



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.000705/2007-36
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-004.824 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 04 de março de 2020
Recorrente SIEMENS ELETROELETRONICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2004

SALDO NEGATIVO DE CSLL. DESPESAS COM BRINDES. INDEDUTIBILIDADE.

Nos termos do art. 13, VII, e do art. 35 da Lei nº 9.249/95, são indedutíveis, para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL, as despesas com brindes.

O termo “brindes” refere-se às mercadorias que não constituam objeto normal da atividade da empresa, adquiridas com a finalidade específica de distribuição gratuita ao consumidor ou ao usuário final, objetivando promover a organização ou a empresa, em que a forma de contemplação é instantânea.

Embora possam ser de diminuto ou nenhum valor comercial, como as amostras, conceituadas no art. 54, inciso III, do Decreto nº 7.212/2010, destas se diferenciam pois não se tratam de produto, fragmento ou parte de mercadoria em quantidade estritamente necessária a dar a conhecer a sua natureza, espécie e qualidade. Precedente. Acórdão nº 9101-004.062.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano (relatora), Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada) e Caio Cesar Nader Quintella, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro André Mendes de Moura.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano – Relatora

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte contra o Acórdão nº 1301-001.597, de 31 de julho de 2014, no qual os membros do colegiado acordaram, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, assim ementado:

Acórdão recorrido 1301-001.597

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2004

DESPESAS COM BRINDES. INDEDUTIBILIDADE.

A previsão de dedutibilidade das despesas para fins da definição da renda tributável pelo imposto de renda decorre da lei, conforme consolidado na jurisprudência. A distribuição de brindes em caráter promocional, embora possa contribuir para a divulgação da marca da empresa ou de seus produtos, constitui dispêndio cuja dedutibilidade é expressamente vedada pelo art. 13, inciso VII, da Lei nº9.249, de 1995. Assim, é correta a sua glosa e adição à base de cálculo do IRPJ.

RECEITAS FINANCEIRAS. POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO. CARACTERIZAÇÃO.

Comprovada a postergação do pagamento do imposto devido na medida em que a recorrente ofereceu espontaneamente as diferenças de receitas financeiras à tributação, em período imediatamente posterior ao devido, há que ser considerada na apuração da base de cálculo do IRPJ de forma a evitar o bis in idem. Não tendo sido constituído o crédito devido pelo lançamento, mas tão somente ajustada a base de cálculo para fins de determinação do valor passível de restituição/compensação, não há como proceder-se à exigência dos juros e multas que seriam devidos no âmbito deste processo, pois falece competência à autoridade julgadora para constituir créditos tributários não exigidos pela autoridade competente.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator, vencidos os

Conselheiros Valmir Sandri, Cristiane Silva Costa e Carlos Augusto de Andrade Jenier, que consideravam indevida a glosa de brindes.

Cientificada em 16 de dezembro de 2014, a recorrente interpôs recurso especial em 17 de dezembro de 2014, alegando divergência jurisprudencial com relação ao acórdão 108-08.421, de 10 de agosto de 2005, e ao acórdão n.º 1302-001.064, de 09 de abril de 2013, assim ementados:

Acórdão paradigma 108-08.421

IRPJ - GLOSA DE DESPESA - MATERIAL PROMOCIONAL - O material promocional cedido aos clientes com intuito comprovado de incrementar vendas pode ser considerado como despesa dedutível, pois é tida como normal, usual e necessária.

Acórdão paradigma 1302-001.064

DESPESAS DE PROPAGANDA. DEDUTIBILIDADE.

Os gastos com a aquisição e distribuição de objetos, desde que de diminuto valor e diretamente relacionados com a atividade explorada pela empresa, poderão ser deduzidos a título de despesas de propaganda para efeitos de lucro real.

A recorrente argumenta que a decisão diverge da jurisprudência administrativa que entende que as despesas com brindes, relativos a materiais promocionais cedidos aos clientes com intuito de incrementar as vendas, podem ser deduzidas a título de despesas com propaganda.

Em 17 de julho de 2015, a Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção deu seguimento ao recurso especial, observando, quanto à caracterização da divergência jurisprudencial (fl. 831):

Examinando os acórdãos apresentados como paradigmas, na íntegra, verifica-se que tratam de situações similares à analisada no acórdão recorrido, com conclusões distintas.

Os acórdãos paradigmas, ao analisarem a distribuição de materiais promocionais pelo contribuinte, vinculadas a campanhas de vendas, equiparam-se à despesas de propaganda que podem ser dedutíveis, a despeito da vedação da dedutibilidade de brindes, estabelecida no art. 13 da Lei nº 9.249/95.

O acórdão recorrido, por sua vez, também analisou a distribuição de materiais promocionais pela recorrente, que alegava estarem vinculadas a ações para fomento das vendas, e trouxe o entendimento de que a distribuição dos bens adquiridos, não obstante possam contribuir para a divulgação da marca da empresa, tem sua dedutibilidade vedada pelo art. 13 da Lei 9.249/95.

Assim, entendendo que restou caracterizada a divergência jurisprudencial alegada.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, sustentando apenas razões de mérito.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 9101-004.824 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 10283.000705/2007-36

Voto Vencido

Conselheira Livia De Carli Germano, Relatora.

Admissibilidade recursal

O recurso especial é tempestivo e atendeu aos demais requisitos de admissibilidade, não havendo, inclusive, questionamento pela parte recorrida no tocante ao seu seguimento, motivo pelo qual concordo e adoto as razões da i. Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF para conhecimento do Recurso Especial, nos termos do permissivo do art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999.

Assim, conheço do recurso especial.

Mérito

O mérito do presente recurso consiste em definir o alcance da vedação constante do artigo 13, VII, da Lei 9.249/1995, assim redigido:

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

(...)

VII - das despesas com brindes.

(...)

A questão já foi julgada por esta 1ª Turma da CSRF, em outra composição, em recurso especial interposto por este mesmo contribuinte, tendo a Turma negado provimento ao apelo por maioria, vencidas a então Conselheira Cristiane Silva Costa e esta ora Relatora. O acórdão 9101-004.062, de 12 de março de 2019, de relatoria do então Conselheiro Demetrius Nichele Macei, foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004

SALDO NEGATIVO DE CSLL. DESPESAS COM BRINDES. INDEDUTIBILIDADE.

Nos termos do art. 13, VII, e do art. 35 da Lei nº 9.249/95, são indedutíveis, para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL, as despesas com brindes.

O termo “brindes” refere-se às mercadorias que não constituam objeto normal da atividade da empresa, adquiridas com a finalidade específica de distribuição gratuita ao consumidor ou ao usuário final, objetivando promover a organização ou a empresa, em que a forma de contemplação é instantânea.

Embora possam ser de diminuto ou nenhum valor comercial, como as amostras, conceituadas no art. 54, inciso III, do Decreto nº 7.212/2010, destas se diferenciam pois não se tratam de produto, fragmento ou parte de mercadoria em quantidade estritamente necessária a dar a conhecer a sua natureza, espécie e qualidade.

Passo a expor, assim, as razões para a minha divergência com relação ao entendimento esposado pela maioria da Turma nos termos da decisão acima ementada.

No caso, compreendo que o artigo 13 da Lei 9.249/1995, criou uma exceção à regra geral de dedutibilidade reproduzida no então artigo 299 do RIR/99 eis que, apesar de ser usual, normal e necessária, a despesa com brindes deve, por força de tal regra, ser considerada indedutível.

Neste sentido, deve ser definido o conceito de “brindes” para fins de tal restrição.

Tal definição deve levar em consideração que as despesas com propaganda, se relacionadas à atividade da empresa, são dedutíveis, nos termos dos artigos 54 da Lei 4.506/1964 e 54 da Lei 7.450/1985, reproduzidos no artigo 366 do então vigente Regulamento do Imposto sobre a Renda (Decreto 3.000/1999)

Subseção XXIII

Despesas de Propaganda

Art. 366. São admitidos, como despesas de propaganda, desde que diretamente relacionados com a atividade explorada pela empresa e respeitado o regime de competência, observado, ainda, o disposto no art. 249, parágrafo único, inciso VIII (Lei nº 4.506, de 1964, art. 54, e Lei nº 7.450, de 1985, art. 54):

I - os rendimentos específicos de trabalho assalariado, autônomo ou profissional, pagos ou creditados a terceiros, e a aquisição de direitos autorais de obra artística;

II - as importâncias pagas ou creditadas a empresas jornalísticas, correspondentes a anúncios ou publicações;

III - as importâncias pagas ou creditadas a empresas de radiodifusão ou televisão, correspondentes a anúncios, horas locadas ou programas;

IV - as despesas pagas ou creditadas a quaisquer empresas, inclusive de propaganda;

V - o valor das amostras, tributáveis ou não pelo imposto sobre produtos industrializados, distribuídas gratuitamente por laboratórios químicos ou farmacêuticos e por outras empresas que utilizem esse sistema de promoção de venda de seus produtos, sendo indispensável:

a) que a distribuição das amostras seja contabilizada, nos livros de escrituração da empresa, pelo preço de custo real;

b) que a saída das amostras esteja documentada com a emissão das correspondentes notas fiscais;

c) que o valor das amostras distribuídas em cada ano-calendário não ultrapasse os limites estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, tendo em vista a natureza do negócio, até o máximo de cinco por cento da receita obtida na venda dos produtos.

§ 1º Poderá ser admitido, a critério da Secretaria da Receita Federal, que as despesas de que trata o inciso V ultrapassem, excepcionalmente, os limites previstos na alínea "c", nos casos de planos especiais de divulgação destinados a produzir efeito além de um ano-calendário, devendo a importância excedente daqueles limites ser amortizada no prazo mínimo de três anos, a partir do ano-calendário seguinte ao da realização das despesas (Lei nº 4.506, de 1964, art. 54, parágrafo único).

§ 2º As despesas de propaganda, pagas ou creditadas a quaisquer empresas, somente serão admitidas como despesa operacional quando a empresa beneficiada for registrada no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica e mantiver escrituração regular (Lei nº 4.506, de 1964, art. 54, inciso IV).

§ 3º As despesas de que trata este artigo deverão ser escrituradas destacadamente em conta própria.

É dizer, a definição do termo “brindes” (despesa indedutível) deve ser compatível com a permissão, expressamente constante da legislação, de as empresas deduzirem despesas com propaganda, nos termos acima expostos.

A leitura do dispositivo legal acima transcrito revela que o termo “propaganda” ali previsto descreve serviço, isto é, trata-se de uma ação, algo imaterial.

Neste sentido um produto (isto é, um objeto fisicamente existente) pode ou não conter propaganda, isto é, um serviço nele agregado.

Quanto ao produto, este costuma ser compreendido como uma amostra ou como um brinde. Isso porque a legislação contrapõe tais conceitos, definindo amostra como o produto destinado a dar conhecimento da mercadoria fabricada ou comercializada, como forma de propaganda ou divulgação, sendo brinde a mercadoria que, não constituindo objeto da atividade normal do contribuinte, é adquirida para distribuição gratuita a consumidor ou usuário final.

No caso, o contribuinte é fábrica de eletroeletrônicos e a análise dos produtos distribuídos revela que estes não se encaixam no conceito de amostras, conforme descrito pela decisão recorrida:

Os documentos (fls.270/379 e 525/656) referem-se a canetas, mochilas, cadernos capa dura Claro, relógios, Nécessaire de viagem, Blusas moletom Siemens, camisa Real Madrid, sacolas nylon, porta CD, porta retrato, caderno pequeno, camisas Cruzeiro, porta celular, camiseta gola careca, jaquetas, luvas, kit caneta/chaveiro, conjunto caneta e lapiseira, microsystem Toshiba, camisa Palmeiras, canecas personalizáveis, camisa branca, bolas volley, entre outros produtos.

Não obstante, o fato de não se tratar de amostras não necessariamente leva a que a totalidade das despesas relacionadas à aquisição de tais produtos deva ter o tratamento de “brindes”. É possível compatibilizar os conceitos de brindes, amostra e propaganda reservando ao termo “brindes” a qualificação daqueles produtos que não sejam amostras e que também não tenham neles embutidos atividade de propaganda da empresa que os distribui.

No caso, os produtos cujas despesas foram glosadas têm, claramente, a atividade de propaganda neles integrada, especialmente quando se verifica que neles se reproduzem marcas comercializadas pela contribuinte – inclusive as camisas Real Madrid, já que à época o time era patrocinado pela contribuinte.

Em um tal contexto, a atividade de propaganda inclusive se sobrepõe ao valor do produto, já que, à exceção talvez do micro system Toshiba, o item vale muito mais pela marca nele contida do que pelo objeto físico em si. E isso tanto do ponto de vista da empresa que o distribui quanto do consumidor que o recebe.

Assim, não se pode dizer que a totalidade das despesas com tais produtos sejam dispêndios com brindes. Pelo contrário, trata-se essencialmente de despesas com a divulgação da marca da contribuinte e, portanto, de despesas com propaganda -- muito embora não se possa negar que há também algum custo (de valor comparativamente insignificante) relacionado aos objetos físicos adquiridos.

Por tais razões é que, novamente divergindo da posição que prevaleceu nesta Turma em votação anterior, compreendo que o recurso especial do contribuinte deve ser provido. Neste sentido, sugeri a seguinte ementa para o presente julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2004

DESPESAS COM BRINDES. ATIVIDADE DE PROPAGANDA. DEDUTIBILIDADE.

A definição do termo “brindes” (despesa indedutível) deve ser compatível com a permissão legal expressa de se deduzir despesas com propaganda. O termo “propaganda” descreve serviço, isto é, uma ação, algo imaterial, de maneira que um produto pode ou não conter propaganda, isto é, um serviço nele agregado. O fato de um produto não se encaixar no conceito de “amostra” não significa que a totalidade das despesas a ele relacionadas deva ter o tratamento tributário de brindes.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

Voto Vencedor

Conselheiro André Mendes de Moura, Redator Designado.

Não obstante o substancial voto da i. Relatora, venho respeitosamente abrir divergência em relação ao mérito.

A matéria devolvida já foi objeto de apreciação pelo Colegiado da 1ª Turma da CSRF, na sessão de 12 de março de 2019, Acórdão nº 9101-004.062 ¹, cujas razões transcritas

¹ Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Cristiane Silva Costa e Livia De Carli Germano, que lhe deram provimento. (...)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Viviane Vidal Wagner, Demetrius Nichele Macei, Lizandro Rodrigues de Sousa (suplente convocado), Luis Fabiano Alves Penteado, Livia De Carli Germano e Rafael Vidal de Araújo (Presidente em Exercício).

adoto para decidir o presente litígio, com fulcro no art. 50, inc. V, § 1º da Lei nº 9.784, de 1999 ², que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal:

Ou seja, como bem pontuou o contribuinte em seu Recurso Especial, a questão a ser dirimida, no caso concreto, é se as despesas incorridas pelo contribuinte são indedutíveis, como entendeu a fiscalização, por caracterizá-las como despesas com brindes, ou se são dedutíveis, por se referirem a materiais promocionais com o objetivo de divulgar aos clientes e potenciais clientes os produtos produzidos pela empresa, com o intuito de incrementar as vendas.

A tomada de decisão passa, portanto, pela diferenciação do que seja “despesas com propaganda”, dedutíveis para fins de apuração da base de cálculo da CSLL (e IRPJ), e “despesas com brindes”, que são expressamente indedutíveis à vista do contido no art. 13, inciso VII, da Lei 9.249/95.

Vejamos, inicialmente, a legislação que trata das despesas com propaganda – art. 54, da lei nº 4.506/64 e art. 54, da Lei nº 7.450/85, respectivamente:

Art. 54. Somente serão admitidas como despesas de propaganda, desde que diretamente relacionadas com a atividade explorada pela empresa:

I - Os rendimentos de trabalho assalariado, autônomo ou profissional, e a aquisição de direitos autorais de obra artística;

II - As importâncias pagas a empresas jornalísticas, correspondentes a anúncios ou publicações;

III - As importâncias pagas a empresas de radiodifusão ou televisão, correspondentes a anúncios, horas locadas, ou programas;

IV - As despesas pagas a quaisquer empresas, inclusive de propaganda, desde que sejam registradas como contribuintes do imposto de renda e mantenham escrituração regular;

V - O valor das amostras, tributáveis ou não pelo Imposto de Consumo, distribuídas gratuitamente por laboratórios químicos ou farmacêuticos, e por outras empresas que utilizem esse sistema de promoção de venda de seus produtos, sendo indispensável:

a) que a distribuição das amostras seja contabilizada nos livros de escrituração da empresa, pelo preço de custo real;

b) que a saída das amostras esteja documentada com a emissão das correspondentes notas fiscais;

² Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

c) que o valor das amostras distribuídas em cada ano não ultrapasse os limites estabelecidos pela Divisão do Imposto de Renda, até o máximo de 5% (cinco por cento) da receita bruta obtida na venda dos produtos, tendo em vista a natureza do negócio.

Parágrafo único. Poderá ser admitido, a critério da Divisão do Imposto de Renda, que as despesas de que trata o item V ultrapassem, excepcionalmente, os limites previstos na letra c, nos casos de planos especiais de divulgação destinados a produzir efeito além de um exercício, devendo a importância excedente daqueles limites ser amortizada no prazo mínimo de 3 (três) anos, a partir do ano seguinte da realização das despesas.

Art. 54 - As despesas de propaganda são dedutíveis nas condições estabelecidas pela Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, segundo o regime de competência.

Ambos os dispositivos legais, acima transcritos, estão em vigor. Estavam, na época dos fatos, regulamentados pelo Decreto nº 3000/99, art. 366:

Art. 366. São admitidos, como despesas de propaganda, desde que diretamente relacionados com a atividade explorada pela empresa e respeitado o regime de competência, observado, ainda, o disposto no art. 249, parágrafo único, inciso VIII (Lei nº 4.506, de 1964, art. 54, e Lei nº 7.450, de 1985, art. 54):

I - os rendimentos específicos de trabalho assalariado, autônomo ou profissional, pagos ou creditados a terceiros, e a aquisição de direitos autorais de obra artística;

II - as importâncias pagas ou creditadas a empresas jornalísticas, correspondentes a anúncios ou publicações;

III - as importâncias pagas ou creditadas a empresas de radiodifusão ou televisão, correspondentes a anúncios, horas locadas ou programas;

IV - as despesas pagas ou creditadas a quaisquer empresas, inclusive de propaganda;

V - o valor das amostras, tributáveis ou não pelo imposto sobre produtos industrializados, distribuídas gratuitamente por laboratórios químicos ou farmacêuticos e por outras empresas que utilizem esse sistema de promoção de venda de seus produtos, sendo indispensável:

a) que a distribuição das amostras seja contabilizada, nos livros de escrituração da empresa, pelo preço de custo real;

b) que a saída das amostras esteja documentada com a emissão das correspondentes notas fiscais;

c) que o valor das amostras distribuídas em cada ano-calendário não ultrapasse os limites estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, tendo em vista a natureza do negócio, até o máximo de cinco por cento da receita obtida na venda dos produtos.

§ 1º Poderá ser admitido, a critério da Secretaria da Receita Federal, que as despesas de que trata o inciso V ultrapassem, excepcionalmente, os limites previstos na alínea "c", nos casos de planos especiais de divulgação destinados a produzir efeito além de um ano-calendário, devendo a importância excedente daqueles limites ser amortizada no prazo mínimo de três anos, a partir do ano-calendário seguinte ao da realização das despesas (Lei nº 4.506, de 1964, art. 54, parágrafo único).

§ 2º As despesas de propaganda, pagas ou creditadas a quaisquer empresas, somente serão admitidas como despesa operacional quando a empresa beneficiada for registrada no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica e mantiver escrituração regular (Lei nº 4.506, de 1964, art. 54, inciso IV).

§ 3º As despesas de que trata este artigo deverão ser escrituradas destacadamente em conta própria.

Vejamos o quanto disposto no art. 249, VIII, do Decreto 3000/99, citado no *caput* do art. 366, acima transcrito:

Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):

(...)

VIII - as despesas com brindes (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso VII);

Somente pela transcrição dos dispositivos legais acima não é possível determinar se as despesas do contribuinte podem ser consideradas de propaganda para fins de dedutibilidade na apuração da base de cálculo da CSLL (e IRPJ), pois não se enquadra diretamente nos incisos do art. 366. Com algum esforço, no inciso IV, do art. 366.

Vejamos, então, o dispositivo legal que veda a dedutibilidade de despesas com brinde para fins de apuração da base de cálculo da CSLL (e IRPJ) – art. 13, inciso VII, da Lei nº 9.249/95:

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

(...)

VII - das despesas com brindes.

Por ter sido expressamente citado no *caput* do art. 13, da Lei nº 9.249/95, vejamos o disposto no art. 47, da Lei nº 4.506/64:

Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

(...)

O que se denota da legislação acima citada é que, mesmo sendo usuais e necessárias as despesas com brindes são, de todo modo, e por previsão legal expressa, indedutíveis.

Qual, então, o conceito de “brindes” para fins do disposto no inciso VII, do art. 13, da lei nº 9.249/95?

De acordo com o Parecer Normativo CST nº 15, de 27.02.1976, “os brindes se destinam a promover a organização ou empresa e não necessariamente seus produtos, distinguindo-se, portanto, das amostras. Podem, todavia, ser a elas assemelhados, desde que representados, exclusivamente, por objetos distribuídos gratuitamente, com a finalidade de promoção, e que sejam de diminuto ou nenhum valor comercial, conforme em relação àquelas estabelece o art. 9º, inciso V, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (Decreto nº 70.172, de 18.02.72), podendo ter, não obstante, alguma utilidade.

No referido Parecer Normativo, por inexistir, na época legislação específica, entendeu-se pela dedutibilidade de despesas com brinde, desde que “efetivamente realizadas na aquisição e distribuição gratuita de objetos ou direitos de pequeno valor, a título de brindes, a clientes ou não, e que apresentem índice moderado em relação à receita bruta da empresa”.

Veja que o conceito trazido no v. acórdão paradigma, para fins de admitir a dedução de gastos com aquisição e distribuição de objetos a título de despesas de propaganda, assemelha-se com o disposto no Parecer Normativo CST nº 15, de 27.02.1976. Veja-se:

“Os gastos com a aquisição e distribuição de objetos, desde que de diminuto valor e diretamente relacionados com a atividade explorada pela empresa, poderão ser deduzidos a título de despesas de propaganda para efeitos de lucro real”.

A Portaria Ministro de Estado da Fazenda MF nº 41, de 19.02.2008, regulamenta a distribuição gratuita de prêmios a título de propaganda quando efetuada mediante sorteio, vale-brinde, concurso ou modalidade assemelhada, a que se refere a Lei nº 5.768/71 e o Decreto nº 70.951/72, conceitua vale-brinde nos seguintes termos:

Art. 2º Para os fins desta Portaria, entende-se por:

(...)

*III - Vale-brinde - modalidade de promoção comercial na qual a forma de contemplação é instantânea, **onde o brinde é colocado no interior do produto ou dentro do respectivo envoltório**, atendidas às normas prescritas pelos órgãos de saúde pública e de controle de pesos e medidas. Admitir-se-á a distribuição do brinde por outra forma, desde que seja possível a identificação do prêmio, seja por meio de dizeres, seja por símbolos e que cumpra todos os requisitos constantes nos arts. 23 e 24 do Decreto nº 70.951, de 1972; (grifamos)*

Por fim, a Solução de Consulta Cosit nº 58, de 30 de dezembro de 2013, traz a seguinte conceituação:

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EMENTA: DESPESAS COM BRINDES. INDEDUTIBILIDADE. BRINDES. CONCEITO.

Nos termos do art. 13, VII, e do art. 35 da Lei nº 9.249, de 16 de dezembro de 1995, são indedutíveis, para efeito de apuração do lucro real, as despesas com brindes.

O termo “brindes” do art. 13, inciso VII, da Lei nº 9.249, de 1995, refere-se às mercadorias que não constituam objeto normal da atividade da empresa, adquiridas com a finalidade específica de distribuição gratuita ao consumidor ou ao usuário final, objetivando promover a empresa ou o produto, em que a forma de contemplação é instantânea. Embora possam ser de diminuto ou nenhum valor comercial, como as amostras, conceituadas no art. 54, inciso III, do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, destas se diferenciam pois não se tratam de produto, fragmento ou parte de mercadoria em quantidade estritamente necessária a dar a conhecer a sua natureza, espécie e qualidade.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso VII, § 2º e art. 35; Lei nº 5.768, de 1971; Decreto nº 7.212, de 2010, art. 54, inciso III; Decreto nº 3.000, de 1999, arts. 249, 365 e 366; Decreto nº 70.951, de 1972; Portaria MF nº 41, 2008.

(...)

O contribuinte é fábrica de eletroeletrônicos. Os objetos adquiridos de terceiros (foram anexadas diversas notas fiscais ao processo, anexas ao recurso voluntário) para fins de

entrega gratuita a terceiros com o intuito de divulgar a marca da empresa - à luz de toda a legislação que rege a matéria - com a devida vênia - não se coadunam com despesas de propaganda, mas com despesas com brindes.

No que pese a diferença entre estes dois objetos de despesa ser sutil, relevante relembrar que mesmo o Decreto nº 3.000/1999, vigente à época dos fatos, prevendo em seu artigo 299 que despesa operacional, apta à dedutibilidade, é aquela não computada nos custos e que é necessária à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, temos que o artigo 13 da Lei 9.249/95 estabelece uma expressa exceção a esta regra.

Questionar tal exceção, a meu ver, somente seria possível em nível constitucional, patamar em que pode ser discutido o conceito constitucional de renda, o que, além de não circunscrever-se na divergência conhecida, foge à competência do CARF.

É justamente com base nesse aspecto que se pode admitir a dedutibilidade de despesas com amostras, pois, como dito anteriormente, são partes/fragmentos dos produtos em si, oferecidos pela empresa para que seu público alvo a conheça e os adquira.

Registre-se também que a aceção de valor diminuto, nem mesmo no presente caso se revela. Brindes como camisetas oficiais de grandes times de futebol, tais como do Real Madrid, Palmeiras e Cruzeiro e ainda eletroeletrônicos de outra marca (!) "microsystem Toshiba", não são bens de diminuto valor.

Como bem destacado pelo próprio contribuinte, em sede de memoriais, seria economicamente inviável a distribuição de "amostras" - no sentido e alcance admitido pela fiscalização - posto que os seus produtos (eletroeletrônicos) dificilmente poderiam ser reduzidos em escala, ou serem distribuídos em valores diminutos.

É bem verdade que o conceito de brinde ou de amostra não foi estabelecido em lei... Contudo, não penso serem conceitos jurídicos, tampouco que dependam de maiores esclarecimentos. O Brinde, etimologicamente, é objeto oferecido em campanhas promocionais de empresas ou mediante a compra de determinado produto. As amostras são a porção menor de um produto através da qual se percebe a sua qualidade.

A fiscalização, desde 1976, procurou dar sua interpretação a respeito dos brindes, antes mesmo da vedação de dedução estabelecida em 1995 e, a meu ver, se coaduna com a etimologia da palavra.

Nenhum dos itens listados pela recorrente guardam relação com seus produtos comercializados e é justamente isso que os caracteriza como brindes e não como amostras. Contudo, como se vê, tais bens (brindes) não gozam do benefício da dedução para fins tributários mesmo que, em tese, possam ser necessárias à atividade do contribuinte.

Diante do exposto, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso especial do Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura