

Erro: Origem
da referência
não
encontrada
Fl. 2



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

Processo nº 15504.000983/2010-61
Recurso nº
Acórdão nº 1201-000.865 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de setembro de 2013
Matéria IRPJ E REFLEXOS
Recorrente LOTEMOC DISTRIBUIDORA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2006

LUCRO PRESUMIDO - REVENDA DE CARTÕES TELEFÔNICOS.

Integra a receita tributável, para fins de apuração do IRPJ, a totalidade dos valores percebidos nas operações de revenda de cartões telefônicos aos consumidores finais. A Recorrente realiza a compra dos Cartões Telefônicos e, posteriormente, os vende aos usuários do serviço de telefonia. O valor de face dos cartões não configuram receita da prestação do serviço de telecomunicação, porque a mesma já fora auferida antecipadamente, quando da aquisição. O Cartão Telefônico representa um direito à utilização do serviço de telecomunicação o qual é custo da operação e poderia ser utilizado para o cálculo do lucro real, caso essa fosse a opção da Recorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso. O Conselheiro Rafael Correia Fuso votou pelas conclusões.

MARCELO CUBA NETTO - Presidente.

ANDRÉ ALMEIDA BLANCO - Relator.

EDITADO EM: 12/12/2013

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

Autenticado digitalmente em 20/12/2013 por ANDRÉ ALMEIDA BLANCO, Assinado digitalmente em 20/12/2013

por ANDRÉ ALMEIDA BLANCO, Assinado digitalmente em 07/01/2014 por MARCELO CUBA NETTO

Impresso em 08/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Cuba Netto (Presidente), André Almeida Blanco, Rafael Correia Fuso, Luis Fabiano Alves Penteado, Maria Elisa Bruzzi Boechat e Carlos Mozart Barreto Vianna.

Relatório

Tratam-se os autos de Processo Administrativo decorrente de Auto de Infração lavrado contra a Recorrente para a exigência do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 34/35:

1. No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, procedemos fiscalização do contribuinte acima identificado, conforme Mandado de Procedimento Fiscal em epígrafe, e constatamos as seguintes irregularidades em relação ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica — IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS do ano-calendário 2005.

2. A sociedade foi constituída com o objetivo social de "distribuição de cartões telefônicos", conforme Contrato Social registrado na JUCEMG em 19/08/2003, sob nº 3120681067- 4. A partir da quarta alteração contratual, registrada na JUCEMG em 10/04/2006, sob nº 3524911, o objetivo da sociedade passou a ser "a venda a varejo de produtos e acessórios de telecomunicações, produtos eletrônicos e cartões telefônicos". Esse objetivo social foi alterado para "venda no atacado de produtos e acessórios de telecomunicações, produtos eletrônicos e cartões telefônicos", com a sexta alteração contratual registrada em 25/08/2006, sob nº 3579811, na JUCEMG, permanecendo até a última alteração contratual registrada na JUCEMG sob nº 4178373, em 17/08/2009.

3. O contribuinte apresentou DIPJ relativa ao ano-calendário de 2005 optando pela forma de tributação pelo Lucro Presumido.

4. Com a atividade de distribuição de cartões telefônicos, durante o ano-calendário de 2005, a fiscalizada foi credenciada das empresas TNL PCS S/A, denominada Oi, e da Telemar Norte Leste S/A, denominada Telemar, conforme cópia do Contrato de Credenciamento para Comercialização de Cartões, firmado em 30/12/2004, entre as partes, cujo objeto, estipulado na cláusula primeira, é: "

1.1 O presente Contrato tem por objeto a transação comercial, de compra pela CREDENCIADA, e venda, pelas CONTRATANTES, dos Cartões Telefônicos, na modalidade à vista."

5. O Contrato prevê a remuneração da credenciada, no caso a LOTEMOC DISTRIBUIDORA LTDA, de duas formas: uma remuneração fixa e uma remuneração variável, pagas em forma de desconto no valor das compras, conforme Anexo V do referido contrato de credenciamento.

6. No ano-calendário de 2005, a fiscalizada declarou como receita bruta tributável apenas o valor da remuneração recebida das contratantes, ou seja, equivalente aos descontos previstos no contrato. No entanto, ao revender os cartões telefônicos, não o fez em nome ou por conta de outrem, mas por conta própria, haja vista que não é uma consignatária ou procuradora das concessionárias. A operação entre as concessionárias e a fiscalizada é tipicamente mercantil, como demonstra o próprio contrato de credenciamento. Portanto, a totalidade das receitas decorrentes das vendas de cartões aos consumidores finais pertence à fiscalizada, sendo alvo de tributação.

7. Elaboramos o demonstrativo denominado "Levantamento das Diferenças do Imposto de Renda Pessoa Jurídica — Lucro Presumido", com base nas receitas auferidas pela fiscalizada durante o ano-calendário de 2005, conforme registrado no Livro de Registro de Saídas e Livro de Registro de Apuração de ICMS, cuja cópia anexamos ao presente. Apuramos, assim, os valores do imposto devido em cada período de apuração e deduzimos os valores de imposto declarados pelo contribuinte em DCTF. Estamos constituindo os créditos tributários das diferenças encontradas, discriminadas no referido demonstrativo, anexo ao presente.

8. Elaboramos também o demonstrativo denominado "Levantamento das Diferenças da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido", com base nas receitas totais auferidas pela fiscalizada durante o ano-calendário de 2005. Dos valores da contribuição devida deduzimos os valores já declarados em DCTF e estamos constituindo os créditos tributários das diferenças encontradas, conforme discriminadas no referido demonstrativo, anexo ao presente.

9. Ao optar pela tributação do IRPJ pelo Lucro Presumido, o contribuinte se sujeitou ao regime cumulativo do cálculo do PIS e da COFINS. As contribuições para o PIS e a COFINS incidem, portanto, sobre os valores totais percebidos pela fiscalizada, de acordo com os artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/98.

10. Elaboramos demonstrativos para o PIS e para a COFINS denominados "Levantamento das Diferenças de Contribuição para o PIS" e "Levantamento das Diferenças da COFINS", dos períodos janeiro a dezembro de 2005. Deduzimos dos valores das contribuições devidas os valores das contribuições já declaradas em DCTF.

11. Estamos constituindo os créditos tributários das diferenças encontradas, conforme discriminadas nos referidos demonstrativos anexos ao presente.

A Recorrente, em sua Impugnação, sustentou, em síntese, que:

Nesse contexto, de se destacar que, independentemente de eventuais termos dúbios contidos no contrato de prestação de serviços firmado pela Autuada, fato é que a sua atividade consubstancia-se na mera distribuição a pontos de venda, de cartões, fichas e assemelhados, os quais permitem a efetivação de serviço de telecomunicação e são, por corolário, emitidos por concessionárias de serviços de telecomunicação.

Portanto, o resultado da venda dos cartões indutivos, fichas e assemelhados representa, na verdade, receita da prestação de serviços de telecomunicação, não podendo ser qualificadas como provenientes da venda de mercadoria e, consequentemente, ser atribuída como receita da Impugnante, o que desqualifica, por si só, o procedimento fiscal.

9. É que os cartões, fichas telefônicas e assemelhados não são considerados mercadorias, mas meros meios físicos necessários à prestação de serviços de comunicação, por parte das respectivas concessionárias.

Em outras palavras, eles tão só representam os créditos conversíveis em tempo de conversação, ativados de acordo com o arbítrio do usuário/adquirente.

(...)

Como se vê, os cartões indutivos, fichas telefônicas e assemelhados são títulos hábeis ao pagamento dos serviços de comunicação prestados pelas concessionárias, ou seja, diante de sua natureza intrínseca, eles não podem ser considerados como mercadorias, posto que seu valor está diretamente relacionado com o direito de usufruir de um serviço de comunicação.

Na prática, portanto, ao repassar ao usuário final os cartões indutivos, fichas ou assemelhados, a Impugnante não auferir receita própria, como se estivesse efetivamente vendendo os cartões. O que é recebido é, nada mais, do que receita de serviços de telecomunicação, que por motivos óbvios não pode ser reputada receita sua.

Isto é, a integralidade do valor pago pelos usuários por ocasião da compra dos instrumentos em questão corresponde exclusivamente à contraprestação pelo serviço de comunicação adquirido, não subsistindo remuneração pela compra de mercadoria e, logo, não existindo remuneração devida ao seu distribuidor.

Se o valor de face dos cartões, percebido por ocasião da entrega ao usuário final, não representa a venda de um bem, mas a receita da prestação de serviços, não é lícito afirmar que a relação contratual firmada entre a Autuada e a concessionária de serviços de telecomunicação seria "... tipicamente mercantil".

Na realidade, o próprio Contrato deixa absolutamente claro que a venda dos cartões indutivos e fichas é feita pela própria Concessionária, como se infere da Cláusula 1.1 do respectivo instrumento, in verbis: -

4.1.1 O presente Contrato tem por objeto a transação comercial, de compra pela CREDENCLADA, e venda, pelas CONTRATANTES, dos Cartões Telefônicos, na modalidade a vista" (destacamos - doc. anexo)

Ora, conjugando-se esta disposição com aquelas que estipulam a forma de remuneração da Autuada, consistente, como consta do Relatório Fiscal, em comissões derivadas de desconto no valor de face dos cartões e fichas, percebe-se que o negócio jurídico entabulado é, realmente, de distribuição ou intermediação.

Ou seja, a distribuidora de cartões e fichas aufera, efetivamente, receita oriunda da diferença entre o montante pago por ela, com desconto, à empresa de telecomunicações, e o seu valor de face, uma vez que o restante é receita de serviços de telecomunicação, atribuível exclusivamente à operadora respectiva.

A rigor, o valor de face dos cartões e fichas, que transita na contabilidade e contas bancárias da Impugnante, é receita de terceiros, estranha à sua atividade (distribuição).

E não poderia ser diferente, haja vista que a própria ANATEL estabelece que somente as Concessionárias (operadoras de serviços de Telefonia Fixa Comutada - STFC) podem comercializar cartões indutivos.

É que se infere do artigo 3º da citada Resolução n.º 334/2003, a qual estabelece, ainda, que a operadora de STFC pode optar ainda por comercializar os cartões "... por meio de postos de venda (...) de terceiros por ela selecionados", utilizando serviços de distribuição.

Este é, claramente, o caso dos autos !

10. Ainda que se admita que a Autuada realize a compra e venda de mercadorias, não poderia ser tomada como receita sua o valor de face dos cartões indutivos, fichas e assemelhados (receita da concessionária), mas apenas o valor intrínseco do meio físico, o qual difere, em muito, daquele que serviu de base para a cobrança de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS.

(...)

11. Em suma, podemos concluir que a receita tributável da Impugnante não pode equivaler ao total dos ingressos financeiros percebidos no momento da entrega dos cartões indutivos, fichas e assemelhados ao usuário final, eis que:

(i) o valor de face dos cartões indutivos, fichas e assemelhados não representa a contraprestação pela compra e venda de uma mercadoria, mas pela prestação de serviços de telecomunicação, por parte das respectivas concessionárias,

sendo que referidos cartões e fichas sequer são tidos como mercadorias;

(ii) referidas importâncias, portanto, somente transitam contábil e financeiramente pela Autuada, e não consistem receita própria, já que ela não vende mercadorias ou presta serviços de telecomunicação, e

(iii) por imposição legal as concessionárias de serviços de telecomunicação devem vender os cartões e fichas diretamente ou através de pontos de venda de terceiros, evidenciando que o negócio jurídico firmado entre a Autuada e a concessionária apenas poderia configurar contrato de distribuição ou agenciamento, como, aliás, decorre da descrição de seu objeto;

Por conseguinte, manifesta é a improcedência da cobrança de valores apurados a título de IRPJ e tributos decorrentes (CSLL, COFINS e PIS) sobre quantias que excedam o desconto sob o valor de face de cartões indutivos, fichas e assemelhados, concedido pela concessionária de serviços de telecomunicação quando da entrega destes à Impugnante.

que:

Em julgamento de referida Impugnação, decidiu a DRJ/BHE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2006

Cartões Telefônicos

Integra a receita tributável para fins de apuração do IRPJ a totalidade dos valores percebidos pelas pessoas jurídicas nas operações de venda de cartões telefônicos aos consumidores finais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2005

Cartões Telefônicos

Integra a receita tributável para fins de apuração da CSLL a totalidade dos valores percebidos pelas pessoas jurídicas nas operações de venda de cartões telefônicos aos consumidores finais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Exercício: 2006

Cartões Telefônicos

Integra a receita tributável para fins de apuração do PIS a totalidade dos valores percebidos pelas pessoas jurídicas nas operações de venda de cartões telefônicos aos consumidores finais.

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

Exercício: 2006

Cartões Telefônicos

*Integra a receita tributável para fins de apuração da Cofins a
totalidade dos valores percebidos pelas pessoas jurídicas nas
operações de venda de cartões telefônicos aos consumidores
finais.*

Contra referida decisão o Recorrente interpôs seu Recurso Voluntário sustentando os mesmos argumentos de sua Impugnação, motivo pelo qual passo à sua apreciação.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro ANDRÉ ALMEIDA BLANCO

Sendo tempestivo o Recurso, passo a sua apreciação.

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 presumido, 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. Há que se ressaltar que o próprio contrato firmado, ao contrário do que tenta fazer parecer a Recorrente, torna cristalina a questão, vejamos:

CLAUSULA PRIMEIRA - DO OBJETO

*1.1 O presente Contrato tem por objeto a transação comercial, de
compra pela CREDENCIADA, e venda, pelas CONTRATANTES,
dos Cartões Telefônicos, na modalidade vista.*

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. Contudo, tendo em vista a opção da Recorrente pelo lucro presumido, na há que se falar em dedução.

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 Nº 36 de 05 de Abril de 2004)

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

EMENTA: VENDA DE CARTÕES TELEFÔNICOS. Na revenda de cartões telefônicos, constitui receita tributável pela Cofins a totalidade dos valores recebidos, cabendo aproveitamento de créditos na hipótese da contribuição ser apurada pelo regime não-cumulativo. (SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 64 de 27 de Dezembro de 2006)

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

EMENTA: As receitas de vendas de cartões telefônicos auferidas por pessoa jurídica que não se qualifica como concessionária de serviço público de telecomunicação não constituem receitas decorrentes da prestação desse tipo de serviço, sujeitando-se ao

PIS/Pasep não-cumulativo, desde que preenchidas as demais condições de sujeição a esse regime. (SOLUÇÃO DE CONSULTA N° 325 de 29 de Outubro de 2004)

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 de 28 de Dezembro de 2000)

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

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 de 09 de Fevereiro de 2000)

Também este Conselho já decidiu que:

LUCRO PRESUMIDO. REVENDA DE CARTÕES TELEFÔNICOS.

Integra a receita tributável, para fins de apuração do IRPJ, a totalidade dos valores percebidos nas operações de revenda de cartões telefônicos aos consumidores finais. A contribuinte não firmou contrato de prestação de serviços com a empresa concessionária de telefonia, mas sim contrato de credenciamento para que pudesse comprar os cartões telefônicos e, depois, revendê-los. O campo de incidência do tributo federal é mais amplo que o do ICMS, abarcando operações com uma série de bens e direitos que não são tributados pelo imposto estadual. Embora o cartão telefônico não tenha a característica de uma mercadoria, como as que são normalmente tributadas pelo ICMS, ele representa um direito à utilização de um serviço, direito que é efetivamente comercializado pela recorrente.

CSLL. LANÇAMENTO DECORRENTE. Tratando-se da mesma matéria fática, e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, o decidido quanto ao lançamento de IRPJ deve ser estendido à CSLL.

(CARF 1a. Seção / 5a. Turma Especial / ACÓRDÃO 1805-00.057 em 27/05/2009)

LUCRO PRESUMIDO. REVENDA DE CARTÕES TELEFÔNICOS.

Integra a receita tributável, para fins de apuração do IRPJ, a totalidade dos valores percebidos nas operações de revenda de cartões telefônicos aos consumidores finais. A contribuinte não firmou contrato de prestação de serviços com a empresa concessionária de telefonia, mas sim contrato de credenciamento para que pudesse comprar os cartões telefônicos e, depois, revendê-los. O campo de incidência do tributo federal é mais amplo que o do ICMS, abarcando operações com uma série de bens e direitos que não são tributados pelo imposto estadual. Embora o cartão telefônico não tenha a característica de uma mercadoria, como as que são normalmente tributadas pelo ICMS, ele representa um direito à utilização de um serviço, direito que é efetivamente comercializado pela recorrente.

CSLL. LANÇAMENTO DECORRENTE. Tratando-se da mesma MATÉRIA fática, e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, o decidido quanto ao lançamento de IRPJ deve ser estendido à CSLL.

Recurso Voluntário Negado.

(CARF 1a. Seção / 5a. Turma Especial / ACÓRDÃO 1805-00.057 em 27/05/2009)

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.

Por tal razão, nego provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a exigência em sua integralidade.

ANDRÉ ALMEIDA BLANCO - Relator