



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
4ª REGIÃO FISCAL

Processo nº

Solução de Consulta nº

66 - SRRF/4ª RF/Disit

Data

13 de novembro de 2008

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Os custos ou despesas relativos a valores devidos pelos veículos de divulgação às agências de propaganda ou publicidade, a título de remuneração, somente podem ser utilizados na constituição de créditos descontáveis na apuração não-cumulativa da Cofins, a cargo do veículo de divulgação, quando a obrigação relativa a tais custos e despesas for, em decorrência de contrato ou disposição da legislação específica, do próprio veículo e tiver sido contraída em razão de serviços de propaganda ou publicidade diretamente aplicados ou consumidos na prestação de serviços do veículo de divulgação.

Legislação: Lei nº 4.680, de 1965; Lei nº 10.833, de 2003; Decreto nº 57.690, de 1966; Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Relatório

A pessoa jurídica epigrafada, através de profissional da advocacia constituída nos autos, informa que presta serviços de publicidade, especialmente exibição de imagens. Entende que está sujeita ao recolhimento da Cofins não-cumulativa. Diz que concretiza a prestação de seus

serviços de publicidade por meio de diversas agências de propaganda, mediante remuneração. Considera que pode descontar os créditos da contribuição em relação aos valores pagos às agências de propaganda, nos termos do art. 3º, inciso II, § 3º, I, II e III, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Afirmar pensar que poderá apropriar os referidos créditos extemporaneamente, vez que nunca apropriou nenhum deles. A final, colaciona a ementa da resp. Solução de Consulta SRRF04/Disit nº 30, de 17 de junho de 2008. É o relatório, em síntese.

Fundamentos

2. Inicialmente, é necessário delimitar o âmbito das atividades da consultante, face à tipologia constante da Lei nº 4.680, de 18 de junho de 1965, que prevê a existência de a) agenciadores de propaganda; b) agências de propaganda e c) veículos de divulgação.

3. De acordo com a cópia de instrumento particular de sétima alteração do contrato social da consulente (fl. 04), seu objeto é a realização de propaganda através de quaisquer meios de divulgação, especialmente por meio de cartazes, impressos ou pintados, ou qualquer outro meio de publicidade, e a confecção de placas ou letreiros.

4. Importa transcrever o art. 4º da mencionada Lei nº 4.680/65, regulamentada pelo Decreto nº 57.690, de 1º de fevereiro de 1966:

“Art 4º 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 de classe, assim considerados as associações civis locais e regionais de propaganda bem como os sindicatos de publicitários.”

5. Mediante pesquisa na Internet (<http://www.outdoor.org.br>), verificamos que a consulente é filiada à “Central de Outdoor”, associação sem fins lucrativos criada para *“congregar, representar, coordenar e defender os legítimos interesses de empresas e entidades que fazem publicidade externa em painéis padronizados com mensagens substituíveis...”*, conforme reza o art. 3º do estatuto social da entidade associativa. Conclui-se, portanto, que a contribuinte se enquadra no conceito de veículo de divulgação, anteriormente explicitado.

6. De outra banda, assinale-se que a incidência não-cumulativa da Cofins, instituída pela indigitada Lei nº 10.833, de 2003, estabelece que os contribuintes a ela sujeitos podem apurar créditos decorrentes da aplicação da alíquota de 7,6% a determinados custos e despesas, sendo-lhes permitido abater tais créditos na apuração da contribuição devida para o mesmo período.
7. A seu turno, o art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, explicita a definição de insumo, para fins de creditamento na apuração do PIS e da Cofins pelo regime não-cumulativo.
8. Assim sendo, constata-se que a definição de insumos é restritiva, no sentido de que nem todas as despesas e custos necessários à atividade econômica da pessoa jurídica podem ser classificados como insumos, para os fins de apuração não-cumulativa da contribuição em tela.
9. Noutra vereda, como observado na douda petição inicial, a consulente informa de modo extremamente genérico o modo pelo qual o serviço prestado pelas agências de publicidade se insere na prestação de seus próprios serviços de divulgação.
10. Não se pode acatar que a mera intermediação, como declarado pela consulente, equivalha ao conceito de insumo contido na sobredita IN SRF nº 404, de 2004, uma vez que a intermediação entre o anunciante e o veículo de divulgação não é serviço “**aplicado ou consumido**” na prestação do serviço de divulgação de imagens publicitárias.
11. Cabe reproduzir trechos da legislação específica das atividades das agências de publicidade e propaganda:

Decreto nº 57.690, de 1º de fevereiro 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.”

Normas-Padrão da Atividade Publicitária (NAP), de 16 de dezembro de 1998

*“1.3 Agência de Publicidade ou Agência de Propaganda: é nos termos do art. 6º do Dec. nº 57.690/66, empresa criadora/produtora de conteúdos impressos e audiovisuais especializada nos métodos, na arte e na técnica publicitárias, através de profissionais a seu serviço que **estuda, concebe, executa e distribui propaganda aos Veículos de Comunicação, por ordem e conta de Clientes Anunciantes** com o objetivo de promover a venda de mercadorias, produtos, serviços e imagem, difundir idéias ou informar o público a respeito de organizações ou instituições a que servem” (g.n.)*

12. Diante do exposto, constata-se que a atividade de divulgação de publicidade necessita de um serviço prévio, pelo qual se concebe e executa a publicidade ou imagem que será divulgada. Nesse sentido, pode-se inferir que tal espécie de serviço, quando prestado por agência de propaganda ou publicidade, domiciliada no País, enquadra-se no conceito de insumo descrito no art. 8º, § 4º, II, “b”, da IN SRF nº 404, de 2002, quanto à sua natureza.

13. A legislação específica, além de definir minuciosamente as partes atuantes no processo de contratação, elaboração e divulgação de propaganda e publicidade, também disciplina as relações econômico-jurídicas que vinculam os agentes:

Lei nº 4.680, de 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.

“(…)”

Decreto nº 57.690, de 1966

“(…)”

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. - O 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 - O faturamento da divulgação será feito em nome do Anunciante, devendo o Veículo de Divulgação remetê-lo a Agência responsável pela propaganda.” (g.n.)

Normas-Padrão da Atividade Publicitária, de 16 de dezembro de 1998.

“1. CONCEITOS BÁSICOS

“(…)”

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

(...)

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 A relação entre Anunciante e sua Agência tem relevância para a relação entre o Anunciante e o Veículo. Na presença dessa relação, **o Veículo deve comercializar seu espaço/tempo ou serviços através da Agência,** nos termos do parágrafo único do artigo 11 da Lei nº 4.680/65, de tal modo que fique vedado:

a) ao Veículo oferecer ao Anunciante, diretamente, vantagem ou preço diverso do oferecido através de Agência;

b) à Agência, omitir ou deixar de apresentar ao Cliente proposta a este dirigida pelo Veículo.

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 omissivo 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 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 **é reservado exclusivamente à Agência**, com a finalidade de remunerar seus serviços como criadora/produtora de conteúdo publicitário.

(...)

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.

14. Do que foi elencado se infere que, embora a prestação de serviços de estudo, concepção, execução e distribuição da propaganda, por parte da agência de publicidade, tenha por base interesse peculiar ao anunciante, conforme disposto no art. 6º do Decreto nº 57.690/66, relativamente à obrigação de remunerar a agência, a legislação prescreve duas formas distintas, predeterminadas. Na primeira forma, a obrigação de remunerar recai sobre o veículo de divulgação; na segunda, sobre o anunciante.

15. 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), se estabelece como o direito que a agência de publicidade e propaganda tem, **perante o veículo de divulgação**, de receber ou descontar o valor por este devido.

16. A outra forma de remuneração predeterminada denomina-se **“fee”** (itens 1.13, 3.10 e 3.10.1, das Normas Padrão). Conforme visto, **nesse caso cabe ao anunciante** a obrigação de remunerar a agência de publicidade e propaganda.

17. É de salientar que, embora “desconto padrão” e “fee” sejam formas obrigacionais explícitas na legislação que regulamenta a atividade publicitária, é facultado aos pactuantes o livre estabelecimento de outra forma de remuneração da agência, desde que se especifique em contrato a quem competirá tal encargo, consoante a parte inicial do item 2.3.1 das Normas-Padrão.

18. Verificamos que a obrigação do veículo de divulgação, no sentido de remunerar a agência de publicidade sob a forma de “desconto padrão de agência”, pode ser adimplida de três formas distintas:

a) “desconto padrão de agência”, em que a própria agência de propaganda é responsável pela cobrança do valor bruto 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 valor bruto (valor devido ao veículo de divulgação acrescido do valor do “desconto padrão”) devido é entregue diretamente pelo anunciante ao veículo de divulgação. Nessa hipótese, cabe ao 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 líquido (já deduzido o “desconto padrão”) é entregue diretamente pelo anunciante ao veículo de divulgação. Nessa hipótese, cabe ao anunciante pagar à agência o valor referente ao “desconto padrão” (item 2.4.3 das NAP).

19. Inobstante a enumeração de distintas modalidades de adimplemento da obrigação de remunerar, o fator determinante, em tal contexto, para a possibilidade de creditamento, é que o custo ou despesa sejam originários de uma obrigação contraída, no caso em tela, pelo veículo de divulgação.

20. Desse modo, percebe-se que quando a obrigação de remunerar a agência de publicidade é do anunciante, por disposição contratual ou em decorrência da legislação, a

despesa ou custo não pode servir de base para redução na apuração do montante devido a título de PIS e Cofins, por parte do veículo de divulgação.

Conclusão

21. Frente ao exposto, conclui-se que os custos ou despesas relativos a valores devidos pelos veículos de divulgação às agências de propaganda ou publicidade, a título de remuneração, somente podem ser utilizados na constituição de créditos descontáveis na apuração não-cumulativa da Cofins e do PIS devidos por veículo de divulgação, quando a obrigação relativa a tais custos e despesas for, em decorrência de contrato ou disposição da legislação específica, do próprio veículo e tiver sido contraída em razão de serviços de propaganda ou publicidade diretamente aplicados ou consumidos na prestação de serviços do veículo de divulgação.

Ordem de Intimação

22. Ao abrigo do art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os processos administrativos de consulta são apreciados em instância única, pelo que desta decisão não cabe interposição de recurso de ofício ou voluntário nem de pedido de reconsideração. Inobstante, tendo a peticionante conhecimento de outra solução de consulta divergente desta, relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, poderá interpor recurso especial, destituído de efeito suspensivo, perante a Cosit, no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência desta solução ou da publicação, no Diário Oficial da União, da ementa da solução que gerou o dissenso interpretativo, cabendo-lhe comprovar a existência das soluções dissidentes sobre idêntica situação, mediante a juntada das ementas publicadas, nos termos dos §§ 5º a 8º do art. 48 da Lei nº 9.430/96 c.c. art. 16 da IN RFB nº 740, de 02 de maio de 2007.

23. Publique-se, no Diário Oficial da União, extrato da ementa deste decisório (cf. art. 48, § 4º, da Lei nº 9.430/96 c.c. art. 13 da IN RFB nº 740, de 2007). Encaminhe-se à **xxxx da DRF xxxx** para ciência da decisão à interessada e adoção de medidas adequadas à sua observância (art. 6º, IV, da IN RFB nº 740, de 2007).

Recife/PE, 13 de novembro de 2008.

Isabel Cristina de Oliveira Gonzaga
Chefe da SRRF04/Disit
Matrícula nº 10.941
Competência delegada pela
Portaria SRRF04 nº 516, de 27/08/2007