



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

Processo nº 10580.732687/2012-68
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1402-000.349 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 21 de janeiro de 2016
Assunto Diligência
Recorrente FAZENDA NACIONAL E MEGAGIRO DISTRIBUIDORA LTDA
Recorrida OS MESMOS

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Demetrius Nichele Macei, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Manoel Silva Gonzalez, Leonardo de Andrade Couto e Leonardo Luís Pagano Gonçalves. Ausente o Conselheiro Manoel Silva Gonzalez.

Relatório

O presente processo foi alvo da Resolução nº 1402-000.259.

Repito o relatório contido em tal decisão, complementando-o ao final.

Por bem refletir o litígio, adoto o relatório da decisão recorrida até aquela fase processual, complementando-o ao final:

Trata o processo em questão de Autos de Infração referentes ao ano-calendário de 2008, para exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ no valor de R\$ 14.092.834,55; da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL no valor de R\$ 4.235.050,36; da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS no valor de R\$ 4.411.510,76, e da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS no valor de R\$ 955.827,28 que após sofrerem acréscimos de juros de mora e multa de ofício de 75%, perfazem um total de R\$ 50.971.013,79.

De acordo com a descrição dos fatos do auto de infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, o lançamento foi efetuado sob as seguintes alegações:

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Real, uma vez que não contempla seu movimento bancário, nem em conta própria, banco conta movimento, nem na conta caixa. Enquadramento Legal Art. 530, inciso II, do RIR/99

Infração 01 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - Valor apurado conforme Termo de Verificação anexo. Enquadramento Legal: Arts. 27, inciso I, e 42 da Lei nº 9.430/96; arts. 532 e 537 do RIR/99.

Em decorrência dos mesmos pressupostos fáticos da infração 01, foram lavrados os autos de infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS.

Do Termo de Verificação Fiscal.

Em síntese, o Termo de Verificação Fiscal esclarece o seguinte:

- a) *Da análise dos extratos bancários, do contribuinte, selecionamos diversos lançamentos de crédito, objetivando obter comprovação das respectivas origens, o que motivou a lavratura dos TERMOS DE CONSTATAÇÃO E DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 001 a 003, nos quais intimamos, o contribuinte, a informar, por escrito, os números das páginas dos seus livros contábeis em que foram escriturados todos os lançamentos*

(lançamentos e contrapartidas) referentes a cada um dos valores creditados, em suas contas bancárias, conforme relação, informando, por escrito, e comprovando, através de documentação hábil e idônea, a origem e tributação dos respectivos recursos;

- b) Em resposta aos termos lavrados, o contribuinte apresentou um vasto documental, alegando, dentre outras coisas, que em virtude de peculiaridades de sua atividade empresarial, recebia valores que seriam meros repasses financeiros a serem transferidos a outras empresas, pleiteia que suas receitas sejam consideradas como oriundas de atividade comercial, fatos estes que não consideramos por não encontrarmos respaldo legal para acatá-los. O fiscalizado nos informou que os valores listados abaixo não seriam receitas da atividade, e sim empréstimos bancários, contraídos junto ao Banco Indusval Multistock :
- c) O fiscalizado apresentou, como prova dos referidos empréstimos bancários, os seguintes documentos:
- d) "CÉDULA DE CRÉDITO BANCÁRIO - CONTA GARANTIDA", Nº 5643, datada de 21/01/2008, vencimento 22/04/2008, valor limite de credito de R\$ 1.000.000,00;
- e) "CARTA DE FIANÇA", Nº 1815/06, datada de 23/11/2006, vencimento 23/11/2007, valor afiançado de R\$ 1.000.000,00;
- f) "ADITAMENTO A CARTA DE FIANÇA BANCARIA Nº 1815/06", emitida em 23/11/2006", de 17/10/2007, prorrogando o vencimento para 24/11/2008, mantendo o valor afiançado de R\$ 1.000.000,00 ;
- g) "ADITAMENTO A CÉDULA DE CRÉDITO BANCÁRIO - CONTA GARTANTIDA", Nº 4982-2, datado de 21/01/2008, aditando a "CÉDULA DE CRÉDITO BANCÁRIO Nº 49X2" (o número X encontrase ilegível), datada de 21/01/2008, alterando o vencimento para 22/04/2008, alterando o limite de credito para R\$ 2.000.000,00;
- h) "INSTRUMENTO PARTICULAR PARA CONSTITUIÇÃO DE ARBITRAGEM -COMPROMISSO ARBITRAL Nº 6760, datada de 23/07/2008, vencimento 20/11/2008, valor do principal R\$ 1.000.000,00;

i) "INSTRUMENTO PARTICULAR PARA CONSTITUIÇÃO DE

ARBITRAGEM (COMPROMISSO ARBITRAL) " Nº 4982-2, datada de 18/01/2008, data do vencimento 22/04/2008, no valor de R\$ 2.000.000,00 ;

- j) *Copia de documentos intitulados "Extrato Indusval" referente aos meses de janeiro a julho e de setembro a novembro ;*
- k) *Considerando que as informações e os documentos citados nos itens 2 e 3, por si só, não comprovam nenhum dos seus respectivos valores, lavramos o TERMO DE REINTIMAÇÃO FISCAL N 0001, solicitando as devidas informações e comprovações ;*
- l) *Em resposta ao TERMO DE REINTIMAÇÃO FISCAL N 0001, o fiscalizado nos apresentou, novamente, os documentos citados no item 3.1 a 3.6 e o extrato bancário do período, documentos estes que, por si só, não demonstram nem comprovam nenhum dos valores questionados ;*
- m) *O fiscalizado, regularmente intimado, não comprovou a escrituração, em seus livros contábeis, dos valores creditados, em suas contas bancárias, nem comprovou sua origem como estranha à atividade social da empresa, dos valores listados abaixo : Junta ao Termo de Verificação nas fls. 39 a 249 planilha contendo todos os depósitos bancários, cuja origem não teria sido justificada.*
- n) *Diante do exposto, estamos lavrando o presente Auto de Infração, baseado no art. 42 da Lei nº 9.430/96, tendo em vista a cobrança dos respectivos tributos federais, considerando como omissão de receita, os valores listados no item 6, que resumimos em valores mensais e trimestrais:*

MES	MENSAL	TRIMESTRAL
<i>Janeiro</i>	<i>10.015.461,76</i>	
<i>Fevereiro</i>	<i>5.929.605,50</i>	
<i>Março</i>	<i>9.058.310,54</i>	<i>25.003.377,80</i>
<i>Abril</i>	<i>10.943.734,67</i>	
<i>Mai</i>	<i>10.995.336,57</i>	
<i>Junho</i>	<i>11.763.471,86</i>	<i>33.702.543,10</i>
<i>Julho</i>	<i>12.730.727,55</i>	
<i>Agosto</i>	<i>10.399.914,13</i>	
MES	MENSAL	TRIMESTRAL
<i>Setembro</i>	<i>16.943.485,40</i>	<i>40.074.127,08</i>
<i>Outubro</i>	<i>15.411.157,14</i>	
<i>Novembro</i>	<i>14.914.805,41</i>	
<i>Dezembro</i>	<i>17.944.349,94</i>	<i>48.270.312,49</i>

Total	147.050.360,47	147.050.360,47
--------------	----------------	----------------

o) Considerando que a escrituração contábil, apresentada pelo fiscalizado, não contempla seu movimento bancário, nem em conta própria, "banco conta movimento", nem na conta Caixa, o lucro do fiscalizado será arbitrado em virtude de sua escrituração encontrar-se imprestável para identificar a efetiva movimentação bancária, ao fulcro do Inciso II, alínea "a", art. 47, Lei nº 8.981/1999.

Da Impugnação

Cientificada da autuação pessoalmente em 21/11/2012, em 21/12/2012, a autuada contesta o lançamento, apresentando, resumidamente, as seguintes razões:

- 1. Em cumprimento à intimação, a autuada apresentou, em 19/08/2011, os Livros Fiscais solicitados pela Fiscalização. Entretanto, afirmou o Autuante que não foram entregues as cópias dos extratos bancários, o que ensejou a emissão, pelo Auditor Fiscal, de diversas Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMFs) para algumas instituições financeiras, sem a devida autorização judicial, saliente-se.*
- 2. Após as respostas apresentadas pelos Bancos, foram obtidos inúmeros extratos de contas bancárias de titularidade da ora impugnante, os quais consignavam, diversos depósitos recebidos. Em seguida, o i. Fiscal aduziu que "confrontando os extratos bancários, com a escrituração contábil, apresentada pelo fiscalizado, constatamos que a mesma não contempla seu movimento bancário, nem em conta própria, 'banco conta movimento', nem na conta Caixa".*
- 3. Em resposta, a autuada, de boa-fé, apresentou petição, em 24/05/2012 (fls. 991 a 995 dos autos), na qual, inicialmente, explicou que atua no ramo de distribuição e intermediação da venda de recarga pré-paga para telefonia móvel.*
- 4. Salientou, nesta oportunidade, que as principais operadoras de telefonia móvel (TIM, OI, CLARO e VIVO) habilitam diversas distribuidoras, entre as quais a ora autuada, para realizarem a venda dos créditos pré-pagos de telefones celulares, com o objetivo de atingir o maior número e variedade de localidades possíveis, visando alcançar todo o potencial mercado consumidor.*
- 5. Esclareceu que, normalmente, as empresas habilitadas diretamente pelas operadoras de telefonia móvel (chamadas aqui de "primeiras intermediárias") operam em macroregiões e, para otimizar e conferir maior eficiência à distribuição das recargas de celular pré-pago, firmam contratos com outras empresas (chamadas de "intermediárias secundárias"), com vistas a organizar o mercado e distribuir os produtos em nichos menos abrangentes.*

6. *Os "intermediários secundários", por sua vez, contratam os chamados "pontos de venda", que, normalmente, são as padarias, bancas de revistas, farmácias, supermercados, postos de gasolina, pequenas vendas ou mercadinhos de bairro etc, os quais ficam responsáveis pela venda direta das recargas ao consumidor final (clientes de celulares pré-pagos).*
7. *Explicou a impugnante, em sua petição, que atua neste ramo tanto como "primeira intermediária" (quando é contratada diretamente por uma operadora de telefonia móvel), quanto como "intermediária secundária" (quando é contratada pelas "primeiras intermediárias" e fica responsável por captar e cadastrar os "pontos de venda" e coordenar toda a distribuição para estes das recargas de pré-pago, que, posteriormente, serão vendidos aos consumidores finais).*
8. *Ao término de um período determinado, cada "ponto de venda" deve prestar contas das operações realizadas e efetuar o pagamento às empresas chamadas de "intermediárias secundárias" dos valores recebidos dos consumidores finais -normalmente, por meio de boletos ou depósitos bancários ou, ainda, por meio de cheques - descontando o valor da sua comissão recebida, que, geralmente, é de 4% a 5% do total auferido.*
9. *Em outras palavras, os "pontos de venda" repassam às "intermediárias secundárias" toda a receita decorrente da venda das recargas de pré-pago aos clientes, abatendo apenas deste valor o seu percentual de comissão (como dito, 4% a 5%). Em seguida, cada uma das empresas denominadas aqui de "intermediárias secundárias" repassa os valores recebidos dos "pontos de venda" às "primeiras intermediárias", também abatendo o seu percentual de comissão pelas vendas (que gira em torno de 3% a 4%).*
10. *E por fim, as chamadas "primeiras intermediárias" repassam os valores recebidos às operadoras de telefonia móvel (também descontando o seu percentual de comissão). Importante destacar que estas últimas (as operadoras), por óbvio, recebem a maior "fatia" dos valores decorrentes das vendas de recarga de pré-pago (cerca de 90% de todos os valores auferidos) já que são as prestadoras efetivas do serviço de telecomunicações.*
11. *Em suma, a ora impugnante deixou bem claro ao ilustre Auditor Fiscal, em sua petição de 24/05/2012, que, muito embora grande parte do produto das vendas de recargas transite em suas contas bancárias, o fato é que um percentual bastante significativo deste montante (mais de 94%) é sempre repassado adiante, seja para as operadoras de telefonia, como a TIM, por exemplo (nas hipóteses em que a impugnante atua como "primeira intermediária") seja para outras empresas chamadas "primeiras intermediárias" (quando a impugnante atua como "intermediária secundária").*

12. *Em outras palavras, o resultado de sua atividade empresarial, na qualidade de intermediária na distribuição de recargas, restringe-se apenas à sua comissão (em percentual médio de 4% do total de vendas). Esta é a sua efetiva remuneração.*
13. *Em seguida, se reportando a planilha disponibilizada pelo i. Auditor contendo os milhares de depósitos efetuados, passou a tratar dos valores creditados em sua conta bancária, esclarecendo que, de acordo com a referida planilha, havia lançamentos em sua conta bancária que totalizaram a quantia de R\$149.318.748,01 (cento e quarenta e nove milhões, trezentos e dezoito mil, setecentos e quarenta e oito reais e um centavos).*
14. *Inicialmente, a autuada esclareceu que, deste montante, R\$21.447.546,00 (vinte e um milhões quatrocentos e quarenta e sete mil quinhentos e quarenta e seis centavos) referem-se a empréstimos concedidos por instituições financeiras e movimentações bancárias entre contas da própria autuada, juntando a devida comprovação nos Anexos 03 e 04 de sua petição.*
15. *Com relação ao montante de R\$ 78.331.617,98 (setenta e oito milhões trezentos e trinta e um mil seiscentos e dezessete reais e noventa e oito centavos), explicou que se encontra devidamente registrado em sua contabilidade, conforme comprova a DIPJ do período, bem como o Balanço e Demonstração de Resultados devidamente assinados, juntados no Anexo 05.*
16. *Por fim, quanto ao valor de R\$ 49.529.683,21 (quarenta e nove milhões quinhentos e vinte e nove mil seiscentos e oitenta e três reais e vinte e um centavos), a ora impugnante demonstrou, naquela oportunidade, que tal montante apenas transitou pelas suas contas bancárias, tendo sido repassados às outras empresas intermediárias (nas hipóteses em que a autuada atua com "intermediária secundária"), por se tratar de valores decorrentes da venda de recargas de celulares.*
17. *Neste sentido, a impugnante apresentou, nos Anexos 06 e 07, os contratos firmados com essas outras empresas (RV Tecnologia e Sistemas S/A e a Tendência Informações e Sistemas Ltda.), os recibos emitidos por elas, atestando que receberam as quantias, bem como os comprovantes de depósito e boletos bancários pagos, que demonstram, categoricamente, que esses valores foram efetivamente repassados para elas.*
18. *Entretanto, completamente alheio a tal realidade (data maxima vénia), o ilustre Auditor Fiscal entendeu por bem ignorar esses fatos e resolveu autuar a empresa, com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430/96, presumindo como omissão de receitas todos os depósitos efetuados nas contas bancárias da ora impugnante, já que, sob sua ótica, não restou devidamente comprovada pelos documentos apresentados a origem destes depósitos.*

19. *Como se não bastasse, o Agente Fiscal ainda aplicou um percentual de presunção do lucro de 32% (próprio das atividades de prestação de serviços), sem apresentar um único fundamento legal para justificar tal atitude, já que a atividade desempenhada pela ora autuada é tipicamente uma atividade de distribuição e venda, que estaria sujeita ao percentual de presunção de lucro de 8% (oito por cento), ao invés de 32% (trinta e dois por cento).*
20. *Além presumir a omissão de receitas e de aplicar tal percentual indevidamente majorado, o ilustre Autuante ainda considerou imprestável a escrituração contábil da ora impugnante, uma vez que, segundo o relatório fiscal, "não contempla seu movimento bancário, nem em conta própria, 'banco conta movimento', nem em conta Caixa", optando por arbitrar o lucro, o que resultou num acréscimo de 20%, tendo sido aplicado um coeficiente total, para cálculo do IRPJ, de 38,4% (32% + 20%).*
21. *Em decorrência disso, foi lavrado o presente Auto de Infração, cobrando o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e seus reflexos - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) - no absurdo valor total (incluindo a multa de 75% e juros de mora) de R\$ 50.971.013,79 (cinquenta milhões novecentos e setenta e um mil treze reais e setenta e nove centavos).*
22. *Ou seja, para evitar a realização de um longo e trabalhoso procedimento de Fiscalização, optou-se, neste caso, pelo caminho mais simples (e fácil) da presunção de omissão de receita, tendo o Fisco transferido para o contribuinte todo o ônus de se autofiscalizar, impondo-lhe a complicada e difícil missão de comprovar neste processo a origem de, literalmente, milhares de depósitos bancários efetuados em sua conta, sob pena e risco de ter contra si constituído (definitivamente) um crédito tributário absolutamente impagável.*
23. *E fato que o expediente da presunção de omissão de receitas decorrente de depósitos de origem não comprovada é um instrumento ou uma "arma" extremamente poderosa a que dispõe o Fisco, para coibir e impedir a sonegação tributária que tanto prejudica o País, constituindo, portanto, um grande avanço a sua expressa previsão no art. 42 da Lei nº. 9.430/96. Porém, como tal, há de ser utilizado com muita cautela e parcimônia, a fim de se evitar o cometimento de arbitrariedades e injustiças, como a que ora se verifica.*
24. *Neste sentido, muito embora reconheça que cometeu um equívoco ao não contabilizar as referidas contas bancárias, a autuada já antecipa que providenciou toda a sua recontabilização referente ao ano de 2008, incluindo todos os lançamentos bancários em sua contabilidade (o que será apresentado neste feito), tendo concluído, ao final deste procedimento, que não restou saldo de imposto a pagar, o que demonstra tratar-se de um erro formal cometido anteriormente, e não de uma*

intenção de sonegar tributo, já que todo o seu resultado fora devidamente oferecido à tributação, repita-se.

25. *Além disso, há de se destacar que a ora impugnante agiu de boa-fé durante todo o procedimento de Fiscalização, tendo respondido às intimações feitas, bem como apresentado todos os documentos que, naquele instante, julgava necessários e suficientes para comprovar a origem dos depósitos bancários.*

26. *DA DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE DESENVOLVIDA PELA AUTUADA - Neste*

contexto, importa salientar que as principais operadoras de telefonia móvel (TIM, OI, CLARO e VIVO) habilitam diversas distribuidoras para realizarem a venda dos créditos pré-pagos de telefones celulares. E é neste ramo que a ora impugnante está inserida, ou seja, na distribuição e intermediação da venda de recarga pré-paga para telefonia móvel (esta é sua atividade principal, mas não a única, conforme se examinará adiante).

27. *DA EMISSÃO DOS DOCUMENTOS FISCAIS PELA AUTUADA - Conforme*

examinado no tópico anterior, a atividade de venda e distribuição de recarga para celulares pré-pagos é, de certo modo, uma atividade atípica, que apresenta algumas peculiaridades. Explica-se. Muito embora a impugnante realize a venda e distribuição de um bem (que é a "recarga física" ou a "recarga eletrônica"), na realidade, o que se está "vendendo" não é, propriamente, uma "mercadoria" (para fins de incidência do ICMS, por exemplo).

28. *Em verdade, o que se está "comercializando" é um meio ou um instrumento que possibilitará, posteriormente, a prestação do serviço de telecomunicações pelas operadoras de telefonia móvel aos consumidores finais (que adquirem as recargas de pré-pago). Em outras palavras, quando o usuário final se dirige a um dos "pontos de venda" cadastrados pela ora impugnante e efetua a recarga do seu crédito de celular pré-pago, ele não está pagando por uma "mercadoria", ou seja, o que ele deseja adquirir não é o cartão físico de recarga ou a recarga eletrônica, pura e simplesmente.*

29. *Na prática, ele está pagando por um serviço de telecomunicações, que, como dito, será prestado pelas "operadoras de telefonia móvel". Logo, sob uma ótica contábil-fiscal não se pode analisar a atividade desempenhada pela ora impugnante da mesma forma que se examinaria um comerciante atacadista, por exemplo, muito embora ambos realizem a venda de determinados bens (ressalte-se que a palavra "venda" está aqui sendo empregado no seu sentido amplo). Isso porque, no caso do comerciante atacadista (de gêneros alimentícios, por exemplo), cada operação de venda de mercadorias é amparada por uma nota fiscal específica, emitida no ato da venda, em relação à qual o comerciante recolherá, posteriormente, o ICMS (além dos tributos federais).*

30. *Já no caso da impugnante, apesar de realizar a "venda e distribuição" de recargas de celulares, pré-pagos, sua atividade não está sujeita à incidência do ICMS, uma vez que este imposto é pago apenas pelas operadoras de telefonia móvel, em razão da prestação do serviço de telecomunicações.*
31. *Atenta a esta realidade, a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (estado no qual a impugnante realiza suas operações) editou o Parecer nº. 00292/2007 (inteiro teor anexo -doc. 03), respondendo a uma Consulta Formal formulada por contribuinte. Eis a ementa do referido Parecer: "ICMS. Consulta. Recarga de telefone celular pré-pago. A responsabilidade pela emissão de nota fiscal e recolhimento do imposto é da empresa prestadora de serviço de telefonia. RICMS-BA/97, art. art. 4º, § 2º, c/c o art. 305."*
32. *Em conclusão, a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia assim consignou: "Da análise da norma transcrita, verifica-se que, na prestação de serviço de telecomunicação através de recarga de telefone celular pré-pago, a responsabilidade pela emissão de nota fiscal e recolhimento do imposto é da empresa prestadora de serviço de telefonia".*
33. *Na situação apresentada, o ICMS é de responsabilidade da operadora de telefonia móvel. Assim sendo, e considerando que, nas vendas de cartões de recarga de telefone celular pré-pago, a consulente, além de não prestar serviço de telecomunicação, não realiza operação relativa à circulação de mercadorias, o entendimento é de que, nessa operação, não lhe cabe o recolhimento do ICMS, nem o cumprimento de qualquer obrigação acessória relativa ao imposto."*
34. *Ou seja, a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia reconheceu, expressamente, que as empresas que atuam neste ramo de "venda" de recarga de celular pré-pago, não estão sujeitas ao recolhimento do ICMS, muito menos ao cumprimento das obrigações acessórias relativas a este tributo, entre as quais, a emissão de documento fiscal. Saliente-se, ainda, que este entendimento não é restrito ao Fisco do Estado da Bahia, já que, a título meramente exemplificativo, o Paraná também adota o mesmo procedimento.*
35. *Mas, por óbvio, o fato de não estar obrigada a emitir uma nota fiscal relativamente a cada "venda" de recarga realizada, não impossibilitará a autuada de comprovar a origem dos depósitos em sua conta bancária por outros meios ou formas. Apenas quer deixar claro, desde já, que essa comprovação não será feita por meio da juntada de uma nota fiscal específica para cada valor depositado, mas, sim, por diversos outros documentos idôneos e hábeis para comprovar todas as suas alegações acerca da origem dos recursos.*

36. **DAS NULIDADES DO PROCEDIMENTO FISCAL ADOTADO -
Previamente à**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 15/02/2016 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente

em 15/02/2016 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 15/02/2016 por LEONARD

O DE ANDRADE COUTO

Impresso em 16/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

análise dos argumentos de mérito da presente defesa, oportunidade na qual a impugnante demonstrará a origem dos valores depositados em sua conta bancária, cumpre, de forma preliminar, suscitar algumas nulidades que macularam o procedimento fiscal realizado.

37. *I - DADOS OBTIDOS POR QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO. NECESSIDADE DE AUTORIZAÇÃO JUDICIAL MESMO APÓS O ADVENTO DA LC Nº 105/01. RECENTE DECISÃO DO STF. É antiga a querela envolvendo as autoridades fiscais e os contribuintes sobre o tema "quebra do sigilo bancário", especialmente quando se trata dos seus aspectos fundamentais, a saber: as circunstâncias autorizadoras, a competência para permiti-la, os limites impostos quanto ao uso e a finalidade dos dados bancários legalmente obtidos".*
38. *Com efeito, a quebra do sigilo bancário realizada no curso deste Processo Administrativo Fiscal não possui nada de legítimo, a começar pela etérea fundamentação apresentada para sua realização. De fato, uma simples leitura da Requisição de Informação de Movimentação Financeira (RMF) permite concluir que a autoridade fiscal requisitante não apresentou nenhum fundamento válido que a justificasse.*
39. *Não assinalou qual a circunstância específica que autorizaria a adoção da medida, vale dizer, qual o comportamento da autuada que se subsumiu ao comando legal. Tal atitude da requisitante, coloca em cheque o pedido formulado, bem como a legalidade das informações prestadas. Afinal, se não está clara a hipótese autorizadora da quebra do sigilo bancário nem há demonstração do relevante interesse público, não se podendo falar em requisição coercitiva.*
40. *Como é notório, tais prescrições normativas encontram-se no seio dos direitos e garantias fundamentais, compondo, pois, um núcleo imutável do texto constitucional, ou, na linguagem clássica, cláusulas pétreas, imodificáveis mesmo por intermédio de emenda à Constituição Federal.*
41. *Por isso, a quebra do sigilo bancário, porquanto representa uma relativização dos direitos fundamentais à intimidade e à inviolabilidade do sigilo de dados, deve ser manejada de forma extremamente cautelosa, sob pena de ferir de morte o designio constitucional. Vale dizer, a quebra do sigilo bancário deve respeitar rígidos limites materiais (as circunstâncias que a autoriza) e formais (o procedimento a ser adotado), não sendo necessário dizer que ambos devem se coadunar com os valores coletivos.*
42. *E é por isso que o procedimento realizado pela Fiscalização foi absolutamente ilegal, ensejando, pois, a nulidade do auto de infração impugnado. Vejamos. Com efeito, a quebra do sigilo bancário realizada no curso deste Processo Administrativo Fiscal não possui nada de legítimo, a começar pela etérea fundamentação apresentada para sua realização. De fato, uma simples leitura da Requisição de Informação de Movimentação Financeira (RMF) permite concluir que a autoridade*

fiscal requisitante não apresentou nenhum fundamento válido que a justificasse.

43. *Não assinalou qual a circunstância específica que autorizaria a adoção da medida, vale dizer, qual o comportamento da autuada que se subsumiu ao comando legal. Tal atitude da requisitante, coloca em cheque o pedido formulado, bem como a legalidade das informações prestadas. Afinal, se não está clara a hipótese autorizadora da quebra do sigilo bancário nem há demonstração do relevante interesse público, não se podendo falar em requisição coercitiva.*
44. *A quebra do sigilo, portanto, depende da autorização de órgão imparcial, isento e equidistante, ou seja, pressupõe a intervenção do Poder Judiciário, que é constitucionalmente obrigado a assegurar tal condição. A Receita Federal, por sua vez, não se afigura imparcial neste caso porque possui interesse próprio na produção da prova, consistente em abalizar sua persecução fiscal, tornado-se, em uma só oportunidade, acusador e inquisidor.*
45. *Pois bem. Confirmando esta linha de raciocínio e consolidando a jurisprudência da Corte, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 389.808, ocorrido em 15 de dezembro de 2010, decidiu, por cinco votos a quatro, que a Secretaria da Receita Federal não tem poder de decretar, por ato próprio, a quebra do sigilo bancário do contribuinte, mesmo com a edição da LC 105/01.*
46. *Portanto, o Supremo Tribunal Federal, agora pelo seu Pleno, decidiu definitivamente que a Receita Federal não tem o poder de decretar a quebra do sigilo bancário, pondo fim à discussão que ainda existia. No presente caso, contudo, a requisição das informações bancárias emanou da Receita Federal, atuando sponte própria, o que revela o arbítrio e a ilegitimidade da prova que embasou o auto de infração impugnado. Assim, não resta qualquer dúvida de que o procedimento adotado pela Fiscalização está eivado de vício e deve ser anulado pela própria Administração Pública (Delegacia de Julgamento), conforme Súmula 473 do STF. E se assim é, a impugnante requer a decretação de nulidade absoluta do presente Auto de Infração, pois este fundamentou-se exclusivamente em meio de prova produzido de forma ilícita, decorrente da quebra do sigilo bancário impulsionada exclusivamente pela Receita Federal, sem a interferência de autoridade judiciária.*
47. *NULIDADE - DEPÓSITO BANCÁRIO INEXISTÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO LEGAL PARA A PRESUNÇÃO "NO ATACADO". No caso in concreto, o dispositivo legal aplicado foi o descrito no art. 42 da Lei nº 9.430/99, o qual, em síntese, estabelece a possibilidade de cobrança de imposto de renda por presunção de omissão de receita sobre os valores havidos em depósitos bancários não justificados.*
48. *A prescritividade legal mencionada parece ajustar-se com a realidade dos fatos, pois, uma vez não justificada a origem do ingresso de rendimento, é razoável que, por presunção relativa, o Fisco atribua a tal*

depósito a característica de omissão de receita e efetue o lançamento de cobrança do imposto.

49. *Aqui, assim bem como nas duas situações acima exemplificadas, a literalidade do texto legal não se coaduna com o fato verificado e descrito pela Auditora. O texto legal reporta-se a excepcionais depósitos, no sentido esporádico, inusitado, único ou espaçado. Enquanto a situação fática da impugnante descrita e demonstrada menciona a ocorrência de inúmeros (literalmente, milhares de) depósitos realizados ao longo de doze meses, durante o ano calendário de 2008. Não é sem razão que em julgado recente, sobre depósito bancário, o Conselho exigiu a análise individualizada do depósito, não permitindo a tributação "no atacado". (Cita o Acórdão nº 105-17.098 em 26.06.2008. Publicado no DOU em: 06.03.2009).*
50. *O Auditor se limitou a aplicar o texto literal da lei, de forma acrítica, enquanto seu dever seria o de verificar, na prática, para onde tais valores foram carreados e a que título. Isto faz parte do dever legal da Fiscalização nos termos do art. 142 do CTN.*
51. *A observação é pertinente, pois foi incluso no rol dos depósitos não comprovados, inclusive, as transferências entre contas da própria autuada. Isto, por si só, já demonstra a total falta de critério na aplicação da norma e a insubsistência das infrações em comento, na linha da jurisprudência do CARF. Diante do exposto, também por este argumento, requer seja decretada a nulidade do lançamento fiscal ora impugnado.*
52. *III - NULIDADE - INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA DO ART. 42 DA LEI Nº 9430/96. FALTA DE AMPARO LEGAL PARA A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA GENERALIZADA DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS. NULIDADE. Muito embora tenha absoluta convicção de que, no mérito, pode comprovar a origem dos depósitos bancários, resultando na improcedência da autuação, a impugnante não pode se furtar de suscitar essa preliminar de nulidade, até mesmo como contribuição para que procedimentos fiscalizatórios arraigados de tamanha arbitrariedade não se repitam jamais!*
53. *Com efeito, a ação fiscal pode ser resumida em três atos: a) solicitação de extratos bancários; b) intimação do contribuinte para comprovar a origem de todos os depósitos bancários; c) a presunção de omissão de receitas, decorrente da falta de comprovação, no entender do auditor, da origem de todos os valores depositados na conta bancária da autuada durante o ano de 2008.*
54. *A primeira questão que vem à mente é a seguinte: pode a Fiscalização, tendo acesso a toda movimentação bancária do contribuinte, se acomodar na sua intimação para comprovação da origem de todos os recursos, tributando, por presunção, os depósitos de origem supostamente não comprovadas? A resposta é negativa.*

55. *Esse procedimento inverte a lógica do trabalho fiscalizatório, passando o contribuinte a ter o ônus de se fiscalizar, ou seja, realizar uma verdadeira autofiscalização, sob pena de, não comprovando estar regular, ser tributado por presunção.*
56. *Essa não foi a intenção do legislador ao criar o art. 42 da Lei nº 9.430/96. Como se sabe, a Lei nº. 9.430/96 veio colocar uma pá de cal na antiga discussão acerca da tributação dos depósitos bancários. Antes da sua vigência, os depósitos bancários não poderiam ser considerados fatos jurígenos aptos à cobrança do IRPJ, p. ex., pois não representam, por si só, disponibilidade econômica de renda e proventos, entendimento pacificado inclusive no CARF.*
57. *Mas note-se bem que a Lei nº 9.430/96 não inverteu o dever de fiscalizar. Permanece o Auditor responsável por fiscalizar, investigar a regularidade fiscal do contribuinte, devendo compulsar, para isso, os livros e os respectivos documentos contábeis/fiscais. Mas, ao que parece, a ilustre Fiscalização preferiu autuar, indistintamente, todos os depósitos efetuados em suas contas bancárias, sem entender a atividade empresarial desenvolvida pela autuada e sem sequer investigar a eventual tributação das suas receitas.*
58. *Sendo assim, resta evidente a nulidade dos lançamentos fiscais, uma vez que a Fiscalização, sem amparo legal, inverteu o encargo fiscalizatório, obrigando o contribuinte a comprovar TODA a sua movimentação financeira de 2008, sob pena de tributação por presunção. O art. 42 da Lei ns 9430/96 não autoriza a presunção indiscriminada.*
59. *NULIDADE - APLICAÇÃO DO PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO DO LUCRO DE 32% DE FORMA GENÉRICA, SEM A DEVIDA OBSERVÂNCIA DA ATIVIDADE DESENVOLVIDA PELA AUTUADA. NULIDADE. Consignou, também, a autuada que, pela sua peculiaridade, muito embora não sofra a incidência do ICMS, nem esteja obrigada ao cumprimento das obrigações acessórias próprias deste imposto estadual - já que o que está sendo "comercializado" é um meio ou um instrumento que possibilitará, posteriormente, a prestação do serviço de telecomunicações pelas operadoras de telefonia móvel aos consumidores finais (que adquirem as recargas de pré-pago), este sim tributado pelo ICMS - tal atividade, sem sombra de dúvidas, apresenta todas as feições típicas de uma operação comercial, de venda.*
60. *Isto porque a autuada adquire os cartões pré-pagos ou as recargas eletrônicas diretamente da "operadora de telefonia" (no caso, a TIM) ou das empresas denominadas de "primeiras intermediárias" (as empresas RV Tecnologia e Sistemas S/A e a Tendência Informações e Sistemas Ltda.) e, em seguida, distribui essas "mercadorias" (palavra empregada em seu sentido amplo) para os "pontos de venda", que, por sua vez,*

realiza a "venda" aos consumidores finais (usuários de celulares pré-pagos). Pode-se dizer que o regime assemelha-se a uma espécie de "venda" por consignação, já que todos os repasses financeiros ao "elo" superior da "cadeia" são efetuados após a "venda" ao usuário final.

61. Além da operação de distribuição e venda de recarga de pré-pago (recarga física OU eletrônica), de onde vinha a maior parte da receita da empresa, a impugnante esclareceu, ainda, que possuía algumas lojas no Estado da Bahia da operadora TIM, na qual vendia diretamente ao consumidor final aparelhos celulares, acessórios, as próprias recargas, bem como intermediava entre a TIM e os clientes a contratação planos pós-pagos.
62. Nestes casos, a operação consistia, basicamente, em adquirir as mercadorias (celulares, acessórios etc.) e revender aos clientes ("consumidores finais"), obtendo, assim, uma margem pelas vendas. Analisando todo o rol das atividades prestadas pela autuada, talvez a única que apresente alguma feição de serviço seja a de intermediação pela venda de planos pós-pagos, já que a impugnante recebia da TIM uma comissão por este serviço, de acordo com o contrato firmado entre ambas.
63. Entretanto, ao se examinar o Auto de Infração lavrado, observa-se que o ilustre Auditor Fiscal aplicou, indistintamente, para todos os depósitos recebidos em sua conta bancária, o percentual de presunção do lucro de 32% (próprio das atividades de prestação de serviços sem apresentar um único fundamento legal para justificar tal atitude, já que a maior parte das operações realizadas pela ora autuada (talvez, 99%) constitui, tipicamente, uma atividade de distribuição e venda, que estaria sujeita ao percentual de presunção de lucro de 8% (oito por cento), ao invés de 32% (trinta e dois por cento).
64. No caso específico da impugnante, a atividade desenvolvida não constitui uma obrigação de fazer, mas na obrigação de dar (adquire as recargas das operadoras ou das empresas intermediária e distribui para os pontos de venda). Também é importante intermediária e distribui para os pontos de venda). Também é importante consignar que a atividade da impugnante não se confunde com a atividade da própria operadora de telefonia, como exaustivamente tratado nos tópicos anteriores, donde se conclui que ela não presta serviço de telecomunicações.
65. Diante do exposto, não há como se enquadrar a atividade de venda e distribuição de recarga de celulares pré-pagos como uma prestação de serviço, já que esta apresenta todas as feições de uma operação comercial de venda, ainda que sobre ela não haja incidência do ICMS, devido às suas peculiaridades expostas anteriormente.
66. Neste sentido, por não ter realizado qualquer distinção entre os depósitos recebidos na conta bancária da empresa autuada, optando o Auditor Fiscal por aplicar indistintamente,

para todos os depósitos, o maior percentual de presunção possível, qual seja, o de 32% (próprio das atividades de prestação de serviços), sem apresentar, contudo, um único fundamento legal para tanto, há de ser decretada a nulidade do procedimento realizado, também por este argumento.

DO MÉRITO

67. *Superadas as alegações de nulidade da autuação, na remota hipótese de não ser acolhido algum dos argumentos acima expostos, o que conduziria à extinção do presente Auto de Infração e, por conseguinte, do crédito tributário nele materializado, passa a autuada à análise dos argumentos de mérito.*
68. *Desde já, a autuada esclarece que é virtualmente impossível descrever individualmente, nas páginas da Impugnação Administrativa, cada um dos mais de 7.000 depósitos bancários relacionados na planilha apresentada pelo Auditor Fiscal, que possui mais de 215 páginas, cada página contendo dezenas de lançamentos.*
69. *Entretanto, pretende, aqui, a autuada explicar sobre todos os documentos que estão sendo apresentados juntamente com a Impugnação (que, sem dúvida alguma, é um volume bastante considerável), os quais comprovam efetivamente a origem dos depósitos realizados em sua conta bancária, durante todo o ano de 2008, elidindo, assim, a malsinada presunção de omissão de receitas contra si aplicada.*
70. **Operação de recarga física** - *Tratando, inicialmente, da operação de venda de recarga física, a ora impugnante junta ao processo a cópia dos contratos firmados com os vendedores, a cópia de todas as prestações de contas realizadas no período, bem como os comprovantes de depósito em dinheiro/cheque ou de transferência bancária (Anexo5).*
71. *Estes documentos comprovam o recebimento de todos os valores decorrentes das vendas realizadas por cada um dos vendedores, os quais foram depositados nas contas bancárias da autuada, por meio de cheque ou dinheiro, bem como aquelas situações em que os vendedores depositavam os valores em suas próprias contas bancárias e, em seguida, realizavam a transferência para as contas da impugnante, prestando contas com a apresentação dos comprovantes de transferência.*
72. **Operação de recarga eletrônica** - *Com relação à recarga eletrônica, a impugnante esclareceu, anteriormente, que eram instalados em cada um dos "pontos de venda" um equipamento especial (chamado de "terminal POS", decorrente de Point of Sale), semelhante àquelas máquinas para operações com cartões de crédito, que registravam as vendas e autorizavam a recarga de crédito pré-pago nos celulares dos clientes.*

73. *Ao final de cada período específico, o sistema informatizado da impugnante emitia um relatório de liquidação dos valores apurados por cada um dos "pontos de venda". Em seguida, era emitido um boleto bancário pela própria máquina "POS", consignando o valor que deveria ser repassado para a impugnante, já abatido o percentual de comissão daqueles, que, como dito, era de 4%, em média. Neste sentido, a impugnante requer a juntada do cadastro dos pontos de venda, de alguns contratos por amostragem, bem como de todos os relatórios de liquidação emitidos durante o ano de 2008 (Anexo), que comprovam os valores.*
74. *Requer, também, a juntada de todas as notas fiscais de venda de recargas, emitidas pela TIM, durante o ano de 2008 (Anexo), bem como as notas de saídas das recargas da TIM, emitidas pela MEGAGIRO (Anexo), demonstrando que houve efetivo faturamento destes valores.*
75. *Pleiteia, ainda, a juntada dos comprovantes dos repasses dos valores à TIM, bem como às demais empresas ("primeiras intermediárias", no caso, a RV Tecnologia e Sistemas S/A e a Tendência Informações e Sistemas Ltda.) (Anexo), demonstrando, assim, que, dos valores recebidos pelos "pontos de venda", a maior parte era destinada a estas empresas, ficando a impugnante apenas com o percentual correspondente à sua margem, que, como visto, girava entre 2,5% a 7%. Além disso, a autuada está juntando cópia dos contratos firmados Com todas as empresas com as quais manteve relação comercial (Anexo).*
76. *Além disso, a autuada está juntando cópia dos contratos firmados com todas as empresas com as quais manteve relação comercial (Anexo).*
77. **Operação das Lojas** - *Esclarece, ainda, a impugnante, que conforme explicado anteriormente, além da operação de distribuição e venda de recarga de pré-pago (recarga física ou eletrônica), possuía, ainda, algumas lojas da operadora TIM, na qual vendia diretamente ao consumidor final aparelhos celulares, acessórios, as próprias recargas, bem como intermediava entre a TIM e os clientes a contratação de planos pós-pagos.*
78. *Nestes casos, todas as vendas foram realizadas por meio de notas ou Cupons Fiscais. Requer, portanto, a juntada integral de todas as notas e cupons fiscais emitidos pelas Lojas (Anexo) no período objeto da autuação, que demonstram todo o seu faturamento.*
79. *Requer, ainda, a juntada dos extratos emitidos pelas administradoras de cartões de crédito (Anexo), comprovando os valores recebidos pelas vendas feitas nesta modalidade. Importante destacar, neste ponto, que como diversas compras feitas pelos clientes utilizando os cartões de crédito são parceladas, é impossível estabelecer uma conexão exata entre cada operação realizada e o depósito recebido em sua conta bancária.*

80. *Anexa, também, à presente defesa a cópia das notas fiscais de serviço emitidas no período (Anexo), relativamente aos serviços de intermediação na contratação de planos pós-pagos entre os clientes e a TIM.*
81. **Transferências entre contas da mesma titularidade** - Além dos documentos anteriormente referidos, que tratam da comprovação da sua receita decorrente do exercício da atividade operacional, a autuada requer a juntada de todos os extratos bancários (Anexo), os quais demonstram a inclusão pela Fiscalização de valores decorrentes de transferências entre contas de mesma titularidade, o que denota um grave equívoco cometido pelo Fiscal, contrariando a redação do próprio art. 42, § 32, I, da Lei nº 9.430/96.
82. **Contratos de locação com a CEMIG** - A autuada esclarece, ainda, que possui um imóvel situado no Estado de Minas Gerais, em relação ao qual firmou contrato de locação com a CEMIG (Anexo) em relação ao qual firmou contrato de locação com a CEMIG (Anexo).
83. **Contratos de empréstimos com a empresa Somamix Distribuidora Ltda** - Ademais, a autuada firmou contratos de empréstimos com a empresa Somamix Distribuidora Ltda., os quais estão anexados à presente impugnação (Anexo), demonstrando, assim, a origem dos valores depositados em sua conta bancária.
84. Para facilitar o exame de todos os documentos, a autuada apresenta a planilha anexa (Anexo), que consolida toda a relação de depósitos bancários selecionados pela Fiscalização e informa a origem de cada um deles, indicando em qual documentação poderá ser confirmada.
85. **Conclusões** - Como se pode observar, a farta documentação ora anexada comprova efetivamente a origem de todos os depósitos realizados em suas contas bancárias. Importa salientar, neste ponto, que a Jurisprudência do CARF é uníssona no sentido de que, uma vez comprovada a origem dos valores, caberá à Fiscalização aprofundar a fiscalização, a fim de verificar se o contribuinte, de fato, recolheu todos os tributos devidos.
86. Entretanto, a autuada reitera, aqui, que todos os valores em questão foram efetivamente, oferecidos à tributação, o que será tratado melhor no tópico seguinte. Sendo assim, comprovada a origem dos valores depositados nas contas bancárias da impugnante, resta elidida a presunção de omissão de receita, razão pela qual o auto de infração é improcedente.
87. **DEDUÇÃO DA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA DE TODO O FATURAMENTO TRIBUTADO NO PERÍODO** - Entretanto, por eventualidade, na hipótese de se entender que, apesar de todo o esforço da

autuada, não restou comprovada a origem dos recursos, requer, ao menos, que seja deduzido da presunção de omissão de receita todo faturamento tributado no período, sob pena de cobrança dos tributos em duplicidade.

88. *DA RECONTABILIZAÇÃO REALIZADA PELA AUTUADA - Como já afirmado inúmeras vezes ao longo da presente defesa, a autuada tem absoluta convicção de que não sonegou tributo ao Erário. E, neste sentido, informa que, no curso da Fiscalização que culminou na lavratura da presente autuação, providenciou a recontabilização de todos os seus lançamentos, inserindo em sua contabilidade todos os depósitos realizados em suas contas bancárias, apurando, ao final deste procedimento, que, de fato, toda a sua receita foi oferecida à tributação.*

89. *Como prova disso, a ora impugnante requer a juntada ao Auto dos seus livros Diário e Razão devidamente recontabilizados (Anexo), nos quais se poderá constatar a inserção de toda a sua movimentação bancária na contabilidade.*

90. *Ou seja, como já afirmado no início da presente defesa, a autuada não quer evitar ou se furtrar à Fiscalização. Muito pelo contrário!!! A ora impugnante deseja ser efetivamente fiscalizada, oportunidade na qual se constatará que todos os valores em questão (que corresponderam à sua efetiva receita), foram devidamente tributados! E se, eventualmente, for apurado algum crédito tributário remanescente, o que, sinceramente, não acredita, que seja cobrado sobre uma base de cálculo correta, justa e razoável.*

DO PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA TÉCNICA

91. *Conforme examinado no tópico anterior, a autuada apresentou na presente defesa todos os documentos de que dispõe, necessários para comprovar a origem dos depósitos efetuados em suas contas bancárias.*

92. *Entretanto, apesar de tal documentação estar devidamente descrita e explicada, a sua imensa quantidade dificulta sobremaneira o exame pelos nobres Julgadores, justificando, assim, a realização de uma perícia por Auditor independente e estranho ao feito, na forma do art. 16, IV, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (Decreto nº 70.235/1972), a fim de se apurar minuciosamente todas as alegações aqui sustentadas. Apresenta quesitos e indica perito.*

93. *Ante todo o exposto, entende a impugnante que foram devidamente comprovadas todas as suas alegações, bem como a origem dos depósitos bancários efetuados em suas contas, por meio dos documentos apresentados, devendo ser julgado improcedente este Auto de Infração (caso sejam ultrapassadas as preliminares de nulidade anteriormente deduzidas).*

94. *Entretanto, na remota hipótese de serem ultrapassados todos os argumentos até aqui sustentados e em homenagem ao princípio da eventualidade, o que não acredita a impugnante, já que representaria o*

encerramento de suas atividades (ocasionando a demissão de centenas de empregados), vem apresentar seus argumentos finais.

95. *I - IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO DO LUCRO DE 32%. REDUÇÃO PARA O PERCENTUAL DE 8%. - Conforme já explicitado no tópico das NULIDADES, referente à "APLICAÇÃO DO PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO DO LUCRO DE 32% DE FORMA GENÉRICA, SEM A DEVIDA OBSERVAÇÃO DA ATIVIDADE DESENVOLVIDA PELA AUTUADA. NULIDADE.", a ora impugnante demonstrou que a maior parte de suas operações realizadas (talvez, 99%) constitui, tipicamente, uma atividade de distribuição e venda, que estaria sujeita ao percentual de presunção de lucro de 8% (oito por cento).*

96. *II - IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO DA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA COM O ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO*

97. *Expôs, também, a autuada quem além presumir a omissão de receitas e de aplicar tal percentual indevidamente majorado de 32%, o ilustre Autuante ainda considerou imprestável a escrituração contábil da ora impugnante, uma vez que, segundo o relatório fiscal, "não contempla seu movimento bancário, nem em conta própria, 'banco conta movimento', nem em conta Caixa", optando por arbitrar o lucro, o que resultou num acréscimo de 20%, tendo sido aplicado um coeficiente total, para cálculo do IRPJ, de 38,4% (32% + 20%). Todavia, há de se consignar que a cumulação destes dois procedimentos ou roteiros de Fiscalização é absolutamente incompatível.*

98. *Isto porque, ao se presumir a omissão de receita (com base em depósitos de origem não comprovada), o Fiscal não está analisando a contabilidade do contribuinte. Ao contrário disso, está se amparando numa mera presunção da ocorrência do fato gerador.*

99. *Já o lucro arbitrado tem seu fundamento na dificuldade de identificação do fato gerador, e não na sua presunção. Ou seja, o contribuinte possui a contabilidade, que é analisada pela Fiscalização, mas esta não mereceu fé, por alguma razão, que deve ser justificada. E tal fato conduz ao arbitramento.*

100. *Ora, se o roteiro de fiscalização utilizado baseou-se, integralmente, numa presunção, não tendo sido sequer analisada a contabilidade da empresa, jamais poderia ter sido aplicada a majoração de 20% decorrente do arbitramento do lucro, pois esta é uma medida imposta para se identificar alguma base de cálculo possível.*

101. *Deste modo, requer seja excluída a majoração decorrente do arbitramento do lucro, na remota hipótese de ser mantida a autuação fiscal.*

102. *NÃO INCIDÊNCIA DOS JUROS MORATÓRIOS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO -Por fim, requer a impugnante seja afastada a incidência dos juros moratórios sobre a multa de ofício, uma vez que, no âmbito dos*

tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, a legislação atualmente em vigor não autoriza a exigência de juros sobre multa.

103. *DO PEDIDO - Ante o exposto, pleiteia a impugnante pelo acolhimento dos seus argumentos, a fim de que seja julgada nula a presente autuação fiscal. Na hipótese de restarem superadas as preliminares de nulidade suscitadas, requer, no, mérito, seja reconhecida a total improcedência do Auto de Infração sob exame, extinguindo-se, por conseguinte, o débito tributário em questão, uma vez que restou comprovada a origem dos depósitos bancários efetuados nas contas da autuada, tendo sido elidida, portanto, a presunção de omissão de receita.*

104. *Por fim, em homenagem ao princípio da eventualidade, na remota hipótese de restarem superados todos os seus argumentos anteriormente citados, o que, sinceramente, não se espera, pleiteia a autuada (i) pela redução do percentual de presunção do lucro de 32% para 8%; (ii) pelo afastamento da majoração de 20% decorrente do arbitramento do lucro; e (iii) pela não incidência dos juros moratórios sobre a multa de ofício.*

A decisão de origem julgou a impugnação parcialmente procedente, excluindo da quantificação da receita omitida somente os valores referentes a transferências bancárias entre contas do próprio Interessado, a empréstimos efetivamente comprovados. Decidiu-se ainda deduzir da exigência os valores de tributos declarados em DCTF. Em relação à parcela exonerada, recorreu-se de ofício.

Intimado da decisão em 10/07/2013 (fl. 29.504), recorrente apresentou recurso voluntário de fls. 29.506 - 29.576 em 09/08/2013, reafirmando as razões de impugnação, inclusive o pedido de perícia, e discordando das conclusões da DRJ quanto à ausência de comprovação de origem dos depósitos bancários.

Pautado o processo, este colegiado converteu o julgamento em diligência. Reproduzo os termos do que foi requerido por bem retratar também o entendimento então firmado pela turma:

Conforme exposto, não restam dúvidas quanto à forma de determinação das bases de cálculos e respectiva forma de tributação a ser considerada no presente caso:

- em relação às operações com a TIM, os depósitos respectivos devem ser considerados omissão de receita em sua integralidade, tributando-se o montante respectivo para fins de PIS e Cofins, e utilizando-se dos coeficientes de presunção de lucro 9,6% e 12% para determinação das bases de cálculo de IRPJ e CSLL, respectivamente (lucro arbitrado);

- no que tange às operações remuneradas mediante comissão (contratos com Claro, Vivo, Tendência Informação e Sistemas Ltda e RV Tecnologia e Sistemas S/A), os valores a serem considerados como omissão de receitas devem se limitar à comissão percebida, sendo a respectiva receita bruta utilizada para quantificar as bases de cálculo de PIS e Cofins, bem como, mediante utilização dos coeficientes de presunção de lucro de 38,4% e 32%, as bases de cálculo de IRPJ e CSLL, respectivamente (lucro arbitrado).

A fim de dar liquidez à exigência, faz-se necessária discriminação e determinação das receitas brutas auferidas nas operações de compra e venda (contrato com a TIM), e também nas operações em que a Recorrente foi remunerada mediante comissão (demais contratos).

Para tanto, deverá autoridade fiscal intimar a Recorrente a fim de que essa demonstre, de forma pormenorizada:

- a) *O valor recebido, mensalmente, referente às operações de venda de créditos, cartões telefônicos e aparelhos celulares referentes ao contrato da TIM;*
- b) *O valor líquido mensal referente às operações de intermediação de créditos digitais remuneradas mediante comissões (diferença entre os valores percebidos pela Recorrente e aqueles a serem repassados às empresas Claro, Vivo, Tendência Informação e Sistemas Ltda e RV Tecnologia e Sistemas S/A).*

A Recorrente poderá se utilizar, se assim entender, da escrituração contábil acostada em sede de impugnação/recurso. De qualquer forma, a Recorrente deverá manter à disposição da autoridade fiscal, de forma discriminada e organizada, a documentação que dê suporte a tal escrituração ou demonstrativos elaborados.

Esclarece-se que a eventual utilização da nova escrituração apresentada pela Recorrente servirá tão somente, e se for o caso, para a quantificação das receitas efetivamente auferidas pelo contribuinte, nos moldes já esclarecidos no decorrer deste voto, não cominando quaisquer outros efeitos para fins da exigência, notadamente em relação ao resultado auferido e a forma de tributação adotada pela Interessada.

Caso a autoridade fiscal divirja dos valores apresentados pela Recorrente, deverá indicar aqueles que entender corretos.

Uma vez quantificada as receitas, nos moldes requeridos e nos termos do presente voto, deverá a autoridade fiscal elaborar demonstrativo quantificando os valores de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins incidentes sobre elas, deduzindo os valores já declarados pela Recorrente, demonstrando, por derradeiro, os eventuais saldos de tributos que deixaram de ser declarados à RFB.

Ato contínuo, deverá ser elaborado relatório fiscal circunstanciado em que restem demonstradas suas conclusões, tanto em relação às receitas auferidas, quanto em relação aos saldos de tributos por ventura não declarados à RFB. A autoridade fiscal poderá apresentar ainda os esclarecimentos que julgar necessários à melhor análise dos autos. Ao final, a Recorrente deverá ser cientificada do resultado da diligência, abrindo-se prazo de 30 dias para que, querendo, manifeste-se sobre seu conteúdo.

Os autos retornaram à unidade de origem, requerendo que o contribuinte apresentasse os esclarecimentos determinados na Resolução prolatada por esta turma.

Em 28/07/2014, lavrou-se o termo de intimação fiscal de fls. 29644-29646 requerendo as informações, e os documentos comprobatórios correspondentes, nos termos referidos na Resolução em comento. Houve solicitação de dilação de prazo (fl. 29656) que foi concedida (20 dias - fl. 29652-29653).

Em 11/09/2014, o contribuinte informa que entregaria a documentação no dia 17/09/2014, conforme já combinado com o responsável pelo procedimento fiscal.

Houve nova intimação solicitando novos esclarecimentos (fls. 29650-29652 - ciência em 28/01/2015).

Processo nº 10580.732687/2012-68
Resolução nº **1402-000.349**

S1-C4T2
Fl. 30.016

O contribuinte apresentou pedido de prorrogação por mais 15 dias, contados da data de vencimento do prazo, dia 09/02/2015 (fl. 29658)

Em 20 de março de 2015, a autoridade fiscal responsável pela diligência elaborou relatório sobre a diligência informando que não era possível concluir a diligência em face da ausência da apresentação da documentação necessária (fls. 29984-29987 - ciência em 20/04/2015 à fl. 29989).

É o relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

De igual forma, tendo sido exonerada parcela de crédito tributário superior a R\$ 1.000.000,00, deve também ser conhecido o recurso de ofício.

RESUMO DA LIDE E REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA

Conforme já relatado, trata-se de exigência de IRPJ e reflexos, com arbitramento de lucros, em razão de omissão de receitas por presunção legal (depósitos bancários supostamente sem de comprovação da origem de valores (art. 42 da Lei nº 9.430/96). O arbitramento de lucros deu-se em razão de a movimentação financeira/bancária não se encontrar devidamente registrada na escrituração da Recorrente.

A Recorrente contesta os valores apurados como receita tributável omitida, aduzindo, em apertada síntese, que por atuar no ramo de distribuição e intermediação da venda de recarga pré-paga para telefonia móvel, a maior parte das suas vendas (mais de 94%), apenas transita em suas contas bancárias, sendo posteriormente repassada para as operadoras de telefonia ou outras intermediárias, concluindo ao final que "*o resultado de sua atividade empresarial, na qualidade de intermediária na distribuição de recargas, restringe-se apenas à sua comissão (em percentual médio de 4% do total de vendas)*". Contesta ainda a coexistência de lançamento com base em depósito bancário e o arbitramento de lucros, bem como o coeficiente de presunção de lucro utilizado pela Fiscalização.

Na primeira oportunidade em que autos foram analisados por este colegiado, concluiu-se pela necessidade de realização de diligência, nos seguintes termos:

Conforme exposto, não restam dúvidas quanto à forma de determinação das bases de cálculos e respectiva forma de tributação a ser considerada no presente caso:

- em relação às operações com a TIM, os depósitos respectivos devem ser considerados omissão de receita em sua integralidade, tributando-se o montante respectivo para fins de PIS e Cofins, e utilizando-se dos coeficientes de presunção de lucro 9,6% e 12% para determinação das bases de cálculo de IRPJ e CSLL, respectivamente (lucro arbitrado);

- no que tange às operações remuneradas mediante comissão (contratos com Claro, Vivo, Tendência Informação e Sistemas Ltda e RV Tecnologia e Sistemas S/A), os valores a serem considerados como omissão de receitas devem se limitar à comissão percebida, sendo a respectiva receita bruta utilizada para quantificar as bases de cálculo de PIS e Cofins, bem como,

mediante utilização dos coeficientes de presunção de lucro de 38,4% e 32%, as bases de cálculo de IRPJ e CSLL, respectivamente (lucro arbitrado).

A fim de dar liquidez à exigência, faz-se necessária discriminação e determinação das receitas brutas auferidas nas operações de compra e venda (contrato com a TIM), e também nas operações em que a Recorrente foi remunerada mediante comissão (demais contratos).

Para tanto, deverá autoridade fiscal intimar a Recorrente a fim de que essa demonstre, de forma pormenorizada:

a) O valor recebido, mensalmente, referente às operações de venda de créditos, cartões telefônicos e aparelhos celulares referentes ao contrato da TIM;

b) O valor líquido mensal referente às operações de intermediação de créditos digitais remuneradas mediante comissões (diferença entre os valores percebidos pela Recorrente e aqueles a serem repassados às empresas Claro, Vivo, Tendência Informação e Sistemas Ltda e RV Tecnologia e Sistemas S/A).

A Recorrente poderá se utilizar, se assim entender, da escrituração contábil acostada em sede de impugnação/recurso. De qualquer forma, a Recorrente deverá manter à disposição da autoridade fiscal, de forma discriminada e organizada, a documentação que dê suporte a tal escrituração ou demonstrativos elaborados.

Esclarece-se que a eventual utilização da nova escrituração apresentada pela Recorrente servirá tão somente, e se for o caso, para a quantificação das receitas efetivamente auferidas pelo contribuinte, nos moldes já esclarecidos no decorrer deste voto, não cominando quaisquer outros efeitos para fins da exigência, notadamente em relação ao resultado auferido e a forma de tributação adotada pela Interessada.

Caso a autoridade fiscal divirja dos valores apresentados pela Recorrente, deverá indicar aqueles que entender corretos.

Uma vez quantificada as receitas, nos moldes requeridos e nos termos do presente voto, deverá a autoridade fiscal elaborar demonstrativo quantificando os valores de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins incidentes sobre elas, deduzindo os valores já declarados pela Recorrente, demonstrando, por derradeiro, os eventuais saldos de tributos que deixaram de ser declarados à RFB.

Ato contínuo, deverá ser elaborado relatório fiscal circunstanciado em que restem demonstradas suas conclusões, tanto em relação às receitas auferidas, quanto em relação aos saldos de tributos porventura não declarados à RFB. A autoridade fiscal poderá apresentar ainda os esclarecimentos que julgar necessários à melhor análise dos autos. Ao final, a Recorrente deverá ser cientificada do resultado da diligência, abrindo-se prazo de 30 dias para que, querendo, manifeste-se sobre seu conteúdo.

Ocorre que a resultado da diligência foi inconcluso quanto aos elementos mínimos necessários para uma tomada de decisão do colegiado. Se, por um lado, não constam nos autos os demonstrativos que se requereu ao contribuinte elaborar, de outra banda, a manutenção da exação nos termos em que lavrados os autos de infração, a par das premissas lançadas na solicitação de diligência em questão, implicaria uma exigência desproporcional aos efetivos ganhos da Recorrente.

Tendo em vista os argumentos expedidos pelo patrono da Recorrente a respeito das dificuldades operacionais para se cumprir a contento a diligência naquela ocasião, dificuldades essas já solucionadas, e considerando ainda a afirmação de que já possui os relatórios e demonstrativos elaborados, entendo que seja o caso de nova conversão do julgamento em diligência, ressaltando, desde já, que caso os autos retornem para esta turma julgadora sem as conclusões e informações necessárias para uma melhor tomada de decisões por conta da falta de atendimento, ou atendimento deficiente aos termos desta resolução, ou os esclarecimentos por ventura formulados pela autoridade fiscal responsável pela diligência, implicará a manutenção integral da exigência em razão do disposto no art. 42 da Lei nº 9.430/96 c/c art. 845, inciso II, do Decreto nº 3.000/99.

Nesse contexto, voto por novamente converter o julgamento em diligência. A fim de evitarmos maiores transtornos, repito os termos das solicitações anteriores, acrescentando ainda um requerimento adicional:

- A autoridade fiscal responsável pela diligência deverá intimar a Recorrente a fim de que essa demonstre, de forma pormenorizada:

a) O valor recebido, mensalmente, referente às operações de venda de créditos, cartões telefônicos e aparelhos celulares referentes ao contrato da TIM (coeficiente de lucro arbitrado de 9,6% para IRPJ e 12% para a CSLL);

b) O valor líquido mensal referente às operações de intermediação de créditos digitais remuneradas mediante comissões (diferença entre os valores percebidos pela Recorrente e aqueles a serem repassados às empresas Claro, Vivo, Tendência Informação e Sistemas Ltda e RV Tecnologia e Sistemas S/A – na determinação do lucro arbitrado, coeficiente de 38,4% para o IRPJ e 32% para a CSLL);

c) elaborar demonstrativo quantificando os valores de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins incidentes sobre as receitas apuradas conforme itens “a” e “b” acima (considerando-se que IRPJ e CSLL deverão ser apurados trimestralmente com base no lucro arbitrado e PIS e Cofins mensalmente no regime cumulativo), deduzindo os valores por ela já declarados à RFB, demonstrando, por derradeiro, os eventuais saldos de tributos que deixaram de ser declarados à Receita Federal.

- A Recorrente poderá se utilizar, se assim entender, da escrituração contábil acostada em sede de impugnação/recurso. De qualquer forma, a Recorrente deverá manter à disposição da autoridade fiscal, de forma discriminada e organizada, a documentação que dê suporte a tal escrituração ou demonstrativos elaborados.

Processo nº 10580.732687/2012-68
Resolução nº **1402-000.349**

S1-C4T2
Fl. 30.020

- Esclarece-se que a eventual utilização da nova escrituração apresentada pela Recorrente servirá tão somente, e se for o caso, para a quantificação das receitas efetivamente auferidas pelo contribuinte, nos moldes já esclarecidos no decorrer deste voto, não cominando quaisquer outros efeitos para fins da exigência, notadamente em relação ao resultado auferido e a forma de tributação adotada pela Interessada.

- Caso a autoridade fiscal divirja dos valores apresentados pela Recorrente, deverá indicar aqueles que entender corretos.

Ato contínuo, deverá ser elaborado relatório fiscal circunstanciado em que restem demonstradas suas conclusões, tanto em relação às receitas auferidas, quanto em relação aos saldos de tributos por ventura não declarados à RFB. A autoridade fiscal poderá apresentar ainda os esclarecimentos que julgar necessários à melhor análise dos autos. Ao final, a Recorrente deverá ser cientificada do resultado da diligência, abrindo-se prazo de 30 dias para que, querendo, manifeste-se sobre seu conteúdo.

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO - Relator