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

CÓPIA

Processo nº	10830.005365/2010-91
Recurso nº	893.282 Voluntário
Acórdão nº	**3102-01.464 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	26 de abril de 2012
Matéria	Auto de Infração - COFINS/PIS
Recorrente	EMPRESA PAULISTA DE TELEVISÃO S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 30/04/2005 a 30/12/2008

VEÍCULOS DE COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. DESCONTO PADRÃO DE AGÊNCIA. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Na ausência de previsão legal específica, o valor correspondente ao desconto padrão de agência, quando contabilizado como receita pelos veículos de comunicação não pode ser excluído da base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 30/04/2005 a 30/12/2008

VEÍCULOS DE COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. DESCONTO PADRÃO DE AGÊNCIA. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Na ausência de previsão legal específica, o valor correspondente ao desconto padrão de agência quando contabilizado como receita pelos veículos de comunicação não pode ser excluído da base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatorio e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luciano Pontes de Maya Gomes, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho e Nanci Gama, que davam provimento ao recurso.

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

Ricardo Paulo Rosa - Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 06/06/2012 p
or LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA
Impresso em 12/06/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

EDITADO EM: 04/06/2012

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Luciano Pontes de Maya Gomes, Winderley Morais Pereira, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho e Nanci Gama.

Relatório

CÓPIA

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

> Trata-se de Autos de Infração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS e da contribuição para o Programa de Integração Social-PIS,. fls. 25/58, que constituíram o crédito tributário total de R$ 15.448.047,42, somados o principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 31/03/2010.
>
> No Termo de Verificação Fiscal de fls. 02/24, a autoridade autuante relata as intimações lavradas no desenvolvimento da ação fiscal, assim como resume as respostas dadas pela contribuinte. Após, contextualiza da seguinte forma o lançamento:
>
> 30- Após análise das DACON dos anos-calendário 2005 a 2008, bem como os demais Livros e documentos encaminhados (arquivos magnéticos), constatou-se que a fiscalizada excluiu indevidamente das bases de cálculo do PIS e da COFINS, os valores pagos à título de desconto padrão de agência (desconto de Agência Regional/Nacional/Agente Comissão).
>
> 31-À luz da legislação de regência, não há previsão legal para a exclusão da base de cálculo da COFINS e do PIS, dos valores devidos às agências de publicidade, a título de desconto padrão de agência, pelos veículos de divulgação, como é o caso da fiscalizada.
>
> 32-Considerando as relações entre os anunciantes, agências de propaganda e os veículos de divulgação, devemos trazer à presente, primeiramente, os dispositivos legais, que regem a matéria.
>
> 33- Dispõe a Lei n° 4.680, de 1965:
>
> "Art. 3° - A Agência de Propaganda é pessoa jurídica e especializada na arte e técnica publicitárias, que, através de especialistas, estuda, concebe, executa e distribui propaganda aos Veículos de Divulgação, por ordem e conta de Clientes Anunciantes, com o objetivo de promover a venda de produtos e serviços, difundir idéias ou instituições colocadas a serviço desse mesmo público.
>
> Art. 4° - São Veículos de Divulgação, para os efeitos desta lei, quaisquer meios de comunicação visual ou auditiva capazes de transmitir mensagens de propaganda ao público, desde que reconhecidos pelas entidades e órgãos da classe, assim considerados as associações civis locais e regionais de propaganda, bem como os sindicatos de publicitários.
>
> (...)
>
> Art. 11. -A comissão, que constitui a remuneração dos Agenciadores de Propaganda, bem como o desconto devido às Agências de Propaganda, serão fixados pelos Veículos de Divulgação sobre os preços estabelecidos em tabela.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 06/06/2012 p
or LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA
Impresso em 12/06/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

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

34- Também dispõe o Decreto n° 57.690, de 1º de fevereiro de 1966:

"Art. 10. - Veículo de Divulgação, para os efeitos deste Regulamento, é qualquer meio de divulgação visual, auditiva ou audiovisual capaz de transmitir mensagens de propaganda ao público, desde que reconhecido pelas entidades sindicais ou associações civis representativas de classe, legalmente registradas", (grifo nosso)

Art. 11 - O Veículo de Divulgação fixará, em Tabela, a comissão devida aos Agenciadores, bem como o desconto atribuído às Agências de Propaganda.

Art. 12 - Ao veículo de Divulgação não será permitido descontar da remuneração dos Agenciadores de Propaganda, mesmo parcialmente, os débitos não liquidados por Anunciantes, desde que a propaganda tenha sido formal e previamente aceita por sua direção comercial.

(...)

Art. 14.- 0 preço dos serviços prestados pelo Veículo de Divulgação será por este fixado em Tabela pública aplicável a todos os compradores, em igualdade de condições, incumbindo ao Veículo respeitá-la e fazer com que seja respeitada por seus Representantes.

Art. 15-0 faturamento da divulgação será feito em nome do Anunciante, devendo o Veiculo de Divulgação remetê-lo a Agência responsável pela propaganda." (grifo nosso)

35- Já com relação às Normas-Padrão da Atividade Publicitária, de 16 de dezembro de 1998, temos o que se segue:

(...)

1.10 - Desconto Padrão de Agência: é o abatimento concedido, com exclusividade, pelo Veículo de Comunicação à Agência de Publicidade, a título de remuneração pela criação/produção de conteúdo e intermediação técnica entre aquele e o Anunciante,

1.11 - Valor Bruto: é o preço da mídia contratada, deduzidos os descontos comerciais concedidos ao Anunciante.

1.12 - Valor Líquido: é o preço da mídia contratada, deduzidos os descontos comerciais concedidos ao Anunciante e os 20% do "desconto padrão de agência".

1.13 - "Fee": é o valor contratualmente pago pelo Anunciante à Agência de Publicidade, nos termos estabelecidos pelas Normas-Padrão, independente do volume de veiculações, por serviços prestados de forma contínua ou eventual."(grifo nosso)

(...)

2. DAS RELAÇÕES ENTRE AGÊNCIAS DE PUBLICIDADE, ANUNCIANTES E VEÍCULOS DE COMUNICAÇÃO

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 06/06/2012 p
or LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA
Impresso em 12/06/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

(...)

2.2 Os Veículos comercializarão seu espaço, seu tempo e seus serviços com base em preços de conhecimento público, válidos, indistintamente, tanto para negócios que os Anunciantes lhes encaminharem diretamente, quanto para aqueles encaminhados através de Agências. É lícito que, sobre esses preços, os Veículos ofereçam condições ou vantagens de sua conveniência, observado o disposto no item 2.3. destas Normas-Padrão.

(...)

2.3.1 É livre a contratação de permuta de espaço, tempo ou serviço publicitário entre Veículos de Comunicação e Anunciantes, diretamente ou mediante a participação da Agência de Publicidade responsável pela conta publicitária. O respectivo contrato deverá, necessariamente, estabelecer a quem competirá remunerar a Agência, podendo este ônus recair sobre o Veículo ou sobre o Anunciante, isoladamente, ou sobre ambos e em qual proporção. Quando o contrato for omisso a respeito, a Agência titular dos direitos autorais sobre o material a ser veiculado fará jus ao "desconto padrão de agência", na forma do item 2.5 combinado com o item 4.1 destas Normas-Padrão.

(...)

2.4 O Anunciante é titular do crédito concedido pelo Veículo com a finalidade de amparar a aquisição de espaço, tempo ou serviço diretamente ou através de Agência de Publicidade, sendo obrigação do primeiro pagar ao segundo o preço contratado. Havendo a participação de Agência, o faturamento do Veículo será emitido contra o Anunciante aos cuidados da Agência, que efetuará a cobrança, devendo pagar ao Veículo o valor líquido da operação no prazo estabelecido, deduzido o "desconto padrão de agência", que lhe é concedido a título de "Del Credere".

2.4.1 A Agência responde perante o Veículo pelos valores recebidos do Cliente e àquele devido.

2.4.1.1 Tendo em vista que o fator confiança é fundamental no relacionamento comercial entre Veículo, Anunciante e Agência e sendo esta última depositária dos valores que lhes são encaminhados pelos Clientes/Anunciantes para pagamento dos Veículos e Fornecedores de serviços de propaganda, fica estabelecido que, na eventualidade da Agência reter indevidamente aqueles valores sem o devido repasse aos Veículos e/ou Fornecedores, terá suspenso ou cancelado seu Certificado de Qualificação Técnica concedido pelo CENP.

2.4.2 Quando, excepcionalmente - mediante prévio e expresso ajuste entre o Anunciante, Agência e Veículo - o pagamento ao Veículo for efetuado diretamente pelo Anunciante, este o fará pelo valor bruto da fatura. Neste caso, o Veículo deverá creditar à Agência o "desconto padrão de agência", deduzidos os tributos e encargos sociais que incidirem sobre a operação.

2.4.3 Quando, excepcionalmente, mediante prévio e expresso ajuste entre o Anunciante, Agência e Veículo o pagamento ao Veículo for efetuado diretamente pelo Anunciante pelo valor líquido, caberá ao Anunciante transferir à Agência o valor do "desconto padrão de agência" já concedido pelo Veículo.

2.5 0 "desconto padrão de agência" de que trata o art. 11 da Lei n° 4.680/65 e art. 11 do Decreto 57.690/66 é reservado exclusivamente à Agência, com a finalidade de remunerar seus serviços como criadora/produtora de conteúdo publicitário.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 06/06/2012 p
or LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA
Impresso em 12/06/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

(...)

3.DAS RELAÇÕES ENTRE ANUNCIANTES E AGÊNCIAS DE PUBLICIDADE

3.10 Como alternativa à remuneração através do "desconto padrão de agência", é facultada a contratação de serviços de Agência de Publicidade mediante "fees" ou "honorários de valor fixo", a serem ajustados por escrito entre Anunciante e Agência, respeitado o disposto no item 2.9 destas Normas-Padrão.

3.10.1 O "fee" poderá ser cumulativo ou alternativo à remuneração de Agência decorrentes da veiculação ("desconto padrão de agência"); de produção externa, de produção interna e de outros trabalhos eventuais e excepcionais, tais como serviços de relações públicas, assessoria de imprensa, etc.

36 - De acordo com os dispositivos das Normas-Padrão da Atividade Publicitária - NAP, retromencionados, verificam-se duas formas distintas de se remunerar as agências de publicidade.

37 - Temos a forma de remuneração predeterminada denominada "fee" (itens 1.13, 3.10 e 3.10.1, das Normas Padrão) ou "honorário fixo". Nesse caso, cabe ao anunciante a obrigação de remunerar a agência de publicidade e propaganda.

38 - Temos, também, a modalidade de remuneração denominada "desconto padrão de agência" (itens 1.10, 2.3.1, 2.4, 2.4.2, 2.4.3 e 2.5, das Normas-Padrão), no qual a agência de publicidade e propaganda tem, perante o veículo de divulgação, o direito de receber ou descontar o valor por este devido.

39 - Nessa modalidade, o pagamento pode se realizar de três formas distintas, a seguir especificadas:

a) "desconto padrão de agência", em que a própria agência de propaganda é responsável pela cobrança do valor total devido pelo anunciante e pelo repasse do valor líquido ao veículo de divulgação (item 2.4 das NAP);

b) "desconto padrão de agência", em que o montante do valor total devido (valor devido ao veículo de divulgação acrescido do valor do "desconto padrão") é entregue diretamente pelo anunciante ao veículo de divulgação. Nesse caso, é de responsabilidade do veículo pagar diretamente o "desconto padrão" à agência de publicidade (item 2.4.2 das NAP);

c) "desconto padrão de agência", em que o montante do valor líquido (já deduzido o "desconto padrão") é entregue diretamente pelo anunciante ao veículo de divulgação. Nesse caso, é de responsabilidade do anunciante pagar à agência o valor referente ao "desconto padrão" (item 2.4.3 das NAP).

40 - É mister esclarecer que todas são formas obrigatórias previstas na legislação que regulamenta a atividade publicitária.

41 - Todavia, de acordo com o item 2.3.1 das Normas-Padrão, é permitida aos contratantes a liberdade de determinar outra forma de remuneração da agência, desde que seja especificado no próprio contrato a quem competirá tal encargo.

42 - De plano verifica-se que o legislador determinou, através dos artigos 11 e 12 da Lei n° 4.680/65, que a responsabilidade para a fixação da tabelas de preços, bem como da remuneração das agências é exclusivamente do veículo de comunicação.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 06/06/2012 p
or LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA
Impresso em 12/06/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

43 - Isto significa que o risco do negócio é do veículo de comunicação que não pode deixar de remunerar as agências em razão de inadimplemento do anunciante.

44 - Se o negócio jurídico é de responsabilidade exclusiva do veículo de comunicação é de se inferir que o faturamento bruto, incluindo o desconto padrão, compõe toda a receita do veículo de comunicação.

45 - Tanto é verdade que em caso de inadimplemento do anunciante quem deverá ajuizar uma ação judicial em face deste (anunciante) cobrando a totalidade da fatura (valor líquido mais o desconto padrão) é o veículo de comunicação pois, a agência já recebeu a sua comissão.

46 - Este fato corrobora para demonstrar que o valor faturado bruto é receita própria do veículo.

(...)

48 - A apuração das bases de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS apurados mediante a sistemática da não-cumulatividade têm seu fato gerador disciplinado no art. 1º da Lei n° 10.637, de 2002, e da Lei n° 10.833, de 2003.

49 - Cumpre observar que, para os casos em que a agência recebe o valor bruto do anunciante e repassa o valor líquido para o veículo de divulgação, conforme a letra 'a' do item 39 anterior, a legislação tributária prevê expressamente que, em tal situação, a agência de propaganda e publicidade poderá deixar de computar nas bases de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS o valor repassado, conforme dispõe o art. 13 da Lei n° 10.925, de 23 de julho de 2004, c/c o art. 53, parágrafo único, da Lei n° 7.450, de 23 de dezembro de 1985:

(...)

50 - Portanto, depreende-se que os valores repassados somente podem ser excluídos na apuração das bases de cálculo do PIS e da COFINS quando houver expressa disposição legal nesse sentido, conforme preceitua o art. 150, § 6º, da Constituição Federal, incluído pela Emenda Constitucional n° 3, de 17 de março de 1993:

(...)

51 - Quando o legislador disciplinou especificamente essa exclusão no caso dos repasses efetuados pelas agências de publicidade, de acordo com o citado art. 13 da Lei n° 10.925, de 2004, o fez de acordo com a magna carta.

52 - Entretanto, no caso dos veículos de divulgação, ocorre o oposto, pois o mesmo recebe o valor total (bruto) e repassa à agência o montante correspondente ao "desconto padrão".

53 - Portanto, tal situação não configura hipótese de exclusão da base de cálculo, uma vez que não há expressa disposição legal.

54 - O que se constata é que a obrigação relativa ao desconto padrão de agência configura uma situação jurídica própria, em paralelo ao faturamento realizado pelo veículo de divulgação contra o anunciante, constituindo, assim, uma segunda relação jurídica, desta vez erigida entre o veículo de divulgação e a agência de publicidade e propaganda.

55 - Essa segunda relação jurídica, por conseqüência, não se altera, seja qual for a forma de pagamento adotada pelo veículo de divulgação, isto é, trata-se sempre

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 06/06/2012 p
or LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA
Impresso em 12/06/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

de obrigação do veículo de comunicação, seja o pagamento realizado de forma direta ou indireta.

56 - Assim, a remuneração da agência tanto pode se dar mediante desconto no repasse do montante entregue pelo anunciante a título de quitação da fatura emitida pelo veículo de divulgação, como pelo recebimento do valor referente ao "desconto padrão" diretamente do anunciante (nesse último caso, o anunciante apenas divide o valor total da fatura emitida pelo veículo de divulgação em duas partes e direciona uma delas à agência).

57 - Seja qual for a modalidade escolhida quem sempre irá remunerar as agências será o veículo de comunicação e não o anunciante, ou seja, a relação que se estabelece entre o veículo de divulgação e a agência de propaganda e publicidade não é alterada pela forma escolhida para quitação do "desconto padrão", sendo essa relação jurídica distinta da que se estabelece entre o anunciante e o veículo de divulgação.

58 - Assim, tendo em vista que o anunciante deve efetuar o pagamento ao veículo de comunicação pelo valor bruto do serviço (incluindo o desconto padrão de agência) e que tal desconto não importa em nenhum tipo de desconto incondicional (do veículo de divulgação em favor do anunciante), é mister concluir que os veículos de divulgação não podem excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS o desconto padrão de agência.

59 - Ademais, conforme já explanado anteriormente, se o negócio jurídico é de responsabilidade exclusiva do veículo de comunicação é de se inferir que o faturamento bruto (incluindo o desconto padrão) deve compor a receita do veículo de comunicação.

60 - Com efeito, no caso de inadimplemento do anunciante, somente o veículo de comunicação poderá pleitear judicialmente os valores inadimplidos por este, devendo por conseguinte, requerer a totalidade da fatura (valor líquido mais o desconto padrão), pois já efetuou o pagamento do desconto padrão à agência.

61 - Dessa forma, o "desconto padrão" devido às agências de publicidade, independentemente da modalidade pela qual se verifique o pagamento, não poderá ser excluído na apuração das bases de cálculo da COFINS e do PIS devidas pelo veículo de divulgação, por falta de previsão legal.

...

70 - Portanto, da análise da escrituração (Razões contábeis/Balancetes) da fiscalizada nos anos-calendário 2005 a 2008, em contraposição com os valores de COFINS e PIS declarados em DCTF/DACON, verificou-se que a fiscalizada DECLAROU/RECOLHEU A MENOR os valores devidos de COFINS e PIS de abril de 2005 a dezembro de 2008, tendo em vista a exclusão indevida dos valores pagos à título de desconto padrão de agência (desconto de Agência Regional/Nacional/Agente Comissão) às agências de publicidade.

Cientificado do lançamento em 29/04/2010, o sujeito passivo apresentou impugnação em 28/05/2010, fls. 136/159, alegando, em síntese:

A Impugnante está sendo compelida ao recolhimento de PIS e COFINS referentes aos anos-calendário 2005, 2006, 2007 e 2008 sobre os valores costumeiramente referidos no mercado em que atua como "desconto padrão de agência", pagos pelos anunciantes às agências de publicidade, como se,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 06/06/2012 p
or LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA
Impresso em 12/06/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

supostamente, tais valores devessem compor a base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS dos veículos de divulgação.

Vale dizer, consoante se depreende de seus atos constitutivos, tendo como atividade preponderante a instalação e exploração de estações radiodifusoras, serviços auxiliares de radiodifusão e serviços de telecomunicação de qualquer natureza, a Impugnante comercializa, regularmente, espaços em sua grade de programação para a veiculação de propagandas, contratadas por anunciantes que, por sua vez, contratam serviços de agências de propaganda para a concepção, criação e finalização do conteúdo.

Em outras palavras, durante o regular desenvolvimento de suas atividades, a Impugnante vende aos anunciantes espaço publicitário durante sua programação televisiva, para veiculação do conteúdo publicitário concebido, criado e produzido pela agência de propaganda e publicidade.

O objeto dos Autos de Infração ora impugnados recai justamente sobre tais operações. Seguindo o raciocínio do Ilustre Auditor Fiscal autuante, a contratação das agências de publicidade seria de responsabilidade da Impugnante, de tal modo que a receita de serviços prestados pela agência deveria ser acrescida à da comercialização de espaços publicitários para fins de composição das bases de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS, não havendo base legal para "exclusão" dos valores tidos como "custo" das atividades exercidas pelos veículos de divulgação.

Como a própria Autoridade Administrativa autuante chama a atenção da Impugnante, o entendimento sumarizado acima é, na verdade de (parte) da Administração Tributária e está baseado em Soluções de Consulta, cujas ementas transcreve, no sentido de que o "desconto padrão de agência" deveria compor as bases de cálculo do PIS e da COFINS dos veículos de divulgação.

...

(...) é possível antever a confusão de conceitos da qual derivam os Autos de Infração. A alegação de que não haveria previsão legal que autorizasse a exclusão do "desconto padrão de agência" das bases de cálculo do PIS e da COFINS, parte da premissa de que tais valores, isto é, o "desconto padrão de agência", constitui receita própria da Impugnante.

É forçoso esclarecer, contudo, que não se trata de uma exclusão supostamente indevida das bases de cálculo do PIS e da COFINS, mas sim de verdadeira não-incidência das contribuições em comento.

Isso porque, conforme restará incontestavelmente demonstrado a seguir, o PIS e a COFINS lançados pela autoridade administrativa, foram calculados sobre os valores que não constituem receita bruta (e, conseqüentemente, faturamento) da Impugnante, mas das agências de publicidade, que prestam serviços de produção e criação de conteúdo publicitário aos anunciantes e não aos veículos de divulgação.

Na prática, a nota fiscal emitida pela Impugnante contém o valor total a ser pago pelo anunciante, o que abrange tanto os valores devidos por este ao veículo de divulgação, quanto à agência de publicidade.

O documento fiscal destaca ainda um "desconto incondicional" no exato montante devido pelo anunciante à agência de publicidade. Tal procedimento, que certamente induziu o erro de "entendimento" da autoridade lançadora acerca da composição das bases de cálculo do PIS e da COFINS dos veículos de divulgação, está historicamente enraizado na indústria publicitária e decorre, em grande parte, do

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 06/06/2012 p
or LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA
Impresso em 12/06/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

emprego da expressão "desconto padrão de agência" para designar a remuneração devida pelo anunciante à agência de publicidade.

Cumpre esclarecer, contudo, que não se trata de um desconto comercial, mas apenas de um jargão empregado no âmbito desses negócios para esclarecer que o documento fiscal do veículo compreende tanto a receita dele mesmo pela comercialização do espaço publicitário, como também a receita da agência decorrente da criação da peça publicitária. Paralelamente, as agências emitem contra os anunciantes a nota fiscal correspondente justamente às receitas por ela auferidas, em razão dos serviços prestados e pagas pelo anunciante, enfeixando o fluxo das operações.

De toda sorte, para ser fiel ao que fez constar no documento fiscal correspondente, o faturamento da Impugnante fica indevidamente inflado, supostamente aumentando os valores devidos a título de PIS e COFINS. Como não poderia deixar de ser, para corrigir esse efeito, a Impugnante não inclui na base de cálculo das contribuições em comento os valores correspondentes a receitas de terceiros, quais sejam, os valores devidos pelo anunciante à agência. A maneira pela qual a Impugnante emite a nota fiscal, todavia, não pode superar a verdadeira natureza das relações jurídicas existentes.

...

A relação jurídica entre anunciante e veículo de divulgação decorre da comercialização de espaço publicitário na programação transmitida pelo veículo. Ao contrário do que afirma a Autoridade Administrativa autuante, a relação entre anunciante e veículo mantém-se autônoma e inalterada, ainda que a agência de publicidade atue como representante do anunciante, que é, em verdade, o adquirente do conteúdo publicitário perante o veículo de divulgação.

Em outras palavras, o espaço publicitário é sempre adquirido pelo anunciante, sendo sua a obrigação de pagamento da remuneração devida ao veículo de divulgação, ainda que tal aquisição ocorra, indiretamente, por meio da agência de publicidade, que, nesse caso, age por conta e ordem de seu cliente, o anunciante. Esse entendimento tem por fundamento o disposto nos itens 2.5.1 e 3.1 das Normas-Padrão da Atividade Publicitária (NPAPs) (...)

...

No caso de propagandas veiculadas na mídia televisiva, a escolha do canal e do horário de veiculação da propaganda faz parte da estratégia publicitária desenvolvida pelas agências. Por tais motivos, os anunciantes concedem uma autorização às agências de publicidade para que elas possam reservar, contratar e adquirir espaço publicitário na programação do veículo de comunicação, sempre em nome do anunciante.

Assim, a relação jurídica de comercialização do espaço publicitário estabelece-se sempre entre anunciante e veículo de comunicação, ainda que a agência de publicidade atue por conta e ordem do anunciante na reserva e contratação do espaço publicitário.

...

(...) as agências de publicidade são contratadas diretamente pelos anunciantes, e não pelos veículos de comunicação.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 06/06/2012 p
or LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA
Impresso em 12/06/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

Não assiste razão à i. Autoridade Fiscal autuante, portanto, quando afirma que as agências de publicidade devem ser remuneradas pelos veículos de comunicação. Com efeito, foge completamente ao juízo de razoabilidade afirmar que os veículos de divulgação são responsáveis pela remuneração das agências, quando, na verdade, o veículo de comunicação sequer participa da contratação da agência pelo anunciante.

Ademais, conforme disposto no item 2.5 das NPAPs, o desconto padrão de agência é uma remuneração reservada exclusivamente à agência de publicidade pela produção e criação do conteúdo publicitário (...)

...

É evidente, portanto, que o desconto padrão é uma remuneração devida pelo anunciante (beneficiário direto e único da propaganda criada e produzida) à agência criadora e produtora do conteúdo publicitário. De outro lado, como o veículo não exerce tal atividade de produção e criação de propaganda, atividade restrita às agências, nos termos do art. 3º da Lei n° 4.680/65, não cabe a ele ser remunerado pelo desconto padrão de agência.

É inegável que no mercado publicitário existem duas relações jurídicas distintas e paralelas, embora igualmente relevantes, uma, entre anunciante e veículo, visando à comercialização de espaço publicitário; e outra, mantida entre anunciante e agência, tendo por objetivo a produção e criação do conteúdo publicitário.

Por conseguinte, em ambas as relações, a responsabilidade pela remuneração do veículo e da agência de propaganda é exclusiva do anunciante, ao contrário do que afirma a Autoridade autuante.

Não há nenhuma relação jurídica entre a agência e o veículo, de modo que é totalmente descabida qualquer tentativa no sentido de sustentar que o desconto de agência é a remuneração paga pelo veículo à agência; não há remuneração paga pelo primeiro à segunda pelo simples fato de que não há relação jurídica entre ambos, não sendo o veículo beneficiário dos serviços prestados pela agência, mas tão somente o anunciante.

...

A liquidação financeira dos valores devidos pelo anunciante ao veículo e à agência de propaganda, respectivamente, pela comercialização do espaço de mídia e pela concepção da propaganda, dá-se da seguinte forma: o anunciante paga os valores devidos diretamente à agência de publicidade (desconto padrão) e ao veículo (preço do espaço publicitário adquirido), ou seja, a remuneração da agência, que, repita-se, é devida pelo anunciante, não é paga à Impugnante para posterior repasse à agência, mas sim diretamente pelo anunciante à agência.

Dito de outro modo, diferente do que chega a afirmar a i. Autoridade Fiscal autuante, os anunciantes pagam à Impugnante somente os valores que lhe são devidos pela venda de espaço publicitário e, paralelamente, pagam à agência o desconto padrão em contrapartida da emissão da correspondente nota fiscal de prestação de serviços, emitida pelas próprias agências contra os anunciantes.

...

Para confirmar, definitivamente, tudo quanto se afirmou sobre não ser o desconto padrão de agência como remuneração devida pelo veículo à agência de publicidade, confira-se, a propósito, o art. 19 da recém-editada Lei n° 12.232/10, que põe luzes definitivas sobre a matéria, verbis:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 06/06/2012 p
or LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA
Impresso em 12/06/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

"Art. 19. Para fins de interpretação da legislação de regência, os valores correspondentes ao desconto-padrão de agência pela concepção, execução e distribuição de propaganda, por ordem e conta de clientes anunciantes, constituem receita da agência de publicidade e, em conseqüência, o veículo de divulgação não pode, para quaisquer fins, faturar e contabilizar tais valores como receita própria, inclusive quando o repasse do desconto-padrão à agência de publicidade for efetivado por meio de veículo de divulgação." (grifos nossos)

Portanto, se ainda havia alguma dúvida de que o desconto padrão de agência não constitui faturamento dos veículos de divulgação, simples leitura da norma transcrita acima, de caráter expressamente interpretativo, a desfez por completo.

Mas não é só isso. O referido dispositivo legal acima transcrito contraria a alegação da Autoridade Fiscal autuante no sentido de que haveria duas formas de remuneração pelos serviços prestados pelas agências de propaganda, quais sejam o honorário fixo (fee), que seria devido pelo anunciante, e o desconto padrão de agência, este último devido pelo veículo. Ora, o art. 19 acima transcrito é claro no sentido de que o desconto de agência não é receita do veículo, o que pressupõe a contratação da agência pelo anunciante, da mesma maneira que se dá quando o honorário é fixo. Aliás, as próprias NPAPs, em seu item 3.10, dispõem que o honorário fixo (fee) constitui mera alternativa à remuneração das agências por meio do desconto padrão de agência, portanto sem alteração da parte contratante da agência, a qual será sempre o anunciante.

Por fim, também não merecem guarida as afirmações consignadas nos itens 43 a 45 do TVF. Como já se demonstrou cabalmente, não cabe ao veículo a remuneração da agência porque ele não mantém com esta nenhum vínculo jurídico, de modo que não é correta a alegação segundo a qual "o risco do negócio é do veículo de comunicação, que não pode deixar de remunerar as agências em razão de inadimplemento do anunciante". A agência pode sim deixar de receber a sua remuneração, caso o anunciante deixe de pagá-la, independentemente do anunciante quitar sua obrigação com o veículo. O anunciante pode, eventualmente, deixar de pagar o veículo, a agência ou até mesmo os dois. Neste caso, caberá a cada um, individualmente, ajuizar ação judicial contra o anunciante para cobrança de seus respectivos créditos. E, ao fazê-lo, a Impugnante jamais poderá reclamar do anunciante pelo valor total, compreendendo a sua parcela e a que cabe à agência, pois cabe exclusivamente à agência a legitimidade pela cobrança do valor que lhe é devido pelo anunciante e que é objeto da nota fiscal fatura por ela emitida contra ele.

...

Conforme dispõe o art. 10°, inciso IX da Lei n° 10.833/03, as receitas decorrentes da comercialização de espaço publicitário pela impugnante estão sujeitas ao regime cumulativo do PIS e da COFINS (...).

...

Conforme esclarecido acima, quando da comercialização de espaço publicitário, a Impugnante emite notas fiscais nas quais, por uma questão ligada à prática comercial da indústria, consta o valor integral da comercialização de conteúdo publicitário (receitas próprias) e a receita de terceiros, isto é, das agências de propaganda e publicidade decorrentes da prestação de serviços direta ao anunciante, o que se reflete em sua Demonstração de Resultados.

Nem por isso, contudo, o "desconto padrão" integra o faturamento Impugnante.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 06/06/2012 p
or LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA
Impresso em 12/06/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

As receitas são, normalmente, o produto da comercialização de mercadorias e/ou da prestação de serviços. É claro que há outras categorias de receitas, sobre as quais também incidem as contribuições ao PIS e à COFINS, por força da Lei n° 9.718/98. Não é demais, contudo, afirmar que, como regra, as receitas de uma entidade derivam do desempenho de uma determinada atividade econômica, cuja substância consiste no fornecimento de mercadorias e/ou serviços.

...

Desta forma, se a receita é de "veiculação de publicidade", está evidenciado que elas têm origem em uma atividade econômica consubstanciada no fornecimento deste serviço. As agências de propaganda e publicidade, por sua vez, têm como atividade a criação de peças publicitárias aos anunciantes. A decorrência necessária é que não se pode imputar aos veículos de divulgação o ônus de recolher PIS e COFINS sobre receitas de terceiros.

...

Com efeito, a Impugnante não pode ser compelida ao recolhimento dos valores supostamente devidos a título de PIS e COFINS baseado exclusivamente no que fora registrado em suas Demonstrações Financeiras, quando a natureza jurídica das relações mantidas com anunciantes e agências de propaganda e publicidade atesta o contrário, afastando de pronto a suposição de que o "desconto padrão" constitui receita própria dos veículos de divulgação.

...

Nessa ordem de idéias, o verdadeiro faturamento da Impugnante constitui-se apenas do valor devido em razão da comercialização do espaço publicitário, não se incluindo, nessa rubrica, o "desconto padrão" remuneração devida pelo anunciante à agência de publicidade, ainda que esta tenha sido, por questões comerciais, registrado pela Impugnante como receita.

...

De plano, verifica-se que a pretensão de tributar, nos veículos de comunicação, o "desconto padrão de agência" devido pelo anunciante à agência de publicidade, além de extrapolar abusivamente a hipótese de incidência das contribuições em comento, implica violação direta ao princípio constitucional da capacidade contributiva, previsto no art. 145, §1° da Constituição Federal.

...

A própria Receita Federal do Brasil, em diversas oportunidades, manifestou seu entendimento por meio de Soluções de Consulta em sentido oposto das que foram transcritas pela i. Autoridade Fiscal autuante em seu TVF, ou seja, no sentido de que os valores referentes ao "desconto padrão de agência" não constituem receita do veículo de divulgação (...).

...

Por fim, mas não menos importante, cumpre ainda à Impugnante lembrar que a própria lei reconhece, em mais de uma oportunidade, que o desconto padrão de agência não constitui receita dos veículos de divulgação.

No mais, vale ainda salientar que o art. 13 da Lei n° 10.925/04, também citado pela i. Autoridade Fiscal autuante esclarece que os valores recebidos pelas agências de propaganda e publicidade e repassados aos veículos de divulgação, não

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 06/06/2012 p
or LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA
Impresso em 12/06/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

CÓPIA

> constituem receitas das agências. Convenhamos Senhores. Julgadores: qual seria o sentido de tratar como receitas dos veículos de divulgação a remuneração das agências repassadas pelos veículos de divulgação se, na situação inversa, as agências não tributam como suas as receitas dos veículos de divulgação quando o fluxo de pagamento se dá por meio da agência ao receber o valor integral do anunciante e repassar ao veículo a sua parcela de remuneração?
>
> Finalmente, a Impugnante lembra novamente o quanto já mencionou, durante o processo de fiscalização, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal N° 01100/09/005, que o Decreto n° 5.331/05 e o ADI n° 02/06, aplicáveis à determinação do valor do ressarcimento fiscal da propaganda partidária e eleitoral aos veículos de divulgação, determinam a exclusão do valor correspondente a oito décimos (80%) do resultado da multiplicação do preço do espaço comercializável, justamente para que a parcela da receita que corresponda à receita das agências de publicidade e propaganda seja excluída do valor do ressarcimento. Convenhamos novamente Senhores Julgadores: porque, para fins de ressarcimento da propaganda eleitoral e partidária aos veículos de divulgação, a legislação trataria o "desconto padrão das agências" como receitas de terceiros e a legislação aplicável à incidência do PIS e da COFINS o faria de modo diferente?
>
> ...
>
> Isto posto, requer a Impugnante sejam acolhidas as suas razões, devendo ser julgados inteiramente improcedentes os autos de infração (...)

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
>
> Período de apuração: 30/04/2005 a 30/12/2008
>
> BASE DE CÁLCULO. VEÍCULOS DE COMUNICAÇÃO. FATURAMENTO. DESCONTOS DE AGÊNCIA. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> O faturamento bruto dos veículos de comunicação decorre da venda dos seus espaços/tempos aos anunciantes. Os valores correspondentes aos chamados "descontos de agência" integram o valor do faturamento dos veículos de comunicação e são devidos às agências de publicidade por conta da intermediação entre anunciante e veículo, possuindo natureza de comissão. Assim, os "descontos de agência" vinculam-se a momento posterior ao do auferimento da receita tributável pelos veículos de comunicação, dela não podendo ser excluídos por falta de previsão legal.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a recorrente apresenta recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do qual repisa argumentos contidos na impugnação ao lançamento.

Conforme consta do teor do Recurso, a recorrente entende que Fiscalização Federal incluiu os valores de "desconto padrão de agência" na base de cálculo das Contribuições por considerar que tratam-se de receitas decorrentes de suas atividades próprias. Neste ponto esclarece que "*tem como atividade preponderante a instalação e exploração de estações rádio-difusoras, serviços auxiliares de radiodifusão e serviços de telecomunicação de*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 06/06/2012 p
or LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA
Impresso em 12/06/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

qualquer natureza, caracterizando-se, assim, como um veiculo de comunicação ou divulgação ("Veiculo de Comunicação" ou "Veiculo")".

Que "*como admitido pela própria Autoridade Fiscal no TVF, o entendimento de que o denominado "desconto-padrão de agência" deveria compor a receita dos Veículos de Comunicação é colocado em dúvida pela própria Administração Tributária, existindo soluções de consulta divergentes sobre o assunto*" e que a jurisprudência preponderante no atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é contrária à da Fiscalização Federal.

Esclarece "*que não se cuida, no caso presente, de qualquer exclusão não-autorizada das bases de cálculo do PIS e da COFINS*", argumento amplamente utilizado pela Fiscalização, "*mas sim de verdadeira não-incidência das contribuições devidas pela Recorrente sobre o referido desconto-padrão, pois este constitui receita exclusiva das Agências de Publicidade"*.

Assevera que o "*acórdão recorrido confunde a função das Agências de Publicidade com a função de corretores ou agenciadores de propaganda"* e "*busca sustentar que as Agências de Publicidade seriam contratadas pelos Veículos de Comunicação para prestar um serviço de "intermediação técnica" entre o Veiculo e o Anunciante. Assim, chega à inusitada conclusão de que o desconto padrão de agência seria uma forma de remuneração paga a Agência pelo Veiculo, em contraprestação a estes serviços de intermediação"*.

Discorre sobre a relação jurídica existente entre anunciantes, agências de publicidade e veículos de comunicação. Menciona e transcreve legislação de regência. Esclarece que "*Todas as normas legais e infralegais acima transcritas deixam patente que as Agências de Publicidade são contratadas diretamente pelos Anunciantes (expressamente designados como "clientes" das Agências), e não pelos Veículos de Comunicação*".

Ainda sobre isso, que "*é prática comum no mercado publicitário que o Anunciante conceda a Agência uma "autorização" para contratar, por sua conta e ordem, a compra de espaço publicitário no Veiculo selecionado para divulgação do material produzido*", o que tem a natureza jurídica de um mandato. Então, que "*Quando a Agência se dirige ao Veiculo, portanto, o faz em nome do Anunciante, e por sua conta e ordem, ou seja, na qualidade de representante do Anunciante. Desta forma, é claro que a negociação realizada entre a Agência (representante) e o Veiculo de Comunicação produz como resultado um contrato (relação jurídica) entre o Veiculo e o Anunciante (representado). Este contrato, do qual são partes o Veiculo de Comunicação e o Anunciante, tem por objeto a obrigação do Veiculo de divulgar a propaganda especificada no tempo e forma convencionados, tendo como contrapartida, a obrigação do Anunciante efetuar o pagamento da remuneração estipulada (preço)"*.

Considera que a Delegacia da Receita Federal de Julgamento inovou indevidamente a fundamentação do auto de infração ao defender que as agências de publicidade prestam serviços de corretagem ou comissão aos veículos de comunicação. Entende que tais considerações não deveriam sequer ser examinadas por este Colegiado. Quanto a isso, afirma que "*a decisão recorrida confunde a função das Agências de Publicidade com a de outros personagens que também podem atuar no mercado publicitário, como os Agenciadores de Propaganda, Corretores e Representantes de Veículos*".

Argumenta que "*se a tese da decisão recorrida fosse possível, as Agências estariam agindo, ao mesmo tempo, como representantes dos Anunciantes e comissários ou corretores dos Veículos, ou seja, estariam representando concomitantemente os interesses de partes contratuais opostas, o que constitui verdadeiro absurdo*".

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 06/06/2012 p
or LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA
Impresso em 12/06/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

Que a cláusula *del credere "não decorre de um suposto contrato de comissão celebrado entre as Agências e os Veículos de Comunicação (até porque nenhum contrato é celebrado entre ambos), mas da própria lei especifica, tendo em vista conferir maior segurança e estabilidade ao setor publicitário brasileiro*".

Esclarece certas particularidades do modelo de remuneração do setor de publicidade brasileiro. Explica que "*os Veículos de Comunicação precisam dar publicidade a uma tabela de preços atribuídos aos serviços de veiculação por eles prestados, sendo-lhes vedada, como regra, conceder qualquer desconto aos Anunciantes que contratem diretamente os seus serviços, sem a intermediação de uma Agência. No entanto, caso os Anunciantes contratem os serviços dos Veículos por intermédio de Agências de Publicidade, o preço pago pelos Anunciantes aos Veículos é reduzido em 20%, redução esta que também se convencionou chamar de "desconto padrão de agência*".

Demonstra como se dá o pagamento pelos serviços prestados, nos seguintes termos.

> A liquidação financeira dos valores devidos pelos Anunciantes A EPTV e às Agências de Publicidade, por sua vez, ocorre da seguinte forma:
>
> (i) Valores devidos pelos Anunciantes 5 EPTV pela compra de espaço na mídia televisiva: O Anunciante paga estes valores diretamente A EPTV, sem inclusão do chamado desconto-padrão, já que este valor não constitui receita da EPTV. Com efeito, a fatura emitida pela EPTV tem como destinatário o próprio Anunciante (sacado), pelo "valor liquido" já "abatido" do desconto padrão.
>
> (ii) Valores devidos pelos Anunciantes As Agências pelos serviços de concepção, produção e distribuição da propaganda: 0 próprio Anunciante tem a obrigação de pagar A Agência a remuneração devida, em valor equivalente ao desconto-padrão. Como se verifica, portanto, a remuneração da Agência é devida pelo Anunciante e não pela EPTV, que não tem nenhuma responsabilidade, ainda que subsidiária, sobre este pagamento.

Argumenta que a premissa na qual se baseou a Fiscalização para exigência em litígio está equivocada, pois a recorrente "*não tem qualquer obrigação ou responsabilidade de remunerar as Agências, seja em caráter solidário ou subsidiário com os Anunciantes. Caso os Anunciantes não paguem os valores por eles devidos às Agências, estas possuem direito de ação exclusivamente contra os Anunciantes, nada podendo cobrar da EPTV (Veiculo). A EPTV não tem a obrigação de efetuar tal pagamento e sequer presta às Agências qualquer garantia de que os Anunciantes irão adimplir as suas obrigações"*.

Traz mais uma vez à consideração o art. 19 da Lei n.º 12.232, de 29.04.2010.

Que, conforme dispõe o art. 10º, inciso IX, da Lei n° 10.833/03, as receitas decorrentes da comercialização de espaço publicitário pela Recorrente estão sujeitas ao regime cumulativo do PIS e da COFINS. Que a "*EPTV emite faturas contra os Anunciantes para cobrança dos valores relativos à venda de espaço na mídia televisiva" e que "a quantia efetivamente devida pelo Anunciante à EPTV não inclui o denominado desconto-padrão, não possuindo a EPTV qualquer direito de crédito em relação a este desconto"*, embora estes efetivamente constem das faturas como se receitas suas fossem.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 06/06/2012 p
or LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA
Impresso em 12/06/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

Também que "*mesmo que se considerasse o desconto-padrão na acepção de abatimento de preço obtido pelos Anunciantes em relação aos "valores de tabela" praticados pela EPTV, este abatimento teria a natureza jurídica de um desconto incondicional, motivo pelo qual também não integraria o conceito jurídico de receita da EPTV*".

Cita e transcreve jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes e do atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Como já exaustivamente esclarecido nos autos, o que se discute é a inclusão do chamado desconto padrão de agência na base de cálculo do PIS e da COFINS pago pelo veículo de comunicação entre os anos de 2005 e 2008.

Antes de adentrar à questão que, segundo entendo, determina a solução do litígio, necessário que se façam algumas considerações sobre os argumentos até aqui esposados pelas partes e que, tal como manifestaram-se, conduziriam a decisão num ou noutro sentido.

Há que se admitir a possibilidade de que, tal como defende a recorrente, as agências de publicidade sejam, de fato, contratadas diretamente pelos anunciantes e não pelos veículos de comunicação e que não esteja exata a interpretação dada pela Autoridade Fiscal ao afirmar que as agências são remuneradas pelos veículos de comunicação. O mesmo pode ser dito em relação à alegação contida nos autos de que o risco do negócio é do veículo de comunicação, que não pode deixar de remunerar as agências em razão de inadimplemento do anunciante.

Com efeito, a disposição legal da qual lança mão a Fiscalização Federal para embasar tal entendimento, artigo 11 da Lei 4.680/65, proíbe aos veículos de comunicação o desconto da remuneração dos Agenciadores de Propaganda pessoa que, segundo disposições contidas na própria Lei 4.680/65, não se confunde com as Agências de Propaganda, se não vejamos.

Lei n° 4.680, de 18 de junho 1965.

> Art. 11. -A comissão, que constitui a remuneração dos Agenciadores de Propaganda, bem como o desconto devido às Agências de Propaganda, serão fixados pelos Veículos de Divulgação sobre os preços estabelecidos em tabela. (grifos meus)
>
> Art 12. Não será permitido aos veículos de divulgação descontarem da remuneração dos Agenciadores de Propaganda, no todo ou em parte, os débitos não saldados por anunciantes, desde que sua propaganda tenha sido formal e previamente aceita pela direção comercial do veículo da divulgação. (grifos meus)

E os artigos 2º e 3º.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 06/06/2012 p
or LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA
Impresso em 12/06/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

> Art 2º Consideram-se Agenciadores de Propaganda os profissionais que, vinculados aos veículos da divulgação, a êles encaminhem propaganda por conta de terceiros.
>
> Art. 3° - A Agência de Propaganda é pessoa jurídica e especializada na arte e técnica publicitárias, que, através de especialistas, estuda, concebe, executa e distribui propaganda aos Veículos de Divulgação, por ordem e conta de Clientes Anunciantes, com o objetivo de promover a venda de produtos e serviços, difundir idéias ou instituições colocadas a serviço desse mesmo público.

Noutro giro, não vejo como considerar que a Delegacia da Receita Federal de Julgamento tenha inovado indevidamente a fundamentação do Auto de Infração. O que se discute nos autos é se os valores identificados como desconto padrão de agência integram ou não a base de cálculo das Contribuições para o PIS/PASEP e COFINS. O fato de a Fiscalização atribuir-lhes determinadas características e inferir sobre as condições negociais e tal entendimento não ser acompanhado integralmente pela Autoridade Julgadora de primeira instância, faz parte do processo dialético de construção da decisão do litígio e não constitui modificação do critério jurídico. Ainda mais, de se acrescentar que isso não trouxe nenhum prejuízo à Recorrente que defende-se da inclusão desses pagamentos na base de cálculo das Contribuições, a que título seja.

Pacificadas tais questões, ressurge a matéria de mérito melhor definida.

Nos termos das Leis 10.637/02 e 10.833/03, estão incluídas na base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, se não vejamos.

> Lei 10.637/02
>
> DA COBRANÇA NÃO-CUMULATIVA DO PIS E DO PASEP
>
> Art. 1o A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.
>
> § 1o Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.
>
> Lei 10.833/03
>
> DA COBRANÇA NÃO-CUMULATIVA DA COFINS
>
> Art. 1o A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.
>
> § 1o Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 06/06/2012 p
or LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA
Impresso em 12/06/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

Assim definido, parece-me claro que o que se precisa saber é, exclusivamente, se o valor especificado como desconto padrão de agência constitui ou não parte do faturamento mensal dos veículos de comunicação.

Neste ponto, fundamental esclarecer que o fato de o veículo não exercer atividade de produção e criação de propaganda, atividade restrita às agências, nos termos do art. 3º da Lei n° 4.680/65, não tem o condão de desclassificar do conceito de faturamento os valores a esse título percebidos. O que importa, no caso, tal como entendo, é se esses valores são ou não faturados pela recorrente.

Quanto a isso, ainda que por vezes um tanto contraditórios, encontram-se nos autos sucessivos esclarecimentos dando conta da escrituração desses ingressos na contabilidade da empresa. A seguir excertos extraídos da defesa apresentada a este Conselho.

> Na prática, a nota fiscal emitida pela Impugnante contém o valor total a ser pago pelo anunciante, o que abrange tanto os valores devidos por este ao veículo de divulgação, quanto à agência de publicidade.
>
> (...)
>
> A liquidação financeira dos valores devidos pelo anunciante ao veículo e à agência de propaganda, respectivamente, pela comercialização do espaço de mídia e pela concepção da propaganda, dá-se da seguinte forma: o anunciante paga os valores devidos diretamente à agência de publicidade (desconto padrão) e ao veículo (preço do espaço publicitário adquirido), ou seja, a remuneração da agência, que, repita-se, é devida pelo anunciante, não é paga à Impugnante para posterior repasse à agência, mas sim diretamente pelo anunciante à agência
>
> (...)
>
> O documento fiscal destaca ainda um "desconto incondicional" no exato montante devido pelo anunciante à agência de publicidade
>
> (...)
>
> Cumpre esclarecer, contudo, que não se trata de um desconto comercial, mas apenas de um jargão empregado no âmbito desses negócios para esclarecer que o documento fiscal do veículo compreende tanto a receita dele mesmo pela comercialização do espaço publicitário, como também a receita da agência decorrente da criação da peça publicitária.
>
> De toda sorte, para ser fiel ao que fez constar no documento fiscal correspondente, o faturamento da Impugnante fica indevidamente inflado, supostamente aumentando os valores devidos a título de PIS e COFINS. Como não poderia deixar de ser, para corrigir esse efeito, a Impugnante não inclui na base de cálculo das contribuições em comento os valores correspondentes a receitas de terceiros, quais sejam, os valores devidos pelo anunciante à agência. A maneira pela qual a Impugnante emite a nota fiscal, todavia, não pode superar a verdadeira natureza das relações jurídicas existentes. (grifos meus)

Ou seja, embora a recorrente afirme que o valor correspondente ao desconto padrão seja liquidado diretamente pelo anunciante à agência de publicidade, fica muito claro que o mesmo é contabilizado pelo veículo de comunicação como faturamento seu. Outrossim, ao referir-se sucessivamente à descontos incondicionais (ainda que mais tarde afirme não se tratar de um desconto comercial) ratifica a condição de valor lançado no documento fiscal correspondente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 06/06/2012 p
or LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA
Impresso em 12/06/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

De fato, compulsando os autos é de fácil constatação que os valores incluídos pela Fiscalização na base de cálculo das Contribuições foram extraídos da própria contabilidade da empresa. Veja-se como consta do Termo de Verificação Fiscal.

> 63- Para a apuração das bases de cálculo da COFINS e do PIS dos anos-calendário 2005, 2006 e 2008, foram extraídos (fls. 001 a 218) os dados dos Razões contábeis magnéticos, conta sintética 3.1.82.5.00.00 — Desconto de Agências e Comissão, subconta 3.1.82.5.01.00 — Veiculos de Publicidade, contas contábeis 3.1.82.5.01.01 — S/EPTV REGIONAL, 3.1.82.5.01.02 — S/NACIONAL e 3.1.82.5.01.04 — Desc.Ag/Comis s/Prod. Coml. (Anexo 1)

No Balancete da empresa, à folha 132 do Anexo 1, está lançado o valor de R$ 3.257.677,46, a débito, para o mês de janeiro de 2007, conta Desconto de Agências e Comissões, o mesmo valor identificado no Termo de Verificação Fiscal, à folha 22 do processo, para o mesmo período.

Assim, tendo sido os valores escriturados na contabilidade da empresa como faturamento, não vejo como excluí-los da base de cálculo das Contribuições. Correta a interpretação da Fiscalização ao afirmar que não existe previsão legal para tanto, mas exclusivamente para exclusão dos valores recebidos pelas agências de propaganda e publicidade e repassados aos veículos de divulgação. Ainda que possa parecer incoerente, como sustenta a recorrente, o fato é que assim dispõe a legislação, que deve ser observada pelos operadores de direito, a quem não cabe criar exceção não prevista pelo legislador ordinário.

Por derradeiro, melhor sorte não assiste à empresa em relação ao argumento de que o artigo 19 da Lei nº 12.232, de 29.04.2010, teria regulamentado a matéria. De fato, embora a leitura do caput do artigo sugira esse entendimento, uma análise mais acurada do processo legislativo próprio, remete em sentido diametralmente contrário.

Por bem esclarecer a questão, reproduzo a seguir excerto do voto da i. Conselheira Mara Cristina Sifuentes versando sobre a matéria, no Acórdão 3102-001.292, de 11 de novembro de 2011, em decisão proferida por esta Turma.

> A Lei nº 12.232/2010 alterou a base de cálculo prevista para o PIS e COFINS definindo que o desconto-padrão não é receita do veículo de divulgação, entretanto conforme pode ser visto nas razões de veto do parágrafo único, a exclusão somente se aplica às relações com a Administração Pública, não se aplicando às relações entre particulares.
>
> MENSAGEM Nº 203, DE 29 DE ABRIL DE 2010.
>
> Senhor Presidente do Senado Federal,
>
> Comunico a Vossa Excelência que, nos termos do § 1o do art. 66 da Constituição, decidi vetar parcialmente, por contrariedade ao interesse público, o Projeto de Lei no 197, de 2009 (no 3.305/08 na Câmara dos Deputados), que "Dispõe sobre as normas gerais para licitação e contratação pela administração pública de serviços de publicidade prestados por intermédio de agências de propaganda e dá outras providências".
>
> Ouvido, o Ministério da Justiça manifestou-se pelo veto ao dispositivo abaixo:
>
> Parágrafo único do art. 19

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 06/06/2012 p
or LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA
Impresso em 12/06/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

"Art. 19. .....

Parágrafo único. O disposto neste artigo se aplica inclusive à contratação de serviços entre particulares, observadas normas de orientação expedidas pelo Conselho Executivo das Normas-Padrão - CENP."

Razão do veto

"O projeto de lei disciplina a contratação de agências de publicidade pela administração pública, não adentrando nas relações entre os particulares que exercem atividades publicitárias com fundamento na Lei nº 4.680, de 18 de junho de 1965."

Essa, Senhor Presidente, a razão que me levou a vetar o dispositivo acima mencionado do projeto em causa, a qual ora submeto à elevada apreciação dos Senhores Membros do Congresso Nacional.

De todo o exposto, concluo que a Lei nº 12.232/2010, art. 19, não se aplica ao presente processo por ser específica para as contratações com a Administração Pública, conforme explicado nas razões de veto do parágrafo único que previa a extensão para as relações entre os particulares.

Por todo o exposto, VOTO POR NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, 26 de abril de 2012.

Ricardo Paulo Rosa – Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 06/06/2012 p
or LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 04/06/2012 por RICARDO PAULO ROSA
Impresso em 12/06/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO