



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo N.º 13.814-002.358/86.51

apm(06)

Sessão de 20 de setembro de 1990

ACORDÃO N.º 201-66.582

Recurso n.º 84.106

Recorrente CIA.CERVEJARIA BRAHMA

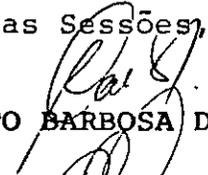
Recorrida DRF EM SÃO PAULO - SP

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

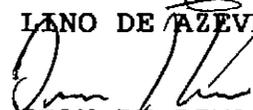
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CIA. CERVEJARIA BRAHMA.

Acordam os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Roberto Barbosa de Castro.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 1990.


ROBERTO BARBOSA DE CASTRO - PRESIDENTE


ILANO DE AZEVEDO MESQUITA - RELATOR


IRAN DE LIMA - PROCURADOR-REPRESENTANTE DA FAZENDA NACIONAL

VISTA EM SESSÃO DE 21 SET 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento, os conselheiros MÁRIO DE ALMEIDA, SELMA SANTOS SALOMÃO WOLSZCZAK, SÉRGIO GOMES VELLOSO WOLLS ROOSEVELT DE ALVARENGA (suplente), JOÃO BAPTISTA MOREIRA (suplente) e ERNESTO FREDERICO ROLLER (suplente).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo Nº 13814-002358/86-51

Recurso Nº: 84.106

Acórdão Nº: 201-66.582

Recorrente: CIA. CERVEJARIA BRAHMA

R E L A T Ó R I O

Consoante Auto de Infração de fls. 35, lavrado em 4 de novembro de 1986, a ora Recorrente é acusada de haver infringido o disposto nos arts. 54 §§ 1º e 2º; 55 incisos I alínea "b" e II alínea "c", 56 e seu parágrafo único e 63 inciso II e § 1º do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, ao fundamento, verbis:

"... no período compreendido entre novembro de 1981 e agosto de 1986, a empresa efetuou vendas de produtos de sua fabricação deixando de incluir na base de cálculo do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) os valores constantes do quadro 05 do Demonstrativo de Apuração do IPI (anexo), os quais foram cobrados de seus clientes (distribuidores) a título de "Ressarcimento das Despesas com Propaganda e Promoção", com amparo em contratos particulares, conforme detalhadamente descrito no Termo de Constatação, lavrado nesta mesma data, e que passa a fazer parte integrante deste Auto de Infração. Tais valores constituem, indiscutivelmente, despesas acessórias, que por exigência legal devem ser incluídas no preço da operação de venda; em consequência, a empresa destacou (lançou) com insuficiência, nas notas-fiscais que emitia, o IPI incidente sobre essas operações, tornando-se assim, devedora à Fazenda Nacional, da quantia de Cz\$ 4.897.942,71 do referido imposto, que acrescido de correção monetária, multas e juros de mora, perfaz o total de Cz\$ 23.904.672,38".

Notificada desse lançamento de ofício e intimada a recolher o tributo lançado, no valor indicado, corrigido monetariamente, acrescido de juros de mora e da multa prevista no

art. 364, II, do citado RIPI/82, a empresa, por inconformada apresentou a impugnação de fls. 38/41, acompanhada dos documentos de fls. 43/73.

Informação fiscal a fls. 75/77, à guisa de contestação à apontada impugnação, que leio em Sessão.

A autoridade manteve a exigência fiscal pela decisão de fls. 82/86, sob os seguintes considerando:

"Considerando que o processo tramitou regularmente;

Considerando que a autuada celebrou contrato, conforme modelo anexo fls. 03/15, com seus Distribuidores, fixando que até o 15º (décimo quinto) dia do mês seguinte ao vencimento, no estabelecimento da Brahma, parte da despesa total por ela desembolsada, relativamente aos gastos com propaganda e promoção será reembolsada por esses Revendedores (cláusula 17);

Considerando que nos termos do próprio contrato e aditivos, fls. 10, 12, 14/15 o percentual dessa participação foi se alterando até que ficou estabelecido, na época da infração, um percentual de 0,6% (zero virgula seis por cento) sobre o preço de venda FOB - Fábrica por dúzia de cerveja;

Considerando que ainda que os documentos de fls. 43/66 esclareçam que as Distribuidoras colaboram com parte da despesa com publicidade e propaganda essa parte em relação a cada uma delas é um todo a que se obrigam a pagar além do preço do produto, por força de contrato e sem o que a operação de venda e compra não se realizaria;

Considerando que, apesar da contradição existente, como se observa dos documentos de fls. 20/22, em relação à prestação de contas, ou não, da verba arrecadada de seus Distribuidores a título dessas despesas, com a diligência efetuada pelos Autuantes, Termo anexado a fls. 23, resultaram confirmadas, por outra Distribuidora as Declarações de fls. 20, no sentido de que as Revendedoras contratantes não participam de qualquer elaboração de campanhas publicitárias, nem tampouco do poder decisório a respeito da aplicação dessas verbas como também não recebe qualquer tipo prestação de contas, por parte da Brahma, salientando portanto o caráter de íntima vinculação dessa verba à operação de venda e compra;

Considerando ainda que intimada, conforme doc. fls. 24 verso, itens 1, 2 e 3 a apresentar documentos não o fez, o que comprova os itens "b", "e" e "f" do mesmo, tornando irrefutáveis as confirmações do "Considerando" anterior;

Acórdão nº 201-66. 582

Considerando que essa prova se fortalece pela Declaração (de própria Autuada), fls. 24, devidamente assinada por seus representantes;

Considerando que essa independência da Autuada com relação aos Revendedores confirma a tese dos autos essas despesas são despesas acessórias que integram o valor da venda;

Considerando que a parcela referente à despesas de publicidade e propaganda assumida pela fabricante é debitada ao seu custo de produção e como tal integra o preço final de seu produto, fazendo parte pois da base de cálculo do IPI; assim, outra sorte não pode merecer a parcela das referidas despesas de responsabilidade das distribuidoras inobstante a íntima e direta ligação destas despesas com a operação de venda e compra, bem como sua perfeita caracterização como despesas acessórias sujeitas ao imposto nos termos da legislação de regência, o que demonstra a irrefutabilidade da tese desenvolvida nos autos;

Considerando que a Coordenação do Sistema de Tributação através dos Pareceres Normativos nºs. 39/70, 253/70, 141/71 e 32/84, manifestou-se sobre o assunto fixando o conceito de que todas as despesas acessórias devidas pelo comprador compõem o valor tributável, sendo que esse valor é constituído pelo preço de operação excluídas tão somente as parcelas expressamente autorizadas em lei (transporte e seguro) quando escrituradas em separado;

Considerando que nos termos do art. 100 - inciso I do CTN (Lei 5.172/66) os Pareceres Normativos são normas complementares;

Considerando que a Autuada é primária, nos termos de informações de fls. 80;

Considerando, que é indiscutível que o § 1º do art. 63 do RIPI/82 é taxativo quando expressamente indica como excludentes do valor tributável as despesas mencionadas, devendo as demais despesas acessórias - todas elas obrigatoriamente integrar o valor de operação (matriz legal - art. 14 - inciso II da Lei 4.502/64);

Considerando que, em não levando em conta as despesas com promoções e publicidade para compor o valor tributável, lançou com insuficiência o imposto incidente sobre as operações de venda, ficando sujeito o pagamento da diferença do Imposto sobre Produtos Industrializados e da multa prevista no art. 364 - II do RIPI/82, ou seja, 100% do valor do imposto que deixou de ser lançado".

Cientificada dessa decisão, a Recorrente vem, tempestivamente, a este Conselho, em grau de recurso, com as razões de fls. 88/93, sustentando, em resumo:

Processo nº 13814-002358/86-51

Acórdão nº 201-66.582

- a matéria objeto do recurso, já foi posta à decisão do Eg. Conselho de Contribuintes, ocasião, em que por duas vezes (Acórdãos nºs. 201-65.317/89 e 65.318, de 1989, decidiu: "IPI - Base de Cálculo. Despesas de Promoção pagas por distribuidoras - adquirentes sob a forma de rateio, ainda que estabelecidos em percentual sobre o valor do preço de venda no varejo das mercadorias adquiridas. Não se configuram, como despesas acessórias por caracterizado no caso tratar-se de despesas de interesse das adquirentes e necessárias ao desenvolvimento de seus negócios. Recurso a que se dá provimento".

- sob a ótica do Imposto de Renda, em relação as ditas despesas de promoção e propaganda pagas pelas adquirentes dos produtos da Recorrente já decidiu o Primeiro Conselho de Contribuintes no Acórdão nº 103-06.267, de 15-4-84, assim ementado: "IRPJ - Despesas de Propaganda - Comprovando-se o efetivo pagamento e a sua razoabilidade, tal despesa tem sua dedutibilidade assegurada se decorrente de percentual sobre o valor das mercadorias compradas e em cumprimento de condições previamente ajustadas com o respectivo fornecedor. Recurso a se da provimento".

- a matéria posta neste Recurso é de igual gênero, número e grau às contidas nos recursos objetos dos acórdãos indicados, eis que:

a) - a Recorrente é fabricante dos produtos em questão e os vende através de uma rede de firmas distribuidoras que respondem pela comercialização e entrega desses produtos aos pontos de venda (bares, etc.);

b) - entre as cláusulas de distribuição, ajustadas em conformidade com a legislação civil, comercial e fiscal, uma se refere à co-participação-comutativa nos custos da propaganda e promoção dos produtos, que interessa a ambas as partes contratantes;

Acórdão nº 201-66.582

c) - essas despesas são suportadas, parte pela Recorrente, apropriadas a custo dos produtos e parte pelas distribuidoras, que constituem custos operacionais delas;

- essas despesas, portanto, não se constituem em despesas acessórias a que se refere o § 1º do art. 63 do RIPI/82; elas não foram cobradas em separado na nota-fiscal de venda, porque tal obrigação consta de contrato escrito, para esse fim. O reembolso recebido corresponde ao valor exato do adiantamento financeiro feito pela Recorrente;

- no caso, como se trata de produtos de consumo nacional, nada mais legítimo que haja uma coordenação nacional de promoção, para evitar distorção de imagem e objetiva;

- do total despendido em publicidade e promoção, na apropriação aos custos são deduzidos os valores de reembolso feitos pelas distribuidoras, conforme são provas as fichas de balancete anexos (Doc. nº 04); daí que somente a parcela das despesas promocionais assumida pela Recorrente é imputada aos custos dos produtos e assim repassadas para os seus preços finais; a Recorrente fez, pois, incidir o IPI sobre os preços de seus produtos nos quais está incluso o custo da publicidade que lhe cabe;

- a parcela das despesas de propaganda que cabe às distribuidoras foi paga pela Recorrente, para posterior reembolso, conforme pactuado; mas isso não desvirtua a natureza da despesa, assim como não é desvirtuada a cobrança pela Recorrente do ICM devido pelas distribuidoras.

É o relatório



Processo nº 13814-002358/86-51

Acórdão nº 201-66.582

VOTO DO CONSELHEIRO RELATOR LINO DE AZEVEDO MESQUITA

Consoante relatado, a Recorrente é fabricante de cervejas e refrigerantes, e os vende através de distribuidoras, que respondem, pela sua comercialização e entrega aos pontos de venda (bares, etc.) Entre as cláusulas ajustadas para a distribuição, uma se refere à co-participação - comutativa nos custos da promoção e propaganda desses produtos. A parte das despesas nas promoções e propagandas suportadas pelas distribuidoras são por estas pagas por ocasião em que adquirem os ditos produtos.

As despesas suportadas pela Recorrente nessa propaganda, como resta demonstrado pelos autos, são apropriadas a custo daqueles produtos.

Trata-se, portanto, de matéria bastante conhecida deste Colegiado, que através de diversos julgados tem reconhecido a legitimidade da co-participação - comutativa nas despesas em tela, pela Recorrente e pelas suas distribuidoras.

Adoto, pois, como razões de decidir as do Acórdão nº 201-64.504, que transcrevo:

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

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

Em face disso, ajustaram as partes que a participação da distribuidora seria diretamente proporcional à receita que viesse a obter com a distribuição dos produtos da recorrente, pelo que foi estipulado que a distribuidora contribuiria para as despesas de propaganda, promoção e publicidade, a base de 2% sobre o preço de tabela de venda pelos varejistas dos produtos-cerveja e chopp - que adquirisse, pagável no momento e segundo as retiradas que fosse efetuando.

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

"Art. 63 - Salvo disposição especial deste Regulamento, constitui valor tributável (Lei nº 4.502/64, art. 13).

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

§ 1º - No preço da operação referido nos incisos I, alínea "b", e II, serão incluídas as despesas aces
sórias debitadas ao comprador ou destinatário, sal
vo as de transporte e seguro, quando escrituradas '
separadamente, por espécie, na Nota Fiscal, atendi
das, ainda "as seguintes normas".

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

Assim sendo, as verbas em tela, seriam decorrentes de opera-
ções do processo de venda do produto?

Ao nosso parecer não há como se entender que essas verbas '
decorrem de gastos pela saídas dos produtos do estabeleci
mento do fabricante. O fato delas terem como parâmetro o vã
lor dos produtos no comércio varejista sobe as quantidades '
adquiridas, não as caracterizam despesas decorrentes do
processo de venda do produto, pois a tal equivaleria equipa
rar-se os valores de aluguéis recebidos de locatário que
ocupasse em arrendamento imóvel de empresa industrial e des
te houvesse sido ajustado em percentual do valor das vendas
do locatário (prática hoje bastante difundida).

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

Desconheço norma legal que diga que as despesas de publici-
dade e promoção são somente de responsabilidade do fabrican-
te do produto.

De certo que o aumento das vendas proporciona lucro ao fa
bricante, mas sem dúvida também dele se beneficia o distribui
dor.

Ora, no caso, o vendedor dos produtos da recorrente de que
cuidam os autos havia se comprometido a adquirir quantida-
des determinadas. É obvio que se não fosse executada publi-
cidade dos produtos de que se trata, os distribuidores-ven
dedores das mesmas poder-se-iam ver em situação de não cum-
prirem o avençado, sujeitando-se, dessas forma à rescisão '
contratual apontada, mesmo ao encerramento de suas ativida-
des.

Como afirmei, sem dúvida que a publicidade além de atender '
ao desenvolvimento das vendas do distribuidor dos produtos

Acórdão nº 201-66.582

atende também ao seu fabricante pela consolidação de sua marca no mercado.

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

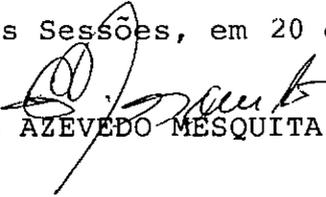
E não se diga que para efeito do Imposto de Renda, considerar-se essas despesas como acessórias à venda ou como operacionais, o resultado final seria o mesmo. Essa afirmativa não tem apoio na lei do referido tributo. Fossem elas consideradas não operacionais a publicidade paga pelo distribuidor-revendedor seria glosada, vez que ela seria de responsabilidade do fabricante e o pagamento pelo revendedor uma liberalidade, além do que este ainda teria o custo de seus estoques (influenciados do lucro tributável) acrescido, por integram essas despesas, se considerados não operacionais, integran-tes dos custos das mercadorias adquiridas.

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

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

Face ao exposto, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 1990.


LINO DE AZEVEDO MESQUITA