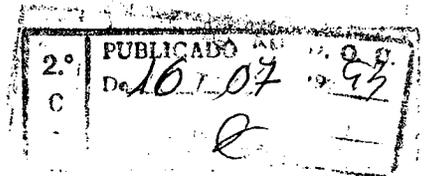




MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE



Processo nº 11.808-007.558/87-88

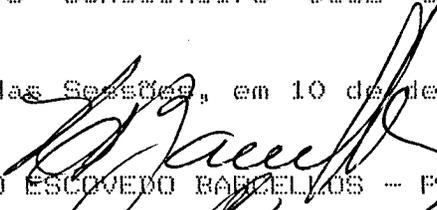
Sessão de: 10 de dezembro de 1991 ACORDÃO Nº 202-04.677
Recurso nº: 80.991
Recorrente: COMPANHIA CERVEJARIA BRAHMA
Recorrida: DRF EM PORTO ALEGRE - RS

PIS-FATURAMENTO-- BASE DE CALCULO-- Despesas de publicidade e promoção de vendas pagas por distribuidores de bebidas sob a forma de rateio -- ainda que estabelecidas em percentual sobre o valor do preço de venda -- não se configuram como receitas objeto de atividade social da indústria-coordenadora do esforço publicitário, vez que representam as distribuidoras dos produtos (bebidas). **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **COMPANHIA CERVEJARIA BRAHMA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros ELIO LEMOS (Relator), ANTONIO CARLOS DE MORAES E JEFERSON RIBEIRO ALVAR. Designado o Conselheiro JOSE CABRAL GAROFANO para redigir o acórdão.

Sala das Sessões, em 10 de dezembro de 1991.


HELVIO ESCOVEDO BARZELLOS - Presidente


JOSE CABRAL GAROFANO - Relator


JOSE CARLOS DE ALMEIDA LEMOS - Procurador-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 13 NOV 1992

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros OSCAR LUIS DE MORAIS, ACACIA DE LOURDES RODRIGUES E SEBASTIAO BORGES TAQUARY.

MAPS/G



Processo nº 11.080-007.558/87-88

Recurso Nº: 80.991
Acórdão Nº: 202-04.677
Recorrente: COMPANHIA CERVEJARIA BRAHMA.

RELATÓRIO

COMPANHIA CERVEJARIA BRAHMA recorre para este Conselho de Contribuintes da decisão de fls. 134 do Delegado da Receita Federal em Porto Alegre, que julgou improcedente sua impugnação ao Auto de Infração de fls. 19.

Em conformidade com o referido Auto de Infração, Termo de Encerramento de Fiscalização, Demonstrativos e demais documentos que o acompanham, a ora Recorrente foi intimada ao recolhimento da importância de Cz\$ 27.500,86 a título de contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, instituída pela Lei Complementar nº 7/70, incidente sobre as importâncias recebidas pela empresa a título de "Prestação de Assistência Técnica de Venda e Pesquisa de Mercado" e "Reembolso de Despesas de Propaganda e Promoções". Esclarece o Termo de Encerramento de Fiscalização que a empresa recebeu até maio/83, das distribuidoras de seus produtos uma importância a título de "Prestação de Serviços de Assistência Técnica de Vendas e Pesquisas de Mercado"; que essa importância era calculada com base em valor fixo por dúzia de cervejas revendida pelo distribuidor; que a partir de junho/83 esses valores passaram a ser cobrados a título de "Reembolso de Despesas e Promoções" e o seu cálculo passou a ser feito pela aplicação do percentual de 1% sobre o preço de venda FOB-fábrica de cervejas, conforme cláusula contratual; que o pagamento das importâncias referidas, pelas distribuidoras, se fez mediante recibos; que os valores efetivamente cobrados dos revendedores foram contabilizados como receita operacional, conforme fichas de caixa e quadro demonstrativo, sobre os mesmos não tendo incidido o PIS-Faturamento. Exigidos, também, correção monetária, juros de mora e multa, sendo dados como infringidos os artigos 3º, letra b da Lei Complementar nº 7/70 e 1º, parágrafo único, letra b da Lei Complementar 17/73, e quanto à multa o art. 1º, parágrafo único do Decreto-Lei nº 1.736/79, combinado c/ o artigo 5º parágrafo 4º do Decreto-Lei nº 1.704/79, artigo 1º, inciso III do Decreto-Lei nº 2.052/83, artigo 3º, parágrafo único do Decreto-Lei nº 2.287, ADN nº 77/86 e artigo 86, parágrafo 1º da Lei nº 7.450/85.

Impugnando o feito a Autuada expõe que a exigência é reflexa de outra sobre Imposto sobre Produtos Industrializados sobre a mesma matéria, lavrada na mesma data.

Que desse modo a matéria estaria sub-judice dado o Auto de Infração do IPI, que foi impugnado na devida forma e tempo, conforme cópia da impugnação que anexa.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 11.080-007.558/87-88
Acórdão nº 202-04.677

Nesta impugnação faz suas razões e fundamentos expostos na impugnação do IPI, e pede o cancelamento da cobrança do PIS-FATURAMENTO "por não constituir" reembolso/ressarcimento "receita sujeita a incidência desta contribuição social".

Em sua anexa impugnação à exigência de IPI, com relação ao caso em exame destacamos:

"3.10 No tocante ao reembolso de despesas de assistência técnica de venda, propaganda e publicidade, a Informação Fiscal retrocitada deixa bem claro que a contribuinte mantém com as firmas revendedoras de seus produtos contrato escrito que estabelece de forma expressa o interesse comutativo de ratear entre as contratantes tais despesas, que por sua natureza de resultado e por sua forma jurídica, se classificam como DESPESAS CO-PARTICIPADAS.

3.11 Na espécie, por medida de racionalização de cobrança as empresas prestadoras de serviços de propaganda e publicidade dirigem suas notas-fiscais, faturas e duplicatas contra a contribuinte, como são provas os documentos anexos, contudo, estas empresas prestam seus serviços diretamente a todas as firmas interessadas na promoção dos produtos, conforme está expresso nas procurações para tanto passadas pelas firmas revendedoras à ora impugnante-documentação anexa."

As fls. 125/131, anexa por cópia, decisão proferida em primeira instância sobre a exigência de IPI.

A decisão recorrida, fls. 132/134, julgou improcedente a impugnação sob o fundamento, em resumo, que a contribuição deve ser calculada sobre a receita bruta, assim definida no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26/12/77, conforme disposto na Portaria MF nº 142/82, item 5.1 b.

Tempestivamente, a Autuada apresentou recurso a este Conselho onde reproduz suas razões de impugnação, ou seja, que matéria estaria sub-judice dado o Auto de Infração do IPI, que por sua vez encontra-se em grau de recurso no 2º Conselho de Contribuintes, anexando cópia a este recurso, fazendo suas as razões e fundamentos nele expostos, pedindo, afinal, seja julgado procedente o seu recurso por não constituir "reembolso/ressarcimento" receita sujeita à contribuição para o PIS.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 11.080-007.558/87-88
Acórdão nº 202-04.677

Do recurso à exigência do IPI, relativa à matéria em exame, destacamos:

"2.14 Quanto ao reembolso de despesa de propaganda, a matéria objeto deste recurso, já foi posta à decisão do Colendo 2º Conselho de Contribuintes, ocasião em que decidiu, por unanimidade de votos, por sua procedência como está expresso no Acórdão nº 201-64.776.

.....
2.16. A Contribuinte, como é sabido, se qualifica como fabricante dos produtos "BRÁHMA", não os vendendo diretamente a consumidor final.

2.17. A Recorrente, no caso, limita-se a industrializar seus produtos e distribuí-los por uma rede de firmas revendedoras devidamente credenciadas que responde pela comercialização e entrega dos produtos aos pontos de venda (bares, restaurantes e similares).

2.18. Esta relação jurídica entre fabricante e revendedores está assentada em contrato celebrado em conformidade com a legislação comercial, civil e fiscal em vigor. Entre suas cláusulas e condições uma se refere expressamente à co-participação comutativa nos custos da propaganda e promoção dos produtos BRÁHMA, que, em gênero e grau, interessa a ambos os contratantes: **A Recorrente aumentar sua produção fabril;** aos revendedores **incrementar sua comercialização.** Inclusive a cláusula contratual em questão foi devidamente explicitada para fiel execução. Vide cópia do contato e ajuste anexos. Docs. 4 e 5.

2.19 Aqui cabe esclarecer a distinção entre despesa operacional própria e despesa operacional co-participada. A primeira é gerenciada e suportada por quem a assume, e como tal quem integra seus encargos próprios. Por sua vez, a segunda é compartilhada e neste caso cada empresa assume parcela desta e de acordo com a proporção devida apropriada a seus custos operacionais na medida que lhe cabe. Para aclarar e delimitar custo e competência as despesas compartilhadas se alicerçam em contrato escrito, onde são fixados regras rígidas, de modo a cada



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 11.080-007.558/87-88
Acórdão nº 202-04.677

co-participantes poder contabilizar, com segurança, os encargos que lhe compete.

.....
2.21. Em termos fiscais e contábeis, a parcela destas despesas assumida pelo fabricante está inclusa no preço fabril dos produtos por si praticado, e como tal foi objeto de taxaço do IPI, via sua incidência e lançamento sobre o valor da operação de venda dos produtos.

2.22. For sua vez, a outra parte destas despesas que compete aos revendedores, por dever contratual, está embutida no preço comercial praticado por cada qual dos revendedores, sujeitando-se à tributação a si pertinente.

2.23. Sendo assim, a Recorrente não suportou e muito menos cobrou despesa acessória de propaganda, como afirma a fiscalização, mas e unicamente ressarcio-se de adiantamentos financeiros por si realizados a título de propaganda, promoção e marketing, os quais competiam, de direito e de fato, conforme contrato, a cada um dos revendedores realizar individualmente."

E o relatório.



Processo nº 11.080-007.558/87-88
Acórdão nº 202-04.677

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO ELIO ROTHE

A questão está em saber se as despesas de vendas e de propaganda especificadas na autuação, compõem a base de cálculo da contribuição, como quer a autuação, ou se da mesma devem ser excluídas, como entende a Recorrente.

A Resolução nº 482, de 20 de junho de 1978, do Banco Central do Brasil, alterando o Regulamento do PIS aprovado pela Resolução nº 174/71, dispõe que a contribuição em causa será calculada sobre a **receita bruta**, assim definida no artigo 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77.

Portanto, para que tais despesas sejam alcançadas pela contribuição é necessário que estejam compreendidas na receita bruta da empresa.

Com efeito, na formação do preço do produto, para fins de vendas, que passa pela aferição dos custos primários, industrial ou de produção comercial, tais despesas se constituem em despesas comerciais que são apropriadas ao custo comercial, portanto, afinal, compondo o preço do produto.

Não se trata de nenhuma inovação na determinação do preço dos produtos, a qual se verifica a partir dos respectivos custos, o que pode ser constatado em qualquer literatura a respeito, como em "Contabilidade Industrial" de Armando Aloe e Francisco Valle, Editora Atlas SA, 2ª Edição, página 60 a 62, item 2.7 - Fases dos custos, e, também, em "Introdução à Contabilidade" de Milton Augusto Walter, Editora Saraiva, Volume 2, páginas 86 a 88.

De conseguinte, tais despesas integrando o preço do produto, forçosamente, como consequência, estarão compondo, incluídas, a receita bruta da empresa relativamente aos produtos vendidos, e deste modo integrando a base de cálculo da contribuição.

Não é de se admitir que o contribuinte retire do preço de venda de seus produtos qualquer parcela componente do mesmo, cujo valor receba separadamente, excluindo-o da incidência da contribuição.

Por outro lado, os recebimentos dessas importâncias, calculadas sobre os seus produtos vendidos e saídos do estabelecimento industrial para distribuidores, apesar de recebidas para cobertura de pagamentos com despesas de propaganda e de vendas, são autênticas **receitas** porque provenientes das atividades que constituem o seu objeto social -



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

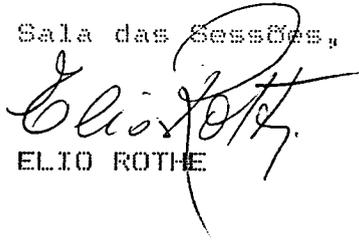
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 11.080-007.558/87-88
Acórdão nº 202-04.677

produção e vendas de bebidas - portanto, decorrentes das vendas de seus produtos, não havendo como descaracterizar tais recebimentos do conceito de receitas.

Felo exposto nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 10 de dezembro de 1992.


ELIO ROTHE



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 11.080-007.558/87-88

Acórdão nº 202-04.677

VOTO DO CONSELHEIRO JOSE CABRAL GAROFANO
RELATOR-DESIGNADO

"Prestação de Serviços de Assistência Técnica de Venda e Pesquisa de Mercado e Reembolso de Despesas de Propaganda e Promoções" - se devem ou não integrar a base de cálculo do tributo a título de receitas ou despesas acessórias provenientes das atividades que constituem objeto social das empresas que produzem e vendem bebidas - é matéria sobejamente conhecida de ambas as Câmaras do Segundo Conselho de Contribuintes.

Inclusive, por diversas vezes defendi a posição que os referidos ingressos não integram a base tributável tanto do imposto (IFI) como das contribuições (PIS/FATURAMENTO e FINSOCIAL/FATURAMENTO), sempre externando o entendimento de que, como também neste caso em espécie, nem todo ingresso é receita; bem como relevante é a natureza tributária dos mesmos, independentemente do título vulgar com que se possa denominar tais atos empresariais.

Nada mais fiel e objetivo do que transcrever parte de minhas razões de decidir integrantes do voto condutor do Acórdão nº 202-04.229, provido por maioria de votos em sessão de 15.05.91; oportunidade em que deixei - como relator designado - o seguinte entendimento:

"As empresas distribuidoras do chopp e cerveja produzidos pela fabricante estão espalhados por todo o território nacional; pelo que se entende, a dificuldade encontrada - respeitando as diferenças regionais - se cada um destas empresas- membros do grupo,...decidisse e contratasse sua própria publicidade."

"Assim, pode-se aceitar serem as despesas de propaganda sob discussão normais, necessárias e usuais a todos os participantes envolvidos na comercialização dos produtos, inclusive, a própria coordenadora que se beneficia vendo sua marca fortalecida pela publicidade."

"É consabido que a recorrente não explora atividade de agência publicitária, nem tem como objeto social a intermediação de serviços de propaganda, logo, também, não se constitui como prestadora de serviços. Sua atividade é a produção e venda de bebidas."

Há vários precedentes na Primeira Câmara deste Conselho - cópias dos Acórdãos colecionados nos autos - que tiveram o entendimento unânime de



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 11.080-007.588/87-88
Acórdão nº 202-04.677

tais recursos recebidos pela coordenadora da propaganda serem de ressarcimento das despesas, comprovadas por mapas e demonstrativos, relativas à cota-parte de cada um dos beneficiados.

Cabe aqui reproduzir parte das razões de decidir do Ilustre Conselheiro Lino de Azevedo Mesquita, que, com singular propriedade, assim entendeu a matéria no voto condutor do Acórdão nº 201-64.573:

"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 do fabricante, mas sem dúvida também dele se beneficia o distribuidor."

"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 o 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." (grifos na transcrição.)

e mais à frente, concluiu o Ilustre Conselheiro:

"E não se diga que para efeito do Imposto de Renda, considerar-se essas despesas como acessórias à venda ou como operacionais, o 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 no 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



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 11.080-007.588/87-88
Acórdão nº 202-04.677

pelas distribuidoras adquirentes das mercadorias, não ficando evidenciado, ainda que por indícios, que essas despesas se constituíram em fatos simulados da operação."

De duas uma, ou se aceita as despesas serem dos distribuidores dos produtos e por isso podem ser lançados como custos operacionais dos mesmos e, em contrapartida, é reembolso de despesas de propaganda na contabilidade da recorrente, ou, então, se aceita serem normais, usuais e necessárias dos distribuidores, devendo ser glosadas pela legislação do Imposto de Renda e, por consequência, são receitas de venda, comprovadamente, da recorrente e integrantes da base de cálculo do IPI. Daí não há como sair.

Também não tenho notícia de dispositivo legal que proíba duas ou mais empresas participarem, sob a coordenação de uma, de esforço publicitário, quando as mesmas tenham objetivos e metas convergentes a um só resultado.

A forma como que se apresenta o caso sob exame, a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, a Doutrina e a Lei me levam a aceitar aquela primeira hipótese, visto a mesma encerrar em si mesma uma decisão jurídica que acolhe o melhor entendimento no deslinde da questão."

Por estas mesmas razões do julgado paradigma, mantenho meu entendimento aplicável sobre a matéria objeto deste Recurso Voluntário, pelo que voto no sentido de provê-lo integralmente.

Sala das Sessões, em 10 de dezembro de 1992.


JOSE CABRAL GAROFANO