



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13864.720046/2014-34
ACÓRDÃO	1401-008.009 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SANTA LIMP SERVICOS DE PORTARIA E LIMPEZA EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

RECURSO VOLUNTÁRIO. TEMPESTIVIDADE. NÃO CONHECIMENTO EM RELAÇÃO À MAIORIA DOS RECORRENTES.

Não se conhece do recurso voluntário interposto fora do prazo de 30 (trinta) dias contado da ciência regular do acórdão de primeira instância (art. 33 do Decreto nº 70.235/72), tampouco daquele protocolado antes da própria ciência, por ausência de objeto no momento da interposição.

LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO. OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. LEGITIMIDADE.

O arbitramento do lucro é legítimo quando o contribuinte, regularmente intimado, deixa de apresentar os livros e documentos de sua escrituração (art. 530, III, do RIR/99). Os valores creditados em conta bancária cuja origem não é comprovada autorizam a presunção legal de omissão de receita, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, prescindindo a autoridade fiscal de demonstrar o nexo causal entre cada depósito e a efetiva omissão.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. LC Nº 105/2001. CONSTITUCIONALIDADE.

É lícito o acesso direto, pela autoridade fiscal, aos dados bancários do contribuinte para fins de constituição de crédito tributário, sem necessidade de prévia autorização judicial, observados os procedimentos da Lei Complementar nº 105/2001, consoante entendimento do Supremo Tribunal Federal (RE nº 601.314, Tema 225 da Repercussão Geral, e ADIns nºs 2.386, 2.390, 2.397 e 2.859).

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. ART. 124, I, DO CTN. SÓCIOS-ADMINISTRADORES. ART. 135, III, DO CTN.

Caracterizado o interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mediante a demonstração de grupo econômico de fato, identidade de sócios e representantes legais, coincidência de carteira de clientes e sucessivas mudanças de razão social e de sede com o propósito de dificultar a ação fiscal, mantém-se a responsabilidade solidária das pessoas jurídicas relacionadas e dos sócios-administradores que exerceram a gestão do grupo.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. ELEMENTOS CONCRETOS ALÉM DA PRESUNÇÃO LEGAL. MANUTENÇÃO DA QUALIFICAÇÃO.

Não obstante as Súmulas CARF nºs 14 e 25 vedem a qualificação da multa com base exclusivamente na presunção legal de omissão de receita, a qualificação subsiste quando o conjunto probatório evidencia conduta ativa e deliberada de dissimulação, tal como a transferência do fundo de comércio para pessoa jurídica constituída para esse fim, a interposição de pessoas e a tentativa de frustrar a ação fiscal por meio de declaração de terceiro alheio ao quadro societário.

MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO PARA 100%.

Nos casos de lançamento de ofício, demonstrada a presença de sonegação fraude fiscal ou simulação, apurados no curso do procedimento fiscal, deve ser aplicada a multa qualificada, relacionada às condutas tipificadas nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Contudo, a modificação inserida no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, ao reduzir o percentual da multa de ofício proporcional qualificada aplicada de 150% para 100% atrai a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, uma vez que lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em:

(a) não conhecer dos recursos voluntários de RC Serviços de Segurança – São Paulo Ltda-EPP, SACX Terceirização e Serviços de Limpeza Ltda, Reconseg Alarmes e Monitoramento Eireli-EPP e Ana Maria Cardoso de Castro, por intempestividade, e

(b) por conhecer dos recursos voluntários de Reconseg Comércio Eletrônico e Recepção de Alarmes Eireli, Armored Serviços de Limpeza e Portaria Eireli, Rafael Henrique Cardoso Carvalho e Reconseg Serviços de Segurança – Arujá Ltda-EPP.

Por unanimidade de votos, acordam em rejeitar as preliminares suscitadas nos recursos voluntários conhecidos.

No mérito, por unanimidade de votos, acordam em dar parcial provimento ao recurso, para manutenção dos lançamentos por omissão de receita, mas reduzindo a multa qualificada ao percentual de 100%, por aplicação retroativa do art. 14 da Lei nº 14.689, de 2023.

Com relação à responsabilidade tributária de Reconseg Comércio Eletrônico e Recepção de Alarmes Eireli, Armored Serviços de Limpeza e Portaria Eireli, Rafael Henrique Cardoso Carvalho e Reconseg Serviços de Segurança – Arujá Ltda-EPP, por unanimidade de votos, acordam em negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Matheus Ferreira Azevedo, Daniel Ribeiro Silva, Alberto Pinto Souza Junior, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos(Presidente).

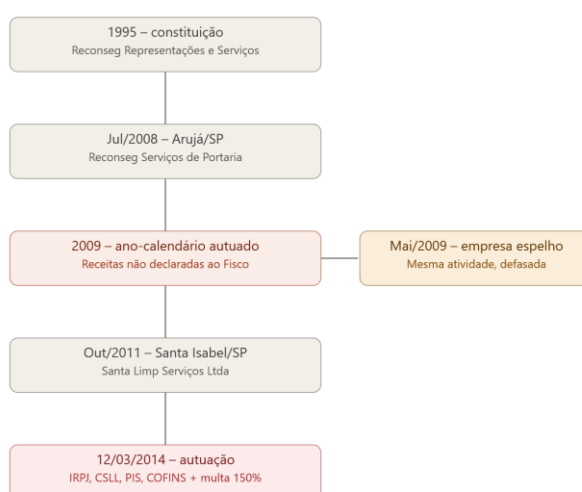
RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntários interpostos em face do Acórdão da DRJ (fls. 2.792 a 2.836) que julgou as impugnações procedentes em parte e rejeitou as preliminares de nulidade arguidas; manteve integralmente, no mérito, os créditos tributários de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, com os acréscimos legais, inclusive a multa qualificada de 150%; excluiu integralmente a responsabilidade por sucessão com base no art. 133 do CTN; e manteve integralmente a responsabilidade solidária das pessoas jurídicas relacionadas, com fundamento no art. 124, I, do CTN, e dos sócios-administradores, com fundamento no art. 135, III, do CTN.

O lançamento foi realizado por meio de autos de infração lavrados em 12/03/2014 pela DRF em São José dos Campos/SP em face de SANTA LIMP SERVIÇOS DE PORTARIA E LIMPEZA LTDA, (denominação adotada a partir de outubro de 2011 pela então Reconseg Serviços de Portaria e Limpeza Ltda), para exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relativos ao ano-calendário de 2009, com aplicação de multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), no valor total original de R\$ 1.713.166,22 (um milhão, setecentos e treze mil, cento e sessenta e seis reais e vinte e dois centavos).

Segundo o Termo de Verificação Fiscal que integra os autos de infração, a fiscalização, amparada pelo MPF nº 0812000.2012.00082, constatou que o contribuinte foi constituído em maio de 1995 sob a denominação Reconseg Representações e Serviços Ltda, tendo alterado sucessivas vezes seu nome empresarial, objeto social e domicílio até estabilizar-se, a partir de julho de 2008, como Reconseg Serviços de Portaria e Limpeza Ltda, com sede em Arujá/SP, dedicada a serviços de agenciamento e locação de mão de obra.

Em outubro de 2011, já no curso do procedimento fiscal, o contribuinte alterou novamente sua razão social para Santa Limp Serviços de Portaria e Limpeza Ltda e transferiu sua sede para Santa Isabel/SP, abandonando a marca Reconseg que o identificava desde a constituição.



A análise cadastral revelou que o contribuinte não prestou informações fidedignas ao Fisco quanto aos tributos apurados no ano-calendário de 2009 (DIPJ sem apuração de IRPJ/CSLL, DACTF sem apuração de PIS/COFINS, DCTF sem confissão de débitos), muito embora tivesse recebido, segundo DIRF de terceiros, pagamentos da ordem de R\$ 3,45 milhões e movimentado, em contas bancárias, mais de R\$ 13,8 milhões no mesmo período.

Frustradas as tentativas de intimação pessoal e postal do Termo de Início de Procedimento Fiscal, inclusive em razão de manifestação de terceira pessoa (Sra. Daniela de Almeida Carvalho) que alegou ter se retirado do quadro societário em data manipulada para

coincidir com a intimação, procedeu-se à citação por edital, nos termos do art. 23, § 2º, IV, do Decreto nº 70.235/72.

A fiscalização identificou, ainda, a existência de pessoa jurídica com objeto social análogo (Reconseg Comércio de Produtos Serviços de Limpeza e Portaria Ltda, posteriormente Armored Produtos de Limpeza e Serviços Portaria Ltda e, hoje, Reconseg Comércio Eletrônico e Recepção de Alarmes), constituída em maio de 2009 e cuja evolução de faturamento e carteira de clientes espelhava, com defasagem de dois anos, a do contribuinte, circunstância indicativa de transferência dissimulada do fundo de comércio.

Diante da impossibilidade de apuração direta pela escrituração (não apresentada) e da ausência de comprovação da origem de parte expressiva dos valores movimentados (R\$ 9.179.577,11 dos R\$ 13.865.064,10 creditados corresponderam a estornos, transferências entre contas do próprio grupo e outras operações sem relevância tributária; o remanescente de R\$ 4.685.486,99 careceu de comprovação de origem), a autoridade lançadora arbitrou o lucro do IRPJ e da CSLL com fundamento no art. 530, III, do RIR/99 e presumiu omissão de receita quanto aos depósitos bancários sem origem comprovada, com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, tendo aplicado, em ambas as hipóteses, a multa qualificada de 150%, por entender configurada a prática de sonegação (art. 71 e seguintes da Lei nº 4.502/64), consistente na transferência dissimulada do fundo de comércio, na formação irregular de grupo econômico mediante pessoas jurídicas interpostas e na dissolução irregular do contribuinte originário.

A movimentação financeira foi apurada mediante Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), dirigidas a cinco instituições financeiras com fundamento no art. 5º, §§ 4º e 6º, da Lei Complementar nº 105/2001 e na Portaria RFB nº 4.066/07, deferidas em 22/02/2013.

Por meio de Termo de Declaração de Sujeição Passiva Indireta lavrado em 11/03/2014, com fundamento nos arts. 124, I, 133 e 135, III, da Lei nº 5.172/66 (CTN), a autoridade fiscal estendeu a exigência aos seguintes coobrigados: Reconseg Com. de Prod. Serviços de Limpeza e Portaria Ltda; Santa Limp Mão de Obra Temporária Ltda-EPP; Reconseg Serviços de Segurança – Arujá Ltda-EPP; Reconseg Monitoramento Eletrônico e Alarmes Ltda-ME; Reconseg Terceirização Limpeza e Jardinagem Ltda-EPP, posteriormente SACX Terceirização e Serviços de Limpeza Ltda; RC Serviços de Segurança – São Paulo Ltda-EPP; Reconseg Locação e Serviços de Portaria Eireli-EPP; Reconseg Alarmes e Monitoramento Eireli-EPP; Ana Maria Cardoso de Castro e Rafael Henrique Cardoso Carvalho.

Cientificados, em sua maioria por edital ante a reiterada frustração da intimação pessoal e postal, o sujeito passivo direto e os coobrigados apresentaram impugnações de conteúdo substancialmente idêntico, arguindo, em preliminar: (i) nulidade por ausência de participação no procedimento fiscal e cerceamento de defesa; (ii) ilegitimidade passiva, por não colaboração no faturamento do sujeito passivo direto; (iii) nulidade da intimação ficta/por edital; (iv) vício formal do lançamento por arbitramento, por não esgotamento das diligências

probatórias; (v) irregularidade do Mandado de Procedimento Fiscal; e (vi) ilegalidade da quebra de sigilo bancário sem prévia ordem judicial. No mérito, sustentaram a insubsistência dos fatos que embasaram o arbitramento e o caráter confiscatório da multa qualificada de 150%.

A 1ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP (SDR), por meio do Acórdão nº 15-50.473, julgou as impugnações procedentes em parte, nos seguintes termos: rejeitou as preliminares de nulidade arguidas; manteve integralmente, no mérito, os créditos tributários de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, com os acréscimos legais, inclusive a multa qualificada de 150%; excluiu integralmente a responsabilidade por sucessão com base no art. 133 do CTN; e manteve integralmente a responsabilidade solidária das pessoas jurídicas relacionadas, com fundamento no art. 124, I, do CTN, e dos sócios-administradores, com fundamento no art. 135, III, do CTN.



Para referência, os 8 PJs abrangidos pelo art. 124, I são: Reconseg Comércio de Produtos Serviços de Limpeza e Portaria Ltda, Santa Limp Mão de Obra Temporária Ltda-EPP, Reconseg Serviços de Segurança – Arujá Ltda-EPP, Reconseg Monitoramento Eletrônico e Alarmes Ltda-ME, Reconseg Terceirização Limpeza e Jardinagem Ltda-EPP (depois SACX), RC Serviços de Segurança – São Paulo Ltda-EPP, Reconseg Locação e Serviços de Portaria Eireli-EPP e Reconseg Alarmes e Monitoramento Eireli-EPP.

As 2 pessoas físicas do art. 135, III são Ana Maria Cardoso de Castro e Rafael Henrique Cardoso Carvalho.

A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2009

TDPF. TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL. VÍCIO. NULIDADE. AUSÊNCIA.

O TDPF é instrumento interno de gerenciamento, controle e acompanhamento das atividades de fiscalização. Seus eventuais vícios, omissões, incorreções ou até mesmo a sua própria ausência ou não prorrogação não são causas de nulidade do auto de infração.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O procedimento administrativo de lançamento do crédito tributário deve observar os preceitos do artigo 142, do CTN, combinado com os preceitos constantes dos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72. Os casos de nulidade do auto de infração estão previstos no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72. Portanto, ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, não havendo vício no lançamento e nem afronta ao art. 142, do CTN, quando os fatos que motivaram a autuação estão precisamente descritos no relatório de fiscalização, demonstrados, acompanhados da fundamentação legal e efetivado por autoridade competente.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. APRECIÇÃO VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a argüição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais que embasaram o ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário. As alegações de inconstitucionalidade ou de ilegalidade somente são apreciadas nos julgamentos administrativos quando houver expressa autorização.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

A diligência é cabível quando os elementos constantes dos autos não são suficientes para a formação da convicção do julgador. Ausente tal pressuposto, é de se indeferir o pedido.

PAF. PROVA. MOMENTO DA APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

No processo administrativo fiscal, as provas das alegações de defesa devem ser apresentadas, ordinariamente, na impugnação, salvo se ficar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, se relativas a fato ou a direito superveniente ou se destinadas a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Além destas hipóteses, admite-se a apresentação da prova na fase recursal, mas apenas quando estas forem conclusivas na demonstração do fato alegado.

CERCEAMENTO. DIREITO DE DEFESA. FASE PROCEDIMENTAL. CARÁTER INQUISITÓRIO.

No processo administrativo fiscal, a Impugnação instaura a fase litigiosa ou procedimental, não encontrando amparo jurídico a alegação de cerceamento do direito de defesa ou da inobservância ao devido processo legal, durante o procedimento fiscalizatório, o qual tem caráter meramente inquisitório.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

ARBITRAMENTO DO LUCRO. REQUISITO LEGAL.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte, devidamente intimado, deixar de apresentar à autoridade fiscal o documentos fiscais, em especial o livro caixa, escrituração obrigatória para fins de determinação do lucro presumido.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. HIPÓTESES LEGAIS.

Restando demonstrada a ocorrência de fatos que se enquadram no disposto no art. 530, III, do CTN, o imposto deve ser apurado com base nos critérios do lucro arbitrado.

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Faz-se mister o lançamento dos tributos sobre receitas de prestação de serviços não escrituradas e não declaradas, cujos tributos não tenham sido recolhidos espontaneamente.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO.

Caracteriza-se omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RECEITAS. DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. REGRA GERAL APLICÁVEL.

Um dos efeitos produzidos pela apresentação de impugnação tempestiva é a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

SIGILO BANCÁRIO. REQUISICÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA PELO FISCO. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. LICITUDE.

A recusa injustificada para apresentação de extratos bancários caracteriza-se embaraço à fiscalização, hipótese legal de indispensabilidade do exame das informações bancárias prevista no art. 3º, inciso VII, do Decreto nº 3.724/2001, ensejando a emissão da Requisição de Movimentação Financeira.

MULTA DE OFÍCIO. AFRONTA AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE. EFEITO CONFISCATÓRIO. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DA JURISDIÇÃO ADMINISTRATIVA.

Discussões acerca da constitucionalidade das leis, incluindo evocação dos Princípios da Razoabilidade, da Proporcionalidade e do Não Confisco para afastar a aplicação de multa tributária ou reduzir o seu percentual, exorbitam a esfera de competência das autoridades administrativas, às quais cabe apenas cumprir o que determina a legislação em vigor, principalmente em se tratando de norma validamente editada e vigente, segundo o processo legislativo constitucionalmente estabelecido. Referidos princípios são destinados ao legislador infraconstitucional, cabendo à autoridade administrativa tão somente a aplicação das multas previstas no ordenamento jurídico.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, será aplicada sempre que ficar caracterizada a prática de sonegação ou fraude definida na forma da lei e comprovada em procedimento fiscal, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Não cabe, em sede de julgamento, apreciar oposição à imputação de responsabilidade solidária, na medida em que a pessoa jurídica autuada não detém legitimidade e nem interesse para tanto.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

São solidariamente responsáveis as pessoas jurídicas interligadas que têm interesse comum na situação constituinte do fato gerador das obrigações principais envolvidas, subsumindo-se ao positivado no art. 124, inciso I, do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES. CARACTERIZAÇÃO.

Havendo a apuração de sonegação fiscal, os sócios-administradores da empresa devem ser arrolados no polo passivo na condição de responsáveis solidários (CTN, art. 135, III).

RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. INCABÍVEL

Incabível a responsabilização por sucessão prevista no art. 133, do CTN, quando a Autoridade Fiscal não especifica a(s) empresa(s) adquirente(s), por qualquer título, do fundo de comércio ou estabelecimento profissional, e que continuaram com a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual. Muito menos, em que grau se responsabilizariam pelos tributos devidos, quer dizer, integralmente ou subsidiariamente.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA E JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, bem como os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

IRPJ. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do IRPJ, *mutatis mutandis*, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à CSLL, PIS e COFINS, em razão da relação de causa e efeito existente entre as matérias.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Cientificados do Acórdão da DRJ, foram apresentados recursos voluntários por diversos coobrigados, com fundamentação em essência idêntica à das impugnações, acrescida dos seguintes pontos: reiteração das preliminares de nulidade rejeitadas em primeira instância; impugnação renovada quanto à legitimidade da quebra de sigilo bancário promovida sem ordem judicial, com invocação de precedente do TRF-4; alegação de que a multa qualificada de 150% careceria de comprovação de dolo específico, à luz das Súmulas CARF nºs 14 e 25 e da Súmula CARF nº 96; arguição do caráter confiscatório da multa, com invocação do Tema 863 da Repercussão Geral do Supremo Tribunal Federal (RE nº 736.090), então pendente de julgamento, e pedido de sobrestamento do feito até seu desfecho; e pedido, ao final, de provimento para reconhecimento da ilegitimidade passiva ou, subsidiariamente, de afastamento ou redução da multa qualificada.

Apresentaram recurso voluntário: RECONSEG COMÉRCIO ELETRÔNICO E RECEPÇÃO DE ALARMES EIRELI (sucessora de Reconseg Com. de Prod. Serviços de Limpeza e Portaria Ltda); RC SERVIÇOS DE SEGURANÇA – SÃO PAULO LTDA-EPP; SACX TERCEIRIZAÇÃO E SERVIÇOS DE LIMPEZA LTDA (então denominação de Reconseg Terceirização Limpeza e Jardinagem Ltda-EPP); RECONSEG ALARMES E MONITORAMENTO EIRELI-EPP; RECONSEG SERVIÇOS DE SEGURANÇA – ARUJÁ LTDA-EPP; ARMORED SERVIÇOS DE LIMPEZA E PORTARIA EIRELI; ANA MARIA CARDOSO DE CASTRO; e RAFAEL HENRIQUE CARDOSO CARVALHO. Não apresentaram recurso voluntário SANTA LIMP SERVIÇOS DE PORTARIA E LIMPEZA EIRELI (sujeito passivo direto) e SANTA LIMP MÃO DE OBRA TEMPORÁRIA LTDA.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora

Da admissibilidade

A unidade preparadora elaborou, antes da remessa dos autos a este Conselho, o quadro-resumo a seguir reproduzido, do qual se extrai que apenas o recurso interposto por RECONSEG COMÉRCIO ELETRÔNICO E RECEPÇÃO DE ALARMES EIRELI foi protocolado dentro do prazo de 30 dias contado da ciência regular do Acórdão da DRJ, tendo os demais sido apresentados fora do prazo legal ou, em alguns casos, antes da ciência regular do sujeito passivo (fl. 3075):

Sujeito passivo / recorrente	Ciência do Acórdão DRJ	Recurso voluntário
SANTA LIMP SERVIÇOS DE PORTARIA E LIMPEZA EIRELI	08/02/21 (edital)	não recorreu
Tentativa frustrada da intimação por AR (fls. 2.852).		
SANTA LIMP MÃO DE OBRA TEMPORÁRIA LTDA	08/02/21 (edital)	não recorreu
Tentativa frustrada da intimação por AR (fls. 2.853).		
ANA MARIA CARDOSO DE CASTRO	07/10/20 (AR – fls. 2.858)	02/02/21 (intempestivo)
RC SERVIÇOS DE SEGURANÇA – SÃO PAULO LTDA	07/10/20 (AR – fls. 2.854)	09/11/20 (intempestivo – fls. 2.863) não tem preliminar de tempestividade
RECONSEG ALARMES E MONITORAMENTO EIRELI	07/10/20 (AR – fls. 2.855)	09/11/20 (intempestivo – fls. 2.888) não tem preliminar de tempestividade
SACX TERCEIRIZAÇÃO E SERVIÇOS DE LIMPEZA LTDA (Reconseg Terceirização Limpeza e Jardinagem Ltda)	07/10/20 (AR – fls. 2.857)	09/11/20 (intempestivo – fls. 2.881) não tem preliminar de tempestividade
Os recursos RC, RECONSEG, SACX são iguais, com relação às datas e os termos apresentados.		
RECONSEG COMÉRCIO ELETRÔNICO E RECEPÇÃO DE ALARMES EIRELI	08/10/20 (AR)	09/11/20 (tempestivo)
RECONSEG SERVIÇOS DE SEGURANÇA – ARUJÁ LTDA	08/02/21 (edital)	09/11/20 e 18/12/20 (antes da ciência regular)
Tentativa frustrada da intimação por AR (fls. 2.856).		
ARMORED SERVIÇOS DE LIMPEZA E PORTARIA EIRELI (RCA Locação e Serviços de Portaria Eireli)	06/10/2020 (AR – fls. 2.859) e 15/02/21 (AR)	18/12/20 (antes da ciência regular)
RAFAEL HENRIQUE CARDOSO CARVALHO	05/05/21 (edital)	18/12/20 (antes da ciência regular)

O recurso voluntário deve ser interposto no prazo de 30 (trinta) dias contado da ciência do acórdão de primeira instância, nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, sob pena de não conhecimento.

Do quadro elaborado pela unidade preparadora, verifica-se que, dentre os oito coobrigados que manifestaram inconformismo, apenas RECONSEG COMÉRCIO ELETRÔNICO E RECEPÇÃO DE ALARMES EIRELI interpôs recurso dentro do prazo legal, contado da ciência por AR em 08/10/2020. Os recursos de RC Serviços de Segurança – São Paulo Ltda, Reconseg Alarmes e Monitoramento Eireli, SACX Terceirização e Serviços de Limpeza Ltda, protocolados em 09/11/2020 com ciência em 07/10/2020, foram apresentados após o trigésimo dia, sendo, portanto, intempestivos. O recurso voluntário protocolado em 02/02/2021 por Ana Maria Cardoso de Castro também ultrapassou o prazo de trinta dias contados da ciência por AR ocorrida em 07/10/2020.

Quanto aos recursos protocolados em 18/12/2020 por Armored Serviços de Limpeza e Portaria Eireli, Rafael Henrique Cardoso Carvalho e Reconseg Serviços de Segurança – Arujá Ltda, verifica-se que foram apresentados antes da respectiva ciência regular (que somente se aperfeiçoou por AR ou edital em datas posteriores, em 2021).

O recurso interposto antes da ciência regular é considerado tempestivo, pois está dentro do prazo estabelecido em lei.

Assim, voto por não conhecer dos recursos voluntários de RC Serviços de Segurança – São Paulo Ltda-EPP, SACX Terceirização e Serviços de Limpeza Ltda, Reconseg Alarmes e Monitoramento Eireli-EPP e Ana Maria Cardoso de Castro, por intempestividade, e por conhecer dos recursos voluntários de Reconseg Comércio Eletrônico e Recepção de Alarmes Eireli, Armored Serviços de Limpeza e Portaria Eireli, Rafael Henrique Cardoso Carvalho e Reconseg Serviços de Segurança – Arujá Ltda-EPP.

Ressalvo que, relativamente às matérias de ordem pública passíveis de conhecimento de ofício (regularidade formal do lançamento e limites da multa qualificada à luz de precedente vinculante do Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral), a análise que se segue aproveita, no que couber, a todos os coobrigados incluídos na autuação, sem prejuízo da eficácia preclusiva quanto às demais matérias não conhecidas em razão da intempestividade.

Em resumo, o juízo de admissibilidade sobre os 10 coobrigados:

Conhecido, tempestivo: Reconseg Comércio Eletrônico e Recepção de Alarmes Eireli.

Conhecido, antes da ciência regular: Armored Serviços de Limpeza e Portaria Eireli, Rafael Henrique Cardoso Carvalho, Reconseg Serviços de Segurança – Arujá Ltda.

Não conhecido, intempestivo: RC Serviços de Segurança – São Paulo Ltda, Reconseg Alarmes e Monitoramento Eireli, SACX Terceirização e Serviços de Limpeza Ltda, Ana Maria Cardoso de Castro.

Não recorreram: Santa Limp Serviços de Portaria e Limpeza Eireli (sujeito passivo direto) e Santa Limp Mão de Obra Temporária Ltda.

Das alegações recursais

1. PRELIMINAR DE NULIDADE

1.1 CITAÇÃO POR EDITAL

Os recorrentes alegam a irregularidade da ciência ocorrida por edital.

Pois bem, com relação à intimação do contribuinte por edital, entendo que é nula de pleno direito, pelas razões abaixo expostas, onde concluirei pelo retorno dos autos à Unidade de Origem para que haja a devida intimação do contribuinte.

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, caput, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

O § 1º do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, que regula o processo administrativo fiscal – PAF, informa que a intimação será feita por edital APENAS quando resultar improfícuo um dos meios previstos no caput do artigo, nos seguintes termos:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

§ 1º Quando resultar improfícuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

O Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, dispõe que a citação será feita por edital quando o citando for desconhecido ou incerto,

quando o lugar em que ele se encontra for ignorado, incerto ou inacessível e em outros casos expressos em lei – arts. 256 e 257.

A intimação do contribuinte por edital no processo administrativo fiscal é hipótese residual, só permitida quando restar provado que a tentativa de intimação pessoal, por via postal ou por meio eletrônico restar infrutífera. Do contrário, há uma nulidade a ser suscitada. Analisando os autos, observa-se que não há qualquer menção ou justificativa ao fato do recorrente ter sido intimado por edital. A intimação por edital é meio extremo para cientificar o contribuinte, a ser utilizada como último recurso quando demonstrado que o meio escolhido resultou improfícuo.

Em regra, o contribuinte não toma conhecimento dos editais que são publicados nas repartições administrativas e a intimação realizada por esse meio resulta, na maioria das vezes, na ausência de resposta do intimado, cerceando o seu direito de defesa. Logo não há como considerar válida a intimação por edital.

Assim, no tocante à regularidade da citação por edital, foram comprovadas nos autos as tentativas frustradas de intimação pessoal e postal, tanto do Termo de Início de Procedimento Fiscal quanto dos demais atos do procedimento, logo, a citação por edital observou os requisitos do art. 23, § 1º, I, e § 2º, IV, do Decreto nº 70.235/72, não se verificando nulidade.

Preliminar rejeitada.

1.2 IRREGULARIDADE NO PROCEDIMENTO FISCAL E VÍCIO NO MPF

Em sede de recurso voluntário, os recorrentes sustentam a irregularidade do procedimento fiscal, uma vez ausente a participação na formação do procedimento fiscal, impossibilitando a apresentação de defesa e violando os princípios da ampla defesa e do contraditório.

Alegam, ainda, vício formal no MPF, pois teria sido realizado sem considerar os documentos comprobatórios, o que indica a irregularidade do MPF.

É dever da autoridade fiscal, ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento dos tributos, investigar a devida ocorrência do fato gerador e a obrigação dali decorrente. Caso constate erros, equívocos ou omissões, deve proceder à autuação do fiscalizado, de forma clara, precisa e com base em provas, já que não é válido o lançamento que se baseia em indícios ou presunções.

Nesse sentido, o art. 9º do Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, dispõe que a exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O dispositivo acompanha o vetor axiológico desenhado pela Lei nº 9.784/99, que determina a obediência da Administração Pública, dentre outros, aos princípios da legalidade,

motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, caput, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

Ao tratar do ônus probatório do contribuinte, o Decreto nº 70.235/72 informa que a prova documental deve ser apresentada junto à impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se: a) demonstrar a impossibilidade de apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) referir-se a fato ou a direito superveniente; c) destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos – art. 16, § 4º.

Ao lado deste mandamento, entre os princípios que regem o processo administrativo fiscal, encontra-se o da verdade material, que decorre do princípio da legalidade e impõe a apuração da devida ocorrência do fato gerador, podendo o julgador, inclusive de ofício, realizar diligências para verificar os fatos ocorridos.

No processo administrativo fiscal, são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72), consubstanciado no princípio do contraditório e da ampla defesa que se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

O MPF consiste em instrumento utilizado para instaurar procedimento fiscal relativo a tributos e contribuições. Nele, deve constar o seu prazo máximo de validade, podendo ser prorrogado pela autoridade outorgante quantas vezes necessário, conforme dispõe os arts. 11 e 12 das Portarias RFB nº 11.371, de 12/12/2007. Trata-se de ferramenta interna de planejamento e gerência das atividades de fiscalização, de modo que eventuais irregularidades verificadas na emissão ou prorrogação do mandado de procedimento fiscal não invalida o auto de infração, pois não elidi a atividade de lançamento prevista no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.

O lançamento realizado com base em MPF que não obedece ao prazo de validade estipulado, ou que contenha outro vício, não gera a nulidade do lançamento, que consistente em atividade vinculada e obrigatória.

Portanto, irregularidades na emissão ou prorrogação do mandado de procedimento fiscal não ensejam a nulidade da ação fiscal ou do lançamento decorrente.

Cabe ressaltar que o presente lançamento foi regularmente constituído por autoridade competente e preenche todas as exigências formais previstas na legislação de regência. O sujeito passivo, a descrição dos fatos, os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicada foram corretamente identificados no auto de infração, não havendo vício que enseje a sua nulidade.

A jurisprudência do CARF é firme no sentido que eventual falha no MPF não enseja, por si só, a nulidade do lançamento. Nesse sentido é a disposição vinculante do Enunciado nº 171 do CARF. Confira-se:

SÚMULA CARF Nº 171

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme [Portaria ME nº 12.975](#), de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Ainda nesse sentido:

PROCESSUAL ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. PRELIMINARES. REJEIÇÃO. NULIDADE. AUSÊNCIA DE PRORROGAÇÃO TEMPESTIVA DE PROCEDIMENTO FISCAL.

A irregularidade na prorrogação do procedimento fiscal não acarreta a nulidade do lançamento, conforme Súmula CARF nº 171, especialmente quando ausente a demonstração de prejuízo.

NULIDADE. FALTA DE INTIMAÇÃO DE CO-TITULAR DE CONTA BANCÁRIA. COMPORTAMENTO CONTRADITÓRIO DO CONTRIBUINTE (NULIDADE DE ALGIBEIRA). INAPLICABILIDADE DA SÚMULA CARF Nº 29.

Não se aplica a Súmula CARF nº 29 quando a autuação fiscal decorre de constatação fática de omissão de rendimentos e não de presunção legal. Adicionalmente, a nulidade não se atribui quando a falta de intimação decorre do comportamento contraditório do próprio contribuinte, que, ao ser instado, omitiu a co-titularidade da conta, buscando a nulidade posteriormente.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO INTIMAÇÃO SOBRE DEPÓSITOS INDIVIDUALIZADOS.

Não se configura cerceamento de defesa a alegação de falta de intimação sobre depósitos específicos quando a fiscalização comprovadamente requereu do contribuinte a comprovação da origem dos recursos, e este não o fez.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF). OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EXCESSO DE AUTUAÇÃO. FALTA DE PROVA E CORRELAÇÃO.

Não se acolhe a alegação de excesso de autuação para a aplicação de alíquotas diferenciadas quando o contribuinte aduz argumentos genéricos, sem especificar os valores e sem correlacionar as provas apresentadas com a natureza dos rendimentos supostamente distintos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica.

(Acórdão nº 2102-003.847, Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção, publicado em 12/01/2026)

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. NÃO APRECIAÇÃO.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA. Durante o procedimento administrativo o contribuinte foi intimado para apresentação de documentos relacionados pelo fisco e não cumpriu a intimação. O ato administrativo de lançamento foi motivado pelo conjunto das razões de fato e de direito que carrearam à conclusão contida na acusação fiscal à luz da legislação tributária compatível com as razões apresentadas no lançamento, não ensejando qualquer nulidade por cerceamento de defesa.

PRELIMINAR. NULIDADE. IRREGULARIDADE NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INEXISTÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização, especialmente no que diz respeito à competência do Auditor Fiscal para efetuar a apuração do tributo devido, e objetiva principalmente propiciar à Administração Fiscal Federal o planejamento, o controle e a gerência das atividades de fiscalização. A existência de eventuais falhas não acarreta a nulidade do lançamento. Súmula CARF nº 171: “irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento”.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. POSSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL/FISCAL.

Caberá o arbitramento do lucro quando o contribuinte não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal, resultando em real incapacidade de aferição e determinação de bases de cálculo do lucro real em face da inexistência da escrituração, o que foi verificado pela fiscalização pela não entrega dos documentos em face da sua inexistência.

(...)

(Acórdão 1002-004.058, Segunda Turma Extraordinária da Primeira Seção, publicado em 31/12/2025)

Havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor dessa presunção. Simples

alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

Assim, quanto à alegada irregularidade do Mandado de Procedimento Fiscal, tem-se que eventual desconformidade quanto ao prazo de emissão de novo mandado ou de prorrogação não constitui, por si só, causa de nulidade do lançamento, à falta de demonstração de efetivo prejuízo à defesa do contribuinte, nos termos da jurisprudência consolidada deste Conselho.

Preliminar rejeitada.

1.4 QUEBRA DO SIGILO FISCAL

Em sede de recurso voluntário, os recorrentes sustentam a impossibilidade de quebra do sigilo bancário.

No tocante à alegação de quebra de sigilo bancário, importante destacar que o Código Tributário Nacional (CTN) atribui às autoridades fiscais o poder de requisitar dos bancos e instituições financeiras todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros – art. 197, II.

A Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001 (LC 105/2001), que dispõe sobre o sigilo das operações das instituições financeiras, estabelece no art. 6º que as autoridades fiscais podem examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Esse artigo está regulamentado pelo Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, quanto à requisição, acesso e uso pela Secretaria da Receita Federal de informações referentes a operações e serviços das instituições financeiras e entidades equiparadas, disciplinando a quebra do sigilo bancário pela autoridade administrativa.

Desde a edição da norma, diversos entendimentos contraditórios foram proferidos pelos Tribunais pátrios, ora entendendo indispensável a autorização judicial para acesso aos dados, ora facultando à administração tributária o acesso direto.

Em fevereiro de 2016, o Supremo Tribunal Federal sedimentou a celeuma no julgamento da ADI nº 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859 e fixou o entendimento de que o art. 6º da LC 105/2001 é constitucional e a Receita Federal pode receber diretamente os dados bancários de contribuintes fornecidos pelas instituições financeiras, sem necessidade de prévia autorização judicial, por não se tratar de quebra de sigilo bancário e, sim, transferência do sigilo.

A transferência de informações é feita dos bancos diretamente ao Fisco e este tem o dever de preservar o sigilo dos dados. Assim, concluiu a Corte Suprema que permanecem resguardadas a intimidade e a vida privada do contribuinte, nos termos do mencionado pelo art. 145, § 1º, da Constituição Federal.

Pois bem.

Até o advento da Lei nº 10.174, de 9 de janeiro de 2001, o § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/96 vedava a utilização das informações referentes à CPMF para constituição de crédito tributário.

A Lei nº 10.174/2001 alterou esse parágrafo para permitir a utilização das informações relativas à CPMF para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário.

Nesse sentido é o Enunciado nº 35 da Súmula do CARF: “O art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente”.

O Supremo Tribunal Federal, ao analisar a matéria, na mesma sessão em que fixou a constitucionalidade do art. 6º da LC 105/2001 (ADIs citadas), julgou o RE nº 601.314/SP com repercussão geral e concluiu que a Lei nº 10.174/2001 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do art. 144, § 1º, do CTN.

Assim, conforme já assentado pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 601.314/SP, já que aqui estão presentes os dois requisitos: *a) Que exista processo administrativo ou procedimento fiscal em curso; b) Que o exame dos extratos bancários seja considerado indispensável pela autoridade administrativa competente*. Em concordância com os fundamentos da decisão recorrida, tenho que não restam dúvidas de que o primeiro requisito se encontra presente neste caso concreto. A obtenção dos extratos bancários se deu durante o procedimento fiscal. Para a verificação do segundo requisito, torna-se necessário analisar as normas contidas no Decreto nº 3.724/01, o qual regulamentou o art. 6º da Lei Complementar nº 105/01. O art. 3º do Decreto nº 3.724/01 disciplinou as hipóteses nas quais o exame dos extratos bancários é considerado indispensável. A Fiscalização, por sua vez, utilizou como fundamento legal para a obtenção dos extratos bancários o art. 3º, VII, do Decreto nº 3.724/01.

Art.3º Os exames referidos no §5º do art.2º somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses:(Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007). (...)

VII- previstas no art. 33 da Lei no9.430, de 1996; (...)

O artigo 33, inciso I, da Lei nº 9.430/96, dispõe sobre o embargo à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pelo não fornecimento de informações

sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. A SANTA LIMP foi regularmente intimada a apresentar documentos, inclusive todos extratos bancários. Não foram apresentados quaisquer extratos bancários.

A SANTA LIMP teve vultosa movimentação bancária, no ano-calendário 2009, conforme demonstrado no Auto de Infração, razão pela qual ficou caracterizado o embaraço à fiscalização, pela recurso para apresentação dos extratos.

Conforme bem mencionado pela decisão, a autoridade fiscal relata que a contribuinte deixou de apresentar cópias de extratos bancários, referentes a algumas das instituições financeiras em que manteve conta-corrente no ano-calendário de 2006, impossibilitando a verificação e auditoria da movimentação bancária da então fiscalizada, justificando a requisição de informações junto às instituições financeiras correspondentes. A LC nº 105/2001 autoriza esse procedimento na hipótese de serem detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, para a adequada apuração dos fatos (art. 5º, § 4º) e, ainda, quando sejam considerados indispensáveis, pela autoridade administrativa competente, os exames dos registros de instituições financeiras (art. 6º).

Nos termos mencionados pela decisão recorrida, no caso da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), o documento foi expedido pela autoridade fiscal em observância estrita aos ditames do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, que regulamenta o art. 6º da LC nº 105, de 2001, relativamente à requisição, acesso e uso, pela Secretaria da Receita Federal, de informações referentes a operações e serviços das instituições financeiras e das entidades a elas equiparadas.

Em especial, foram observadas no presente processo as condições impostas no § 5º, do art. 2º, do referido decreto, que estabelece que a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis. Trata-se, portanto, no caso concreto, de informações/documentos bancários obtidos de forma lícita, ao amparo da lei, ficando afastada qualquer hipótese de nulidade do lançamento neste particular.

Assim sendo, diante de tal quadro fático, e tendo em conta a plena vigência e eficácia da Lei Complementar nº 105, de 2001, cumpre declarar a validade da emissão dos RMF, e, conseqüentemente, das provas obtidas pela Administração Tributária acerca da movimentação financeira da empresa autuada, junto às instituições bancárias.

Da análise dos autos, constata-se que procedimento de fiscalização transcorreu dentro dos limites legais, não se identificando no lançamento qualquer irregularidade no acesso às informações bancárias do recorrente.

Portanto, no tocante à quebra de sigilo bancário, conclui-se que o acesso direto da autoridade fiscal aos dados bancários do contribuinte, mediante Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira dirigida às instituições financeiras, com fundamento nos arts. 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/2001, foi reconhecido como constitucional pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 601.314 (Tema 225 da Repercussão Geral) e das ADIns nºs 2.386, 2.390, 2.397 e 2.859, não se exigindo prévia autorização judicial para essa finalidade, desde que observado o procedimento legal, o que se verifica no caso concreto (RMF's formalizadas e deferidas por autoridade competente em 22/02/2013).

Outrossim, quanto à menção de vício formal no arbitramento, tem-se que o art. 530, III, do RIR/99 autoriza o arbitramento do lucro quando o contribuinte, notificado a apresentar os livros de sua escrituração, deixa de fazê-lo, hipótese que se verifica nos autos, restando também demonstrada a impossibilidade de apuração direta da receita a partir de outras fontes disponíveis à fiscalização.

Do exposto, rejeito, assim, as preliminares suscitadas.

2. DA OMISSÃO DE RECEITA

De acordo com o Auto de Infração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, às fls. nºs. 2160/2187, o crédito tributário lançado foi constituído em razão da Fiscalização indicar que a Contribuinte, no decorrer do ano-calendário de 2009, teria cometido as seguintes infrações: OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE e OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITO BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA, nos valores de 1.167.259,05 (um milhão, cento e sessenta e sete mil, duzentos e cinquenta e nove reais e cinco centavos), conforme discriminado no corpo do próprio Auto de Infração, tendo como enquadramento legal o: art. 3º da Lei nº 9.249/95; art. 42 da Lei nº 9.430/96 e o art. 537 do Regulamento do Imposto sobre a Renda - Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), vigente à época dos fatos.

A Lei nº 9.430, 27 de dezembro de 1996, revogou o § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, que exigia a prévia demonstração de sinais exteriores de riqueza pelo agente fiscal para o lançamento de ofício com base na renda presumida decorrente de depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430/96, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira não for comprovada pelo titular, após regular intimação para fazê-lo.

Segundo o preceito legal, os extratos bancários possuem força probatória, recaindo o ônus de comprovar a origem dos depósitos sobre o contribuinte, que deve fazê-lo por meio de

documentação hábil e idônea, sob pena de presunção de rendimentos tributáveis omitidos em seu nome.

O que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos representada por eles.

Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação. Os depósitos bancários são, num primeiro momento, simples indício de existência de omissão de rendimentos.

O indício transforma-se em prova da omissão de rendimentos apenas quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, após regular intimação fiscal, não o faz, a tempo e modo, ou não o faz satisfatoriamente.

É função privativa da autoridade fiscal, entre outras, investigar a aferição de renda por parte do contribuinte, para tanto podendo se aprofundar sobre o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o sujeito passivo da conta bancária a apresentar os documentos, informações ou esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência, ou não, de omissão de rendimentos.

Para o lançamento tributário com base nesse dispositivo de lei nem mesmo há necessidade de descortinar a origem do crédito bancário na obtenção de riqueza nova pelo titular da conta ou mostrar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Na mesma linha de entendimento é o Enunciado da Súmula do CARF nº 26:

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

A disposição contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 é de cunho probatório e afasta a possibilidade de se acatarem afirmações genéricas e imprecisas.

A comprovação da origem deve ser feita pelo contribuinte de forma minimamente individualizada, a fim de permitir a mensuração e a análise da coincidência entre as origens e os valores creditados em conta bancária. Trata-se de ônus do contribuinte, conforme dicção do art. 36 da Lei nº 9.784/99:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Há uma presunção legal, no entanto, relativa, dado que, conforme estabelece o próprio dispositivo legal, pode ser afastada por prova em contrário a cargo do contribuinte, no caso, do recorrente.

No processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, da recorrente. Em virtude do atributo da presunção de veracidade que caracteriza os atos administrativos, dentre eles o lançamento tributário, há a inversão do ônus da prova, de modo que o autuado deve buscar desconstituir o lançamento consumado através da apresentação de provas que possam afastar a fidedignidade da peça produzida pela administração pública.

Nesse sentido é o entendimento do CARF:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITA. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Caracteriza-se omissão de receita os valores creditados em conta bancária, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Declarações unilaterais de terceiros, desacompanhadas de documentos que comprovem a natureza dos pagamentos, possuem força probatória insuficiente para elidir a presunção legal, especialmente quando confrontadas com informações prestadas pelas instituições financeiras em documentos oficiais (DIRF). (...)

(Acórdão nº 1004-000.216, Relator Conselheiro Jandir Dalle Lucca, sessão de 28 de maio de 2025)

(...) OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. ÔNUS DA PROVA.

Por presunção legal contida na Lei 9.430, de 27/12/1996, art. 42, os depósitos efetuados em conta bancária, cuja origem dos recursos depositados não tenha sido comprovada pelo contribuinte mediante apresentação de documentação hábil e idônea, caracterizam omissão de receita. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações. (...)

(Acórdão nº 1002-003.766, Relatora Conselheira Rita Eliza da Costa Bacchieri, sessão de 7 de março de 2025).

Não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pela recorrente, com fundamento no arts. 373 do CPC e 36 da Lei nº 9.784/99, deve ser mantido o acórdão recorrido.

Ora, como sabido, com o manejo do recurso voluntário, a parte impugna a decisão da DRJ e provoca o reexame da causa pelo órgão administrativo de segundo grau, almejando a sua reforma total ou parcial. Havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor dessa presunção. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Como bem disposto nos fundamentos da decisão recorrida, com os quais concordo integralmente (fls. 2.817 e 2.821), constou no Relatório Fiscal que foi circularizado 11 clientes, dentre todos os tomadores de serviço da recorrente que declararam em Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF pagamentos à SANTA LIMP, e obtiveram as cópias dos respectivos contratos de prestação de serviço, das notas fiscais de prestação de serviços e dos comprovantes de recolhimento. O relato fiscal menciona que (...) *clientes manifestaram-se confusos e/ou surpresos diante da evidência de que a empresa comercial Reconseg que lhes presta serviços ter sido contratada juridicamente com pessoas jurídicas distintas, com a agravante de que, naquele momento, ostentavam nomes empresariais desprovidos da própria marca Reconseg.*

O Fisco então elaborou a TABELA A, às fls. 1672/1673, na qual estão relacionados todos os tomadores de serviço da recorrente que declararam em DIRF pagamentos com desconto de IRRF, código 1708, totalizando o montante de R\$ 3.554.349,17, correspondente a parte do montante de receita bruta omitida no ano-calendário de 2009.

No ano de 2009 foi, então, constatada expressiva movimentação financeira, razão pela qual a decisão recorrida não acolheu o argumento dos impugnantes de que os fatos narrados não retratam a realidade de inatividade em 2012, uma vez que teria atuado regularmente até 2011. A decisão recorrida também refutou o argumento de que os lançamentos teriam sido realizados sem presunção de exigibilidade e liquidez, já que o *único caminho viável para demonstrar que a receita bruta levantada pelo Fisco era ilícita ou ilegítima, seria através da juntada, com a peça impugnatória, dos livros e documentos que entendessem essências para afastar a autuação, e, por conseguinte, produzissem os tais argumentos alicerçados em fatos concretos. Todavia, apesar da oportunidade, os Interessados nada apresentaram. Por tudo exposto, não requer qualquer retoque o procedimento fiscalizatório guerreado, no que tange o levantamento da receita omitida da atividade, dado que se manteve totalmente vinculado aos preceitos legais relacionados a tributação de ofício.*

Com relação à infração: Omissão De Receita Por Presunção Legal. Depósito Bancários De Origem Não Comprovada, dando prosseguimento a estratégia de aferir o faturamento da SANTA LIMP, o Agente Fiscal adotou meios legais indiretos, assim, diante da significativa movimentação bancária, emitiu Requisições de Informações sobre Movimentações Financeiras – RMF, dirigidas às cinco instituições bancárias nas quais a Auditada mantinha contas correntes no ano-calendário fulcro da fiscalização. Nessa toada, após seguir todos os ritos obrigatórios à apuração desta natureza, em particular a segregação dos créditos, o Fisco inferiu, conforme demonstrado na TABELA F, às fls. 2.122 a 2.128, que (...) *do montante de R\$ 13.865.064,10 creditados no conjunto das contas do contribuinte no ano-calendário de 2009, apenas R\$ 4.685.486,99, ou seja 33,80%, representam efetivo ingresso de recursos.* Assim, foi elaborada a TABELA G, às fls. 2158, na qual foi feita a tabulação mensal e por instituição financeira do volume de recursos financeiros sujeito à presunção de omissão de receita por prova indireta legal, conforme autorizado pelo art. 42 da Lei 9.430/96 c/c o art. 18 da Lei 9.317/96 e, nos termos do artigo 849 do Regulamento do Imposto de Renda.

Disto, em face da correlação entre os recursos financeiros e os pagamentos cód. 1708 recebidos, conforme as 52 DIRF's de terceiros que foram analisadas, bem como a posterior confirmação da natureza desses pagamentos junto a 11 fontes pagadoras, **a presunção legal foi aplicada somente aos recursos financeiros em excesso desses pagamentos**, complementando o total de receita bruta omitida pela SANTA LIMP apurada no ano-calendário de 2009.

A omissão de receita da atividade foi apurada a partir dos pagamentos informados por 52 fontes pagadoras pessoas jurídicas com retenção de IRRF sob o código 1708, posteriormente confirmados por 11 delas mediante diligência específica, o que confere concretude e coerência probatória à apuração, que não se limitou à mera presunção. Quanto à parcela dos depósitos bancários sem origem comprovada, aplica-se a presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/96, cabendo ao contribuinte, e não ao Fisco, o ônus de comprovar a origem dos recursos, o que não ocorreu.

Portanto, sem razão os recorrentes.

3. ARBITRAMENTO DO LUCRO

A Autoridade Fiscal realizou o lançamento por arbitramento, sob os fundamentos que passo a transcrever:

2.1 (...) *Análise cadastral preliminar indicou que a pessoa jurídica foi constituída na cidade de Arujá/SP em maio de 1995, com denominação social Reconseg Representações e Serviços Ltda, para prestação de serviços de intermediação na compra e venda de bens imóveis; serviços de vigilância, segurança e investigação; serviços de promoção de planos de assistência médica e odontológica; e agenciamento e locação de mão-de-obra;*

2.2 Desde de sua constituição até o ano objeto do procedimento fiscalizatório, o Sujeito Passivo (...) **alterou várias vezes seu nome empresarial, objeto social e endereços da sede, bem como de três filiais abertas nas cidades de Santa Isabel, Mogi das Cruzes e São Paulo.** A partir de julho de 2008, estabilizou-se por pouco mais de três anos, conforme segue: razão social Reconseg Serviços de Portaria e Limpeza Ltda, com estabelecimento sede localizado na Avenida Amazonas, 948 Arujamérica, Arujá/SP e realizando atividades de seleção e agenciamento de mão-de- obra/fornecimento e gestão de recursos humanos para terceiros, código CNAE Fiscal 78.30-2/00;**(g.n.)**

2.3 (...) Em outubro de 2011, estranhamente, o contribuinte trocou sua razão social para Santa Limp Serviços de Portaria e Limpeza Ltda, deixando para trás a marca Reconseg que o identificava comercialmente desde sua constituição, e mudou seu estabelecimento sede da cidade de Arujá/SP para a cidade de Santa Isabel/SP;

2.4 O contribuinte, optante pela forma de tributação pelo lucro presumido, não informou, na DIPJ 2010, valores de IRPJ e CSLL devidos, tampouco PIS/COFINS

cumulativos devidos nas sete Dacon (relacionadas aos meses de janeiro e de julho a dezembro) apresentadas. Não houve confissão de dívidas nas DCTF semestrais;

2.5 Todavia, apesar do sobredito, foram encontrados alguns recolhimentos, pouco expressivos, que (...) contrastam com a informação prestada por terceiros e por instituições financeiras. Com efeito, o contribuinte teria recebido pagamentos por conta da prestação de serviços a dezenas de clientes, em montante anual que superaria três milhões e meio de reais, e teria movimentado em contas bancárias quantias que totalizariam mais de treze milhões de reais no ano-calendário de 2009;

2.6 Por não ter conseguido intimar a SANTA LIMP no domicílio tributário eleito, conforme cadastro na RFB e na JUCESP, o Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF foi encaminhado (...) para o endereço em Arujá/SP onde sua sede estava localizada antes de ser transferida em outubro de 2011 para Santa Isabel/SP. Em resposta, (...) 06/2012, a Sra. Daniela de Almeida Carvalho, manifestou-se nos seguintes termos: 1-) que era sócia da empresa auditada, da qual veio a retirar-se em 08/05/2012; 2-) que o endereço da notificação não pertence à empresa auditada, porém é seu endereço comercial; 3-) que não detém mais nenhuma relação comercial/profissional com a empresa auditada bem como não está em posse de seus documentos fiscais obrigatórios; 4-) que vem informar tais fatos, nos termos do artigo 1.032 do Código Civil, que estabelece responsabilidade civil sua de 2 (dois) anos sobre a empresa auditada; 5-) que, finalmente, requer seja a notificação de TIPF, recepcionada no endereço errado, cancelada e seja efetivado novo procedimento, concedendo novo prazo aos verdadeiros responsáveis da empresa auditada, sob pena de cerceamento de defesa e atos praticados contra o princípio do contraditório e ampla defesa;

2.7 (...) Após consultar a ficha cadastral-JUCESP, confirmou-se que a Sra. Daniela veio a retirar-se da sociedade, o que ocorreu formalmente por meio do 21º instrumento de alteração contratual, registro nº 170.033/12-0, efetivado em 08/05/2012. Curiosamente, verificou-se que tal alteração somente foi protocolada em 04/05/2012, ou seja, após a primeira via do TIPF já ter ficado 15 dias à disposição do interessado na agência dos Correios de Santa Isabel/SP. Difícil não-enxergar nessa coincidência um sinal de que o contribuinte quis elidir-se de uma auditoria fiscal. (...) Nesse sentido, já não surpreendeu sua afirmação subsequente de que não possuía mais nenhuma relação comercial/profissional com a empresa auditada e que não estaria na posse de seus documentos fiscais obrigatórios, isso, vale lembrar, exatos 30 dias após retirar-se da empresa e a deixar unipessoal na pessoa do único sócio Sr. Marco Aurélio Mizael;

*2.8 (...) A julgar pela identificação constante no campo remetente do telegrama, o endereço da pessoa jurídica **Reconseg Comércio de Produtos Serviços de Portaria e Limpeza Ltda.** Impossível não perceber que se trata de um nome empresarial muito semelhante ao nome que foi descontinuado pelo contribuinte em outubro de 2011;(g.n.)*

2.9 (...) Em outra consulta aos cadastros CNPJ e JUCESP, verificou-se a existência de uma pessoa jurídica com essa razão social, que foi constituída na cidade de São Paulo em maio de 2009, sob o CNPJ nº 10.845.439/0001-79, com objeto social destacado de fornecimento e gestão de recursos humanos para terceiros e limpeza em prédios e em domicílios. Interessante observar que o objeto social da pessoa jurídica assemelha-se bastante à atividade empresarial desenvolvida pela matriz do contribuinte desde julho de 2008 (Seleção e Agenciamento de Mão-de-Obra, Fornecimento e Gestão de Recursos Humanos para Terceiros), como também que o endereço de sua filial em Arújá é o mesmo endereço antes ocupado pela matriz do contribuinte;

2.10 (...) Coincidentemente, ainda no mesmo mês de outubro de 2011 em que o contribuinte trocou seu nome empresarial para Santa Limp Serviços de Portaria e Limpeza Ltda, a pessoa jurídica investigada mudou seu nome empresarial para Armored Produtos de Limpeza e Serviços Portaria Ltda. Assim, na data em que o telegrama foi encaminhado a este SEFIS, a pessoa jurídica denominava-se formalmente Armored- (Blindada) e não Reconseg. Estranhamente, um ano depois, em novembro de 2012, a pessoa jurídica resgatou sua razão social original. Como se não bastasse tanta confusão, verificou-se, ao final das contas, que a Sra. Daniela jamais fez parte do quadro societária dessa pessoa jurídica!

2.11 (...) Devido ao insucesso com a intimação postal, intimou a SANTA LIMP por edital, concretizando a ciência formal em 01/10/2012;

2.12 Foram relacionadas as 52 fontes tomadoras de serviço da Fiscalizada com os respectivos montantes pagos em 2009, os quais se encontram demonstrados na Tabela A "Pagamentos recebidos de PJ com desconto do IRRF cód. 1708 à Alíquota de 1,00 %". Com base na relação supra, constatou-se, ao aprofundar a comparação do Contribuinte com a Reconseg Comercio de Produtos Serviços de Portaria e Limpeza Ltda, que havia similaridade em muitos dos pagadores. Além disso, em consulta ao site www.gruporeconseg.com.br, verificou-se que a maioria dos pagadores pertenciam à carteira de clientes do grupo Reconseg;

2.13 Em prol de verificar a hipótese de transferência de fundo de comércio da SANTA LIMP para a Reconseg Comercio de Produtos Serviços de Portaria e Limpeza Ltda e, na sequência, possivelmente, desta para uma terceira pessoa jurídica do grupo Reconseg, foram circularizados 11 clientes, objetivando que confirmassem os pagamentos informados em DIRF por serviços tomados nos últimos cinco anos das pessoas jurídicas: Santa LimpServiços de Portaria e Limpeza Ltda, CNPJ 00.628.595/0001-24, e Armored Produtos de Limpeza e Serviços Portaria Ltda, CNPJ 10.845.439/0001-79, e a apresentarem cópia dos respectivos contratos de prestação de serviço;

2.14 (...) Em resposta, os clientes diligenciados confirmaram os valores declarados em suas respectivas DIRF's e encaminharam cópia dos contratos sociais, das notas fiscais de prestação de serviços e dos comprovantes de recolhimento. Em muitas respostas, esses clientes manifestaram-se confusos e/ou surpresos diante da

evidência de que a empresa comercial Reconseg que lhes presta serviços ter sido contratada juridicamente com pessoas jurídicas distintas, com a agravante de que, naquele momento, ostentavam nomes empresariais desprovidos da própria marca Reconseg. (...) Os valores que os 11 clientes confirmaram foram consolidados na tabela B "Pagamentos Confirmados, por Tomadores de Serviços", os quais representam receita bruta auferida pelo contribuinte em todos os meses do ano-calendário de 2009, no montante anual de R\$ 927.746,54;

2.15 (...) Além de validar a hipótese levantada de transferência das atividades do contribuinte para outra pessoa jurídica, a documentação recebida permitiu caracterizar tal transferência como verdadeira operação de sucessão societária irregular, quer mediante celebração de novos contratos entre a pessoa jurídica sucessora e os antigos clientes do contribuinte sucedido, quer mediante celebração de contratos de cessão dos direitos e deveres deste para a sucessora, a maioria dos quais foram firmados no primeiro semestre de 2011. Observou-se ainda que os contratos em nome do CNPJ 00.628.595/0001-24, tanto os antigos (até AC 2009) como os de cessão de direitos/deveres (AC 2009 em diante), qualificam o representante legal da empresa como sendo a Sra. Ana Maria Cardoso de Castro. Diversamente, os contratos de prestação de serviços em nome do CNPJ 10.845:439/0001-79 NÃO qualificam o representante legal, exceto em um único contrato da amostragem, como sendo o sócio-diretor Sr. Rafael Henrique Cardoso Carvalho;

2.16 (...) Num segundo momento, no propósito de aferir o faturamento do contribuinte por meios indiretos, buscou-se à verificação de sua expressiva movimentação financeira. Nesse sentido, foram emitidas Requisições de Informação sobre Movimentação Financeira - RMF's -, dirigidas às 5 (cinco) instituições financeiras que informaram movimentação para o contribuinte no período de interesse. Após concluída a análise dos demonstrativos fornecidos pelas instituições financeiras, foram elaborados dois demonstrativos: (...) Tabela E "Créditos Bancários Representativos de Recursos Não Tributáveis ou não Correspondentes a Ingresso de Recursos", no montante anual de R\$ 9.179.577,11, e Tabela F "Créditos Bancários a Comprovar Origem", no montante anual de R\$ 4.685.486,99. A segregação dos créditos permitiu estabelecer que do montante de R\$ 13.865.064,10 creditados no conjunto das contas do contribuinte no ano-calendário de 2009, apenas R\$ 4.685.486,99, ou seja 33,80%, representam efetivo ingresso de recursos;

2.17 A listagem analítica dos dados da Tabela F, foi encaminhada ao Sujeito Passivo, intimando-o a comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações de crédito nela relacionadas. Como das vezes anteriores, os Correios não obtiveram êxito em entregar a correspondência, retornando com a informação "mudou-se". Apesar desta informação, confirmou-se com a JUCESP a inexistência de alterações contratuais posteriores a 08/05/2012, e, portanto, eventual alteração de endereço. (...) Em virtude disso, publicou-se Edital, que permaneceu

afixado no quadro de avisos da Agência da RFB em Jacareí de 16/09/2013 até 01/10/2013, tendo a ciência do TIF pelo contribuinte se efetivado em 02/10/2013;

2.18 Devido a ausência de manifestação do contribuinte, foi lavrado Termo de Constatação e de Reintimação Fiscal – TCRF, concedendo novo prazo. Tentou-se a via postal, sem sucesso, posteriormente cientificou-se por edital;

2.19 (...) Diante da renitente omissão do contribuinte, não restou outra alternativa a esta Fiscalização senão encerrar o procedimento fiscal, procedendo à apuração da base de cálculo do IRPJ e das contribuições reflexas com base, nos dados e informações disponíveis;

2.20 (...) Nesse propósito, a Tabela G "Demonstrativo Omissão de Receita por Presunção Legal" faz a tabulação mensal e por instituição financeira do volume de recursos financeiros sujeito à presunção de omissão de receita por prova indireta legal, conforme autorizado pelo art. 42 da Lei 9.430/96 c/c o art. 18 da Lei 9.317/96 e, nos termos do artigo 849 do Regulamento do Imposto de Renda. (...) Em vista da correlação observada entre os recursos financeiros e os pagamentos cód. 1708 recebidos, conforme as 52 DIRF's de terceiros que foram analisadas, bem como a posterior confirmação da natureza desses pagamentos junto a 11 fontes pagadoras, a presunção legal foi aplicada somente aos recursos financeiros em excesso desses pagamentos. Por fim, dos tributos calculados, foram deduzidos os valores retidos na fonte;

2.21 (...) Em razão da intenção demonstrada pelos administradores da empresa Reconseg de evadirem-se e não pagarem tributos, verificada mediante transferência dissimulada do fundo de comércio do contribuinte para outra pessoa jurídica, formação irregular de grupo econômico mediante pessoas jurídicas independentes, descarte e dissolução irregular do contribuinte, e interposição de pessoas desprovidas de capacidade econômica e de patrimônio, condutas que, em tese, configuram a prática do crime contra a ordem tributária tipificado no art.2º, inciso I, da Lei nº 8.137/90, as multas pelo lançamento de ofício do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS foram qualificadas em 150%.

Com o devido acerto, a decisão recorrida dispôs que (fls. 2.821) o arbitramento do lucro é medida extrema, somente devendo ser aplicada em caso de **excepcionalidade**. Não deve ser entendido como uma penalidade, sanção ou regime de exceção, mas como um instrumento, um método de apuração, posto à disposição da administração tributária, **a ser adotado naquelas situações em que a fiscalização encontra-se impossibilitada de apurar os resultados tributáveis** em decorrência da ausência de escrituração contábil, ou que a escrituração mantida pela contribuinte não mereça fé e esteja em desacordo com a forma estabelecida pelas leis comerciais e fiscais, além da ausência absoluta de outro elemento que tenha condições de aproximar-se do efetivo lucro líquido do período.

Melhor dizendo, diante da obrigação legal do fisco de exigir os devidos créditos tributários, a fim de impedir que ele fique de mãos atadas, por falta de acesso aos resultados do contribuinte, o legislador autoriza-o a arbitrar o lucro. É assim que deve ser interpretado o artigo

530 do RIR/99, que define as hipóteses legais de arbitramento. Ou seja, depreende-se da sua leitura que as condições positivadas simbolizam situações nas quais a fiscalização ou não tem acesso à contabilidade, ou a rejeita.

Retomando o julgamento do pleito, conforme relatado, vimos que a decisão da Autoridade Fiscal em adotar a sistemática de apuração pelo lucro arbitrado, consoante o disposto no art. 530, inciso III, do RIR/99, deveu-se a ausência de livros e documentos essenciais à apuração do lucro presumido. Em apertada síntese, constata-se nos autos que A SANTA LIMP:

- Apresentou declarações com os dados zerados;
- Apesar de regularmente intimada para apresentar o livro caixa, não os forneceu.

Do exposto, apesar do caráter excepcional do arbitramento, especialmente no que concerne a ausência do livro caixa e demais documentos imprescindíveis à apuração do lucro presumido, não obstante reiteradas vezes requeridos, subsomem-se a hipótese prevista no inciso III, do art. 530, do RIR/1999, "***o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal***". Dessa forma, o arbitramento se deu em conformidade com os ditames legais.

Portanto, sem razão os recorrentes.

4. DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Em sede de recurso voluntário, os recorrentes sustentam a não ocorrência das hipóteses previstas no inciso III do art. 135 do CTN e a ausência de responsabilidade solidária.

Como relatado, o Acórdão da DRJ, ao apreciar as impugnações, rejeitou as preliminares de nulidade arguidas; manteve integralmente, no mérito, os créditos tributários de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, com os acréscimos legais, inclusive a multa qualificada de 150%; excluiu integralmente a responsabilidade por sucessão prevista no art. 133 do CTN, por entender incabível sua aplicação quando a autoridade fiscal não especifica a empresa ou as empresas adquirentes, por qualquer título, do fundo de comércio ou estabelecimento profissional, nem o grau (integral ou subsidiário) em que essa sucessora responderia pelos tributos devidos; e manteve a responsabilidade solidária das pessoas jurídicas relacionadas, com fundamento no art. 124, I, do CTN, por interesse comum na situação constitutiva do fato gerador, bem como dos sócios-administradores Ana Maria Cardoso de Castro e Rafael Henrique Cardoso Carvalho, com fundamento no art. 135, III, do CTN, por sua atuação na direção do grupo econômico de fato.

Além do contribuinte, o CTN prevê a possibilidade de que possam ser incluídas como responsáveis pela satisfação do crédito tributário outras pessoas que são tratadas ali como responsáveis. Esses responsáveis em determinadas situação podem ser colocados no polo passivo da relação jurídica tributária como devedores solidários e, nesses casos, o fisco pode exigir o cumprimento da obrigação tanto do contribuinte como do responsável.

O art. 135 do Código Tributário Nacional, ao tratar da responsabilidade de terceiros, determina que os mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas, bem como as pessoas mencionadas no art. 134 do mesmo código, serão pessoalmente responsáveis pelos créditos de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Tratando-se da responsabilidade prevista no art. 135 do CTN, importante mencionar que o sujeito passivo originário não é excluído e deve responder por todo o crédito tributário, já que ele não é afastado do *debitum*¹.

Quanto ao tema, o STJ consolidou o entendimento de que a responsabilidade do sócio-gerente, por atos de infração à lei, é solidária. Nesse sentido, o enunciado da Súmula 430/STJ: "O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente."

Os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, assim mencionam:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Para que uma pessoa possa ser solidariamente responsabilizada com fulcro no artigo 135 do CTN, é imprescindível a presença dos poderes de direção da empresa (que o responsável tenha a capacidade de tomar decisões). O fundamento da responsabilidade albergada pelo inciso III do art. 135 do CTN, de pessoas com poderes de gerência, não é o fato de ser sócio, mas de ser administrador e, nessa condição, ter praticado atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, à época dos fatos. Nesse sentido, imprescindível a comprovação dos poderes de gerência, pois os atos não podem ser presumidos pelo simples fato de ser sócio, ainda que administrador.

LOGO, para fins de sujeição passiva solidária, não basta à autoridade fiscal provar a prática de atos ilícitos pela pessoa jurídica, é necessário provar a participação do responsável solidário na prática desses atos. Noutros termos, para a subsunção do fato ao artigo 135, III, do

¹ SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 10ª ed., São Paulo: Saraiva, 2021, Capítulo XII, itens 6.5 a 6.7, p. 623-658, p. 646-647.

Código Tributário Nacional (CTN) é necessário provar que o administrador praticou, com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, atos que deram origem às obrigações tributárias então exigidas. O fato de a pessoa jurídica ter praticado infração à lei, na forma de sonegação e fraude, nos termos dos arts. 71 e 72 da Lei 4.502, de 1964, não enseja automaticamente a responsabilização solidária de todos os administradores dessa pessoa jurídica, mas somente daqueles cuja participação foi provada nos autos. A responsabilidade do administrador, por força do art. 135, III, do CTN, na linha da jurisprudência do STJ, é subjetiva e decorre de prática de ato ilícito.

O conjunto de elementos coligidos pela fiscalização, notadamente (i) a coincidência de sócios e representantes legais entre o contribuinte e as pessoas jurídicas relacionadas; (ii) a criação, em maio de 2009, de pessoa jurídica com objeto social análogo, cuja evolução de faturamento reproduziu, com defasagem temporal, a do contribuinte; (iii) as sucessivas alterações de razão social e de sede coincidentes com o início e o desenvolvimento da ação fiscal; e (iv) a tentativa de descaracterização do vínculo societário mediante declaração de terceira pessoa que jamais integrou o quadro social da pessoa jurídica interposta, demonstra, de forma inequívoca, o interesse comum na situação que constitui o fato gerador das obrigações tributárias, nos termos do art. 124, I, do CTN, bem como a atuação de Ana Maria Cardoso de Castro e de Rafael Henrique Cardoso Carvalho na direção do grupo econômico de fato, a autorizar a responsabilização pessoal com fundamento no art. 135, III, do CTN.

Mantenho, portanto, a responsabilidade solidária nos termos fixados pelo Acórdão recorrido.

5. DA MULTA QUALIFICADA

As Súmulas CARF n.º 14 e n.º 25 estabelecem que a simples apuração de omissão de receita, ainda que por presunção legal, não autoriza, por si só, a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude.

No caso concreto, todavia, a qualificação não se assenta exclusivamente na presunção legal de omissão de receita: os elementos fáticos acima expostos (criação de pessoa jurídica-espelho, coincidência proposital de carteira de clientes, mudanças de nome empresarial e de sede coincidentes com o desenvolvimento da fiscalização, e tentativa de frustrar a intimação mediante declaração de terceiro alheio ao quadro societário) evidenciam conduta ativa e deliberada de dissimulação, apta a caracterizar o evidente intuito de fraude a que se referem os arts. 71 e seguintes da Lei nº 4.502/64. Mantenho, portanto, a qualificação da multa.

O Supremo Tribunal Federal, ao concluir o julgamento do RE nº 736.090 (Tema 863 da Repercussão Geral), em 03/10/2024, fixou a tese de que, até a edição de lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo alcançar 150% (cento e cinquenta por cento) apenas na hipótese de reincidência definida no art. 44, § 1º-A, da Lei nº 9.430/96. A modulação de efeitos fixada pelo Supremo Tribunal Federal ressaltou expressamente, entre

outras hipóteses, os processos administrativos pendentes de conclusão na data de vigência da Lei nº 14.689/2023 (21/09/2023), categoria em que se insere o presente processo, então em tramitação perante este Conselho.

Não havendo nos autos demonstração de reincidência do sujeito passivo ou dos responsáveis solidários, e tratando-se de precedente de observância obrigatória por este Colegiado, impõe-se a redução da multa qualificada de 150% para 100% (cem por cento) do débito tributário, em relação a todos os lançamentos objeto do presente processo.

Conclusão

Ante o exposto, voto por:

(a) não conhecer dos recursos voluntários de RC Serviços de Segurança – São Paulo Ltda-EPP, SACX Terceirização e Serviços de Limpeza Ltda, Reconseg Alarmes e Monitoramento Eireli-EPP e Ana Maria Cardoso de Castro, por intempestividade, e

(b) conhecer dos recursos voluntários de Reconseg Comércio Eletrônico e Recepção de Alarmes Eireli, Armored Serviços de Limpeza e Portaria Eireli, Rafael Henrique Cardoso Carvalho e Reconseg Serviços de Segurança – Arujá Ltda-EPP.

Na parte conhecida, em rejeitar as preliminares suscitadas nos recursos voluntários conhecidos. No mérito, em dar parcial provimento ao recurso, para manutenção dos lançamentos por omissão de receita, mas reduzindo a multa qualificada ao percentual de 100%, por aplicação retroativa do art. 14 da Lei nº 14.689, de 2023.

Com relação à responsabilidade tributária de Reconseg Comércio Eletrônico e Recepção de Alarmes Eireli, Armored Serviços de Limpeza e Portaria Eireli, Rafael Henrique Cardoso Carvalho e Reconseg Serviços de Segurança – Arujá Ltda-EPP, em negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira