



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

Processo nº 10384.720190/2011-32
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1101-000.060 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 03 de outubro de 2012
Assunto Diligência
Recorrente SHOPCELL COMÉRCIO LTDA ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (presidente da turma), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Manoel Mota Fonseca e Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

RELATÓRIO

SHOPCELL COMÉRCIO LTDA ME, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza/CE que, por maioria de votos, julgou IMPROCEDENTE a impugnação interposta contra lançamento formalizado em 29/03/2011, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 1.350.939,01.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 42/49, a autoridade lançadora inicialmente registrou que a fiscalizada promove a *compra e venda de créditos telefônicos para aparelhos celular*, os quais são *materializados em cartões telefônicos para “recarga” de aparelhos celulares pré pagos ou créditos online a serem ativados pelo usuário através dos terminais de venda em varejo*. Observou que tal mercadoria *tem um valor de face representativo do crédito*, ao qual nada pode ser acrescido, de modo que o fornecedor concede descontos sobre tal valor de face, e esta diferença representa a margem de lucro do vendedor. Acrescentou, ainda, que esta sistemática de preços impõe ao fiscalizado a necessidade de *vender o mais rápido que lhe for possível, toda a mercadoria comprada, não havendo nenhum sentido em retê-la, visto que ela não se valorizará mais do que o seu valor de face*.

Diante deste contexto, registrou que a constatação de compras (R\$ 11.406.790,62) em valor superior às vendas (R\$ 8.765.009,09), na maior parte dos meses do período fiscalizado, *contraria toda lógica econômica da atividade comercial em que o contribuinte está inserido*. Cogitando que tal diferença poderia decorrer de vendas com prejuízo, por valor inferior ao da compra, ou por interesse em estocar uma mercadoria que não se valoriza, entendeu a Fiscalização mais razoável supor que as vendas ocorreram em volume compatível com as compras, mas sem a emissão de notas fiscais, mormente tendo em conta o volume anual de depósitos bancários nas contas correntes movimentadas pela contribuinte (R\$ 13.062.584,95), passando a investigar o montante omitido e apurando as seguintes infrações:

- Receita escriturada e não declarada, correspondente à diferença entre os valores de receitas escrituradas no livro Caixa e os montantes informados em DIPJ (R\$ 3.958.090,20);
- Notas fiscais não escrituradas no livro Caixa, em razão de *erro de transcrição (a menor parte) e do comportamento ambíguo do fiscalizado (a maior parte) que ora contabiliza como receita as saídas de mercadorias na modalidade “a vender” e ora, inexplicavelmente, desconsidera estas notas emitidas e não contabiliza as receitas decorrentes das vendas externas efetuadas*, sendo certo que não houve registro de entrada *das eventuais mercadorias não vendidas nessas citadas operações de vendas externas* (R\$ 1.466.521,51).

Ainda, tendo em conta que a fiscalizada não apresentara todos os talonários de notas fiscais, e à vista da discrepância entre a movimentação financeira do ano-calendário 2008 (R\$ 13.062.584,95) e a receita total indicada nas notas e cupons fiscais emitidos (R\$ 6.173.658,20), a autoridade fiscal intimou a contribuinte a justificar a origem dos créditos de valor acima de R\$ 1.000,00 verificados em suas contas bancárias. Na medida em que a

contribuinte não respondeu a esta intimação, e supondo que *os créditos efetuados nas contas correntes bancárias do fiscalizado se dão em sua quase totalidade em razão das atividades de vendas efetuadas*, presumiu o fiscal autuante que houve omissão de receita equivalente à diferença entre a movimentação financeira da contribuinte e as demais receitas apuradas pela fiscalizada (R\$ 6.824.226,71).

A autoridade lançadora registrou que *os fatos apontados acima: declaração a menor das receitas contabilizadas e a omissão de escrituração de notas fiscais demonstram a vontade consciente do fiscalizado de omitir do conhecimento do fisco o auferimento de receitas tributáveis e, com isso, obter a redução indevida dos tributos a pagar*. Entendendo tipificado crime contra a Ordem Tributária, afirmou que formalizaria representação fiscal para fins penais, mas exigiu o crédito tributário devido com acréscimo de multa de 75%.

Impugnando a exigência, a interessada argüiu a nulidade do lançamento, que deveria ter se limitado à sua *efetiva remuneração*, qual seja, o *comissionamento auferido na prestação do serviço de distribuição de crédito telefônico*, apontando também a utilização de prova obtida por meio ilícito (seus dados bancários), restando desatendidos os requisitos da Lei Complementar nº 105/2001 e a decisão do Supremo Tribunal Federal que declarou a inconstitucionalidade da quebra do sigilo sem ordem judicial. No mérito, abordou as características de sua atividade para defender que não realiza venda de crédito telefônico, mas sim distribui produtos mediante comissão, e também defendeu que os depósitos bancários não representam renda.

A Turma julgadora rejeitou estes argumentos aduzindo que:

- A partir da edição da Lei nº 9.430/96, *sempre que o Titular de conta bancária, Pessoa Física ou Pessoa Jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, está o Fisco autorizado a proceder ao Lançamento do imposto correspondente, não mais havendo a obrigatoriedade de se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita;*
- A decisão do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 389.808-PR ainda não transitou em julgado e não tem efeito *erga omnes*. Quanto aos demais argumentos acerca da inconstitucionalidade do acesso do Fisco às informações bancárias, a autoridade julgadora de 1ª instância é incompetente para apreciá-los;
- Os argumentos da impugnante acerca de sua remuneração mediante comissão não se prestam a desconstituir as constatações de receitas escrituradas e não declaradas e de notas fiscais de venda não escrituradas. Firmou que o valor de face dos cartões é *a importância final da comercialização;*
- As decisões do Superior Tribunal de Justiça e do CARF não vinculam as autoridades administrativas, pois têm efeitos apenas *inter partes;*
- Não há nulidade, na medida em que o lançamento observou as disposições do art. 142 do CTN e dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72.

Houve divergência na Turma Julgadora, restando vencido o relator que entendia aplicável a multa de 75%, porque não caracterizada a conduta dolosa do agente, e prevalecendo

o entendimento de que tal matéria não integra o litígio, na medida em que desconhecidas as razões pelas quais a autoridade lançadora não qualificou a penalidade, além de não ser possível identificar qual das três condutas apuradas foi tida como dolosa, e também porque controvérsias acerca da Representação Fiscal para Fins Penais não são apreciadas no contencioso administrativo, como reconhecido na Súmula CARF nº 28, declarada vinculante a Administração Tributária Federal pela Portaria MF nº 383/2010.

Cientificada da decisão de primeira instância em 04/11/2011 (fl. 1880), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 05/12/2011 (fls. 1881/1907), no qual reprisa os argumentos apresentados na impugnação acerca do *não atendimento dos requisitos previstos na Lei Complementar nº 105/2001, da decisão do STF declarando a inconstitucionalidade da quebra do sigilo sem ordem judicial, da indevida majoração da base de incidência e da ausência de requisitos para imposição da multa qualificada*. Ao final conclui:

24. Posto isto, caracterizada à saciedade a fragilidade do auto de infração guerreado, quer seja em face da ausência dos pressupostos prescritos pelo art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 para possibilitar o lançamento tributário com fulcro nas informações financeiras da Recorrente, quer seja em razão da declaração de inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal, da quebra do sigilo bancário sem autorização judicial, depreca para que seja conhecido e provido o presente recurso voluntário para declarar nulo o lançamento de ofício. Ultrapassadas as questões preliminares, no mérito, requer seja julgado improcedente a autuação, uma vez comprovada a erronia praticada pela auditoria fiscal, que deveria ter limitado o lançamento à efetiva remuneração do contribuinte, caracterizada pelo comissionamento auferido na prestação do serviço de distribuição do crédito telefônico, excluindo, em todo o caso, a imposição da multa qualificada.

VOTO

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Inicialmente no que diz respeito às alegações de irregular quebra de sigilo bancário, cabe esclarecer que os extratos bancários foram fornecidos pela própria contribuinte, em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização, juntamente com os demais documentos e livros de sua escrituração (fls. 177/178). Logo, a autoridade fiscal não fez uso da faculdade que lhe foi conferida por meio da Lei Complementar nº 105/2001:

*Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar **documentos, livros e registros de instituições financeiras**, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente. (Regulamento)*

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária. (negrejou-se)

Não há qualquer requisito especial para exame, pela Fiscalização, de documentos, livros e registros do próprio sujeito passivo. O rito especial ao qual a recorrente se reporta destina-se a alcançar *registros de instituições financeiras*, as quais têm o dever de conservar *sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados*, na forma do art. 1º daquela mesma lei.

Na medida em que a contribuinte forneceu à Fiscalização seus extratos bancários, impróprias são as arguições de nulidade do lançamento em razão da inobservância do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, ou da declaração de inconstitucionalidade deste dispositivo legal em decisão do Supremo Tribunal Federal.

O presente voto, portanto, é no sentido de REJEITAR as arguições de nulidade do lançamento.

No mérito, a recorrente opõe-se à conclusão fiscal que reputou como *receita tributável a integralidade dos valores identificados* em sua escrita e em sua movimentação financeira. Opõe os contratos firmados com a operadora Claro, nos quais figura como *intermediador na distribuição dos cartões de telefonia celular, cadastrando pontos de venda (PDVs) para comercialização do crédito eletrônico no aparelho celular, como postos de gasolina, bancas de jornais, padarias, etc.* Afirma que não pratica a *mercancia propriamente dita, mesmo porque não há margem para precificar o crédito telefônico a seu critério, já que os mesmos são tarifados e vendidos por preços iguais em todo território nacional*. Ressalta que este aspecto foi reconhecido pela própria autoridade lançadora, e conclui que *resta descaracterizada juridicamente a operação de compra e venda, até porque não é concessionário de serviço público de telefonia*.

Acrescenta que notas fiscais da Claro, juntadas por amostragem à defesa, evidenciam que os cartões lhe são enviados em operação enquadrada no CFOP 5.949, de remessa para distribuição. E aponta cláusula contratual que evidenciaria sua remuneração equivalente a *um percentual sobre a respectiva venda*, e não mediante *concessão de descontos sobre o seu valor de face*, como disse a Fiscalização.

Conclui que, frente a *provas da existência da atividade de corretagem ou intermediação da venda do produto*, não há efetiva identificação da hipótese de incidência dos tributos em testilha, à semelhança do que já decidido neste Conselho (Acórdão nº 105-15.407). Menciona, ainda, ofensa ao princípio da capacidade contributiva, e aponta a existência de depósitos bancários de terceiros, que transitaram em sua conta bancária, mas não lhe pertencem.

A jurisprudência deste Conselho é pacífica no sentido de que na revenda de cartões telefônicos, considera-se receita tributável a totalidade dos valores percebidos pelo vendedor. Neste sentido são as ementas dos seguintes julgados administrativos:

LUCRO PRESUMIDO. REVENDA DE CARTÕES TELEFÔNICOS. Integra a receita tributável, para fins de apuração do IRPJ, a totalidade dos valores percebidos nas operações de revenda de cartões telefônicos aos consumidores finais. A contribuinte não firmou contrato de prestação de serviços com a empresa concessionária de telefonia, mas sim contrato de credenciamento para que pudesse comprar os cartões telefônicos e, depois, revendê-los. O campo de incidência do tributo federal é mais amplo que o do ICMS, abarcando operações com uma série de bens e direitos que não são tributados pelo imposto estadual. Embora o cartão telefônico não tenha a característica de uma mercadoria, como as que são normalmente tributadas pelo ICMS, ele representa um direito à utilização de um serviço, direito que é efetivamente comercializado pela recorrente. (Acórdão nº 1805-00.057, sessão de 27 de maio de 2009)

PIS. BASE DE CÁLCULO. REVENDA DE CARTÕES TELEFÔNICOS. O produto da revenda de cartões telefônicos, adquiridos por contrato de compra e venda da empresa de telefonia, integra a base de cálculo da contribuição como receita de vendas. (Acórdãos nº 201-79.266, sessão de 23 de maio de 2006; e 201-81.083, sessão de 10 de abril de 2008)

ATIVIDADE DA EMPRESA. REVENDA DE CARTÕES TELEFÔNICOS. A base de cálculo para fins de apuração dos tributos pelo LUCRO PRESUMIDO é a receita bruta auferida nas operações de venda de cartões telefônicos aos consumidores finais, não admitida qualquer dedução além daquelas previstas na norma. (Acórdão nº 1302-000.826, sessão de 1º de fevereiro de 2012)

Contudo, especialmente no primeiro julgado acima referido, resta patente que o contrato firmado entre a contribuinte autuada e a empresa de telefonia revelava operações de compra e venda, nas quais eram concedidos descontos sobre o preço oficial do cartão telefônico. Já no presente caso, embora a autoridade fiscal também tenha constatado que a margem de lucro da fiscalizada seria representada pelos descontos concedidos pelo fornecedor dos cartões, a partir de seu valor de face, a recorrente faz referência a documento juntado a sua impugnação, do qual transcreve a seguinte cláusula contratual:

4 – Do Comissionamento:

4.1. Pela prestação de serviços a BSE concederá à CONTRATADA desconto de 13% (treze por cento) sobre o valor do cartão pré-pago, desde que os pague a vista, para fazer face a distribuição dos sobreditos cartões nos pontos de venda da CONTRATADA, servindo esse desconto como comissionamento pelos serviços prestados.

Referido acordo foi intitulado *Contrato de Prestação de Serviços de Distribuição de Cartões de Telefonia Móvel Celular na Modalidade Pré-Paga* e expressa o seguinte objeto:

1.1 O objeto do presente contrato é a distribuição de cartões pré-pagos pela CONTRATADA em pontos de venda devidamente indicados pela BSE, por tempo determinado e em caráter não exclusivo, na área do estado do Piauí, parte da área de concessão de SMC da BSE, observando-se os pontos de venda em que já não exista outro distribuidor de cartões da BSE.

Outras referências contratuais denotam que a fiscalizada não poderia comercializar livremente os cartões telefônicos. Veja-se:

3. Responsabilidades da CONTRATADA:

3.1 Realizar a distribuição de cartões pré-pagos em pontos de vendas devidamente indicados pela BSE, por tempo determinado e em caráter não exclusivo, na área de concessão de SMC da BSE.

3.2 Prestar sempre que solicitado pela BSE relatório indicando a quantidade de cartões pré-pagos distribuídos por pontos de venda, e na ausência desses relatórios a CONTRATADA será multada em 0,5% (meio por cento) sobre o percentual de 13% (treze por cento) referente a comissão da cláusula 4.1.

3.3. A CONTRATADA será responsável pela armazenagem e transporte dos cartões pré-pagos nas condições estipuladas pela BSE, sendo de responsabilidade da CONTRATADA qualquer defeito nos cartões pré-pagos em decorrência de problemas de armazenagem e transporte, inclusive, os mesmos problemas relacionados ao ponto de venda.

[...]

5. Obrigações Adicionais da CREDENCIADA:

5.1 A CONTRATADA concorda em observar os critérios e instruções para comercialização estabelecidos pela BSE neste instrumento e em seus Anexos, sob pena de, não o fazendo, ficar sujeita às penalidades contratuais, inclusive com a rescisão do presente contrato.

A interessada também juntou, na impugnação, cópia de notas fiscais emitidas pela BCP S/A (Claro) em seu favor, durante o ano-calendário de 2008, as quais indicam como a operação REM P/ DIST CARTAO TEL, CFOP 5.949. Nelas os cartões fornecidos estão indicados pelo seu valor de face, reduzidos por desconto equivalente a 12% em operação a prazo e 13% em operação a vista (fls. 1803/1807).

Tais elementos indicam que a relação comercial existente entre a fornecedora dos cartões e a autuada poderia ser distinta daquelas verificadas em outros litígios apreciados neste Conselho. Todavia, o contrato antes referido, embora aponte a autuada como contratada, está datado de 15 de novembro de 2000 e não está assinado (fls. 1788/1794).

Ainda, às fls. 1770/1787 consta contrato de distribuição de créditos pré-pagos online - Projeto Claro PDV, no qual a autuada está indicada como distribuidor, é remunerada também percentual de comissionamento sobre o valor final de cada crédito, e submete-se a diversas exigências para distribuição dos créditos. Referido contrato também não está assinado, e está datado de 11 de dezembro de 2008.

Assim, para melhor solução da lide, o presente voto é no sentido de CONVERTER o julgamento em diligência, para que a interessada seja intimada a: 1) apresentar o(s) contrato(s) original(is) que orientaram as operações no período fiscalizado, devendo a autoridade administrativa anexar sua imagem aos autos do presente processo; 2) apresentar as notas fiscais emitidas pela Claro S/A em seu favor, durante o ano-calendário

Processo nº 10384.720190/2011-32
Resolução nº **1101-000.060**

S1-C1T1
Fl. 9

2008, devendo a autoridade administrativa confirmar se todos os fornecimentos foram realizados sob o código CFOP 5.949, prestando tal informação por escrito nos autos deste processo. Reunidas estas informações, a autoridade lançadora deverá emitir relatório circunstanciado, cientificando a contribuinte deve ser cientificada do resultado do trabalho fiscal para que esta, querendo, complemente suas razões de defesa em 30 (trinta) dias, antes do retorno dos autos a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Processo nº 10384.720190/2011-32
Resolução nº **1101-000.060**

S1-C1T1
Fl. 10

CÓPIA