



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



<b>PROCESSO</b>	<b>18050.720122/2021-29</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1102-001.997 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de abril de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	LAJ SEGURANCA PATRIMONIAL LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2017, 2018

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1996.

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

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS.

Os lançamentos reflexos seguem a sorte do lançamento principal, quando ausente fundamento jurídico autônomo que recomende solução diversa.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2017, 2018

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTS. 124, I, E 135 DO CTN. COMPROVAÇÃO INDIVIDUALIZADA.

A responsabilidade tributária de terceiros não decorre da mera pertença a grupo econômico ou da simples titularidade formal, exigindo demonstração individualizada da participação do responsável em atos praticados com interesse comum na situação que constitua o fato gerador ou com infração à lei.

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2017, 2018

PRELIMINAR. INOVAÇÃO RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de preliminar suscitada apenas em sede de recurso voluntário, sem que tenha sido deduzida na impugnação e sem fundamento em fato novo superveniente.

**MATÉRIA ESTRANHA AOS AUTOS. NÃO CONHECIMENTO.**

Não se conhece de alegações relativas a processo administrativo autônomo, estranho ao objeto do lançamento impugnado.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FUNDAMENTAÇÃO AUTÔNOMA. CABIMENTO.**

A qualificação da multa de ofício exige fundamento autônomo em relação à presunção de omissão de receitas, mostrando-se cabível quando demonstradas, por elementos específicos dos autos, condutas dolosas enquadráveis nos arts. 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

**MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO PARA 100%.**

Mantida a qualificação da multa de ofício, o percentual deve ser reduzido para 100%, ausente demonstração de reincidência, em observância à tese vinculante firmada pelo Supremo Tribunal Federal no Tema 863, aplicável aos processos administrativos pendentes.

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, (i) em conhecer parcialmente dos recursos voluntários interpostos pelo contribuinte e pelos coobrigados, para, na parte conhecida, (ii) rejeitar a preliminar de nulidade da autuação suscitada, por suposta suspeição de Auditor-Fiscal que conduziu o procedimento, e, no mérito, (iii) em dar parcial provimento aos recursos, apenas para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%, haja vista a retroatividade benigna de lei, tudo nos termos do voto do Relator.

*Assinado Digitalmente*

Gabriel Campelo de Carvalho – Relator

*Assinado Digitalmente*

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Cassiano Romulo Soares, Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por LAJ Segurança Patrimonial EIRELI, Cristiane da Conceição Duarte, Alexandre Silva Carvalho e Lucas Silva Carvalho contra decisão de primeira instância que manteve integralmente os créditos tributários lançados nos presentes autos, relativos ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e à Contribuição para o Programa de Integração Social, referentes aos anos-calendário de 2017 e 2018. A contribuinte principal, prestadora de serviços de segurança patrimonial, vigilância armada e monitoramento, adotava, no período, o regime de apuração do Lucro Presumido Trimestral para fins de IRPJ e CSLL, e o regime cumulativo para o PIS e a COFINS.

A ação fiscal foi conduzida no âmbito de procedimento de fiscalização convertido de diligência anterior, instaurado com o objetivo de verificar a regularidade dos valores declarados e recolhidos nos dois exercícios abrangidos. Os auditores tiveram acesso a Escriturações Contábeis Digitais (ECD), Escriturações Contábeis Fiscais (ECF) e Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) apresentadas pela contribuinte. A partir desse conjunto, foram identificados créditos lançados nas contas bancárias da empresa que não correspondiam, segundo a autoridade fiscal, às receitas de prestação de serviços declaradas e cuja origem não teria sido demonstrada documentalmente.

A infração apurada consistiu em omissão de receitas por presunção legal decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430/96. Segundo o Termo de Verificação Fiscal, após o confronto entre a movimentação bancária e os elementos declarados pela contribuinte, foram segregados os créditos relativos a receitas já escrituradas e declaradas, a transferências entre contas da mesma titularidade, a resgates de aplicações financeiras e a ingressos bancários identificados como operações de crédito. Remanesceram, assim, depósitos bancários cuja origem, na compreensão da fiscalização, não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea, apesar das intimações expedidas no curso do procedimento.

O procedimento de intimação se desenvolveu ao longo da fiscalização, com sucessivas requisições de documentos e esclarecimentos. As exigências dirigidas à contribuinte tornaram-se progressivamente mais específicas, inclusive com individualização de depósitos por data, valor e origem aparente, para que a autuada apresentasse a correspondência documental de cada ingresso bancário examinado. A autoridade lançadora entendeu, ao final, que as respostas

apresentadas não comprovaram de modo satisfatório a origem individualizada dos créditos selecionados para o lançamento.

Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, dois blocos de ingressos bancários receberam tratamento específico da fiscalização, por terem sido objeto de justificativas formais da contribuinte. Em relação a depósitos oriundos da LJ Serviços Especializados em Locação de Mão de Obra Eireli, foi apresentada justificativa contratual que a fiscalização reputou inconsistente, tanto pelas características do instrumento exibido quanto pela ausência de aderência entre esse documento e os demais elementos colhidos na ação fiscal.

No tocante aos valores provenientes da ENGMED Comércio e Serviços de Manutenção de Aparelhos Eletromédicos Eireli, a contribuinte igualmente apresentou explicação documental, rejeitada pela fiscalização após diligências externas e cotejo com os registros patrimoniais e contábeis constantes dos autos. Além desses blocos principais, outros depósitos de pessoas físicas e jurídicas diversas permaneceram no lançamento por ausência de comprovação documental específica de sua origem.

Os créditos oriundos de clientes regulares da empresa foram previamente excluídos do escopo do lançamento, por corresponderem a notas fiscais emitidas e receitas regularmente declaradas. Foram descartados ainda os créditos relativos a transferências entre contas de mesma titularidade, resgates de aplicações financeiras e empréstimos bancários identificados.

Para fins de qualificação da multa, a fiscalização registrou que as justificativas apresentadas para parte relevante dos créditos bancários continham inconsistências materiais, contradições com diligências externas e incompatibilidades com os registros contábeis da própria contribuinte. O Termo de Verificação Fiscal acrescentou, ainda, que o conjunto dos elementos coligidos revelaria atuação dolosa apta a enquadrar a conduta no art. 71 da Lei nº 4.502/64.

No que se refere à composição do polo passivo, o lançamento foi lavrado contra LAJ Segurança Patrimonial Eireli e estendido a Cristiane da Conceição Duarte com base no art. 135 do CTN e os irmãos Alexandre Silva Carvalho e Lucas Silva Carvalho com base nos arts. 124 e 135 do CTN. O TVF apontou que a gestão e o aproveitamento quanto à destinação dos recursos do contribuinte fiscalizado durante os anos de 2017 e 2018, caracterizando a apropriação e a destinação de recursos públicos desviados, contou com a participação do titular da empresa e favoreceu diretamente aos reais beneficiários, imputados como sujeitos passivos solidários.

Os autos de infração formalizaram crédito tributário total de R\$ 2.651.485,83, compreendendo principal, multa de ofício qualificada no percentual de 150% e juros de mora, distribuídos entre IRPJ, CSLL, Cofins e PIS.

Irresignados com a autuação, foram apresentadas impugnações em separado pela contribuinte LAJ Segurança Patrimonial Eireli e pelos responsáveis tributários Lucas Silva Carvalho, Cristiane da Conceição Duarte e Alexandre Silva Carvalho.

Na impugnação da LAJ, a defesa sustentou que não haveria elemento idôneo para afirmar que Cristiane atuaria como interposta pessoa, argumentando que a procuração por ela outorgada a Lucas e Alexandro se inseriria em contexto ordinário de contratação de serviços contábeis, sem demonstração concreta de sua utilização em atos de gestão. Também contestou a alegação de incompatibilidade financeira para integralização do capital social e afirmou que a fiscalização teria associado dados patrimoniais a presunção de fraude. Em tópico próprio, sustentou que diversos documentos e respostas teriam sido ignorados ou descartados pela autoridade lançadora, afirmando que a exigência probatória formulada equivaleria a “prova diabólica”.

A contribuinte também impugnou a exclusão do Simples Nacional, afirmando que o desenquadramento se apoiara em premissa não comprovada de utilização de sócia interposta. No mérito do lançamento, alegou erro no coeficiente aplicado pela fiscalização, sustentando que teria sido utilizado o percentual de 38,40% quando o correto seria 32%.

Quanto à presunção de omissão de receitas por depósitos bancários, sustentou que a fiscalização teria se baseado em meros indícios, sem exame individualizado suficiente dos créditos bancários, e apresentou contraposição às linhas de argumentação fiscal relativas a contrato de prestação de serviços financeiros com a NOTUS, a instrumento particular de compra e venda de equipamentos com Altamir Soares ME e a recibos de prestação de serviços ligados à L&A Contabilidade. Também impugnou a multa qualificada de 150%, reputando-a confiscatória e desproporcional, e pediu, subsidiariamente, sua redução.

Por fim, discorreu sobre os arts. 124, 128 e 135 do CTN para sustentar que a responsabilidade de terceiros exigiria demonstração concreta de interesse jurídico comum ou de prática de atos dolosos com excesso de poderes ou infração à lei.

Na impugnação de Lucas Silva Carvalho, sustentou que sua atuação sempre se limitara ao exercício da atividade contábil, por intermédio da L&A Contabilidade Outsourcing Ltda., sem qualquer poder de gestão sobre a LAJ. Afirmou que a procuração mencionada no TVF seria documento padrão da contratação de serviços contábeis, sem prova de uso em atos de administração, e contestou a interpretação fiscal sobre o cartão corporativo emitido em seu nome, afirmando que ele remontaria ao período em que ainda era sócio da empresa e que sua renovação ocorrera automaticamente. Também sustentou que a transmissão de declarações de diferentes pessoas jurídicas a partir do mesmo equipamento constituiria prática normal da atividade contábil e não demonstraria, por si só, existência de grupo econômico, identidade de gestão ou participação na constituição do fato gerador. Reiterou, ainda, as críticas ao descarte de documentos e à multa de 150%.

A impugnação de Cristiane da Conceição Duarte teve como eixo central afastar sua caracterização como mera titular formal ou interposta pessoa. A defesa contestou a alegação de incompatibilidade financeira para integralização do capital social, sustentou a regularidade da procuração outorgada a Lucas, Alexandro e José Henrique e afirmou que sua vida pessoal e

conjugal não autorizaria a conclusão de ausência de autonomia empresarial. Também alegou que documentos apresentados à fiscalização teriam sido indevidamente desconsiderados e impugnou sua responsabilização com base nos arts. 124 e 135 do CTN, ao argumento de ausência de demonstração de atuação dolosa, excesso de poderes ou interesse jurídico comum na realização dos fatos tributários apurados. Igualmente acompanhou a tese de onerosidade excessiva da multa de 150%.

A impugnação de Alexandre Silva Carvalho seguiu linha semelhante. A defesa afirmou que sua atuação e a de Lucas, por meio da L&A Contabilidade Outsourcing Ltda., se dera no exercício regular da profissão contábil, e não no âmbito da administração de fato da LAJ. Reiterou a regularidade da procuração outorgada por Cristiane, sustentou que a contratação de familiares como contadores não desnaturaria a autonomia empresarial da contribuinte e afirmou que a fiscalização teria atribuído caráter irregular à atividade contábil com base em presunções que considerou insuficientes. Também contestou a tentativa de extrair dos cartões corporativos, das transmissões de declarações a partir do mesmo equipamento e do relacionamento profissional com outras pessoas jurídicas qualquer conclusão automática sobre ingerência administrativa ou participação na constituição dos fatos geradores. No plano jurídico, sustentou que a responsabilização tributária dependeria de comprovação objetiva de interesse jurídico comum ou de atuação dolosa com excesso de poderes ou infração à lei, repetindo, ainda, a insurgência contra a multa de 150%.

O órgão de primeira instância não conheceu das alegações relativas à exclusão do Simples Nacional, por constituírem objeto de processo administrativo autônomo com decisão já proferida, não cabendo àquela instância reapreciá-las, nos termos do art. 25, II, do Decreto nº 70.235/1972. O Acórdão proferido recebeu a ementa transcrita a seguir:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2017, 2018 DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

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

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

O percentual da multa de ofício será duplicado se estiverem comprovadas as circunstâncias previstas em lei como caracterizadoras de infração qualificada.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM.

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário apurado.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ATO ILÍCITO DO ADMINISTRADOR.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL. PIS. COFINS.

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento factual e para os quais não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Quanto ao percentual de presunção, a DRJ rejeitou a tese por considerar que os demonstrativos de apuração constantes do auto de infração demonstravam que o coeficiente aplicado havia sido de 32%, e não de 38,40% como alegado, não havendo fundamento fático para a contestação.

No que tange à omissão de receitas, assentou que o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 impõe ao contribuinte o ônus de demonstrar a origem dos créditos bancários identificados, dispensando o Fisco de qualquer esforço probatório adicional além da demonstração da existência dos créditos e da intimação regular.

Pontuou que os autuantes já haviam previamente excluído os créditos relativos a clientes regulares, transferências entre contas da própria empresa, resgates de aplicações e empréstimos bancários, e que os documentos invocados pela impugnação não guardavam correspondência com os depósitos individualizados na planilha da fiscalização.

Quanto à multa, a decisão recorrida manteve o percentual de 150%, tanto por entender presentes os elementos fáticos descritos no Termo de Verificação Fiscal como caracterizadores de infração qualificada, quanto por considerar inviável ao julgador administrativo afastar a incidência dos percentuais legalmente previstos sob fundamento de inconstitucionalidade.

A decisão também manteve os vínculos de responsabilidade de Cristiane da Conceição Duarte, Lucas Silva Carvalho e Alexandro Silva Carvalho, ao entender que os elementos coligidos pela fiscalização revelavam participação concreta de todos eles no contexto fático que deu origem ao lançamento.

Os recorrentes interuseram Recurso Voluntário, retomando, em grande parte, teses já deduzidas na impugnação, com desenvolvimento adicional de alguns pontos. Em preliminar suscitaram a nulidade do procedimento fiscal por suspeição do Auditor Fiscal Pedro Wenceslao Cardoso Rodrigues, ao argumento de que teria mantido vínculo contratual prévio de natureza personalíssima com os fiscalizados, caracterizando conflito de interesses nos termos dos arts. 21 e 22 do Código de Conduta dos Agentes Públicos da Receita Federal.

A tese se apoia em dois fatos. O primeiro, a participação do Auditor, como sócio, na VILLA DOS AMIGOS CONSTRUTORA SPE LTDA., pessoa jurídica que teria firmado contrato de prestação de serviços contábeis com a L&A Contabilidade Outsourcing Ltda., pertencente aos irmãos Lucas e Alexandre. O segundo, a atuação do mesmo Auditor como integrante do Conselho Fiscal do CONDOMÍNIO VILLA DOS AMIGOS, que teria contratado os serviços contábeis da NOTUS Gestão Instrutória Eireli, pessoa jurídica referenciada no TVF. Postulam a nulidade absoluta de todos os atos praticados desde o Termo de Início de Procedimento Fiscal.

No recurso da LAJ Segurança Patrimonial Eireli, observou-se também reforço argumentativo quanto à multa de ofício, com pedido subsidiário de redução ao patamar de 100% e invocação adicional de precedentes do Supremo Tribunal Federal. Houve, ainda, desenvolvimento mais amplo da insurgência contra a responsabilidade tributária, inclusive com ênfase na distinção entre interesse econômico e interesse jurídico para fins do art. 124, inciso I, do CTN.

Nos recursos também verificou-se aprofundamento da contestação à responsabilidade tributária, com maior desenvolvimento da tese de que a sujeição passiva de terceiros exige demonstração individualizada de interesse jurídico comum ou de atuação dolosa apta a enquadrar-se nas hipóteses do CTN.

É o relatório

## VOTO

Conselheiro Gabriel Campelo de Carvalho, Relator

### **ADMISSIBILIDADE**

Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem os requisitos formais de admissibilidade. No exame do recursos, no entanto, duas matérias não comportam conhecimento.

Primeiro, a alegação de nulidade do procedimento por suspeição do Auditor-Fiscal Pedro Wenceslao Cardoso Rodrigues, por se tratar de inovação recursal.

Segundo, a insurgência deduzida pela recorrente LAJ Segurança Patrimonial Eireli contra os vínculos de responsabilidade solidária atribuídos a Cristiane da Conceição Duarte, Alexandre Silva Carvalho e Lucas Silva Carvalho. A sumula CARF 172 prevê que a pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

Conheço, portanto, parcialmente dos recursos voluntários.

### **PRELIMINARES**

*Nulidade do procedimento fiscal por suspeição do Auditor-Fiscal*

Os recorrentes arguem a nulidade do procedimento fiscal em razão da suposta suspeição do Auditor-Fiscal Pedro Wenceslao Cardoso Rodrigues, sob o fundamento de que teria mantido vínculo contratual prévio de natureza personalíssima com os fiscalizados, caracterizando conflito de interesses nos termos dos arts. 21 e 22 da Portaria RFB nº 773/2013. A tese apoia-se em dois fatos, a saber, a condição de sócio do Auditor-Fiscal na Villa dos Amigos Construtora SPE Ltda., pessoa jurídica que teria firmado contrato de prestação de serviços contábeis com a L&A Contabilidade Outsourcing Ltda., pertencente aos irmãos Lucas e Alexandre, e a atuação do mesmo Auditor-Fiscal como integrante do Conselho Fiscal do Condomínio Villa dos Amigos, que teria contratado os serviços contábeis da Notus Gestão Instrutória Eireli.

A matéria é enfrentada à luz dos arts. 18 a 20 da Lei nº 9.784/1999, que disciplinam as hipóteses de impedimento e suspeição da autoridade administrativa, e dos arts. 21 e 22 da Portaria RFB nº 773/2013, que reproduzem, em substância, as mesmas hipóteses da lei geral, acrescidas da situação de credor ou devedor do interessado.

Os documentos juntados pelos recorrentes, consistentes em cópia do contrato social da construtora, dos contratos de prestação de serviços contábeis firmados com a L&A e com a Notus, dos recibos de entrega de obrigações acessórias e da Ata de Assembleia do condomínio, demonstram apenas a existência de relações contratuais entre pessoas jurídicas, desprovidas, em si, de qualquer elemento apto a caracterizar vínculo pessoal direto entre o Auditor-Fiscal e os fiscalizados. Em nenhum dos contratos o Auditor figura como parte pessoal. A condição de sócio cotista de pessoa jurídica contratante não se confunde, para fins de impedimento, com a condição de parte no contrato firmado pela sociedade, sob pena de interpretação ampliativa que extrapola os limites do rol taxativo estabelecido em lei. Do mesmo modo, a integração de órgão fiscalizatório condominial não equivale a relação contratual pessoal com o prestador de serviços escolhido pela administração do condomínio.

A invocação do § 3º do art. 21 da Portaria RFB nº 773/2013, no sentido de que o conflito de interesses independe do recebimento de ganho ou retribuição, deve ser lida em conjunto com o caput do dispositivo, que exige o confronto efetivo entre interesses públicos e privados apto a comprometer o interesse coletivo ou influenciar, de maneira imprópria, o desempenho da função pública, hipótese cuja demonstração os recorrentes não produziram.

As provas trazidas aos autos limitam-se à existência dos contratos entre as pessoas jurídicas, sem qualquer elemento que vincule o desfecho do procedimento fiscal a esses vínculos, tampouco foi apontado ato específico do Auditor-Fiscal no curso da fiscalização que revele parcialidade, favorecimento ou prejuízo aos investigados. São, portanto, insuficientes para demonstrar a subsunção da conduta do Auditor-Fiscal a qualquer das hipóteses taxativas de impedimento ou suspeição previstas nos arts. 18 a 20 da Lei nº 9.784/1999 e nos arts. 21 e 22 da Portaria RFB nº 773/2013.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade do procedimento fiscal por suspeição do Auditor-Fiscal.

## MÉRITO

### *Omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada*

O art. 42 da Lei nº 9.430/1996 estabelece que caracterizam omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Trata-se de presunção legal relativa, cujo ônus de elisão recai sobre o sujeito passivo.

A Súmula CARF nº 26, de caráter vinculante, dispõe que a presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. A Súmula CARF nº 30, igualmente vinculante, dispõe que os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes.

No caso, os créditos bancários foram obtidos diretamente das instituições financeiras, por meio de requisições regularmente expedidas com fundamento na Lei Complementar nº 105/2001, e individualizados pela fiscalização. Não houve impugnação específica quanto à autenticidade ou integridade desses dados.

Também não procede a alegação de exigência probatória abusiva. A fiscalização não exigiu a comprovação indiscriminada de toda a movimentação bancária da contribuinte. Ao contrário, excluiu previamente do escopo da autuação os ingressos objetivamente identificáveis, entre eles receitas compatíveis com notas fiscais já examinadas em ação fiscal anterior, transferências entre contas de mesma titularidade, resgates de aplicações financeiras, estornos e operações bancárias identificadas. O lançamento concentrou-se apenas nos créditos remanescentes cuja origem não se encontrava demonstrada.

Tampouco prospera a alegação de que a autoridade fiscal teria simplesmente ignorado documentos aptos a elidir a presunção legal, impondo à contribuinte prova diabólica. O que se verifica dos autos é que houve sucessivas intimações, com individualização progressiva dos créditos bancários, e apreciação concreta das justificativas apresentadas. A circunstância de a fiscalização ter reputado os documentos insuficientes ou contraditórios não se confunde com desconsideração arbitrária da prova. A exigência formulada foi delimitada aos depósitos remanescentes selecionados após filtragem prévia da movimentação bancária, e recaía sobre a demonstração individualizada de sua origem, exatamente como exige o art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

A tese de que parte relevante dos valores recebidos da LJ Serviços corresponderia a mútuo é, em abstrato, apta a afastar a presunção do art. 42, pois ingresso decorrente de empréstimo não se confunde com receita tributável. Ocorre que, no caso concreto, a prova apresentada não se mostra idônea para elidir a presunção legal.

O instrumento contratual exibido contém inconsistências internas relevantes. A mesma pessoa, Cristiane da Conceição Duarte, figura em polos contratuais incompatíveis; há divergência na identificação das pessoas jurídicas envolvidas, inclusive com indicação de CNPJs que não correspondem às partes nominais do contrato; o instrumento não define com precisão o valor da operação nem estabelece encargos financeiros; e não se verifica registro contábil compatível na escrituração da contribuinte, seja do ingresso de recursos, seja do passivo correspondente.

Além disso, em ação fiscal paralela, a própria LJ Serviços apresentou versão distinta para a mesma movimentação, atribuindo-lhe natureza diversa. A contradição entre as versões apresentadas pelos supostos polos da operação retira a idoneidade mínima necessária para afastar a presunção legal, sobretudo quando ausente qualquer reflexo escritural do alegado mútuo.

Quanto aos créditos provenientes da ENGMED, a justificativa apresentada tampouco se mostrou apta a elidir a presunção. A alegação de que os valores decorreriam de alienação de imóveis não encontrou respaldo nos registros imobiliários, que, por meio de ofício, confirmou a permanência dos bens no patrimônio da contribuinte à época da autuação.

Para os demais ordenantes, a contribuinte não apresentou documentação individualizada e idônea capaz de demonstrar a origem específica dos ingressos bancários, tampouco há registro contábil compatível com as naturezas jurídicas alegadas.

Mantêm-se, assim, os lançamentos de IRPJ e os reflexos em CSLL, PIS e COFINS.

#### *Percentual de presunção*

Os recorrentes sustentaram que a fiscalização teria utilizado o coeficiente de 38,40%. O próprio Recurso Voluntário contradiz a tese ao reconhecer expressamente que o coeficiente utilizado pelos autuantes foi de 32%, que é o percentual correto para a atividade de prestação de serviços de vigilância e segurança patrimonial, nos termos do art. 15, §1º, III, da Lei nº 9.249/1995. A tese não tem suporte fático. Recurso não provido neste ponto.

#### *Multa qualificada*

A Súmula CARF nº 25, de efeito vinculante, exige a comprovação autônoma de conduta dolosa tipificável nos arts. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/1964, independentemente da presunção de omissão de receitas. O §1º-C do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com redação da Lei nº 14.689/2023, reforça que a qualificação exige conduta dolosa configurada, individualizada e comprovada.

O primeiro fundamento autônomo de qualificação é a apresentação ao Fisco, em resposta a intimação regular, de justificativa para os créditos da ENGMED incompatível com os registros públicos cartorários. A alegação de que os valores teriam sido recebidos em pagamento pela alienação de imóveis de propriedade da contribuinte não encontra respaldo nos registros dos Cartórios competentes, que confirmaram a permanência dos imóveis no patrimônio da LAJ à

época da autuação. A apresentação de justificativa incompatível com os registros públicos, no curso de procedimento fiscal regularmente instaurado, configura conduta tendente a impedir a correta identificação do fato gerador mediante a criação de aparência de regularidade para operação sem substância, enquadrável no art. 72 da Lei nº 4.502/1964. Esse fundamento é inteiramente autônomo em relação à presunção de depósitos.

O segundo elemento consiste na ausência integral de registro escritural, ao longo de dois exercícios, de operações de elevada materialidade financeira. A contribuinte apresentou ECD referente aos anos de 2017 e 2018, sem que nela constassem registros compatíveis com os ingressos examinados, seja como receita, seja como passivo decorrente de mútuo ou em qualquer outra rubrica compatível. A omissão contábil sistemática, quando apreciada em conjunto com as justificativas inconsistentes apresentadas no curso da fiscalização, constitui indício robusto e convergente de comportamento doloso.

Os elementos dos autos, assim apreciados, revelam conduta apta a enquadrar-se, em tese, nas hipóteses legais de fraude para fins de qualificação da multa, não se cuidando de mera consequência automática da omissão de receitas presumida.

Mantém-se, assim, a multa de ofício qualificada.

Sobre o percentual aplicável, incide a tese fixada pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 736.090, Tema 863, em 3 de outubro de 2024, por unanimidade, com repercussão geral e efeito vinculante, segundo a qual, até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada limita-se a 100% do débito tributário, podendo atingir 150% apenas em caso de reincidência definida no art. 44, §1º-A, da Lei nº 9.430/1996, incluído pela Lei nº 14.689/2023.

A modulação fixada pelo STF determina a aplicação dessa tese aos processos administrativos pendentes de conclusão e aos fatos geradores anteriores a 20 de setembro de 2023 em relação aos quais não tenha havido pagamento da multa, hipóteses em que se enquadra o presente processo. Ausente demonstração de reincidência nos autos, o percentual aplicável é de 100%. A qualificação da multa é mantida, com redução do percentual de 150% para 100%.

#### *Responsabilidade Solidária*

Os recorrentes sustentam que a responsabilização das pessoas físicas não poderia subsistir, seja porque Alexandre e Lucas já não integravam formalmente o quadro societário no período fiscalizado, seja porque a mera existência de vínculos econômicos, profissionais ou familiares não bastaria para legitimar a ampliação subjetiva do lançamento.

Também sustentam, com maior desenvolvimento nas peças recursais e suplementares, que a configuração de grupo econômico de fato não autorizaria, por si só, a responsabilização tributária; que o art. 124, inciso I, do CTN exigiria interesse jurídico, e não mero interesse econômico; e que a responsabilidade prevista no art. 135 do CTN teria natureza

subjetiva, exigindo demonstração concreta de atuação dolosa com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

Essas premissas são corretas em abstrato.

A responsabilização de terceiros não pode apoiar-se exclusivamente na pertença a grupo econômico, em vínculos familiares ou profissionais, nem em presunções genéricas. Também não basta o mero interesse econômico no resultado das operações. Para a incidência do art. 124, inciso I, do CTN, exige-se interesse jurídico comum na situação constitutiva do fato gerador. Para a incidência do art. 135 do CTN, exige-se demonstração individualizada de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

O ponto central, portanto, é saber se, no caso concreto, a manutenção dos responsáveis se funda apenas na ideia abstrata de grupo econômico ou em elementos probatórios individualizados. E, aqui, a resposta é a segunda.

O caso não está sendo resolvido pela simples afirmação de existência de grupo econômico, regular ou irregular. Ainda que os recursos procurem distinguir grupo econômico de fato legítimo de grupo econômico irregular, essa distinção não altera a solução da controvérsia, porque a manutenção da responsabilidade não se apoia, por si só, na configuração de grupo. O que sustenta a ampliação subjetiva do lançamento são atos concretos, documentados e individualizados atribuídos a cada responsável, reveladores de ingerência efetiva na condução da contribuinte e de participação no contexto fático que deu suporte à exigência.

Em relação a Cristiane da Conceição Duarte, sua responsabilização não decorre apenas da titularidade formal da EIRELI, mas de atos praticados diretamente no contexto do lançamento. Consta dos autos que ela assinou as respostas às intimações nas quais foram apresentadas justificativas incompatíveis com os elementos objetivos colhidos pela fiscalização, especialmente no tocante aos créditos da ENGMED, contrariados pelos registros cartorários. Também figura na celebração do instrumento utilizado para justificar os valores oriundos da LJ Serviços, assinando o contrato de mútuo simultaneamente como mutuante, mutuária e investidora anuente, documento cuja conformação interna revelou inconsistências relevantes e indicativas de atuação concertada no controle das operações examinadas. Tais elementos autorizam a manutenção de sua responsabilidade nos termos do art. 135, incisos I e III, do CTN, por atos praticados com excesso de poderes e em infração à lei na qualidade de titular e representante da pessoa jurídica de direito privado.

Em relação a Alexandre Silva Carvalho, os autos registram procuração ampla e sem prazo outorgada pela titular formal da empresa, recebimento de valores diretamente da contribuinte sem documentação apta a demonstrar contraprestação específica, atuação em comunicações formais da empresa perante órgãos públicos e vinculação operacional com outras pessoas jurídicas que figuram entre os principais ordenantes dos depósitos autuados. Tais circunstâncias, apreciadas em conjunto, revelam atuação que excede a mera prestação de serviços

contábeis e indicam exercício efetivo de poderes de administração de fato, apto a justificar sua responsabilização nos termos dos arts. 124, inciso I, e 135, incisos I, II e III, do CTN.

Em relação a Lucas Silva Carvalho, o conjunto probatório é igualmente expressivo. Consta dos autos procuração ampla em seu favor, emissão e utilização de cartões corporativos da contribuinte em seu nome no período fiscalizado, identificação de seu nome como responsável em obrigações acessórias, recebimento de transferências da empresa sem documentação apta a demonstrar contraprestação individualizada, bem como operações financeiras por ele realizadas em favor da própria LAJ. Esses elementos, apreciados globalmente, também se mostram incompatíveis com a tese de mera atuação técnica e evidenciam ingerência concreta na condução da pessoa jurídica, apta a justificar sua responsabilização nos termos dos arts. 124, inciso I, e 135, incisos I, II e III, do CTN.

A distinção desenvolvida pelos recorrentes entre interesse jurídico e mero interesse econômico não lhes aproveita, porque a responsabilização não está sendo afirmada com base apenas em proveito econômico indireto ou em posição periférica em estrutura empresarial. O que os autos revelam é atuação concreta e persistente na condução da contribuinte e no contexto das operações que deram suporte ao lançamento.

Do mesmo modo, a tese de que a responsabilidade do art. 135 do CTN teria natureza subjetiva não afasta a conclusão adotada. Ao contrário, é justamente a partir da análise subjetiva e individualizada da conduta de cada responsável, à luz dos elementos documentais dos autos, que se conclui pela manutenção de sua responsabilização. Não se está diante de responsabilização automática por inadimplemento, por parentesco, por posição em grupo econômico ou por simples prestação de serviços profissionais.

O conjunto probatório, portanto, indica que os três exerceram poderes efetivos de administração e participaram, em graus individualizáveis, do contexto fático que deu suporte ao lançamento, não se tratando de responsabilização fundada apenas em vínculos formais ou econômicos genéricos.

Mantêm-se, assim, os vínculos de responsabilidade tributária de Cristiane da Conceição Duarte, Alexandre Silva Carvalho e Lucas Silva Carvalho.

### **DISPOSITIVO**

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente dos recursos, rejeitar a preliminar, e, no mérito, dar parcial provimento para manter as exigências de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS e a qualificação da multa de ofício, reduzindo o percentual da multa qualificada de 150% para 100%, e por manter as responsabilidades solidárias de Cristiane da Conceição Duarte, Alexandre Silva Carvalho e Lucas Silva Carvalho.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

Gabriel Campelo de Carvalho

ACÓRDÃO 1102-001.997 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 18050.720122/2021-29

DOCUMENTO VALIDADO