



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10680.007730/2003-34  
Recurso nº : 126.289  
Acórdão nº : 203-10.107

Recorrente : CASABLANCA COMUNICAÇÃO E MARKETING LTDA.  
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

**COFINS. EMPRESAS DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE. NOTA FISCAL QUE DISCRIMINA VALORES DEVIDOS PELOS ANUNCIANTES (CLIENTES) AOS VEÍCULOS DE COMUNICAÇÃO (TELEVISÃO, RÁDIO, ETC). IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE TAIS VERBAS, POSTO NÃO SEREM DE TITULARIDADE DA EMPRESA DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE.** A empresa de publicidade e propaganda não detém a disponibilidade de valores devidos pelos seus clientes, denominados anunciantes, aos veículos de comunicação (televisão, rádio, etc), apesar de discriminá-los em nota fiscal que expede para receber pelos seus serviços. As importâncias meramente transitam por sua pessoa com destino certo, entretanto, aos veículos de divulgação.

Trata-se de sistemática fixada por ordem legal (Lei nº 4.680/65, artigos 3º e 4º, e Decreto nº 57.690/66, artigos 15, 16, e 9º, incisos III e IV), que devem ser estritamente relevados pela normativa tributária em virtude da prescrição inscrita no artigo 110 do CTN.

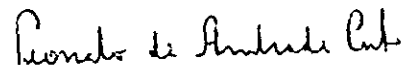
Os desdobramentos das relações jurídicas que se firmam no segmento de publicidade e propaganda, que envolvem a empresa exploradora de tal atividade, seus clientes – chamados de anunciantes, e os veículos de divulgação, expressamente dispostos em textos normativos, não podem ser desconsiderados pelos aplicadores da legislação tributária.

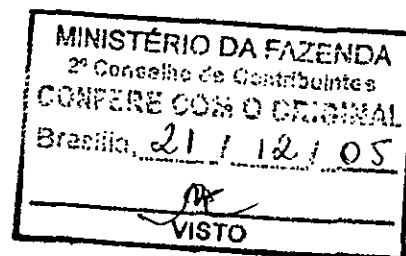
**Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**CASABLANCA COMUNICAÇÃO E MARKETING LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso. Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis (Relator) e Evandro Francisco Silva Araújo (Suplente). Designado o Conselheiro Cesar Piantavigna. Fez sustentação oral pela recorrente, a Drª Simone Horta Andrade Righi.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2005.

  
Leonardo de Andrade Couto  
Presidente





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10680.007730/2003-34  
Recurso nº : 126.289  
Acórdão nº : 203-10.107

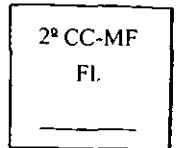
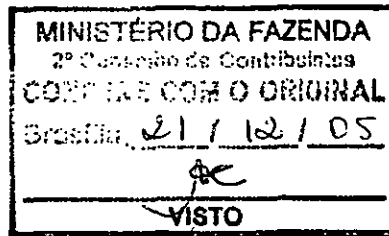
  
Cesar Piantavigna  
Relator-Designado



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira, Maria Teresa Martínez López, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque-Silva.  
Eaal/mdc



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10680.007730/2003-34  
Recurso nº : 126.289  
Acórdão nº : 203-10.107

Recorrente : CASABLANCA COMUNICAÇÃO E MARKETING LTDA

## RELATÓRIO

Trata-se do Auto de Infração de fls. 05/20, relativo à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), períodos de apuração 05/1997 a 12/2001, no valor total de R\$ 3.588.484,34, incluindo juros de mora e multa de ofício de 75%.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls. 21/25, o lançamento decorreu da exclusão, por parte da autuada, na apuração da base de cálculo da COFINS, bem assim na do PIS, dos valores de serviços prestados por veículos de comunicação e outros terceiros. A autuada emite o faturamento pelo total, contra seus clientes anunciantes, mas deixa de reconhecer parte da receita bruta, relativa aos pagamentos a produtoras fonográficas, cinematográficas, agências de modelos, indústrias gráficas, etc.

Na impugnação de fls. 76/118, a autuada arguiu o seguinte, conforme o relatório da primeira instância que os resume bem (fls. 350/352):

*Narrando os fatos considerados pelo fisco na formalização do presente processo, tece inicialmente considerações acerca da nomenclatura utilizada na impugnação, definindo e conceituando expressões pertinentes ao assunto, tais como: cliente, agência de publicidade, fornecedor (veículo) e campanha publicitária, asseverando que a autuação não contempla minimamente razões fáticas ou jurídicas que lhe justifiquem a própria existência, pelo que deverá ser imediatamente anulada.*

*No mérito, aduz que as agências de propaganda e publicidade são pessoas jurídicas que se dedicam ao exercício de atividades publicitárias relativas à criação e veiculação de propagandas nos respectivos veículos de divulgação, sendo certo que, na consecução de seus objetivos, estas contratam os serviços de terceiras empresas, as quais, nesses especializadas, irão realizá-los de maneira supletiva às atividades das agências.*

*Destaca que as agências, por força de legislação específica, realiza as mencionadas subcontratações por conta e ordem de seus clientes anunciantes, conforme consignado na Lei nº 4.680, de 1965, e no Decreto nº 57.690, de 1º de fevereiro de 1966, arts. 6º e 15º, os quais transcreve, funcionando tão-somente como intermediadora nos negócios acordados.*

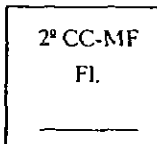
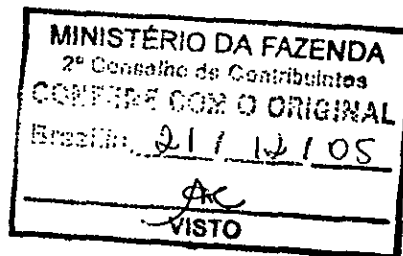
*Assim, conforme esquematização que elabora, a sistemática de faturamento adotada pelas agências se justifica e encontra respaldo na legislação referida, uma vez que os clientes com estas celebram amiúde um único contrato, sendo certo que neste instrumento está previsto o valor total das transações, não podendo os clientes efetuar pagamentos alheios à relação jurídica figurada no contrato de prestação de serviços, razão pela qual torna-se imperioso que da fatura emitida pela agência de publicidade conste o valor integral dos serviços prestados, próprios e de terceiros, na criação da campanha publicitária.*

*Todavia, a nota fiscal de emissão da agência possui campo específico onde discrimina os valores que serão reembolsados aos efetivos prestadores de serviços, sendo certo que tais valores não compõem nem seu faturamento nem sua receita.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.007730/2003-34  
Recurso nº : 126.289  
Acórdão nº : 203-10.107



*Dissertando acerca do conceito de faturamento, aduz que este não constitui meio hábil à quantificação das receitas auferidas pela pessoa jurídica, e que o entendimento consubstanciado na Lei Complementar nº 70, de 1991, perdurou durante vários anos até a edição da Lei nº 9.718, de 1998, que introduziu significativas mudanças na hipótese de incidência desta exação, modificando-lhe a base de cálculo e a alíquota.*

*Tecendo considerações acerca da interpretação e aplicação das leis em face da existência do Estado Democrático de Direito, formula indagação a respeito dos efeitos que poderiam advir de uma aplicação fria da Lei nº 9.718, de 1998.*

*Indaga também se as agências de publicidade e propaganda não deveriam receber por parte do intérprete tratamento diferenciado no que concerne à quantificação da base de cálculo da contribuição em foco, e, em assim não sendo, se estar-se-ia atingindo a justiça social consagrada na Constituição Federal.*

*Transcrevendo jurisprudência a respeito do tema, invoca os princípios da capacidade contributiva e da hierarquia das leis, aduzindo que uma lei ordinária não possui o condão de alterar uma lei complementar.*

*Salientando ter havido ofensa ao artigo 110 do Código Tributário Nacional, o qual transcreve, assevera que as agências de propaganda, em razão da peculiaridade dos serviços que prestam, possuem legislação específica que lhes confere especial tratamento, uma vez que, atuando como intermediadora de serviços prestados por terceiros, o seu faturamento compõe-se tão-somente das receitas advindas de sua efetiva prestação de serviços ou dos honorários devidos quando da intermediação dos serviços alheios.*

*Prossegue em seu arrazoado, aduzindo ser inconstitucional a eleição da receita bruta como base de cálculo da contribuição, pois não se podem igualar os conceitos de faturamento e receita bruta, como pretendeu o legislador ao editar a Lei nº 9.718, de 1998, sem prestar obediência aos princípios constitucionais, eis que este acabou por eleger uma nova fonte de custeio da Seguridade Social, não prevista no art. 195, I da vigente Constituição.*

*Fazendo uma comparação com o ocorrido com o mandamento contido no inciso I, art. 3º, da Lei nº 7.787, de 1989, que instituiu a cobrança da Contribuição Social sobre a folha de salários dos empregadores, reforça a afirmação de que são distintos os conceitos antes mencionados, configurando-se, pois, inconstitucional a Lei nº 9.718, de 1998, ainda que se levasse em consideração o advento da Emenda Constitucional nº 20, de 1998, já que aquela lei fora publicada anteriormente a esta, ferindo o art. 195 da Constituição até então em vigor.*

*Recapitulando as razões de defesa anteriormente expendidas, ressalta que no conceito de faturamento extraído da Lei nº 9.718, de 1998, não estão incluídas as receitas de terceiros, representando essas mero ingresso de numerário que transita no caixa da empresa, não sendo por esta auferida, pelo que não podem compor a base de cálculo da exação em apreço.*

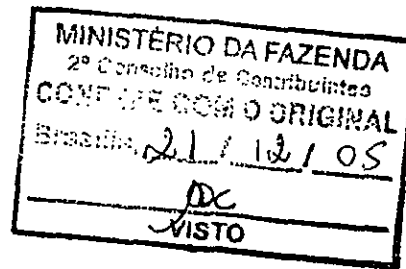
*Assim, laborou em erro a fiscalização ao considerar como base de cálculo da contribuição o simples ato de faturar, fato, por si só, incapaz de materializar a hipótese de incidência da contribuição em foco.*

*Invoca também a ocorrência de bi-tributação, porquanto o fornecedor que presta serviços ao cliente (anunciante), mediante intermediação da agência, também emite*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.007730/2003-34  
Recurso nº : 126.289  
Acórdão nº : 203-10.107



2º CC-MF  
Fl.

*contra este nota fiscal de prestação de serviços, a qual é remetida aos cuidados da agência, o que implicaria em dupla tributação de um mesmo fato gerador.*

*Insurge-se contra a possibilidade de aplicar-se a taxa Selic para a correção dos débitos tributários, porquanto, criada pelo Banco Central e possuidora de caráter estritamente remuneratório do capital, fere os mandamentos contidos no § 1º do art. 161 do CTN e no § 3º do art. 192 da Constituição Federal.*

*Transcrevendo jurisprudência a respeito do assunto, aduz incontestável seu direito à utilização, para atualização dos débitos, de juros moratórios não superiores a doze por cento ao ano, bem como à redução da multa aplicada, em face de seu caráter confiscatório, fato que ofende o art. 150 da Constituição Federal.*

*Argúi a irretroatividade da aplicação da Lei nº 9.718, de 1998, para fatos geradores anteriores a fevereiro de 1999, pelo que, de acordo com a jurisprudência que transcreve, os valores lançados de ofício, relativos às competências de maio de 1997 e março de 1999, período cuja regulamentação se dava efetivamente pela Lei Complementar nº 70, de 1991, o foram em absoluto desacordo com as expressas disposições constitucionais e legais afetas à matéria.*

*Por fim, resumindo toda a argumentação expendida em sua peça impugnatória, requer seja cancelado o lançamento, pelo menos quanto às competências compreendidas entre maio de 1997 e fevereiro de 1999, e excluídos a multa aplicada e os juros de mora.*

A DRJ, nos termos do Acórdão de fls. 348/360, por unanimidade de votos, julgou o lançamento procedente.

Após registrar que a nulidade requerida não é cabível, posto que o Auto de Infração foi lavrado por autoridade competente e inexistiu cerceamento do direito de defesa, refuta o entendimento de que os valores repassados a terceiros não se configuram como receitas da agência de propaganda. Afirma que a atividade da recorrente não pode ser enquadrada como intermediação, em nada lhe socorrendo a emissão de fatura/nota fiscal de serviços pelo total da campanha publicitária.

A referendar seu entendimento, reporta-se à Decisão da SRRF da 8ª Região Fiscal nº 262/2000.

Em seguida trata da base de cálculo da COFINS no período, consoante a LC nº 70/91 e a Lei nº 9.718/98, mencionando que não pode ser invocado o inciso III do § 1º do art. 3º desta última, já que foi revogado sem produzir qualquer eficácia.

Ainda menciona o Decreto nº 4.524/2002, que não estabelece qualquer tratamento diferenciado para as agências de propaganda e publicidade.

Mais adiante também cita o art. 20 da Lei nº 5.474/68, acerca da fatura de prestação de serviços, aduzindo que o § 2º deste artigo é claro, ao informar que se considera como preço dos serviços prestados o valor contido na fatura.

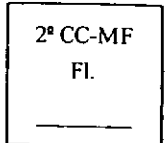
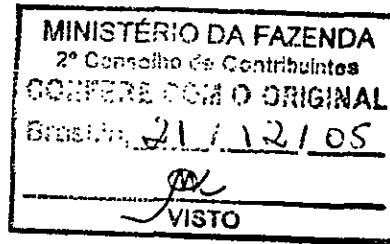
Considera o art. 110 do CTN inaplicável à questão, por compreendê-lo adstrito à definição e limitação das competências tributárias dos entes federados.

Quanto aos argumentos de inconstitucionalidade, não os considera passíveis de apreciação no âmbito deste processo administrativo.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.007730/2003-34  
Recurso nº : 126.289  
Acórdão nº : 203-10.107



Ao final referenda a utilização da taxa Selic, rejeitando as alegações da recorrente contra o seu emprego em sede tributária.

No Recurso Voluntário de fls. 373/386, tempestivo (fls. 372 e 373), a atuada insiste na improcedência do lançamento, repetindo os argumentos no sentido de que efetivamente pratica intermediação na contratação dos veículos de comunicação.

Reporta-se ao art. 15 do Decreto nº 57.690/66, afirmando que, face a essa legislação específica, o faturamento da divulgação é feito pelo veículo de propaganda contra o anunciante, sendo a fatura remetida para o mesmo aos cuidados da agência (recorrente). Continua a tratar das atividades de propaganda e publicidade, distinguindo os serviços de estudo, concepção, execução e distribuição - a cargo das agências -, dos serviços de veiculação - feita pelos veículos de comunicação. Daí a posição da agência como mera intermediadora, na contratação dos veículos de comunicação.

Afirma também que as receitas de terceiros não podem ser tributadas, haja vista não derivarem da venda de mercadorias ou de serviços. De todo modo, entende que os valores repassados a terceiros não podem ser considerados como auferimento de receita, sendo meras entradas, não submetidas à hipótese de incidência da COFINS.

Ao final afirma que a tributação ensejada implica na inviabilidade das atividades das agências de propaganda e publicidade, e reporta-se à peça impugnatória para aduzir a ocorrência de bitributação, bem como a ilegalidade da multa e taxa-Selic.

Informações às fls. 405/407 e 458/466 dão conta do arrolamento de bens necessário.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.007730/2003-34  
Recurso nº : 126.289  
Acórdão nº : 203-10.107



VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos previstos no Decreto nº 70.235/72, pelo que dele conheço.

Conforme os documentos acostados aos autos, a empresa emite contra o anunciante notas fiscais/faturas acompanhadas de duplicatas, ambas pelo total dos serviços, sendo que os veículos de propaganda emitem outras notas fiscais, desta feita pelos valores da veiculação, também contra os anunciantes (fls. 232/233, 238/239, etc).

Para o deslinde da questão importa analisar, primeiro, a legislação afeta ao mercado de propaganda e publicidade, visando definir se os pagamentos efetuados pela recorrente aos veículos seriam meros repasses financeiros, ou seriam custos, como considerou a fiscalização, e também para saber de que modo as agências de propaganda devem faturar os serviços por elas prestados, e segundo, analisar a base de cálculo da COFINS.

A Lei nº 4.680/65, como sua ementa indica, dispõe “sobre o exercício da profissão de Publicitário e de Agenciador de Propaganda e dá outras providências.” Após definir que agenciadores são “os profissionais que, vinculados aos veículos da divulgação, a eles encaminham propaganda por conta de terceiros” (art. 2º), e que agência é a pessoa jurídica especializada em publicidade (art. 3º), estabelece no seu art. 11 que a comissão constitui a remuneração dos agenciadores, enquanto o desconto a remuneração das agências, sendo ambas fixadas pelos veículos de divulgação, sobre os preços estabelecidos em tabela destes.

A finalidade da referida Lei é regular as profissões de publicitário e agenciador de propaganda, e não o mercado de propaganda e publicidade. Tanto assim que nos seus artigos finais determinou a sua fiscalização a cargo do antigo Departamento Nacional do Trabalho, enquanto sua regulamentação ficou para o Ministério do Trabalho. Além do mais, o meio da publicidade não funciona como prevê a lei, sendo comum as agências substituírem as pessoas físicas que exercem a atividade regulamentada de agenciador de propaganda.

Embora o artigo 17 da referida Lei nº 4.680/65 estabeleça que a atividade publicitária nacional será regida pelos princípios e normas do Código de Ética dos Profissionais da Propaganda, instituído em 1957, nem na Lei nem no Código há qualquer dispositivo de índole tributária, tampouco dispondo sobre os valores das faturas/notas fiscais a serem emitidas pelas agências ou pelos veículos de propaganda.

As disposições acerca do faturamento, mas não sobre os valores de faturas ou notas fiscais, repita-se, encontram-se no Decreto nº 57.690/66, cujo art. 9º dispõe:

“Art 9º Nas relações entre a Agência e o cliente serão observados os seguintes princípios básicos.

(...)



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.007730/2003-34  
Recurso nº : 126.289  
Acórdão nº : 203-10.107



2º CC-MF  
Fl.

*IV - O Cliente comprometer-se-á a liquidar à vista, ou no prazo máximo de trinta (30) dias, as notas de honorários e de despesas apresentadas pela Agência.*

(...)

*Art 15. O faturamento da divulgação será feito em nome do Anunciante, devendo o Veículo de Divulgação remetê-lo à Agência responsável pela propaganda."*

(Negritos acrescentados).

Os dois dispositivos acima precisam ser lidos em conjunto, impondo-se uma interpretação sistemática. Assim, percebe-se que a agência poderá cobrar os seus honorários e apresentar ao anunciante as despesas que realizar. Todavia, cada nota fiscal ou fatura deve ser emitida com o valor dos serviços que cada empresa realizar: a da agência com o valor dos seus diversos serviços, a do veículo com o valor da veiculação. Uma fatura englobando as outras, como no caso em tela, é prova de que quem emitiu pelo total contratou todos os serviços.

Cabe agora responder: por que o veículo deve remeter a sua fatura à agência de propaganda? Para que esta confira os serviços e apresente-a ao anunciante, demonstrando que a propaganda elaborada foi devidamente veiculada e que cada um (agência e veículo) possa receber a sua parte, a par das faturas emitidas, na forma dos contratos firmados.

A interpretação feita pela recorrente não se sustenta porque transforma simples apresentação da fatura do veículo, ao anunciante, numa suposta obrigatoriedade de emissão da sua fatura por valor irreal, que não refletiria as operações. Pretende fazer prevalecer sobre a legislação tributária e comercial dispositivos isolados da Lei nº 4.680/65 e do Decreto nº 57.690/66 que a regulamenta, numa interpretação assaz desarrazoada que não encontra guarida nem ao menos na literalidade dos textos legais.

As agências de propaganda desenvolvem atividades complexas, sendo remuneradas de diversas formas, tanto por parte dos veículos quanto pelos clientes-anunciantes. Tal remuneração pode ser decomposta em três parcelas: honorários (ou desconto) à base de 20%, cobrados dos veículos; honorários de no mínimo 15%, cobrados dos clientes-anunciantes, sobre os valores de serviços e suprimentos contratados com fornecedores; e honorários diversos, por serviços especiais, como pesquisas de mercado, promoção de vendas, relações públicas, etc.

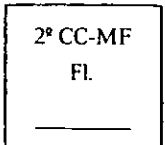
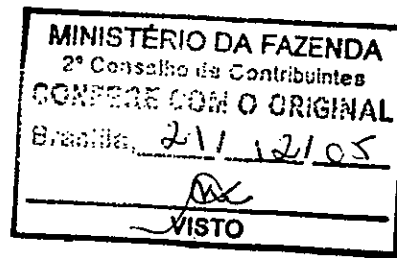
Destarte, uma agência pode realizar os contratos mais diversos, tanto com os seus anunciantes quanto com os veículos, a depender de cada situação específica. O desconto a ser recebido dos veículos de propaganda, de que fala o art. 11 da Lei nº 4.680/65, é apenas uma das formas possíveis de remuneração.

A hipótese dos autos é outra, pois a recorrente, ao emitir a nota fiscal/fatura pelo valor total dos serviços, deixa caracterizado um contrato em que é remunerada de forma global pelos anunciantes. Trata-se de um "pacote fechado", nos quais dentre outros serviços encontra-se o de veiculação, a ser contratado junto a emissoras de televisão, rádios, editoras, etc. Daí os pagamentos aos veículos serem custos, e não meros repasses financeiros.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.007730/2003-34  
Recurso nº : 126.289  
Acórdão nº : 203-10.107



Neste ponto cabe destacar que a fatura é o documento comprobatório de um serviço prestado ao seu destinatário por quem a emite, no valor da importância total nela consignada. É o que informa o art. 20 da Lei nº 5.474/68, cuja dicção é a seguinte:

*Art. 20. As empresas, individuais ou coletivas, fundações ou sociedades civis, que se dediquem à prestação de serviços, poderão, também, na forma desta lei, emitir fatura e duplicata.*

*§ 1º A fatura deverá discriminar a natureza dos serviços prestados.*

*§ 2º A soma a pagar em dinheiro corresponderá ao preço dos serviços prestados. (destaque nosso).*

Interpretando o artigo acima, Rubens Requião informa que “a fatura discriminará a natureza do serviço prestado, e a soma a pagar corresponderá ao seu valor.”<sup>1</sup> Valor este que corresponde à receita auferida pela recorrente, embora parte dela seja destinada aos veículos de propaganda.

Ressalte-se que após emitida a fatura o prestador dos serviços poderá acompanhá-la de duplicata, que como se sabe é título executivo extrajudicial. Ou seja, a recorrente torna-se titular do direito de crédito junto ao anunciante, possuindo disponibilidade jurídica sobre o valor total da fatura.<sup>2</sup>

No caso dos autos, em que os veículos também emitem notas fiscais contra os anunciantes, de forma que a soma dos documentos comerciais resulta num valor superior à soma dos serviços, o procedimento não está correto. Os veículos deveriam faturar em nome da agência. Da forma como está há duplicidade de valores faturados contra o anunciante.

De todo modo, e apesar da incorreção, o fato da recorrente ter em seu poder vias de notas fiscais emitidas por terceiros contra o seu credor, o anunciante, não lhe permite deduzir tais valores da sua receita bruta. Até porque é certo que a COFINS também incidirá sobre os valores faturados pelos veículos, face à sua incidência em cascata ou *bis in idem* (*bis* - repetição; *in idem* - sobre o mesmo).

Passa-se agora à análise da base de cálculo da COFINS, que no período é o faturamento ou receita bruta, na forma da Lei Complementar nº 70/91 até o período de apuração janeiro/99, ou da Lei 9.718/98 (conversão da MP nº 1.724, de 29/10/98), para os períodos de apuração de fevereiro/99 em diante.

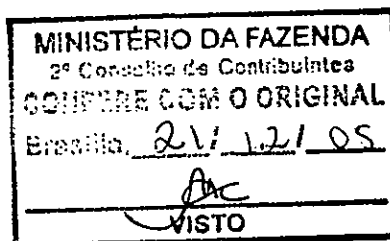
É despidendo analisar as alterações promovidas pela Lei nº 9.718/98 na definição de faturamento ou receita bruta, porque já sob a égide da LC nº 70/91 as agências de propaganda e publicidade não podiam excluir da base de cálculo da COFINS os valores em questão. Do total das receitas auferidas, relativas a vendas de mercadorias e prestação de serviços, não são deduzidos os custos ou despesas, ainda que o resultado implique em prejuízo. Daí não se aplicar à COFINS, nem ao PIS, o conceito contábil de receita como acréscimo patrimonial, não havendo nisto qualquer ofensa ao art. 110 do CTN. Neste sentido o pronunciamento do STF na Ação

<sup>1</sup> *In Curso de Direito Comercial*, São Paulo, Saraiva, 2º vol., p. 461.

<sup>2</sup> Cf. Rubens Gomes de Sousa, *in Pareceres 1 – Imposto de Renda*, São Paulo, Resenha Tributária, 1976, p. 70, tem-se disponibilidade jurídica quando um rendimento ou provento é adquirido, possuindo o beneficiário, títulos jurídico que lhe permite realizá-lo em dinheiro. Não se confunde com a disponibilidade econômica, que corresponde a rendimento ou provento já realizado.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10680.007730/2003-34  
Recurso nº : 126.289  
Acórdão nº : 203-10.107

Declaratória de Constitucionalidade nº 1, mais precisamente no voto do relator, Min. Moreira Alves, ao acentuar a conceituação de faturamento para fins tributários, nos termos da LC nº 70/91.

Também não tem qualquer importância a contabilidade, não alterando a base de cálculo da COFINS a apropriação dos valores recebidos dos anunciantes, na parte destinada aos veículos, em conta do passivo. Como obrigações também podem ser apropriados outros custos e despesas, sem qualquer influência no cálculo do COFINS. Neste sentido a Lei nº 9.718/98 veio explicitar, no seu art. 3º, § 1º, que “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.”

As deduções possíveis na base de cálculo da COFINS são somente aquelas elencadas expressamente em lei, a depender das especificidades de cada atividade. Assim acontece, por exemplo, com as sociedades cooperativas, as instituições financeiras e as operadoras de planos de saúde, mas não com a atividade de propaganda e publicidade, sujeitas às mesmas regras das outras prestadoras de serviços.

Neste ponto cabe observar que no IRPJ, bem diferente do PIS e da COFINS, a base de cálculo é a renda ou resultado do período, podendo ser deduzidos das receitas os custos e as despesas incorridos. Por isto é que a legislação do IRPJ prevê que a retenção desse imposto, na atividade de agência de propaganda, se dê sobre o valor líquido, após a dedução dos pagamentos aos veículos.

Pelas razões expostas acima, e a despeito da jurisprudência em sentido contrário deste Segundo Conselho de Contribuintes, especialmente o Acórdão nº 202-15.985, Recurso Voluntário nº 126.298, relativo ao Auto de Infração do PIS lavrado contra a recorrente, no qual foi dado provimento por unanimidade, entendo que os valores repassados aos veículos de propaganda e demais prestadores de serviços devem compor a base de cálculo da COFINS.

Quanto à alegação genérica contra a multa aplicada, cabe reafirmar o entendimento da primeira instância, de que arguições de inconstitucionalidade não podem ser apreciadas no âmbito deste processo administrativo. Somente o Judiciário é competente para julgá-la, nos termos da Constituição Federal, arts. 97 e 102, I, “a”, III e §§ 1º e 2º deste último. Assim, argumentos como o de suposto confisco da multa de ofício não devem ser apreciados por este julgador administrativo.

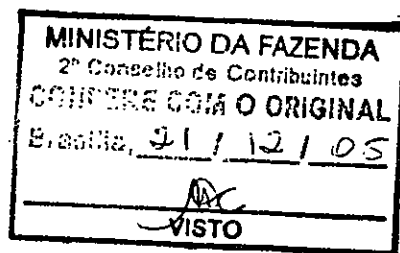
No âmbito do Poder Executivo o controle de constitucionalidade é exercido *a priori* pelo Presidente da República, por meio da sanção ou do veto, conforme o art. 66, § 1º, da Constituição Federal.

*A posteriori* o Executivo federal, na pessoa do Presidente da República, possui competência para propor Ação Direta de Inconstitucionalidade, Ação Declaratória de Constitucionalidade ou Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental, tudo conforme a Constituição Federal, arts. 103, I e seu § 4º, e 102, § 1º, este último parágrafo regulado pela Lei nº 9.882/99. Também atuando no âmbito do controle concentrado de inconstitucionalidades, o Advogado-Geral da União será chamado a pronunciar-se quando o Supremo Tribunal Federal apreciar a inconstitucionalidade, em tese, de norma legal ou ato normativo (CF, art. 103, § 3º).



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.007730/2003-34  
Recurso nº : 126.289  
Acórdão nº : 203-10.107



2º CC-MF  
Fl.

No mais, *a posteriori* o Executivo só deve se pronunciar acerca de inconstitucionalidade depois do julgamento da matéria pelo Judiciário. Assim é que o Decreto nº 2.346/97, com supedâneo nos arts. 131 da Lei nº 8.213/91 (cuja redação foi alterada pela MP nº 1.523-12/97, convertida na Lei nº 9.528/97) e 77 da Lei nº 9.430/97, estabelece que as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, devem ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos.

Consoante o referido Decreto o Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida pelo Judiciário em caso concreto. Também o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, ficam autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que não mais sejam constituídos ou cobrados os valores respectivos. Após tal determinação, caso o crédito tributário cuja constituição ou cobrança não mais é cabível esteja sendo impugnado ou com recurso ainda não definitivamente julgado, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (art. 4º, parágrafo único, do referido Decreto).

O Decreto nº 2.346/97 ainda determina que, havendo manifestação jurisprudencial reiterada e uniforme e decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, fica o Procurador-Geral da Fazenda Nacional autorizado a declarar, mediante parecer fundamentado, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, as matérias em relação às quais é de ser dispensada a apresentação de recursos.

Na forma do citado Decreto, aos órgãos do Executivo compete tão-somente observar os pronunciamentos do Judiciário acerca de inconstitucionalidades, **quando definitivos e inequívocos**. Não lhes compete apreciar inconstitucionalidades. Assim, não cabe a este tribunal administrativo, como órgão do Executivo Federal que é, deixar de aplicar a legislação em vigor antes que o Judiciário se pronuncie. Neste sentido já informa, inclusive, o art. 22-A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/98, com a alteração da Portaria MF nº 103, de 23/04/2002.

Por último a questão dos juros de mora com base na taxa Selic.

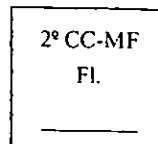
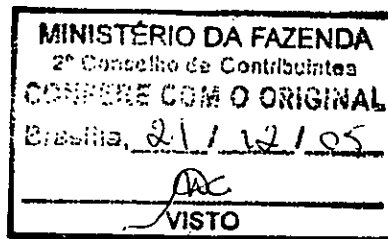
Essa taxa não padece do mesmo vício da Taxa Referencial (TR), no que a partir de 01/01/95 substituiu os juros moratórios de 1% (um por cento) ao mês com amparo no art. 13 da Lei nº 9.065/95. Este dispositivo legal, que consta de uma lei tributária, determina que os juros de mora incidentes sobre os tributos arrecadados pela Secretaria da Receita Federal sejam equivalentes à taxa Selic a partir de 01/04/1995. Antes os juros de mora já eram equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna, nos termos do art. 84, I, da Lei nº 8.981, de 20/01/1995.

Estatuído em lei que a Selic será empregada para fins tributários, inclusive no caso dos indébitos (os arts. 16 e 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, determinaram a incidência da referida taxa também sobre as restituições e compensações, a partir de 01/01/96), tornou-se irrelevante saber se, originalmente, possuía natureza remuneratória (decorrente de convenção, lei



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.007730/2003-34  
Recurso nº : 126.289  
Acórdão nº : 203-10.107



ou sentença, a título de rendimento do capital ou do bem), compensatória ou indenizatória (devida para indenizar danos ocasionados pelo devedor no caso de apropriação compulsória de bens), ou ainda moratória (devida em virtude do atraso do devedor, no cumprimento de obrigação de pagar).

A discussão é estéril porque, se fora do plano jurídico trata-se de taxa média praticada no mercado financeiro, juridicamente ela tem a natureza de juros de mora, a teor dos dispositivos legais retrocitados.

Outrossim, quem argúi que a taxa Selic não tem natureza tributária mas financeira, incorre em dois erros: um jurídico, dado que a matéria foi objeto de lei (e lei versando exclusivamente sobre tributos, cabe ressaltar); e outro erro, lógico, face a que não existe uma taxa de juros que não seja financeira. A taxa Selic, como índice financeiro que é, pode ter diversas aplicações, incluindo a sua utilização como juros de mora para fins tributários.

Por outro lado, os juros de mora podem ser superiores a 1% ao mês, pois o art. 161 do CTN, no seu parágrafo único, determina que "Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês". Este dispositivo não impede que o percentual seja superior a 1%, quando a lei assim dispõe.

A referendar o emprego da taxa Selic, trago à colação decisão recente do Superior Tribunal de Justiça, onde já é pacífico o seu emprego nas restituições e compensações, a partir de 01/01/96. O julgado abaixo deixa assentado que o mesmo tratamento deve ser dado aos créditos tributários em favor da Fazenda Nacional. Observe-se:

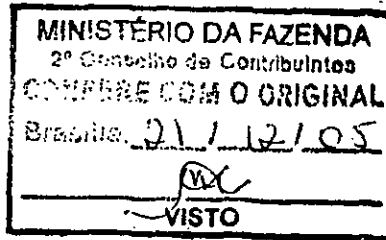
*PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. TAXA SELIC. DÉBITOS TRIBUTÁRIOS EM ATRASO. CDA. CERTEZA E LIQUIDEZ. SÚMULA N. 7/STJ. COTEJO ANALÍTICO NÃO DEMONSTRADO.*

- 1. Não cabe a esta Corte Superior de Justiça intervir em matéria de competência do STF, tampouco para prequestionar questão constitucional, sob pena de violar a rígida distribuição de competência recursal disposta na Lei Maior.*
- 2. O artigo 161 do CTN, ao estipular que os créditos não pagos no vencimento serão acrescidos de juros de mora calculados à taxa de 1%, ressalva, expressamente, "se a lei não dispuser de modo diverso", de modo que, estando a SELIC prevista em lei, inexistente ilegalidade na sua aplicação.*
- 3. Este Superior Tribunal de Justiça tem, reiteradamente, aplicado a taxa SELIC a favor do contribuinte, nas hipóteses de restituições e compensações, não sendo razoável deixar de fazê-la incidir nas situações inversas, em que é credora a Fazenda Pública.*
- 4. Para se verificar a liquidez ou certeza da CDA ou, ainda, a presença dos requisitos essenciais a sua validade, seria necessário reexaminar questões fático-probatórias, o que é vedado em sede de recurso especial (Súmula n. 7 do STJ).*
- 5. O conhecimento de recurso interposto com fulcro na alínea "c" do permissivo constitucional pressupõe a demonstração analítica da suposta divergência, não bastando a simples transcrição de ementa.*
- 6. Agravo regimental a que se nega provimento.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.007730/2003-34  
Recurso nº : 126.289  
Acórdão nº : 203-10.107



(STJ, Segunda Turma, Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 2003/0046623-9, Relator Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, julgamento em 18/05/2004, DJ de 28/06/2004 PG:00252, negritos ausentes no original).

Pelo exposto, nego provimento ao recurso.

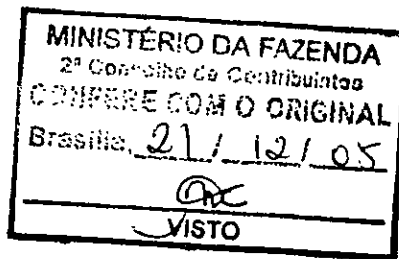
Sala das Sessões, em 13 de abril de 2005.

  
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.007730/2003-34  
Recurso nº : 126.289  
Acórdão nº : 203-10.107



2º CC-MF  
Fl.

### VOTO DO CONSELHEIRO CESAR PIANTAVIGNA RELATOR-DESIGNADO

A matéria ventilada nos autos evidencia, claramente, o desacerto da tributação intentada contra a Recorrente, à conta da impraticabilidade de tal investida pela conformação dada pelo ordenamento à atividade desenvolvida pela empresa, qual seja, agenciamento de serviços de publicidade/propaganda.

Para revelar a inadequação da exigência fiscal basta que se pince as peculiaridades da matéria sobre a qual a cobrança se assenta averiguando, em seguida, suas eventuais percussões na órbita da tributação.

Enveredando-se, pois, pela primeira das etapas descritas acima, e assim imiscuindo-se no universo da disciplina jurídica do referido segmento econômico constata-se que a agência de serviços de publicidade/propaganda, por força de regras jurídicas estruturadoras das operações inerentes à atividade, movimenta recursos que não são de sua titularidade, a respeito dos quais não assume disponibilidade, sobretudo porque meramente transitam por sua pessoa para seguirem aos seus destinos naturais, notadamente dos denominados “veículos de divulgação”.

Explica-se.

Segundo extrai-se da Lei nº 4.680/65 a prestação de serviços de publicidade/propaganda envolve, via de regra, 3 (três) atores básicos: o “Anunciante”, a “Agência” e o “Veículo de divulgação”.

O “Anunciante” é o contratante de serviços de propaganda, por isso também designado “cliente” pelo referido diploma (artigo 3º). A “Agência” é a “pessoa jurídica, especializada na arte e na técnica publicitária, que, através de especialistas, estuda, concebe, executa e distribui propaganda...” (artigo 3º da Lei nº 4.680/65). O “Veículo de divulgação”, por sua vez, traduz “quaisquer meios de comunicação visual ou auditiva capazes de transmitir mensagens de propaganda ao público, desde que reconhecidos pelas entidades e órgãos de classe...” (artigo 4º da Lei nº 4.680/65).

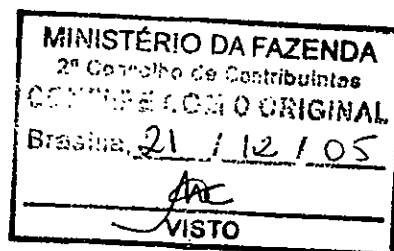
A Lei nº 4.680/65, segundo visto, põe em evidência na “operação” publicitária, ou de propaganda - se assim pode ser denominada, 2 (duas) relações jurídicas, quais sejam (i) do Anunciante com a Agência, e (ii) da Agência com o Veículo, deixando encoberto, entretanto, um terceiro vínculo que se firma entre o Anunciante e o Veículo, cujo descortino é ensejado pelos termos do artigo 16 do Decreto nº 57.690/66 (regulamentador da Lei nº 4.680/65):

*“Artigo 16. O Veículo de Divulgação ficará obrigado, perante o Anunciante, a divulgar a matéria autorizada, no espaço ou no tempo contratado, de acordo com as especificações estabelecidas, não podendo o Anunciante, em qualquer caso, pretender influir na liberdade de sua opinião editorial.”* (grifo da transcrição)



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.007730/2003-34  
Recurso nº : 126.289  
Acórdão nº : 203-10.107



Na primeira das relações assinaladas anteriormente o interessado na venda de produtos e serviços, na divulgação de idéias ou na inteiração de pessoas acerca de organizações e instituições estabelece contato com a agência para que a mesma trabalhe - mediante emprego de especialistas e com os recursos técnicos próprios à área - o estudo, a concepção e a distribuição da correspondente propaganda. Na outra relação referida compreende-se a inteiração da agência a respeito dos recursos visuais e/ou auditivos detidos por expoente da mídia, as orientações e o supervisionamento da veiculação de propaganda de produtos e serviços, exposição de idéias ou informações a respeito de organizações e instituições, isto é, basicamente a intermediação e a esquematização da divulgação sobre a qual se sobrepõe o terceiro vínculo cogitado anteriormente. Com efeito, neste último estão considerados os deveres do veículo incorridos frente ao anunciante, centrados na efetiva e perfeita apresentação à sociedade, por meio visual e/ou auditivo, de produtos e serviços, idéias e informações.

O elo comum aos dois primeiros vínculos mencionados é representado pela agência, já que se encarrega, por conta e ordem dos anunciantes, a estudar, conceber, executar e distribuir propaganda, que será difundida pelos veículos (artigos 3º e 4º da Lei nº 4.680/65).

A presença da agência de publicidade, conquanto juridicamente não se revele inexorável na atividade publicitária – dado à possibilidade do “anunciante” acionar *diretamente* o “veículo de divulgação” (parágrafo único do artigo 11 da Lei nº 4.680/65), é tornada demasiadamente justificada pelo ponto-de-vista econômico/financeiro, que realça o aspecto técnico da operação tornando-lhe interessante.

Atine-se, nesta vereda, que somente a agência detém o direito de obter “descontos” frente a “veículos de divulgação”, calculado sobre “os preços estabelecidos em tabela” (artigo 11 da Lei nº 4.680/65), não sendo tal prerrogativa estendida a “qualquer pessoa física ou jurídica” que encaminhe “propaganda... ..diretamente aos veículos de divulgação...” (parágrafo único do artigo 11 da Lei nº 4.680/65).

O privilégio conferido à agência é realçado nos termos do § 2º do artigo 11 do Decreto 57.690/66 (regulamentador da Lei nº 4.680/66), que lhe adjetiva de “estímulo”:

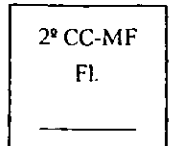
*“§ 2º. Desconto é o abatimento concedido pelo Veículo de Divulgação como estímulo à Agência de Propaganda, que dele não poderá utilizar-se para rebaixa dos preços de tabela.”*

Em síntese: a agência detém – do que se deduz da literalidade da normativa regente da matéria – a prerrogativa de obter vantagens nas negociações de preços praticados pelos veículos de divulgação que não são extensivos a quaisquer outras pessoas físicas ou jurídicas, caso estas tentem acessar diretamente os meios de divulgação de propaganda/publicidade.

O mecanismo de rebate ventilado teve em mira tornar atraente a contratação de agência para atuar na elaboração de propaganda/publicidade, já que seriam uniformes os custos de divulgação tanto na hipótese de seu acionamento quanto de sua ausência em campanha promovida na mídia. Logo, a presença da agência em campanha publicitária, sobre em tese proporcionar conteúdo técnico de maior profundidade na divulgação de propaganda, não repercute em custo adicional para o anunciante, consoante extrai-se do artigo 14 do Decreto nº 57.690/66:



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10680.007730/2003-34  
Recurso nº : 126.289  
Acórdão nº : 203-10.107

*“Artigo 14. O preço dos serviços prestados pelo Veículo de Divulgação será por este fixado em Tabela pública, aplicável a todos os compradores, em igualdade de condições, incumbindo ao Veículo respeitá-lo e fazer com que seja respeitada por seus Representantes.”*

O Decreto nº 57.690/66 inclusive estabeleceu que o valor da remuneração devida pelo serviço de divulgação de propaganda transitória pela agência, enlaçando-a fortemente nas duas pontas das mais salientes relações jurídicas condizentes às campanhas publicitárias (anunciante - agência / agência - veículo de divulgação).

De fato, além da cobertura devida pelo serviço (estudo, concepção, execução e distribuição de propaganda) desempenhado pela agência, o anunciante deve arcar com as despesas representadas pela atividade desenvolvida pelo veículo (transmissão de mensagens de propaganda ao público), consoante infere-se das mensagens dos incisos III e IV do artigo 9º do Decreto nº 57.690/66:

*“Artigo 9º. Nas relações entre a Agência e o cliente serão observados os seguintes princípios básicos:*

*III – A Agência obrigar-se-á a apresentar ao Cliente, nos primeiros dias de cada mês, uma demonstração dos dispêndios do mês anterior, acompanhada dos respectivos comprovantes, salvo atraso por parte dos Veículos de Divulgação, na sua remessa.*

*IV – o Cliente comprometer-se-á a liquidar à vista, ou no prazo máximo de trinta (30) dias, as notas de honorários e de despesas apresentadas pela Agência.”*  
(grifo da transcrição)

Fácil inferir, do contexto jurídico conformado pelas regras anteriormente invocadas, que o pagamento que converge ao veículo é viabilizado por meio de agência que, de sua vez, recebe a quantia correspondente a título de cobertura de despesa feita pelo anunciante. Não há dúvida, portanto, que a tutelaridade do cogitado valor é do veículo de divulgação, apesar de o mesmo meramente transitar pela agência de publicidade/propaganda.

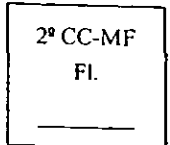
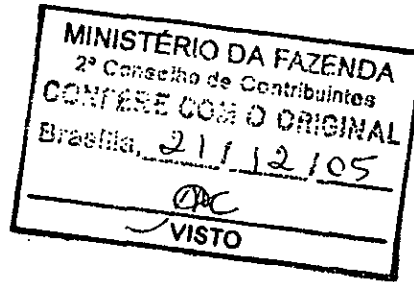
A confirmação da assertiva formulada acima é dada pela redação do artigo 15 do Decreto nº 57.690/66, que certifica que o domínio da verba cabe ao Veículo de divulgação. Decerto: tal preceito patenteia que o “faturamento da divulgação” será feito pelo Veículo de divulgação “em nome do Anunciante”, “devendo”, entretanto, o “Veículo de Divulgação” apenas “remetê-lo à Agência responsável pela propaganda”:

*“Artigo 15. O faturamento da divulgação será feito em nome do Anunciante, devendo o Veículo de Divulgação remetê-lo à Agência responsável pela propaganda.”*

O esquema contratual da publicidade/propaganda, conforme verificado, está talhado na legislação que se ocupou da definição, conteúdo e alcance dos institutos pertinentes à matéria, inviabilizando a superposição de perspectivas distintas por leis tributárias, que assim, obviamente, não podem ignorar ou se distanciar das características jurídicas do setor, por força da previsão do artigo 110, do CTN:



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10680.007730/2003-34  
Recurso nº : 126.289  
Acórdão nº : 203-10.107

*“Artigo 110. A lei tributária não pode alterar o definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”*

Deflui daí que o enquadramento dos efeitos econômicos das operações publicitárias, relevados nas leis fiscais, deve ser realizado dentro do esquema peculiar traçado pelo ordenamento jurídico para tais negócios, de modo que não se perpetrem agressões às posições – e respectivas características, bem assim expressões tributáveis - de cada qual das pessoas neles envolvidas.

Aliás, ao falar-se de negócios jurídicos para aludir-se às operações publicitárias põe-se em evidência que a tributação que sobre elas se exerce toma por base, inegavelmente, “situação jurídica”, em conformidade com a regra do artigo 116, II, do CTN:

*“Artigo 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:*

*II – tratando-se da situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.”*

A disposição legal transcrita reforça ainda mais a principiologia erigida pelo artigo 110 do CTN, na medida em que somente admite a prática da tributação focada sobre situação jurídica se esta se revelar configurada de acordo com as previsões legais que a estruturam – “situação jurídica... que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável”.

Vem daí salientar que a normativa das operações publicitárias define, explicitamente – consoante demonstrado linhas atrás, quais são os faturamentos condizentes às agências de propaganda e aos veículos de divulgação. Válido frisar-se, nesta esteira, que a “Agência” recebe do “Anunciante”, para repasse ao “Veículo”, o “faturamento” correspondente à divulgação da propaganda, por força do que preceituado no artigo 15 do Decreto 57.690/66.

Embora as relações do “Anunciante” com a “Agência”, e desta com o “Veículo” desponhem mais salientes no tratamento legal da matéria, não ficou indiferente ao conhecimento do estudioso da matéria, e bem assim ao intérprete da respectiva normativa, que o “Anunciante” estabelece liame negocial com o “Veículo” de divulgação de propaganda. Tal relação inclusive habilita o Veículo a emitir fatura em nome do Anunciante, não obstante o correspondente recebimento tenha de se operar por meio de Agência exclusivamente em virtude de peculiaridade estabelecida por norma jurídica, especificamente o artigo 15 do Decreto 57.690/66.

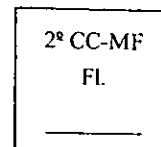
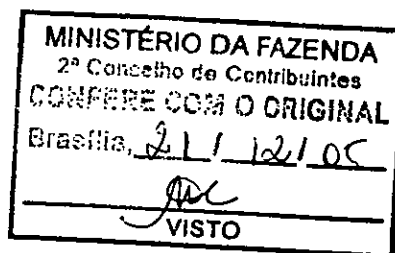
Não é difícil visualizar, portanto, que o faturamento da Agência de propaganda não compreende a verba devida pelo Anunciante ao Veículo de divulgação, embora o recebimento que realiza frente ao Anunciante incorpore a remuneração devida ao Veículo de divulgação (artigo 9º, III e IV, do Decreto 57.690/66) com o singelo fim de repasse da quantia ao seu titular (Veículo de divulgação).

O faturamento da Agência e o faturamento do Veículo de divulgação são, portanto, inconfundíveis diante da precisão do ordenamento jurídico a seus respeitos, não sendo viável à legislação tributária, e seus exegetas, desconsiderar ou descartar tal circunstância.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.007730/2003-34  
Recurso nº : 126.289  
Acórdão nº : 203-10.107



A exigência da COFINS, quer baseada na Lei Complementar 70/91, quer fincada na Lei nº 9.718/98, portanto, não pode ultrapassar a dimensão do faturamento/receita bruta da Agência de propaganda para colher verba que não o integra, notadamente o faturamento condizente ao Veículo de divulgação, a despeito do que intentado pelo auto de infração que instrumenta o feito em tela.

Observe-se que não se está, no caso vertente, examinando hipótese de receita da pessoa jurídica transferida para terceiro, mas de simples *ingresso*, sobretudo porque a Agência não assume a titularidade e, de conseguinte, a disponibilidade do recurso em comento, na medida em que tem de lhe dar seguimento para o verdadeiro e lícito destinatário, qual seja, o Veículo de divulgação. Despropositado, portanto, analisar-se a situação sob o lume do então vigente inciso III do § 2º do artigo 3º da Lei 9.718/98, dado referir-se a “valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica...”

O caso em apreço não trata de *receita*, sequer de transferência desta de uma pessoa jurídica para outra, despontando impertinente, portanto, a abordagem da matéria dentro do âmbito da citada previsão legislativa.

Ainda que se tratasse de transferência de *receita*, seria aplicável ao caso o paradigma jurisprudencial representado pelo acórdão proferido pelo STJ no REsp. 411.580/SP (1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux), por conta do qual se decidiu que receita alheia não pode ser tomada para tributação do contribuinte que meramente a repassa:

*“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA – ISSQN. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE AGENCIAMENTO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA.*

- 1. A empresa que agencia mão-de-obra temporária age como intermediária entre o contratante da mão-de-obra e o terceiro que é colocado no mercado de trabalho*
- 2. A intermediação implica o preço do serviço que é a comissão, base de cálculo do fato gerador consistente nessas “intermediações”.*
- 3. O implemento do tributo em face da remuneração efetivamente percebida conspira em prol dos princípios da legalidade, justiça tributária e capacidade contributiva.*
- 4. O ISS incide, apenas, sobre a taxa de agenciamento, que é o preço do serviço pago ao agenciador, sua comissão e sua receita, excluídas as importâncias voltadas para o pagamento dos salários e encargos sociais dos trabalhadores. Distinção de valores pertencentes a terceiros (os empregados) e despesas, que pressupõem o reembolso.*

*Distinção necessária entre receita e entrada par fins financeiro-tributários. Precedentes do E STJ acerca da distinção.*

- 5. A equalização, para fins de tributação, entre o preço do serviço e a comissão induz à uma exação excessiva, lideira à vedação ao confisco.*

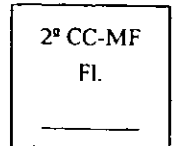
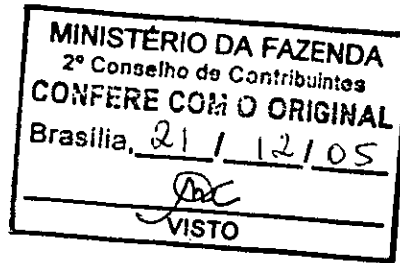
*3. Recurso especial provido.*

(REsp 411580/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08.10.2002, DJU 16.12.2002 p. 253)



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes


Processo nº : 10680.007730/2003-34  
Recurso nº : 126.289  
Acórdão nº : 203-10.107



Com base no exposto dou provimento ao recurso voluntário interposto para tornar sem efeito a cobrança fiscal refletida no auto de infração que instrui o presente processo administrativo.

É como voto.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2005.

  
CESAR DIANTAVIGNA