



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 22 / 11 / 01  
Rubrica 41

Processo : 10880.010652/94-92  
Acórdão : 201-75.215  
Recurso : 110.968

Sessão : 21 de agosto de 2001  
Recorrente : CREDITEL COMPRA E VENDA DE LINHAS TELEFÔNICAS LTDA.  
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

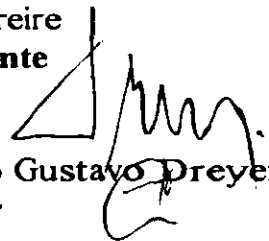
**COFINS - LINHAS TELEFÔNICAS** - A disponibilização de linhas telefônicas na forma da transferência definitiva de direitos de seu uso, na condição de um negócio que envolve a sua aquisição para posterior alienação, não representa venda de mercadoria e sim um serviço prestado. Desta circunstância decorre faturamento decorrente de receita bruta de venda de serviço de qualquer natureza, nos termos do artigo 2º da LC nº 70/91. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto por: CREDITEL COMPRA E VENDA DE LINHAS TELEFÔNICAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Antonio Mário de Abreu Pinto e Luiza Helena Galante de Moraes.

Sala das Sessões, em 21 de agosto de 2001

  
Jorge Freire  
Presidente

  
Rogério Gustavo Dreyer  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Gilberto Cassuli, José Roberto Vieira, Roberto Velloso (Suplente), Serafim Fernandes Corrêa e Sérgio Gomes Velloso.

Eaal/cf



**Processo** : 10880.010652/94-92  
**Acórdão** : 201-75.215  
**Recurso** : 110.968

**Recorrente** : CREDITEL COMPRA E VENDA DE LINHAS  
TELEFÔNICAS LTDA.

## RELATÓRIO

Contra a contribuinte em epígrafe foi lavrado auto de infração exigindo a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, acrescido de juros moratórios e multa.

Em sua impugnação, defende a contribuinte que a operação que pratica não se adequa ao fato gerador da obrigação tributária. Diz que a lei não pretendeu colocar sob o âmbito da incidência todas as empresas indistintamente e sim somente aquelas que tem receita bruta decorrente do faturamento de venda de mercadorias, mercadorias e serviços ou de serviços de qualquer natureza.

Diz que a atividade da empresa é somente a cessão de direitos, a título oneroso, de uso de linhas telefônicas, o que não é espécie do gênero prestação de serviços ou venda de mercadorias.

Prossegue dizendo que a cessão de direitos que opera é uma transferência de direitos e obrigações relativas a um contrato pré-existente à cessão, o que não se confunde com a prestação de serviços ou venda de mercadorias. Cita doutrina.

Na decisão ora guerreada, o julgador monocrático manteve, em parte, o lançamento, argumentando que houve, conceitualmente, faturamento decorrente de vendas de mercadorias, por se tratar de ato de comércio de produto objeto de compra e venda. Reduz, somente, a multa de 100% (cem por cento) para 75% (setenta e cinco por cento).

Inconformada, a recorrente interpõe o presente recurso voluntário, expondo os mesmos argumentos da impugnação, citando jurisprudência.

Em suas contra-razões, a Procuradoria da Fazenda Nacional propugna pela manutenção do lançamento, rechaçando as alegações da recorrente, por improcedentes como argumentos para afastar a obrigação tributária.

É o relatório.



**Processo** : 10880.010652/94-92  
**Acórdão** : 201-75.215  
**Recurso** : 110.968

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ROGÉRIO GUSTAVO DREYER

A matéria já foi objeto de análise por este Colegiado. A decisão foi pela incidência da COFINS na espécie. Diferiram os meus pares somente quanto aos fundamentos. Parte desta Câmara entendeu conceituar-se a operação como venda de mercadoria, parte como prestação de serviços. Meu entendimento persiste quanto ao último entendimento.

Neste sentido, prolatei voto no Recurso nº 102.648 (Processo nº: 10880.062623/93-16), que reproduzo como segue:

“Deflui do relatório que a matéria sob julgamento cinge-se a reconhecer ou não ser a operação objeto da atividade da recorrente fato gerador da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social.

Reconheço que os fatos apurados para sustentar a atividade da contribuinte como sujeitas à contribuição referem-se a uma operação de cessão de direitos de uso de linha telefônica. Ainda que não conste dos autos como tal atividade é operacionalizada, remetendo ao entendimento de que tal se faça mediante contrato, esta circunstância me parece irrelevante para definir a natureza da prática.

O que se constata, de forma indubitosa, é que a recorrente adquire, no mercado, direitos de uso de linha telefônica e os transfere, através de uma operação, a um terceiro interessado, que se conceitua como seu cliente.

Resta, então, definir se tal prática se constitui receita bruta decorrente de venda de mercadorias, mercadorias e serviços ou de serviços de qualquer natureza, para sustentar a ocorrência do faturamento, fato gerador da obrigação.

De pronto, ao exercer uma atividade que disponibiliza, mediante remuneração, um bem com substância patrimonial, ainda que incorpóreo, quem a exerce auferir receita.



Processo : 10880.010652/94-92  
Acórdão : 201-75.215  
Recurso : 110.968

Resta determinar se tal circunstância é afeiçoada à venda de mercadorias, de mercadorias e serviços ou de serviços de qualquer natureza, condição necessária e suficiente para a ocorrência do fato gerador, o faturamento mensal, no atendimento dos requisitos estabelecidos no artigo 114 do CTN.

A matéria é controvertida.

Relembro que tanto a decisão recorrida como a manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional entendem ter ocorrido a venda de mercadoria, pela prática de um ato de comércio. Concordo com a conclusão. Divirjo quanto à premissa. Conceitualmente, o comércio representa atividade relativa à *permutação, troca, compra e venda de produtos ou valores*. Esta é a definição retratada no Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa.

Vê-se, portanto, que o ato de comerciar pode envolver valores e não somente produtos (mercadorias).

O conceito de mercadoria é definido pela legislação dos tributos que nela tenham como amparo elemento constitutivo do fato gerador. Até mesmo atribui-se tal conceito por definição legal, como é o caso da energia elétrica para os efeitos de submissão ao ICMS. Inexistindo definição legal tributária exaustiva, é de aplicar-se o conceito usual ou estabelecido pelo direito privado.

O Código Comercial Brasileiro, ao tratar da compra e venda mercantil, em seu artigo 191, *in fine*, refere que é "*unicamente considerada mercantil a compra e venda de efeitos móveis e semoventes, para os revender a grosso ou a retalho, na mesma espécie ou manufaturados, ou para alugar o seu uso; compreendendo-se na classe dos primeiros a moeda metálica e o papel-moeda, títulos de fundos públicos, ações de companhias e papéis de crédito comerciais, contanto que nas referidas transações o comprador ou vendedor seja comerciante.*"

Depreende-se daí que o conceito legal de mercadoria abrange, inclusive, a moeda e o papel moeda, além dos documentos que expressa.

Aplicável, portanto, a meu ver, para efeitos de incidência da COFINS, tal conceito para definir o alcance do vocábulo mercadoria. Por tal poder-se-ia entender que a operação efetuada e discutida nos presentes autos



**Processo** : 10880.010652/94-92  
**Acórdão** : 201-75.215  
**Recurso** : 110.968

envolveu a venda das ações da companhia telefônica, eventualmente dissociável da cedência do direito de uso. No entanto, tal entendimento não passa de presunção relativa, visto que nos autos há somente referência à transmissão de direito de uso de linhas telefônicas.

Tenho presente, portanto, que o objeto do ato de comércio e do faturamento decorrente da receita bruta auferida não se refere à mercadoria, e sim, quando muito, a valores atribuídos ao direito que se transfere.

No entanto, a operação perpetrada afeiçoa-se, no meu entendimento, a uma inequívoca prestação de serviços.

Os fatos indiscrepantes dão conta de que a recorrente adquire direitos que pessoas físicas ou jurídicas detém, junto aos prestadores de serviços telefônicos, de usar uma linha telefônica da qual decorrerá um serviço de telecomunicação. A utilização ou não de tal serviço não implica na perda do direito de uso, exercível a qualquer momento.

Não implica ainda na indisponibilidade do direito de quem o detém de transferi-lo a terceiros. No presente caso, o detentor de tal direito o transferiu para a recorrente, a qual, de forma cristalina, o adquiriu para ofertá-lo a terceiros. Não o adquiriu para uso próprio. Teve, indubitavelmente, a pretensão de ofertá-lo a interessados, concentrando, na forma de um negócio, linhas telefônicas disponíveis visando atrair clientes interessados. Em assim agindo, a este prestou um serviço, evitando que o adquirente trilhasse o caminho próprio e direto na aquisição de tal direito de seu detentor.

Entendo residir aí a prestação do serviço que defendo. Aliás, esta poderia ter sido efetuada mediante a simples intermediação, constituindo-se, então, faturamento do serviço prestado a receita bruta decorrente do recebimento do valor da comissão cobrada de qualquer ou de ambas as partes envolvidas.

A opção da recorrente ao sistema que decidiu utilizar não transmuda, a meu ver, a natureza da operação. Continua a ser uma prestação de serviços. Este serviço é o da disponibilização de linhas telefônicas mediante a cedência de seu direito de uso.



**Processo** : 10880.010652/94-92  
**Acórdão** : 201-75.215  
**Recurso** : 110.968

Devo ressaltar, ainda, que tal operação não se refere a arrendamento ou locação, circunstância que afastaria de vez a incidência da contribuição. A cedência do direito é feita de forma definitiva, encerrando-se o negócio com a perfectibilização jurídica da transferência e do recebimento do preço avençado.

Devo, ainda, para que não parem dúvidas sobre o entendimento que esposo, mencionar duas questões suscetíveis.

A primeira delas, a da utilização impositiva da norma legal que instituiu o imposto sobre os serviços de qualquer natureza. A citação, no artigo 2º da LC n] 70/91, "*serviços de qualquer natureza*" não autoriza se depreenda que, como tal, se vincule somente a prestação dos serviços elencados no DL nº 406/68, com a redação determinada pela LC nº 56/87 como fatos geradores da contribuição guerreada. Basta que a natureza da atividade exercida se conceitue, *lato sensu*, como uma prestação de serviços da qual decorra auferição de receita bruta para que a contribuição incida.

A segunda, relativa à exclusão da prestação de serviços quando a operação envolva a prática de um ato de comércio. Tenho presente que uma circunstância não é, por conceito, excludente da outra. Se a prestação do serviço, como no caso, por suas circunstâncias, envolva uma venda (*ato de comércio*), não deixa de constituir-se a prática como prestação de serviços. Cito como exemplo, de forma subsidiária, na relação de serviços constantes do DL nº 406/68, a distribuição e venda de bilhetes de loteria, invidiosa operação de prestação de serviço que envolve um ato de comércio.

Neste diapasão, entendo auferida receita bruta e o decorrente faturamento da denominada venda de um serviço de qualquer natureza a fazer incidir a contribuição reclamada."

Persistindo no entendimento defendido no voto transcrito, voto pelo improvimento do recurso interposto.

Sala das Sessões, em 21 de agosto de 2001

  
ROGÉRIO GUSTAVO DREYER