



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

Processo nº 11070.000033/2003-01
Recurso nº 155.243 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.051 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de março de 2009
Matéria Cofins e PIS
Recorrente JUNE AGÊNCIA DE EMPREENDIMENTOS LTDA.
Recorrida DRJ em Santa Maria - RS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/12/2000 a 30/06/2002

CARTÕES TELEFÔNICOS PRÉ-PAGOS. BILHETES DE LOTERIA. VENDA. FATURAMENTO.

Por representarem receita de venda de mercadorias, representam faturamento, por seu valor integral, o produto da venda de cartões telefônicos pré-pagos e de bilhetes de loteria.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP


Período de apuração: 01/12/2000 a 30/06/2002

CARTÕES TELEFÔNICOS PRÉ-PAGOS. BILHETES DE LOTERIA. VENDA. FATURAMENTO.

Por representarem receita de venda de mercadorias, representam faturamento, por seu valor integral, o produto da venda de cartões telefônicos pré-pagos e de bilhetes de loteria.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

I.F. - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 21, 09	09
	

ACORDAM os Membros da SEGUNDA TURMA ORDINÁRIA da PRIMEIRA CÂMARA da SEGUNDA SEÇÃO do CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.


JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente


JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Fabiola Cassiano Keramidas, Maurício Taveira e Silva, Ivan Allegretti (Suplente) e Gileno Gurjão Barreto.

Ausente o Conselheiro Roberto Velloso (Suplente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1.209 a 1.213) apresentado em 4 de agosto de 2004 contra o Acórdão nº 2.837, de 23 de junho de 2004, da DRJ em Santa Maria - RS (fls. 1.186 a 1.207), do qual tomou ciência a interessada em 9 de julho de 2004 e que, relativamente a auto de infração de Cofins e PIS de períodos de dezembro de 2000 a junho de 2002, considerou procedente o lançamento. A ementa do Acórdão de primeira instância foi a seguinte:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

Ementa: NULIDADE

Comprovado que os Autos de Infração foram formalizados de acordo com os requisitos de validade previstos na legislação e que não se apresentam no processo nenhum dos motivos de nulidade apontados no artigo 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se declarar a nulidade dos Autos de Infração.

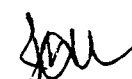
PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA


Considera-se não formulado o pedido de perícia que não atende aos requisitos legais.

PROVA DOCUMENTAL. APRESENTAÇÃO

A apresentação de prova documental deve ser feita durante a fase de impugnação, precluindo o direito de a interessada fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a





MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUIÇÃO CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 21, 09 09


impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

Ementa: PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Os princípios constitucionais tributários são endereçados aos legisladores e devem ser observados na elaboração das leis tributárias, não comportando apreciação por parte das autoridades administrativas responsáveis pela aplicação destas, seja na constituição, seja no julgamento administrativo do crédito tributário.

PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO

A vedação quanto à instituição de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador e não ao aplicador da lei.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000

Ementa: LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. REVENDA DE CARTÕES TELEFÔNICOS

Na revenda de cartões telefônicos, a totalidade dos valores recebidos pela pessoa jurídica de seus clientes integra a receita bruta para fins de determinação do lucro presumido.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2000

Ementa: LANÇAMENTO DECORRENTE

A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se ao lançamento decorrente quando não houverem fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.


Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 31/10/2000, 30/11/2000, 31/12/2000, 31/01/2001, 28/02/2001, 31/03/2001, 30/04/2001, 31/05/2001, 30/06/2001, 31/07/2001, 31/08/2001, 30/09/2001, 31/10/2001, 30/11/2001, 31/12/2001, 31/01/2002, 28/02/2002, 31/03/2002, 30/04/2002, 31/05/2002, 30/06/2002

Ementa: RECEITA. CONCEITO. VENDA DE CARTELAS DE LOTERIA E REVENDA DE CARTÕES TELEFÔNICOS

A totalidade dos valores recebidos na venda de cartelas da loteria denominada 'MAIS FÁCIL' e na revenda de cartões

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 21, 09 09


telefônicos constitui receita tributável, integrando a base de cálculo do PIS.

VENDA DE CARTELAS DE LOTERIA. RECEITA TRANSFERIDA PARA OUTRA PESSOA JURÍDICA

Os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica integram a base de cálculo da contribuição para o PIS, visto que não há amparo legal para sua exclusão.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 31/10/2000, 30/11/2000, 31/12/2000, 31/01/2001, 28/02/2001, 31/03/2001, 30/04/2001, 31/05/2001, 30/06/2001, 31/07/2001, 31/08/2001, 30/09/2001, 31/10/2001, 30/11/2001, 31/12/2001, 31/01/2002, 28/02/2002, 31/03/2002, 30/04/2002, 31/05/2002, 30/06/2002

Ementa: RECEITA. CONCEITO. VENDA DE CARTELAS DE LOTERIA E REVENDA DE CARTÕES TELEFÔNICOS.

A totalidade dos valores recebidos na venda de cartelas da loteria denominada 'MAIS FÁCIL' e na revenda de cartões telefônicos constitui receita tributável, integrando a base de cálculo da COFINS.

VENDA DE CARTELAS DE LOTERIA. RECEITA TRANSFERIDA PARA OUTRA PESSOA JURÍDICA

Os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica integram a base de cálculo da contribuição para a COFINS, visto que não há amparo legal para sua exclusão.



Lançamento Procedente".

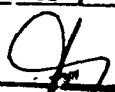
O auto de infração foi lavrado em 29 de janeiro de 2003 e, segundo o termo de fls. 993 a 1.002, a interessada teria diminuído do valor das receitas declaradas os valores da comissão paga ao lotérico que vende a cartela ao consumidor final, da premiação prometida mais imposto incidente, da comissão da Lotergs e de uma "diferença a ajustar", o que não teria previsão legal.

Tal procedimento não alterou a apuração do Imposto de Renda e da contribuição social, mas reduziu indevidamente a base de cálculo da Cofins e do PIS.

Fez, a seguir, esclarecimentos sobre os contratos firmados entre a interessada e os representantes comerciais responsáveis pela venda das cartelas da loteria criada pelo Governo do Rio Grande do Sul.

Além disso, a interessada teria deixado de escriturar receitas relativas às vendas de cartões para telefone celular, em razão da exclusão da base de cálculo dos valores relativos às compras.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUI...	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 21, 09	09
	

No recurso, a interessada alegou que o jogo lotérico Mais Fácil seria regulado pelo Estado e comercializado por meio de concessão, cabendo o produto de sua arrecadação ao Estado e ao lotérico apenas a comissão. Os valores tributados representariam mera movimentação financeira, desprovida de reflexo econômico em relação à interessada.

Em relação aos cartões telefônicos, exerceria o papel de mero distribuidor de cartões pré-pagos, não havendo operação de compra e venda, a despeito de ser emitida nota fiscal com efeito “pro-forma” para a movimentação dos cartões.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ ANTONIO FRANCISCO, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Inicialmente, com fundamento no art. 55, § 1º, da Lei nº 9.784, de 1999, adoto os fundamentos do Acórdão de primeira instância a respeito das alegações de nulidade, pedido de perícia e apresentação de nova documentação e violações a princípios constitucionais.

Ademais, em relação a esta última matéria, este 2º Conselho de Contribuintes aprovou, em sessão plenária de 18 de setembro de 2007, a Súmula nº 2, cujo teor é o seguinte:

“O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.”

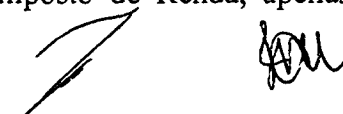
Em relação ao mérito, a interessada trata de duas questões, relativamente a exclusões da base de cálculo das contribuições: a venda de jogo de loteria do Governo do Estado do Rio Grande do Sul e a venda de cartões telefônicos pré-pagos.

A interessada excluiu da apuração da base de cálculo, relativamente à venda de bilhetes de loteria, os valores da comissão paga ao lotérico que vende a cartela ao consumidor final, da premiação prometida mais imposto incidente, da comissão da Lotergs e de uma “diferença a ajustar”, sob o fundamento de que somente lhe pertenceria a comissão.

É preciso esclarecer, inicialmente, que se trata de venda de bilhetes de loteria e não de serviços de apostas de loteria. O jogo “Mais Fácil” assemelha-se à Loteria Federal.

Sob aspecto da prática de atividade mercantil, para efeito da equiparação das firmas individuais a pessoas jurídicas e apuração do Imposto de Renda, a Decisão OC/SRRF 6ª RF nº 145, de 1998, e a Solução de Consulta SRRF 7ª RF nº 120, de 2003, consideraram que a venda de bilhetes de loteria representaria venda de mercadorias.

É que, por se basear na legislação anterior ao atual Código Civil, o Regulamento do Imposto de Renda previa a equiparação das firmas individuais a pessoas jurídicas, para efeito da apuração do Imposto de Renda, apenas quando o titular pudesse



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 21, 09 09

caracterizar-se como comerciante individual, o que, pelo Código Comercial, ocorreria na venda de mercadorias e não ocorreria na prestação de serviços.

Como os agentes lotéricos não constituídos sob forma de pessoa jurídica, em regra, apenas prestavam o serviço de consignatários da Caixa Econômico Federal, não haveria a equiparação, ficando sujeitos ao Imposto de Renda de pessoa física, exceto no caso de haver alguma modalidade de comércio, como venda de bilhetes lotéricos ou outras mercadorias.

Em relação à matéria, o Acórdão nº 106-09.425, de 14 de outubro de 1997, da Sexta Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, adotou tal entendimento:

“IRPF - VENDA DE BILHETES DA LOTERIA FEDERAL - EQUIPARAÇÃO À PESSOA JURÍDICA - Equipara-se à pessoa jurídica, o contribuinte que, juntamente com a recepção de apostas explora atividade de natureza comercial, inclusive venda de bilhetes da loteria federal, nos termos do item 5.4, 'b' do Parecer Normativo CST N° 79/86.

Recurso provido.”

Dai se vê que o bilhete lotérico é mercadoria.

Portanto, como ocorre na venda de qualquer mercadoria, o produto da venda representa faturamento do comerciante, não havendo que se falar em exclusões.

Ademais, no julgamento do Recurso nº 133.614, Processo nº 11070.000036/2003-37, relativo ao PIS, foi designada a Conselheira Josefa Maria Coelho Marques Relatora para o acórdão em relação à responsabilidade tributária (parte do período). Entretanto, o Acórdão nº 201-80.843, de 14 de agosto de 2007, à unanimidade de votos, negou provimento ao recurso da interessada em relação à matéria. Os fundamentos do voto do Relator, Conselheiro Gileno Gurjão Barreto, foram os seguintes:

“II - Receita Tributável:


No tocante à receita tributável na venda de cartelas de loteria, a recorrente alega que, de acordo com o art. 3º, § 2º, III da Lei nº 9.718 de 1998, os valores computados como receita, transferidos para outra pessoa jurídica são excluídos da receita bruta tributável pelo PIS, fato este que não foi acolhido pelo acórdão atacado em seu recurso. Vejamos o que terminam os arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, abaixo transcritos:

‘Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.



NIF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIL		
CONFERE COM O ORIGINAL		
Brasília,	21	09
		09
		

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II - as reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo;

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

§ 3º Nas operações realizadas em mercados futuros, considera-se receita bruta o resultado positivo dos ajustes diários ocorridos no mês.


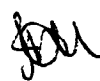
§ 4º Nas operações de câmbio, realizadas por instituição autorizada pelo Banco Central do Brasil, considera-se receita bruta a diferença positiva entre o preço de venda e o preço de compra da moeda estrangeira.

§ 5º Na hipótese das pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, serão admitidas, para fins da COFINS, as mesmas exclusões e deduções facultadas para fins de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP." (grifamos) O fato que não foi mencionado na impugnação e no recurso da recorrente é que, as exclusões pretendidas pela recorrente não foram regulamentadas pelo Poder Executivo, conforme redigido no artigo acima, além deste ter sido revogado pelo art. 47, IV, b, da Medida Provisória nº 1.991-18 de 2000.' (grifei)

Confirmando tal entendimento, veio o Ato Declaratório nº 56 de 2000, transcrito abaixo:

'Ato Declaratório nº 56 de 2000 Dispõe sobre os efeitos do disposto no inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

O SECRETARIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e considerando ser a regulamentação, pelo Poder Executivo, do disposto no inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº

9.718, de 27 de novembro de 1998, condição resolutória para sua eficácia;

considerando que o referido dispositivo legal foi revogado pela alínea b do inciso IV do art. 47 da Medida Provisória no 1.991-18, de 9 de junho de 2000;

considerando, finalmente, que, durante sua vigência, o aludido dispositivo legal não foi regulamentado, declara:

não produz eficácia, para fins de determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS, no período de 1º de fevereiro de 1999 a 9 de junho de 2000, eventual exclusão da receita bruta que tenha sido feita a título de valores que, computados como receita, hajam sido transferidos para outra pessoa jurídica.' (grifamos)

Uma vez revogado o inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718 de 1998, e não tendo existido, mesmo em períodos anteriores à sua revogação, a regulamentação do Poder Executivo, tomo por base o § 1º do mesmo artigo, para considerar a receita bruta como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, mantendo assim o lançamento atacado, no que diz respeito a este ponto.

Ademais, o argumento da contribuinte de que o art. 3º, parágrafo 1º, da Lei nº 9.718/98, foi tido como inconstitucional pelo STF, em acórdão proferido no Recurso Extraordinário - RE nº 357.950/RS, não pode ser estendido à recorrente, visto que só produz efeito para as partes do referido processo, sem efeito 'erga omnes'."

Portanto, descabe razão à interessada.

Em relação à venda de cartões telefônicos, a alegação é semelhante, pois a interessada considera que não ocorre operação de compra e venda.

A respeito da matéria, o entendimento oficial é unânime de que há compra e venda, conforme as Soluções de Consulta SRRF/2ª RF nº 36, de 2004, e 64, de 2006, SRRF/3ª RF nº 16, de 2006, SRRF/4ª RF nº 70, de 2000, SRRF/7ª RF nº 35, de 2000, SRRF/8ª RF nº 26, de 2001, e SRRF/9ª RF nº 227, de 2002.

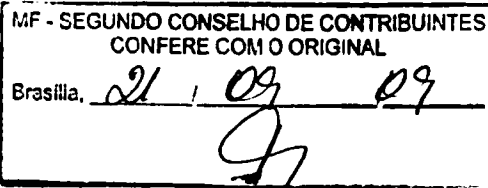
No âmbito desta Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, o posicionamento tem sido unânime neste mesmo sentido:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 31/10/1999 a 30/09/2004

PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. REVENDA DE CARTÕES TELEFÔNICOS.

O produto da revenda de cartões telefônicos, adquiridos por contrato de compra e venda de empresa de telefonia, integra a base de cálculo da contribuição como receita de vendas. (Ac.



201-81.083, de 10 de abril de 2008, relator: Cons. Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça.)

COFINS. BASE DE CÁLCULO. REVENDA DE CARTÕES TELEFÔNICOS.

O produto da revenda de cartões telefônicos, adquiridos por contrato de compra e venda da empresa de telefonia, integra a base de cálculo da contribuição como receita de vendas." (Acórdão nº 201-79.265, de 23 de maio de 2006, Conselheiro José Antonio Francisco)

Por fim, é importante ressaltar que a venda de bilhetes de loteria e de cartões telefônicos assemelha-se à venda de software de prateleira, uma vez que o produto, que contém um direito imaterial, é vendido em meio físico.

A esse respeito, vale citar parte do voto da Conselheira Josefa Maria Coelho Marques no Acórdão nº 201-78.858, de 6 de dezembro de 2005:

"Conforme já esclarecido anteriormente, o Supremo Tribunal Federal pacificou o entendimento de que, sobre softwares de prateleiras, incide o ICMS, por se tratar de mercadorias.

Mais ainda, nos embargos de declaração no RE 199464, que foram apresentados com a indicação da suposta contradição de que, na venda de software, há um licenciamento concomitante, o Supremo Tribunal Federal manteve integralmente sua posição, considerando que a questão seria irrelevante para o caso.

Do voto do Ministro Relator, Ilmar Galvão, constaram os seguintes esclarecimentos:

'Insuficiente, para descaracterização da operação como mercantil, a circunstância de envolver ela uma cessão ou licença de uso, amplo ou restrito, livre ou condicionado, do programa adquirido, ônus que, de resto, costuma gravar, em maior ou menor extensão, opere lege, a aquisição de qualquer exemplar de produção de cunho intelectual ou artístico, veiculada em livros, manuais, discos ou fitas magnéticas, sendo certo que eventuais restrições têm apenas o efeito de reduzir o valor de mercadorias e, portanto, o valor do imposto incidente.

O licenciamento ou cessão, em matéria de informática, que se situa fora do campo material de incidência do ICMS, é o resultante do contrato celebrado entre o proprietário do software e aquele que, como a embargante, se propõe explorá-lo economicamente, seja mediante contratos de sublicenciamento, subcessão ou prestação de serviços técnicos, celebrado com clientes determinados, seja por meio de reprodução do programa em massa, para revenda, nas casas do gênero, ao público consumidor em geral.'

Conforme esclarecido no acórdão, não se restringe ao caso do software a incorporação de valores relativos a cessões ou licenças de uso à mercadoria.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUIÇÃO
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 21.09.09

Qualquer bem resultado de produção intelectual acaba por agregar um valor de licença ou cessão de uso, como ocorre com os livros e CDs de música.”

Embora não se trate de direito de autor, o direito incorporado ao bilhete de loteria (direito de concorrer ao prêmio) e ao cartão telefônico (créditos para ligação) é direito imaterial, mas é vendido num meio físico, representando, portanto, mercadoria.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 05 de março de 2009.


JOSE ANTONIO FRANCISCO
