula CARF 14.

Já a DRJ mantém a qualificação com os seguintes argumentos:

Entendo que o "*animus*", vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo, ficou evidenciado e provado nos autos. O procedimento adotado pela interessada não pode ser considerado mero erro, de ordem meramente material, sem a caracterização de qualquer intuito fraudulento. Ao contrário, o fato dela não escriturar grande parte de sua movimentação financeira/bancária, de maneira reiterada, deixando à margem da escrita fiscal inúmeros ingressos de recursos financeiros, e sequer oferecer à tributação quaisquer valores nos anos-calendário autuados de 2011 e 2012, apresentando – também reiteradamente – declarações zeradas, não deixa dúvida de sua intenção de impedir o conhecimento por parte do Fisco da ocorrência do fato gerador, ocultando a obrigação tributária principal.

Demonstra inequivocamente ainda mais esta intenção, o fato de escriturar valores em totais agrupados e fazer lançamentos contábeis artificiais que possam justificar saldo de Caixa, evitando que se torne credor.

Todas as irregularidades descritas pelo Autuante, portanto, à exceção das simples omissões de receitas, corroboradas pelos documentos acostados aos autos, formam um conjunto probatório a demonstrar que a interessada agiu com

evidente intuito de ocultar do Fisco fatos jurídico-tributáveis e, consequentemente, deixar de recolher, ilicitamente, os tributos devidos.

O fato de ter apresentado toda a documentação solicitada, não colocando embaraço ao trabalho da Fiscalização, conforme destaca a interessada em sua impugnação, afastaria a majoração da multa em cinquenta por cento (112,5%), à luz do § 2º do mesmo art. 44 da Lei nº 9.430/1996, mas tal majoração não foi efetuada na autuação em análise.

Destarte, correta a majoração da multa de ofício para o percentual de 150%, conforme o § 1º do art. 44, da Lei nº 9.430/1996.

Entendo que nos casos de prova direta deva se manter a multa qualificada pelos mesmos motivos lançadores e da DRJ.

Mas no caso dos lançamentos por presunção, do saldo credor de caixa e depósitos bancários, bem como da insuficiência de recolhimento, ela deve ser reduzida para 75%, nos termos da Súmula CARF 14, mantendo-se as para os demais lançamentos.

*A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo*

Com relação a questões constitucionais de multas com caráter confiscatório, este CARF não é competente para analisá-las, nos termos da Súmula CARF 2.

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

## CONCLUSÃO

Diante de todo o acima exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, afastar a preliminar arguida e no mérito DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para reduzir a multa qualificada para o patamar de 75% apenas no caso da omissão de receitas de depósitos bancários sem comprovação de origem.

(assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto