



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.011013/2005-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.773 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de setembro de 2021
Recorrente SELLTUR VIAGENS TURISMO E CÂMBIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2002

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INTERMEDIÇÃO DE VENDAS DE PASSAGENS AÉREAS.

Presume-se omissão de receita quando constatado que a recorrente não comprovou a origem dos depósitos que compuseram o lançamento. Não é porque contabilizou os valores a crédito de contas passivas indicativas de companhias aéreas que se pode concluir que eles corresponderiam às atividades tipicamente empreendidas pela empresa. Era seu dever manter em boa ordem e guarda toda a documentação que comprovasse a efetiva origem daqueles depósitos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

FALTA DE RETENÇÃO DO IRRF. MULTA ISOLADA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN.

Não há que se falar em denúncia espontânea, e nem na consequente exclusão da penalidade, se o sujeito passivo não informa ao Fisco, antes do início da ação fiscal, ter praticado a respectiva infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, apenas para afastar a glosa de despesas com comissões, vencidos os Conselheiros Marcelo Cuba Netto (Relator) e Cleucio Santos Nunes, que votaram por dar provimento parcial ao recurso também para afastar os valores constituídos com base na presunção legal de omissão de receitas; e o Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo que votou por negar provimento ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Ricardo Marozzi Gregório, em relação à matéria em que o Relator ficou vencido.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto – Relator

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lucia Machado Mourão, Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert, e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo em epígrafe, com amparo no art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

O litígio tem por objeto o lançamento de ofício de IRPJ e reflexos (PIS, Cofins e CSLL), bem como de multa isolada pela falta de retenção e recolhimento de imposto de renda na fonte incidente sobre comissões (transferido do processo nº 11080.011102/2005-47), todos relativos a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2002.

Conforme consta dos autos de infração do IRPJ e reflexos, do respectivo relatório de fiscalização (e-fl. 866 e ss.), bem como do auto de infração da multa isolada e do correspondente relatório de fiscalização (e-fl. 1094 e ss.), o autor da ação fiscal acusa o sujeito passivo de haver cometido as seguintes irregularidades:

a) omissão de receitas caracterizada pela falta de identificação da origem dos recursos depositados em contas-correntes bancárias de sua titularidade;

b) falta de comprovação de despesas contabilizadas a título de comissões;

c) falta de retenção e recolhimento do imposto de renda incidente sobre comissões e corretagens decorrentes da intermediação na venda de bilhetes de passagem.

Proposta impugnação ao lançamento, a DRJ de origem julgou-a improcedente, conforme ementa do acórdão a seguir transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

OMISSÃO DE RECEITAS. APURAÇÃO DO IRPJ.

Na apuração do tributo devido, não cabe a deduzir das receitas que o Fisco identificou como omitidas aquelas que foram declaradas espontaneamente.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS.

Cabe manter o lançamento, quando o contribuinte não consegue comprovar a origem dos depósitos bancários com os documentos trazidos na impugnação.

GLOSA DE DESPESAS.

Cabe manter o lançamento, quando o contribuinte não consegue comprovar a dedutibilidade de dispêndios com os documentos e argumentos trazidos na impugnação.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL, PIS e COFINS.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes quando não houver fato ou argumento novo a ensejar conclusão diversa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

MULTA.

É legítima a cobrança de multa de ofício nos termos estabelecidos em lei.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

PRAZO PARA ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

Não é nulo lançamento de omissão de receitas com base na não comprovação de origem de créditos bancários, quando transcorreram mais de 45 dias entre a intimação e a autuação, principalmente no caso de contribuinte tributado pelo lucro real, que nem pediu dilação de prazo ao Fisco e nem demonstrou estar empenhado no atendimento do solicitado.

DESCRIÇÃO DOS FATOS. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

Não é nulo lançamento decorrente de glosa de despesas, quando está claramente descrito no auto de infração os fundamentos fáticos da autuação.

DESCRIÇÃO DOS FATOS E BASE LEGAL. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

Não é nulo o lançamento de multa isolada por falta de retenção ou recolhimento de IRRF, quando está claramente descrito no auto de infração os fundamentos fáticos e legais, tanto do dever de efetuar a retenção ou recolhimento, como da multa aplicada.

CONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. APRECIAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Não compete à autoridade administrativa o juízo sobre constitucionalidade ou ilegalidade de norma tributária, prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, por força de dispositivo constitucional.

MULTA ISOLADA. ESPONTANEIDADE.

Não procede o pedido do contribuinte para que seja considerado na apuração os valores que teria pago espontaneamente, quando isso já foi feito pelo Fiscal e esse fato restou claro nos autos.

ALEGAÇÕES GENÉRICAS. IMPUGNAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Alegações genéricas e que não conseguem infirmar os fatos trazidos ao processo pela autoridade autuante não afetam o lançamento.

JUNTADA EXTEMPORÂNEA.

Não são considerados documentos trazidos pelo contribuinte meses após a apresentação de sua impugnação, quando não atendidas as condições estabelecidas nos §§ 4º e 5º do art. 19 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário por meio do qual pede sejam afastadas as exigências fiscais com base nos seguintes argumentos, *in verbis* (e-fl. 1521 e ss.):

I - DO DIREITO

A) Preliminarmente

Do cerceamento de defesa

9 Em que pese o entendimento do colegiado acerca da inexistência do cerceamento de defesa suscitado na impugnação, a questão suscita melhor apreciação.

10 Dada natureza da atividade da contribuinte, que se caracteriza pela intermediação da venda de passagens aéreas entre as mais diversas empresas aéreas que operam no país e as Agências de Turismo de pequeno-médio porte, se tem que sua rotina administrativa e financeira não é das mais simplificadas.

11 Na execução de sua atividade empresária, o contribuinte se vê às voltas com a emissão semanal de centenas de faturas em nome das Agências de Turismo, suas clientes; tais documentos dão conta de crédito de comissões e débitos - créditos de comissões quando a emissão da passagem se dá pela modalidade de cartão de crédito e débito, com a respectiva compensação das comissões, quando a emissão se dá por *in voices* (faturado).

12 A propósito, esta rotina de crédito e débito é a principal razão das centenas de depósitos constantes em conta corrente do contribuinte. Ocorre ainda, que inúmeras Agências de Turismo realizam o pagamento das faturas emitidas pela Recorrente de forma fragmentada, muitas vezes depositando cheques de terceiros que, por sua vez, adquiriram as passagens junto àquelas.

13 Para atender as intimações do ilustre fiscal, ao contribuinte era necessário obter dados junto às instituições bancárias além de esclarecimentos junto a inúmeros clientes. Deste modo, embora os julgadores tenham como dilatado o prazo de 45 (quarenta e cinco dias) entre a intimação e a lavratura do auto de infração, é de se ter em conta as circunstâncias da atividade empresária da Recorrente, torna o prazo concedido para reunião de todos os documentos solicitados extremamente exíguo.

(...)

20 Dados os fatos, em decorrência do cerceamento de defesa protagonizado pelo órgão administrativo e seus agentes, resta prejudicada a pretensão levada a termo pelo fisco na presente ação fiscal.

II - DO MÉRITO

B) DOS DEPÓSITOS NÃO IDENTIFICADOS

21 Não assiste razão ao órgão da administração no que se refere à pretensão de recolher tributos sobre os depósitos não identificados lançados em conta corrente de titularidade do contribuinte - valores devidamente escriturados conforme o próprio fiscal constatou.

22 As centenas de depósitos não identificados constatados pela fiscalização tratam de valores recebidos a título de pagamento de faturas de passagens aéreas intermediadas pela Recorrente. Os valores fragmentados depositados decorrem de pagamentos realizados das mais diversas formas (cheques de terceiros, quitação parcial, compensações, etc.)

23 Detida análise dos documentos acostados à defesa em consonância aos esclarecimentos prestados pela Recorrente no decorrer da ação fiscal guiam à conclusão óbvia de que tal numerário, terminantemente, não representa receita da empresa. Opinar em sentido contrário é coadunar com a hipótese do imposto de renda incidir sobre numerário que não representa acréscimo patrimonial ou renda.

(...)

25 Cabe destacar que o numerário que integra os depósitos não identificados na conta corrente do contribuinte - os quais no curso da ação fiscal são tomados como receita omitida - se encontra devidamente escriturado.

26 Não devemos olvidar que sem indicação de indícios concretos, o emprego da presunção da Lei 9.430/96 acaba por atingir o que não é renda nem receita, alargando a autorização que o legislador ordinário recebeu do texto constitucional, e por via indireta, ampliando a própria competência tributária da União Federal.

27 A presunção legal requer o acréscimo de outros elementos necessários para que o lançamento tributário possa ter certeza e credibilidade, tais como a demonstração de que os créditos bancários não justificados traduziram-se em renda (não oferecida à tributação) consumida pelo contribuinte.

28 Defendemos a tese de que a presunção legal necessitaria de outros elementos para levar simples depósitos não justificados à consequente tributação, como renda ou proventos de qualquer natureza, por exemplo.

29 Com base neste entendimento, considerado que os depósitos tidos como receita omitida pelo agente fiscalizador encontram escrituração nos livros da Recorrente e fazem par às transações financeiras por ela realizadas na consecução de seu empreendimento, caracterizado pela intermediação da venda e pagamento de passagens aéreas, não é razoável a presunção de que o numerário se constitui em omissão de receita.

(...)

32 Conclui-se que meros depósitos em conta corrente não podem ser, no caso específico, suficientes a descaracterizar a atividade da contribuinte, que em essência é de intermediação na venda e cobrança de passagens aéreas.

33 Mesmo apresentada farta documentação que aponta indícios claros de que o numerário formado por depósitos não identificados não constitui receita da Recorrente, estes, de forma isolada, foram considerados como omissão de receita pela fiscalização; tal fato gerou o lançamento de ofício que se entende indevido, eis que na medida em que efetivamente confrontados com as provas juntadas ao processo, não se prestam a suficiente motivo para presunção de omissão de receita.

34 Cabe frisar que depósitos bancários, caso não acompanhados de outros elementos a apontar irregularidade fiscal, se constituem em meros indícios que de modo isolado não se prestam a tornar a presunção de omissão de receita válida. A escrituração contábil, o patrimônio da empresa e respectivos sócios bem como a característica da atividade são plenamente compatíveis à receita declarada e movimentação financeira em suas contas bancárias.

(...)

C) DA GLOSA DE DESPESAS

46 Entendeu o órgão colegiado que a Recorrente não logrou comprovar os valores glosados como despesas se despesa fossem, isso na medida em que não teria juntado documentos idôneos a tanto.

47 Conforme já explicitado a Recorrente intermedeia a compra e venda de passagens aéreas entre as Agências de Turismo e as empresas aéreas. Nesta senda, os pagamentos efetuados às Agências de Turismo a título de comissões estão devidamente amparados em provas consistentes, que vão desde a emissão de notas fiscais e recibos por parte dos beneficiados por aquela receita bem como pela escrituração e documentação levada a termo pelo contribuinte.

48 Equivocadamente o fiscal entendeu que ao pagar as faturas para o contribuinte a agência de turismo retém a sua parcela de comissão, uma vez que as faturas seriam emitidas líquidas e que, portanto, não se justificam como despesa o pagamento de valores a título de comissões; com base nisso, glosou o numerário como se fosse receita.

49 Imperioso esclarecer que aplicado a boa parte das transações de venda realizadas esta rotina de crédito das comissões é verdadeira - especificamente quando a emissão das passagens se dá por via faturada (*in voice*).

50 No entanto, quando as vendas/emissões das passagens aéreas se dão por meio de cartão de crédito do consumidor final, é gerado por parte das Companhias Aéreas crédito da comissão equivalente, o que, pela lógica constatada pelo próprio agente fiscal nos termos do relatório, implica no repasse (pagamento) por parte do contribuinte desta comissão aos seus clientes, ou seja, às Agências de Turismo.

51 Conforme mencionado, tais despesas são intrínsecas e correlatas à natureza da atividade empresária da Recorrente, caracterizada pela intermediação da venda e emissão de passagens aéreas entre as empresas aéreas e mais de 300 (trezentas) Agências de Turismo espalhadas pelo Rio Grande do Sul, devendo, portanto, ser deduzidas das receitas e, conseqüentemente, deduzidas das verbas sobre as quais incida Imposto de Renda e demais tributos.

52 De se notar que grande parcela do pagamento das comissões se dá na modalidade de repasse, e não retenção, conforme comprova a juntada de elevado número de faturas e notas fiscais emitidas pelas Agências de Turismo no recebimento de suas comissões; tais documentos claramente demonstram as despesas tidas com comissões.

53 Não obstante, nos termos do relatório de encerramento do procedimento fiscal o ilustre auditor, subjetivamente, não aceitou os documentos comprovando despesas com pagamento de comissões os quais assim identificou.

- a) Notas Fiscais de comissões recebidas pelas agências desacompanhadas de qualquer comprovante de pagamento;
- b) Recibos de valores reembolsados às agências de turismo desacompanhados de qualquer documentação esclarecedora;
- c) Diversas cópias de cheques referentes a pagamentos feitos pela Selltour às agências de turismo desacompanhadas de faturas, recibos e notas fiscais.

54 Em amparo a própria argumentação do ilustre auditor, é de se concluir que, efetivamente, houve comprovação do repasse/pagamento por parte do contribuinte de tais valores a título de comissões para as dezenas de Agências de Turismo identificadas na transação.

(...)

D) DAS MULTAS

Da Multa Isolada

60 Não merece prosperar a pretensão do agente fiscal com relação a multa isolada com base no desatendimento da IN SRF N. 153 DE 1987.

61 Análise detida do relatório do ilustre auditor fiscal permite extrair que há reconhecimento do fisco no sentido de que os impostos (obrigação principal) que se refere a multa isolada aplicada, no momento da fiscalização já haviam sido espontaneamente recolhidos pelo contribuinte.

62 Assim, merece aplicação o disposto no Art. 138 do CTN, que prevê o afastamento de penalidades em caso de denúncia espontânea por parte do contribuinte antes do início da ação fiscal.

(...)

65 Assim, uma vez cumprida obrigação principal não há de se cogitar de penalidades sobre obrigações acessórias. Deste modo, tomamos por ilegal a aplicação de multa isolada e, em consequência, improcedente o débito fiscal lançado a este título da presente ação fiscal.

Da Multa de Ofício

66 As conclusões da fiscalização, endossadas pelos ilustres julgadores de 1ª instância, de todo equivocadas como se denota pelos argumentos ora expostos e provas acostadas à impugnação, inspiram a aplicar a multa em níveis exorbitantes face à realidade fática concreta; a razão não nos permite coadunar com tal entendimento. O sancionamento nos níveis arbitrados é injusto, ilegal e afronta os limites da razoabilidade.

67 A Recorrente, desde o início da ação fiscal, sempre demonstrou cooperação para com o trabalho da fiscalização na consecução de suas diligências. Em momento algum a Recorrente obsteu o repasse de informações ou dados, permitindo e possibilitando

amplo acesso aos seus arquivos e registros no decorrer da investigação fiscal, como lhe era devido.

68 Assim entende que a multa aplicada pelo ilustre auditor confirmada em decisão do colegiado da administração tem caráter eminentemente confiscatório.

(...)

74 A aplicação de multas fiscais não pode induzir a violação ao princípio do não confisco, consagrado na Constituição Federal. A relação de adequação deve ter como limite objetivo a restrição constitucional de gerar confisco.

(...)

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais previstos nas normas que regem o Processo Administrativo Fiscal, logo, dele tomo conhecimento.

1) DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Alega preliminarmente a recorrente que o lançamento é nulo, por cerceamento do direito de defesa, haja vista, de um lado, a quantidade de documentos necessários ao atendimento dos quesitos contidos nas intimações fiscais e, de outro, a exiguidade do tempo concedido pelo auditor fiscal para o atendimento a essas intimações.

Pois bem, embora o procedimento de auditoria fiscal seja dialético, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa durante o seu curso, haja vista que tal vício somente tem lugar após a impugnação ao lançamento, momento a partir do qual instaura-se a fase litigiosa do procedimento e, portanto, o direito à defesa e ao contraditório.

É o que dispõe a Súmula CARF nº 162:

Súmula CARF nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

Isso posto, indefere-se o pedido de nulidade do lançamento fundado em cerceamento do direito de defesa.

2) DA OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO IDENTIFICADA

Alega a recorrente que a presunção legal de omissão de receitas oriunda de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada constitui-se em mero indício, que deve ser corroborado por outros elementos capazes de comprovar que os recursos depositados representaram renda consumida, sem os quais a presunção não deve subsistir.

Explica que, no caso, todas as contas-correntes bancárias e respectivos depósitos questionados pela fiscalização encontram-se registrados em sua contabilidade.

Argumenta que como a sua atividade é de mera intermediação entre as companhias aéreas e as agências de turismo na venda de bilhetes de passagem, sua receita tem origem em comissões pela prestação desse serviço de intermediação, não sendo possível presumir-se que os valores recebidos das agências de turismo pela venda dos bilhetes, e posteriormente repassados às companhias aéreas, sejam receitas de sua titularidade.

Conclui que tais valores, em verdade, pertencem às companhias aéreas, e só transitaram em suas contas-correntes bancárias em razão do exercício de sua atividade de intermediação.

Pois bem, a validade jurídica da exigência do imposto de renda com base em presunção legal de omissão de receitas decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada foi definitivamente confirmada pelo STF quando do julgamento do RE nº 855.649/RS, em incidente de repercussão geral.

É a seguinte a ementa do referido julgado:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. LEI 9.430/1996, ART. 42. CONSTITUCIONALIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO.

1. Trata-se de Recurso Extraordinário, submetido à sistemática da repercussão geral (Tema 842), em que se discute a *Incidência de Imposto de Renda sobre os depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996*. Sustenta o recorrente que o 42 da Lei 9.430/1996 teria usurpado a norma contida no artigo 43 do Código Tributário Nacional, ampliando o fato gerador da obrigação tributária.

2. O artigo 42 da Lei 9.430/1996 estabelece que *caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações*.

3. Consoante o art. 43 do CTN, o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto de Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais.

4. Diversamente do apontado pelo recorrente, o artigo 42 da Lei 9.430/1996 não ampliou o fato gerador do tributo; ao contrário, trouxe apenas a possibilidade de se impor a exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos.

5. Para se furtar da obrigação de pagar o tributo e impedir que o Fisco procedesse ao lançamento tributário, bastaria que o contribuinte fizesse mera alegação de que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração. Isso impediria a tributação de rendas auferidas, cuja origem não foi comprovada, na contramão de todo o sistema tributário nacional, em violação, ainda, aos princípios da igualdade e da isonomia.

6. A omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir o ônus da prova ao correntista omissor. Dessa forma, é constitucional a tributação de todas as receitas depositadas em conta, cuja origem não foi comprovada pelo titular.

7. Recurso Extraordinário a que se nega provimento. Tema 842, fixada a seguinte tese de repercussão geral: "O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional".

Isso posto, não assiste razão à recorrente quando alega que "*meros depósitos bancários, quando isoladamente considerados como é o caso, não se prestam a valer como indícios suficientes para caracterizar omissão de receita e fundamentar lançamento de crédito tributário*" (vide parágrafo 30 da peça recursal).

Ou seja, é válido o lançamento realizado com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, cabendo ao sujeito passivo produzir prova em contrário da presunção legal ali encartada.

Ocorre que, pelo exame dos presentes autos, em especial do próprio relatório de fiscalização (e-fl. 866 e ss.), é possível verificar a existência **de prova em contrário** a afastar a presunção legal relativa de que os depósitos bancários questionados pela fiscalização têm origem em receitas omitidas pelo sujeito passivo.

De início é importante destacar que, como a presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 é **relativa**, é possível afastá-la mediante a apresentação de **prova em contrário**.

Mas prova em contrário do quê, exatamente?

Bem, como é cediço, as normas que veiculam as **presunções legais**, sejam elas **relativas ou absolutas**, são estruturadas por meio de uma **regra lógica** que relaciona a ocorrência de um **fato conhecido** a outro fato cuja ocorrência é presumida (**fato presumido**).

Parece óbvio que o **fato conhecido pode ser objeto de prova em contrário tanto nas presunções legais relativas quanto nas absolutas**, daí porque não é correto afirmar-se, sem mais, que as presunções absolutas não admitem prova em contrário.

O que não é admitido nas presunções absolutas é, apenas, a prova em contrário da presunção estabelecida na regra lógica. Dito de outro modo, **as presunções absolutas são regras de lógica dedutiva**¹, e, em sendo assim, quando a premissa (fato conhecido) for verdadeira, então a conclusão (fato presumido) necessariamente também o será, pois não é admitido questionar-se a veracidade da presunção estabelecida na regra lógica.

Vejamos, a título exemplificativo, a famosa **presunção absoluta** estabelecida no art. 185 do CTN:

Art. 185. Presume-se fraudulenta a alienação ou oneração de bens ou rendas, ou seu começo, por sujeito passivo em débito para com a Fazenda Pública, por crédito tributário regularmente inscrito como dívida ativa. (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005)

(...)

A **regra lógica** relaciona a ocorrência de um **fato conhecido**, qual seja, "*a alienação ou oneração de bens ou rendas, ou seu começo, por sujeito passivo em débito para com a Fazenda Pública, por crédito tributário regularmente inscrito como dívida ativa*", à ocorrência de um outro fato, qual seja, a fraude à execução fiscal (**fato presumido**).

A **veracidade da regra lógica não pode ser questionada, pois se trata de presunção absoluta**. Admite-se que o adquirente faça prova de que o fato conhecido não ocorreu, como por exemplo, comprovando que o débito do sujeito passivo alienante não estava inscrito em dívida ativa na data da alienação, ou que o débito, embora inscrito em dívida ativa, não tinha origem tributária. Mas, uma vez provada a ocorrência do fato conhecido, provada também estará, **necessariamente**, a ocorrência do fato presumido.

Já as **presunções relativas**, que ora nos interessam, são **regras de lógica indutiva**². Aqui, diferentemente do que ocorre nas presunções absolutas, a regra é considerada

¹ Exemplo de regra de lógica **dedutiva**: "*Quando chove a grama fica molhada. Então se chover amanhã a grama ficará molhada*". Como não se admite o questionamento da veracidade da regra (quando chove a grama fica molhada), sempre que a premissa (chover) for verdadeira, a conclusão (grama molhada) necessariamente também será verdadeira.

² Exemplo de regra de lógica **indutiva**: "*Quando chove a grama fica molhada. Então se chover amanhã a grama ficará molhada*". Aqui a regra (quando chove a grama fica molhada) é considerada verdadeira apenas de uma forma geral, admitindo-se o questionamento de sua veracidade à luz do caso concreto.

verdadeira apenas **forma genérica (*prima facie*)**, admitindo-se que o interessado faça, **em razão das especificidades do caso concreto**, prova em contrário da presunção estabelecida na regra lógica.

Em conclusão, tanto nas presunções absolutas como nas relativas admite-se a produção de **prova em contrário do fato conhecido**.

Ademais, nas presunções relativas admite-se, também, a produção de **prova em contrário da ocorrência do fato presumido**, mediante a apresentação de elementos capazes de comprovar que, **no caso concreto**, a presunção estabelecida na regra lógica não se sustenta.

Pois bem, retomando a análise dos presentes autos, verifica-se que a própria autoridade tributária fez as seguintes afirmações em seu relatório de fiscalização, *in verbis* (e-fl. 866 e ss.):

A empresa acima identificada atua como intermediadora entre agências de turismo e empresas aéreas e hotéis. Opera emitindo bilhetes aéreos e entregando os mesmos às agências de turismo (clientes), conforme a demanda de passageiros nestas agências. As agências repassam à Selltour, mediante fatura emitida pela mesma, os valores recebidos pelos bilhetes retendo, por sua vez, a comissão que lhes cabe - a fatura é emitida líquida desta comissão. Tais valores são repassados, agora pela Selltour, às empresas aéreas também ficando retida, em favor da Selltour, a sua comissão. Estas comissões vêm a formar a receita operacional da fiscalizada. (g.n.)

II - Das irregularidades encontradas

II - 1. Dos depósitos bancários não identificados.

As operações acima mencionadas geram uma elevada movimentação de valores nas contas bancárias mantidas pela Selltour. Em vista disso, solicitamos em 17/05/2005 os extratos bancários das contas-correntes e os livros diário e razão do ano de 2002 (período fiscalizado). Confrontando os elementos à nossa disposição, verificamos que a movimentação bancária da fiscalizada era compatível com a escrituração apresentada em resposta à nossa solicitação. Como a movimentação financeira era muito superior à receita declarada, investigamos no sentido de esclarecer essa discrepância. Constatamos que os repasses às empresas aéreas eram os maiores responsáveis pela mencionada diferença, os quais ao serem deduzidos dos depósitos bancários resultavam em valor próximo à receita declarada. (g.n.)

Após esses exames, nos deparamos com uma série de lançamentos (valores elevados e redondos) a débito na conta "caixa" (1.1.01.01.01.01) e a crédito na conta razão "Cias Aéreas" (2.1.02.01.01.01). Tais débitos aumentavam, de forma significativa, os saldos da conta caixa. Verificamos também a existência de suprimentos de caixa por meio de cheques. (g.n.)

Além dessas constatações, observamos que a fiscalizada manteve, no ano de 2002, a conta razão nro. 2.1.04.04.01.01 denominada de "Depósitos não identificados" formada por lançamentos a crédito decorrentes de depósitos bancários (lançamentos a débito na conta bancos) que não haviam sido identificados. Esta conta recebeu uma série de lançamentos a débito na data de 30/12/2002 (com créditos nas contas clientes), baixando, assim, praticamente todo o saldo credor que havia sido formado pelo registro dos depósitos não identificados. (g.n.)

Elaboramos intimações, recebidas pela fiscalizada nas datas de 15/09/2005 e 19/09/2005, que solicitavam as seguintes comprovações:

(...)

Portanto, admite-se desde logo que poderá haver casos em que, embora a premissa (chover) seja verdadeira, a conclusão (grama molhada) não o será (p.ex., se chover, a grama da casa de Fulano não ficará molhada porque sobre ela há uma cobertura).

A fiscalizada apresentou, em 29/09/2005, uma resposta (fls. 322 a 327) única às duas intimações expedidas. **Disse que determinados depósitos bancários que não eram identificados, num primeiro momento, eram lançados a crédito na conta caixa. Quando e se fossem identificados, os depósitos eram transferidos para a conta individualizada de clientes, pois referiam-se a pagamentos de faturas de bilhetes aéreos.** Disse ainda que esta sistemática provocou os lançamentos a débito na conta caixa (valores elevados e redondos), pois como o número de depósitos lançados contra o caixa (a crédito) era muito elevado foram criados esses lançamentos para equilibrar a movimentação mensal, ou seja; diminuir o saldo credor de caixa gerado pelo crédito, na mesma conta, de depósitos bancários não identificados. **Disse também que a partir de junho/2002 os valores não identificados pela contabilidade passaram, em sua maioria, a serem lançados em conta própria denominada de "Depósitos não identificados".** (g.n.)

(...)

Termina sua resposta dizendo ter identificado boa parte dos depósitos e que à medida que novas identificações fossem sendo feitas a documentação correspondente seria enviada a esta fiscalização. **Juntamente com a resposta, a empresa apresentou uma série de documentos que julgamos serem suficientes para identificar e comprovar a origem de boa parte dos depósitos bancários que haviam sido creditados na conta caixa e na conta depósitos não identificados.** (g.n.)

Como a empresa admitiu, em sua resposta, a existência de depósitos em suas contas bancárias pendentes de identificação e para tanto apresentou documentos comprobatórios da origem de parte dos recursos depositados, elaboramos intimação (fls. 722 a 757) solicitando a comprovação da origem de todos os depósitos bancários que haviam sido registrados a crédito na conta caixa e a crédito na conta depósitos não identificados que tiveram como contrapartida débitos na conta bancos. Anexamos, a esta intimação, relação de todos os depósitos bancários em questão.

Até o presente momento, a empresa comprovou parte dos depósitos bancários em questão. Assim, considerando que os saldos credores de caixa foram gerados por registros contábeis indevidos de depósitos bancários não identificados e que a conta "depósitos não identificados" abrigava diversos depósitos que a empresa também não logrou comprová-los em sua integralidade, efetuamos o lançamento do imposto de renda com fundamento no artigo 42 da Lei 9.430/96.

(...)

Em síntese, **o próprio autor da ação fiscal constatou o seguinte:**

a) que no exercício da atividade de intermediador entre as companhias aéreas e as agências de turismo, **o sujeito passivo recebia das agências de turismo os valores referentes aos bilhetes de passagem por essas vendidos** (já descontada a comissão devida às agências de turismo) **e, por sua vez, repassava tais valores às companhias aéreas** (já descontada a comissão devida ao sujeito passivo);

b) que **as comissões auferidas** pela prestação desse serviço de intermediação **constituíam a receita operacional do sujeito passivo;**

c) que pelo exame dos extratos das contas-correntes bancárias de titularidade do sujeito passivo, verificou-se que a movimentação financeira ali registrada era compatível com aquela registrada em sua contabilidade;

d) que embora essa movimentação financeira fosse muito superior à receita declarada, **"os repasses às empresas aéreas eram os maiores responsáveis pela mencionada diferença, os quais ao serem deduzidos dos depósitos bancários resultavam em valor próximo à receita declarada".**

e) que embora o sujeito passivo não tenha comprovado a origem de todos os depósitos bancários questionados durante a ação fiscal, comprovou a origem de parte deles, tendo o lançamento sido realizado com base naqueles que restaram não identificados.

Ora, com base nas informações acima é possível afirmar-se que, no presente caso, embora haja depósitos bancários cuja origem permanece sem identificação (fato conhecido), **não é possível presumir-se, ao menos com um grau mínimo de segurança**, que tais depósitos sejam de titularidade do sujeito passivo, fruto de receitas por ele omitidas (fato presumido).

Muito ao contrário, por tudo o que consta nos presentes autos é razoável supor que os depósitos questionados pela fiscalização representam recursos de terceiros (mais precisamente das companhias aéreas), que entraram e posteriormente saíram das contas-correntes de titularidade do sujeito passivo em razão da sua atividade de intermediação entre as companhias aéreas e as agências de turismo.

Veja que os registros contábeis questionados pelo auditor fiscal, a débito da conta "Caixa" e a crédito da conta "Cias Aéreas", indicam claramente um **passivo junto às companhias aéreas**, a quem os recursos deveriam ser posteriormente repassados.

Em conclusão, os elementos presentes nos autos, confirmados pela própria autoridade fiscal, constituem **prova em contrário** da ocorrência da omissão de receitas (fato presumido), ainda que o sujeito passivo não tenha comprovado a origem dos depósitos questionados pela fiscalização (fato conhecido).

Há no CARF diversas decisões que vão ao encontro dessa conclusão, conforme se observa, por exemplo, na ementa ao acórdão nº 1301-001.258, que embora trate intermediação na compra e venda de títulos (*factoring*), em tudo se assemelha ao caso ora sob exame, pois em ambos há movimentação de recursos de terceiros nas contas-correntes bancárias de titularidade do fiscalizado:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS. PRESUNÇÃO, OMISSÃO DE RECEITA - PESSOAS JURÍDICAS QUE EXERCEM ATIVIDADE DE FACTORING.

No caso das pessoas jurídicas que exercem atividade de *factoring*, não há como partir do pressuposto de que os depósitos bancários, sem origem comprovada, reflitam a receita sonogada, como se presume, de ordinário, em relação às empresas comerciais ou prestadoras de serviço. Diversamente, nas pessoas jurídicas do ramo de *factoring*, os depósitos bancários só podem refletir os valores de face dos títulos adquiridos, enquanto a receita bruta resulta da subtração entre tais valores e as importâncias referentes à aquisição dos respectivos títulos., como orientam o ADN Cosit nº 31/97 e o artigo 10, § 3º, do Decreto nº 4.524, de 2002. Em suma, para corresponder à conceituação jurídica relativa à receita bruta da atividade de *factoring*, apenas os depósitos bancários não promovem a presunção de que, na ausência de comprovação de suas origens, a receita sonogada equivale, justamente, ao somatório dos referidos depósitos, no período de apuração.

(...)

Tendo em vista todo o exposto, voto por afastar o lançamento do IRPJ e reflexos realizado com base em omissão de receitas decorrente de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada.

3) DA GLOSA DE DESPESAS

Em relação à glosa de despesas com comissões devidas às agências de turismo pela venda de bilhetes de passagens aéreas, consta o seguinte no relatório de fiscalização:

Examinando a contabilidade, constatamos a existência da conta razão 3.1.02.02.01.01 que registrava pagamentos efetuados às agências de turismo (Clientes) a título de comissões. **Os valores registrados nesta conta são deduzidos da receita com vendas (conta 3.1.01.01.01.01) diminuindo o resultado tributável.** (g.n.)

No início deste relatório, foi dito que as agências de turismo, ao entregarem à Selltour, mediante fatura emitida pela mesma, os valores relativos aos bilhetes aéreos vendidos, retinham a comissão que lhes cabia (a fatura é emitida líquida das comissões). A Selltour, por sua vez, ao repassar tais valores às Cias. Aéreas também retinha a sua comissão. **Sendo assim, seria irregular a dedução das receitas por meio dos valores apropriados na referida conta na medida que as agências de turismo já retêm a sua comissão no momento do repasse à Selltour dos valores correspondentes aos bilhetes aéreos por elas vendidos.** (g.n.)

Intimamos a Selltour a justificar, por escrito, o motivo da existência da conta em questão e a **demonstrar, se fosse o caso, que nas comissões retidas pela Selltour estariam incluídas as comissões apropriadas na referida conta.** (g.n.)

Em resposta, a fiscalizada apresentou uma série de documentos na tentativa de demonstrar que foram realizados pagamentos às agências de turismo passíveis de serem deduzidos da receita apurada. De fato, **alguns documentos foram considerados satisfatórios por esta fiscalização, tendo em vista que os mesmos demonstraram que a comissão devida à agência de turismo foi efetivamente paga pela Selltour e não retida pela agência como é a regra.** Os **documentos aceitos** por esta fiscalização foram apresentados pela Selltour da seguinte forma: (g.n.)

- **Cópias de cheques** acompanhadas de faturas às agências as quais comunicam às mesmas o saldo de comissão que elas tem a receber; (g.n.)
- **Cópias de cheques** acompanhadas das respectivas notas fiscais de comissão emitidas pela agências de turismo; (g.n.)
- **cópias de cheques** acompanhadas de recibos firmados pelas agências. (g.n.)

A **documentação abaixo citada não foi aceita** por esta fiscalização, por entendermos insuficiente para comprovar a despesa de forma efetiva, tendo em vista as observações feitas no início deste item: (g.n.)

- Notas fiscais de comissões recebidas pelas agências **desacompanhadas de qualquer comprovante de pagamento;** (g.n.)
- Recibos de valores reembolsados às agências de turismo (os quais integralmente deduzidos da receita apurada) **desacompanhados de qualquer documentação esclarecedora.** (g.n.)
- Diversas cópias de cheques referentes a pagamentos feitos pela Selltour às agências de turismo **desacompanhadas de faturas, recibos ou notas fiscais.** (g.n.)

Pelos motivos expostos, **efetuamos a glosa da maioria dos valores apropriados na conta 3.1.02.02.01.01.** Só não foram glosados aqueles valores cuja documentação comprobatória foi considerada satisfatória, conforme mencionamos acima. (g.n.)

Anexamos ao presente Relatório Fiscal planilha onde constam os valores glosados.

(...)

Em síntese, entendeu a fiscalização que o sujeito passivo não logrou êxito em comprovar que as comissões retidas pelas agências de turismo pela venda de bilhetes de passagens aéreas eram devidas à fiscalizada, daí porque glosou a maioria das despesas registradas a esse título, exceto aquelas (poucas) em que restou comprovado o **efetivo pagamento** às agências de turismo (cópias de cheques).

Embora não o tenha dito expressamente, é possível inferir-se da argumentação acima que **o autor da ação fiscal entendeu que as comissões** a que tinham direito as agências

de turismo **eram devidas pelas companhias aéreas, e não pelo sujeito passivo**, razão pela qual este não poderia tê-las deduzido como custo ou despesa.

Em seu recurso voluntário a interessada alega que não deve prevalecer a glosa realizada pela autoridade fiscal, pois as despesas com comissões estão amparadas em sua escrituração bem como em notas-fiscais e recibos.

Pois bem, no caso, o sujeito passivo atuava como intermediário entre as empresas aéreas e as agências de turismo, conforme informado pelo próprio autor da ação fiscal logo no primeiro parágrafo de seu relatório de fiscalização, *in verbis*:

A empresa acima identificada atua como intermediadora entre agências de turismo e empresas aéreas e hotéis. Opera emitindo bilhetes aéreos e entregando os mesmos às agências de turismo (clientes), conforme a demanda de passageiros nestas agências. As agências repassam à Selltour, mediante fatura emitida pela mesma, os valores recebidos pelos bilhetes retendo, por sua vez, a comissão que lhes cabe - a fatura é emitida líquida desta comissão. Tais valores são repassados, agora pela Selltour, às empresas aéreas também ficando retida, em favor da Selltour, a sua comissão. Estas comissões vêm a formar a receita operacional da fiscalizada. (g.n.)

(...)

Nesse sentido, é extremamente fraco o argumento de que as comissões a que tinham direito as agências de turismo eram devidas pelas companhias aéreas (e não pelo sujeito passivo), pois isso significaria a existência de **inúmeros** contratos de prestação de serviços de venda de passagens aéreas celebrados **diretamente** entre cada uma das agências de turismo e cada uma das companhias aéreas, para venda de bilhetes de passagens.

Ora, se admitirmos a (improvável) existência dos inúmeros contratos acima referidos, é de se perguntar: **qual seria a função do sujeito passivo nesse modelo de negócio?** Nenhuma, pois o serviço que presta é justamente de intermediária entre as muitas agências de turismo e as companhias aéreas.

Em sendo assim, **as notas-fiscais e faturas** emitidas pelas agências de turismo revelam-se suficientes para comprovar que as despesas com as comissões por elas retidas foram **incorridas pelo sujeito passivo, e não pelas companhias aéreas**, já que naqueles documentos consta o sujeito passivo, e não as companhias aéreas, como **tomador dos serviços prestados pelas agências**.

Como tais comissões eram retidas pela agência de turismo, incabível exigir-se a prova do seu efetivo pagamento (transferência de recurso do sujeito passivo para as agências) para fins de autorizar a dedução das despesas.

É certo que o auditor relatou que, para **algumas** das despesas com comissões, o sujeito passivo apresentou **(i)** meros recibos de valores reembolsados às agências de turismo, desacompanhados de qualquer documentação esclarecedora, ou ainda **(ii)** cópias de cheques referentes a pagamentos feitos às agências de turismo, desacompanhadas de faturas, recibos ou notas fiscais.

Em relação a essas despesas a glosa se justificaria, haja vista que não foram apresentados documentos hábeis à comprová-las.

Ocorre que o autor da ação fiscal não segregou, sequer na planilha anexa ao relatório de fiscalização (e-fl. 897), as despesas indicadas nos itens (i) e (ii), acima, daquelas que foram comprovadas mediante apresentação de notas-fiscais e faturas.

Isso posto, não sendo possível, neste momento do processo, segregá-las, voto por afastar inteiramente a glosa de despesas.

4) DA MULTA DE OFÍCIO

No que concerne à insurgência da recorrente contra a **multa de ofício de 75%** incidente sobre o valor dos tributos lançados, é de se dizer que essa parte do recurso restaria, em princípio, prejudicada, em razão de meu voto pela total exoneração dos tributos sobre os quais ela incidiu.

No entanto, como a Turma decidiu pela manutenção de parte do lançamento, é necessário examinar as razões de defesa relativas à multa de ofício.

Quanto a essa matéria a recorrente limita-se a alegar que colaborou com a fiscalização e que a multa de ofício de 75% ofende o princípio constitucional do não confisco.

Pois bem, a colaboração com a fiscalização não é elemento que autorize a redução da multa de ofício de 75% incidente sobre o valor dos tributos lançados. A falta de colaboração, por sua vez, poderia ensejar o seu agravamento (art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/96), algo que não ocorreu no caso sob exame.

Quanto à alegação de que a multa de ofício de 75% ofende o princípio constitucional do não confisco, deve-se ressaltar que essa Turma não detém competência legal para se pronunciar sobre a matéria, conforme estabelecido no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 e na Súmula CARF nº 2, *in verbis*:

Decreto nº 70.235/72:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

Súmula CARF nº 2

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

Isso posto, voto por manter a exigência da multa de ofício de 75% incidente sobre o valor dos tributos mantidos pela Turma.

5) DA MULTA ISOLADA

Em relação à **multa isolada** imposta pela falta de retenção e pagamento do imposto de renda, consta o seguinte no relatório de fiscalização (e-fl. 1094 e ss.):

O presente relatório fiscal trata, exclusivamente, dos fatos que levaram ao lançamento de multa isolada em decorrência do não recolhimento de Ir-Fonte sobre comissões.

(...)

A legislação do imposto de renda dispõe que **o recolhimento do imposto deverá ser efetuado pela pessoa jurídica que receber de outras pessoas jurídicas importâncias a título de comissões e corretagens relativas a vendas de passagens, excursões ou viagens (IN 153/1987)**. Desta forma, fica a Selltour obrigada a recolher o imposto de 1,5% sobre as comissões pagas ou creditadas pelas Cias aéreas. O imposto retido (antecipação) será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração trimestral ou anual.

Verificamos que nada foi registrado em DCTF relativamente ao Ir-fonte s/ comissões (código 8045), porém os arquivos de pagamento da Receita Federal (Sistema Sinal 10) indicam que foram pagos os seguintes valores referentes ao período de 2002:

p. a	dt vcto	dt pagto	vlr original
07/09/02	11/09/02	27/09/02	595,21
14/09/02	18/09/02	27/09/02	816,32

Por meio de planilha anexa ao presente relatório, demonstramos o IR-fonte devido calculado a partir da alíquota de 1,5% sobre as comissões apropriadas como receita da sua atividade (conta razão 3.1.01.01.01.01 - "Comissões passagens aéreas"). Tal montante é a base da multa isolada (75%) ora lançada. Os valores pagos pela fiscalizada foram deduzidos do Ir-fonte devido.

(...)

Em seu recurso voluntário a interessada alega ser possível extrair do relatório fiscal o reconhecimento de que, no momento da fiscalização, o imposto de renda sobre os qual incidiu a multa isolada já havia sido espontaneamente recolhido pelo contribuinte, daí porque **a multa isolada deveria ser afastada em razão da denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN.**

Pois bem, a obrigatoriedade de retenção e recolhimento do IRRF sob exame encontra previsão no item 1, letra "e", da Instrução Normativa SRF nº 153/87, que assim estabelece:

1. O recolhimento do imposto de renda previsto no inciso I do art. 53 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, será efetuado pela pessoa jurídica que receber de outras pessoas jurídicas importâncias a título de comissões e corretagens relativas a:

(...)

e) vendas de passagens, excursões ou viagens.

(...)

A Lei nº 7.450/85, referida na norma acima, estabelecia alíquota de 5% para o IRRF ora sob exame. Tal alíquota foi posteriormente reduzida para **1,5%** pelo art. 6º da Lei nº 9.064/95, tendo sido essa a empregada no lançamento.

Já a multa imposta pela falta de retenção e recolhimento do IRRF encontra previsão no art. 9º da Medida Provisória nº 16/2001, convertida na Lei nº 10.426/2002, que assim prescreve:

Art. 9º Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, ou recolhimento após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)

Ora, para que haja denúncia espontânea, e consequentemente a exoneração da respectiva multa, **é necessário que o sujeito passivo pratique um ato denunciando a infração**, conforme se depreende do art. 138, parágrafo único, do CTN:

Art. 138. **A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração**, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração. (g.n.)

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

(...)

No caso, a recorrente não praticou ato algum denunciando a infração por ela cometida relativa à falta de retenção e pagamento do IRRF incidente sobre as comissões, daí porque não é possível a exclusão da multa isolada.

6) CONCLUSÃO

Tendo em vista todo o exposto, voto por afastar a exigência do IRPJ, PIS, Cofins e CSLL lançados, e por manter a exigência da multa isolada.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto

Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Redator designado.

Com as vênias que merecem o excelente voto do ilustre relator, a maioria da turma dele divergiu no tocante à omissão de receita.

Independentemente das interessantes considerações tecidas acerca dos institutos das presunções absolutas e relativas, o colegiado entendeu que o simples fato de a fiscalização reconhecer que a natureza das atividades da empresa recorrente a qualificar como uma repassadora de recursos de terceiros (ainda que descontada a sua comissão) não é suficiente para desconstituir o nexo causal da presunção instituída no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Com efeito, se assim fosse, quaisquer depósitos efetuados em suas contas bancárias deixariam de ser tributados (ou seriam tributados nas reduzidas parcelas equivalentes às comissões) mesmo que ocultassem receitas decorrentes de atividades completamente distintas daquelas que tipicamente pratica. Seria um caminho aberto para esquemas de evasão. Aliás, idêntico raciocínio também se aplicaria para o caso de empresas de *factoring* invocado pelo relator.

A questão é que a recorrente não comprovou a origem dos depósitos que compuseram o lançamento. Isto fica claro no próprio trecho do relatório de fiscalização transcrito no voto do relator. Não é porque contabilizou os valores a crédito de contas passivas indicativas de companhias aéreas que se pode concluir que eles corresponderiam às atividades tipicamente empreendidas pela empresa. Era seu dever manter em boa ordem e guarda toda a documentação que comprovasse a efetiva origem daqueles depósitos.

A presunção instituída pela lei é muito clara. A não comprovação da origem já induz a consequência de os correspondentes valores representarem receita tributável. O contribuinte deve comprovar a origem para afastar a presunção. Mas, para além disso, deve também comprovar que não se tratava de receita tributável ou, caso se tratasse, que esta foi tributada. Do contrário, será também tributada, não agora como presunção, mas como omissão diretamente constatada.

Por essas razões, a maioria da turma decidiu por divergir da decisão do ilustre relator de afastar o lançamento do IRPJ e reflexos realizado com base em omissão de receitas decorrente de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio