



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

Processo nº 11543.002516/2003-29
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3401-002.223 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de abril de 2013
Matéria PIS E COFINS - NAO CUMULATIVIDADE - COMISSÕES DE AGÊNCIAS DE PUBLICIDADE
Embargante S/A A GAZETA
Interessado S/A A GAZETA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 30/09/1997 a 31/08/1998

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Constatada omissão no Acórdão, caracterizada pelo não enfrentamento de argumentação relacionada à disposição legal que trataria da matéria em discussão, cabe admitir os embargos declaratórios para sanear-la.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRINCÍPIO DO FORMALISMO MODERADO.

Ausente o representante da empresa no julgamento em face de prévia retirada de pauta do processo, prejudicada restou a defesa ampla. O formalismo moderado do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, aliado aos princípios da eficiência administrativa, da economia e lealdade processuais e, especialmente, o da verdade material, permitem que a via estreita dos embargos de declaração sirva para restabelecer a observância do contraditório e da ampla defesa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 30/09/1997 a 31/08/1998

AUTO DE INFRAÇÃO. PIS. COFINS. DECADÊNCIA. PAGAMENTOS ANTECIPADOS. CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR. STJ. RECURSO REPETITIVO. ART. 62-A DO REGIMENTO DO CARF.

Nos termos da Súmula Vinculante 8 do Supremo Tribunal Federal, de 20/06/2008, é inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991. Assim, a regra que define o termo inicial de contagem do prazo decadencial para a constituição de créditos tributários da Cofins e do PIS/PASEP nos casos em que se confirma a existência de pagamento antecipado dessas contribuições é a do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, ou seja, cinco anos a contar da data do fato gerador, consoante, inclusive, decisão do STJ proferida

na sistemática do artigo 543-C, do Código de Processo Civil. Aplicação ainda do art. 62-A, do Regimento Interno do CARF. No caso, a ciência do lançamento se deu em 10/9/2003.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 30/09/1998 a 31/12/2001

AUTO DE INFRAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. COMISSÕES DE AGÊNCIAS DE PUBLICIDADE. DESTAQUE INDEVIDO EM NOTA FISCAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. NÃO RECEBIMENTO. EXCLUSÃO.

De se retirar da base de cálculo da contribuição o valor das “comissões” creditadas à agência de publicidade que, de forma equivocada, foram destacadas pela autuada (empresa jornalística que veicula anúncios) na nota fiscal de prestação de serviços emitida aos clientes, não tendo referido valor, de forma comprovada, ingressado em seu “Caixa”.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 30/09/1998 a 31/12/2001

AUTO DE INFRAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. COMISSÕES DE AGÊNCIAS DE PUBLICIDADE. DESTAQUE INDEVIDO EM NOTA FISCAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. NÃO RECEBIMENTO. EXCLUSÃO. De se retirar da base de cálculo da contribuição o valor das “comissões” creditadas à agência de publicidade que, de forma equivocada, foram destacadas pela autuada (empresa jornalística que veicula anúncios) na nota fiscal de prestação de serviços emitida aos clientes, não tendo referido valor, de forma comprovada, ingressado em seu “Caixa”.

Embargos acolhidos com efeitos infringentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração, dando-se-lhes efeitos infringentes, nos termos do voto do relator.

Júlio César Alves Ramos - Presidente

Odassi Guerzoni Filho - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Ângela Sartori, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte e Jean Cleuter Simões Mendonça.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração tempestivamente interpostos pelo contribuinte acima identificado contra os termos em que elaborado o voto vencedor de minha lavra no Acórdão nº 3401-001.756, de 21/3/2012, relativamente a este processo, de nº 11543.002516/2003-29.

Para inteirá-los da matéria de fundo tratada no referido acórdão, reproduzo sua ementa, bem como o entendimento de cada um dos senhores aqui presentes, que também participaram daquele julgamento:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Período de apuração: 30/04/1999 a 31/12/2001 COFINS.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. AGÊNCIA DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE. VALORES PAGOS ÀS EMPRESAS DE DIVULGAÇÃO DOS ANÚNCIOS.

Durante o regime da cumulatividade da Cofins não havia a previsão legal para que fossem retiradas da base de cálculo os valores que, incluídos no valor total da nota fiscal de prestação de serviços, correspondiam aos **repasses** efetuados às empresas encarregadas de divulgação dos anúncios ao público em geral.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 30/09/1997 a 31/12/2001 PIS. BASE DE CÁLCULO. AGÊNCIA DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE. VALORES PAGOS ÀS EMPRESAS DE DIVULGAÇÃO DOS ANÚNCIOS.

Durante o regime da cumulatividade do PIS/Pasep não havia a previsão legal para que fossem retiradas da base de cálculo os valores que, incluídos no valor total da nota fiscal de prestação de serviços, correspondiam aos **repasses** efetuados às empresas encarregadas de divulgação dos anúncios ao público em geral.

Recurso Voluntário Negado.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencido (*sic*) o Conselheiro Jean Cleuter Simões Mendonça (Relator), Ângela Sartori e Fernando Marques Cleto Duarte. Designado o Conselheiro Odassi Guerzoni Filho para elaborar o voto vencedor.

[...]

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Alves Ramos, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Jean Cleuter Simões Mendonça e Ângela Sartori.

Para a Embargante, o referido acórdão teria sido omissivo ao não levar em conta a existência de legislação especial que rege a questão controvertida, notadamente para as disposições constantes do art. 11 da Lei nº 4.680, de 1965 e do art. 15 do Decreto nº 57.960, de 1966.

Mas, antes mesmo de referir-se à omissão, a interessada pediu a decretação da **nulidade** do acórdão embargado e do seu correspondente julgamento, argumentando, primeiro, que, não obstante no dia 21/3/2012 tivessem sido julgados conjuntamente os processos administrativos nºs. 11543.002516/2003-29 (este processo, que trata de auto de infração da Cofins) e 11543.002517/2003-73 (auto de infração do PIS/Pasep), na pauta de julgamento publicada no Diário Oficial da União, na Seção 1, do dia 8/3/2012, não constou qualquer informação acerca do segundo deles.

Nesse ponto, considerou a Embargante que não teriam sido respeitadas as regras dos artigos 55, 56 e 58 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria nº 256, de 23/06/2009, com as alterações introduzidas pela Port. MF nº 586, de 21/12/2010, as quais estariam alinhadas com o art. 37, *caput*, da Constituição Federal e com os dispositivos da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, especialmente o art. 2º, parágrafo único, incisos V, VIII, X, e 3º, II e III. Em resumo, teriam sido ofendidos os direitos da embargante à publicidade, à informação precisa e ao contraditório e à ampla defesa, o que demandaria a anulação do acórdão proferido e a realização de outro julgamento, previamente indicado em pauta publicada com a menção expressa do julgamento dos dois processos administrativos acima referidos.

O segundo argumento lançado pela ora Embargante para a decretação da nulidade do julgamento e do acórdão foi o de que, tendo sido previamente deferido seu pedido de retirada da pauta do dia 21/3/2012 do processo nº 11543.002516/2003-29, ou o seu adiamento, não se fez representar na referida Sessão e, por isso, deixou de encaminhar memoriais a serem distribuídos aos julgadores, bem como, e, principalmente, de fazer a sustentação oral da defesa. Essas circunstâncias, ao ver da Embargante, caracterizam a violação de direitos de cunho processual da parte, tais como a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal, ainda mais se se levar em conta que o resultado do julgamento lhe foi desfavorável.

Aproveitando o ensejo dos embargos, a Embargante, inovando em relação ao que fizera constar de seu Recurso Voluntário, colacionou julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais e de outras Câmaras do Conselho de Contribuintes, todos na linha de que o PIS/Pasep e a Cofins não podem ser calculados sobre os totais das faturas emitidas pelo veículo de comunicação/divulgação, mas sim, única e simplesmente, sobre o montante cabível ao referido veículo depois de deduzidas as importâncias devidas às Agências de publicidade/propaganda.

Ainda aproveitando-se dos embargos, a Embargante trouxe um laudo elaborado por auditores independentes por meio do qual pretendeu demonstrar e comprovar que sequer teria recebido valores dos seus anunciantes para que fossem repassados às agências de publicidade, não obstante tivesse emitido faturas englobando justamente os montantes cabíveis às referidas agências.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Relator Odassi Guerzoni Filho

Nulidade do acórdão e do julgamento

O primeiro argumento da Embargante não se sustenta, haja vista que, não obstante, de fato, a pauta publicada no Diário Oficial da União não tivesse feito menção expressa ao julgamento do processo nº 11543.002517/2003-29 (auto de infração do PIS/Pasep), sabia ela, ou deveria saber, primeiro, que os débitos desse processo haviam sido transferidos para este, de nº 11543.002516/2003-29, conforme se verifica no *Termo de Transferência de Crédito* Tributário, às fls. 664/668, bem como, e, especialmente, que a decisão da DRJ (ensejadora de seu Recurso Voluntário) fora prolatada levando em conta a existência dos dois autos de infração, um do PIS/Pasep e o outro da Cofins.

Já o segundo argumento merece ser acatado, visto que anexou aos embargos cópias das mensagens eletrônicas (*e-mail*) trocadas entre o Presidente desta 1ª Turma Ordinária e sua Secretária, no dia 16/3/2012 (bem antes, portanto, da sessão do dia 21/3/2012), dando conta do deferimento do pedido de adiamento do referido processo nº 11543.002516/2003-29. Ou seja, não participou da sessão em que foi julgado o processo e, desta forma, sua defesa não foi exercida da forma ampla como preceitua o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e as disposições regimentais do Carf.

Mas, esse vício poderá ser superado neste julgamento por força da aplicação da regra contida no § 3º do art. 59 do PAF, segundo a qual “Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta”.

Vê-se, portanto, que estou adiantando-lhes o meu entendimento quanto ao julgamento do mérito, que será reapreciado por força da admissão dos embargos trazidos pela interessada no bojo de sua reclamação pela nulidade do Acórdão.

Admitindo tratar-se de situação pouco usual em nossos julgamentos, entendo que, em observância aos princípios da economia processual, da eficiência administrativa, da lealdade processual e, especialmente, da verdade material, bem como, ainda, do formalismo moderado que regula o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, devemos admitir, mesmo pela via dos embargos, o conhecimento de toda a matéria trazida pela ora Embargante, como se tivessem feito parte do Recurso Voluntário.

Voto, pois, pela admissão dos embargos e pelo conhecimento de todos os argumentos trazidos pela Embargante, mesmo aqueles adicionados na via dos declaratórios.

Mérito

Decadência parcial de ofício

Certamente passou despercebido de todos nós, participantes do julgamento, que os lançamentos do PIS/Pasep e da Cofins dos períodos de apuração de setembro de 1997 a agosto de 1998 foram atingidos pela decadência, haja vista que a ciência de ambos os autos de infração se deu em 10/9/2003.

O entendimento já sedimentado no Carf, a teor, inclusive, do posicionamento do STJ em recurso repetitivo, é de que o prazo de que dispõe o Fisco para a constituição de ofício de crédito tributário relacionado a tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em havendo pagamento antecipado e em não envolvendo dolo, fraude ou simulação, é de cinco anos contado da data do pagamento, nos termos do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

No caso, é incontroverso ter havido pagamentos antecipados, haja vista que os lançamentos referem-se apenas às diferenças de recolhimento.

Pelo exposto e não obstante a decadência não tenha sido suscitada pela Recorrente em seu Recurso Voluntário, voto pela sua aplicação, de ofício, por se tratar de matéria de ordem pública, de forma que devem ser canceladas as exigências do PIS/Pasep e da Cofins dos períodos de apuração de setembro de 1997 a agosto de 1998.

Abatimentos – comissões das agências de publicidade.

A reabertura do caso permite que se analise com mais rigor as suas especificidades, o que, admito, não o fizera quando da elaboração do “voto vencedor”, pois detivera-me apenas na questão de direito.

Eis, à propósito, o meu “voto vencedor” no referido Acórdão nº 3401-001.726:

Não obstante as argumentações do ilustre Conselheiro Relator quanto à inclusão na base de cálculo da totalidade dos valores recebidos dos clientes, delas divirjo e entendo não poder ser provido o Recurso Voluntário.

Consoante relatado, o procedimento da autuada, uma empresa jornalística, era o de emitir suas notas fiscais de prestação de serviços aos seus clientes (anunciantes) de forma tal que, do valor bruto indicado, era feita uma dedução a título de “descontos incondicionais”, descontos esses que corresponderiam aos valores que seriam repassados às agências de publicidades a título de “comissão”. Assim, defende a Recorrente que essa parte retirada do valor bruto não seria receita sua, mas, sim, de terceiros, e, portanto, não poderia sofrer a incidência do PIS/Pasep e da Cofins.

Não há, contudo, que se falar que devam ser retirados da base de cálculo ou nela não incluídos os valores que os órgãos veiculadores de anúncios entregam ou repassam às agências de propaganda e publicidade, sob pena de a Cofins e o PIS/Pasep se fazerem incidir apenas sobre a margem de lucro, possibilidade essa, diga-se, de passagem, que só se pode considerar a partir do ingresso em nosso ordenamento jurídico das leis nºs. 10.637, de 30/12/2002, e nº 10.833, de 29/12/2003, que instituíram o regime da não-cumulatividade para o PIS/Pasep e Cofins, respectivamente.

Essa exclusão representaria o mesmo que se excluir da base de cálculo de uma nota fiscal de venda de mercadorias, as parcelas que, embutidas no preço final do produto, correspondem aos custos com pessoal, aluguel, depreciação de ativos, combustíveis, energia elétrica etc.

Neste ponto, de se lembrar que, de acordo com os parágrafos 1º e 2º do art. 20, da Lei nº 5.474/68 [dispõe sobre a fatura e a duplicata], “A fatura deverá discriminar a natureza dos serviços prestados” e “A soma a pagar em dinheiro corresponderá ao preço dos serviços prestados”, respectivamente.

Em face de todo o exposto, voto por manter a decisão da DRJ. (grifei)

Todavia, nesta fase do processo observei, por exemplo, que a situação em questão difere de tantas outras com as quais deparei envolvendo as tais receitas de agências de propaganda e publicidade e em que proferira o voto nos termos em que o “vencedor”, ora em debate.

Naquelas, o que se tinha por vezes é que a empresa veiculadora dos anúncios (por exemplo, uma emissora de rádio, televisão ou um periódico) recebia do anunciante, digamos, \$ 100, e a nota fiscal da prestação de serviços (veiculação da propaganda) era emitida nesse mesmo valor. O argumento dessas empresas era o de que nesses \$ 100 estaria incluída a comissão da agência e que, por isso, essa parte, não poderia compor a base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins.

Neste caso, repito, revendo as informações contidas no relatório da auditoria encomendada pela Recorrente, o qual, frise-se, apenas ratificou informação prestada pela autuada ainda no curso da ação fiscal (veja-se sua resposta ao termos de intimação, às fls. 18/21), a situação é diferente, visto que ela emitia a nota fiscal de prestação de serviços aos anunciantes discriminando, digamos, \$ 100 a título de veiculação do anúncio, dos quais \$ 10 eram diminuídos sob a justificativa de se tratarem de “comissão da agência de publicidade”. Recebia do anunciante apenas \$ 90, e não os \$ 100 pela veiculação do anúncio. Dito de outra forma: não recebia \$ 100 para entregar \$ 10 à agência de publicidade; recebia apenas o valor de seus serviços, qual seja, \$ 90.

De outra parte, a motivação do lançamento, segundo consta expressamente do auto de infração às fls. 285/286, é que não existiria previsão para a retirada da base de cálculo das contribuições dos valores recebidos pela empresa e repassados a terceiros.

Ora, conforme agora se vê, não houve recebimento algum e, conseqüentemente, muito menos repasse a terceiros, de sorte que a situação fática descrita pelo Fisco não se subsume ao dispositivo que invocou para capitular a infração, qual seja, o inciso III, do § 2º, do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, posteriormente revogado (sem ter entrado em vigência, diga-se, de passagem) pela MP 1.991-8, e tampouco aos argumentos que eu lançara no “voto vencedor”.

Assim, devem ser retirados da base de cálculo os valores incluídos de ofício pela fiscalização e que se referem às “Comissões de Agências” destacadas nas notas fiscais de prestação de serviços.

Quanto ao fato de eu não ter enfrentado no voto vencedor os argumentos da Recorrente de que o artigo 11 da Lei nº 4.680, de 1965, é que a obrigaria a fazer o destaque das “comissões”, o mesmo se deu por entender que tal norma se prende a relações comerciais, não produzindo qualquer efeito na seara tributária. Dito de outra forma, o que interessa para o Fisco é que as disposições constantes das regras do PIS/Pasep, da Cofins e do Código Tributário Nacional sejam cumpridas à risca, pouco ou nada importando para esse fim as disposições da referida Lei nº 4.680, de 1965 e de seu decreto regulamentador.

Mas, ainda que fosse o caso, referida norma trata apenas da forma com que são fixados os valores das comissões pagas aos agenciadores de propaganda, e não da forma com que isso deva ser reportado na documentação fiscal e contábil.

Pelo exposto, acolho os embargos declaratórios e dou-lhes provimento apenas parcial, com efeitos infringentes, para modificar a decisão embargada no sentido de que, em vez de negar provimento ao recurso, passo a dar-lhe provimento, para que sejam retirados da exação, os valores do PIS/Pasep e da Cofins calculados sobre as “comissões de agências”, destacadas nas notas fiscais e não recebidas pela empresa autuada.

O provimento é parcial, ou seja, não é pelo cancelamento integral da exação contida neste processo, pois, no auto de infração, o Fisco esclarece que em seus “demonstrativos da Base de Cálculo PIS/Cofins”, às fls. 237/269, além de desconsiderar a exclusão das “comissões Creditadas” (ora revertida), também retificara, *verbis*:

[...] alguns valores representantes de outras contas por não condizerem com os valores apontados nos balancetes apresentados e, também foram incluídos os valores das contas das demais receitas operacionais, que num primeiro momento não estavam sendo considerados pelo contribuinte por estarem sendo discutidos em ação judicial, da qual o contribuinte veio a desistir.

[...]

Isso implica em que existem outros valores incluídos pelo Fisco na base de cálculo, procedimento esse contra o qual a Recorrente quedou-se inerte e devem ser mantidos.

Conclusão

Voto pelo acolhimento dos embargos, com efeitos infringentes, sanando a omissão, e, no mérito pelo cancelamento dos lançamentos dos períodos de apuração de setembro de 1997 a agosto de 1998, em face da decadência reconhecida de ofício, e, determinar a retirada da base de cálculo do auto de infração os valores das receitas de “comissões de agências de publicidade”.

Relator Odassi Guerzoni Filho - Relator