



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**QUINTA CÂMARA**

---

<b>Processo n°</b>	19515.004504/2003-88
<b>Recurso n°</b>	156.534 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPJ e OUTROS - EXS.: 1999 e 2000
<b>Acórdão n°</b>	105-16.721
<b>Sessão de</b>	18 de outubro de 2007
<b>Recorrente</b>	INFINITÁ COMUNICAÇÕES S/C LTDA.
<b>Recorrida</b>	3ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO/SP I

---

**IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - EXERCÍCIOS: 1999 e 2000**

CSLL, PIS E COFINS - DECADÊNCIA - CSLL, PIS e COFINS são tributos lançados por homologação, a eles se aplicando o prazo e forma de contagem do prazo decadencial na forma do art. § 4º, do CTN.

**INCONSTITUCIONALIDADE** - Seja do ponto de vista legal, seja em sede regimental, apreciação acerca da constitucionalidade de leis é algo que não se situa no âmbito da competência das autoridades julgadoras administrativas.

**MULTA QUALIFICADA** - Não cuidando a autoridade fiscal de apresentar os elementos que poderiam justificar a aplicação de multa qualificada, a exigência deve ser afastada. No caso vertente, identificou-se, tão-somente, uma mera descrição da infração imputada à contribuinte, infração essa (não oferecimento à tributação de receitas de prestação de serviços de propaganda e publicidade) que, por si só, não autoriza a qualificação em referência.

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL** - O Mandado de Procedimento Fiscal representa mero instrumento de controle interno da Administração Tributária, e, em razão disso, eventuais irregularidades que se possa identificar na sua emissão ou prorrogação não podem dar causa a nulidade do feito fiscal.

D

**AGÊNCIAS DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE - CONCEITO DE RECEITA - LEI Nº 4.680/65 E DECRETO Nº 57.690/66 - INTERPRETAÇÃO** - Depreende-se dos atos referenciados que os valores constantes das faturas das agências de propaganda e publicidade pertencentes a terceiros, notadamente aos veículos de divulgação, não são receitas da agência e, nesta qualidade, não podem integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS - Não obstante, a exclusão dos referidos valores fica condicionada à comprovação, por meio de documentação hábil e idônea, da efetiva transferência das quantias para outras pessoas jurídicas.

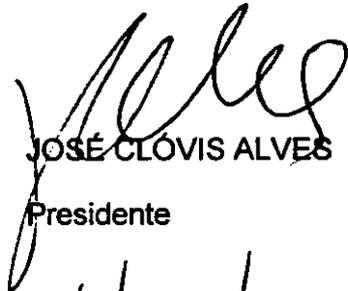
**JUROS SELIC** - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por INFINITÁ COMUNICAÇÕES S/C LTDA.

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, DAR provimento PARCIAL ao recurso para: 1) por unanimidade de votos, REDUZIR a multa para 75% e ACOLHER a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até setembro de 1998 em relação ao IRPJ; 2) por maioria de votos, ACOLHER a decadência da CSL em relação aos fatos geradores ocorridos até setembro de 1998 e do PIS e COFINS relativos aos fatos geradores ocorridos até novembro de 1998, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães (Relator), Marcos Rodrigues de Mello e Waldir Veiga Rocha; 3) no mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir as bases de cálculo do PIS e COFINS em relação aos fatos



geradores ocorridos de fevereiro a dezembro de 1999. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Roberto Bekierman (Suplente Convocado).



JOSÉ CLÓVIS ALVES  
Presidente



ROBERTO BEKIERMAN  
Redator Designado

Formalizado em: 07 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros:  
EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, MARCOS VINÍCIUS BARROS OTTONI (Suplente Convocado) e IRINEU BIANCHI.

## Relatório

INFINITÁ COMUNICAÇÕES S/C LTDA., já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a Decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, São Paulo, que manteve, na íntegra, os lançamentos efetivados, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

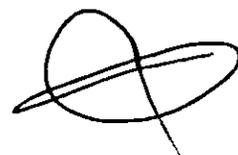
Trata o processo de exigências de IRPJ; CSLL; PIS e COFINS, relativas aos exercícios de 1999 e de 2000, formalizadas em decorrência das seguintes imputações: falta de oferecimento à tributação de receitas de prestação de serviços de propaganda e publicidade; depósitos bancários não contabilizados e sem comprovação da correspondente origem e omissão de receitas financeiras.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 295/305), através da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que o objeto social da empresa é o agenciamento de propaganda e publicidade, a reprodução ou a cópia de documentos e outros papéis, plantas e desenhos por computador e a diagramação para prestação de serviços de propaganda e publicidade (criação, produção, intermediação e veiculação publicitária), atividades estas reguladas pela Lei nº 4.680, de 18 de junho de 1965;

- que a publicidade pressupõe a figura do anunciante e, conforme legislação em vigor, o campo de incidência da tributação ficou delimitado aos pagamentos ou créditos de remunerações ou comissões pela intermediação de serviços de propaganda e publicidade;

- que seria de entendimento uniforme que não compõem a base de cálculo do imposto as importâncias que se refiram ao reembolso de despesas (gastos feitos com terceiros em nome da agência, mas reembolsáveis pelo anunciante) ou os valores repassados (gastos feitos pela beneficiária por conta e ordem do anunciante e em nome deste);



- que isto significaria que os valores pagos a terceiros que representam custos reembolsáveis de produção da propaganda ou publicidade, em nome da agência ou do anunciante, estão excluídos da base de cálculo, tanto para a retenção de imposto, como para a apuração final dos tributos (Solução de Consulta nº 13, de 28 de Janeiro de 2003 – Divisão de Tributação da 10ª Região Fiscal do Ministério da Fazenda – fls. 298);

- que, assim, quando reembolsados pelo cliente à agência, o preço dos serviços e suprimentos externos podem ser excluídos do cálculo para apuração da base de cálculo do imposto, quando a agência de propaganda e publicidade o pagar com base no lucro presumido;

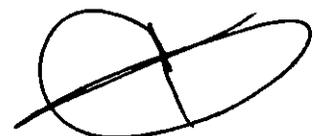
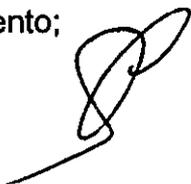
- que, no caso de agências de publicidade, o faturamento não corresponde a tudo o que entra no caixa da empresa;

- que a maior parte do dinheiro apenas passa pelo caixa em direção aos cofres de veículos, produtoras e outros fornecedores;

- que os lançamentos de Imposto de Renda, Contribuição Social, PIS e Cofins, com base nos depósitos bancários, já foram considerados ilegítimos pelo Tribunal Federal de Recursos;

- que o art. 9º do Decreto-lei nº 2.471, de 1988, dispõe que ficam cancelados, arquivando-se os respectivos processos administrativos, os débitos para com a Fazenda Nacional que tenham tido origem na cobrança do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários;

- que o Primeiro Conselho de Contribuintes decidiu nos Acórdãos nº 103-10523/90 e 103-10514/90 pela hipótese de cancelamento prevista no art. 9º, inciso VII, do Decreto-lei nº 2.471 e fixou parâmetros materiais para a atividade de lançamento;



- que seria incabível o lançamento efetuado tendo como suporte valores de depósitos bancários, por não caracterizarem disponibilidade econômica de renda e proventos e, portanto, não são fatos geradores do Imposto de Renda, Contribuição Social, PIS e Cofins;

- que a Fiscalização, com base no AD SRF nº 56/2000, considerou, como base de cálculo, a partir de fevereiro de 1999, os valores brutos de faturamento, sem dedução dos valores repassados a terceiros, além de incluir os valores dos depósitos bancários;

- que os valores relativos aos depósitos bancários foram utilizados para pagamentos de terceiros, por conta e ordem dos clientes anunciantes, não representando qualquer ganho de capital por parte da empresa;

- que, no que tange às agências de Propaganda e Publicidade, a dúvida sobre a base de cálculo do PIS e do COFINS está em dois itens: o primeiro seria referente aos valores repassados aos meios de comunicação (rádio, televisão, jornal, revista, etc.) e o segundo aos valores relativos aos custos e despesas reembolsados;

- que nenhum dos dois valores acima citados poderiam compor a base de cálculo da CSLL, do PIS e da COFINS;

- que as receitas da atividade das agências de propaganda e publicidade são, na verdade, as comissões, bonificações e descontos obtidos (Acórdão 2º CC nº 201-73944 – fls. 300);

- que as atividades de agência de propaganda e publicidade estão disciplinadas na Lei nº 4.680, de 1965, e no Decreto nº 57690, de 1966, sendo que o art. 11 da referida lei dispunha que: *“a comissão, que constitui a remuneração dos Agenciadores de Propaganda, bem como o desconto devido às agências, serão fixados pelos veículos de divulgação sobre preços estabelecidos em tabelas”*;



- que, qualquer que seja a forma de emissão de nota fiscal, o valor repassado para os veículos de divulgação não é receita da agência de propaganda/publicidade;

- que a receita corresponderia tão somente à comissão calculada mediante aplicação de percentual contratado sobre o custo da produção;

- que no art. 651 do RIR, estaria disposto que: "*estão sujeitas à incidência do imposto de renda na fonte, à alíquota de 1,5%, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas por serviços de propaganda e publicidade*" e que o parágrafo primeiro do referido artigo mandaria excluir da base de cálculo as importâncias repassadas à empresas de televisão, rádio, etc;

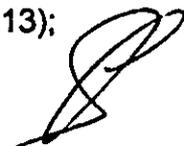
- que, diante disto, aqueles valores repassados não devem compor a base de cálculo do lucro presumido;

- que os valores relativos a custos e despesas reembolsados também não comporiam a base de cálculo do lucro presumido, da CSLL, do PIS e da COFINS;

- que a Lei nº 4.680, de 1965, diz que a receita da agência é a comissão e o desconto obtido e que o Decreto nº 57.690, de 1966 diz, em seus arts. 6º e 7º, que a agência de propaganda é a pessoa jurídica que estuda, concebe, executa e distribui propaganda aos veículos de divulgação, por ordem e conta de clientes anunciantes e que os serviços de propaganda são prestados pela agência mediante contratação verbal ou escrita, de honorários e reembolso das despesas previamente autorizadas;

- que, assim, a lei não considera os valores reembolsados como receitas da agências, mas exclusivamente a comissão e o desconto obtido.

- que o percentual de agravamento da multa de ofício aplicada colide frontalmente com a norma de tributação insculpida no Código Tributário Nacional (arts. 97, inciso V, e 113);



- que seria pacífico em nossa doutrina, bem como na jurisprudência, que o poder de penalizar deve ser coadunado com o interesse de conservação do contribuinte e não da sua extinção;

- que a ilegalidade e o caráter confiscatório da multa de 150% imposta decorrem de violação frontal aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, bem como ao disposto no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, que determina ser vedado ao Estado utilizar tributo com efeito de confisco, viciando os atos administrativos que promanam de seus preceitos;

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, através do Acórdão nº 5.254, de 12 de abril de 2004, fls. 405/418, pela procedência dos lançamentos, conforme ementa que ora transcrevemos.

*RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE. IRPJ. CSLL. PIS. COFINS. – Deduz-se do total das receitas relativas à prestação de serviços de propaganda e publicidade a parcela decorrente do reembolso de despesas (gastos feitos com terceiros, em nome da agência, mas reembolsáveis pelo anunciante) e os valores repassados (gastos feitos pela beneficiária por conta e ordem e em nome de terceiros). Tais deduções, quando cabíveis, já foram consideradas na ação fiscal.*

*RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE. PIS. COFINS. – O órgão julgador administrativo vincula-se hierarquicamente ao entendimento expresso pela Secretaria da Receita Federal em atos tributários.*

*OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS. – Não comprovada pela pessoa jurídica, por meio de documentação hábil e idônea, a origem de valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, presume-se a omissão de receitas para efeito da apuração do IRPJ, da CSLL, do PIS e do COFINS.*

*MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. - A alegação de ofensa ao princípio da vedação de confisco diz respeito à inconstitucionalidade da lei e refere-se aos tributos e não às multas de ofício, as quais são previstas em lei, sendo defeso aos órgãos administrativos reconhecer a ilegalidade e a inconstitucionalidade de lei.*



Inconformada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 456/481, através do qual traz, em apertada síntese, os seguintes argumentos:

- que, ao contrário do que alega a autoridade julgadora de Primeira Instância, a jurisprudência dos tribunais superiores e a doutrina reconhecem que o poder executivo pode deixar de aplicar lei que contrarie a Constituição;

- que a autoridade fiscal afirmou vagamente que teria sido praticado crime contra a ordem tributária, sem especificar, entretanto, o artigo e tampouco o inciso da Lei nº 8.137, de 1990;

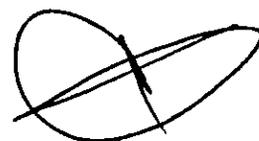
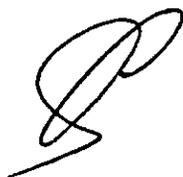
- que a simples leitura das diferentes hipóteses de crime de que trata a Lei nº 8.137, de 1990, mostra que, em nenhuma delas, ela se enquadra;

- que não se vislumbra no caso em tela a existência de dolo, fraude ou simulação, logo a autoridade fiscal não poderia ter aplicado o agravamento da multa;

- que, no presente caso, o Mandado de Procedimento Fiscal tinha prazo de validade estabelecido até 03 de setembro de 2003, e que, segundo pesquisa realizada através da Internet, o citado instrumento sofreu oito prorrogações, sendo que nenhuma delas foi comunicada a ela;

- que, estando extinto pelo decurso do prazo, o Mandado originalmente emitido não mais surtia efeito, e a competência específica por ele atribuída ao Auditor Fiscal também não mais prevalecia;

- que as autoridades fiscais (autuante e julgadora) persistem em não excluir da base de cálculo das agências de publicidade os valores dos serviços e suprimentos externos, reembolsado pelo cliente à agência, bem como os valores repassados aos veículos de publicidade, com alegações absurdas de que as mencionadas importâncias e repasses não ficaram perfeitamente caracterizados;



- que anexou à impugnação cópias de todas as notas fiscais e demais papéis e documentos que comprovam, indubitavelmente, as referidas operações de transferência e repasse;

- que, se houver dúvida quanto a correta identificação das circunstâncias e da qualificação dos fatos, impõe-se a solução mais favorável ao sujeito passivo, consoante o estabelecido no inciso II do artigo 112 do CTN;

- que questiona-se a conclusão das autoridades fiscais (autuante e julgadora) de que a movimentação bancária não foi contabilizada, vez que: ela fez a opção pela tributação com base no lucro presumido e, dessa forma, estaria dispensada de manter escrituração contábil perante o fisco federal; no Termo de Verificação Fiscal a própria autoridade fiscal relata que a contabilização da receita de prestação de serviços e da movimentação financeira foram realizadas por partidas mensais; e os valores recebidos pela agência (portanto, depositados em sua conta bancária), como repasse de terceiros (veículos de propaganda) e os suprimentos externos, não são receitas da agência de publicidade;

- que, nas presunções simples, é necessário que o Fisco esgote o campo probatório;

- que nos itens 19 a 25 do seu acórdão a autoridade julgadora mantém a autuação fiscal das contribuições para o PIS e Cofins alegando que a fiscalização aplicou, corretamente, as disposições constantes do AD SRF nº 56, de 2000, e, com isso, descumpriu, integralmente, as disposições do mencionado ato, eis que a Secretaria da Receita Federal já se pronunciou a respeito do tema no Perguntas e Respostas, edição 2006 (transcreve a pergunta nº 822 da referida publicação);

- que a Taxa Selic é taxa remuneratória de capital, não podendo, assim, ser exigida como juros de mora.

É o Relatório.



## Voto Vencido

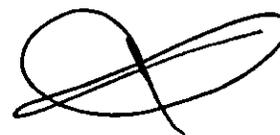
Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARAES, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Tratam os autos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, relativas aos exercícios de 1999 e de 2000, formalizadas em decorrência da constatação de falta de oferecimento à tributação de receitas de prestação de serviços de propaganda e publicidade; de depósitos bancários não contabilizados e sem comprovação da correspondente origem e de omissão de receitas financeiras.

Inconformada com a decisão prolatada em primeira instância, a contribuinte traz razões, em sede de recurso voluntário, as quais passaremos a apreciar.

Sustenta a recorrente que, ao contrário do que alega a autoridade julgadora de Primeira Instância, a jurisprudência dos tribunais superiores e a doutrina reconhecem que o poder executivo pode deixar de aplicar lei que contrarie a Constituição. Afirma que a autoridade fiscal afirmou vagamente que teria sido praticado crime contra a ordem tributária, sem especificar, entretanto, o artigo e tampouco o inciso da Lei nº 8.137, de 1990. Argumenta que a simples leitura das diferentes hipóteses de crime de que trata a Lei nº 8.137, de 1990, mostra que, em nenhuma delas, ela se enquadra. Nessa linha, adita que não se vislumbra no caso em tela a existência de dolo, fraude ou simulação, logo a autoridade fiscal não poderia ter aplicado o agravamento da multa. Aduz, ainda, que, no presente caso, o Mandado de Procedimento Fiscal tinha prazo de validade estabelecido até 03 de setembro de 2003, e que, segundo pesquisa realizada através da Internet, o citado instrumento sofreu oito prorrogações, sendo que nenhuma delas foi comunicada a ela. Com base nessa ilação, conclui que, estando extinto pelo decurso do prazo, o Mandado originalmente emitido não mais surtia efeito, e a competência específica por ele atribuída ao Auditor Fiscal também não mais prevalecia. Adiante, sustenta que as autoridades fiscais (autuante e julgadora) persistem em não excluir da base de cálculo das agências de publicidade os valores dos serviços e suprimentos externos,

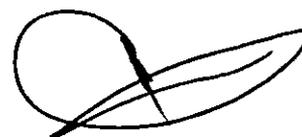


reembolsado pelo cliente à agência, bem como os valores repassados aos veículos de publicidade, com alegações absurdas de que as mencionadas importâncias e repasses não ficaram perfeitamente caracterizados. Informa, também, que anexou à impugnação cópias de todas as notas fiscais e demais papéis e documentos que comprovam, indubitavelmente, as referidas operações de transferência e repasse. Nesse sentido, argumenta que, se houver dúvida quanto a correta identificação das circunstâncias e da qualificação dos fatos, impõe-se a solução mais favorável ao sujeito passivo, consoante o estabelecido no inciso II do artigo 112 do CTN. Quanto à movimentação bancária, questiona a conclusão das autoridades fiscais (autuante e julgadora) de que ela não foi contabilizada, vez que: ela fez a opção pela tributação com base no lucro presumido e, dessa forma, estaria dispensada de manter escrituração contábil perante o fisco federal; no Termo de Verificação Fiscal a própria autoridade fiscal relata que a contabilização da receita de prestação de serviços e da movimentação financeira foram realizadas por partidas mensais; e os valores recebidos pela agência (portanto, depositados em sua conta bancária), como repasse de terceiros (veículos de propaganda) e os suprimentos externos, não são receitas da agência de publicidade. Afirma que, nas presunções simples, é necessário que o fisco esgote o campo probatório, e que nos itens 19 a 25 do seu acórdão a autoridade julgadora mantém a autuação fiscal das contribuições para o PIS e Cofins alegando que a fiscalização aplicou, corretamente, as disposições constantes do AD SRF nº 56, de 2000, e, com isso, descumpriu, integralmente, as disposições do mencionado ato, eis que a Secretaria da Receita Federal já se pronunciou a respeito do tema no Perguntas e Respostas, edição 2006. Ao final, sustenta que a Taxa Selic é taxa remuneratória de capital, não podendo, assim, ser exigida como juros de mora.

Passemos, então, a análise de cada um dos itens questionados pela recorrente.

### INCONSTITUCIONALIDADE

No que tange aos argumentos da recorrente de que a jurisprudência dos tribunais superiores e a doutrina reconhecem que o poder executivo pode deixar de aplicar lei que contrarie a Constituição, releva esclarecer que, ainda que se possa admitir a existência de manifestações nesse sentido, o certo é que, seja do ponto de



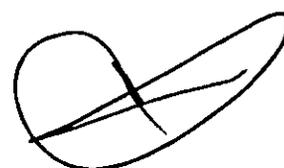
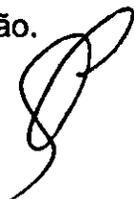
vista legal, seja em sede regimental, apreciação acerca da constitucionalidade de leis é algo que não se situa no âmbito da competência das autoridades julgadoras administrativas.

### MULTA QUALIFICADA

No que tange à multa qualificada, nos parece, a luz dos elementos reunidos nos autos, que, efetivamente, a autoridade fiscal não cuidou, adequadamente, de apresentar fundamentos para a sua aplicação. Com efeito, o que se observa é uma mera descrição da infração imputada à contribuinte, infração essa (não oferecimento à tributação de receitas de prestação de serviços de propaganda e publicidade) que, por si só, não autoriza a qualificação em referência.

Em relação à citada multa, que, ressalte-se, foi reiteradamente tratada, equivocadamente, de agravada, realmente não consta, seja no Termo de Verificação Fiscal, seja no corpo dos autos de infração lavrados, descrição dos fundamentos que levaram à sua aplicação. Restringiu-se a autoridade fiscal a reproduzir disposições do Regulamento do Imposto de Renda que disciplinavam, à época da ocorrência dos fatos geradores, a sujeição de multa a falsificação, material ou ideológica, da escrituração, comprovantes e demonstração financeira (art. 202 do RIR/94 e 256 do RIR/99). Esclareça-se, ainda, que mesmo que considerássemos que a descrição acerca dos fundamentos de suporte para qualificação da multa poderia ter sido feita, tão-somente, na Representação Fiscal para Fins Penais, verifica-se que, mesmo ali, tal descrição se apresenta, da mesma forma, incipiente, limitando-se a autoridade fiscal a descrever a infração apurada.

Na mesma linha, a autoridade *a quo*, sustentando a aplicação da multa qualificada, limita-se a discorrer sobre a impossibilidade de a autoridade administrativa julgadora apreciar questões relacionadas com a constitucionalidade ou legalidade de atos normativos, sem, contudo, evidenciar qualquer conduta da recorrente que pudesse servir de suporte para a providência adotada pela Fiscalização.



Diante dessas considerações, somos pela redução da multa qualificada de 150% para 75%, relativamente à infração submetida a tal qualificação, qual seja, não oferecimento à tributação de receitas de prestação de serviços de propaganda e publicidade.

Ressalte-se que, diante de tal entendimento, sendo cediço que a decadência deve ser declarada de ofício, a exigência de IRPJ relativa aos fatos geradores ocorridos até setembro de 1998 deve ser exonerada, eis que, considerado o disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, o lançamento do imposto teve como data limite setembro de 2003, enquanto que, no caso vertente, a ciência dos autos de infração se deu em 05 de dezembro de 2003.

#### MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

Preliminarmente, cabe considerar que o Mandado de Procedimento Fiscal representa mero instrumento de controle interno da Administração Tributária, e, em razão disso, eventuais irregularidades que se possa identificar na sua emissão ou prorrogação não podem dar causa a nulidade do feito fiscal.

No caso vertente, alega a recorrente que o Mandado de Procedimento Fiscal tinha prazo de validade estabelecido até 03 de setembro de 2003, e que, segundo pesquisa realizada através da Internet, o citado instrumento sofreu oito prorrogações, sendo que nenhuma delas foi comunicada a ela. Conclui daí que, em razão do decurso do prazo, o Mandado originalmente emitido não mais surtia efeito, e a competência específica por ele atribuída ao Auditor Fiscal também não mais prevalecia.

Como se vê, é a própria recorrente que admite que as prorrogações foram devidamente formalizadas. No que diz respeito à ciência, esclareça-se que, a luz do disciplinamento normativo que rege a matéria (e regia à época da prática dos atos sob análise), não há que se falar em ciência formal da prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal. Em que pese o fato da Portaria SRF nº 3.007, de 2001, prever que, após cada prorrogação, o responsável pelo procedimento fiscal deve fornecer ao sujeito passivo o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, não se pode



cogitar que a eventual ausência de tal providência possa macular o procedimento com base na argüição de nulidade.

### EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO

Aqui, a argumentação da recorrente é no sentido de que não foi promovida a exclusão, da base de cálculo dos tributos, de valores que supostamente foram repassados a outras empresas.

Quanto a isso, releva esclarecer que a autoridade fiscal, quando dispôs de comprovação, promoveu a devida exclusão dos valores que, por terem sido repassados a terceiros, não compunham a base de cálculo dos tributos e contribuições.

Nesse sentido, releva transcrever fragmentos do Termo de Verificação de fls. 213/222 acerca da questão. Ali foi consignado, *verbis*:

[...]

*Em função da atividade do contribuinte sob ação fiscal estar voltada a prestação de serviços na área de propaganda e publicidade, necessário é destacar o montante inscrito nas notas fiscais faturas de serviços a parcela decorrente da prestação de serviço, realizada por conta e ordem de terceiros, objetivando apurar a receita bruta da atividade, constituída, basicamente, pelas comissões pelos serviços prestados.*

*Intimado através de Termo de Solicitação de Esclarecimentos e Intimação Fiscal, de 04/08/03 e Termo de Intimação Fiscal, de 23/10/03, a apresentar demonstrativos de despesas efetuados por conta e ordem de terceiros e outros documentos fiscais, este enviou correspondência em 18/08/03, 24/09/03 e 23/10/03, apresentando planilhas e documentos fiscais demandados pela fiscalização, comprovando, através de documentos fiscais hábeis e idôneos, parcialmente, as despesas e custos efetuados por conta e ordem de terceiros, conforme demonstrativo "Relação de Notas Fiscais/Faturas de Serviços Prestados (receita bruta apurada)" anexo.*

[...]

*Da análise da relação de faturamento e despesas por conta e ordem de terceiros, verificamos que, o próprio contribuinte, em resposta às intimações efetuadas por esta fiscalização, informa valores auferidos a título de comissão pela prestação de*



*serviços de propaganda e publicidade, grandemente (sic) superiores aqueles informados a DIPJ/99 – AC 1.998 (ND 0192720) e a DIPJ/00 – AC 1.999 (ND 0361216) e, que, pela opção do contribuinte pela apuração do lucro presumido, serviram de base a apuração das contribuições ao PIS e a COFINS e ao lucro do período e, conseqüentemente, à apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro.*

Nessa linha, releva transcrever, também, a seguinte manifestação da autoridade de primeiro grau:

[...]

*Observe-se que a Fiscalização ofereceu oportunidade para a empresa apresentar comprovantes que permitissem distinguir quais os valores a serem apartados, e levou-os em consideração na medida em que foram efetivamente comprovados, para efeito do cálculo da Receita Bruta e conseqüente apuração do lucro presumido e, posteriormente, do IRPJ e da CSLL.*

*Particularmente, com relação às “Receitas de Prestação de Serviços de Propaganda e Publicidade não Oferecidas à Tributação” (2.1), houve o reconhecimento parcial dos valores a deduzir da Receita Bruta apresentados pela Contribuinte, o que reduziu os valores a serem lançados (fls. 213/215)*

[...]

Apesar de alegar que anexou à impugnação cópias de todas as notas fiscais e demais papéis e documentos que comprovariam as operações de transferência e repasse, o que se observa é que foram anexados, tão-somente, cópia do Termo de Verificação lavrado pela autoridade fiscal (fls. 311/346) e cópia dos Autos de Infração (fls. 347/389).

Ressalte-se, ainda, que a própria recorrente, ao indicar, às fls. 304, a documentação que anexou à sua peça de defesa, corrobora o que aqui se afirma, eis que descreve exatamente as peças citadas no parágrafo anterior.

ARTIGO 112 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Sustenta a recorrente que, no caso de dúvida quanto a correta identificação das circunstâncias e da qualificação dos fatos, deveriam ser observadas as disposições do inciso II do artigo 112 do Código Tributário Nacional.

À evidência, o disposto no artigo referenciado não se amolda a questão posta em discussão, eis que o comando legal é direcionado para aplicação de lei tributária que define infrações ou lhe comina penalidades. Trata-se, inquestionavelmente, do denominado princípio *in dubio pro reo*.

### MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA

No que tange à movimentação bancária, não nos parece que possa merecer guarida os argumentos trazidos pela recorrente. Em primeiro lugar, o fato de ela ter feito opção pelo lucro presumido não a desobriga de comprovar, ainda que com base em escrituração simplificada, que os valores recebidos foram devidamente contabilizados. Em segundo, mesmo que comprovada a contabilização, torna-se necessária, tratando-se de depósitos bancários, a comprovação da origem dos créditos correspondentes. Diferentemente do alegado pela contribuinte, aqui, não estamos diante de presunção simples, mas, sim, de presunção legal, *ex vi* do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, como bem salientou a autoridade de primeiro grau.

Ressalte-se que a recorrente, intimada em 03 de novembro de 2003, conforme Termo de fls. 173/176, a comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores creditados em sua conta corrente, simplesmente alegou que, por já terem transcorridos cinco anos, não tinha sido possível identificar os depósitos (fls. 178).

### PIS E COFINS

No que diz respeito ao PIS e à COFINS relativos ao período de fevereiro a dezembro de 1999, pelo que foi possível depreender, na medida em que a autoridade julgadora de primeira instância manteve os lançamentos por considerar que a Fiscalização agiu corretamente ao tributar a totalidade das receitas auferidas na prestação de serviços com base nas disposições do Ato Declaratório SRF nº 56,



de 2000, a recorrente sustenta que, ao contrário, o que teria ocorrido seria o total descumprimento do referido ato.

O Ato Declaratório em referência estabeleceu, *verbis*:

*O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e considerando ser a regulamentação, pelo Poder Executivo, do disposto no inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, condição resolutória para sua eficácia;*

*considerando que o referido dispositivo legal foi revogado pela alínea b do inciso IV do art. 47 da Medida Provisória nº 1.991 – 18, de 9 de junho de 2000;*

*considerando, finalmente, que, durante sua vigência, o aludido dispositivo legal não foi regulamentado, declara:*

*não produz eficácia, para fins de determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS, no período de 1º de fevereiro de 1999 a 9 de junho de 2000, eventual exclusão da receita bruta que tenha sido feita a título de valores que, computados como receita, hajam sido transferidos para outra pessoa jurídica.”*

Para uma melhor compreensão da matéria, torna-se necessário reproduzir, assim como fez a autoridade de primeiro grau, o que estabelecia o inciso terceiro do parágrafo segundo do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998.

*Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica:*

*[...].*

*§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:*

*[...].*

*III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo.*

Pois bem, o que o Ato Declaratório em comento esclareceu foi tão-somente que: a) a exclusão, para fins de determinação das bases de cálculo do PIS e



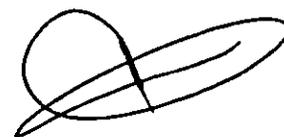
da COFINS, de valores transferidos para outra pessoa jurídica, em conformidade com o inciso III acima transcrito, tinha sua eficácia condicionada à regulamentação do poder executivo; b) tal possibilidade de exclusão desapareceu, antes mesmo de sua regulamentação, vez que o dispositivo legal foi revogado pela alínea "b" do inciso IV do art. 47 da Medida Provisória nº 1.991-18, de junho de 2000; e c) que, no período de vigência do comando legal (1º de fevereiro de 1999 a 9 de junho de 2000), não produziu eficácia, para fins de determinação da base de cálculo das citadas contribuições, eventual exclusão da receita bruta que tenha sido feita a título de valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica.

Não obstante, não concordamos com a conclusão extraída pela autoridade fiscal (e corroborada pela Turma Julgadora) no sentido de que a partir da edição do ato declaratório acima referenciado inexistiria autorização para se excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS as receitas repassadas para outras pessoas jurídicas. A nosso ver, tal autorização, mesmo antes da edição do referido ato declaratório, não existia de forma expressa na legislação tributária.

Em que pese o fato de inexistir, à época dos fatos, norma autorizadora para que se promovesse a exclusão referenciada, diante da natureza das atividades exercidas pela recorrente (propaganda e publicidade), acompanhamos o entendimento esposado no Acórdão nº 201-79.210, de 26 de abril de 2006, no sentido de que (*verbis*):

*[...] os valores constantes das faturas das agências de propaganda e pertencentes a terceiros, notadamente aos veículos de divulgação, não são receitas da agência e, nesta qualidade, não podem integrar a base de cálculo do PIS [...]*

O citado Acórdão tem por fundamento as disposições da Lei nº 4.680, de 1965, e do Decreto nº 57.690, de 1966, reguladoras da atividade exercida pela recorrente, onde resta claro que a agência de propaganda não presta serviço de divulgação, única situação em que se poderia falar que o valor desse serviço integraria sua receita. Apesar de fazer referência tão-somente ao PIS, vez que a lide limitava-se a essa exação, não existe óbice à extensão do entendimento à COFINS.



No caso ora sob exame, constata-se que a autoridade fiscal, diferentemente do que fez para o IRPJ e para a CSLL, não excluiu, na apuração das bases de cálculo do PIS e da COFINS do período de fevereiro a dezembro de 1999, as receitas comprovadamente repassadas a terceiros, procedimento que, pelas razões antes expostas, não podemos concordar.

### TAXA SELIC

Relativamente à taxa selic, esclareça-se que a matéria já se encontra pacificada no âmbito deste Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme súmula nº 4, abaixo transcrita.

*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Diante de todo o exposto, rejeitando as preliminares argüidas, conduzo meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto para reduzir a multa aplicada de 150% para 75%, na infração em que tal majoração foi efetivada; exonerar o crédito tributário relativo ao IRPJ correspondente aos fatos geradores compreendidos no período de julho a setembro de 1998, em razão do decurso do prazo decadencial; e, a partir da exclusão das receitas comprovadamente repassadas a terceiros, reduzir as bases de cálculos do PIS e da COFINS do período de fevereiro a dezembro de 1999.

WILSON FERNANDES GUIMARAES



## Voto Vencedor

Conselheiro ROBERTO BEKIERMAN, Redator Designado

O relator esposa o entendimento que ao lançamento das contribuições sociais deve ser aplicado o art. 45 da Lei 8212/1991, que determina o prazo de 10 anos para que se efetue o lançamento, nos seguintes termos:

"Art. 45. O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."

O artigo 146, inciso III, alínea b, da Constituição Federal de 1988 (posterior ao próprio Código Tributário Nacional - CTN) reserva para a lei complementar introduzir ou modificar regra de decadência tributária. No entanto, o confronto da Constituição com a lei ordinária extrapola a competência deste Conselho de Contribuintes.

A despeito disso, a interpretação sistemática do CTN e seu confronto com o mesmo artigo da Lei nº 8.212/1991 nos leva a outra conclusão.

A regra geral de decadência, no sistema tributário brasileiro, está definida no artigo 173 do CTN, da seguinte forma:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado."



Como se percebe, embora alterando o prazo para 10 anos, a Lei da Seguridade Social manteve termo *a quo* idêntico ao do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido feito o lançamento ou a data da decisão anulatória, quando presente vício formal).

Da mesma forma que o art. 173 do CTN não existe de forma isolada, devendo ser interpretado em conjunto com o art. 150 da mesma lei complementar, o art. 45 da Lei nº 8.212/1991 não deve ser tomado de forma isolada, inserindo-se no contexto do sistema tributário nacional. Se não superior à lei ordinária, a lei complementar é mais especializada e somente à ela cabe tratar da matéria.

Ocorre que é inconteste que todos os tributos sob análise são lançados por homologação. Para estes, o § 4º do art. 150 do CTN prescreve contagem distinta da regra geral do art. 173 do mesmo diploma, isto é, de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Assim sendo, na data da ocorrência do fato gerador (antes, portanto, de iniciar-se a contagem do prazo de que trata o artigo 173 do CTN ou o artigo 45 da Lei nº 8.212/91), iniciou-se o prazo do artigo 150, § 4º, do CTN. Transcorridos daí cinco anos, sem que a Fazenda Pública se manifeste, homologado está o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Desta forma, entendo que, abstraindo-se a questão constitucional, mesmo para as contribuições sociais, o art. 45 da Lei nº 8.212/1991 somente deveria ser aplicado às hipóteses em – à luz do CTN – a contagem se dá na forma do art. 173.

Em face do exposto, concordando no mais com o respeitável Conselheiro Relator, a turma, por maioria votou por reconhecer a decadência em relação aos fatos geradores da CSLL ocorridos até setembro de 1998 e do PIS e da COFINS relativos aos fatos geradores ocorridos até novembro de 1998.

Sala das Sessões - DF, em 18 de outubro de 2007.

  
ROBERTO BEKIERMAN

