ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11516.000327/2006-91

CÓPIA

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

Processo nº	11516.000327/2006-91
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9101-001.960 – 1ª Turma**
Sessão de	19 de agosto de 2014
Matéria	IRPJ e Outros
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	COMERCIAL SPEED CARD COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

ATIVIDADE DA EMPRESA. COMERCIALIZAÇÃO DE CARTÕES TELEFÔNICOS.

A comercialização de cartões telefônicos não representa operação de intermediação (remunerada por meio de comissão, agência ou distribuição), tampouco prestação de serviços com a empresa concessionária de telefonia, mas sim operação de revenda de bens; entendido, assim, o cartão telefônico como um bem que veicula um direito à utilização de um serviço de telecomunicação. Integra a receita tributável, para fins de apuração do IRPJ Lucro Arbitrado e da correspondente CSLL a totalidade dos valores percebidos nas operações de revenda de cartões telefônicos aos consumidores finais, não admitida qualquer dedução além daquelas previstas na respectiva norma.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso especial, vencidos os Conselheiros Moises Giacomelli Nunes da Silva (Suplente Convocado), João Carlos Lima Junior e Paulo Roberto Cortez (Suplente Convocado).

(documento assinado digitalmente)

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL VIDAL DE ARAUJO - Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/10/2014 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 17/10/20
14 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 14/11/2014 por OTACILIO DANTAS CARTAXO
Impresso em 17/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: OTACÍLIO DANTAS CARTAXO (Presidente), MARCOS AURELIO PEREIRA VALADÃO, VALMIR SANDRI, VALMAR FONSECA DE MENEZES, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA (Suplente Convocado), JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI (Suplente Convocado), RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, JOAO CARLOS DE LIMA JUNIOR, PAULO ROBERTO CORTEZ (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente, a Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência (fls.1029 a 1033) interposto pela Fazenda Nacional em 25/01/2011, com fundamento no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria nº 256, de 22/06/2009, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), alegando divergência jurisprudencial em relação à qualificação da receita bruta decorrente da venda de cartões telefônicos.

2. A Recorrente insurgiu-se contra o Acórdão nº 108-09.829, de 05/02/2009, por meio do qual a 8ª Câmara do Extinto 1º Conselho de Contribuintes (CC), por unanimidade de votos, deu provimento ao Recurso Voluntário.

3. O Acórdão Recorrido foi assim ementado, na parte pertinente:

> "Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ
>
> Exercício: 2003, 2004
>
> Ementa: EMPRESA VENDEDORA DE CARTÕES TELEFÔNICOS – CONCEITO DE RECEITA BRUTA – A receita bruta do contribuinte é proveniente de "comissões", representativas dos descontos obtidos quando da aquisição de fichas e cartões telefônicos para revenda a consumidor final.
>
> ..."

4. Extrai-se do voto condutor os seguintes trechos:

> " O cerne da questão é saber se a receita do contribuinte é o valor do preço dos cartões ou o valor da comissão obtido na venda, conceituado como o desconto obtido na aquisição dos cartões telefônicos.
>
> O Fisco afirma que a empresa "mascarava" o resultado do exercício com a intenção de registrar somente o que denominava de "comissões s/ revenda de cartões telefônicos", fato que resultou em prejuízo fictício na demonstração do resultado dos anos-calendário de 2002 e 2003.
>
> Como relatado o contribuinte defende que sua receita bruta compreende somente o que denomina de "comissões", representativas dos descontos obtidos da empresa Brasil Telecom quando da aquisição de fichas e cartões telefônicos para revenda a consumidor final.
>
> Também argumenta que não tem ingerência sobre os preços de revenda das fichas e cartões telefônicos, muitos menos prestava serviços de comunicação aos consumidores que justificasse a inclusão do total do movimentado em conta corrente bancária.
>
> De todos os elementos acostados aos autos formei minha convicção no sentido de que a receita do contribuinte não pode ser o produto da venda dos cartões, que não se adequam ao conceito de mercadoria.
>
> Penso que a atividade do contribuinte assemelha-se à de uma casa lotérica, que vende bilhetes de loteria que já vem com o preço estabelecido, não pode ser majorado ou reduzido.
>
> O desconto na aquisição dos cartões assemelha-se à uma comissão, de vez que o preço do cartão é fixo.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/10/2014 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 17/10/20
14 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 14/11/2014 por OTACILIO DANTAS CARTAXO
Impresso em 17/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

..."

5. A recorrente afirmou que o acórdão diverge da jurisprudência administrativa e trouxe como principal paradigma o Acórdão nº 201-79.265, de 23/05/2006, oriundo da 1ª Câmara do Extinto 2º CC, assim ementado, na parte pertinente:

"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."

6. Transcreve-se parte do voto condutor do principal acórdão paradigma:

"... Quanto ao mérito, há que se analisarem as diferenças entre contratos de compra e venda e de venda por conta e ordem de terceiro ou venda por consignação.

Na compra e venda o produto comprado passa à propriedade do adquirente. No caso de revenda, o produto sai do patrimônio do comerciante para o patrimônio do consumidor.

Já na venda por conta e ordem efetua-se venda de produto de terceiro, recebendo-se remuneração pela prestação do serviço.

Portanto, a questão que deve ser respondida é se os cartões pertenciam ou não à interessada.

A documentação que consta dos autos, ao contrário do que alega a interessada, demonstra que foi firmado contrato de compra e venda com a empresa fornecedora dos cartões, Telemar Norte Leste Ltda. Dessa forma, os cartões eram adquiridos para revenda, configurando-se o fato gerador em relação a essa operação.

Não procede a alegação de que a situação seria equivalente à das agências de turismo, porque tais agências, como o próprio nome diz, agenciam contratos em nome das companhias aéreas, hotéis, locadoras de automóveis, etc.

No caso dos autos, entretanto, ao vender os cartões, ocorre venda de mercadoria, cujo resultado integra a base de cálculo da contribuição.

Improcede, igualmente, a alegação de que, sendo de compra e venda o contrato principal, o contrato acessório seria necessariamente da mesma natureza, em função da liberdade de contratação das partes.

No caso, poderia ter sido firmado contrato de prestação de serviços, mas foi firmado contrato de compra e venda. Conseqüentemente, a interessada passou a deter a propriedade dos cartões, podendo utilizá-los ou vendê-los, e, caso encerrasse suas atividades, não poderia devolvê-los ao fornecedor, a não ser por retrovenda ou devolução, por distrato.

..."

7. Outro acórdão paradigma indicado foi o Acórdão nº 201-81.083, de 10/04/2008, também oriundo da 1ª Câmara do Extinto 2º CC.

8. A Fazenda Nacional pugna pelo cabimento do Recurso Especial da seguinte forma (fl.1285):

"... De outra sorte, a jurisprudência majoritária desta Egrégia Corte entende que constitui receita bruta o produto das vendas de cartões telefônicos, ...

...

Enquanto o r. acórdão desafiado pontifica que "(...) a receita do contribuinte não pode ser o produto da venda dos cartões, que não se adequam ao conceito de mercadoria (...)", o r. acórdão paradigma assevera que "(...) ao vender os cartões ocorre venda de mercadoria, cujo resultado integra a base de cálculo da contribuição. (...)"

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/10/2014 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 17/10/20
14 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 14/11/2014 por OTACILIO DANTAS CARTAXO
Impresso em 17/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

9. Quando do Exame de Admissibilidade do Recurso Especial (fls.1046 a 1048), o Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF deu seguimento ao recurso, afirmando que:

> " Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos aludidos acórdãos, evidencia-se que a recorrente logrou êxito em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, pois em situações fáticas semelhantes os julgados concluíram de forma distinta.
>
> Na decisão recorrida, o colegiado da e. Oitava Câmara, ao delimitar a questão controvertida asseverou: "o cerne da questão é saber se a receita do contribuinte é o valor do preço dos cartões ou o valor da comissão obtida na venda, conceituada como o desconto obtido na aquisição dos cartões telefônicos." Partindo deste enfoque, assentou o entendimento de que, "a receita bruta do contribuinte é proveniente de "**comissões**", representativas dos descontos obtidos quanto da aquisição de fichas e cartões telefônicos para revenda a consumidor final.
>
> As decisões apresentadas como paradigmas, proferidas pela e. Primeira Câmara do antigo Segundo Conselho de Contribuintes, estabeleceu entendimento diverso, no sentido de que "o produto da venda 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**" e não só as **comissões**, como entendeu o colegiado *a quo.*".

10. Conforme Despacho de Encaminhamento (fl.1057) da Agência da Receita Federal do Brasil em São José (SC), o Contribuinte deixou de apresentar Contrarrazões no prazo devido.

11. É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

2. A divergência jurisprudencial restou perfeitamente configurada, e foram atendidos todos os demais requisitos que oportunizam o recurso. Dele conheço.

3. A matéria trazida à nossa apreciação diz respeito à natureza jurídica da comercialização de cartões telefônicos, se se trata de compra e venda ou de intermediação (remunerada por meio de comissão, agência ou distribuição).

4. Entendo que assiste razão a recorrente, pelos motivos que passo a expor.

5. A comissão é um instituto jurídico com características próprias e, para ser aplicado, deve atender aos seus requisitos de configuração. Vejamos os arts. 693 a 709 do Código Civil de 2002 (CC02):

> "Art. 693. O contrato de comissão tem por objeto a aquisição ou a venda de bens pelo comissário, em seu próprio nome, à conta do comitente.
>
> Art. 694. O comissário fica diretamente obrigado para com as pessoas com quem contratar, sem que estas tenham ação contra o comitente, nem este contra elas, salvo se o comissário ceder seus direitos a qualquer das partes.
>
> Art. 695. O comissário é obrigado a agir de conformidade com as ordens e instruções do comitente, devendo, na falta destas, não podendo pedi-las a tempo, proceder segundo os usos em casos semelhantes.
>
> Parágrafo único. Ter-se-ão por justificados os atos do comissário, se deles houver resultado vantagem para o comitente, e ainda no caso em que, não admitindo demora a realização do negócio, o comissário agiu de acordo com os usos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/10/2014 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 17/10/20
14 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 14/11/2014 por OTACILIO DANTAS CARTAXO
Impresso em 17/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> Art. 696. No desempenho das suas incumbências o comissário é obrigado a agir com cuidado e diligência, não só para evitar qualquer prejuízo ao comitente, mas ainda para lhe proporcionar o lucro que razoavelmente se podia esperar do negócio.
>
> Parágrafo único. Responderá o comissário, salvo motivo de força maior, por qualquer prejuízo que, por ação ou omissão, ocasionar ao comitente.
>
> Art. 697. **O comissário não responde pela insolvência das pessoas com quem tratar**, exceto em caso de culpa e no do artigo seguinte.
>
> Art. 698. Se do contrato de comissão constar a cláusula *del credere*, responderá o comissário solidariamente com as pessoas com que houver tratado em nome do comitente, caso em que, salvo estipulação em contrário, o comissário tem direito a remuneração mais elevada, para compensar o ônus assumido.
>
> ...
>
> Art. 701. Não estipulada a remuneração devida ao comissário, será ela arbitrada segundo os usos correntes no lugar.
>
> Art. 702. No caso de morte do comissário, ou, quando, por motivo de força maior, não puder concluir o negócio, será devida pelo comitente uma remuneração proporcional aos trabalhos realizados.
>
> Art. 703. Ainda que tenha dado motivo à dispensa, terá o comissário direito a ser remunerado pelos serviços úteis prestados ao comitente, ressalvado a este o direito de exigir daquele os prejuízos sofridos.
>
> Art. 704. Salvo disposição em contrário, pode o comitente, a qualquer tempo, alterar as instruções dadas ao comissário, entendendo-se por elas regidos também os negócios pendentes.
>
> Art. 705. Se o comissário for despedido sem justa causa, terá direito a ser remunerado pelos trabalhos prestados, bem como a ser ressarcido pelas perdas e danos resultantes de sua dispensa.
>
> Art. 706. O comitente e o comissário são obrigados a pagar juros um ao outro; o primeiro pelo que o comissário houver adiantado para cumprimento de suas ordens; e o segundo pela mora na entrega dos fundos que pertencerem ao comitente.
>
> Art. 707. **O crédito do comissário, relativo a comissões e despesas feitas, goza de privilégio geral, no caso de falência ou insolvência do comitente**.
>
> Art. 708. Para reembolso das despesas feitas, bem como para recebimento das comissões devidas, tem o comissário **direito de retenção sobre os bens e valores em seu poder em virtude da comissão**.
>
> Art. 709. São aplicáveis à comissão, no que couber, as regras sobre mandato."

6. A meu ver, várias das relações jurídicas decorrentes do contrato de comissão são inaplicáveis à comercialização de cartões telefônicos. Não obstante, poder-se-ia estar tratando de intermediação, não por comissão, mas por meio de agência ou de distribuição. Entretanto, também nesse caso, a aplicação desses institutos jurídicos também deveria estar de acordo com o delineamento dado pelos arts. 710 a 721 do CC02, a seguir transcritos:

> "Art. 710. Pelo contrato de agência, uma pessoa assume, em caráter não eventual e sem vínculos de dependência, a obrigação de promover, à conta de outra, mediante retribuição, a realização de certos negócios, em zona determinada, caracterizando-se a distribuição quando o agente tiver à sua disposição a coisa a ser negociada.
>
> Parágrafo único. O proponente pode conferir poderes ao agente para que este o represente na conclusão dos contratos.
>
> Art. 711. **Salvo ajuste, o proponente não pode constituir, ao mesmo tempo, mais de um agente, na mesma zona, com idêntica incumbência; nem pode o agente assumir o encargo de nela tratar de negócios do mesmo gênero, à conta de outros proponentes**.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/10/2014 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 17/10/2014 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 14/11/2014 por OTACILIO DANTAS CARTAXO
Impresso em 17/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> Art. 712. O agente, no desempenho que lhe foi cometido, deve agir com toda diligência, atendo-se às instruções recebidas do proponente.
>
> Art. 713. **Salvo estipulação diversa, todas as despesas com a agência ou distribuição correm a cargo do agente ou distribuidor**.
>
> Art. 714. Salvo ajuste, o agente ou distribuidor terá direito à remuneração correspondente aos negócios concluídos dentro de sua zona, ainda que sem a sua interferência.
>
> Art. 715. O agente ou distribuidor tem direito à indenização se o proponente, sem justa causa, cessar o atendimento das propostas ou reduzi-lo tanto que se torna antieconômica a continuação do contrato.
>
> Art. 716. **A remuneração será devida ao agente também quando o negócio deixar de ser realizado por fato imputável ao proponente**.
>
> Art. 717. Ainda que dispensado por justa causa, terá o agente direito a ser remunerado pelos serviços úteis prestados ao proponente, sem embargo de haver este perdas e danos pelos prejuízos sofridos.
>
> Art. 718. Se a dispensa se der sem culpa do agente, terá ele direito à remuneração até então devida, inclusive sobre os negócios pendentes, além das indenizações previstas em lei especial.
>
> Art. 719. Se o agente não puder continuar o trabalho por motivo de força maior, terá direito à remuneração correspondente aos serviços realizados, cabendo esse direito aos herdeiros no caso de morte.
>
> Art. 720. Se o contrato for por tempo indeterminado, qualquer das partes poderá resolvê-lo, mediante aviso prévio de noventa dias, desde que transcorrido prazo compatível com a natureza e o vulto do investimento exigido do agente.
>
> Parágrafo único. No caso de divergência entre as partes, o juiz decidirá da razoabilidade do prazo e do valor devido.
>
> Art. 721. Aplicam-se ao contrato de agência e distribuição, no que couber, as regras concernentes ao mandato e à comissão e as constantes de lei especial."

7. Também nessas hipóteses de agência ou de distribuição, as características específicas desses institutos jurídicos não são atendidas pela comercialização de cartões telefônicos, inclusive o art. 721 do Código Civil diz serem subsidiárias à agência e à distribuição as regras concernentes a comissão.

8. Ademais, estou seguro de que a intermediação (seja por comissão, por agência ou por distribuição) não se presume, deve estar bem estabelecida. Somente a lei poderia criar a figura da comissão, agência ou distribuição presumidas.

9. Na comercialização de cartões telefônicos, a interessada os adquire, tornando-os seus, e os revende por conta própria. Em havendo transferência do domínio e a correspondente contraprestação pecuniária; então, entre a recorrida e a concessionária, existe típico contrato de compra e venda dos cartões telefônicos, o mesmo acontecendo entre a recorrida e seus clientes, estando atendido o enquadramento exigido pelo Código Civil para contrato de compra e venda. Seguem alguns artigos que tratam da matéria:

> "Art. 481. Pelo contrato de compra e venda, um dos contratantes se obriga a transferir o domínio de certa coisa, e o outro, a pagar-lhe certo preço em dinheiro.
>
> Art. 482. A compra e venda, quando pura, considerar-se-á obrigatória e perfeita, desde que as partes acordarem no objeto e no preço.
>
> (...)
>
> Art. 486. Também se poderá deixar a fixação do preço à taxa de mercado ou de bolsa, em certo e determinado dia e lugar.
>
> Art. 487. É lícito às partes fixar o preço em função de índices ou parâmetros, desde que suscetíveis de objetiva determinação.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/10/2014 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 17/10/20
14 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 14/11/2014 por OTACILIO DANTAS CARTAXO
Impresso em 17/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> Art. 488. Convencionada a venda sem fixação de preço ou de critérios para a sua determinação, se não houver tabelamento oficial, entende-se que as partes se sujeitaram ao preço corrente nas vendas habituais do vendedor.
>
> Parágrafo único. Na falta de acordo, por ter havido diversidade de preço, prevalecerá o termo médio.
>
> (...)
>
> Art. 492. Até o momento da tradição, os riscos da coisa correm por conta do vendedor, e os do preço por conta do comprador.
>
> (...)
>
> Art. 502. O vendedor, salvo convenção em contrário, responde por todos os débitos que gravem a coisa até o momento da tradição."

9.1. Quanto à dedução de que, como os cartões telefônicos tem preço fixo, então a revendedora não tem gerência sobre a formação do preço, somente a operadora, há que se considerar que esse fato, por si só, não é suficiente para descaracterizar uma operação de compra e venda e caracterizá-la como comissão; pois, conforme visto nos arts. 486 a 488 do CC02, a formação do preço no contrato de compra e venda pode levar a valores constantes, tampouco há dispositivo na parte que trata da comissão que imponha a fixação de preço fixo.

10. A legislação tributária, em especial a do IRPJ Lucro Arbitrado e da correspondente CSLL (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; e Lei nº 8.981, de 1995, art. 31), não prevê que a receita bruta decorrente da comercialização de cartões telefônicos esteja sujeita a dedução de valores específicos (o que representaria uma base de cálculo diferenciada), tampouco há, na apuração da base de cálculo, a exclusão do custo dos bens adquiridos para revenda (o que se aproximaria de uma sistemática não-cumulativa).

10.1. O IRPJ e a CSLL são tributos incidentes sobre o lucro das empresas, havendo, em regra, a possibilidade de os custos e as despesas serem abatidos na apuração de seus montantes devidos. Tal observação é válida, obviamente, na apuração feita com base no lucro real.

10.2. De qualquer forma, a totalidade dos valores recebidos pela recorrida de seus clientes significa receita, para que haja a apuração do lucro, seja pela sistemática real seja pela sistemática presumida e também pela sistemática arbitrada. Vale dizer, tratando-se de operação por conta própria, a receita envolve todo o montante recebido. É o que regula os arts. 224 e 279 do Decreto n° 3.000, de 26 de março de 1999 Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), de aplicação subsidiária em relação à CSLL.

11. Assim, há que se concluir que a base de cálculo para fins de apuração dos tributos pelo LUCRO ARBITRADO é a receita bruta auferida nas operações de venda de cartões telefônicos aos consumidores finais, não admitida qualquer dedução além daquelas previstas na norma.

11.1. Logo, em havendo a recomposição da base de cálculo, nos termos desta decisão, então deixam de subsistir os motivos pelos quais o acórdão recorrido afastou a aplicação do art. 51, V, da Lei nº 8.981, de 1995, c/c o art. 535, V, do RIR/99, que ficam restabelecidos.

12. A resolução ANATEL nº 426, de 09/12/2006, apenas traz a expressão "mediante a aquisição de créditos", que pode ser alegada como suficiente para se entender de que se estaria tratando de intermediação. Não obstante, a palavra aquisição, nesse contexto, também pode ser entendida como compra (duas compras: que estarão presentes na revenda), o que leva a conclusão que essa legislação infralegal, por si só, não é capaz de conduzir à conclusão do a. recorrido.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/10/2014 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 17/10/20
14 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 14/11/2014 por OTACILIO DANTAS CARTAXO
Impresso em 17/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

12.1. Ainda nesse ponto, pode-se defender uma equiparação que, a meu ver, parece indevida, é certo que, na telefonia fixa, há contrato entre o cliente e a operadora de serviço, mas esse contrato de prestação de serviço não envolve *aquisição de crédito vinculado ao seu terminal*. E daí concluir que, na telefonia móvel, por existir a modalidade de aquisição de crédito vinculado ao terminal, necessariamente exista um contrato dessa natureza, não me parece nem um pouco deduzível.

13. Adoto, *mutatis mutandis*, por bem fundamentado, o voto do Conselheiro André Almeida Blanco, constante do Acórdão nº 1201-000.865, de 11/09/2013.

> " Sustenta a Recorrente que é indevida a exigência do IRPJ sobre a totalidade da receita por ela auferida na venda dos Cartões Telefônicos, uma vez que o valor pago pelo consumidor final remuneraria a prestação de serviço de telecomunicação por terceiro. Por tal motivo, referido valor não integraria a sua receita para determinação do lucro ..., base de cálculo do IRPJ e da CSLL, não sendo, ainda, receita tributável na apuração do PIS/COFINS.
>
> Sustentou que antecipa à concessionária do serviço de telecomunicação o valor de face dos cartões e assemelhados, com desconto cujo valor consiste na sua remuneração, apenas porque a concessionária tem a obrigação legal de antecipar o recolhimento do ICMS quando da mera emissão e entrega aos distribuidores dos cartões indutivos, ficha e assemelhados.
>
> Contudo, não há dúvidas de que os cartões telefônicos estão sendo objeto de uma operação de compra e venda realizada entre a concessionária e a Recorrente, e, depois, de uma revenda por parte desta. ...
>
> ...
>
> Ou seja, a Credenciada/Recorrente realiza a compra e as Contratantes a venda dos referidos Cartões Telefônicos. Posteriormente, esses Cartões são novamente vendidos aos usuários do serviço de telefonia.
>
> Equivocado também o argumento da Recorrente de que o valor de face dos cartões configurariam "receita da prestação do serviço de telecomunicação. Isso porque a receita pelo serviço de telecomunicação já fora auferida antecipadamente, quando da aquisição dos referidos Cartões, os quais dão direito ao uso do serviço.
>
> De toda forma, mesmo que o serviço não venha ser prestado pela empresa de telecomunicação, essa já auferiu sua receita quando da venda dos cartões para a Recorrente. Dessa maneira, a aquisição ou não dos Cartões pelo usuário em nada afetará na receita dos serviços de telecomunicação, motivo pelo qual não se sustenta referido fundamento.
>
> Frise-se, também, que efetivamente não se está tratando de uma operação de compra e venda de uma mercadoria, vez que o Cartão Telefônico representa um direito à utilização do serviço de telecomunicação. Com isso, o que se está transacionando é um direito, qual seja, o direito à utilização do serviço telefônico.
>
> Também sem fundamento o argumento de que se trataria de receita de terceiro. Isso porque a Recorrente adquiriu previamente referidos Cartões, sendo que a receita da empresa de telefonia já fora recebida. Os valores da aquisição não irão ser posteriormente repassados àquelas, configurando-se, assim, receita própria.
>
> Por outro lado, inegável tratar-se de um custo da operação da Recorrente, o qual poderia ser utilizado para o cálculo do lucro real. ...
>
> A Receita Federal do Brasil, em resposta a Soluções de Consulta sobre o tema, já respondeu:
>
> ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
>
> EMENTA: RECEITA. REVENDA DE CARTÕES TELEFÔNICOS. ENQUADRAMENTO. Na revenda de cartões telefônicos, constitui receita da revendedora a totalidade dos valores recebidos de seus clientes, e, por conseguinte, tal receita entra no cômputo do imposto de renda. (SOLUÇÃO DE CONSULTA N° 36[1] de 05 de Abril de 2004)

[1] Oriunda da Divisão de Tributação (Disit) da SRRF 2a Região Fiscal

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/10/2014 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 17/10/2014 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 14/11/2014 por OTACILIO DANTAS CARTAXO
Impresso em 17/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ASSUNTO: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

EMENTA: VENDA DE CARTÕES TELEFÔNICOS INDUTIVOS - Integra a receita tributável para fins de apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL a totalidade dos valores percebidos pelas pessoas jurídicas nas operações de venda de cartões telefônicos indutivos aos consumidores finais. (DECISÃO N° 70[2] de 28 de Dezembro de 2000)

EMENTA: RECEITA. CONCEITO. REVENDA DE CARTÕES TELEFÔNICOS. ENQUADRAMENTO. Na revenda de cartões telefônicos, constitui receita da revendedora a totalidade dos valores recebidos de seus clientes, e, por conseguinte, tal receita sofre a incidência das contribuições sociais sobre o faturamento - PIS e COFINS -, bem como entra no cômputo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro. Irrelevante, para efeitos da caracterização como receita, o fato de o preço final ao consumidor ser preestabelecido pela concessionária de telefonia ou de a margem de lucro da revendedora ser apenas um percentual sobre o preço final. (DECISÃO N° 35[3] de 09 de Fevereiro de 2000).

...

Dessa maneira, entendo que a operação realizada corresponde a uma compra e venda de um direito de utilização do serviço de telefonia, configurando o valor que a Recorrente pretende ver excluído de tributação como um custo de sua operação."

14. A partir deste estudo e sem adentrar na diferenciação entre mercadoria e bem, firmei convicção de que o cartão telefônico é um bem que veicula um direito à utilização de um serviço de telecomunicação.

15. Considerei válidas (embora com reservas) algumas conclusões do voto do Conselheiro Rafael Correia Fuso no Acórdão nº 1201-000.892, de 09/10/2013.

" Quanto ao mérito, especificamente quanto à base de cálculo a ser tributada pelas empresas de cartões telefônicos, que interfere tanto na exclusão do contribuinte do Simples Federal e Nacional, quanto na tributação dos anos calendários de 2006 (pelo regime do Simples) e de 2007 (pelo regime do Lucro Real), cumpre investigar aqui alguns requisitos para se checar à conclusão da tributação: (i) se apenas sobre o valor da comissão retida pela empresa distribuidora, com o repasse de valores relativos ao "air time" às empresas de telefonia ou sobre o valor total recebido dos clientes.

Para se configurar uma logística ou uma distribuidora, ..., tal modalidade deve estar insculpida em contratos, contabilizada dessa forma, tratada de forma específica em documentos, ...

Não existindo essa linguagem nos autos de forma clara em documentos probatórios, a atividade passa a ser considerada como de venda de air time, ou seja, venda de uma mercadoria. Nesse aspecto, a tributação seria sobre o todo (valores recebidos dos consumidores dos serviços de air time). ..."

16. Logo, não é possível concluir de forma diversa do Acórdão nº 1101-000.990, de 10/10/2013, da lavra da Conselheira Edeli Pereira Bessa:

"VENDAS DE CARTÕES TELEFÔNICOS. ALEGAÇÃO DE INTERMEDIAÇÃO. Ausente prova da relação contratual mantida com seu fornecedor no período fiscalizado, os valores indicados em notas fiscais de venda caracterizam-se como receita bruta para fins de incidência dos tributos sobre o lucro e sobre o faturamento."

[2] Oriunda da Divisão de Tributação (Disit) da SRRF 4a Região Fiscal
[3] Oriunda da Divisão de Tributação (Disit) da SRRF 7a Região Fiscal

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/10/2014 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 17/10/20
14 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 14/11/2014 por OTACILIO DANTAS CARTAXO
Impresso em 17/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

17. Por todo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial, para que seja reformado o acórdão recorrido, restaurando-se o teor da decisão de primeira instância.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/10/2014 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 17/10/20
14 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 14/11/2014 por OTACILIO DANTAS CARTAXO
Impresso em 17/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA