



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

Processo nº 19515.002355/2007-46
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-002.950 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de fevereiro de 2018
Matéria DEPÓSITOS BANCÁRIOS: COMPROVAÇÃO DA ORIGEM
Recorrente MARMARIS CÂMBIO E 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: 2003

INCONSTITUCIONALIDADE. DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

A instância administrativa não é foro apropriado para discutir inconstitucionalidade de normas, pois qualquer discussão sobre constitucionalidade deve ser submetida ao crivo do Poder Judiciário que detém, com exclusividade, a prerrogativa dos mecanismos de controle repressivo de constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal.

ARGUIÇÃO DE NULIDADE. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

Superada tal pleito, quando há conversão de diligência para análise de toda a documentação aposta na fase de impugnação.

DA ALEGADA FALTA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DA AUTUAÇÃO FISCAL.

Quando os valores decorrem dos depósitos bancários, e cuja origem não foi comprovada, não há que se falar em falta de liquidez e certeza da autuação fiscal.

VALORES OFERECIDOS EM DIPJ.DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO JUSTIFICADOS.

Há divergências se pode haver a exclusão, pois não há previsão legal para tanto. Contudo, entendendo aplicáveis ao caso, se torna uma situação mais benéfica ao contribuinte.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. CONTA ALHEIA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. AGÊNCIA DE VIAGENS.PRINCÍPIO DA BUSCA DA VERDADE MATERIAL.

Apesar de não estarem escriturados em conta alheia, havendo documentação que forme a convicção necessária que parte de tais depósitos não correspondem às receitas da agência de viagens, e sim, são repassados a terceiros, devem ser excluídos da receita bruta do contribuinte.

CRÉDITO VENCIDO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Os créditos Tributários vencidos e ainda não pagos devem ser acrescidos de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base tributável o montante de R\$ 4.925.732,88.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros:

Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Marco Rogério Borges, Eduardo Morgado Rodrigues (suplente convocado em substituição ao conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves), Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

Ausente, justificadamente, o conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves.

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo - SP, que julgou IMPROCEDENTE, a impugnação do contribuinte em epígrafe.

Da autuação:

A recorrente foi autuada em 22/08/2007 referente aos tributos abrangidos pelo Simples (IRPJ, PIS, CSLL, Cofins, INSS e ISS-Simples), referente aos fatos geradores do ano-calendário de 2003.

O montante da autuação perfaz o valor de R\$ 1.247.230,06, incluídos valores históricos dos tributos devidos, multa de 75% e juros de moras corrigidos até 08/2007.

A autuação decorre basicamente da omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários não escriturados, cuja origem não foi comprovada pela recorrente, após ser regularmente intimada durante o procedimento fiscal.

Em decorrência desta omissão de receitas, houve, também, a autuação por insuficiência de recolhimento decorrente da mudança de faixa de alíquota do Simples incidente sobre a receita declarada, pois haveria, neste novo contexto, um aumento da receita bruta acumulada devido ao cômputo adicional da receita omitida.

Do Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 443 a 446), extraímos o seguinte trecho caracterizador da motivação da autuação:

Examinados os documentos parcialmente entregues e com os quais pretende justificar a movimentação bancária, verificamos que os mesmos se encontram acompanhados de supostos comprovantes, de uso exclusivamente interno, faltando, ainda, cópias de cheques que comprovariam a efetiva entrega de valores às agências de turismo, para as quais teriam prestados serviços - vendas de passagens aéreas. Não obstasse esse fato, tais operações não se acham escrituradas.

Posteriormente, a autoridade fiscal analisa as normas contábeis e a necessidade do correto registro das operações, corroborado com o embasamento obrigatório em documentação.

Para tanto, fez a autuação, em que demonstra os seguintes quantitativos apurados para o ano-calendário de 2003 (e-fl. 446):

Receita declarada Simples.....	R\$ 58.547,69
Total apurado - depósitos bancários não justificados.....	R\$ 5.527.927,04
Omissão de receita tributada.....	R\$ 5.469.379,35

Da Impugnação:

Inconformada com a autuação, a recorrente apresentou impugnação (e-fls. 509 a 553), em que expõe, sucintamente, os seguintes argumentos e elementos:

- A recorrente é uma empresa de turismo, optante do Simples, que recebe valores, cujos os mesmos são repassados para a Rextur, empresa denominada tipo GSA, central de companhias aéreas que emite os bilhetes aéreos, ou para outras empresas, como a Gol Linhas Aéreas Inteligentes;

- Por conta destes repasses (despesas), os valores creditados em conta não representam integralmente receitas;

- A recorrente recebia valores de seus clientes para a aquisição de pacotes turísticos ou parte terrestre (locação de veículos, hotéis, etc). Posteriormente repassava estes valores a estes contratados, os quais, após o pagamentos, pagavam uma comissão, como é praxe no mercado. Foram estes valores de comissões que foram lançados à tributação de DIRPJ;

- Para demonstrar a situação fática que desenvolve suas atividades, anexou 36 volumes de documentos. Nestes volumes há informações financeiras da recorrente, procurando demonstrar as operações do seu dia-a-dia;

- Questiona o prazo disponível durante a fiscalização para expor à autoridade fiscal toda a sua situação financeira, e como apurava receita;

- Questiona que o lançamento com base nos depósitos bancários é uma presunção fiscal de omissão de receitas. Além do mais, a autoridade fiscal teria se baseado em amostragem, o que caracterizaria iliquidez e incerteza do auto lavrado;

- Questiona que a falta de escrituração contábil, alegado pela autoridade fiscal, não procede, pois para contabilizar todas as operações financeiras, teria um dispêndio com contador muito alto, e incompatível com uma empresa optante do Simples. Contudo, de qualquer maneira, ofereceu à tributação todo o devido, que foram suas comissões recebidas;

- A autoridade fiscal deveria ter aprofundado os elementos para a devida apuração, e não se baseado em presunções de pegar os valores depositados em conta-corrente e cruzado com os ofertados na DIRPJ. Para tanto, deveria ter demonstrado o nexos causal que represente a omissão de receitas, em cada depósito;

- Apresenta quatro exemplos para ilustrar a sua tese de que os valores por ela recebidos apenas transitaram por suas contas bancárias;

- Questionou, além das questões focais da autuação, o uso da taxa Selic, o montante da multa que caracterizaria confisco, os juros moratórios aplicados.

Da decisão da DRJ:

Ao analisar a impugnação, a DRJ, primeira instância administrativa, houve por bem manter a decisão da DRF, por unanimidade.

A ementa da decisão é a seguinte:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Data do fato gerador: 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003, 30/11/2003, 31/12/2003

INCONSTITUCIONALIDADE.DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE. A instância administrativa não é foro apropriado para discutir inconstitucionalidade de normas, pois qualquer discussão sobre constitucionalidade deve ser submetida ao crivo do Poder Judiciário que detém, com exclusividade, a prerrogativa dos mecanismos de controle repressivo de constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal.

APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. IMPUGNAÇÃO. Os documentos que fundamentam contestação a lançamento tributário devem ser apresentados juntamente com a impugnação administrativa.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO. A instituição de uma presunção pela lei tributária transfere ao contribuinte o ônus de provar que o fato presumido pela lei não aconteceu em seu caso particular.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS OU JUDICIAIS. A eficácia de decisões administrativas ou judiciais alcança apenas aqueles que originalmente figuraram na contenda.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. O decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de IRPJ implica o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), da Contribuição para a Seguridade Social INSS, e do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza ISS - Simples, também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Data do fato gerador: 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003 31/05/2003, 30/06/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003, 30/11/2003, 31/12/2003 DEPÓSITO BANCÁRIO. ORIGEM. FALTA DE COMPROVAÇÃO. RECEITA OMITIDA. Valores depositados em conta bancária, cuja origem a contribuinte regularmente intimada não comprova, caracterizam receitas omitidas.

OMISSÃO DE RECEITAS. DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO. Verificada a omissão de receita, o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo

com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE SIMPLES Data do fato gerador: 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003, 30/11/2003, 31/12/2003 LANÇAMENTO. JULGAMENTO. NORMAS APLICÁVEIS. IMPOSTO DE RENDA. As normas relativas ao imposto de renda devem ser aplicadas na determinação e exigência dos créditos tributários devidos em conformidade com o Simples.

RECEITA BRUTA. CONCEITO. A legislação de regência do regime simplificado define a receita bruta como o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Data do fato gerador: 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003, 30/11/2003, 31/12/2003 LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA. 75%. Em lançamento de ofício é devida multa de 75% no mínimo calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago, recolhido ou declarado.

CRÉDITO VENCIDO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. Os créditos Tributários vencidos e ainda não pagos devem ser acrescidos de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic)."

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, extrai-se os seguintes excertos e destaques que entendo mais importantes para dar guarida a sua decisão final:

- No que tange ao cerne da questão primordial da autuação, *o contribuinte optante pelo Simples deve escriturar ao menos o Livro Caixa com toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária e guardar em boa ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações pertinentes, todos os documentos que serviram para esta escrituração;*

- Bastaria ao fisco *demonstrar a existência de depósitos bancários de origem não comprovada para que se presuma, até prova em contrário, a cargo do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos;*

- Não estaria tributando o depósito bancário, e sim a importância financeira de propriedade da fiscalizada que, pelo fato de não ter sua origem esclarecida e comprovada, deve ser considerada receita omitida, segunda a legislação aplicável - *não se pode confundir métodos de apuração de omissão de receitas com as formas de tributação do lucro.*

- A presunção legal, pela qual se inverte o ônus da prova, tem este papel de caracterizar uma situação que pode servir de mote à autuação. A inexistência da presunção

legal é que obriga a comprovação material do fato diretamente vinculado à subtração irregular das receitas;

- Apesar de operar no setor de turismo, recebendo valores de seus clientes para a aquisição de pacotes turísticos ou parte terrestre, deveria ter registrado os ingressos de recursos e o respectivo repasse aos prestadores de serviços numa conta alheia. Tais operações deveriam estar devidamente escrituradas na contabilidade da empresa (amparados por documentos que servem de suporte para escrituração da conta alheia, como é o caso das cópias de cheques), de acordo com as normas do artigo 7º da Lei 9.317/96, que regeu o simples federal, o que não foi constatado pela autoridade fiscal;

- *Assim, não tendo a interessada o cuidado de respeitar as normas de escrituração atinentes ao regime simplificado, não cabe a ela reivindicar a apuração do resultado da conta alheia, que sequer existe em seus registros contábeis;*

- O relator procura demonstrar no seu voto que os exemplos de operações financeiras trazidas como exemplos pela recorrente não estão completos, havendo diferenças de alguns valores. A causa de tais divergências seria a não correta escrituração dos valores. Igualmente, isto deva trazer prejuízos aos valores das suas comissões;

- Procura demonstrar que as ementas e decisões acostadas à impugnação não refletem o cerne da questão envolvida na presente autuação;

Do Recurso Voluntário:

Irresignada com o a decisão, apresentou recurso voluntário em que expõe e repisa, praticamente, os mesmos elementos e argumentos da sua peça impugnatória.

Sucintamente, em contraponto à decisão recorrida, destaco:

- ataca as mesmas questões de nulidade de então, quais sejam o prazo exíguo para levantar e apurar todos os documentos que entende pertinentes a sua defesa, bem como planilhas. Contudo, tal documentação foram apreciados na decisão *a quo*;

- sob a premissa da presunção de omissão de receitas, a decisão recorrida deixou de analisar todas documentações levadas à apreciação fiscal, bem como ignorou o fato de que na agência de turismo existe a conta alheia, independente de estar escriturada ou não;

- *o fisco tem o dever de apurar não só lançamentos, mas omissões, obrigações acessórias, etc, verificando o cabimento de presunção ou arbitramento para cada caso;*

- ao somar a presunção para consolidar o valor do débito tributário, estar-se-ia caracterizando uma situação de iliquidez e incerteza;

- a Autoridade Fiscal não excluiu os valores já ofertados à tributação, incorrendo numa bitributação;

- para se caracterizar a omissão de receitas pelos depósitos bancários, o lançamento só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre os depósitos e o fato que represente a omissão de rendimentos e em momento algum tal foi comprovado;

Do seu pedido:

- Requer a anulação do julgamento e seu devido reexame em primeira instância;

- Improcedência do auto de infração, carecendo este de liquidez e certeza para sua exigibilidade;

- Recálculo da autuação que não considerou os lançamentos da DIPJ levados à tributação no ano calendário e não considerados na decisão de primeira instância;

- Expurgo de todos os valores indevidamente lançados como base de cálculo de tributação e omissão de receitas, vez que comprovados os gastos/despesas que provam os documentos juntados;

- Expurgo dos juros e multas incidentes sobre os tributos indevidos e sua repercussão na consolidação do crédito tributário;

Da Resolução do Carf

A presente autuação foi pautada e julgada em 04/06/2014, pelo presente colegiado, em que o relator de então propôs a conversão em diligência sob os seguintes argumentos:

- Houve a anexação na sua impugnação, de 36 volumes de documentos (fls. 674 a 7.751), com documentos referentes a sua movimentação financeira, para demonstrar suas efetivas despesas para terceiros nas suas operações ordinárias;

- O relator do acórdão *a quo* concluiu ser impertinente a pretensão da recorrente para comprovar a origem dos créditos lançados em suas contas bancárias, uma vez que a questão relevante para os autos é que tais operações não foram escrituradas na contabilidade da empresa, não sendo cabível a apuração de tais operações na citada conta alheia, acrescentando que não encontrou os cheques que comprovariam a efetiva entrega dos valores para as empresas para as quais intermediou serviços;

- O então relator do presente colegiado entendeu diversamente, pois os documentos acostados aos autos (os 36 anexos) deveriam ser analisados, em respeito ao princípio da verdade material;

Destarte, propôs a conversão do julgamento em diligência, para analisar a documentação acostada, sendo acompanhado por todos os demais membros do colegiado.

Das conclusões da Diligência

Conforme despacho assinado em 16/05/2017 (e-fls. 8298 a 8321), houve a conclusão da diligência supramencionada.

Nela constam os seguintes elementos:

- *De uma maneira geral a relação (de documentos nos anexos) contém os valores creditados, por instituição financeira, com a indicação das faturas/duplicatas emitidas pela Marmaris e as correspondentes faturas/duplicatas dos seus fornecedores, a que o contribuinte pretende provar que são mero repasse;*

- Através de uma análise de todos os elementos apresentados, mesmo questionando a diligência e a verdade material evocada, a autoridade fiscal chegou à conclusão de que nem todos os valores constantes nas duplicatas são integralmente repassadas, remanescendo diferenças. Faz uma demonstração de tal situação no despacho de atendimento à diligência;

- Estas diferenças estão exemplificadas no próprio texto do despacho, e estão detalhadas, totalmente, nos anexos I a VI (e-fls. 8323 a 8355);

- O montante, se valendo de um eventual critério de desconsiderar os valores repassados, o que no caso seriam debitados, como conta alheia, estão consolidados nas conclusões do despacho, no item 22 e 23;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges

O Recurso Voluntário é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que o recebo e dele conheço.

Das Preliminares

Da anulação do julgamento e seu devido reexame em primeira instância

No seu pleito inicial, e mais objetivamente no pedido da sua peça recursal, a recorrente alega que não foram analisados e nem sequer mencionados pela decisão recorrida todos os elementos apresentados na sua impugnação.

Sem juízo de valor a respeito, entendo materialmente que superada tal pleito, em virtude da Resolução 1402-000.263, da sessão de 04 de junho de 2014, em que o presente processo foi convertido em diligência, para a unidade de origem, para análise de toda a documentação acostada nos anexos de 1 a 36.

Ademais, de acordo com o artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há esta situação capitulada na decisão recorrida, evocada pelo recorrente, conforme da transcrição infra:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Destarte, não há no rol acima, a situação evocada pelo recorrente.

De igual forma, não vislumbro a supressão de instância recursal, pois a autoridade julgadora *a quo* está na sua liberdade para formar convicção, dentre os elementos apresentados.

Assim, REJEITO esta alegação de nulidade da decisão recorrida.

- Da falta de liquidez e certeza da autuação fiscal

Alega a recorrente que a autoridade fiscal, ao somar a presunção para consolidar o valor do débito tributário, estar-se-ia caracterizando uma situação de iliquidez e incerteza do auto lavrado.

Não coaduno com tal alegação, pois a natureza dos valores autuados decorre dos depósitos bancários, e sua aplicação está regradada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996, com a alteração da feita da Lei nº 9.481/1993, em que versa já no *caput* e § 1º, o seguinte:

Art. 42. 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.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

Ou seja analisando-se a autuação, foi o aplicado pela Autoridade Fiscal. A presunção tão evocada pela recorrente decorre da situação da inversão do ônus probatório na aplicação deste artigo.

Desta forma, sobre os créditos ocorridos nas contas-correntes cuja titularidade é da recorrente, e cuja origem não foi comprovada, é que foi aplicado o percentual estabelecido na legislação do Simples, para apuração dos tributos devidos.

Destarte, não vislumbro a falta de liquidez e certeza alegada pela recorrente, do qual, REJEITO esta alegação.

Não consideração dos valores oferecidos em DIPJ

Não acompanho do alegado, pois analisando-se o auto de infração, e respectivo Termo de Verificação Fiscal, há a exclusão dos valores ofertados à tributação pela recorrente, na sua DIPJ, no montante anual de R\$ 58.547,69, distribuídos mensalmente.

Inclusive, anexo ao TVF, há uma planilha (e-fl. 446) que consta o total de depósitos bancários não justificados ("*omissão receita apurada*"), os valores ofertados em DIPJ ("*Receita Declarada/Simples*"), e o valor em que houve a autuação ("*diferença a tributar*").

Há até controvérsias se tal valor oferecido à tributação deve ser excluído ou não, posto que o art. 42 da Lei 9.430/1996 em nada menciona esta exclusão, tipificando a situação de caracterização de omissão de receitas todos os depósitos não justificados.

No caso, a Autoridade Fiscal até se valeu de uma perspectiva mais benéfica à recorrente da interpretação da lei.

Isto posto, REJEITO esta alegação da não consideração do valores oferecidos em DIPJ para serem excluídos do montante dos depósitos bancários caracterizados como omissão de receitas.

Expurgo dos gastos/despesas que provam os documentos juntados

O cerne da presente atuação são os valores depositados em conta-corrente da recorrente, que, no seu entender, foram comprovados e são decorrentes de despesas que não são suas, o que é chamado contabilmente de conta alheia.

No acórdão recorrido, há como impertinente a pretensão da recorrente para comprovar a origem dos créditos lançados em suas contas bancárias, uma vez que a questão relevante para os autos é que tais operações não foram escrituradas na sua contabilidade, não sendo cabível a apuração de tais operações na citada conta alheia, conforme dispõe o art. 2º, §2º, da 9.317/96:

Art. 2º Para os fins do disposto nesta Lei, considera-se:

I microempresa, a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais);

II empresa de pequeno porte, a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais) e igual ou inferior a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais).

(...)

§ 2º Para os fins do disposto neste artigo, considera-se receita bruta o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

Acrescenta o relator da v. acórdão recorrido não ter encontrado cópias dos cheques que comprovariam a efetiva entrega dos valores para as empresas para as quais intermediou serviços.

Contudo, muito oportunamente, em homenagem ao princípio da verdade material, este colegiado converteu o processo em diligência para uma análise mais detida dos valores apostos nos anexos 1 a 36 da impugnação, que buscariam comprovar que a receita bruta apurada da recorrente não seria aquela apurada pela Autoridade Fiscal.

Aqui se sobrepõe a principal questão a ser dirimida, de qual seria receita bruta na atividade da recorrente, em respeito ao princípio da verdade material.

No caso concreto da recorrente, o ideal seria contabilizar os valores em conta alheia, para a devida evidenciação dos mesmos quando da apuração da sua receita bruta.

Contudo, não foi isso o ocorrido.

Então, fica a questão de que caberia agora autuar e cobrar sobre tudo, quando consabidamente os valores são repassados para terceiros, no caso, companhias aéreas e hotéis, entre outros.

Apesar de descumprir as formalidades contábeis e fiscais em relação ao registro das suas operações, acompanho da opinião de que a receita bruta a ser tributada é sempre a receita do próprio contribuinte, e não de terceiros.

O mínimo conhecimento do mercado de que ora se cuida demonstra que as agências de viagens e turismo, na esmagadora maioria de suas operações, realizam a intermediação entre os fornecedores e passageiros, recebendo uma comissão para tanto.

Tal tema tem suscitado algumas divergências na jurisprudência, com nuances próprios, dependendo da atividade exercida, conforme pesquisa efetuada por este relator.

Contudo, coaduno-me à perspectiva de provado o auferimento de recursos de terceiros que não estão a configurar receita na medida em que dado o repasse a ser realizado representam mero ingresso, conforme julgado perante o Camara Superior de Recursos Fiscais abaixo transcrito:

AGÊNCIA DE VIAGENS E TURISMO. RECEITA BRUTA. A receita auferida por agência de turismo por meio de intermediação de negócios relativos a atividade turística, prestados por conta e em nome de terceiros, será o correspondente à comissão ou ao adicional percebido em razão da intermediação de serviços turísticos. Caso o serviço seja prestado pela própria agência de turismo ou em seu nome, sua receita bruta incluirá a totalidade dos valores auferidos de seus clientes. Os valores recebidos dos consumidores e repassados efetivamente aos fornecedores dos serviços prestados não configuram receita bruta da agência de turismo".(Número do Processo 15374.000572/0037, Acórdão 9101-002.359, Data da Sessão 16/06/2016)

Isto tudo posto, valho-me do Despacho proferido pela Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo (e-fls. 8298 a 8321), em que em atendimento à Resolução emanada por este Colegiado em sessão de 04 de junho de 2014.

Neste Despacho há uma análise pormenorizada de toda a documentação acostada pela recorrente na sua peça impugnatória e recursal, e o respectivo cotejo com os extratos bancários.

Conforme se extrai do Despacho emanado pela Autoridade Fiscal:

10 – Os documentos incluídos na impugnação e no recurso voluntário são basicamente: a relação com os valores creditados nas contas bancárias, as duplicatas/faturas emitidas pela Marmaris, os valores faturados pelos seus principais fornecedores (basicamente a Rextur Viagens e Turismo e a Gol), cheques e demonstrativos.

11 – De uma maneira geral a relação contém os valores creditados, por instituição financeira, com a indicação das faturas/duplicatas emitidas pela Marmaris e as correspondentes faturas/duplicatas dos seus fornecedores, a que o contribuinte pretende provar que são mero repasse.

Nesta análise, e exemplificando, fica demonstrado que os valores não são integralmente repassados aos terceiros, restando diferenças.

E encerra apresentando a planilha à e-fl 8321, item 23, , em que consta que o total de depósitos bancários não comprovados montam o valor de R\$ 602.194,16, aos quais mantidas a perspectiva da autuação, deve ser excluído o valor informado em DIPJ de R\$ 58.547,69, remanescendo um valor de omissão de receitas baseado em depósitos bancários não justificados de R\$ 543.646,47.

Considerando que a autuação fiscal original considerou como diferença a tributar (e-fl. 446) o montante de R\$ 5.469.379,35, haveria a diminuição no montante anual da base tributável do Simples (conforme cada tributo integrante) de R\$ 4.925.732,88.

Por conseguinte, dou PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário no que tange ao montante da receita bruta da recorrente no transcorrer do ano-calendário de 2003.

Do expurgo dos juros e multas incidentes sobre os tributos

De maneira um tanto genérica, a recorrente se insurge contra a aplicação de multa de ofício e dos juros de mora com base na taxa Selic.

Para tanto, acompanho o decidido no v. acórdão recorrido:

61. A autuada também questiona a aplicação da multa de ofício (75%).

62. A redação do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, vigente à época de ocorrência dos fatos geradores neste processo discutidos (ano-calendário 2003), era a seguinte:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste.

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

a) prestar esclarecimentos;

b) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991;

c) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38.

63. A redação atual do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, resultante da conversão da Medida Provisória nº 351/2007, é a seguinte:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido

apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

(...)

64. *Como se observa, tanto a redação antiga, como a redação atual do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, prevê a multa de ofício no montante de 75% do tributo devido para os casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, hipóteses estas que abrangem a infração discutida no presente processo administrativo. Desta forma, estando a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 acima transcrito, que ainda não foi revogado ou julgado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, não há como o julgador administrativo vinculado à lei vigente e às normas regulamentares, deixar de aplicá-la sob alegação de ofensa a quaisquer princípios jurídicos (vedação constitucional ao confisco, etc).*

65. *Assim, demonstrado que a multa de ofício foi correta e legalmente aplicada no percentual de 75% dos tributos devidos, descabem as afirmações da autuada em sentido diverso.*

66. *Quanto ao questionamento da impugnante sobre juros de mora com base na taxa Selic, é necessário verificar o que dispõem o caput e § 1º do artigo 161 do CTN, que assim determinam:*

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.

(...).

67. *Observa-se que o § 1º do artigo 161 do CTN não estabelece teto para os juros de mora, mas apenas diz que eles serão de 1% se a lei não dispuser de modo diverso. Portanto, a lei ordinária pode determinar que os juros sejam menores ou que sejam maiores que 1% ao mês, já que diverso não significa apenas menor e o CTN não exaure qual deva ser a forma de cálculo dos juros de mora. Usando desta liberdade concedida pelo CTN, assim dispôs o legislador ordinário no artigo 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995:*

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei n.º 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei n.º 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei n.º 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente. (negritos acrescidos)

68. *Os juros de 1% previstos no § 1º do artigo 161 do CTN somente seriam aplicáveis se a legislação ordinária nada dispusesse a respeito. Desta forma, a utilização da taxa Selic como índice de cálculo dos juros de mora está plenamente de acordo com as disposições legais vigentes, não havendo ofensa ao princípio constitucional da legalidade nem nulidade do lançamento, devendo ser mantida, pois a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar, sob pena de responsabilidade funcional, a lei introduzida regularmente no sistema jurídico e ainda não retirada do mesmo sistema por quem tenha competência constitucional para tanto.*

69. *A legalidade do uso da taxa Selic como juros de mora para cobrança de créditos tributários é confirmada pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, reproduzindo-se abaixo trecho de ementa de julgado recente desta Corte, que é o órgão judicial que dá a última palavra sobre a interpretação de legislação tributária federal que não envolva discussão constitucional:*

32. A Taxa SELIC é legítima como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, ex vi do disposto no artigo 13, da Lei 9.065/95. (Acórdão unânime no Recurso Especial 719.350, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, Data do julgamento 16/12/2010, Data da Publicação no Dje 21/02/2011).

Assim, REJEITO as alegações no que concerne aplicação de multa de ofício e dos juros de mora com base na taxa Selic.

Conclusão:

O presente acórdão versa sobre a autuação fiscal de todos os tributos incluídos no presente processo, quais sejam IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, INSS-Simples e ISS-Simples.

Considerado o todo exposto no voto, conheço e DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário da recorrente, no que concerne ao expurgo dos gastos/despesas provados na sua defesa, que caracterizariam repasses a terceiros, no montante anual da base de cálculo autuado do Simples (conforme cada tributo integrante) de R\$ 4.925.732,88

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator