



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

**Processo n°** 18471.001569/2005-24  
**Recurso n°** 1 Voluntário  
**Resolução n°** **3101-000.283 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 20 de agosto de 2013  
**Assunto** Auto de Infração - Cofins  
**Recorrente** INFOGUIAS EDITORA S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do presente voto.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente.

Rodrigo Mineiro Fernandes - Relator.

EDITADO EM: 30/09/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valdete Aparecida Marinheiro, Waldir Navarro Bezerra (suplente), Vanessa Albuquerque Valente e Luiz Roberto Domingo.

### **Relatório**

Adoto o relato do órgão julgador de primeiro grau até aquela fase:

*Trata-se de contencioso administrativo instaurado com a impugnação de TELELISTAS EDITORA S/A (fls. 134-147) ao auto de infração que constituiu contribuição social para a cofins, no valor de R\$ 151.134,68, acrescidos de R\$ 106.208,54 de juros de mora e R\$ 113.350,94 a título de multa proporcional, em relação aos fatos geradores ocorridos de janeiro de 2001 a maio de 2002 (fls. 64-70).*

*De acordo com o termo de constatação fiscal, "após análise dos valores contabilizados como base de cálculo da COFINS, confrontados com os*

valores considerados como devidos para essas contribuições, constatamos que o contribuinte excluiu de suas bases de cálculo os valores cobrados pela empresa TELEMAR a título de serviços de cobrança via conta telefônica em substituição a cobrança bancária;

-tendo em vista o entendimento desta fiscalização de que esses valores deveriam compor as bases de cálculo da referida contribuição e, sendo dedutíveis como despesas para o imposto de renda, carentes de amparo legal para exclusão de base de cálculo de contribuições sociais, procedemos ao levantamento dos valores excluídos, que serão tributados via auto de infração" (fl. 62).

Cientificado aos 19 de outubro de 2005 (fl. 64), o contribuinte interpôs impugnação aos 21 de novembro de 2005 (fl. 134), alegando, em síntese:

- Como se observa do mencionado Termo de Constatação de Infração, a suposta falta apontada pelo auditor fiscal está suportada na presunção de redução indevida de base de cálculo, erigida a partir da constatação de não ter sido oferecida à tributação parte da receita auferida no âmbito do antes mencionado acordo judicial celebrado entre a Impugnante e a TELERJ (Recurso Especial nº 26.387-0).

- Destarte, com a finalidade de delinear melhor o cenário em questão, a Impugnante, reportando-se à legislação que rege os serviços de telecomunicações (Lei Federal nº 9.472/97 - LGT), salienta que a TELERJ, como empresa concessionária de serviço público de Telefonia Fixa Comutada, firmou com a Agência Nacional de Telecomunicações (ANATEL), entidade integrante da União Federal, "Contrato de Concessão de Serviço Telefônico Fixo Comutado Local", no qual, entre outras atribuições, se obriga a fornecer a seus assinantes, diretamente ou por intermédio de terceiros, de forma gratuita, listas telefônicas dos assinantes de todas as prestadoras do Serviço Telefônico Fixo Comutado, em sua área de concessão.

- Assim, pelos serviços de editoração, produção gráfica e distribuição da relação dos assinantes (cláusula 1.2) a Impugnante era remunerada por valor fixo.

Relativamente As figurações opcionais, que foram o efetivo motivo da glosa ora guerreada, a Impugnante e a TELERJ resolveram conjugar seus esforços para comercializá-las, conforme comprovam os termos do citado acordo:

(a) a TELELISTAS deve dar conhecimento prévio a TELERJ de todos os preços praticados (cláusula 7.3);

(b) a cobrança das figurações opcionais é feita pela TELERJ na conta telefônica mensal do anunciante (cláusula 8.1);

(c) eventuais retiradas definitivas de cobrança, a pedido do assinante, somente serão feitas de comum acordo entre as partes (cláusula 8.6);

*(d) a cobrança judicial é de responsabilidade da TELELISTAS, contudo, as custas e despesas judiciais serão suportadas pelas duas empresas proporcionalmente à participação financeira de cada uma (cláusula 8.8 e 8.8.1); e (e) a TELELISTAS e a TELERJ possuem uma participação financeira nas receitas, na seguinte proporção: TELERJ: 19% e TELELISTAS: 81% (cláusula 9.1).*

*- Verifica-se, portanto, que, especificamente em relação As figurações opcionais, a Impugnante tem o direito de reconhecer contabilmente apenas o percentual do resultado auferido na operação, a teor do próprio art. 279 do RIR/99, in verbis:*

*"Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12)."*

*O art. 3º da Lei nº 9.715/98, igualmente dispõe que nas operações de conta alheia considera-se para apuração da receita bruta apenas o resultado de tais operações, verbis:*

*"Art. 3º Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia."*

*O resultado auferido nas operações de conta alheia é aquele decorrente e comissões obtidas sobre representação de bens ou serviços de terceiros. Esse é o presente caso, pois a obrigação de fornecimento de listas telefônicas é da TELERJ, conforme determina a legislação da telefonia expedida pela ANATEL.*

*- Por óbvio, o montante correspondente aos 19% da receita que coube A TELERJ jamais poderia ter sido reconhecido pela Impugnante, na medida em que tais valores não corresponderam a uma receita sua, sendo certo, alias, como visto, que a cobrança das figurações opcionais é feita pela TELERJ na conta telefônica mensal do anunciante.*

*- Ademais, o valor pretendido pela fiscalização federal refere-se aos 19% de participação financeira que pertence à TELERJ e que constituiu sua própria renda, porquanto aumentou o seu patrimônio e não o da Impugnante. Em conclusão, à Impugnante pertence apenas o valor do resultado decorrente da participação financeira estabelecida no acordo judicial, mostrando-se ilegal a presente autuação fiscal.*

*- A Lei nº 9.718/98 estabelece a base de cálculo para as contribuições sociais aqui combatidas Para tanto, empresta-se o diploma legal do conceito de receita bruta existente na legislação do Imposto de Renda:*

*"Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.*

*Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde a receita bruta da pessoa jurídica § 1º 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."*

*- Em síntese, a lei acima reproduzida estatui que a base de cálculo sobre o qual incidirá o PIS e a COFINS será o total das receitas auferidas. Portanto, para apurar corretamente o devido a título dessas contribuições e preciso perquirir com precisão o significado de receitas auferidas.*

*- EDMAR OLIVEIRA ANDRADE FILHO, em conclusão de seu trabalho a respeito do tema em análise, enriquece nossa argumentação ao fixar o conceito de receita passível de tributação pelo PIS e COFINS, verbis.*

*"No campo das contribuições ao PIS e COFINS, a observância desse princípio aponta para o fato de que os valores tributáveis devem corresponder a uma efetiva e incondicional obtenção de receita. Nessa toada, o conceito de receita auferida que será tributável pelo PIS e COFINS traduz valor efetivamente recebido em dinheiro ou em bens imediatamente transformáveis em dinheiro sem perda de valor."*

*- De tudo se vê que, ainda que os valores relativos aos 19% que cabiam à TELERJ transitassem pelo caixa da Impugnante, o que não ocorria, tais valores não poderiam ser tributados como resultado da Impugnante, visto que contratualmente caberiam a uma outra empresa.*

*- Verifica-se, outrossim, que não se trata aqui da hipótese do art. 123 do CTN, pois não se está pretendendo transferir responsabilidade tributária por instrumento particular, mas importa observar momento posterior, onde quem efetivamente auferir a receita referente aos 19% é a TELERJ. Por conta disto, é a TELERJ a contribuinte dos tributos incidentes sobre tais valores, e não a Impugnante.*

*Nesse passo, urge salientar a distinção entre os conceitos de "entradas" e "receitas", visto que as "entradas" são valores que, embora transitando graficamente pela contabilidade das sociedades, não integram, tampouco aumentam, seu patrimônio e por conseqüência, são elementos incapazes de exprimir traços de sua capacidade contributiva, nos termos em que exige a Constituição Federal, no seu art. 145, § 1º.*

*Já as "receitas" correspondem a valores que integram o patrimônio de uma pessoa jurídica, sendo, em sua grande parte, decorrentes de sua atividade social. Assim, na medida em que as "receitas" exteriorizam a capacidade contributiva da sociedade, estas é que devem integrar a base*

*de cálculo dos tributos devidos. Corroborando com este entendimento, o mestre GERALDO ATALIBA, ensina sobre tal distinção:*

*"O conceito de receita refere-se a uma espécie de entrada. Entrada é todo dinheiro que ingressa nos cofres de determinada entidade. Nem toda a entrada é receita. Receita é a entrada que passa a pertencer a entidade. Assim, só se considera receita o ingresso de dinheiro que venha a integrar o patrimônio da entidade que a recebe. As receitas devem ser escrituradas separadamente das meras entradas. .E. que estas não pertencem a entidade que as recebe. Tem caráter eminentemente transitório. Ingressam a título provisório, para saírem, com destinação certa, em breve lapso de tempo. (.)*

*Tomar por base imponível o total da fatura é violar os princípios legais assinalados e violar os cânones regulamentares expressos, produzindo ato nulo, lançamento ineficaz. Para ser regular e válido, o lançamento (seja por homologação, seja de ofício) deve separar os itens da fatura, para cingir-se a base de cálculo legalmente disposta, que é só e exclusivamente o preço do serviço."*

*- Há que se entender que os valores referentes aos 19%, de titularidade da TELERJ, não são um custo da ora Impugnante, caso em que seria dedutível da base de cálculo do IRPJ, mas incidiriam as contribuições sociais. Tais valores não chegam a ser custos. Os valores referentes aos 19%, que cabem à TELERJ sequer integram o patrimônio da Impugnante, não podendo ser considerado receita desta e, por conseguinte, não configurando fato gerador do PIS e da COFINS.*

*- Por certo, o conceito de "receita" contabilmente significa um acréscimo ao ativo e um decréscimo no passivo, de forma que haja realmente um aumento no patrimônio líquido da empresa. Não é caso de receita por exemplo, a entrada de um numerário tomado por empréstimo, pois esse aumento do ativo encontra correspondente aumento no passivo, impedindo a verificação de aumento patrimonial.*

*- É usual que, no caixa das empresas prestadoras de serviços ingressem valores que tipificam meros movimentos de fundo de caixa. Noutras palavras, esses ingressos tem exato correspondente no passivo, para terceiro não societário, fato que, por si só, lhes tiraria qualquer possibilidade de constituírem receita.*

*- Embora transitem no caixa da empresa, são meras entradas ou ingressos financeiros. Assim, ao mesmo tempo em que inscrevem esses valores nos seus ativos, registram nos seus passivos a necessária contrapartida, de igual valor, para terceiro estranho à empresa.*

*Não há, portanto, nenhum incremento nos seus patrimônios.*

*- "Receita" é entrada que modifica o patrimônio da empresa, incrementando-o. Os ingressos envolvem tanto as receitas quanto as somas pertencentes a terceiros (valores que integram o patrimônio de*

*outrem); são aqueles valores que não importam modificação no patrimônio de quem os recebe, porém mero trânsito para posterior entrega a quem pertencerem. Apenas os aportes que incrementem o patrimônio, como elemento novo e positivo, são receitas.*

*- Por esta razão é que a Impugnante jamais poderia suportar o ônus dos tributos federais ora guerreados, calculados com base em resultados que couberam A TELERJ.*

*Não cabe à Impugnante, portanto, o gravame dos tributos lançados pelo auto de infração que se pretende anular, incidentes sobre um resultado que não é seu e sim da TELERJ. Por óbvio, tal incidência tributária sobre valores que não foram auferidos pela Impugnante restaria por gerar um grave prejuízo, na medida em que estes valores não caracterizam seu patrimônio, rendimento ou sua atividade econômica, elementos estes que exprimem a capacidade contributiva, nos termos em que prevê a Constituição Federal, no art. 145, § 10.*

*- Nessa exata linha de convicções, o E. Superior Tribunal de Justiça - STJ, por ocasião do recente julgamento do Recurso Especial (RESP) nº 411.580/SP, externou claramente o entendimento acima esposado, ainda que em julgamento acerca da incidência de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS sobre serviços de agenciamento de mão-de-obra temporária. Conforme entendimento dessa Corte, os valores pertencentes aos trabalhadores e os encargos sociais não podem compor a receita bruta sobre a qual incide o ISS devido pelas empresas locadoras de mão-de-obra. de modo que tal tributo incidiria apenas sobre o valor referente A taxa de agenciamento. Em textual 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 prep 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 prep do serviço pago ao agenciador, sua comissão e sua receita, excluída 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 para fins financeiros-tributários. Precedentes do E. STJ acerca da distinção.*

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

*6. Recurso especial provido. (Superior Tribunal de Justiça - RESP Nº 411.580/SP - Rei. Min. Luiz Fux)*

*- Logo se vê que a atual posição do STJ fundamentou-se na distinção entre os conceitos de "entrada" e "receita", entendendo que, A luz dos princípios da capacidade contributiva, da legalidade e da justiça tributária, o fornecedor de mão-de-obra temporária, como intermediário, não deve recolher a exação sobre os valores pertencentes aos trabalhadores, meras entradas Nesse sentido, merecem transcrição os seguintes trechos desse voto-condutor.*

*- Finalmente, há que se trazer à colação os dizeres de HIROMI HIGUCHI, verbis:*

*"Em alguns casos, as empresas recebem, no mesmo documento, destacadamente, receitas próprias e receitas de terceiros. Nessa hipótese, não ha necessidade de lei autorizando a exclusão do valor repassado para terceiros na base de calculo de tributos, inclusive de PIS/PASEP e COFINS. Isso porque, originariamente, essas receitas não pertencem A pessoa jurídica arrecadadora. O fato ocorre, por exemplo, nas empresas de telefonia. Além das receitas pertencentes a outras empresas de telefonia, é comum a cobrança de receitas de terceiros como mensalidades de internet, doações para UNICEF, etc."*

*- Pede a impugnante, por tudo o que expôs, a reforma do auto de infração.*

A 4ª turma de julgamento da DRJ de Rio de Janeiro II, por maioria de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, ementando assim o acórdão nº 13-28.183:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2001 a 30/05/2002 FALTA DE RECOLHIMENTO.*

*Constatada a falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins no período alcançado pelo auto de infração, é de se manter o lançamento.*

*BASE DE CALCULO. EXCLUSÃO DE VALORES REPASSADOS PARA OUTRA PESSOA JURÍDICA.*

*A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins é calculada com base no faturamento mensal da empresa, sendo inadmissível, por falta de previsão legal, que deste sejam excluídos os*

*valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica.*

*Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido*

Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário, onde alega a não configuração do fato gerador da COFINS por estar comprovado nos autos: (i) que os valores glosados foram cobrados e recebidos pela TELERJ/TELEMAR e devidos a própria TELERJ/TELEMAR, estando, portanto, fora do campo de incidência da contribuição; (ii) que as entradas decorrentes da venda de figuração opcional nas listas telefônicas resultam de contrato de comissão decorrente de acordo judicial entre a Recorrente e a TELERJ/TELEMAR, sendo, dessa maneira, tributável somente os 81% cabíveis Recorrente; (iii) que as entradas no equivalente a 19% das operações não integram o patrimônio da Recorrente, não se podendo considerá-las como receita tributável, sendo essa parcela somente tributável à TELERJ/TELEMAR, sujeito passivo desses valores. Requer que seja reformada a decisão recorrida, proferida pela DRJ/RJ2, determinando-se o cancelamento da cobrança do débito de COFINS.

A Repartição de origem encaminhou os autos, com o Recurso Voluntário, para apreciação do órgão julgador de segundo grau.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

O Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização nº 07.1.90.00-2004-02431-6 (fls.01) determinou a abertura da fiscalização para o IRPJ, no período de 01/2000 a 12/2000, com a realização das VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS (correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos e no período de execução do Procedimento Fiscal).

Nos termos do artigo 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, compete à Primeira Seção de julgamento e julgar recurso voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de demais tributos, além do IRPJ, CSLL, Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), quando se tratar de antecipação do IRPJ, quando procedimentos conexos, decorrentes ou reflexos, assim compreendidos os referentes às exigências que estejam lastreadas em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ.

Torna-se, portanto, imprescindível verificar se existiu Auto de Infração de IRPJ relativo aos mesmos fatos analisados nos presentes autos, para definir a competência para julgamento do Recurso Voluntário em questão.

Pelas considerações delineadas, voto por converter o presente julgamento em diligência para que a unidade de origem se manifeste sobre a existência de Auto de Infração de

Processo nº 18471.001569/2005-24  
Resolução nº **3101-000.283**

**S3-C1T1**  
Fl. 11

---

IRPJ relativo aos mesmos fatos analisados nos presentes autos e, caso positivo, anexe o inteiro teor do processo.

Sala das sessões, em 20 de agosto de 2013.

[Assinado digitalmente]

Rodrigo Mineiro Fernandes – Relator