



LEONARDO STADE MANZAN

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Julio César Alves Ramos, Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho, Sílvia de Brito Oliveira, Ali Zraik Junior, Alexandre Kern (Suplente) e Marcos Tranchesi Ortiz.

Relatório

Por bem retratar os fatos objeto do presente litígio, adoto e passo a transcrever o relatório da DRJ em Ribeirão Preto/SP, *ipsis literis*:

“Contra a empresa acima qualificada, foi emitido o auto de infração de fls.139/144 e anexos de fls 128/138, em virtude da apuração de insuficiência nos recolhimentos das contribuições para o financiamento da Seguridade Social (Cofins), conforme descrição dos fatos e enquadramento legal às fls 141/144 e termo de verificação fiscal às fls 145/151.

Por meio do presente procedimento administrativo fiscal, o Auditor-Fiscal atuante constatou que na apuração da base de cálculo da Cofins devida nos períodos de competência de maio de 1997 a julho de 1999, a interessada deduziu, sem amparo legal, os custos de prestação de serviços contabilizados sob as rubricas “comissão de agência” e “bonificação” e nos períodos de competência de agosto de 1999 a maio de 2002, deduziu somente o custo “comissão de agência”. Assim, as contribuições devidas naqueles períodos foram declaradas nas respectivas DCTF’s mensais e recolhidas a menor.

Dessa forma, o atuante constituiu de ofício o presente lançamento para exigir as diferenças apuradas, acrescidas das cominações legais, juros de mora e multa de ofício

De acordo com os demonstrativos de apuração da Cofins de fls 128/132 e de multa e juros de mora de fls 133/138, o crédito tributário constituído totalizou R\$ 445.054,97, sendo R\$ 183.957,90 de contribuições, R\$ 123.128,87 de juros de mora calculados até 30/05/2003 e R\$ 137.968,20 de multa proporcional passível de redução.

A base legal do lançamento foi quanto à contribuição Lei Complementar (L.C) nº 70, de 30 de dezembro de 1991, arts. 1º e 2º, Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, arts 2º, 3º, e 8º, e Medida Provisória nº 1.858, de 1999, e s/reedições, aos juros de

mora Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 61, § 3.º, e à multa proporcional: LC n.º 70, de 1991, art. 10, parágrafo único, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 44, I

Devidamente cientificada do lançamento, a interessada apresentou a impugnação de fls 157/162, requerendo a esta DRJ que o julgue improcedente, cancelando-se, consequentemente, o auto de infração lavrado, alegando, em síntese

Preliminarmente, suscitou a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, para os meses de competência de maio de 1997 a maio de 1998, nos termos do Código Tributário Nacional (CTN), art. 150, § 4.º, por ter decorrido mais de cinco anos contados da data dos respectivos fatos geradores das parcelas mensais do crédito tributário e a data de constituição do crédito em discussão.

No mérito, alegou que nas datas dos fatores geradores do crédito tributário, objeto do lançamento em discussão, a base de cálculo da contribuição era o faturamento, ou seja, a receita recebida pela venda de mercadorias e/ou serviços. E, segundo, a Lei n.º 5.474, de 1967, apenas o valor recebido em caráter comutativo, isto é, como preço de venda e/ou de serviço, integra o conceito de faturamento

*Assim, ao contrário do entendimento do Auditor Fiscal atuante, devem ser excluídos do faturamento, ou seja, da base de cálculo da contribuição: **a)** os descontos, sejam eles incondicionais ou não, e **b)** as parcelas que representam valores devidos pelo vendedor da mercadoria ou do serviço por conta e ordem. Estes são exatamente os casos referidos no presente processo. Os valores contabilizados sob as denominações de “comissão de agência” e “bonificação” correspondem a deduções do pagamento acordado. Especificamente quanto à “comissão de agência”, esta corresponde a um desconto compulsório de conformidade com Norma III das Normas Padião, recomendado pelo I Congresso Brasileiro de Propaganda incorporada à Lei n.º 4.680, de 1965, art. 17, regulamentada pelo Decreto n.º 57.690, de 01/02/1966. Sobre o valor da veiculação, o anunciante remunera a agência em, no mínimo, 20,0 % do preço veiculado. Por conseguinte, a inclusão deste valor na fatura ao cliente é simplesmente nominal. Em outras palavras, ela seria apenas mandatária da agência, recebendo o cliente os valores que a ela são destinados.”*

A DRJ em Ribeirão Preto/SP considerou procedente o lançamento levado a efeito contra o contribuinte em decisão assim ementada:

FALTA DE RECOLHIMENTO

A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais

BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo da Cofins para os fatos geradores ocorridos até 31 de janeiro de 1999 é a receita bruta mensal das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza obtidas pela pessoa jurídica e, a partir de 1º de fevereiro de 1999 em diante, a totalidade de suas receitas independentemente de suas naturezas e classificação contábil adotada para elas.

Assunto. Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/05/1997 a 31/05/1998

Ementa: DECADÊNCIA CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

O prazo para a Fazenda Nacional exigir crédito tributário relativo a contribuições sociais é de 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado.

Lançamento Procedente

O contribuinte, irresignado com a decisão que lhe foi contrária, interpôs Recurso Voluntário a esta Casa, reiterando os termos de sua peça impugnatória.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro LEONARDO SIADF MANZAN, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento e passo à sua análise.

Consoante relato supra, trata-se de lançamento de ofício da Cofins, decorrente de insuficiência de recolhimentos, relativo ao período de apuração maio/97 a maio/02.

Em seu recurso, a contribuinte alega a ocorrência parcial de decadência e pugna pelo cancelamento da exigência no que tange às receitas de comissões das agências de propaganda e corretores, além das receitas de bonificação de volume. Vejamos.

Da Decadência

A contribuinte sustenta ser de 5 anos o prazo decadencial para que o Fisco possa constituir o crédito tributário por meio do lançamento, com fulcro no art. 150, § 4º, do CTN. Por sua vez, a DRJ em Ribeirão Preto/SP sustenta ser de 10 anos, com esteio no art. 45 da Lei n.º 8.212/91.

Entendo com razão a contribuinte.

O lançamento por homologação é aquele que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da **atividade** assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, consoante os preceitos do Código Tributário Nacional, Lei 5.172/66.

Chamo a atenção para o vocábulo “atividade”, acima grifado, pois o objeto de homologação pelo Fisco não é, e nunca foi, o pagamento, e sim, a atividade do contribuinte de apurar o crédito e tomar todas as providências necessárias à sua satisfação. Por isso, independe, para o início da contagem do prazo decadencial, se houve ou não pagamento parcial. O termo inicial do prazo decadencial é, por conseguinte, o momento da ocorrência do fato gerador.

Aliás, outra não é a posição desta Tigrégia Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF – , conforme depreende-se do Aresto CSRF/02-01.766 (Sessão de 14 de setembro de 2004), cuja ementa transcrevo adiante:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA O PIS - DECADÊNCIA - A contribuição social para o PIS, "ex vi" do disposto no art. 149, e.c. art. 195, ambos da CF., e, ainda, em face de reiterados pronunciamentos da Suprema Corte, tem caráter tributário. Assim, em face do disposto nos arts. n. 146, III, "b", da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. Inaplicável a regra estabelecida no art. 45 da Lei nº 8.212/91, até porque a referida lei não incluiu a contribuição para o PIS entre as fontes de custeio da Seguridade Social. Recurso negado (CSRF/01-05 157).

O prazo decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, conforme registrado supra, é regido pelo Art. 150, § 4º do CTN, que assim dispõe:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Ora, já não existem mais dúvidas de que a Cofins é um tributo sujeito a lançamento por homologação e, por isso mesmo, como já dito, deve seguir o estabelecido no CTN, independentemente de ter ou não havido pagamento antecipado por parte do

contribuinte, pois o que homologa-se não é o pagamento em si, mas a atividade de apuração do montante devido.

Essa é, e será sempre minha posição com relação ao prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Não consigo entender o dispositivo legal (Art. 150, § 4º do CTN) de outra forma.

Outra ressalva que sinto-me obrigado a fazer: não há razão para contar-se de forma diversa o prazo decadencial do PIS e da COFINS, pois ambas são Contribuições Sociais, isto é, são das mesmas espécie e subespécie!

Qualquer alteração que pretenda-se realizar nos prazos decadenciais deverá ser feita **necessariamente** por Lei Complementar. Aliás, outra não é a expressão de nosso Diploma Magno, a saber:

CF/88, Art. 146, III, "b", verbis: Cabe à lei complementar

III estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários. (Grifou-se)

Por fim, importante destacar que a inconstitucionalidade do art. 45, da Lei nº 8.212/91 foi objeto da Súmula Vinculante nº 08 do STF, aprovada na Sessão Plenária de 12/06/2008, tornando-se, portanto, indiscutível tal matéria, em razão da vinculação da Administração ao disposto em Súmula Vinculante, conforme determina o art. 103-A, da Constituição Federal.

Diante do exposto e considerando que o lançamento da Cofins referente ao período de apuração 01/05/1997 e 31/05/2002 fora cientificado à contribuinte somente em 04/06/2003, declaro a decadência parcial do lançamento, em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 04/06/1998.

Do Mérito

No tocante ao mérito, a recorrente alega que não devem ser incluídas na base de cálculo da cofins as receitas de parcelas de pagamento de comissões às agências de propaganda e aos corretores remunerados por comissão, nem tampouco as receitas provenientes de bonificação de volume concedida em função do volume de veiculações.

Em relação a este ponto, por concordar com o ilustre Conselheiro Dr. Júlio César Alves Ramos em seu voto condutor no Acórdão nº 204.03-712, concernente ao julgamento do Recurso Voluntário da mesma contribuinte, mas referente à autuação do PIS, transcrevo abaixo parte de seu voto, adotando como minhas suas palavras:

"Deve-se reafirmar de logo, que nos termos da legislação de regência, faturamento corresponde ao preço dos serviços cobrados. É natural que para obter o seu faturamento, a empresa precise remunerar profissionais – pessoas físicas e jurídicas – que para ele contribuem. Até se incluem, como regra, corretores, agenciadores e quaisquer outros intermediários que,

mesmo não tendo vínculo empregatício com a empresa, para ela atraem clientes que produzirão receitas

Essa, portanto, a regra que define como custos os valores pagos a título de comissões. A empresa, no entanto, defende que no seu ramo de atividade essa regra não valeria e que os valores pagos às agências não integram o seu faturamento porque seriam, de direito, das pessoas jurídicas que realizaram a atividade de agenciamento das propagandas veiculadas. Mais especificamente, ela defende que esses valores são devidos pelo anunciante à agência e são por aquela entregues ao veículo de divulgação para que, em nome dele, anunciantes, efetue o pagamento à agência.

Afirma mesmo que isso seria determinado pelo ato legal que disciplina a atividade. Vejamos, por isso, os artigos da Lei nº 4.680/65 que interessam ao caso

CAPÍTULO IV

Das Comissões e Descontos devidos aos Agenciadores e às Agências de Propaganda

Art 11 A comissão, que constitui a remuneração dos Agenciadores de Propaganda, bem como os descontos devidos às Agências de Propaganda serão fixados pelos veículos de divulgação sobre os preços estabelecidos em tabela

Parágrafo único. Não será concedida nenhuma comissão ou desconto sobre a propaganda encaminhada diretamente aos veículos de divulgação por qualquer pessoa física ou jurídica que não se enquadre na classificação de Agenciador de Propaganda ou Agências de Propaganda, como definidos na presente Lei

Art 12. Não será permitido aos veículos de divulgação descontarem da remuneração dos Agenciadores de Propaganda, no todo ou em parte, os débitos não saldados por anunciantes, desde que sua propaganda tenha sido formal e previamente aceita pela direção comercial do veículo da divulgação.

Art 13. Os veículos de divulgação poderão manter a seu serviço Representantes (Contatos) junto a anunciantes e Agências de Propaganda, mediante remuneração fixa

Parágrafo único A função de Representantes (Contato) poderá ser exercida por Agenciador de Propaganda, sem prejuízo de pagamento de comissões, se assim convier às partes

Art 14. Ficam assegurados aos Agenciadores de Propaganda, registrados em qualquer veículo de divulgação, todos os benefícios de caráter social e previdenciário outorgado pelas Leis do Trabalho

Da leitura desses dispositivos não vislumbro nada que sustente a tese da empresa de que quem remunera os profissionais encarregados do agenciamento de publicidade seja o anunciante

e que caiba ao veículo apenas "repassar" esses valores à agência.

O que me parece estar aí disciplinado é exatamente o relacionamento comercial entre tal agenciador – pessoa física ou agência – e o veículo de comunicação, beneficiário direto do exercício profissional que se está regulando, na medida em que ele gera receita para tal veículo. Com efeito, aí não se diz que a agência esteja impedida de cobrar do anunciante diretamente pelos serviços de elaboração da campanha publicitária ou qualquer outro serviço que lhe preste. Aqui o que se regula, em suma, é o serviço prestado ao veículo.

Corroborar tal entendimento a ressalva contida no parágrafo único do art. 11: não se pagam comissões se nenhum serviço foi prestado. Ora, é evidente que, mesmo sem esse serviço de intermediação, a propaganda tem de ser criada e produzida por alguém, que deve, por óbvio, ser remunerado pelo anunciante interessado. Não se confundem, pois, a intermediação – o agenciamento – e a criação e produção da propaganda a ser veiculada.

Igualmente reforça o entendimento aqui esposado a autorização para que o veículo de divulgação mantenha profissional, por si diretamente remunerado, como contato junto à agência. O "contato" aí mantido só pode se justificar pela captação, para o veículo, da propaganda que está sendo criada pela agência.

A empresa citada ainda o art. 53 da Lei 7.450/85 (relativo ao imposto sobre a renda) que indicaria que o próprio Sujeito Ativo reconheceria esse caráter de mero repasse. Vejamos, então, o que dispõe o artigo

Art. 53 - Sujeitam-se ao desconto do imposto de renda, à alíquota de 5% (cinco por cento), como antecipação do devido na declaração de rendimentos, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas (Vide Lei nº 9.064 de 1995)

I - A título de comissões, corretagens ou qualquer outra remuneração pela representação comercial ou pela mediação na realização de negócios civis e comerciais,

II - por serviços de propaganda e publicidade.

Parágrafo único - No caso do inciso II deste artigo, excluem-se da base de cálculo as importâncias pagas diretamente ou repassadas a empresas de rádio, televisão, jornais e revistas, atribuída à pessoa jurídica pagadora e à beneficiária responsabilidade solidária pela comprovação da efetiva realização dos serviços.

Portanto, aqui também não se diz o que quer ler a empresa. Com efeito, tudo que está aí regulado é a obrigatoriedade de desconto na fonte no momento do pagamento. Aí não se diz que esse

“pagamento” é feito pelo veículo em nome (ou por conta e ordem) do anunciante

A disposição do parágrafo único acima foi disciplinada pela SRF por meio da Instrução Normativa nº 123/92. Mas aí também não se mencionou a hipótese que quer construir o contribuinte. Lá, o que se previu foi a situação oposta, o anunciante entregar à agência – visto que é com ela que ele contrata – os valores devidos ao veículo. Ou seja, é a agência quem “repassa” ao veículo o pagamento devido pelo anunciante e não o contrário. É por esse motivo que tal valor pode ser abatido da base de cálculo para incidência da retenção

Com essas considerações, não encontro na legislação citada pela contribuinte nada que descaracterize a natureza de custos dos valores que ela paga, a título de remuneração pelo serviço prestado a ela mesma, consistente na obtenção de anunciantes.

Com efeito, não diverjo em nada da interpretação adotada pelas autoridades administrativas, tanto a que realizou o lançamento quanto as que o julgaram em primeiro grau. Ou seja, estamos lidando com mera prestação de serviço de intermediação que em nada difere da corretagem praticada em outros ramos senão pelo fato de o objeto da intermediação não ser material.

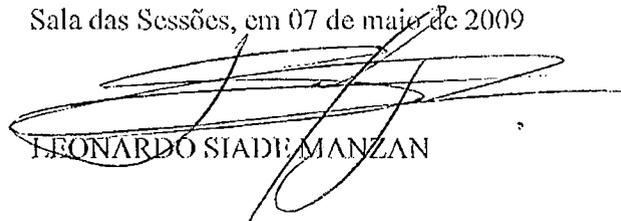
Dito claramente, a agência é remunerada pelo veículo porque “vende” o produto do veículo de comunicação, da mesma forma que qualquer corretor que “vende” ações, imóveis ou qualquer outra coisa. É por esse serviço que o veículo paga a agência, que, sem nenhuma dívida, aumentou o seu faturamento ao trazer-lhe o cliente

Daí que esse pagamento se reveste da natureza simples de custo para o veículo que o paga, necessário, sem dívida, para a obtenção da receita, e por isso dedutível para efeito de imposto de renda. No que tange à contribuição em tela, devida apenas sobre o faturamento, não há que se falar em abatimento de custos, pelo que, no ponto, ao recurso deve ser negado provimento.”

CONSIDERANDO os articulados precedentes e tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de dar provimento parcial ao presente Recurso Voluntário, para reconhecer a decadência em relação aos períodos anteriores a 04/06/1998.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 07 de maio de 2009


LEONARDO SIADÉ MANZAN