



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15540.720196/2015-15
ACÓRDÃO	1401-007.544 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ENGETECNICA SERVIÇOS E CONSTRUÇÕES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2006

IRPJ, CSLL, PIS, COFINS. OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Demonstrada a origem dos depósitos bancários por transferências entre empresas do mesmo grupo econômico, e a contabilidade da empresa de origem possuindo lastro para os valores, afasta-se a presunção de omissão, invertendo-se o ônus da prova para o Fisco quanto à tributabilidade da operação.

APLICAÇÃO INDEVIDA DE PERCENTUAL DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO. CONSTRUÇÃO POR CONTRATO DE EMPREITADA PARCIAL.

O coeficiente de presunção do lucro aplicável para a atividade de construção sob empreitada parcial, quando parte do material empregado na obra é fornecido pelo contratante é de 32%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário tão somente para afastar a infração relativa aos depósitos bancários de origem não comprovada.

Assinado Digitalmente

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo Oliveira Santos – Presidente em exercício.

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Ricardo Pezzuto Rufino (substituto integral), Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lísias e Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de Acórdão DRJ que julgou procedente o lançamento e manteve o crédito tributário em litígio.

O lançamento de ofício, formalizado por meio de Auto de Infração decorre de omissão de receitas por presunção legal, fundamentada em depósitos bancários de origem não comprovada, conforme art. 42 da Lei nº 9.430/1996. A fiscalização identificou valores creditados em contas de depósito ou investimento, para os quais a origem dos recursos não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea, em especial quatro operações bancárias específicas (Op. banco. nº 357, 359, 363 e 365), totalizando R\$ 198.000,00, referentes a transferências de conta da EGTM – Empresa Gestora de Ativos Mobiliários Ltda para a conta da SCP22. E de aplicação indevida de percentual de determinação do lucro presumido, pois a autuação considerou que a SCP22 aplicou indevidamente percentuais de presunção de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL) sobre a receita bruta, quando o correto seria 32%, por entender que o contrato de prestação de serviços de construção civil celebrado com a WTorre Petro Empreendimentos Imobiliários Ltda configurava-se como "empreitada parcial".

A DRJ, por unanimidade de votos, negou provimento à impugnação, sob o argumento de que em relação à Omissão de Receitas por Depósitos Bancários, a DRJ reconheceu que a comprovação exigida do contribuinte, nos termos do Art. 42 da Lei nº 9.430/1996, não se limita à identificação do depositante, uma vez que é imprescindível que o contribuinte demonstre que os recursos não se enquadram no conceito de renda, ou, caso se enquadrem, que foram devidamente declarados e tributados, ou ainda, que são receitas não sujeitas à tributação.

No caso específico das transferências da EGTM para a SCP22, a DRJ considerou que a documentação apresentada pela Enge técnica – comprovantes de transferências e extratos bancários da remetente e destinatária – não foi suficiente para afastar a presunção legal. Para a DRJ, a empresa não provou que os valores provenientes do contrato com a WTorre, devidamente oferecidos à tributação, foram *previamente* transferidos para a EGTM, e que esta última, então, os utilizou para o pagamento de despesas da construtora. Concluiu-se que a ausência de prova do "prévio suprimento de recursos à EGTM" não afastou a possibilidade de que os recursos depositados na conta da SCP22 não tivessem sido oferecidos à tributação.

Quanto à Aplicação Indevida de Percentual de Determinação do Lucro Presumido, a DRJ entendeu que o contrato celebrado entre a SCP22 e a WTorre era, de fato, uma "empreitada parcial". Essa conclusão baseou-se na análise do instrumento contratual, que indicava a responsabilidade da WTorre pelo ônus financeiro da aquisição de parte dos materiais (com uma limitação de R\$ 1.500.000,00 para materiais).

A decisão ressaltou que, na modalidade de empreitada parcial, onde o empreiteiro não fornece todos os materiais indispensáveis à execução da obra, o percentual de presunção aplicável é de 32% sobre a receita bruta, conforme o Art. 15, §1º, III, "a" e "c" da Lei nº 9.249/1995, e a interpretação consolidada em Instruções Normativas (IN SRF nº 539/2005, IN RFB nº 1.234/2012 e IN RFB nº 1.515/2014).

Inconformada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs Recurso Voluntário, no qual sustenta que a DRJ se equivocou ao não acolher a comprovação da origem dos depósitos bancários. Argumenta que a EGTM – Empresa Gestora de Ativos Mobiliários Ltda – foi constituída pelos sócios do grupo empresarial ao qual a Enge técnica pertence com o propósito de especialização e otimização das operações financeiras, funcionando como um "caixa geral" do grupo. A empresa defende que apresentou documentação hábil e idônea, consistente em extratos bancários e comprovantes de transferências eletrônicas (TEDs) da EGTM para a SCP22, demonstrando a titularidade e a rastreabilidade dos recursos.

A Recorrente invoca a Súmula CARF nº 32, que estabelece que a titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo comprovação de uso por terceiros. Além disso, cita o Acórdão CARF nº 2202-002.199, o qual preconiza que, uma vez comprovada a origem dos depósitos bancários, caberia à fiscalização aprofundar a investigação para submetê-los, se for o caso, às normas de tributação específicas, afastando a presunção do Art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Segundo a Enge técnica, a fiscalização deveria ter solicitado mandado de procedimento fiscal – extensão ou diligência para investigar a EGTM, em vez de presumir omissão de receita. A defesa reitera que, comprovada a origem dos recursos via transferências identificáveis, o ônus da prova de que tais valores seriam rendimentos tributáveis recairia sobre a fiscalização, nos termos do Art. 43 do CTN.

A Recorrente contesta a qualificação do contrato como "empreitada parcial", afirmando que o contrato celebrado com a WTorre Petro Empreendimentos Imobiliários Ltda era, em sua essência, de "preço global" ou "empreitada global" (também conhecida como empreitada mista), o que justificaria a aplicação do percentual de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL. Alega que a "trava" de R\$ 1.500.000,00 para materiais, mencionada no contrato, não descaracteriza a natureza de empreitada global, pois tal cláusula estaria relacionada ao aluguel de máquinas e equipamentos, essenciais à obra, e não à definição do tipo de fornecimento de materiais.

Adicionalmente, a Enge técnica argumenta que, mesmo que o contrato não fosse considerado de empreitada global, o percentual de 32% seria inaplicável para o ano-calendário de 2011. A empresa ressalta que a inclusão da alínea "e" no inciso III do § 1º do Art. 15 da Lei nº

9.249/1995, que elevou o percentual para 32% em serviços de construção vinculados a contrato de concessão de serviço público, somente ocorreu com a Lei nº 12.973/2014, com efeitos a partir de janeiro de 2015. Portanto, para o ano de 2011, o percentual de 8% deveria ser mantido, por não se tratar de serviço público ou de empreitada de mão de obra exclusiva.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin**, Relatora.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Da Omissão de Receitas por Depósitos Bancários (Art. 42 da Lei nº 9.430/1996).

A autuação fiscal e, posteriormente, a decisão da DRJ, presumiram a omissão de receitas da Recorrente com base no Art. 42 da Lei nº 9.430/1996, em virtude de depósitos bancários cuja origem não foi considerada suficientemente comprovada pela fiscalização.

A DRJ entendeu que a mera identificação do depositante não é bastante, exigindo-se a comprovação de que os recursos foram devidamente tributados ou que não se enquadram no conceito de renda.

Entretanto, a Recorrente demonstrou, por meio de farta documentação – incluindo extratos bancários da conta de origem (EGTM) e da conta de destino (SCP22) e comprovantes de transferências eletrônicas (TEDs) – que os depósitos em questão tiveram como remetente a EGTM – Empresa Gestora de Ativos Mobiliários Ltda. A Enge técnica elucidou que a EGTM foi constituída com o objetivo de gerir os ativos e passivos financeiros do grupo empresarial ao qual a Recorrente pertence, funcionando como uma espécie de “caixa central” do grupo.

Nesse ponto, a decisão da DRJ revela um equívoco na aplicação da presunção do Art. 42 da Lei nº 9.430/1996. O referido dispositivo legal estabelece uma presunção relativa (*juris tantum*) de omissão de receita em face de depósitos bancários cuja origem não seja comprovada. Contudo, quando o contribuinte, devidamente intimado, logra identificar o depositante e, mais do que isso, demonstrar o lastro das transferências bancárias, a presunção legal é afastada.

A própria Súmula CARF nº 32 é clara ao dispor: *“A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros.”* No presente caso, a titularidade e a origem dos recursos (EGTM) foram inequivocamente demonstradas, não se tratando de depósitos de “origem não comprovada”, mas sim de operações financeiras rastreáveis entre entidades de um mesmo grupo econômico.

Nesse sentido, o entendimento consolidado neste Conselho, conforme ilustrado pelo Acórdão CARF nº 2202-002.199, é que:

“COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS TRAZIDA NA FASE DA AUTUAÇÃO. AUSÊNCIA DE INVESTIGAÇÃO DOS DEPOSITANTES PELA FISCALIZAÇÃO. DESNECESSIDADE DA COMPROVAÇÃO DA CAUSA DOS DEPÓSITOS E DA EVENTUAL TRIBUTAÇÃO DESSES VALORES. NÃO APERFEIÇOAMENTO DA PRESUNÇÃO DO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1996. Comprovada a origem dos depósitos bancários, caberá a fiscalização aprofundar a investigação para submetê-los, se for o caso, às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos, na forma do art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996. Não se pode, simplesmente, ancorar-se na presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, obrigando o contribuinte a comprovar a causa da operação, e se esta foi tributada. Conhecendo a origem dos depósitos, inviável a manutenção da presunção de rendimentos com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.” Este precedente corrobora a tese da Recorrente. Uma vez identificada a origem do recurso na EGTM, o ônus de provar que tais transferências representam rendimentos tributáveis para a Enge técnica (e não mero trânsito de caixa dentro do grupo) e que não foram devidamente tributados pela EGTM (se for o caso) recai sobre a autoridade fiscal. A fiscalização não procedeu a essa investigação, limitando-se a manter a presunção do Art. 42, o que se mostra indevido.

Adicionalmente, o Acórdão CARF nº 1401-002.502, ao tratar de depósitos entre empresas do mesmo grupo econômico, reforça que:

“Demonstrada a origem dos depósitos bancários por transferências entre empresas do mesmo grupo econômico, e a contabilidade da empresa de origem possuindo lastro para os valores, afasta-se a presunção de omissão, invertendo-se o ônus da prova para o Fisco quanto à tributabilidade da operação.”

A Recorrente demonstrou a origem dos recursos na EGTM e a natureza de “aporte financeiro” para custeio das despesas operacionais da SCP22. A exigência de prova do “prévio suprimento de recursos à EGTM” por parte da SCP22 para que não houvesse omissão de receita configura uma inversão do ônus da prova não amparada pelo Art. 42, que exige a comprovação da origem dos depósitos no recebedor, não a cadeia completa de tributação anterior ao remetente devidamente identificado.

Portanto, diante da comprovação da origem dos depósitos bancários, a presunção de omissão de receitas é afastada, devendo ser desconstituído o lançamento neste ponto.

Da Aplicação Indevida de Percentual de Determinação do Lucro Presumido

A autuação e o acórdão da DRJ consideraram que o contrato celebrado entre a SCP22 e a WTorre era de “empreitada parcial”, resultando na aplicação do percentual de presunção de 32% (IRPJ e CSLL), em detrimento do 8% (IRPJ) e 12% (CSLL) utilizado pela Recorrente.

A DRJ fundamentou sua decisão no fato de que o ônus financeiro da aquisição de parte dos materiais era suportado pela WTorre, bem como na existência de uma “trava” para o valor dos materiais.

Neste sentido, verifica-se que a DRJ ao enfrentar o argumento observou que:

28. O cerne da discussão nesta infração reside no tipo de contrato de empreitada firmado pela SCP22 comandada pela Enge técnica e a contratante W Torre. Sustenta a autoridade lançadora que o contrato é do tipo empreitada parcial, haja vista que a W Torre se obrigou a fornecer parte dos materiais empregados, no valor de R\$ 1.500.000,00. A defendente aduz que tal valor é apenas uma “trava”, ou seja, um limite máximo para o valor dos materiais, os quais são adquiridos por ela, a contratada.

29. Compulsando-se os autos, encontra-se às fls. 10.479/10.490 o contrato firmado com a W Torre, tendo por objeto a prestação dos serviços de construção civil relativos à rede de drenagem pluvial no Centro Empresarial Senado. O título do contrato refere-se expressamente a “empreitada parcial para serviços de construção civil com aplicação de materiais”. Por sua vez, a cláusula do objeto cita os serviços a serem realizados e menciona a remuneração “a preço GLOBAL, em estrito cumprimento do Anexo V”. Na cláusula 4, que trata especificamente do preço, é estabelecido o valor global de R\$ 6.352.944,51, sendo que R\$ 3.811.796,70 é a parcela relativa a materiais e equipamentos e R\$ 2.541.197,81 é a parte referente à mão de obra. No item 4.1.2 está a limitação do valor da aquisição de materiais, com a especificação de que estes “serão adquiridos pela CONTRATADA e faturados diretamente, sendo que a CONTRATADA deverá informar a relação detalhada de seus fornecedores no prazo de 5(cinco) dias a contar desta data, devendo tal valor ser faturado diretamente contra a empresa CONTRATANTE, conforme dados cadastrais constantes do preâmbulo”. Da simples leitura do instrumento contratual fica suficientemente claro que o ônus financeiro da aquisição dos materiais empregados na obra é suportado pela W Torre. A “trava” estabelecida tem por finalidade evitar gasto excessivo com materiais de construção por parte da contratante W Torre, já que a escolha dos fornecedores e o preço com eles acordado é tarefa da SCP22 Enge técnica/Enge Prat. Com isso, considera-se caracterizado o contrato como sendo do tipo “empreitada parcial”.

30. Na modalidade de contrato de construção por empreitada parcial, a prestação da empresa contratada restringe-se ao fornecimento de mão de obra e dos equipamentos necessários à realização do objeto. Nestas hipóteses, o coeficiente de presunção a ser aplicado para a determinação do lucro presumido e da base de cálculo da CSLL é 32%, por expressa disposição legal contida no art. 15, §1º, III, “a”

e "c" da Lei nº 9.249, de 1995, citada pela autoridade lançadora na fundamentação da infração e novamente reproduzido a seguir. E isso segue a uma lógica de tributação, pois o coeficiente de 8% é aplicável às receitas de indústria e comércio, enquanto nos serviços e locação de bens o percentual de presunção é de 32%. A empreitada global, que é submetida ao coeficiente de 8%, equivale à entrega de um produto pronto, enquanto na empreitada parcial a remuneração da empresa contratada corresponde ao trabalho puro, ao uso de equipamentos de sua propriedade e o emprego de apenas uma parte do material da obra.

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

(...)III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa;

(...)c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; (grifos do relator)

A Recorrente, por sua vez, argumenta que o contrato, em sua essência, era de “preço global” (empreitada global/mista), e que a “trava” de materiais não descaracterizava sua natureza. Adicionalmente, aponta que o percentual de 32% para serviços de construção civil em contratos de concessão de serviço público somente foi introduzido pela Lei nº 12.973/2014, com efeitos a partir de janeiro de 2015, sendo inaplicável para o ano-calendário de 2011.

Analisando o Contrato, verifica-se que ele foi ajustado por “preço GLOBAL” e incluía substancial parcela de materiais e equipamentos (R\$ 3.811.796,70 de um total de R\$ 6.352.944,51). A classificação de contratos de empreitada para fins de percentual de presunção tem sido objeto de vasta discussão.

Contudo, a DRJ corretamente destacou que a cláusula de “faturamento direto” dos materiais para a contratante (W Torre) e a “trava”, são elementos contratuais suficientes para transfigurar a natureza da empreitada de uma forma que a equipare a uma mera prestação de serviço de mão de obra ou serviço geral puro e simples, independentemente da temporalidade da legislação, quando a natureza do contrato revela “empreitada parcial”, não havendo emprego do total do material na obra e a entrega do produto “obra”, pronto e acabado.

CONCLUSÃO

Assim, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO tão somente para afastar a infração relativa aos depósitos bancários de origem não comprovada.

ACÓRDÃO 1401-007.544 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15540.720196/2015-15

É o voto.

Assinado Digitalmente

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin