



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10283.724697/2017-99
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-004.062 – 1ª Turma
Sessão de 12 de março de 2019
Matéria SNCSSL - GLOSA DE DESPESAS
Recorrente SIEMENS ELETROELETRÔNICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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.

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 maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Cristiane Silva Costa e Lívia De Carli Germano, que lhe deram provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Cristiane Silva Costa. Entretanto, findo o prazo regimental, a Conselheira não apresentou a declaração de voto, que deve ser tida como não formulada, nos termos do parágrafo 7º, do art. 63, do anexo II, da Portaria MF nr. 343/2015 (RICARF).

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator.

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).

Relatório

Trata-se de processo de compensação com crédito decorrente de saldo negativo de CSLL, ano-calendário 2004, no valor de R\$ 3.232.758,91. Os débitos encontram-se na DCOMP, à e-folha 15, e totalizam R\$ 3.646.552,05, estando registrados sob os códigos da receita 2362 e 2484, “IRPJ - Demais PJ obrigadas ao lucro real/ Estimativa mensal” e “CSLL – Demais PJ que apuram o IRPJ com base em estimativa mensal”, respectivamente.

O Parecer DRF/MNS/SEORT (e-fls. 141 a 146) analisou quatro pontos, quais sejam: 1) despesas com brindes; 2) rendimentos de aplicações financeiras; 3) provisões para despesas pendentes; e 4) depreciação de estoque. Por fim, o parecer procedeu a recomposição da base de cálculo, para a posterior recomposição do saldo negativo da CSLL. Acompanhe-se:

5. Recomposição da base de cálculo da CSLL

Constatadas as infrações na apuração do resultado tributável, preceder-se-á a recomposição da base de cálculo, para a posterior recomposição do saldo negativo da CSLL.

BC DA CSLL APURADA + ADIÇÕES (itens 1, 2, 3 e 4 deste parecer) =
60.488.697,40 + 57.275.636,05 = **117.764.333,45**

6. Recomposição do saldo negativo da CSLL

Base de cálculo da CSLL 117.764.333,45

CSLL devida...[9% *117.764.333,45] = 10.598.790,01

(-) Estimativas 8.670.718,81

(-) CSLL retida na fonte por outras 6.022,87

CSLL a pagar = 1.922.048,33

A conclusão do parecer, acatada pelo Despacho Decisório (e-folha 147) foi no sentido de não homologar as compensações ante a inexistência de direito creditório referente a saldo negativo de CSLL, do ano-calendário de 2004. Veja-se a ementa:

Ano-Calendário 2004. Saldo negativo de CSLL.

DESPESAS COM BRINDES. Caracterizam-se pela distribuição gratuita com finalidade de promoção e pelo diminuto ou nenhum valor comercial. A partir de 1996, por expressa disposição legal, as despesas com brindes são indedutíveis para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.

RECEITAS FINANCEIRAS. Os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável e os ganhos líquidos integram o lucro real, presumido ou arbitrado.

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. Caracteriza omissão de receitas a manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada.

DEPRECIACÃO. Somente bens do imobilizado podem ser depreciados. A depreciação de estoque final de mercadoria caracteriza subavaliação do mesmo tendo como consequência aumento de custo.

Inconformada, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fls. 175 a 192), tendo sua compensação homologada em parte, pelo acórdão nº 01-12.663, proferido pela 1ª Turma da DRJ em Belém/PA (e-fls. 412 a 425). Acompanhe-se a ementa:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 2004

SALDO NEGATIVO. CSLL

Tendo sido apurado saldo negativo CSLL, homologam-se as compensações até o limite do crédito reconhecido.

DESPESAS COM BRINDES.

Valores gastos pelo contribuinte referentes a bens distribuídos gratuitamente não se caracterizam como despesas com propaganda, mas sim brindes, devendo ser adicionados ao lucro líquido.

RECEITAS FINANCEIRAS.

Diante da ausência de comprovação de que houve o oferecimento à tributação de receitas financeiras correspondentes a juros sobre o empréstimo concedido a coligada, tais valores devem ser adicionados ao lucro líquido.

PROVISÃO PARA DESPESAS PENDENTES.

Tendo sido comprovada a adição ao lucro líquido para fins de apuração da CSLL, incabível a adição procedida pelo Fisco.

Na sequência, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 456 a 480) que teve provimento parcial, reconhecendo-se a matéria relativa à adição de receitas financeiras à base de cálculo da CSLL, e não reconhecendo a questão das despesas com brindes (acórdão nº 1302-001.911 – e-fls. 670 a 683). Veja-se a ementa:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

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 nº 9.249, 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.

Houve oposição de Embargos de Declaração pela contribuinte (e-fls. 693 a 697), questionando suposta omissão no acórdão nº 1302-001.911 quanto o tema da nulidade da exigência não formalizada em auto de infração, porém os embargos foram rejeitados definitivamente pelo Despacho de Admissibilidade (e-fls. 723 a 726).

Ato contínuo, a contribuinte interpôs Recurso Especial (e-fls. 723 a 762) tratando de três questões: a) nulidade do processo administrativo; b) despesas com propaganda registradas contabilmente sob a rubrica ‘despesas com brindes’; e c) ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa.

O Despacho de Admissibilidade (e-fls. 921 a 930) negou seguimento ao recurso, motivo pelo qual a recorrente apresentou Agravo (e-fls. 937 a 954), que foi acolhido parcialmente pelo Despacho em Agravo (e-fls. 958 a 966), dando seguimento apenas para a matéria relativa à despesas com brindes, mas apenas em relação ao paradigma nº 1302-001.064, cuja ementa reproduz-se abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2003

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.

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS. CHEQUES PÓS DATADOS.

O pacto adjeto estabelecido entre o emitente e o beneficiário, para fixação de uma data de apresentação do cheque não tem o condão de alterar a data de

vencimento do crédito, sob pena de alterar a natureza do cheque como ordem de pagamento à vista e violar os princípios da literalidade e abstração.

PRÊMIOS A PAGAR. PROVISÃO.

As provisões dedutíveis são aquelas assim consideradas pela legislação tributária. Deduzida provisão para pagamento de prêmios, havendo elementos que indiquem ser a conta creditada representativa de conta de provisão para participação nos lucros e resultados, e não provada a certeza e liquidez do valor provisionado não é possível aceitar-se que a conta contábil que a contenha tenha natureza de passivo, sendo correta a glosa.

GLOSA DE DESPESAS. MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO DE EQUIPAMENTOS.

O regime aplicável à dedutibilidade com partes e peças adquiridos para promover a conservação e manutenção de bens de capital principais é o do art. 346 do RIR/99, não se lhes aplicando o art. 301 do referido regulamento.

SALDO NEGATIVO. PERDCOMP.

Havendo PERDCOMP sob análise que postule restituição ou compensação do saldo negativo apurado, descabe pedido para compensá-lo com valor apurado no procedimento fiscal.

Às e-folhas 984 a 988 a Fazenda apresentou Contrarrazões, valendo-se dos mesmos fundamentos do Parecer/Despacho Decisório (e-fls. 141 a 147) para defender a indedutibilidade das despesas com brindes do IRPJ e da CSLL, quais sejam: Parecer Normativo CST nº 15/76 e Lei nº 9.249/1995.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei - Relator

Conhecimento

O contribuinte interpôs Recurso Especial tempestivo (p. 732/762) em face do v. acórdão recorrido (p. 670/683) em relação a três tópicos distintos: (i) nulidade do processo administrativo; (ii) despesas com propaganda registradas contabilmente sob a rubrica ‘despesas com brindes’; e, (iii) ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa.

No r. despacho de admissibilidade de p. 921/930, o i. Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF negou seguimento ao Recurso Especial em relação aos três tópicos acima enumerados.

Inconformado, o contribuinte ingressou com agravo, nos termos do art. 71 do Anexo II do RICARF, questionando a referido despacho de admissibilidade. O i. Presidente da CSRF, em decisão de p. 958/966, deu parcial provimento ao agravo do contribuinte, admitindo o Recurso Especial interposto exclusivamente em relação ao tema “despesas com propaganda registradas contabilmente sob a rubrica ‘despesas com brindes’”, tendo como paradigma apenas o v. acórdão 1302-001.064.

A Procuradoria, intimada para apresentar contrarrazões, apresentou-as às p. 984/988, sem questionar a admissibilidade feita através da decisão do i. Presidente da CSRF.

Desta forma, concordo e adoto as razões do i. Presidente da CSRF para conhecimento do Recurso Especial, nos termos do permissivo do art. 50, § 1º, da Lei 9.784/99.

Mérito

Antes de apresentar a síntese do tema trazido para apreciação deste Colegiado, ressalto que, na origem, este processo administrativo trata de declaração de compensação formalizada pelo contribuinte – DCOMP 32694.82094.290905.1.3.03-5910, para compensar créditos de “saldo negativo de CSLL – Exercício 2005” (p. 10), com débitos de IRPJ e de CSLL com vencimento em 30.09.2005.

Na análise do direito creditório, a DRF de origem, através de Termo de Intimação de p. 54, solicitou ao contribuinte a apresentação de documentos, iniciando procedimento para confirmação da existência dos referidos créditos. Outras intimações foram endereçadas ao contribuinte e, ao final, através de Parecer DRFB/MNS/SEORT de p. 141/146 e Despacho decisório de p. 147, não foi reconhecido qualquer direito creditório e, conseqüentemente, não foram homologadas as compensações declaradas.

Da leitura do referido Parecer, denota-se que o contribuinte foi submetido a uma fiscalização detalhada para a verificação de seus créditos e, neste trabalho, a fiscalização efetuou diversas glosas, gerando a adição de R\$ 57.275.636,05 à base de cálculo da CSLL, que, conseqüentemente, foi recomposta no ano-calendário 2004 para demonstrar a inexistência de saldo negativo de CSLL passível de compensação.

Aliás, foi apurada CSLL a pagar, mas não se verifica, inclusive porque este processo não seria o meio adequado, constituição de ofício desses valores mediante lavratura de auto de infração no presente feito.

Ressalto, ainda, que o trabalho da fiscalização foi realizado dentro do prazo quinquenal de decadência, uma vez que o Parecer citado é de agosto/2007, não se constatando, assim, a definitividade, pelo decurso do tempo, dos créditos apurados pelo contribuinte em sua DIPJ 2005.

Apresentada manifestação de inconformidade (p. 175/192), foi a mesma acatada em parte pela DRJ (acórdão p. 412/425), à vista das comprovações feitas pelo contribuinte. Apresentado recurso voluntário (p. 456/480), foi-lhe dado parcial provimento pelo Colegiado *a quo* (acórdão p. 670/683), mantendo-se, contudo, a indedutibilidade de despesa com brindes, que o contribuinte defende ser necessária, normal e usual e, portanto, dedutível.

Apenas depois desta decisão do Colegiado *a quo* veio o contribuinte ao feito, mediante embargos de declaração (p. 693/697), já em 2016, pedir a nulidade do procedimento, sob o argumento de que teria que ter sido aberto, oportunamente, procedimento formal de fiscalização para a verificação da deficiência na composição da base de cálculo do IRPJ/CSLL.

Como dito acima, o procedimento de verificação do saldo negativo de CSLL do contribuinte, apurado na DIPJ 2005, através do presente processo, deu-se dentro do prazo quinquenal de decadência, e, portanto, não há nulidade, na medida em que não havia definitividade dos créditos apurados. E, especificamente em relação aos embargos, foram os mesmos rejeitados, conforme decisão de p. 723/726.

Necessária essa contextualização para que fosse possível trazer a este Colegiado a questão de mérito que deve ser dirimida a partir do Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

Em síntese, o v. acórdão recorrido firmou entendimento que “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 nº 9.249, de 1995. Assim, é correta a sua glosa e adição à base de cálculo do IRPJ”.

Embora a decisão recorrida aponte “base de cálculo do IRPJ”, está-se tratando, em verdade, da base de cálculo da CSLL.

No v. acórdão paradigma (1302-001.064), por sua vez, ficou consignado que “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”.

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;

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”.

Vejamos 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.

Posta a legislação e normas interpretativas, vejamos os objetos distribuídos pelo contribuinte a clientes ou não, devidamente indicados no v. acórdão recorrido, p. 679:

"Os documentos (fls. 270/379 e 525/656) referem-se a canetas, mochilas, cadernos capa dura Claro, relógios, Nécessaire de viagem, Blusa de 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 voley, entre outros produtos."

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 lembrar 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 de todo o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso especial do contribuinte.

É o voto

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei