



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit

Fls. 1

Solução de Consulta nº 151 - Cosit

Data 17 de junho de 2015

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

SIMPLES NACIONAL. AGÊNCIAS DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE. SERVIÇOS PRESTADOS. BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA. VALORES REPASSADOS A TERCEIROS. TRIBUTAÇÃO.

A tributação das agências de propaganda e publicidade optantes pelo Simples Nacional deve ocorrer sobre a receita bruta definida em lei, inexistindo dispositivo legal que autorize a exclusão das importâncias relativas aos custos para sua obtenção.

Dispositivos Legais: Arts. 3º, § 1º, 18 e 24, parágrafo único, da Lei Complementar nº 123, de 2006; art. 11 da Lei nº 4.680, de 1965; art. 19 da Lei nº 12.232, de 2010, arts. 3º, 11, 14, 15 e 16 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 57.690, de 1966; e art. 16 da Resolução CGSN nº 94, de 2011.

Relatório

Trata-se de consulta, protocolizada em 20 de outubro de 2014, sobre a interpretação da legislação tributária, especificamente, sobre a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (fls. 2), que trata do Regime Especial Unificado de Arrecadação de

Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional.

2. A interessada, pessoa jurídica de direito privado, em suma, informa que as agências de publicidade, ramo na qual atua, “(...) recebem de seus clientes o valor total referente às campanhas de publicidade e fazem os repasses aos veículos de comunicação e outros prestadores de serviços envolvidos nas campanhas” (fls. 2).

Consulta (fls. 2).

(...) já em 2015, as agências de publicidade antes impossibilitadas de participar do Simples Nacional poderão agora fazer parte desta opção tributária, mais especificamente na tabela VI. Assim sendo, para efeito de cálculo dos tributos de uma agência de publicidade que venha a optar pelo Simples [Simples Nacional], precisamos saber o que será considerada nossa receita para fins de cálculo dos tributos.

2.1. Relativamente ao conceito de receita bruta e à definição da base de cálculo para determinação da tributação na sistemática do Simples Nacional, a consultante referencia o art. 16 da Resolução do CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011, e o art. 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, com a redação dada pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014. Em adição, ressalta que “De acordo com o artigo 366 do RIR/99, as agências de publicidade podem deduzir da base de cálculo dos seus tributos todos os repasses feitos a terceiros” (fls. 2).

3. Ao final, questiona se o valor a ser considerado como receita, para fins de definição da base de cálculo, deve ser: (1) o valor do faturamento (o total das notas fiscais emitidas); ou (2) o valor líquido (valor das notas fiscais emitidas, subtraído do valor dos repasses realizados).

Fundamentos

4. Inicialmente, delimita-se que a presente solução de consulta diz respeito à tributação das agências de publicidade e de propaganda, caso optantes pelo regime do Simples Nacional, quando “(...) as agências de publicidade recebem de seus clientes [anunciantes] o valor total referente às campanhas de publicidade e fazem os repasses aos veículos de

comunicação e outros prestadores de serviços envolvidos nas campanhas” (fls. 2, grifado). Em suma, a interessada propugna pela tributação da receita líquida, ou seja, da receita pertinente ao faturamento deduzida das despesas relacionadas aos referidos repasses.

4.1. Portanto, delimita-se que a presente solução de consulta, a princípio, não trata das receitas pagas pelos veículos de divulgação, como, por exemplo, as receitas decorrentes da concessão de planos de incentivo instituídos pelos veículos de comunicação.

5. Como premissa e conforme disposto no parágrafo único do art. 24 da Lei Complementar nº 123, de 2006: “Não serão consideradas quaisquer alterações em bases de cálculo, alíquotas e percentuais ou outros fatores que alterem o valor de imposto ou contribuição apurado na forma do Simples Nacional, estabelecidas pela União, Estado, Distrito Federal ou Município, exceto as previstas ou autorizadas nesta Lei Complementar” (grifado). A referida lei complementar assim dispõe:

Lei Complementar nº 123, de 2006

Art. 3º (...)

§ 1º Considera-se receita bruta, para fins do disposto no **caput** deste artigo, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

(...)

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação das alíquotas constantes das tabelas dos Anexos I a VI desta Lei Complementar sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

(...)

§ 3º Sobre a receita bruta auferida no mês incidirá a alíquota determinada na forma do **caput** e dos §§ 1º e 2º deste artigo, podendo tal incidência se dar, à opção do contribuinte, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, sobre a

receita recebida no mês, sendo essa opção irrevogável para todo o ano-calendário.

§ 4º O contribuinte deverá considerar, destacadamente, para fim de pagamento, as receitas decorrentes da: (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

(...)

IV - prestação de serviços de que tratam os §§ 5º-C a 5º-F e 5º-I deste artigo, que serão tributadas na forma prevista naqueles parágrafos; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

(...)

§ 5º-I. Sem prejuízo do disposto no § 1º do art. 17 desta Lei Complementar, as seguintes atividades de prestação de serviços serão tributadas na forma do Anexo VI desta Lei Complementar: (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

(...)

X - jornalismo e publicidade;

(...)

XII - outras atividades do setor de serviços que tenham por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não, desde que não sujeitas à tributação na forma dos Anexos III, IV ou V desta Lei Complementar.

6. Primeiramente, importa destacar que é imperiosa a inclusão, na base de cálculo do Simples Nacional, do chamado desconto-padrão devido às agências de propaganda e publicidade (art. 11 da Lei nº 4.680, de 18 de junho de 1965). Trata-se de receita da agência que é decorrente da concepção, execução e distribuição da propaganda, por ordem e conta de clientes anunciantes, usualmente previsto em instrumento contratual. Corresponde, pois, a uma das possíveis formas de remuneração decorrente das atividades próprias da agência, ficando

ela, inclusive, como a responsável pela emissão da nota fiscal relativa ao desconto-padrão. A despeito de a Lei nº 12.232, de 29 de abril de 2010, tratar especificamente da contratação de serviços de publicidade pela administração pública, é adequada a interpretação conforme disposto em seu art. 19, observando-se que o conceito foi incorporado pelas Normas-Padrão da Atividade Publicitária:

Lei nº 4.680, de 1965.

Das Comissões e Descontos devidos aos Agenciadores e às Agências de Propaganda

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.

Normas-Padrão da Atividade Publicitária.

2.5 O “Desconto-Padrão de Agência” de que trata o art. 11 da Lei nº 4.680/65 e art. 11 do Decreto 57.690/66, bem como o art. 19 da Lei 12.232/10, é a remuneração destinada à Agência de Publicidade pela concepção, execução e distribuição de propaganda, por ordem e conta de clientes anunciantes.

(...)

6.6 Tanto nas relações com anunciantes do setor público quanto privado, o veículo de divulgação não pode, para quaisquer fins, faturar e contabilizar valores correspondentes ao “desconto-padrão de agência” como receita própria, inclusive quando o repasse de tais valores à agência de publicidade for efetivado por meio de veículo de divulgação.

(fonte: http://www.cenp.com.br/PDF/NomasPadrao/Normas_Padrao_Portugues.pdf)

Lei nº 12.232, de 2010.

Art. 19. Para fins de interpretação da legislação de regência, 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 consequência, 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.

6.1. Conforme definido em lei, as agências de publicidade recebem, por meio do desconto-padrão, a remuneração unificada por uma série de serviços heterogêneos que integram as atividades típicas das agências (resumidamente, a elaboração e a execução do plano publicitário, a compra e a distribuição da publicidade – arts. 6º e 16 do regulamento aprovado pelo Decreto nº 57.690, de 1º de fevereiro 1966). Note-se, ainda, que a remuneração pela modalidade do desconto-padrão está vinculada à hipótese em que a publicidade/propaganda é efetivamente veiculada pela empresa contratada (veículo de comunicação) e que o valor do desconto-padrão é calculado sobre o valor que seus clientes/anunciantes investem na veiculação em mídia (conforme a tabela de preço do espaço publicitário editada pelos veículos – art. 11 da Lei nº 4.680, de 1965, e dos arts. 11 e 14 regulamento aprovado pelo Decreto nº 57.690, de 1966).

Regulamento aprovado pelo Decreto nº 57.690, de 1966.

Art 6º Agência de Propaganda é a pessoa jurídica especializada nos métodos, na arte e na técnica publicitários, que, através, de profissionais a seu serviço, 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 mercadorias, produtos e serviços, difundir idéias ou informar o público a respeito de organizações ou instituições a que servem.

(...)

Art 11. O Veículo de Divulgação fixará, em Tabela, (...), bem como o desconto atribuído às Agências de Propaganda.

(...)

Art 14. O preço dos serviços prestados pelo Veículo de Divulgação será por êste 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. O faturamento da divulgação será feito em nome do Anunciante, devendo o Veículo de Divulgação remetê-lo à Agência responsável pela propaganda.

Art 16. O Veículo de Divulgação ficará obrigado, perante o Anunciante, a divulgar a matéria autorizada, no espaço ou no tempo contratado, de acôrdo com as especificações estabelecidas, não podendo o Anunciante, em qualquer caso, pretender influir na liberdade de sua opinião editorial.

6.2. Em regra, a obrigação relativa ao desconto-padrão da agência descortina-se como situação jurídica própria, em paralelo ao serviço prestado e ao faturamento realizado pelo veículo de divulgação em nome do anunciante (arts. 15 e 16 do regulamento aprovado pelo Decreto nº 57.690, de 1966) constituindo, assim, uma segunda relação jurídica.

7. Em relação aos valores contratualmente pagos pelo anunciante à agência de publicidade por serviços prestados de forma contínua ou eventual, inclusive independentemente da veiculação (a exemplo dos chamados “fees” ou “honorários de valor fixo”), também representam receita própria da agência, passível de tributação pela sistemática do Simples Nacional.

8. Outros valores pagos pelo cliente anunciante por serviços prestados pela agência – a exemplo dos chamados honorários de produção externa, honorários especiais ou valores pagos para fazer frente a custos internos da agência (concernente a custos havidos pela agência na elaboração das campanhas publicitárias, seja em relação à mão de obra especializada, seja em relação a custos de materiais, serviços, etc) –, também são passíveis de tributação pela sistemática do Simples Nacional.

8.1. Quando “(...) as agências de publicidade recebem de seus clientes [anunciantes] o valor total referente às campanhas de publicidade e fazem os repasses aos (...) outros prestadores de serviços envolvidos nas campanhas” (consulta, fls. 2), deve-se ter em mente que os ditos “repasses” em regra representam o valor correspondente ao pagamento de

fornecedores externos de suprimentos e de serviços especializados que são necessários para a viabilização da campanha (terceiros).

8.2. Importa considerar, na hipótese, que a base de cálculo do Simples Nacional (art. 18, **caput** e § 3º, da Lei Complementar nº 123, de 2006, e art. 16 da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011) é a receita bruta auferida e não o lucro do período.

Resolução CGSN nº 94, de 2011.

Art. 16. A base de cálculo para a determinação do valor devido mensalmente pela ME ou EPP optante pelo Simples Nacional será a receita bruta total mensal auferida (Regime de Competência) ou recebida (Regime de Caixa), conforme opção feita pelo contribuinte. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, **caput** e § 3º)

§ 1º O regime de reconhecimento da receita bruta será irretratável para todo o ano-calendário. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 3º)

§ 2º Na hipótese de a ME ou EPP possuir filiais, deverá ser considerado o somatório das receitas brutas de todos os estabelecimentos. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, **caput**)

§ 3º Para efeitos do disposto neste artigo: (Redação dada pela Resolução CGSN nº 98, de 13 de março de 2012)

I - a receita bruta auferida ou recebida será segregada na forma do art. 25-A; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, §§ 4º e 4º-A) (Redação dada pela Resolução CGSN nº 117, de 2 de dezembro de 2014) (Vide art. 10 da Res. CGSN nº 117/2014)

II - considera-se a receita bruta total mensal auferida ou recebida nos mercados interno e externo. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 3º, § 15) (Incluído(a) pelo(a) Resolução CGSN nº 98, de 13 de março de 2012)

8.3. Para a consecução de seu objeto social, a pessoa jurídica incorre em vários custos, de tal sorte que, para oferecer o serviço ao anunciante e auferir receitas, a agência terá que incorrer em despesas. Portanto, caso reste evidenciado que há relação jurídica entre a

agência e os terceiros, notadamente se há emissão de documentação fiscal (emitida pelos fornecedores externos de suprimentos e de serviços especializados) em nome da própria agência, evidencia-se que tais custos são suportados pela agência, ainda que venham a ser repassados ao cliente e contratualmente recebam o nome de reembolso.

8.4. Interpretação diversa seria contrária à lei, pois levaria ao entendimento de que todo e qualquer custo de uma atividade econômica poderia ser considerado mero repasse de valores, e o Simples Nacional passaria a ter por base de cálculo não mais a receita bruta, mas o lucro decorrente do resultado das operações realizadas.

8.5. Assim, além dos chamados honorários de produção externa e honorários especiais, tem-se que os valores cobrados do anunciante/cliente que representam o preço dos serviços prestados estão inseridos no conceito de receita bruta. A simples decomposição da conta, com a discriminação das despesas realizadas, não descaracteriza a condição de receita auferida e de remuneração pela venda de serviços pela agência.

9. Em relação às importâncias recebidas dos anunciantes e pagas pelas agências de publicidade e propaganda aos veículos de divulgação, caso estejam associadas a serviços prestados pela agência de propaganda e digam respeito a custos relativos a tais serviços (subcontratação), tais receitas compõem a base de cálculo da agência de publicidade e propaganda optante pelo Simples Nacional.

9.1. Contudo, o art. 15 do regulamento aprovado pelo Decreto nº 57.690, de 1966, disciplina que “O faturamento da divulgação será feito em nome do Anunciante, devendo o Veículo de Divulgação remetê-lo à Agência responsável pela propaganda”. Vislumbra-se, nessa hipótese, como emblemática a relação jurídica firmada entre o veículo e o anunciante, ainda que por intermédio da agência de publicidade, cabendo à agência (que não possui como objeto social a veiculação em mídia e caso não realize subcontratação) a responsabilidade pela intermediação da cobrança e repasse dos valores pertencentes ao veículo (conforme nota fiscal de veiculação/divulgação emitida pelo veículo em nome do anunciante).

9.2. Nessa hipótese específica (subitem 9.1), caso reste de fato evidenciado que a agência de publicidade participa tão somente como intermediadora na relação jurídica que dá causa ao faturamento da divulgação, firmada entre o veículo e o anunciante (com a intermediação da agência, que atua por ordem e conta do cliente), e, cumulativamente, que os valores recebidos do anunciante não remuneram serviço próprio da agência, mas a veiculação

em mídia executada por pessoa jurídica distinta (veículo de divulgação), é possível reconhecer que, em relação à agência de publicidade e propaganda, tais valores não se inserem no conceito de receita bruta a que se referem os arts. 3º, §§ 1º e 15, e 18, **caput** e § 3º, da Lei Complementar nº 123, de 2006. Ou seja, não compõem a base de cálculo da agência de publicidade e propaganda optante pelo Simples Nacional.

Normas-Padrão da Atividade Publicitária.

6.1 A Agência de Publicidade que intermediar a veiculação atuará sempre por ordem e conta do Anunciante, observado o disposto nos itens 6.1.1 a 6.1.3.

6.1.1 É dever da Agência de Publicidade cobrar, em nome do Veículo, nos prazos estipulados, os valores devidos pelo Anunciante, respondendo perante um e outro pelo repasse do “Valor Faturado” recebido ao Veículo.

6.1.2. A fatura do Veículo será encaminhada ao Anunciante por meio da Agência de Publicidade.

6.1.3 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 de a Agência reter indevidamente aqueles valores sem o devido repasse aos Veículos e/ou Fornecedores, terá suspenso ou cancelado seu Certificado de Qualificação Técnica concedida pelo CENP

9.3. Observe-se que o sujeito passivo, ao formular uma consulta, deve ter em mente que o objetivo desse processo se restringe a dirimir eventuais dificuldades na interpretação de dispositivos da legislação tributária federal que, eventualmente, possam ser dúbios ou obscuros. A presente solução de consulta não respalda que qualquer eventual transação realizada pela interessada esteja caracterizada na hipótese de intermediação de cobrança e repasse de valores pertencentes a veículo de comunicação (subitem 9.2), cabendo unicamente à consulente a responsabilidade pelos procedimentos por ela adotados, frente às relações jurídicas que dão causa aos faturamentos de divulgação.

Conclusão

10. Considerando todo o exposto, em especial, o disposto no parágrafo único do art. 24 da Lei Complementar nº 123, de 2006, tem-se que, na hipótese sob análise, a tributação deve ocorrer sobre a receita bruta da consulente, inexistindo dispositivo legal que autorize a exclusão das importâncias relativas aos custos para sua obtenção.

À consideração superior.

Assinado digitalmente
PAULO HENRIQUE PASSOS TEIXEIRA DANTAS
Auditor-Fiscal da RFB – Disit/SRRF01

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

Assinado digitalmente
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da RFB – Chefe da Disit/SRRF01

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
CLÁUDIA LÚCIA P. M. DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit