



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.721360/2017-23
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-012.702 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 9 de dezembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VISA DO BRASIL EMPREENDIMENTOS LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL. DISSIMILITUDE FÁTICA.

Não se conhece do Recurso Especial quando as situações fáticas consideradas nos acórdãos paradigmas são distintas da situação tratada no acórdão recorrido, não se prestando os arestos, por conseguinte, à demonstração de dissenso jurisprudencial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-012.702 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 19515.721360/2017-23

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão 3201-005.668, da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário, para admitir a apropriação de créditos sobre a aquisição de serviços de marketing utilizado como insumos à prestação de serviços decorrentes dos seguintes contratos (i) Almap BDO Publicidade e Comunicações Ltda. (“Almap”); (ii) GRTS Comunicação Ltda; (iii) FG Marketing Promocional Ltda; (iv) Traffic Assessoria e Comunicações Ltda. E (v) E.A. Comunicação Ltda.

O colegiado *a quo*, assim, consignou a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

INSUMOS. VINCULAÇÃO, ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE MARKETING.

O contribuinte que presta serviços relacionados à área de marketing e publicidade, inclusive o desenvolvimento de marcas e de mercado, utiliza serviços de marketing prestados por terceiros como insumo essencial à sua própria prestação de serviços, gerando, portanto, o direito ao crédito de Cofins no regime da não cumulatividade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

INSUMOS. VINCULAÇÃO, ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE MARKETING.

O contribuinte que presta serviços relacionados à área de marketing e publicidade, inclusive o desenvolvimento de marcas e de mercado, utiliza serviços de marketing prestados por terceiros como insumo essencial à sua própria prestação de serviços, gerando, portanto, o direito ao crédito de PIS no regime da não cumulatividade.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

JUROS SOBRE A MULTA DE MORA. SÚMULA CARF Nº 108.

“Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.”

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, suscitando discussão da matéria “Concessão de crédito de PIS e Cofins não cumulativo sobre a aquisição de serviços relativos à publicidade e marketing utilizados como insumos à prestação de serviços”, alegando ser inadequado entender por insumo os gastos ocorridos após a finalização do processo produtivo, não sendo passível de crédito os gastos com publicidade e marketing, por absoluta falta de previsão legal.

Em despacho às fls. 3357 a 3366, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Contrarrazões foram apresentadas pelo sujeito passivo, trazendo, entre outros, que:

- O recurso não deve ser conhecido, por ausência de similitude fática;
- A decisão recorrida deve ser mantida, eis que, dentre os serviços prestados pela Recorrida aos Emissores e credenciadores, as receitas decorrentes da condução de ações gerais de marketing relacionadas aos produtos da marca VISA possuem maior relevo, já que é exatamente este o principal objeto dos “Contratos de Prestação de Serviços de Suporte ao Cliente, de Desenvolvimento de Marca e Outras Avenças” examinados;
- os serviços relativos ao marketing e de patrocínio neste caso específico fogem do senso comum de meros mecanismos visando ao incremento de venda, já que as receitas sujeitas à incidência das contribuições sociais provêm de serviços de desenvolvimento de marca prestados aos bancos emissores e credenciadores – tal qual reconhecido na r. decisão de origem já destacada;
- não restam dúvidas que a atividade da Recorrida em nada se confunde com a venda de cartões de nenhuma natureza e que o emprego das ações de marketing não se vale para aumentar as vendas tal qual no caso dos varejistas,

como pode presumir aquele que desconhece as atribuições de uma Bandeira para atuar no mercado de arranjo de pagamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para fins de elucidar o direcionamento quanto ao conhecimento ou não da matéria suscitada, importante recordar:

- Acórdão recorrido:

- Ementa (destaques meus):

“[...]”

INSUMOS. VINCULAÇÃO, ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE MARKETING.

O contribuinte que presta serviços relacionados à área de marketing e publicidade, inclusive o desenvolvimento de marcas e de mercado, utiliza serviços de marketing prestados por terceiros como insumo essencial à sua própria prestação de serviços, gerando, portanto, o direito ao crédito de Cofins no regime da não cumulatividade. [...]”

- Voto (destaques meus):

“[...]”

Observa-se que o Acórdão recorrido, ao examinar tais aspectos relacionados à natureza / essencialidade dos serviços tomados pela Recorrente, atentou-se aos serviços tomados, isoladamente, sem o necessário contexto com a atividade exercida pela Recorrente. Não houve, no meu entendimento, o necessário cotejo entre a natureza da receita apurada e os respectivos insumos utilizados.

Veja-se:

Na situação específica da contribuinte, que atua na condição de licenciadora autorizada da marca VISA no Brasil, promovendo “a administração e operação de conjuntos de regras e procedimentos que disciplinam a prestação de serviços de pagamento ao público em geral, passíveis de aceitação por diversos recebedores, mediante acesso direto por usuários finais, pagadores e recebedores (‘Instituidora de Arranjos de Pagamento’)", tal como dispõe o primeiro item da Cláusula 2ª do seu Contrato Social, os créditos da não cumulatividade do PIS e Cofins não abrangem os gastos com serviços de propaganda e marketing, organização de eventos, consultoria, atividade jornalística, tradução, corretagem e turismo. É que todos esses dispêndios contemplam serviços dispersos, voltados às atividades em conjunto da empresa, que não podem ser relacionados com os serviços específicos por ela prestados aos seus clientes

Como demonstrado anteriormente, os serviços específicos prestados pela Recorrente aos seus clientes são exatamente aqueles vinculados ao desenvolvimento de marcas, desempenho de mercado, etc. Ou seja, em resumo, serviços ligados ao marketing e publicidade.

Com a devida vênia aos nobres julgadores de primeira instância, entendo que a questão relativa à natureza dos serviços prestados pela Recorrente e a essencialidade dos serviços apropriados como insumos, além de não considerar a necessária relação vinculação entre receitas e despesas, foi analisada sob o aspecto coloquial, pelo senso comum, sem se adentrar às questões técnicas e regras próprias do mercado aplicáveis ao segmento de atuação do contribuinte.

Os documentos trazidos aos autos pelo contribuinte demonstram de modo objetivo a natureza dos serviços prestados pela Recorrente (essencialmente ligado ao marketing), que é de onde advém a receita tributável. Logo, é a partir desta receita que deve se examinar a correlação direta entre a atividade fim da Recorrente e o objeto dos

serviços contratados e utilizados como insumo. E, desse modo, é explícita a essencialidade e relevância de tais insumos.

Poder-se-ia dizer, por exemplo, que a Visa não presta serviços relacionados ao marketing, mas, sim, como coloca o acórdão recorrido, “a administração e operação de conjuntos de regras e procedimentos que disciplinam a prestação de serviços de pagamento ao público em geral, passíveis de aceitação por diversos recebedores, mediante acesso direto por usuários finais, pagadores e recebedores (‘Instituidora de Arranjos de Pagamento’).”

Todavia, tal assertiva ultrapassa o próprio contexto fático trazido aos autos: os contratos de prestação de serviços firmados com os clientes da Recorrente, as Notas Fiscais correspondentes e o contrato social do contribuinte. Em todos os elementos documentais, o que se vê é a prestação de serviços relacionados à promoção e marketing, e não simples serviços de “administração e operação”. Logo, para que se possa afirmar, como fez o acórdão recorrido, que o marketing e atividades correlatas (embora seja o objeto de todos os contratos e notas fiscais examinados) não seria a atividade efetivamente exercida, caberia, ao menos, negar fé a tais documentos, e não simplesmente ignorar o seu conteúdo.

Na hipótese presente, o tipo de operação de marketing realizado pela Recorrente não se confunde, por exemplo, com o marketing realizado por empresas varejistas. Até porque, veja-se, as ações de marketing realizadas pela VISA sequer buscam alcançar os seus clientes (emissores e credenciadores), mas, sim, “os clientes dos seus clientes”, no caso, usuários finais.

É interessante observar, portanto, dentro do mercado específico, que a “função” de existir da VISA (ao menos nas operações geradoras de receita no presente feito) é desenvolver a sua própria marca. A Visa não assume, com seus clientes, nenhuma outra obrigação que não a de ter um nome reconhecido e abrangente, o que só se alcança pela publicidade. Quanto mais forte o nome “Visa”, mais os seus clientes

(emissores e credenciadores) irão vender, sejam cartões, sejam os serviços de recebimento. Logo, a necessidade de realização de atividades de marketing não podem, jamais, ser entendidas como tangencial, acidental ou mesmo acessória. Ela é intrínseca à sua atividade fim, qual seja manter sua marca em evidência.

Quando se pensa em outras “marcas” de renome, por exemplo, uma “Coca-Cola”, é evidente que há o interesse de manutenção e fortalecimento da marca. Contudo, o objetivo final da “Coca-Cola” é vender bebidas e não fortalecer sua marca. Logo, a publicidade é acessória.

No caso da Visa, a situação é diversa. A Visa não “vende cartões” (e nem pode fazê-lo, por determinação do BACEN), quem o faz são os emissores. O objetivo da publicidade realizada pela Visa é o fortalecimento da sua própria marca e, com isso, incrementar as atividades dos seus clientes (e não a sua própria atividade).

Como aduz a Recorrente, “não é outro o objeto da prestação de serviços descrito pela Recorrente nestes autos senão o desenvolvimento da sua própria marca”. Por mais que, ao senso comum, possa causar estranheza tal espécie de prestação de serviços, é esta (e não qualquer outra) a atividade prestada pela Recorrente aos seus clientes, conforme demonstram as provas existentes nos autos, especialmente os contratos de prestação de serviços dos quais decorrem as receitas examinadas para fins de apuração do PIS e Cofins não cumulativos.

Ademais, como já dito, não restou demonstrado nos autos que a Recorrente tenha obtido receita em decorrência de qualquer outra atividade que possa eventualmente exercer, mas, apenas, receitas vinculadas a contratos cujo objeto é essencialmente a realização de atividades de marketing.

É certo, nesse aspecto, que a Visa não é uma agência de marketing ou publicidade. Contudo, o “produto” que ela entrega aos seus clientes – repita-se, emissores e credenciadores, e não os usuários

finais – é justamente a capacidade de ampliar suas vendas, sua inserção no mercado não apenas local, mas global, mundial, cujo instrumento é o marketing.

Por oportuno, cumpre assinalar que o fato de os serviços utilizados como insumo poderem ser eventualmente confundidos com a própria atividade fim da empresa (marketing), não retira o caráter de essencialidade ou mesmo seria capaz de caracterizar uma indevida terceirização desta, como forma transversa de aproveitamento de crédito sobre folha de pagamento. Restou demonstrado pela Recorrente, por exemplo, que houve, no período fiscalizado, uma situação excepcional (copa do mundo), onde as ações de marketing extrapolavam as atuações ordinárias da Recorrente. Além disso, trata-se de atividade de caráter personalíssimo, na qual o know how dos agentes do mercado (agências de publicidade), por vezes, não pode ser substituída por uma força de trabalho interna.

Pelo exposto, resta assinalada a premissa de que os serviços prestados pela Recorrente, consoante contrato social, contratos de prestação de serviços e notas fiscais juntados aos autos, consistem na prestação de serviços ligados ao marketing. Assim, o exame acerca da vinculação e essencialidade dos serviços tomados como “insumos” não pode ultrapassar ou subverter tal constatação.

III.4.a. Dispêndios decorrentes do contrato com a Almap

Aduz a Recorrente que 88,42% das despesas glosadas são vinculados à contratação da Almap BDO Publicidade e Comunicações Ltda. (“Almap”), “tradicional agência de publicidade”, além de outras empresas com o mesmo objeto de contratação.

De acordo com a Recorrente “a atuação da Almap inclui desde a criação de campanhas publicitárias até a contratação de espaços (slots) nas grades da televisão e sites da Internet, assim como demais procedimentos para a veiculação de anúncios e propagandas da marca da Recorrente na mídia, atuando como agente exclusivo

nesse segmento”, o que se comprova pelo Contrato juntado às fls. 2697 e seguintes.

Os fundamentos relativos à reversão desta glosa são exatamente os mesmos despendidos anteriormente. Trata-se de instrumento utilizado pela Recorrente para atingir o seu objetivo previsto no contrato firmado com os seus clientes.

Desse modo, devem ser revertidas as glosas realizadas.

III.4.b. Glosa de despesas com patrocínio e outros dispêndios correlatos no contexto da Copa do Mundo de 2014

Este item engloba diversos contratos relacionados à atividade de marketing tomada pela Recorrente. Passa-se ao exame de cada um, do modo como descrito pela Recorrente:

(a) GRTS Comunicação Ltda.

(i) GRTS Comunicação Ltda. – para a prestação de serviços de comunicação visual, editoração de texto e imagem; tratamento e edição de imagem e áudio; projetos de marketing em comunicação; direção de arte; arte e texto editorial e serviços gráfico; serviços de planejamento, organização e promoção de eventos, congressos, exposições comerciais, dentre outros (**Doc_Comprobatorios0004**); -se, a título de exemplo, o trabalho de design dos cartões do Itaú para melhor apresentação da Bandeira VISA (NFe 422 inserida no **doc. 04**).

(b) FG Marketing Promocional Ltda.

FG Marketing Promocional Ltda. – para a prestação de serviços, tais como (i) operação de logística e entrega dos kits contendo os ingressos da Copa do Brasil aos convidados da VISA, (ii) criação e produção de campanhas para divulgação da marca VISA, (iii) disparos de SMS para cliente e criação de Mala Direta Platinum/Infinite Citibank, (iv) criação, produção e operação de logística de materiais destinados a participação da VISA na 14ª Convenção ABC do Franchising, entre outros (**Doc_Comprobatorios0005**);

*Dentre os demais documentos comprobatórios apresentados, confira-se, a título de exemplo, a Ação de Endomarketing promovida pela FG Marketing Promocional em abril de 2014 na Agência Bradesco do Shopping JK (NFe 86 inserida no **doc. 05**). A ação tinha por objetivo tirar fotos de pessoas com o Mascote Fuleco para estas pudessem acessá-las, salvá-las ou compartilhá-las a partir do site da ação promocional (www.visafuleco.com.br), mediante o acesso com o cartão personalizado (com código de barras) adquiridos no dia do evento. O trabalho resultou no alcance de 334 pessoas diferentes, 1.410 fotos, 241 compartilhamentos no Facebook e pico de acesso ao site divulgado na campanha.*

(c) Traffic Assessoria e Comunicações Ltda.

Traffic Assessoria e Comunicações Ltda. – para o patrocínio oficial e exclusivo dos eventos relativos à Copa do Brasil (futebol masculino) - "cota máster" -, compreendendo, dentre outros elementos: relacionados, incluindo o uso do logo, imagem, etc.; convencionais e eletrônicos, incluindo a exposição da marca durante os jogos e seus intervalos; intervalo; FIFA relacionados no contrato, incluindo eventos correlatos; e

(d) E.A. Comunicação Ltda.

*E.A. Comunicação Ltda. – para a prestação de serviços de produção e montagem de infláveis VISA em jogos da Copa Libertadores e Copa do Brasil 2014 (Doc_Comprobatorios0006); -se, a título de exemplo, a exposição da marca VISA na Copa Libertadores da América por meio da exposição de infláveis nos intervalos dos jogos (NFe 1662 inserida no **doc. 06**).*

Todos os serviços acima listados se enquadram no conceito de atividade de marketing ou mesmo de obtenção de insumos físicos para esta atividade. Desse modo, reconheço inexistir razão para manutenção das glosas.

(e) Outplan Sistemas S.A.

Outplan Sistemas S.A. 10 – responsável pela capacitação e instalação do sistema VISA PASSFIRST nas catracas dos estádios selecionados, por meio da qual os torcedores que adquirem ingressos para jogos de futebol com cartão VISA acessem os estádios sem a necessidade de apresentar qualquer tipo de ingresso, voucher ou papel de impresso, bastando passar o cartão VISA utilizado na compra; preferência aos clientes VISA na compra de ingressos pelos sites da "Futebolcard"; e atividades de divulgação e incentivo do uso do sistema VISA PASSFIRST, combatendo, ainda, a falsificação de ingressos e venda por cambistas na porta dos estádios:

(f) Agaxtur Turismo S.A.

Agaxtur Turismo S.A. – responsável pelo pacote de hospitalidade, compreendendo aéreo, ingresso para partida da Copa do Brasil e hospedagem, para clientes e parceiros de acordos comerciais com a VISA;

(g) Associação Brasileira de Franchising

Associação Brasileira de Franchising – para a participação na 14ª Convenção da ABF do Franchising a fim de ampliar e incentivar a utilização de cartões de crédito e débito emitidos sob a bandeira VISA, através da divulgação da sua Logomarca em matérias e website.

As atividades acima, a par de relevantes para o exercício da atividade da Recorrente, não podem ser entendidas como insumo, no sentido de servir como instrumento essencial ou relevante para a prestação do serviço final da Recorrente.

Por exemplo, as cancelas de entrada poderiam ser essenciais e relevantes caso a Visa prestasse os serviços de bilheteria, o que não é o caso. Não se trata de uma atividade dedicada exclusivamente à promoção de marca e afins.

As atividades de turismo, por outro lado, possuem caráter genérico, podendo ser utilizada, por exemplo, pelos próprios funcionários ou como cortesia a clientes. Também não há essencialidade ou

relevância. Embora importante, não atua como incremento de impacto na atividade exercida. Sua não utilização não inviabiliza, nem mesmo economicamente, a atividade da Recorrente.

Quanto à associação brasileira de Franchising, reputo faltar elementos nos autos capazes de demonstrar a essencialidade ou relevância para a atividade fim da recorrente.

Assim, quanto aos itens (e), (f) e (g), mantenho as glosas realizadas.

III.4.c. Demais dispêndios

Nesta rubrica a Recorrente defende que “se referem a serviços de pesquisa de mercado e de treinamento prestados pelas empresas Expansão Consultoria, Talk Pesquisa, Cielo, Centro Integrado e Rodominas”.

Todavia, também verifico inexistir conteúdo probatório suficiente para se examinar a natureza efetiva dos serviços prestados, razão pela qual se torna inviável a reversão da glosa realizada. [...]”

- Acórdão 3402-006.026 (Lojas Riachuelo) indicado como paradigma:

- Ementa (grifos meus):

[...]

PIS/COFINS. COMERCIALIZAÇÃO DE MERCADORIAS. INSUMOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Os incisos II dos arts. 3º das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002 não contemplam a atividade de comercialização de mercadorias, mas tão somente a prestação de serviços e a produção ou fabricação de bens.

Na comercialização de mercadorias que não foram produzidas ou fabricadas pela contribuinte, somente há direito ao creditamento sobre os bens adquiridos para revenda, com base nos incisos I dos arts. 3º das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002, mas não com base nos incisos II desses artigos, pois ausente o processo produtivo de prestação de serviços ou de produção ou fabricação de bens requerido neste inciso. [...]”

- Voto (destaques meus):

[...]

Atividade de comercialização de mercadorias versus conceito de insumos Ao que se observa da leitura dos incisos I e II dos arts. 3º das Leis nos 10.833/2003 e 10.637/20024, em relação à "revenda" de mercadorias, só há o direito ao desconto de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre os próprios "bens adquiridos" para revenda (inciso I), enquanto que "na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados a venda", há direito ao aproveitamento de créditos sobre todos os "bens e serviços, utilizados como insumo" nessas atividades (inciso II), sendo que aqui o conceito de insumo deve ser buscado no REsp nº 1.221.170/PR. Como

se denota da redação dos incisos II dos arts. 3º das Leis nos 10.833/2003 e 10.637/2002, a preposição "na" que sucede a expressão "bens e serviços, utilizados como insumo" e que antecede os termos "prestação de serviços" e "produção ou fabricação" delineia o entendimento de que os bens e serviços que serão objeto de creditamento são aqueles utilizados como "insumo" nessas duas atividades, seja lá qual for o conceito de insumo a ser adotado pelo intérprete.

[...]

Ainda que caiba, dentro do conceito de insumos, a discussão casuística acerca de algumas despesas posteriores ao processo produtivo, na mera comercialização de mercadorias que não foram produzidas ou fabricadas pela contribuinte, atividade preponderante da ora recorrente, somente há o direito ao creditamento sobre os próprios bens adquiridos para revenda, com base nos incisos I dos arts. 3º das Leis nos 10.833/2003 e 10.637/2002, mas não com base nos incisos II desses artigos, pois ausente o processo produtivo de prestação de serviços ou de produção ou fabricação de bens requerido neste inciso. Os incisos II dos arts. 3º das Leis nos 10.833/2003 e 10.637/2002 não contemplam a atividade

de comercialização de mercadorias, mas tão somente a prestação de serviços e a produção ou fabricação de bens.

Trata-se da prerrogativa do legislador ordinário de conferir tratamento privilegiado a determinados segmentos que seriam merecedores dentro do contexto econômico e social do País.

Não se deve olvidar que cabe ao agente administrativo aplicar a lei tal como promulgada, sem estender seus efeitos para hipóteses nela não previstas.

[...]

*(a) Despesas com propaganda e marketing (códigos 10102 e 10113 do SPED Contribuições) Informa a recorrente que realiza despesas com propaganda e marketing **na atividade comercial varejista**, bem como na prestação de serviços e em outras atividades no âmbito da parceria com a Midway. Como dito acima, na comercialização de mercadorias não produzidas ou fabricadas pela contribuinte não se vislumbra hipótese de direito ao crédito das contribuições com base nos incisos II dos arts. 3ºs das Leis nos 10.833/2003 e 10.637/2002, razão pela qual não merece reforma a decisão recorrida nesta parte.*

(b) Com relação às despesas com propaganda e marketing realizadas para a

"prestação de serviços e outras atividades no âmbito da parceria com a Midway", argumenta a recorrente que, como "tais atividades são realizadas nas dependências das lojas da Recorrente, que assume a totalidade dos custos e despesas necessários a essa atividade, inclusive a publicidade, os gastos correspondentes devem ser considerados como insumos também no âmbito dessas atividades".

No entanto, a recorrente não especificou em qual modalidade de serviços que presta a terceiros que utilizaria os serviços de propaganda e marketing como insumo. Como se sabe, incumbiria à recorrente apresentar os elementos modificativos ou extintivos para a glosa mantida pela decisão recorrida. Ademais, com relação ao convênio celebrado com a Midway para exploração

conjunta do negócio relativo aos Cartões, o contrato que consta nas fls. 905/922 também nada menciona acerca de despesas de propaganda e marketing incorridas no âmbito do referido convênio. Dessa forma, **diante da inexistência nos autos de elementos que comprovem a essencialidade ou a relevância dos serviços de propaganda e marketing nos serviços que a recorrente presta a terceiros, não há como reformar a decisão recorrida neste ponto.**

Assim, devem ser mantidas as glosas com propaganda e marketing . [...]”

- Acórdão 3301-005.689 (Fast Shop) indicado como paradigma:

- Ementa:

“[...]”

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. DESPESAS DE TAXA DE ADMINISTRAÇÃO DE CARTÕES DE CRÉDITO E DÉBITO.

Diante da atividade desenvolvida pela empresa (comércio varejista de computadores, equipamentos de informática, eletrônicos e eletrodomésticos), a utilização de cartões de crédito e débito não se constitui insumo essencial para a atividade da empresa, e sim uma despesa operacional para obtenção de seus resultados.

Não se caracteriza como essencial a despesa em função de que a sua ausência não paralisaria ou tornaria inviável a atividade econômica da empresa, pois existem outros meios de pagamento que a empresa poderia adotar e oferecer aos seus clientes, em função dessa alternatividade de meios de pagamento disponíveis, a despesa com taxas de administração de cartões de crédito e de débito não geram créditos para a atividade econômica desenvolvida pela empresa.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. DESPESAS COM PUBLICIDADE NA INTERNET E OUTRAS MÍDIAS.

As despesas com propaganda e publicidade não se caracterizam como essencial à atividade desenvolvida pela empresa, e sim como despesas operacionais, não passíveis de gerar crédito da não cumulatividade. Tais despesas, se deixarem de ser efetuadas, não acarretarão a inviabilidade das atividades da empresa, nem farão com que a empresa deixe de funcionar, pois outros meios existem para que a empresa divulgue seus produtos comercializados, diante de tal alternatividade disponível, a despesa com publicidade na Internet e outras mídias não gera créditos para a atividade econômica desenvolvida pela recorrente. [...]"

- Voto (destaques meus):

[...]

DESPESAS COM PUBLICIDADE NA INTERNET E OUTRAS MÍDIAS

37. *Defende a recorrente que "os gastos em comento são evidentes insumos da atividade da Recorrente, que atua em segmento de comércio extremamente competitivo, em que um varejista está sempre buscando cobrir o preço ofertado pelo o*

utro, a fim de atrair a clientela e que a veiculação de publicidade na internet, com anúncios em sites de pesquisa, sites de comparação de preços, redes sociais, dentre outros meios, é, pois, um recurso sem o qual certamente uma empresa do segmento da Recorrente não sobreviveria."

38. *Também entendemos não prosperar a intenção da recorrente, pois as despesas com propaganda e publicidade não se caracterizam como essencial à atividade desenvolvida pela empresa, e sim como despesas operacionais, não passíveis de gerar crédito da não cumulatividade.*

39. *Como no item anterior, tais despesas, se deixarem de ser efetuadas, não acarretarão a inviabilidade das atividades da empresa, nem farão com a empresa deixe de funcionar, **pois outros meios existem para que a empresa divulgue seus produtos comercializados**, tal alternativa disponível, tal despesa não gera créditos para a atividade econômica desenvolvida pela recorrente.*

40. *Portanto, mantenho a glosa e **NEGO PROVIMENTO** ao recurso neste quesito."*

Por evidente, considerando os termos destacados dos acórdãos recorrido e os indicados como paradigma, que não há como se conhecer o Recurso Especial interposto pela Fazenda. Eis:

- No acórdão recorrido, em suma:
 - ✓ Não se trata de empresas comerciais, tais como foi analisado nos acórdãos indicados como paradigma e que, por sua vez, envolviam a Riachuelo e a Fast Shop;
 - ✓ Os serviços específicos prestados pela Visa aos seus clientes são exatamente aqueles vinculados ao desenvolvimento de marcas, desempenho de mercado, etc. Ou seja, em resumo, serviços ligados ao marketing e publicidade. A Visa não comercializa produtos.

- ✓ Os documentos trazidos aos autos pelo contribuinte demonstram de modo objetivo a natureza dos serviços prestados pela Recorrente (essencialmente ligado ao marketing), que é de onde advém a receita tributável;
- ✓ E, ainda, não restou demonstrado nos autos que a Recorrente tenha obtido receita em decorrência de qualquer outra atividade que possa eventualmente exercer, mas, apenas, receitas vinculadas a contratos cujo objeto é essencialmente a realização de atividades de marketing;
- ✓ O que restou evidente que a Visa não é uma agência de marketing ou publicidade. Contudo, o “produto” que ela entrega aos seus clientes – repita-se, emissores e credenciadores, e não os usuários finais – é justamente a capacidade de ampliar suas vendas, sua inserção no mercado não apenas local, mas global, mundial, cujo instrumento é o marketing.
- No 1º acórdão indicado como paradigma - Riachuelo:
 - ✓ A sociedade comercializa mercadorias – revende; diferentemente do caso vertente;
 - ✓ E ainda como fundamento do voto, foi considerada a inexistência de elementos que comprovem a essencialidade e relevância dos serviços de propaganda e marketing nos serviços de comercialização que a recorrente presta a terceiros; De forma diversa, assim, do presente caso, onde a Visa demonstrou através de contratos e objeto social, bem como fluxo operacional como a sociedade atua.
- No 2º acórdão indicado como paradigma – Fast Shop, restou mais clarificado que se trataram de situações diversas, eis:
 - ✓ Diferentemente do caso vertente, tal como explicitou o voto, a sociedade atua em segmento de comércio extremamente competitivo;
 - ✓ Foi considerado que, por não fazer parte da atividade e outros meios existirem para que a empresa divulgue seus produtos comercializados – que as despesas de marketing não gerariam crédito para a específica atividade econômica desenvolvida pela recorrente.

Ou seja, não há nada como se entender que se trata de mesma situação fática.

Em vista de todo o exposto, voto por não conhecer o Recurso Especial interposto pela Fazenda, por ausência de similitude fática.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama