



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10680.007730/2003-34  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 3401-005.325 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de setembro de 2018  
**Matéria** COFINS  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CASABLANCA COMUNICAÇÃO E MARKETING LTDA.

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

Período de apuração: 31/05/1997 a 31/12/2001

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO ENTRE A EMENTA /VOTO VENCEDOR E O RESULTADO REGISTRADO EM ATA. OCORRÊNCIA.

Acolhem-se novos embargos de declaração por contradição entre a ementa/voto vencedor e o resultado registrado em ata nos embargos anteriores, prevalecendo o entendimento de que a irregularidade do depósito recursal foi sanada pela Recorrente, e mais, superada pela declaração de inconstitucionalidade promovida na ADI 1976, pelo que o colegiado originalmente entendeu que não se deveria conhecer dos primeiros embargos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos opostos ao Acórdão 203-11.561, para sanar a contradição entre a ementa/voto vencedor e o resultado registrado em ata, corrigindo-se a ementa e as razões do voto vencedor, que se referem a matéria alheia aos autos.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente

(assinado digitalmente)

André Henrique Lemos - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado),

André Henrique Lemos, Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Cássio Schappo e Lázaro Antonio Souza Soares.

## Relatório

Adota-se o Relatório do r. acórdão unânime proferido à efl. 701 e ss., da lavra do relator Kleber Drummond Júnior, por bem retratar o que aconteceu no presente contencioso administrativo:

*“Lavrou-se contra o contribuinte acima identificado o presente Auto de Infração (fls. 05/20), relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, totalizando um crédito tributário de R\$ 3.588.484,34, incluindo multa e acréscimos regulamentares, correspondente aos períodos de 05/1997 a 12/2001 (fls. 07/09).*

*A autuação ocorreu em virtude de a empresa ter excluído da base de cálculo da contribuição nos citados períodos os valores transferidos a outras pessoas jurídicas, tendo a fiscalização efetuado o lançamento desses, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls. 21/27 e demonstrativos de fls. 28/32.*

*Assim, foi efetuado o levantamento dos valores devidos, baseado na escrituração do contribuinte, conforme os referidos quadros demonstrativos.*

*Como enquadramento legal, citaram-se os artigos 1º e 2º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991; artigos 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807, de 28 de janeiro de 1999, e suas reedições.*

*Irresignado, tendo sido cientificado em 30/05/2003 (fl. 05), o autuado apresentou, em 01/07/2003, acompanhadas dos docs. de fls. 1119/346, as suas razões de discordância (fls. 76/118), assim resumidas:*

*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 A 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 As 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. A 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.*

*Dissertando acerca do conceito de faturamento, aduz que este não constitui meio hábil. A 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 a 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 urna 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 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 § 30 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 as competências compreendidas entre maio de 1997 e fevereiro de 1999, e excluídos a multa aplicada e os juros de mora.”*

Ao apreciar o caso, a 1ª Turma da DRJ/BHE proferiu o acórdão 5.159, considerando procedente o lançamento tributário, assim ementado:

*“Os valores transferidos pelas contratadas para outras pessoas jurídicas, ainda que decorrentes da subcontratação de serviços, não podem ser excluídos da base de cálculo da contribuição.*

*As importâncias repassadas pelas agências de publicidade aos veículos de comunicação, constantes das notas fiscais/faturas de serviços por elas regularmente emitidas, por expressa falta de previsão legal, não podem ser excluídas da base de cálculo da contribuição.*

*As normas reguladoras dos juros de mora que determinam a aplicação do percentual equivalente taxa Selic encontram-se disciplinadas em lei.*

*A argüição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria.*

*Lançamento Procedente.”*

Houve interposição de recurso voluntário por parte da contribuinte, vindo a repisar os argumentos lançados em sua impugnação, além de requerer, preliminarmente, o arrolamento de seus bens como condição de seguimento do seu voluntário, na forma da Instrução Normativa nº 264/2002.

O recurso voluntário foi apreciado por meio do acórdão nº 203-10.107 (efls. 942-978), no qual, por maioria de votos, restou provido para tornar sem efeito o auto de infração lavrado.

Houve oposição de embargos declaratórios pela União, nos quais a embargante aponta omissão no aresto quanto à análise de admissibilidade do Recurso Voluntário, ao argumento de que a decisão não se pronunciou quanto ao arrolamento de bens pelo sujeito passivo (efls. 982-984).

Os embargos de declaração foram admitidos por meio da decisão das efls. 990-992.

Por intermédio do acórdão nº 203-11.651, a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, houve por bem não conhecer dos embargos de declaração. O Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda restou designado para redigir o voto vencedor.

O voto vencedor, contudo, tratou de questão diversa da que restara julgado, o que motivou novos embargos de declaração da União neste sentido (efls. 1.008-1.010), vindo a embargante alegar contradição entre os termos do acórdão.

A decisão das efls. 1.014-1.016 acolheu os embargos de declaração e, tendo em vista a extinção do colegiado que proferiu o acórdão nº 203-11.651, aliado ao fato de que o conselheiro designado para redigir o voto vencedor não integrava mais os quadros do CARF, determinou a inclusão do processo em lote a ser sorteado no âmbito da 3ª Seção.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro André Henrique Lemos, Relator

O acórdão 203-11.651, embargado, possui a seguinte ementa:

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

*Período de apuração: 31/05/1997 a 31/12/2001*

*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ARROLAMENTO DE BENS. REGULARIZAÇÃO NO PRAZO RECURSAL. POSSIBILIDADE.*

*Detectada omissão no julgado, por não ter analisado questão relativa ao arrolamento de bens, que inicialmente foi realizado a menor, cabe completar o acórdão e julgar que é regular tal arrolamento, quando complementado antes do fim do prazo para interposição do Recurso Voluntário de modo a atender ao art. 33 do Decreto nº 70.235/72, alterado pela Lei nº 10.522/2002.*

*Embargos rejeitados.*

O citado acórdão 203-11.651 já se referia a embargos interpostos pela PGFN em relação ao acórdão de recurso voluntário 203-10.107, de 13/04/2005, embargos estes exclusivamente referentes a eventual omissão na apreciação da regularidade do depósito recursal.

O resultado do julgamento, para registro em Ata, em relação ao acórdão de embargos 203-11.651, foi o seguinte (efl. 498):

*ACORDAM os Membros da TERCEIRA câmara do SEGUNDO conselho de contribuintes, por maioria de votos, em não conhecer dos Embargos. Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis (Relator), Odassi Guerzoni Filho e Antonio Bezerra neto. Designado o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda para redigir o voto vencedor.*

Resta, já de início, patente a contradição n acórdão de embargos 203-11.651: enquanto o resultado a ser registrado em ata informa que não se conheceu dos embargos, a ementa aduz que foi detectada omissão no julgado, o que leva a crer que teriam sido conhecidos e providos os embargos.

Ao que se vê pelo voto vencido, de relatoria do Cons. Emanuel Carlos Dantas de Assis, este entendia que existiu a omissão e que esta foi sanada, rejeitando os embargos. E, se fosse essa a opinião que preponderasse no colegiado, no relator não seria vencido, e, portanto, não haveria a necessidade de voto vencedor.

Assim, evidentemente incorreta a ementa, que deveria destacar que os embargos não foram conhecidos, opinião que prevaleceu no colegiado.

Aliás, tal opinião, que prevaleceu, deveria ter sido alterada, na ementa, pelo redator designado, com base no que entendeu majoritariamente o colegiado. Mas o redator designado, além de não alterar a ementa, juntou voto vencedor que sequer tem relação com a matéria tratada nos embargos, provavelmente por equívoco, discutindo IPI em operações de industrialização por encomenda quando a questão a ser analisada se referia à regularidade de depósito recursal/arrolamento de bens.

Portanto, além de ter sido aposto voto incorreto na formalização do acórdão de embargos, foi preservado o teor de ementa que não reflete o resultado do julgamento, mas o voto vencido.

Daí os segundos embargos interpostos, ao acórdão 203-11.561, que devem, sem dúvidas, receber acolhida, por restar patente a contradição.

E, sabendo-se que imperou, no colegiado, o não conhecimento do recurso, a tarefa que se encampa é a de, praticamente, redigir *ad hoc* o voto vencedor, esclarecendo-se as razões de decidir do colegiado, à época.

Percebe-se da leitura do referido acórdão que há contradição apontada pela Embargante, a qual deve ser sanada entre a ementa/voto vencedor e o resultado registrado em ata, prevalecendo este último, corrigindo-se a ementa e as razões do voto vencedor, que se referem a matéria alheia aos autos.

Ao que se vê, a discussão travada no acórdão embargado diz respeito à admissibilidade recursal: se o depósito recursal / arrolamento de bens fora ou não feito e em base aceitável para fins de admissibilidade do recurso voluntário.

O voto vencido ressaltou:

*Conforme às fls. 405/407, por ocasião da apresentação Recurso Voluntário, em 19/03/2004, foi apresentada relação de bens e direitos para arrolamento cujo valor total é inferior a trinta por cento do crédito tributário. Posteriormente, em 22/03/2004 (ainda dentro do prazo de trinta que se seguiu A intimação do lançamento, ocorrida 20/02/2004), a recorrente apresentou a relação complementar de fls. 458/465, contemplando outros bens. Desta feita declarou ter arrolado todos os bens do ativo permanente da empresa e se disse ciente de que 6 crime prestar informação falsa As autoridades fazendárias.*

*Levando em conta a nova relação, o órgão de origem deu seguimento ao Recurso Voluntário (fl. 466). O Acórdão, por sua vez, considerou atendidos os requisitos do Decreto nº 70.235/72, e por isto conheceu do Recurso.*

*Na situação posta, ressalto que o arrolamento foi iniciado por ocasião da entrega da peça recursal e, embora irregular nesse primeiro momento, foi regularizado no trintídio legal ofertado para interposição do Recurso Voluntário.*

(...)

*Na situação dos autos, quando a irregularidade foi sanada no prazo de trinta dias para o Recurso Voluntário e espontaneamente, sem ter havido qualquer notificação, não houve a preclusão consumativa vislumbrada pela embargante. Daí a manutenção do Acórdão sem qualquer reforma, pelo que não devem ser acolhidos os Embargos.*

O voto vencedor, por seu turno, afirma:

*Nestes autos, a recorrente como razão de insurgência sustenta que (i) devem ser reconhecidos para fins de creditamento do IPI os custos com a industrialização por encomenda (terceiros); (ii) bem como o reconhecimento da incidência da taxa SELIC, desde o protocolo do pedido de ressarcimento formulado.*

(...)

*Adoto as razões de decidir do acórdão acima mencionado, cujos termos de argumentação e fundamentação estivessem aqui transcritos no que diz respeito à matéria em debate nestes autos, quais sejam: industrialização por encomenda e incidência da taxa Selic para o ressarcimento pleiteado.*

*Neste sentido, somado a tudo mais que consta dos autos, voto pelo provimento do apelo voluntário.*

Não se torna exagero repetir que o voto vencido tratou da matéria objeto dos embargos de declaração e não o acolheu, vindo o voto vencedor a tratar de tema diverso e dar provimento ao "apelo voluntário".

Entende-se que em razão da inconstitucionalidade do depósito recursal declarada na ADI 1976, a questão da admissibilidade do recurso voluntário está atualmente superada, (a) seja sob o viés do primeiro embargos - omissão ao menos implícita no acórdão do recurso voluntário nº 203.10.107 (efl. 942 e ss.), diga-se, aclarada e explicitada pela ementa e voto vencido nos primeiro embargos (acórdão 203-11.651, efl. 986), voto este que foi pela manutenção do acórdão do recurso voluntário, sem qualquer reforma deste (efl. 1.001), (b) seja pela contradição apontada nos segundo embargos (efl. 1.008), acolhida pelo despacho de admissibilidade (efl. 1.015 e ss.), cujas razões são comungadas por este relator, incorporando-se como razões de decidir no presente voto.

Demais disso, a irregularidade do depósito recursal (arrolamento de bens) foi suprida espontaneamente pela Recorrente, de forma complementar e no prazo do recurso voluntário, razão bastante para se admitir o voluntário à época de sua interposição, porém, mesmo se assim não fosse, sua inconstitucionalidade fora declarada na ADI 1976, o que, na prática, atualmente, superaria a celeuma.

Por uma ou outra razão, o resultado prático é o mesmo, qual seja, a admissão do recurso voluntário interposto, restando incólume os demais assuntos decididos pelo colegiado em sede de recurso voluntário, que, bom se diga, por maioria, deu provimento ao recurso (efl. 942).

Por estas razões, conheço dos segundos embargos de declaração, acolhendo-os, a fim de sanar a contradição entre a ementa/voto vencedor e o resultado registrado em ata

Processo nº 10680.007730/2003-34  
Acórdão n.º **3401-005.325**

**S3-C4T1**  
Fl. 1.029

---

no acórdão 203-11.651, prevalecendo este último, devendo-se corrigir a ementa, prevalecendo o entendimento de que a irregularidade do depósito recursal foi sanada pela Recorrente, e mais, mesmo se assim não fosse, restaria superada pela declaração de inconstitucionalidade da ADI 1976, o que levaria ao não conhecimento dos primeiros embargos, apreciados no referido acórdão.

Assim, voto por acolher os embargos opostos ao Acórdão 203-11.561, para sanar a contradição entre a ementa/voto vencedor e o resultado registrado em ata, corrigindo-se a ementa e as razões do voto vencedor, que se referem a matéria alheia aos autos.

(assinado digitalmente)

André Henrique Lemos