



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

Processo nº 10240.003382/2008-10
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 1802-001.151 – 2ª Turma Especial
Sessão de 15 de março de 2012
Matéria IRPJ -SIMPLES E REFLEXOS
Recorrente LS TURISMO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2004

IRPJ-SIMPLES. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Configura omissão de receitas, por presunção legal, a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem desses recursos.

AGÊNCIA DE TURISMO. INTERMEDIÇÃO DE VENDA DE PASSAGENS AÉREAS, TERRESTRES E PACOTES TURÍSTICOS. RECEBIMENTOS DE VALORES POR CONTA DE TERCEIROS. FALTA DE DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS A CRÉDITO NAS CONTAS CORRENTES BANCÁRIAS.

As Agências de Turismo, que atuam no agenciamento ou intermediação de vendas para terceiros (passagens aéreas, terrestres, pacotes turísticos, hotelaria, locação de veículos e seguros de viagens etc), recebem valores por conta de terceiros que serão oportunamente repassados aos tomadores dos serviços de intermediação, descontada a comissão pelo serviço de venda.

O registro contábil desses valores recebidos por conta de terceiros deve ser efetuado com detalhes, minuciosamente, para cada operação de venda, cada ingresso, cada entrada na conta Caixa ou conta Bancos, com respectivos documentos de suporte hábeis e idôneos, para que fique patente essa vinculação à respectiva operação de venda, inclusive da movimentação financeira nas contas correntes bancárias, sob pena de, - não comprovada a origem dos recursos movimentados a crédito em suas contas correntes bancárias (não comprovação da vinculação com as vendas realizadas por

conta de terceiros e com os repasses de valores)-, a Agência de Turismo ficar submetida à incidência dos tributos federais sobre todos os valores depositados a crédito em suas contas correntes bancárias cuja origem restar não comprovada, na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: CSLL-Simples, COFINS-Simples, PIS-Simples e Contribuição para Seguridade Social -INSS-Simples:

A decisão prolatada no lançamento matriz IRPJ-Simples estende-se aos lançamentos decorrentes, por força da relação de causa e efeito que os vincula, mormente quando inexistir razão, de fato e de direito, para decidir diversamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel, Marciel Eder Costa, Marco Antônio Nunes Catilhos e Gustavo Junqueira Carneiro Leão.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 430/433 contra decisão da 2ª Turma da DRJ/Belém (fls.418/426) que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário dos autos de infração do IRPJ –Simples, CSLL – Simples, COFINS-Simples, PIS - Simples e Contribuição para Seguridade Social -INSS-Simples, **ano-calendário 2004**.

Quanto aos fatos, consta dos autos de infração, de **14/11/2008**, a imputação das seguintes infrações para o **ano-calendário 2004** (fls. 236/302):

(...)

001 - OMISSÃO DE RECEITAS DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS (...)

Fundamento legal:

Art. 24 da Lei nº 9.249/95; arts. 2º, §. 2º, 3º, § 1º, alínea "a", 5º, 7º, §, 1º, 18, da Lei nº 9.317/96; art. 42 da Lei nº 9.430/96; Art. 3º da Lei nº 9.732/98; Arts. 186, 188 e 199, do RIR/99.

(...)

002 - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

(...)

Art. 5º da Lei nº 9.317/96 c/c art. 3º da Lei nº 9.732/98.;

Arts. 186 e 188, do RIR/99.

(...)

Em complemento aos fatos atinentes à infração Omissão de Receitas, consta do Termo de Verificação e Constatção Fiscal (fls. 304/331), o qual é parte integrante dos autos de infração, que no ano-calendário 2004 foi apurada Omissão de Receitas no valor de **R\$ 2.054.164,89** (diferença entre os depósitos bancários de origem não comprovada R\$ 2.319.820,83 e as receitas declaradas R\$ 265.655,94).

Já, a infração insuficiência de recolhimento de tributos do Simples (infração reflexa), refere-se à diferença de tributos do Simples apurada sobre as receitas mensais informadas espontaneamente na declaração simplificada do Simples do ano-calendário 2004, pois a contribuinte apurara essas exações fiscais aplicando, indevidamente, alíquota menor.

Vale dizer, como a alíquota do Simples, mensalmente, é determinada pela receita bruta acumulada até o respectivo mês, e tendo em vista que a contribuinte não computara na receita bruta o valor da receita omitida mensalmente, houve, por conseguinte, a apuração de ofício da alíquota mensal correta sobre a receita bruta (receita declarada + receita omitida), cuja alíquota é maior do que a alíquota utilizada pela contribuinte.

Por conseguinte, houve a necessidade de lançamento de ofício de diferenças das exações do Simples para cada mês do ano-calendário 2004, pela aplicação da diferença de **alíquota sobre o valor da receita declarada mensalmente**.

Quanto aos extratos bancários dos anos-calendário 2004 e 2005 a contribuinte os forneceu voluntariamente, porém incompletos. Já, quanto à outra parte, a contribuinte autorizou a RFB a obter os extratos bancários, de suas contas bancárias, diretamente junto às instituições financeiras.

Ness sentido, consta do Termo de Recebimento de Documentos, lavrado pela DRF/Porto Velho, em 10/01/2007, que houve entrega dos extratos bancários espontaneamente à fiscalização, ainda que incompletos (fls. 10/11):

(...)

Recebemos nesta delegacia em 10 de janeiro de 2007, da empresa LS TURISMO e CAMBIO LTDA, em atendimento ao termo de início datado de 19/12/2006 a seguinte documentação:

- *Livro Diário de 2005 - Original*
- *Livro Diário de 2004 - Reimpressão - pois alega o contribuinte encontrar-se o original em poder do **Ministério Público**.*
- ***Extratos bancários - com a ressalva feita pelo próprio contribuinte de não estarem completos.***
- *Alegação do contribuinte de não possuir livro registro de invenário, por ser prestadora de serviço.*

(...)

(grifei)

A contribuinte foi reitimada pela fiscalização a complementar a apresentação da documentação exigida pelo Termo de Início de Fiscalização, e acabou juntando explicação aos autos em 28/02/2007, nos seguintes termos (fl.15):

(...)

*Acusamos o recebimento do TERMO DE REINTIMAÇÃO FISCAL Nº 001 referente TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO número RPF/MPF 0250100/00435/2006, e vimos informar que os documentos solicitados já foram entregues no dia 10/02/2007, EXCETO Livro Registro de Inventário pois nossa empresa é prestadora de serviço por isso não possui; **os extratos foram enviados os que temos, porém não comp!etos**, e o Livro diário de 2004 é uma reimpressão em virtude do livro original estar em poder do **Ministério Público**.*

(...)

(grifei)

Não obstante, a contribuinte foi, mais uma vez, intimada pela fiscalização da RFB a apresentar o restante dos extratos bancários, quando assim se pronunciou nos autos em 07/05/2007 (fl. 21):

(...)

Acusamos o recebimento do TERMO DE REINTIMAÇÃO FISCAL Nº 0002, RPF/MPF 0250100/00435/2006, e vimos informar que os documentos solicitados em 27/12/2006 foram entregues dia 10/01/2007, portanto dentro do prazo de 20 dias conforme protocolo em anexo.

No dia 21/02/2007 recebemos uma reintimação e respondemos no dia 28/02/2007 conforme também protocolo em anexo.

Dia 28/04/2007 recebemos uma nova reintimação esta solicitando extratos bancários de conta corrente e de aplicações financeiras, caderneta de poupança pelo declarante e cônjuge e seus dependentes. Esta solicitação está equivocada pois trata-se de PESSOA JURÍDICA e não de PESSOA FÍSICA.

Os Bancos que a LS TURISMO E CAMBIO LTDA mantém ou manteve conta nos períodos de 2004 e 2005 são:

- BANCO DO BRASIL— C. Corrente 9-4 , Agência 0102-3

- BANCO HSBC - C. Corrente 08330-33, Agência 1600

A Secretaria da Receita Federal pode requerer a qualquer tempo, junto às Instituições Bancárias acima mencionadas, os extratos que não conseguimos entregar (...)

(grifei)

O complemento dos extratos bancários, então, foram solicitados pela RFB junto a essas instituições financeiras por intermédio de Requisição de Movimentação Financeira – RMF, na forma da Lei Complementar nº 105/2001 e Decreto nº 3.724/2001 (fls. 22/77), pois a contribuinte, embora intimada diversas vezes (fls. 08/10, 12/17 e 18/21), não os forneceu por completo, mas autorizou o fisco para obtenção junto às instituições financeiras, como já transcrito acima.

Mas adiante, a contribuinte foi intimada pela fiscalização da RFB a comprovar a origem dos depósitos a crédito em suas contas correntes quanto aos anos-calendário 2004 e 2005, conforme estatui o art. 42 da Lei nº 9.430/96 (fls. 78/125). Vale dizer, a contribuinte foi intimada a comprovar a origem da movimentação financeira (lançamentos a crédito em suas contas correntes bancárias):

a) conta corrente no Banco do Brasil, anos-calendário 2004 e 2005, no valor de R\$ 3.410.945,86, conforme Demonstrativo Anexo, contendo discriminação de cada depósito a crédito nas contas correntes da contribuinte (fls. 79/108);

b) conta corrente no Banco HSBC, anos-calendário 2004 e 2005, no valor de R\$ 2.554.689,62, consoante Demonstrativo Anexo, contendo discriminação de cada depósito a crédito nas contas correntes da contribuinte (fls. 108/124).

Consta dos autos que a contribuinte pediu, diversas vezes, prorrogação de prazo para comprovar a origem dos depósitos a crédito em suas contas correntes e, sempre, tais pedidos foram deferidos pela fiscalização da RFB (fls. 126/141).

Ainda, foram efetuadas outras intimações fiscais à contribuinte, inclusive para apresentação da memória de cálculo das comissões de vendas de passagens aéreas (fls. 142/211).

Entretanto, expirados esses prazos concedidos, mormente quanto ao **ano-calendário 2004** (período objeto dos autos), não houve comprovação da origem dos créditos nas contas correntes bancárias no valor **R\$ 2.054.164,89** (diferença entre os depósitos bancários a crédito de origem não comprovada no valor de R\$ 2.319.820,83 e as receitas declaradas R\$ 265.655,94), conforme planilha constante do Termo de Verificação Fiscal (fls. 304/331).

Logo, não comprovada a origem do citado montante de receitas (depósitos bancários a crédito, ano-calendário 2004) foi imputada, no âmbito do Simples, a infração **Omissão de Receitas** por presunção legal (Lei nº 9.430/96, art. 42) e também a infração reflexa: **insuficiência de recolhimentos em relação à receita declarada** (a contribuinte utilizou alíquotas mensais, de apuração dos tributos do Simples, menores das que deveria ter aplicado sobre as receitas declaradas na PJSI 2005 de fls. 218/235).

Por conseguinte, o crédito tributário lançado de ofício em **14/11/2008** (fls. 236/303), para o **ano-calendário 2004**, perfaz o montante de **R\$ 646.802,43**, e está assim discriminado – demonstrativo resumo (fl. 07):

- Tributos do Simples (IRPJ, Cofins, PIS, INSS e CSLL): **R\$ 279.645,04**;
- Juros de Mora (calculados até 31/10/2008): **R\$ 157.423,95**;
- Multas de 75%: **R\$ 209.733,45**.

Ciente dos autos de infração deste processo, em **27/11/2008** (fl. 332), a contribuinte apresentou impugnação em 29/12/2008 (fls. 345/368), juntando ainda os documentos de fls. 369/416), cujas razões estão resumidas no relatório da decisão *a quo* (fls.419/421), que transcrevo, *in verbis*:

(...)

a) Em respeito ao princípio do juiz natural, somente a autoridade judiciária competente poderá decretar a quebra de sigilo bancário ou fiscal do investigado.(...)

b) A IMPUGNANTE tem por supedâneo na norma contábil, transitar pela conta CAIXA todas as suas transações comerciais, tanto de entrada quanto de saída. Por conseguinte, ocorreram vários recebimentos de valores da venda de passagem e depois repassados para as companhias aéreas, a exemplo da GOL TRANSPORTES AÉREOS SA. (...);

c) A CONTRIBUINTE atua no ramo de agenciamento de passagens aéreas, terrestres, fluviais, pacotes e demais produtos turísticos que são pagos nas mais diversas modalidades, das quais sejam: a vista em dinheiro, a vista em cheque, a prazo em cheque, cartão de crédito, faturado em carteira, faturado com cobrança bancária, mediante depósito em conta corrente (on-

line, DOC ou até mesmo em TED), com utilização de cupons de Vão não utilizados, etc.

d) Contudo, do total dos valores recebidos, a CONTRIBUINTE deduz a sua comissão e a diferença é repassada para as companhias aéreas. Portanto esses valores não integram o patrimônio da contribuinte, conforme declarado na sua Declaração Anual Simplificada. Os ilustres auditores fiscais da Receita Federal do Brasil não se ativeram a esse detalhe que a contribuinte já esclareceu anteriormente à autoridade competente. Dai os auditores-fiscais consideraram como base de cálculo para apurar o imposto devido, os valores transitórios da conta CAIXA.

e) Portanto os Auditores-Fiscais cometeram um grande equívoco em apurar valores que não integram o patrimônio da contribuinte. (...)

f) Ínclito Julgador, os valores que passaram nas duas contas correntes, da IMPUGNANTE, tanto entravam como saíam, conforme robustas provas e documentos encaminhados anteriormente e que não foram analisados minuciosamente pelos Auditores-Fiscais, juntamente com as despesas ocorridas durante o período e não teve nenhum acréscimo patrimonial, como também não pode servir de base de cálculo de tributos;

g) O valor das receitas que teriam sido omitidas pela IMPUGNANTE durante o ano-calendário de 2004 totalizaria R\$ 2.319.820,83 (...), tendo sido apurado por amostragem das informações obtidas junto as instituições bancárias, em seus extratos:

h) Ocorre, no entanto, que o percuciente Agente Fiscal autuante incorreu em crassos erros ao supor que todos esses valores fossem da IMPUGNANTE, (...) apresentamos alguns exemplos de valores inseridos no A.I. de forma equivocada.

i) Vejamos alguns exemplos de que a IMPUGNANTE recebera os valores das vendas de passagens aéreas, de conformidade com contrato de prestação de serviço firmado entre as companhias aéreas, a exemplo da Gol Transportes Aéreos SA., em que a IMPUGNANTE repassa a cada decêndio valores recebidos já deduzida a sua comissão.

j) O valor da Fatura/Duplicata nº FT00003351 de R\$ 71.175,20 (...), valor recebido pela IMPUGNANTE que se originou da venda de passagens para a empresa SERVIÇO DE APOIO À PEQUENA EMPRESA-SEBRAE, e que o mesmo transitou pela conta CAIXA, e depois repassado para a Companhia Aérea já deduzida a sua comissão.

k) O valor da Fatura/Duplicata nº FT00003440 de R\$ 35.406,20 (...), valor recebido pela IMPUGNANTE que se originou da venda de passagens para a empresa SERVIÇO DE APOIO E PEQUENA EMPRESA-SEBRAE, e que o mesmo transitou pela

conta CAIXA, e depois repassado para a Companhia Aérea já deduzida a sua comissão;

l) O valor pago do Título nº 2465071 de R\$ 21.639,57 (...), em favor da empresa TAM LINHAS AÉREAS SA., decorrente de vendas de passagens, já deduzida a sua comissão e, da mesma forma, transitado pela conta CAIXA;

m) O valor pago do Título nº 3R0000001 -1 de R\$ 7.443,76 (...), em favor da empresa GOL TRANSPORTES AÉREOS S.A., decorrente de vendas de passagens, já deduzida a sua comissão e, da mesma forma, transitado pela conta CAIXA;

n) (...)

o) Demonstramos apenas alguns exemplos para não tornarmos enfadonhos, já que todo o período de 2004, ou seja, de janeiro a dezembro, tem suporte e documentação hábil comprobatória da exatidão dos registros apontados pelos Ilustres Auditores, e que foram comprovados anteriormente na fase de intimação.(...)

p) Embora a IMPUGNANTE tenha cumprido com todas as exigências do fisco, a Autoridade competente não examinou com precisão os documentos encaminhados à Receita Federal do Brasil, limitando-se de pronto à aplicação do Auto de Infração, ou seja, transferindo a inversão da prova para a IMPUGNANTE.

q) Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram, cujo prazo é de 5 anos (...);

r) A Fiscalização deixou de solicitar ao contribuinte os esclarecimentos específicos a propósito da matéria. Falta efetivação da prova do fato descrito na autuação. Não há fundamentação;

s) A tributação com base em depósitos bancários é controversa;

(...)

Não obstante, a DRJ/Belém rechaçou todas as razões aduzidas pela contribuinte, mantendo, integralmente, o crédito tributário objetos dos autos, cuja ementa da decisão *a quo* transcrevo a seguir (fl.418), *in verbis*:

(...)

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2004

EMENTA

OMISSÃO

Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições de que trata esta Lei, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

(...)

Inconformada com esse *decisum* do qual tomou ciência em **21/10/2010** – quinta-feira (fl. 427-verso), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em **22/11/2010** – segunda-feira (fls. 430/433), cujas razões, em síntese, são as seguintes:

- que, por supedâneo na norma contábil, fez transitar pela conta CAIXA todas as suas transações comerciais, tanto de entrada quanto de saída; que, por conseguinte, ocorreram vários recebimentos de valores da venda de passagem, depois repassados para as companhias aéreas, a exemplo da GOL TRANSPORTES AÉREOS S.A;
- que atua no ramo de agenciamento de passagens aéreas, terrestres, fluviais, pacotes e demais produtos turísticos que são pagos nas mais diversas modalidades, das quais sejam: a vista em dinheiro, a vista em cheque, a prazo em cheque, cartão de crédito, faturado em carteira, faturado com cobrança bancária, mediante depósito em conta corrente (on-line, DOC ou até mesmo em TED), com utilização de cupons de voo não utilizados etc;
- que, contudo, do total dos valores recebidos pelas vendas, deduziu, subtraiu, a sua comissão e a diferença foi repassada para as companhias aéreas; que esses valores repassados às companhias aéreas não integram o seu patrimônio, conforme declarado na Declaração Anual Simplificada do Simples. Porém, os ilustres Auditores- Fiscais da Receita Federal do Brasil não se ativeram a esse detalhe que a recorrente já esclarecera anteriormente na fase de fiscalização; que os Auditores-Fiscais consideraram, como base de cálculo para apurar o imposto devido, os valores transitórios da conta CAIXA; que, portanto, os Auditores-Fiscais cometeram um grande equívoco ao apurar valores que não integram o patrimônio da contribuinte;
- que os valores das vendas passaram pelas contas correntes bancárias; que tanto entraram como saíram, conforme robustas provas e documentos encaminhados anteriormente e que não foram analisados minuciosamente pelos Auditores-Fiscais; que não houve acréscimo patrimonial a ser tributado; que, também, não podem tais valores apurados pelo fisco servir de base de cálculo para recolhimento dos demais tributos, uma vez que a movimentação financeira da contas

correntes bancárias não representa, necessariamente, receita de fato da empresa correntista;

- que apresentou a documentação comprovando os valores creditados nas contas correntes e demonstrando que a diferença era repassada às companhias de transportes aéreo, pois é prestadora de serviços, e as receitas próprias são apenas de comissões pelas vendas de passagens;
- que a decisão *a quo* não acolheu nenhum documento acostado pela contribuinte; que não restou outra alternativa senão recorrer para que seja revista essa decisão, e que se faça justiça!

Por fim, ante o exposto, a recorrente pediu a revisão da decisão e a insubsistência do lançamento fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos para sua admissibilidade. Por conseguinte, dele conheço.

Conforme relatado, o litígio versa acerca da exigência do crédito tributário do ano-calendário 2004 no âmbito do Simples, quanto aos autos de infração do IRPJ-Simples, CSLL-Simples, Cofins-Simples, PIS –Simples e Contribuição para Seguridade Social - INSS–Simples, pela imputação das seguintes infrações com multa de 75%:

a) omissão receitas – depósitos bancários de origem não comprovada- valor tributável de **R\$ 2.054.164,89**;

b) infração reflexa – insuficiência de recolhimentos das exações fiscais do Simples, em relação às receitas declaradas (diferença de alíquota mensal, pela mudança de faixa de alíquota, apurada com base na receita bruta acumulada até o respectivo mês = receita declarada + receita omitida).

A recorrente argumenta, nas razões do recurso, que:

- atua no ramo de agenciamento, intermediação de venda de passagens aéreas, terrestres, fluviais, pacotes e demais produtos turísticos, tendo como receita própria apenas comissões (corretagens) sobre essas vendas;

- os valores dessas vendas transitaram, integralmente, pela conta CAIXA da empresa (conta contábil);

- os valores de vendas foram recebidos a vista em dinheiro, a vista em cheque, a prazo em cheque, cartão de crédito, faturado em carteira, faturado com cobrança bancária, mediante depósitos em conta corrente (*on-line*, DOC ou até mesmo em TED), aproveitamento de cupons de vôos não utilizados etc;

- do total dos valores recebidos pelas vendas, deduziu a sua comissão e a diferença foi repassada para as companhias aéreas;

- a fiscalização da RFB cometeu um grande equívoco em apurar e imputar valores que não integram seu patrimônio (receitas das companhias aéreas).

Inexistindo preliminar suscitada, passo à análise do mérito do litígio.

SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO DO SIMPLES FEDERAL. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. LIVRO CAIXA. GUARDA DE DOCUMENTOS. DEPOSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA

No ano-calendário 2004, a recorrente, por opção formalizada, apurou os tributos e contribuições no âmbito do SIMPLES Federal, sistema simplificado e favorecido de tributação previsto constitucionalmente, e implementado pela Lei nº 9.317/96.

Nesse sistema de tributação, os contribuintes estão dispensados de fazer a escrituração comercial completa, desde que mantenham o livro Caixa escriturado, de forma detalhada, operação por operação das vendas, dos ingressos de recursos, inclusive da movimentação financeira e bancária (depósitos a crédito em suas contas correntes bancárias), tudo com respectivos documentos de suporte, hábeis e idôneos.

Na verdade, a dispensa da escrituração comercial é opcional, pois a pessoa jurídica do Simples pode efetuar, realizar e manter escrituração contábil regular e completa, mesmo estando no Simples.

A propósito, quanto à dispensa da escrituração comercial aos contribuintes do Simples, desde que mantenham todas as receitas, inclusive financeiras e bancárias, registradas no livro Caixa com respectivos documentos de suporte, transcrevo o disposto no art. 7º da Lei nº 9.317/96, *in verbis*:

Art. 7º A microempresa e a empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES apresentarão, anualmente, declaração simplificada que será entregue até o último dia útil do mês de maio do ano-calendário subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores dos impostos e contribuições de que tratam os arts. 3º e 4º.

§ 1º A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam dispensadas de escrituração comercial desde que mantenham, em boa ordem e guarda e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes:

a) Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária;

b) Livro de Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário;

c) todos os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração dos livros referidos nas alíneas anteriores.

§ 2º O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento, por parte da microempresa e empresa de pequeno porte, das obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária e trabalhista.

(grifei)

No âmbito do SIMPLES, como visto, não interessa ao fisco, não é a tônica, o controle das despesas ou custos da pessoa jurídica, mas sim as receitas auferidas, em cada mês, pela pessoa jurídica, pois sobre a receita bruta acumulada até o respectivo mês – período de apuração do Simples é mensal - é aplicado, diretamente, uma alíquota do SIMPLES, cuja alíquota, para o respectivo mês, é encontrada na tabela de alíquotas definida com base na faixa de receita bruta acumulada até o respectivo mês de apuração para a pessoa jurídica, resultando, por conseguinte, no valor a pagar, no respectivo mês, a título do SIMPLES que abarca, engloba, o IRPJ-Simples, CSLL - Simples, PIS-Simples, Cofins – Simples e Contribuição Previdenciária – INSS- Simples.

Ainda, quanto à guarda de documentos da escrituração contábil, enquanto não transcorridos os prazos decadencial e prescricional, é obrigação do contribuinte. Nesse sentido, cabe transcrever o disposto no arts. 264 do RIR/99, *in verbis*:

Seção IV

Conservação de Livros e Comprovantes

Art.264.A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

(...)

§3ºOs comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37).

Ainda, a escrituração contábil, inclusive no âmbito Simples, faz prova a favor do contribuinte, quando os fatos contábeis lançados, registrados na escrituração estiverem alicerçados, amparados, em documentos hábeis e idôneos.

A propósito, quanto ao valor probatório da escrituração contábil dispõe o RIR/99, *in verbis*:

Seção VIII

Da Prova

Art.923.A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º).

Ônus da Prova

Art.924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §2º).

Inversão do Ônus da Prova

Art.925.O disposto no artigo anterior não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §3º)

Como visto, em regra, o ônus da prova é do fisco quanto ao fato constitutivo do seu direito de lançamento do tributo (Decreto nº 70.235/72, art. 10, III e IV; CTN, art. 142; e Lei nº 5869/73 - CPC, art. 333, I).

Entretanto, nos presentes autos, o ônus da prova, da não ocorrência da infração imputada “Omissão de Receitas”, é da contribuinte, em face, justamente, da existência de disposição legal especial aludida, reportada no art. 925 do RIR/99.

Vale dizer, no caso de imputação de infração por presunção legal, há inversão do ônus da prova.

Em relação a depósitos bancários a crédito de origem não comprovada, escriturados ou não (Lei nº 9.430/96, art. 42), em face desse dispositivo legal encerrar presunção legal, o ônus da prova, de que não ocorreu a infração Omissão de Receitas, é da recorrente.

Ainda, o art. 18 da Lei nº 9.317/96 estatui, *in verbis*:

Da Omissão de Receita

Art. 18. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições de que trata esta Lei, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas

Portanto, quanto à infração Omissão de Receitas – depósitos bancários de origem não comprovada (Lei nº 9.430/96, art. 42) –, o ônus probatório, de que não ocorreu essa infração, é da recorrente.

ATIVIDADE DE AGÊNCIA DE TURISMO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO DO SIMPLES FEDERAL. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. LIVRO CAIXA. ANO-CALENDÁRIO 2004. INFRAÇÃO OMISSÃO DE RECEITAS. VALOR TRIBUTÁVEL.

As agências de turismo exercem suas atividades econômicas de duas formas:

a) **como intermediadoras de vendas:** emitem passagens aéreas, terrestres ou marítimas, os meios de hospedagem dos viajantes e excursionistas, pacotes turísticos de operadoras turísticas, dentre outros serviços ligados ao turismo, tendo como receita o valor da comissão recebida dos fornecedores (tomadores dos serviços de intermediação), pelo serviço de intermediação;

b) **como fornecedoras diretas dos serviços**: neste caso, sem configurar como intermediadora a agência de turismo organiza e promove o serviço (englobando o transporte e a hospedagem), e a sua remuneração é o preço do serviço contratado com o seu cliente.

No primeiro caso, quando a agência de turismo prestar serviços de intermediação na venda de passagens e hospedagem, tendo como tomadores de tais serviços de intermediação empresas de transportes, hotéis, locadoras de veículos, etc, a estes deverá emitir Nota Fiscal relativamente aos serviços de intermediação prestados. O preço do serviço é a comissão cobrada sobre o valor das vendas efetuadas. Ressalte-se que, nessa hipótese, o serviço de intermediação é prestado pela Agência de Turismo às empresas de transporte, companhias aéreas, hotéis etc (tomadoras do serviço de intermediação), as quais, por sua vez, é que prestarão, aos clientes, os serviços de transporte e hospedagem com emissão da respectiva nota fiscal, nesse momento.

Na segunda hipótese, quando a agência de turismo prestar tais serviços de transporte e hospedagem, diretamente, a seus clientes (sem intermediação), emitirá nota fiscal ao cliente tomador do serviço.

Como visto, no caso das Agências de Turismo, que atuam no agenciamento (intermediação) de vendas de passagens aéreas, terrestres, pacotes turísticos, hotelaria, locação de veículos e seguros de viagens, as vendas desses serviços (valores recebidos por conta de terceiros), cujos valores serão repassados oportunamente aos tomadores dos serviços de intermediação, devem ser registradas na sua escrituração contábil (livro Caixa ou escrituração comercial da Agência de Turismo agenciadora prestadora do serviço de intermediação de vendas), operação por operação (entradas, ingressos e saídas), inclusive a movimentação financeira e bancária, de forma detalhada, com discriminação pormenorizada, lastreada nos respectivos documentos de suporte, hábeis e idôneos, de cada operação realizada.

Como demonstrado, a agência de turismo, - que atua como intermediária de empresas operadoras turísticas e das companhias aéreas (venda de passagens aéreas, hospedagem, pacotes turísticos etc) -, quanto à escrituração contábil há uma particularidade: os valores de vendas ou quantias cobradas/recebidas por conta de terceiros serão registrados na escrituração da agência de viagem intermediadora das vendas que, oportunamente, em face de contrato, repassará os valores recebidos das vendas por conta de terceiros para as respectivas empresas tomadoras do serviço de intermediação (companhias aéreas, hotéis, operadoras turística etc), descontado, quando do repasse das quantias, o valor da respectiva comissão de vendas.

Vale dizer: as quantias cobradas por conta de terceiros - tais como tributos sobre vendas, tributos sobre bens e serviços e tributos sobre valor adicionado não são benefícios econômicos que fluam para a entidade e não resultam em aumento do patrimônio líquido. Portanto, são excluídos da receita. Da mesma forma, na relação de agenciamento (entre operador ou principal e agente), os ingressos brutos de benefícios econômicos provenientes das operações efetuadas pelo agente, em nome do operador, não resultam em aumentos do patrimônio líquido do agente, uma vez que sua receita corresponde tão somente à comissão combinada entre as partes.

Mas, para evitar problemas com o fisco no âmbito do SIMPLES em relação aos valores cobrados, recebidos, por conta de terceiros, a Agência de Turismo (para efetiva comprovação de vinculação dos valores cobrados por conta de terceiros, dos depósitos

bancários a crédito em suas contas correntes bancárias e dos respectivos repasses de valores para os tomadores dos serviços de intermediação), deve ter extremo cuidado na escrituração contábil da movimentação financeira, inclusive bancária.

O registro contábil de valores recebidos por conta de terceiros deve ser efetuado com detalhes para cada operação de venda, cada ingresso, cada entrada na conta Caixa ou conta Bancos, para que fique patente essa vinculação à respectiva operação de venda, inclusive da movimentação financeira nas contas correntes bancárias, identificando, de forma categórica, individual, segura e cabal, com respectivo documento de suporte hábil e idôneo (documentos que lastreiam cada fato contábil registrado ou operação de venda), sob pena de, - não comprovada a origem dos recursos movimentados a crédito em suas contas correntes bancárias (não comprovada a vinculação com as vendas realizadas por conta de terceiros e os repasses de valores)-, a Agência de Turismo arcar, suportar, ficar submetida à incidência dos tributos federais sobre todos os valores depositados a crédito em suas contas correntes bancárias cuja origem restar não comprovada.

O fisco tem o dever legal, a qualquer tempo desde que não decorrido o lapso temporal decadencial, de exigir a comprovação da origem dos ingressos, dos depósitos a crédito (da movimentação financeira) em conta corrente bancária da Agência de Turismo intermediadora, agenciadora das vendas (Lei nº 9.430/96, art. 42).

E se não houver a comprovação da origem dos valores da movimentação financeira bancária (depósitos a crédito em suas contas correntes), os eventuais repasses de valores para as companhias aéreas para efeito de dedução ou subtração da receita omitida ficam prejudicados, pois não podem ser obstados contra o fisco, justamente pela inexistência de vinculação dos valores de origem não comprovada (depósitos bancários) com valores eventualmente recebidos por conta de terceiros da atividade de agenciamento de vendas de passagens/pacotes turísticos.

Vale dizer: se não houver a comprovação da origem dos depósitos nas contas correntes bancárias na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/96, a Agência de Turismo não poderá alegar valores recebidos por conta de terceiros e repasse desses valores. Sofrerá, por conseguinte, tributação sobre toda a movimentação financeira a crédito em suas contas correntes bancárias de origem não comprovada. Pois, valores depositados a crédito em suas contas correntes bancárias sem origem comprovada não se pode alegar ou vincular que sejam, necessariamente, da atividade de intermediação da venda de passagens aéreas, pacotes turísticos etc.

Destarte, se o livro Caixa, e o livro Diário quando houver, não estiverem escriturados, de forma detalhada, individualizada operação por operação das vendas, ingressos/recebimentos por conta de terceiros, e dos valores depositados nas contas correntes bancárias com respectivos documentos de suporte hábeis e idôneos de operação por operação, a comprovação da origem dos valores depositados a crédito nas contas correntes bancárias restará prejudicado e, por consequência, todos os depósitos a crédito de origem não comprovada nas contas correntes bancárias da Agência de Turismo intermediadora/agenciadora serão de sua titularidade e submetidos à tributação como receita própria.

As Agências de Turismo no âmbito do SIMPLES, destarte, devem ter todo cuidado na escrituração contábil, sob pena de todas os ingressos de valores a crédito em suas **contas correntes bancárias serem tributados em seu nome próprio (receita própria).**

No caso, a contribuinte, além do livro Caixa, apresentou à fiscalização o livro Diário Geral, quanto ao ano-calendário 2004, e a fiscalização realmente juntou aos autos cópia do livro Diário – Anexo I (contendo 127 folhas).

Entretanto, na escrituração contábil da contribuinte, lamentavelmente, não houve, em regra, individualização dos valores de vendas, ou valores cobrados por conta de terceiros, operação por operação na sua escrituração contábil.

Por conseguinte, em relação aos depósitos a crédito ingressados nas contas correntes bancárias da recorrente quanto ao ano-calendário 2004 (o qual é objeto dos autos de infração do presente processo) restou prejudicada a comprovação da origem desses recursos na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/96, pela inexistência de documentação de suporte, hábil e idônea, individuada, operação por operação, coincidente em data e valor, que pudesse comprovar, justificar a origem e vincular os supostos recebimentos de valores por conta de terceiros.

A própria contribuinte informou, nos autos, que não procedeu na sua escrituração contábil à individualização operação por operação dos valores recebidos por conta de terceiros e que não tem condições de comprovar a origem dos depósitos a crédito em suas contas correntes bancárias operação por operação.

A propósito, consta do Termo de Verificação Fiscal, parte integrante dos autos de infração, a narrativa, pela fiscalização, da dificuldade da contribuinte em atender às solicitações do fisco, efetuadas via intimações fiscais (fls. 304/309), *in verbis*:

(...)

I- DOS FATOS

A presente ação fiscal foi motivada por Determinação Interna/RFB, a partir da verificação de indícios de possíveis ilícitos tributários praticados pelo contribuinte supra.

O procedimento fiscal teve início em 27/12/2006, data em que foi cientificado, pessoalmente o contribuinte, do competente Mandado de Procedimento Fiscal nº 02.5.01.00-2006- 00435-4, bem como de Termo de início de Fiscalização.

Através do referido termo foram solicitados diversos documentos e comprovantes relativos aos anos de 2004 e 2005, elencados abaixo:

- livro Caixa;*
- extratos bancários das contas-correntes da empresa;*
- extratos bancários das contas de poupança da empresa;*
- extratos de contas bancárias e de aplicações financeiras;*
- livro Registro de Inventário.*

Em 10/01/2007, o contribuinte, em atendimento à intimação, apresenta os documentos abaixo listados, conforme Termo de

Recebimento de Documentos lavrado naquela data e assinado por uma das sócias da empresa:

- Livro Diário de 2005 — original;

*- Livro Diário de 2004 — Reimpressão — pois alega o contribuinte encontrar-se o original em **poder do Ministério Público**;*

- Extratos bancários — com a ressalva feita pelo contribuinte de não estarem completos;

- Alegação do contribuinte de não possuir livro registro de inventário, por ser prestadora de serviço.

Em 28/02/2007 é apresentada nova resposta do contribuinte, alegando o que se segue:

*- "... vimos informar que os documentos solicitados já foram entregues no dia 10/02/2007, EXCETO Livro Registro de Inventário, pois nossa empresa é prestadora de serviço por isso não possui, os extratos foram enviados os **que temos, porém não completos** (grifo nosso), e o Livro diário de 2004 é uma reimpressão em virtude do livro original está em poder do **Ministério Público**."*

Em 23/04/2007 foi lavrado Termo de Reintimação Fiscal nº 0002, para solicitar o restante dos extratos bancários, observando que o não atendimento acarretaria o disposto na Lei Completar 105/2001, c/c o Decreto 3.724/2001 c/c a Lei 9.430/96, a solicitação direto, por parte desta Secretaria, dos extratos às instituições financeiras, onde manteve conta no período fiscalizado.

Em 07/05/2007, em resposta ao Termo de Reintimação Fiscal nº 0002 (fl. 21), o contribuinte informa o seguinte:

"... Os Bancos que a LS TURISMO E CAMBIO LTDA mantém ou manteve conta nos períodos de 2004 e 2005 são:

*- BANCO DO BRASIL — C. CORRENTE 9-4, Agência 0102-3 -
- BANCO HSBC — C. Corrente 08330-33, Agência 1600.*

*A Secretaria da Receita Federal **pode** requerer a qualquer tempo junto às Instituições Bancárias acima mencionadas, os extratos que não conseguimos entregar porque não tínhamos mais nos nossos arquivos."*

Prazos extrapolados, sem apresentação da totalidade dos extratos bancários, foram solicitados os referidos extratos aos bancos Brasil e HSBC através da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira nº 02.5.01.00-2007-00073-5. Em 20/06/2007, foi lavrado Termo de Intimação Fiscal, para cientificar o contribuinte das solicitações feitas diretamente às instituições financeiras.

De posse dos extratos dos bancos referidos, lavramos, em 11/07/2007, Termo de Intimação Fiscal, com planilha DEMONSTRATIVO DE VALORES — EXTRATOS BANCÁRIO, solicitando o seguinte:

1- comprovar, documentalmente, a origem dos valores creditados/depositados em sua(s) conta(s)-corrente, conforme relação abaixo/em anexo.

Em 07/08/2007, o contribuinte, em resposta assinada pela sócia Clauzia Neila Alves de Souza Correa (fls. 126 a 128), apresenta os seguintes fatos, resumidamente:

“(…)

e) que durante 15 (quinze dias) a LS Turismo Ltda, reuniu extratos, analisou lançamentos, buscou suas respectivas origem em seus arquivos, para atender integralmente a respeitável Intimação;

f) que, entretanto, a LS Turismo Ltda, é uma pequena empresa que atua no ramo de agenciamento de passagens aéreas, terrestres, fluviais, pacotes e demais produtos turísticos que são pagos nas mais diversas modalidades, quais sejam: a vista em dinheiro, a vista em cheque, a prazo em cheque, cartão de crédito, faturado em carteira, faturado com cobrança bancária, mediante depósito em conta-corrente (on-line, DOC ou mesmo TED), com a utilização de cupons de voo não utilizados, etc;

(…)

h) que, com contabilidade e controles simplificados, e período de apuração mensal, não tem registros operação-a-operação, para permitir numa rápida verificação, a identificação da origem de cada valor creditado/depositado.

i) que, particularmente aos depósitos, pode afirmar serem praticamente impossível determinar a origem de cada um deles, porque as vendas em dinheiro são mantidas no caixa da empresa e eventualmente utilizadas para pagamento de despesas operacionais ou mesmo fornecedores e as em cheque a vista ou a prazo, também mantidas no caixa da empresa, sendo depositados em conta corrente somente nos seus respectivos vencimentos ou mesmo quando se mostrem necessárias;

j) que diversos cheques pré-datados, mantidas em caixa, foram descontados em instituições financeiras, para fazer frente a demandas urgentes do negócio;

(…)

Dentro deste cenário, e com o intuito de prestar uma informação com a melhor qualidade e organização possível (uma vez que falamos de milhares de documentos), REQUER a prorrogação, por mais 30 (trinta) dias, do prazo para apresentação das informações solicitadas.”

O prazo foi concedido, assim como nas diversas vezes solicitadas, com Termo de Intimação Fiscal lavrado em 21/08/2007.

Em 11/09/2007, o contribuinte, dessa vez assinada pelo Sr. Roberto Carlos Barbosa, apresenta nova resposta (fls. 132 a 134), onde, resumidamente, apresenta os mesmo argumentos, mas em especial, o que se segue:

“(…)

*i) que, particularmente aos depósitos, **pode afirmar serem praticamente impossível determinar a origem de cada um deles** (grifo nosso), porque as vendas em dinheiro são mantidas no caixa da empresa e eventualmente utilizadas para pagamento de despesas operacionais ou mesmo fornecedores e as em cheque a vista ou a prazo, também mantidas no caixa da empresa, sendo depositados em conta corrente somente nos respectivos vencimentos ou mesmo quando se mostrem necessárias;*

(…)”

Mais uma vez, solicitou prorrogação de prazo, que foi atendido através de Termo Ciência de Prorrogação de Prazo lavrado em 25/09/2007.

Em 26/09/2007, nova resposta é protocolada (fls. 137 a 141), com os mesmos dizeres, porém apresenta alguns documentos a saber:

“(…)

m) que, a maior dificuldade resulta do fato de que os pagamentos realizados pelos órgãos públicos, paraestatais e alguns clientes, quase sempre agrupavam diversas faturas em um único depósito, aviso de crédito ou transferência on line e o responsável pelo controle, apenas baixava no sistema de faturamento e na própria fatura, sem indicar nos extratos bancários quais débitos estavam sendo liquidados. Também, não efetuava tais baixas no mesmo dia do pagamento, o que torna ainda mais complexa a identificação.

Dentro deste cenário, e inconformado por não ter conseguido apresentar as informações com a qualidade e organização desejável, passa às mãos de Vossa Senhoria os documentos abaixo, juntamente com o Demonstrativo de Valores — Extratos Bancários identificados e a identificar.

(…)”

Na busca incansável da verdade material e tentando elucidar os fatos, para apurarmos o montante do Valor a Tributar, já que a diferença entre o valor declarado pelo contribuinte como receita bruta (R\$ 265.655,94 em 2004 e ...) e o valor apurado em créditos nas contas correntes (R\$ 3.142.657,32 em 2004 e ...) era muito elevada, em 09/10/2007 foi lavrado novo Termo de Intimação Fiscal (fl. 142), solicitando o seguinte:

- Tendo o contribuinte apresentado alguns documentos para fins de comprovação dos créditos relacionados em planilha anteriormente recebida por esse empresa, solicitamos a apresentação **de memória de cálculo** dos valores constantes das notas fiscais de prestação de serviço sobre o título de COMISSÃO REF. AGENCIAMENTO DE PASSAGENS, relacionando os valores brutos, valores repassados e, por fim, a referida comissão, que como dito, "constituem a receita da empresa", já que as notas foram escrituradas mensalmente, não definindo os valores dessas transações, para fins de apuração do tributo devido.

- Indaga -se, ainda, se durante o período alcançado por esta fiscalização, além das comissões sobre agenciamento de passagens e incentivos pagos pela TAM, se houve outras receitas, como por exemplo, venda de pacotes turísticos, organização de eventos, etc., já que no campo Descrição dos Serviços só constam as citadas nas referidas notas.

- Apresentar os talonários de notas fiscais completos.

Em 05/11/2007, em resposta à intimação anterior, o contribuinte apresenta os seguintes fatos, resumidamente:

“(…)

h) que a LS TURISMO LTDA, não mantém uma "**Memória de Cálculo**" dos valores constantes das notas fiscais (grifo nosso), uma vez que, segundo orientação desta administração, estes devem refletir rigorosamente o montante consignado nos Relatórios de Passagens Vendidas pelas Companhias Aéreas integrantes ou não do Iata BSP Brasil, passagens terrestres e vendas de Pacotes Turísticos, cujos relatórios e faturas estão em poder dessa equipe de fiscalização;

i) que, para a realização de qualquer cálculo adicional ou levantamento visando corroborar os montantes de comissões recebidas e faturadas através das notas fiscais emitidas pela empresa, depende da restituição das faturas entregues a essa Receita Federal;

(…)”

Toda a documentação encaminhada pelo contribuinte foi restituída ao mesmo, posteriormente, após diversas análises por esta equipe.

Em 12/12/2007, nova intimação foi lavrada solicitando a justificativas de algumas saídas de valor expressivo, com o intuito de identificar se as operações da empresa se restringiam exclusivamente à atividade de intermediação/comissão de venda de passagens, uma vez que o contribuinte, **em depoimento prestado à Polícia Federal, confirmou que a conta da empresa foi utilizada para recebimento de valores provenientes da Assembléia Legislativa do Estado de Rondônia, sem qualquer vinculação com a prestação de serviços àquele órgão.**

Em resposta datada de 04/01/2008, o contribuinte esclarece algumas saídas de suas contas, como TED, que são transferências entre contas de bancos diferentes, mas não anexou outros comprovantes, (...)

Dando continuidade à análise de documentos e informações apuradas e apresentadas pelo contribuinte, em 10/04/2008 foi lavrado Termo de Intimação Fiscal (fl. 199), para informar ao contribuinte a necessidade de os valores e documentos expressarem a operação que gerou o crédito, sob pena de serem tributados na sua totalidade. O termo trazia a seguinte solicitação:

- Tendo o contribuinte apresentado alguns documentos, bem como planilha com algumas justificativas, em razão de muitos valores constantes nessa não confirmarem, exatamente, o valor constante nas faturas, bem como as datas, solicito que seja refeita a apresentação dos documentos, para que - sejam considerados os referidos valores como DEPÓSITOS/CRÉDITOS NÃO IDENTIFICADOS, acarretando, assim, a tributação da totalidade dos mesmos.

- Outrossim, solicito encaminhar o arquivo magnético, que gerou a planilha, para viabilizar a pesquisa e a confirmação dos valores, conforme seja alegado pelo contribuinte.

- In formamos que os valores devem ser coincidentes, inclusive nas mesmas datas.

Em 23/06/2008, após aguardar manifestação do contribuinte, o que não ocorreu, lavramos Termo de Reintimação Fiscal, para solicitar o que fora solicitado no termo anterior, alertando, além de outras consequências, pelo não atendimento, o seguinte:

Ressaltamos que o não atendimento ensejará lançamento com as informações de que se dispuser (artigo 845 do RIR/99).

*Em 07/07/2008, o contribuinte apresenta resposta acerca dos livros e documentos solicitados, bem como apresenta CD-ROM com a planilha já enviada anteriormente, **porém que não justifica ou comprova os créditos em conta**, já que os valores não são iguais aos apresentados em faturas e demais documentos fornecidos pelo contribuinte. Além desse fato, o contribuinte solicitou a devolução de todos os documentos apresentados até essa data e prorrogação de prazo, o que foi prontamente atendido através do Termo de Devolução de Documentos lavrado em 26/08/2008 (fl. 209) e recebido pelo representante da empresa em 23/09/2001. No referido termo ainda foi cientificado, o contribuinte, do seguinte:*

- Os documentos seguem no estado que foram entregues a esta Secretaria;

- A razão da devolução é a necessidade do contribuinte esclarecer os valores lançados em suas contas-corrente, conforme termos e planilhas já recebidos por ele e não atendidos

satisfatoriamente até a presente data, dificultando o entendimento dos referidos lançamentos;

- Tão logo consiga identificar cada operação, fornecendo todos os detalhes e documentos necessários, deverá enviar planilha detalhada com a documentação que dê suporte aos valores justificados, fazendo, se for o caso, referência aos valores declarados e escriturados nos livros fiscais, para serem analisados por esta Equipe.

(...)

Como não houve por parte do contribuinte outras manifestações, tampouco justificou os valores creditados, restou-nos a lavratura do presente auto de infração com os valores, infrações e bases de cálculo abaixo descritas.

(...)

Como demonstrado, a contribuinte sequer conseguiu apresentar a **Memória de Cálculo** das comissões faturadas do ano-calendário 2004 (período objeto do lançamento fiscal de que trata o presente processo), quanto às notas fiscais emitidas sob o título de COMISSÃO REF. AGENCIAMENTO DE PASSAGENS.

O objetivo da Memória de Cálculo solicitada pelo fisco era que a contribuinte fizesse a relação dos valores brutos de vendas efetuadas (valores recebidos por conta de terceiros), valores repassados e, por fim, os valores da comissão, que como dito, "constituem a receita da empresa", já que tais notas fiscais de comissão foram escrituradas mensalmente, porém não informam os valores das vendas e a que transações se referem.

Como o representante da empresa declarou no Inquérito Policial, texto já transcrito acima constante do Termo de Verificação Fiscal, que as contas correntes bancárias da empresa receberam depósitos de recursos da Assembléia Legislativa do Estado do Rondônia não relacionados com a venda de passagens nesse ano-calendário objeto dos autos, logo sem essa Memória de Cálculo não foi possível à fiscalização da RFB sequer relacionar ou vincular as receitas omitidas à atividade de intermediação de vendas de passagens aéreas/pacotes turísticos.

A recorrente, também, informou nos autos, conforme já foi transcrito no relatório, que teve livros e documentos apreendidos pelo Ministério Público, quanto ao ano-calendário 2004, por conta da investigação do MP e do Inquérito Policial.

Na declaração simplificada do Simples do exercício 2005, ano-calendário 2004, a recorrente ofereceu à tributação apenas as receitas no valor de R\$ 265.655,94 que seriam apenas de comissão de vendas de passagens.

Entretanto, a fiscalização da RFB, com base na análise da escrituração contábil e com base nos extratos bancários (depósitos bancários a crédito em suas contas correntes de origem não comprovada) apurou omissão de receitas no valor de **R\$ 2.054.164,89** (diferença entre os depósitos bancários de origem não comprovada R\$ 2.319.820,83 e as receitas declaradas R\$ 265.655,94).

A contribuinte, tanto na instância *a quo*, quanto nesta instância recursal de julgamento em sede de recurso voluntário, discorda desse valor da Omissão de Receitas, alegando que a fiscalização não subtraiu os valores repassados para as companhias aéreas; que a fiscalização teria cometido erro crasso ao supor que todo esse valor relativo à omissão de receitas imputada fosse da recorrente, e cita alguns exemplos de valores que deveriam ser subtraídos desse montante tributável, juntando documentos (fls.369/416), ou seja, que:

a) o valor da Fatura/Duplicata nº FT00003351 de R\$ 71.175,20, recebido e que se originou da venda de passagens para a empresa SERVIÇO DE APOIO À PEQUENA EMPRESA-SEBRAE, e que o mesmo transitou pela conta CAIXA, e depois foi repassado para a Companhia Aérea já deduzida a sua comissão;

b) o valor da Fatura/Duplicata nº FT00003440 de R\$ 35.406,20, valor recebido e com origem da venda de passagens para a empresa SERVIÇO DE APOIO E PEQUENA EMPRESA-SEBRAE, e que o mesmo transitou pela conta CAIXA, e depois repassado para a Companhia Aérea já deduzida a sua comissão;

c) o valor pago do Título nº 2465071 de R\$ 21.639,57 em favor da empresa TAM LINHAS AÉREAS SA., decorrente de vendas de passagens, já deduzida a sua comissão e, da mesma forma, transitado pela conta CAIXA;

d) o valor pago do Título nº 3R0000001 -1 de R\$ 7.443,76 em favor da empresa GOL TRANSPORTES AÉREOS S.A., decorrente de vendas de passagens, já deduzida a sua comissão e, da mesma forma, transitado pela conta CAIXA.

As alegações da recorrente não merecem prosperar.

Conforme já dito alhures, a contribuinte não conseguiu comprovar a origem dos depósitos a crédito em suas contas correntes bancárias no ano-calendário 2004, e ainda como as contas correntes bancárias foram utilizadas para movimentar recursos da Assembléia Legislativa do Estado de Rondônia (valores não relacionados com vendas de passagens fato admitido pela empresa no Inquérito Policial), logo não há vinculação, necessariamente, dos depósitos bancários a crédito de origem não comprovada com a atividade de intermediação de vendas de passagens.

Por conseguinte, não tem nexos, não tem sentido, a pretensão da contribuinte de subtrair, deduzir, do montante das receitas de origem não comprovada (depósitos bancários a crédito de origem não comprovada) – Omissão de Receitas - os repasses às Companhias Aéreas por vendas de passagens para essas companhias aéreas. As receitas são de origem diversas, não se confundem e não estão relacionadas. Vale dizer, as receitas de origem não comprovada - depósitos bancários de origem não comprovada (omissão de receitas) – não estão relacionadas, necessariamente, com a intermediação de vendas de passagens e com os repasses efetuados.

Ademais, quanto a essas operações suscitadas pela recorrente cujos documentos foram juntados aos autos na impugnação, a decisão *a quo* já enfrentou a questão adequadamente, não cabendo reparo algum.

Nesse sentido, transcrevo a fundamentação constante do voto condutor da decisão recorrida que, também, adoto como razão de decidir (fls. 425/426):

(...)

21. Em relação às poucas citações específicas a depósitos bancários feitas na Impugnação temos a adiantar:

a) O contrato com a Gol Transportes Aéreos S. A. (fls. 369/376) comprova a contratação da agência L S Turismo para a venda, aos seus clientes, de passagens aéreas de voos operados pela GOL, nas condições que especifica. Não comprova depósitos específicos na conta corrente da autuada. O comprovante de pagamentos efetuados pela autuada (fls. 394 e 399, por exemplo) comprovaria depósito na conta corrente da companhia aérea, e não da agência;

b) Para efeito de comprovar os depósitos especificados (fls. 312/331), a Impugnante deveria trazer comprovantes que vinculassem cada depósito (de clientes) a negócio (venda de passagem) efetuada pela agência em nome da companhia aérea, o que não foi feito. Os documentos apresentados (fls. 379/388 e 402/415) descrevem valores e datas que não coincidem com os dados dos depósitos especificados.

(...)

Nesta instância de julgamento, a recorrente não trouxe, não juntou aos autos outros elementos de prova a seu favor.

Os valores de transferências entre contas correntes, e outras parcelas, já foram expurgados pela fiscalização, conforme preceitua o art. 42, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

Por conseguinte, não há reparo a fazer no valor tributável da infração Omissão de Receitas apurado pela fiscalização.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITAS . PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA . ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96. ANO-CALENDÁRIO 2004. TRATAMENTO LEGAL

Desde o início, convém lembrar, conforme consta do relatório, que os depósitos bancários, em parte, foram fornecidos pela recorrente. Quanto a outra parte (que não estavam em seu poder), a contribuinte autorizou o fisco a solicitação junto às instituições financeiras mediante RMF.

A matéria do acesso à movimentação financeira é incontroversa nos autos, pois a recorrente nada objetou nas razões do recurso. Matéria preclusa.

Conforme já demonstrado alhures, quanto à movimentação financeira bancária, a recorrente, em momento algum, conseguiu comprovar a origem dos valores lançados a crédito em suas contas correntes bancárias, quanto ao ano-calendário 2004, embora intimada para tanto diversas vezes (fls. 78/125).

Nessa situação, o fisco pode sim, por presunção legal, imputar a infração omissão de receitas, no caso de depósitos bancários de origem não comprovada com documentos hábeis e idôneos, uma vez que não mais se aplica a Súmula 182 do extinto

Tribunal Federal de Recursos.

Isto porque existem duas realidades distintas no que se refere ao uso da movimentação financeira para a caracterização da omissão de receitas, sendo uma com base no art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/1990 (dispositivo legal revogado pela Lei n. 9.430/96), e a outra com base no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, vejamos:

Lei nº 8.021/1990

"Art. 6º. O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

(...)

§ 5º - O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações."[revogado]

Lei nº 9.430/1996

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Em relação aos dispositivos acima transcritos, o que distingue uma situação da outra é que, a partir de 01/01/1997 — entrada em vigor da Lei nº 9.430/96 -, a existência de depósitos bancários de origem não comprovada com documentos hábeis e idôneos configura omissão de receitas por presunção legal.

Presunção legal que veio se juntar a outras já existentes no ordenamento jurídico, sendo que, a partir daí, atenuou-se a carga probatória atribuída ao fisco, que precisa apenas demonstrar a existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada para satisfazer o *onus probandi* a seu cargo.

Antes, tal previsão para depósitos bancários inexistia e, com isso, o fisco necessitava, nos estritos termos do art. 6º, *caput*, e § 5º, da Lei nº 8.021/1990, não apenas constatar a existência dos depósitos bancários, mas estabelecer uma conexão, um nexo causal, entre tais depósitos e alguma exteriorização de riqueza e/ou operação concreta do sujeito passivo que pudesse dar ensejo à omissão de receitas.

O fato é que, após a edição da Lei nº 9.430/1996, a movimentação bancária mantida ao largo da escrituração contábil da empresa ou sem comprovação da origem, presume-se realizada com valores omitidos à tributação (salvo prova em contrário), não mais se aplicando, portanto, o entendimento exarado na Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos.

Para fatos geradores a partir de 1º/01/1997, no tocante à omissão de rendimentos/receitas, com base em depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada, tem vigência única e plenamente o art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Esse diploma normativo encerra presunção legal que implica inversão do ônus da prova.

O ônus da prova de que não houve omissão de receitas/rendimentos, por conseguinte, é da contribuinte.

Não há que se falar em sinais exteriores de riqueza ou prova do consumo da renda para tributar depósitos bancários de origem não comprovada pelo contribuinte, conforme matéria já sumulada:

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.

O depósito bancário de origem não comprovada é rendimento tributável pelo imposto de renda, por presunção legal.

Esse entendimento é pacífico no âmbito do Conselho de Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Nesse sentido, transcrevo precedentes jurisprudencias deste Egrégio Conselho:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005 DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidos junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.(Acórdão nº 108-09.836, sessão de 05 de fevereiro de 2009, Relatora Valéria Cabral Géo Verçosa).

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA Ano-calendário: 2002 a 2004. Ementa: IRPJ — DEPÓSITOS BANCÁRIOS — OMISSÃO DE RECEITAS - PRESUNÇÃO LEGAL - Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.(Acórdão nº 101-97.116, sessão de 05 de fevereiro de 2009, Relator Valmir Sandri).

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE — SIMPLES Exercício: 2003, 2004 Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA —PROCEDÊNCIA - Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de

investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA - PRESUNÇÃO LEGAL - *Em se tratando de presunção legal, cabe ao Fisco a prova do fato indiciário. Ao contribuinte incumbe provar que o fato indiciário não leva, em seu caso concreto, ao fato presumido por lei. Esse ônus não pode ser transferido pelo contribuinte à Administração Tributária. (Acórdão nº 105-17.369, sessão de 17 de dezembro de 2008, Relator Waldir Veiga Rocha).*

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício. 2000, 2001, 2002 OMISSÃO DE RENDIMENTO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996. *A presunção legal de omissão de receitas, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.*

ÔNUS DA PROVA.

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. (Acórdão nº 102-49.393, sessão de 06 de novembro de 2008. Relatora Núbia Matos Moura).

Assunto: SIMPLES NACIONAL EXERCÍCIO: 2004, 2005
Ementa: PRESUNÇÃO LEGAL - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM - INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - *Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - *As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei. (Acórdão nº 195-0.088, sessão 09 de dezembro de 2008, Relator Benedito Celso Benicio Junior).*

OMISSÃO DE RECEITAS DEPÓSITOS BANCÁRIOS: *Caracteriza-se como omissão de receita os depósitos bancários feitos em nome de interposta pessoa quando as pessoas envolvidas devidamente intimadas não comprovem a origem em renda ou receita. A proporcionalização de acordo com a receita declarada de cada pessoa jurídica que movimentou recursos nas*

contas não macula o lançamento, pois demonstra a aplicação da prudência da lógica e coerência por parte da fiscalização. (AC. CSRF nº 01-05.643, sessão de 27 de março de 2007, Redator designado José Cóvis Alves).

Portanto, quanto à infração omissão de receitas por presunção legal e à insuficiência de recolhimentos sobre as receitas declaradas (infração reflexa), não há reparo a fazer na decisão recorrida.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: CSLL-Simples, COFINS-Simples, PIS-Simples e Contribuição para Seguridade Social (INSS)-Simples:

A decisão prolatada no lançamento matriz - IRPJ-Simples estende-se aos lançamentos decorrentes, por força da relação de causa e efeito que os vincula.

Por tudo que foi exposto, voto para NEGAR provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel