



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10166.720336/2010-33  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9303-002.868 – 3ª Turma  
**Sessão de** 19 de fevereiro de 2014  
**Matéria** Normas processuais, comprovação de divergência jurisprudencial - alteração legislativa. Impossibilidade de cotejamento fático.  
**Recorrente** AMERICEL S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 28/02/2005 a 31/12/2007

**NORMAS PROCESSUAIS. REQUISITOS PARA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO.**

Para que seja admitido o recurso especial, além da tempestividade, faz-se necessário que a divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e os paradigmas seja específica. Tratando o dissídio sobre matérias diferenciadas, não deve ser aberta a via especial. Recurso não conhecido por falta de pressuposto de admissibilidade.

**Recurso Especial do Contribuinte Não Conhecido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso especial, por falta de divergência. O Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso participou do julgamento em substituição à Conselheira Nanci Gama, que se declarou impedida de votar.

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente Substituto

Henrique Pinheiro Torres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Antônio Lisboa Cardoso, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Fabíola Cassiano Keramidas, Susy Gomes Hoffmann e Marcos Aurélio Pereira Valadão.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido.

*O presente processo envolve auto de infração de PIS/Pasep e Cofins, período fevereiro/05 a dezembro/07, em razão da falta de inclusão de diferencial de receitas obtidas com vendas de produtos abaixo do custo e o abatimento de créditos da não cumulatividade do valor apurado, em período em que submetido o contribuinte à incidência cumulativa destas contribuições, encontrando-se esta última infração com a exigibilidade do crédito tributário suspensa por força de sentença judicial proferida na ação 2008.34.00.0202372, em trâmite na 6ª Vara Federal/DF.*

*Descreve o relatório de autuação que o contribuinte comercializou, nos anos de 2005 e 2006, aparelhos celulares em área de operação da empresa interligada BCP S/A, comercialização esta possibilitada por reorganização societária do grupo empresarial, ficando a autuada autorizada a realizar tais operações. Em virtude disto, estes aparelhos foram vendidos abaixo do preço de custo, comprometendo-se a BCP S/A, operadora da área, a ressarcir as perdas do autuado, contabilizando os valores repassados como custos operacionais, sendo que a autuada, por seu turno, lançou os valores percebidos em contas de custos e despesas.*

*Destaca ainda que a definição de faturamento constante do art. 1º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 abrange o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*

*Em impugnação o contribuinte sustenta a impossibilidade da exigência de juros de mora sobre o crédito tributário com exigibilidade suspensa, formalizado para prevenção da decadência, uma vez que a mora pressupõe obrigação a cumprir, o que não é o caso dos autos, onde existe decisão judicial que lhe garante o direito ao procedimento adotado, destacando posicionamento do STJ; que os valores repassados pela BCP S/A não se configuram receitas operacionais, mas mera recuperação de perda incorrida nas operações; que a legislação veda a sobreposição de áreas de operação; que a venda de aparelhos celulares é atividade periférica; que em razão de reorganização societária ocorrida em 2003, a autuada passou a ser responsável pelo comércio de celulares do Grupo Claro, aí incluídas as vendas dos clientes da BCP S/A; que quando vende aparelhos celulares em sua área de operação age em nome e interesse próprio, todavia, quando os comercializa em áreas de outras operadoras do grupo, age como comissário mercantil, e, como tal, atua no interesse do representado; que se cuida de evidente mandato sem representação, reputando os efeitos atribuídos aos atos diretamente à autuada, como mandatária; que, nada obstante a situação, não era titular dos interesses que negociava; que não obtinha qualquer vantagem econômica com*

*a operação, mas sim realizava vendas com subsídio no interesse da BCP S/A; que por apurar perdas nestas operações faz jus ao ressarcimento dos valores complementares; que não se trata de remuneração pela realização dos negócios, mas mero reembolso de perdas incorridas; que a venda subsidiada é praxe no setor de telecomunicações, passando a discorrer sobre a história do ramo de atividade no país; que os efeitos negativos da prática comercial, venda abaixo do preço de custo, devem ser absorvidos pela BCP S/A, que aproveitou a captação e fidelização de um número maior de clientes; que a realização das operações abaixo do preço de custo atendia aos interesses do grupo Claro, não havendo como o contribuinte reaver as perdas diretamente dos clientes; que a BCP S/A apenas repassava o valor exato da despesa arcada, sendo que apenas se o valor superasse o custo é que haveria que se falar em receita operacional; que os valores pagos pela BCP S/A não se prestavam a substituir os adquirentes, haja vista que se as vendas fossem efetuadas em área de operação da autuada, também se daria por preço abaixo do custo, entretanto, recuperável através do aumento da demanda da prestação de serviços de telecomunicação; que o repasse se justifica porque a autuada, por não operar na área da BCP S/A, fica impossibilitada de recuperar os prejuízos apurados na forma convencional; que a incidência das contribuições sobre os valores percebidos a título de despesa/custo viola o princípio da capacidade contributiva; que a despeito de a lei não conceituar receita, a própria origem etimológica do termo revelaria um elemento novo que ingressa no patrimônio preexistente de um sujeito; e, por fim, que não é todo ingresso de valores que constitui receita, sendo o primeiro apenas um fluxo financeiro neutro, enquanto a outra, algo que se incorpora ao patrimônio, de modo que os valores transferidos pela BCP S/A, por não se tratarem de efetivo acréscimo de seu patrimônio, não correspondem a receita.*

*A DRJ Brasília/DF manteve integralmente o lançamento argumentando que a fluência dos juros de mora sobre créditos tributários com a exigibilidade suspensa encontra respaldo no art. 161 do CTN e, em relação à incidência das contribuições sobre as parcelas recebidas da BCP S/A pela venda de aparelhos celulares abaixo do custo, que o conceito de receita veiculado nas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/03 abrangeria os valores em comento, seja como redutor de uma conta de custo, seja como acréscimo de uma conta de receita, concluindo que, no caso vertente, houve acréscimo patrimonial.*

*4 Em recurso voluntário, o contribuinte, com alguma variação de estilo, reprisa os argumentos já deduzidos na impugnação, com especial enfoque na natureza da operação, reforçando que se cuida de rotina no mercado de telefonia celular a venda de aparelhos telefônicos por valores abaixo do preço de custo, por parte das operadoras, no intuito de angariar clientela, principalmente em mercado de concorrência acirrada, de modo que, ao assim agir, com prejuízo nestas operações, cada qual registra o diferencial como perda diretamente relacionada ao*

*negócio, recuperando-se com o aumento da demanda dos serviços.*

*No caso dos autos, assevera a recorrente que apurava perda nas operações de vendas de celulares, no interesse da BCP S/A, que recompunha tal perda mediante mero reembolso, uma vez que à autuada não era possível a recuperação do custo pelo aumento da demanda, eis que não lhe era possível atuar na área de operação daquela, cuidando-se, portanto, de uma diminuição de conta de despesas, ou seja, recuperação de custo incorrido. Aduziu que para se falar em receita tributável pelo PIS/Pasep e Cofins seria necessário que além do ressarcimento do prejuízo apurado, também a margem de lucro superasse tais valores; e, que a incidência das contribuições se dá sobre as receitas auferidas, assim entendidas, os ingressos novos, riqueza nova, não se compreendendo neste conceito simples reembolso de despesas..*

Julgando o feito, a câmara *a quo* manteve o lançamento fiscal em acórdão assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Período de apuração: 28/02/2005 a 31/12/2007 CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa.*

*EXISTÊNCIA DE PROVIMENTO JUDICIAL. JUROS DE MORA.*

*FLUÊNCIA.*

*O crédito tributário formalizado com exigibilidade suspensa, por força de medida judicial, nos casos do art. 151, IV e V do Código Tributário Nacional, deve sofrer a incidência de juros moratórios, por inflexão dos arts. 161 do mesmo diploma legal e arts. 61 e 63 da Lei nº 9.430/96, como já consolidado na súmula nº 5 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.*

*VENDAS ABAIXO DO PREÇO DE CUSTO. RESSARCIMENTO COMO COMPLEMENTAÇÃO. RECEITA. CARACTERIZAÇÃO.*

*O ressarcimento de valores como compensação ou complementação de vendas realizadas por valor abaixo do preço de custo se qualifica como receita, a teor do conceito de faturamento veiculado na Lei nº 10.833/03, caracterizada como aumento dos elementos que acrescem a situação líquida da empresa, à luz da teoria contábil patrimonialista, adotada no Brasil.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 28/02/2005 a 31/12/2007 CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa.*

*EXISTÊNCIA DE PROVIMENTO JUDICIAL. JUROS DE MORA.*

*FLUÊNCIA.*

*O crédito tributário formalizado com exigibilidade suspensa, por força de medida judicial, nos casos do art. 151, IV e V do Código Tributário Nacional, deve sofrer a incidência de juros moratórios, por inflexão dos arts. 161 do mesmo diploma legal e arts. 61 e 63 da Lei nº 9.430/96, como já consolidado na súmula nº 5 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.*

**2 VENDAS ABAIXO DO PREÇO DE CUSTO. RESSARCIMENTO COMO COMPLEMENTAÇÃO. RECEITA. CARACTERIZAÇÃO.**

*O ressarcimento de valores como compensação ou complementação de vendas realizadas por valor abaixo do preço de custo se qualifica como receita, a teor do conceito de faturamento veiculado na Lei nº 10.637/02, caracterizada como aumento dos elementos que crescem a situação líquida da empresa, à luz da teoria contábil patrimonialista, adotada no Brasil.*

*Recurso Voluntário Negado. Contra esse acórdão, o sujeito passivo interpôs embargos de declaração, os quais foram rejeitados pelo Presidente do Colegiado embargado, por meio do Despacho de fl. 208, que ratificou a proposição do relator a quo pela rejeição dos declaratórios.*

Irresignado, o sujeito passivo apresentou recurso especial, onde, em síntese, defende não haver incidência dessas contribuições sobre valores relativos à recuperação de custos ou de despesas, haja vista que tais valores não seriam considerados como receitas.

O recurso foi admitido, nos termos do despacho de fls. 929/930.

Contrarrazões da procuradoria vieram às fls.932 a 937.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

O recurso é tempestivo, mas não deve ser admitido por lhe faltar um dos requisitos de admissibilidade, qual seja, o da divergência jurisprudencial, conforme demonstrar-se-á linhas abaixo.

O recurso especial versa exclusivamente sobre a questão da incidência ou não do PIS e da Cofins sobre o reembolso que recebia a título de perdas decorrentes da vendas de celulares abaixo do preço de custo. Colegiado recorrido negou provimento ao recurso voluntário apresentado pelo Sujeito Passivo, por entender que esse reembolso ou ressarcimento é qualificado como receita ou faturamento nos termos das Leis 10.637/2001 e 10.833/2003, e como tal, sujeito à incidência do PIS e da Cofins.

De outro lado, o paradigma trazido para comprovar a divergência não trata da mesma situação fática destes autos, pois refere-se à tributação de valores relativos à indenização por perdas e danos, fixada em sentença judicial que decidiu ação anulatória de promessa de compra e venda de um terreno referente a loteamento que veio a se provar inexistente. Ao analisar a exigência fiscal sobre essa indenização, o Colegiado afastou a incidência do PIS e da Cofins sob o argumento de que, declarada a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, a base de cálculo dessas contribuições voltou a ser o faturamento, assim entendido como a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadoria e serviços e de serviços de qualquer natureza. No caso, entendeu-se ilegítima a exação tributária decorrente de aplicação do dispositivo legal inquinado de inconstitucionalidade.

No voto condutor do acórdão paradigma, ficou consignado que a decisão recorrida havia entendido ser aplicável o disposto no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/1998, que ampliara o conceito de faturamento, mas que esse entendimento não encontrava respaldo na jurisprudência do STJ, e como tal, não deveria mais prevalecer. A simples leitura da ementa desse acórdão, demonstra, inequivocamente, que o Colegiado valeu-se da declaração de inconstitucionalidade do dispositivo acima citado para afastar a exigência fiscal que tinha suporte esse diploma legal.

De todo o exposto, vê-se que as situações tratadas no acórdão recorrido e no paradigma são diferenciadas, seja porque tratam de realidades fáticas totalmente desassemelhadas - em um caso tem-se a tributação de valores recebidos a título de reembolso a título de perdas decorrentes da vendas de celulares abaixo do preço de custo, em negócio jurídico firmado entre sociedades do mesmo grupo econômico, no outro, a incidência tributária em questão dizia respeito à indenização por perdas e danos, fixada em sentença judicial que decidiu ação anulatória de promessa de compra e venda de um terreno em loteamento que veio a se provar inexistente. judicial de reembolso ou ressarcimento de prejuízo - seja porque as legislações confrontadas são distintas, em uma a lei modificou, validamente, o conceito de faturamento, alargando-o para alcançar o total das receitas recebidas pela pessoa jurídica, justamente, consistindo, justamente, no fundamento para manutenção da exigência fiscal; na outra, esse alargamento foi declarado inconstitucional, e tal fato serviu de razão para afastar a exigência tributária.

Assim, diante de situações distintas, afasta-se, de per si, a caracterização do dissídio jurisprudencial, e, por conseguinte, impede-se o conhecimento do recurso especial.

Com essas considerações, voto no sentido de não conhecer do recurso apresentado pelo sujeito passivo.

Henrique Pinheiro Torres