

MINISTERIO DA FAZENDA
CAMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

CMVG

PROCESSO Nr. 10735/002.537/86-44

Sessão de 24 de novembro de 1992

ACORDÃO No.CSRF/02-0.406

Recurso nr. : RF/202-0.065

Recorrente : FAZENDA NACIONAL

Recorrida : SEGUNDA CAMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: INDUSTRIA DE BEBIDAS ANTARCTICA DO RIO DE JANEIRO S/A.

IFI - Despesas com propaganda, promoção e publicidade, objeto de rateio entre fabricante e adquirentes-distribuidores, não se enquadram como despesas acessórias e, por isso, não integram base de cálculo de tributo.

Precedentes na jurisprudência dos colegiados administrativos a sustentar o venerando acórdão recorrido. Nega-se provimento ao recurso especial.

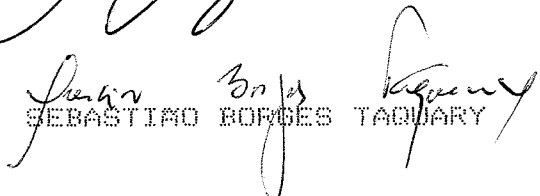
Vistos, relatados e discutidos o presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de inadmissibilidade do recurso e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos o relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os Cons. Aristóфанes Fontoura de Holanda e Rosalvo Vital Gonzaga Santos, negaram pelas conclusões. Defendeu o sujeito passivo, seu patrono, Dr. Nelson de Azevedo Branco - OAB/RJ nr. 14. Defendeu a Fazenda Nacional, seu Procurador-Representante, Dr. Iran de Lima.

Sala das Sessões, em 24 de novembro de 1992.


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE


SEBASTIÃO BORGES TAQUARY

- RELATOR

CAMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO No.10735/002.537/86-44

Acórdão no. CSRF/02-0.406


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA FAZEN-
DA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros:
SERGIO GOMES VELLOSO, HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS, OSCAR LUIS DE MORAIS
e SEBASTIAO RODRIGUES CABRAL.



CAMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PROCESSO No.10735/002.537/86-44

Acórdão no. CSRF/02-0.406

CAMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PROCESSO Nr.10735/002.537/86-44

Recurso nr. :RP/202-0.065

Acórdão nr. :CSRF/02-0.406

Recorrente :FAZENDA NACIONAL

Recorrida :SEGUNDA CAMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: INDUSTRIA DE BEBIDAS ANTARCTICA DO RIO DE JANEIRO
S/A.

R E L A T O R I O

A decisão singular, que julgou procedente (fls. 56/62) a ação fiscal, ao fundamento de que despesas com propaganda, promoção e publicidade integram base de cálculo de tributo, por serem acessórias, contém este relatório que bem expõe a matéria de fato e, por isso, aqui, o leio e transcrevo; verbis:

"Contra a empresa acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02, onde se exige o crédito tributário de Cz\$ 3.082.854,32 (Três milhões, oitenta e dois mil, oitocentos e cinquenta e quatro cruzados e trinta e dois centavos), a título de Imposto sobre Produtos Industrializados, acrescidos da multa de 100% (cem por cento) prevista no art. 364, inciso II do Decreto nr. 981/82, incidente sobre o valor do imposto corrigido monetariamente, além dos demais acréscimos legais.

Inconformada a empresa, enquadrada no art. 63, inciso II, par. 1o. do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nr. 87.981/82, impugna tempestivamente o Auto de Infração, alegando, em resumo, o seguinte:

1) - que a autuação toma por despesas acessórias tributáveis a participação no custo da propaganda, promoção e publicidade, em proveito próprio e dos distribuidores dos seus produtos, independentemente contratada, que nada tem a ver com o preço dos produtos vendidos;

2) - que por desenvolver um valioso fundo de comércio confiou a comercialização de seus produtos a empresas especializadas no ramo, no sentido de bem servir sua freguesia;

3) - que das condições contratuais estabelecidas incumbe às distribuidoras a retirada dos

CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PROCESSO No.10735/002.537/86-44

Acórdão no. CSRF/02-0.406

produtos diretamente na fábrica da produtora, ou onde por ela for indicado, contra pagamento à vista segundo a tabela do CIP;

4) - que além dos esforços das distribuidoras, no âmbito regional, avençou-se a criação dos trabalhos e propaganda dos produtos Antártica em âmbito nacional, de interesse comum;

5) - que dessa conjugação de atividades na promoção dos produtos Antártica, levou estabelecer-se uma co-participação nas despesas à base de 2% (dois por cento) sobre o preço da tabela varejista de cervejas e chopes, excluídas as parcelas de frete e carreto, pagável no momento das retiradas dos produtos, ficando a cargo da produtora a contabilização e guarda dos comprovantes de despesas dos valores de participação dos distribuidores e da própria Antártica;

6) - que a propaganda realizada aproveita a ambas as partes, havendo peculiar interesse dos distribuidores em promoção da marca Antártica em virtude de distribuição por exclusividade;

7) - que está provado, com contrato de co-participação, que as distribuidoras têm obrigação de custeio da parte dos gastos com a propaganda, promoção e publicidade feita pela produtora, em função das vendas por elas realizadas e a lícitude dessa contratação foi reconhecida pela 3a. Câmara do 1o. Conselho de Contribuintes, no julgamento do recurso 88280-IRPJ-ex 1993;

8)- que de igual maneira decidiu o Juízo da 1a. Vara da Seção Judiciária da Justiça Federal, em São Paulo-SF, no Proc. 6504434;

9) - que não há como confundir-se a participação das distribuidoras na propaganda, promoção e publicidade, com as despesas acessórias previstas no art. 63, II, par. 1o. do RIR/82;

10) - que no entendimento daquele dispositivo regulamentar entende-se como preço da operação o preço do produto acrescido de juros, despesas com carga e descarga, abatimentos, descontos, gastos com utilização de portos, despacho, frete e carreto, transporte, seguros e outras, salvo quando a estas últimas quando escrituradas separadamente na Nota Fiscal, não se incluindo neste caso a matéria objeto da lide, sendo este, aliás o entendimento do Parecer Normativo CST/SIPE 605/85;

11) - que o preço do produto de sua fabricação é fixada pelo próprio Governo Federal, através do Conselho Interministerial de Preços, não se in-

CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PROCESSO No.10735/002.537/86-44

Acórdão no. CSRF/02-0.406

cluindo no seu custo a contribuição das distribuidoras nos gastos de propaganda, como despesa acessória;

12) - que o fato de haver-se estipulado a participação das distribuidoras pelo fluxo das retiradas do produto não pode caracterizar o dispêndio como despesas acessórias, não havendo qualquer interferência na fixação dos preços, principalmente porque estes estão sob o controle do Governo Federal e que o preço serve apenas como parâmetro para a contribuição e calculado sobre as quantidades de produtos adquiridos pelas distribuidoras;

13) - que a promoção, propaganda e publicidade dos seus produtos dirigem-se ao consumidor e não estão vinculadas à operação produtor-distribuidor e sim deste aos consumidores. Admitindo, entretanto, como parte de incidência ao IPI, seria de admitir-se o repasse ao consumidor final, o que não ocorre, daí as decisões do Conselho de Contribuintes e da Justiça Federal, citadas, onde se considerou a co-participação como despesa das distribuidoras;

14) - que, por último, por serem alheias ao preço estabelecido pelo CIF, ditas despesas não constituem parte de incidência do IPI.

Por sua vez, a fiscalização informa o seguinte:

1) - a empresa tenta descaracterizar a natureza das despesas acessórias do art. 63-II, par. 1o. do RIFI, os valores recebidos das distribuidoras a título de propaganda, promoção e publicidade, entretanto, aquele dispositivo regulamentar con-signa que constitui valor tributável o preço da operação de que decorrer o fato gerador, nele incluídas as despesas acessórias debitadas ao comprador ou destinatário, salvo as de transporte e seguro, quando escrituradas separadamente e atendidas normas específicas;

2) - que o FN 341/71, interpretando o texto legal, engloba ao preço da operação dois tipos de despesas debitadas ao comprador ou destinatário: a despesa principal-preço do produto e as despesas acessórias necessárias à realização da operação, como sejam as de frete, seguro, juros, despesas de carga, descarga, despacho, encargos portuários e outras;

3) - que o fato dos gastos de co-participação estarem alheios ao preço do CIF não poderem ser considerados como "despesas acessórias", contraria a norma regulamentar, uma vez que a base de cálculo

CAMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PROCESSO No.10735/002.537/86-44

Acórdão no. CSRF/02-0.406

lo do IPI é o preço da operação e não o preço do produto ou preço "cipado";

4) - que é irrelevante, para efeitos tributários, o valor do IPI que o CIF considera quando da fixação do preço de venda ao consumidor, pois parte da presunção que a produtora não vende seus produtos acima da tabela, pois imagina que o preço "cipado" coincide com o preço da operação e talvez desconheça tal adicional, quando da fixação do preço. Assim, carece de fundamento a argumentação de que não cabe a tributação do IPI sobre tal valor, pois que não há repasse ao consumidor;

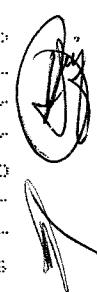
5) - que são infundadas as alegações da impugnante de que os recebimentos são de interesse da propaganda, pois existe uma condição estipulada em contrato, obrigando as distribuidoras a concorrerem com gastos complementares quando da retirada ou saída das cervejas ou chopes, vinculando o gasto à operação de venda e recebendo compulsoriamente uma quantia adicional, conforme comprovado no borderô de vendas de fls. 20;

6) - que tal receita adicional assume uma característica de ágio, complementando o preço e decorre da operação de vendas, pois que, como comprovado, é mensurada proporcionalmente ao próprio valor da venda;

7) - que na forma do art. 63-II par. 1o., citado, apenas as parcelas ali descritas e nas condições estabelecidas podem ser excluídas do valor tributável, devendo as demais acessórias integrarem a base de cálculo do IPI;

8) - que os Pareceres Normativos de nros. 39, 116, 141, 253/70, 370/71 e 32/84, que constituem normas complementares das Leis (art. 100 do CTN), assim interpretam o art. 63, II e par. 1o. do RI-PI/82, ou seja, nenhuma norma legal autoriza a exclusão de qualquer despesa acessória, senão as previstas no citado dispositivo do Regulamento aprovado pelo Decreto nr. 87.981/82, da tributação do IPI;

9) - que assim se expressa a ementa do P CST/SIPE nr. 605/85: "as despesas acessórias, debitadas ao comprador ou destinatário, sob qualquer denominação e qualquer título, integram o valor tributável do IPI, nos termos do art. 63, inciso II e par. 1o. do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI/82". E esse vem sendo o entendimento contido em diversos Pareceres Normativos;



CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PROCESSO No.10735/002.537/86-44

Acórdão no. CSRF/02-0.406

10) - que, quanto às decisões do Conselho de Contribuintes e do Poder Judiciário invocadas pela autuada, referem-se ao Imposto de Renda, na questão da dedutibilidade do Lucro Real das despesas efetuadas, face as condições restritivas daquele imposto, não havendo qualquer implicação quanto ao IPI.

Do exame das alegações da impugnante e da réplica dos autuantes, resultam as observações que se seguem:

a) - em primeiro lugar deve-se deixar claro que a legislação tributária é positiva, emana da Lei magna que é a Constituição Federal, complementada por leis ordinárias e regulamentos e não admite interpretações diversas das que nas normas legais estejam expressamente definidas;

b) - assim, o inciso V do art. 21, fazendo remissão ao inciso I, da Emenda Constitucional nr. 1/69, dispõe expressamente:

"Compete à União instituir imposto sobre:

.....

v - produtos industrializados....;

c) - já o Código Tributário Nacional (Lei nr. 5.172/66), no Capítulo IV, Seção I, Do Imposto sobre Produtos Industrializados, em seu art. 46, prevê: "O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados, tem como fato gerador:

.....

II - a sua saída do estabelecimento a que se refere o par. único do art. 51. "E, o par. único do art. 51 dispõe: "Para os efeitos deste imposto considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante"; (grifos nossos);

d) - assim, a condição principal para a incidência do imposto é a saída do estabelecimento, ocorrendo então o fato gerador. Mais adiante o art. 114, do mesmo diploma legal, dispõe: "Fato gerador da obrigação principal é a definida em Lei como necessária e suficiente à sua ocorrência". Já o artigo 29 do RIPI/82, reproduzindo o artigo 2o. da Lei nr. 4.502/64, define como ocorrido o fato gerador: "o fato gerador do imposto é".



.....

CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PROCESSO No.10735/002.537/86-44

Acórdão no. CSRF/02-0.406

II) - a saída do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial;

f) - então, inconteste, temos como ocorrido o fato gerador e discute-se a tributação da dita co-participação nos gastos com a promoção, propaganda e divulgação dos produtos Antártica, da autuada, que não concorda com o seu enquadramento como despesa acessória. Porém fica bem claro que só ocorre o fato gerador do imposto se as quantias forem pagas quando da aquisição das cervejas e chopes no estabelecimento do fabricante, isto porque, não sendo pagos o principal e quotas de participação a mercadoria não é vendida e não sai do estabelecimento. Tanto que é a própria autuada quem confessa, às fls. 26: "À base de 2% (dois por cento) sobre o preço da tabela varejista de suas compras de cervejas e chopes - excluídas as parcelas de frete e carreto - calculada sobre tabela própria, pagável no momento e segundo o valor das retiradas dos produtos que forem efetuando, contra recibo". Eis que, uma nova figura se apresenta na operação, a condição Suspensiva prevista no inciso I, do art. 117 do CTN. O fato gerador do imposto (art. 116 do CTN e 29 do RIPI/82), somente ocorrerá com a saída do produto do estabelecimento produtor e, só sai, se pagos o principal, os demais encargos e as quotas de co-participação, logo tal valor compõe ou não compõe o preço da operação?

g) - além disso, as exceções estão previstas expressamente no art. 63 do RIPI/82 (Decreto nr. 87.981/82): "Salvo disposição especial deste regulamento constitui valor tributável:

II) - dos produtos nacionais, o preço da operação de que ocorrer o fato gerador.

Par. 1o. No preço da operação, referidos no inciso I, alínea "b" e II, serão incluídas as despesas acessórias debitadas ao comprador ou destinatário, salvo as de transporte e seguro, quando escrituradas separadamente, por espécie, na Nota Fiscal,....",

Ora a legislação tributária é de interpretação retrita e a disposição legal acima é clara e cristalina: no preço da operação serão incluídas as despesas acessórias debitadas ao comprador ou destinatários; (grifos nossos).

Assim, no conformidade com o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, temos:

CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PROCESSO No.10735/002.537/86-44

Acórdão no. CSRF/02-0.406

g.1- art. 62: "o imposto será calculado mediante aplicação da alíquota..."

g.2- art. 63-II: "Salvo disposição especial deste Regulamento, constitui valor tributável dos produtos nacionais, o preço da operação de que ocorrer o fato gerador."

g.3- art. 63-II par. 1o.: "no preço da operação serão incluídas as despesas acessórias debitadas ao comprador".

h) - logo, assim, não seria outra interpretação senão a de que a cobrança de qualquer quantia, sob qualquer título, que compulsoriamente majorasse ou se acrescentasse ao preço do produto, estivesse fora do alcance da incidência do imposto e, conforme já antes descrito está perfeitamente caracterizado, pois a autuada vincula as vendas ao pagamento da dita cota da participação, só vendendo aos distribuidores se estes se dispuserem pagar o percentual pactuado, majorando o preço da mercadoria na fonte produtora, embora não haja reflexo de tal majoração no preço final ao consumidor, por ser controlado pelo CIF, ou "cipado";

i) - e, cheias de razões estão as decisões quer do Egrégio 1o. Conselho de Contribuintes, que da respeitável sentença do Juízo da 1a. Vara Federal da Seccional de São Paulo ao reconhecerem a dedutibilidade de tal despesa como sendo dedutível do IRPJ, pois que se trata de custo ou despesa operacional dos distribuidores, ao ter de arcar compulsoriamente como tal ônus. E, assim se expressa o Relator, no seu Voto dando provimento ao recurso voluntário impetrado por Sampaio & Barreto Ltda: "Admitimos que nos autos não se prova o pagamento direto dos serviços promocionais, porém, por outro lado, queda duvidoso que os pagamentos registrados foram efetivamente efetuados ao fornecedor exclusivo da mercadoria vendida, senão pelos motivos expostos, mas, certamente, como um sobre preço ajustado, em ressarcimento de despesas promocionais do produto, indiscutivelmente, portanto, ou custo ou despesas operacionais, temos que o valor glosado representa gasto necessário à atividade da empresa" (fls. 36 - grifos nosso);

j) - a nosso ver, em matéria de IRPJ, não poderia ser de outra forma a interpretação, se a distribuidora paga ao fabricante, compulsoriamente, um valor adicional a ela assistirá o direito de deduzir tais valores na apuração do lucro. E, sendo um sobre preço aplicado ao produto adquirido do fabricante, estes estarão no campo de incidência do IPI, segundo o comando do art. 63-II par. 1o. do RIFI/82.



CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PROCESSO No.10735/002.537/86-44

Acórdão no. CSRF/02-0.406

Sem querermos nos delongar repetindo exaustivamente, os diversos Pareceres Normativos que sobre casos semelhantes dão interpretação favorável à Fazenda Nacional, consideramos que o Parecer CST/SIFE 605/85 dissipa qualquer dúvida que ainda possa sobreexistir: "as despesas acessórias, debidas ao comprador ou destinatário, sob qualquer denominação ou a qualquer título, integram o valor tributável do IPI nos termos do art. 63, inciso II par. 1o. do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI/82".(grifos nossos)

Culminando, deixamos ainda registrado, para maior ênfase de nossa sustentação, o que diz o segundo parágrafo do Parecer Normativo CST nr. 253/70, interpretando caso semelhante sobre preço de operação e despesa acessória:

"Conforme já foi dito (v. Parecer Normativo Cst nr. 39, de 25/05/70), se a lei enuncia taxativamente quais as parcelas que podem ser excluídas do valor tributável, resulta que nele estarão incluídas quaisquer outras. Em outras palavras, constitui valor tributável o preço da operação, aí incluídas todas as parcelas, salvo aquelas cuja exclusão seja expressamente autorizada por lei".

A este relatório acrescento que a 2a. Câmara do 2o. Conselho de Contribuintes, apreciando recurso voluntário da empresa autuada, reformou a decisão singular, ao entendimento de que aquelas despesas não integram base de cálculo de tributo, porque não são despesas acessórias, consoante se pode inferir dos fundamentos assim ementados (fls. 148):

"IPI - Base de Cálculo. Despesas de promoção pagas por distribuidoras-adquirentes sob a forma de rateio, ainda que estabelecidas em percentual sobre o valor do preço de venda no varejo das mercadorias adquiridas. Não se configuram como despesas acessórias por caracterizado no caso tratar-se de despesas de interesse das acquirentes e necessárias ao desenvolvimento de seus negócios. Recurso a que se dá provimento."

Essa decisão da Instância "a quo" materializou-se no venerando acórdão de nr. 202-02.388 (fls. 148/171) cujo voto majoritário leio para melhor instituir este presente julgamento desta Câmara Superior (fls. 163/166).

CAMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PROCESSO No.10735/002.537/86-44

Acórdão no. CSRF/02-0.406

Com guarda do prazo legal veio o recurso especial, de fls. 172/178, postulando a reforma daquele acórdão, aos fundamentos expendidos no voto vencido, de fls. 167/170, o qual foi transcrito nas razões recursais e, em síntese e substância, sustentam a inclusão de tais despesas com propaganda, promoção e publicidade, na base de cálculo, aos argumentos de que a regra do art. 63 e seu par. 1o., do RI-PI/82, segundo os quais o valor tributário é o valor da operação e que nesse valor são incluídas as despesas acessórias debitadas ao comprador; acrescentando que na formação do preço do produto, no caso em exame, que passa pela aferição dos custos primário, industrial e comercial, as despesas com a propaganda etc se caracterizam como despesas comerciais e, por consequência, compõem o preço da operação.

Para mais esclarecer este relatório, leio as razões de recurso (fls. 172/178).

O apelo foi recebido, pelo despacho de fls. 180 e foi contrariado pelas razões de fls. 184/189, onde a recorrida sustenta não merecer reforma o venerando acórdão recorrido, porque ela mantém sistema próprio de distribuição de seus produtos e que a propaganda, promoção e publicidade se relaciona com a produção-distribuição de seus produtos, acrescentando que à época da autuação seus peços estavam sujeitos a fixação prévia pelo Conselho Interministerial de Preços - CIP.

E o relatório.



CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PROCESSO No.10735/002.537/86-44

Acórdão no. CSRF/02-0.406

V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO BORGES TAQUARY, Relator

A hipótese ora em exame encontra inúmeros precedentes, em ambas as Câmaras mais antigas do 2o. Conselho de Contribuintes, dentre os quais, à guisa de exemplo, cito o acórdão nr. 201-64.504, de 02.12.87, de que foi relatoria a eminente conselheira Selma Santos Salmão Wolszczak, e a decisão, unânime, foi no sentido de que aquelas despesas de propaganda, promoção e publicidade não se incluem na base de cálculo de tributo.

E, realmente, essas despesas não se elecam na regra do art. 63 e s/ par. 1o., do RIPI/82, porque se não versam sobre quaisquer esforços de produção com reflexos no custo industrial, um vez que o custo dessa divulgação opera-se em forma de rateio e é contabilizado de forma independente.

A propósito, reporto-me, aqui, ao meu voto proferido no processo nr. 10.940/000.323/87-99, julgado pela 2a. Câmara, no recurso voluntário nr. 78.916, em 23.02.89, sendo recorrente a Companhia Sulina de Bebidas Antártica, de onde se surgiu o acórdão nr. 202-02.259, ilustrado por voto do iminente Conselheiro LINO DE AZEVEDO MESQUITA, aí transcrito e extraído do acórdão nr. 201-64.504.

Eis, pois, este meu voto: verbis:

"A matéria encontra já vários precedentes na 1a. Câmara do 2o. Conselho de Contribuintes, de que são exemplos os recursos de nrs. 79.286, 79.292 e 78.843.

A lide em exame consiste em ser, ou não, despesa acessória (art. 63, inciso II, par. 1o., do RIPI/82) aquela feita com a propaganda de produtos, em regime de contrato de co-participação. O fisco entende que sim, enquanto a Recorrente entende que não.

CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PROCESSO No.10735/002.537/86-44

Acórdão no. CSRF/02-0.406

A luz da legislação pertinente (art. 63, inciso II, par. 1o., do RIFI/82 e art. 47 do CTN) despesa acessória tributável pelo IPI é aquela, necessariamente, feita na operação de que decorrer a saída da mercadoria.

No caso, as despesas com a propaganda não são necessárias ao fato gerador do IPI. Sim, os produtos da recorrente são divulgados mercê de esforços comum e conjugado, decorrente de prévio contrato de propaganda, com o objetivo de ampliar seu consumo entre os consumidores; não para ampliar, prioritariamente, a comunidade de consumidores.

Assim, o fato gerador do IPI ocorre independentemente das propagandas promocionais; isto é, a compra e venda de cervejas e chopps vai acontecer, mesmo não havendo a divulgação desses produtos, na forma avençada entre fabricante e distribuidores.

Então, essas despesas de propaganda não são necessárias à operação-venda. Logo, não são despesas acessórias, na definição do dito artigo 63, inciso II, par. 1o., do RIFI/82.

Aliás, é esse o mesmo entendimento, unânime, da colenda 1a. Câmara deste 2o. Conselho de Contribuintes, adotado, entre outros, no Acórdão de nr. 201-64.504, de cujo voto, da lavra do ilustre conselheiro LINO DE AZEVEDO MESQUITA, adotado como, também, minhas razões de decidir, por isso que leio e transcrevo:

"A recorrente, ao conceder a distribuição de seus produtos a empresas especializadas no ramo, ajustou, mediante contrato escrito, que a empresa distribuidora se obrigava a adquirir da recorrente determinadas quantidades mínimas de seus produtos, pagando segundo tabela estabelecida pelo Conselho Interministerial de Preços - CIP.

Ainda, pelo contrato de distribuição, com vistas a conservar os consumidores existentes dos produtos da recorrente, a serem revendidos pela distribuidora, e mesmo a ampliá-los, foi avençado entre a recorrente e a distribuidora a participação de ambas as contratantes nas despesas de propaganda, promoção e publicidade dos produtos em questão.

Em face disso, ajustaram as partes que a participação da distribuidora seria diretamente proporcional à receita que viesse a obter com a distribuição dos produtos da recorrente, pelo que foi estipulado que a distri-

CAMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PROCESSO No.10735/002.537/86-44

Acórdão no. CSRF/02-0.406

buidora contribuiria para as despesas de propaganda, promoção e publicidade, à base de 2% sobre o preço de tabela de venda pelos varejistas dos produtos - cerveja e chope que adquirisse, pagável no momento e segundo as retiradas que fosse efetuando.

Dessa forma, o litígio cinge-se à indagação no sentido de se saber se os valores pagos pelas adquirentes dos produtos da recorrente nas condições indicadas constituem-se em despesas acessórias à operação de vendas desses produtos e, pois, submetidas ao império da norma disposta no par. 1o. do art. 63 do RIFI aprovado pelo Decreto nr. 87.981, de 23.12.82, verbis:

"Art. 63 - Salvo disposição especial deste Regulamento, constitui valor tributável (Lei nr. 4.502/64, art. 13).

II - dos produtos nacionais o preço da operação de que decorrer o fato gerador.

Par. 1o. - No preço da operação referido nos incisos I, alínea "b", e II, serão incluídas as despesas acessórias debitadas ao comprador ou destinatário, salvo as de transporte e seguro, quando escrituradas separadamente, por espécie, na Nota Fiscal, atendidas, ainda as seguintes normas.

Despesas acessórias, ainda que não sendo parte essencial da operação, a esta se une e dela fazem parte. Portanto, despesas acessórias são aquelas, e tão-somente, necessárias à operação de venda dos produtos, isto é, são despesas referentes a operações realizadas pelo fabricante necessárias à entrega do produto ao adquirente, sem a realização das quais o produto não teria condições de sair do estabelecimento do contribuinte.

Assim sendo, as verbas em tela, seriam decorrentes de operação do processo de venda do produto?

Ao nosso parecer não há como se entender que essas verbas decorrem de gastos pela saída dos produtos do estabelecimento do fabricante. O fato delas terem como parâmetro o valor dos produtos no comércio varejista sobre as quantidades adquiridas, não as caracteriza como despesas decorrentes do processo de venda do produto, pois a tal equivaleria

CAMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PROCESSO No.10735/002.537/86-44

Acórdão no. CSRF/02-0.406

equiparar-se os valores de aluguéis recebidos de locatário que ocupasse em arrendamento imóvel de empresa industrial e deste houvesse adquirido produtos para seu negócio de revenda e cujo aluguel houvesse sido ajustado em percentual do valor das vendas do locatário (prática hoje bastante difundida).

Seriam, então, as verbas em questão despesas que caberiam ao fabricante do produto?

Desconheço norma legal que diga que as despesas de publicidade e promoção são somente de responsabilidade do fabricante do produto.

De certo que o aumento das vendas proporciona lucro ao fabricante, mas sem dúvida também dele se beneficia o distribuidor.

Ora, no caso, o vendedor dos produtos da recorrente de que cuidam os autos haviam se comprometido a adquirir quantidades determinadas. E óbvio que se não fosse executada publicidade dos produtos de que se trata, os distribuidores-vendedores das mesmas poderiam ver em situação de não cumprirem o avançado, sujeitando-se, dessa forma, à rescisão contratual apontada, mesmo ao encerramento de suas atividades.

Como afirmei, sem dúvida que a publicidade além de atender ao desenvolvimento das vendas do distribuidor dos produtos atende também ao seu fabricante pela consolidação de sua marca no mercado.

Em assim sendo, as despesas de publicidade e promoção de que tratam os autos são inerentes, quer às atividades do fabricante, quer às do revendedor-distribuidor, como decidiu à unanimidade de seus membros o Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes que reconheceu que as despesas de publicidade e promoção feita de forma institucional e rateadas proporcionalmente entre fabricantes e distribuidor, a parte paga pelo distribuidor - revendedor são despesas operacionais deste. Vale dizer, o Primeiro Conselho de Contribuintes reconheceu que essas despesas não são acessórias de venda, por próprias do revendedor e necessárias à atividade dessas empresas.

E não se diga que para efeito do Imposto de Renda, considera-se essas despesas como acessórias à venda ou como operacionais, o

CAMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PROCESSO No.10735/002.537/86-44

Acórdão no. CSRF/02-0.406

resultado final seria o mesmo. Essa afirmativa não tem apoio na lei do referido tributo. Fosse elas consideradas não operacionais a publicidade paga pelo distribuidor-revendedor seria glosada, vez que ela seria de responsabilidade do fabricante e o pagamento pelo revendedor uma liberalidade, além do que este ainda teria o custo de seus estoques (influenciados do lucro tributável) acrescido, por integrarem essas despesas, se considerados não operacionais, integrantes dos custos das mercadorias adquiridas.

Do processo resta provado que a publicidade em tela fora paga tanto pela recorrente, como pelas distribuidoras adquirentes das mercadorias, não ficando evidenciado, ainda que por indícios, que essas despesas se constituíram em fatos simulados da operação.

Por fim, é de se indagar: se as despesas de publicidade e promoção em questão, em razão de ajuste, ao invés de as adquirentes-distribuidoras entregarem as quantias, que lhe cabiam no rateio, diretamente à recorrente, (que as escrituras em conta própria e individualizada) as entregassem, em pagamento, à empresa de publicidade que executa a publicidade conforme determinado pela recorrente, dir-se-ia que essas despesas eram acessórias da operação de venda? Mas parece óbvio que não haveria tal afirmação. Se assim é, qual a diferença econômica entre essas duas modalidades de as distribuidoras-adquirentes remunerarem publicidade e promoção que lhe interessa diretamente.

São essas, portanto, as razões que me levam a dar provimento ao recurso."

Isto posto e considerando tudo mais que nos autos consta, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial, para continuar a decisão do 2o. turno, por seus judiciais fundamentos.

Sala das Sessões-DF, em 24 de novembro de 1992.


SEBASTIÃO BORGES TAQUARY - RELATOR

