



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10872.000392/2010-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-004.798 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de outubro de 2020
Recorrente READER'S DIGEST BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

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 do IRPJ, 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.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA.

Tendo em vista que o caso em tela não se enquadra nas hipóteses excludentes do parágrafo único do artigo 100 do Código Tributário, há de ser mantida a incidência da multa de ofício e dos juros moratórios.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2005

LANÇAMENTO REFLEXO.

Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) as mesmas disposições aplicadas ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) em caso de lançamento reflexo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Rogério Garcia Peres (relator) que votou por lhe dar provimento parcial para excluir a incidência de multa e juros de mora e o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza que votou por lhe dar provimento e manifestou ainda interesse em

apresentar declaração de voto. Designada a Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite para redigir o voto vencedor. Nos termos do Art. 58, §13 do RICARF, foi designado pelo Presidente de Turma como redator ad hoc para este julgamento, o conselheiro Heitor de Souza Lima Junior. Julgamento iniciado na reunião de 09/2020. Na conclusão do julgamento, ausente o conselheiro Rogério Garcia Peres, cujo voto ficou consignado na ata da reunião anterior. Não participou do julgamento a Conselheira Bianca Felícia Rothschild. Entretanto, findo o prazo regimental, o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza não apresentou a declaração de voto, que deve ser tida como não formulada, nos termos do § 7º. do art. 63 do Anexo II da Portaria MF nº 343/2015 (RICARF).

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Redator *ad hoc*

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, José Eduardo Dornelas Souza, Heitor de Souza Lima Junior, Rogério Garcia Peres, Lucas Esteves Borges e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). A conselheira Bianca Felícia Rothschild não participou do julgamento. Ausente o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa.

Relatório

A partir do disposto no § 13 do art. 58 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº. 343, de 2015, designou-me a Presidência para redigir o presente Acórdão, tendo em vista a dispensa de mandato do Conselheiro Relator, ocorrida após o início da votação, sem que houvesse sido concluído o julgamento. Faço-o adotando ementa, relatório e voto elaborados por aquele Relator e lidos na primeira sessão em que o recurso foi colocado em votação, no dia 16 de setembro de 2020.

Passo, assim, à transcrição do relatório do Conselheiro Rogério Garcia Peres.

Trata o presente processo dos autos de infração lavrados pela DRF/Rio de Janeiro, em 26/08/2010, relativos ao Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, no valor de R\$ 624.344,63 (fls. 242/246) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, no valor de R\$ 224.764,06 (fls. 247/251), ambos acrescidos multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até julho/2010. O total da autuação perfaz o montante de R\$ 1.912.787,13, conforme demonstrativo consolidado do crédito tributário do processo (fl. 02).

A autuação relativa ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ refere-se a glosa de despesas com brindes, no valor de R\$ 2.497.378,54, com fundamento no inciso VII do artigo 13 da Lei n. 9.249, de 26 de dezembro de 1995, como consta na descrição de fatos contida no auto de infração (fls. 244 e 238/241).

Por decorrência da glosa de despesas indedutíveis relativa ao IRPJ foi lavrado o auto de infração referente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.

O contribuinte foi cientificado dos autos de infração em 02/09/2010 (fls. 243 e 248) e apresentou, em 29/09/2010, a impugnação de fls. 269/274, instruída com os documentos de fls. 275/398, onde alega resumidamente que:

-é editora da revista "Seleções", o seu principal produto, e também comercializa livros, CDs, DVDs e fitas de vídeo;

-para promoção de venda dos seus produtos, oferece aos potenciais compradores, além da participação em sorteios de prêmios, itens de pequeno valor tais como relógios, rádios e calculadoras, que são entregues gratuitamente aos compradores, em conjunto com o produto vendido;

-esses itens não são distribuídos a quem não compra um produto da empresa;

-em suas campanhas de venda, envia, por mala direta, catálogo de produtos ou folheto com oferta de algum produto específico, acompanhado de um cartão (Carta Resposta) que, devolvido pelo cliente, formaliza o pedido de compra e a inscrição no sorteio;

-junta, em anexo, amostras das Cartas Resposta e das correspondentes notas de venda de produtos e de remessa de itens promocionais referentes a produtos vendidos no ano de 2005, demonstrando que, para cada produto vendido, foi entregue ao cliente o item promocional oferecido na respectiva campanha (ver fls. 298/398);

-a entrega dos itens promocionais estava vinculada à realização das vendas, fato que demonstra a correlação existente entre as despesas incorridas com a aquisição dos mesmos e a receita operacional auferida no ano de 2005;

-por estarem diretamente relacionados com o desenvolvimento da atividade de comercialização e correspondente receita operacional, as despesas glosadas possuem a natureza de despesas necessárias e usuais, a caracterizá-las como despesas operacionais dedutíveis;

-contabilizou erroneamente os itens promocionais em tela como brindes, porquanto os mesmos diferem de brindes, na medida em que estes possuem caráter de liberalidade, sendo distribuídos indiscriminadamente a clientes e não clientes, conforme definição constante do Parecer Normativo CST nº 15/76;

-Os itens promocionais em tela, vale reprimir, não se enquadram no conceito de brindes, porque não são distribuídos indiscriminadamente a clientes e não clientes;

-o que motivou a Lei nº 9.249/95 a vedar a dedução de despesas com brindes foi justamente o seu caráter de liberalidade, bem como o fato de que muitas vezes os brindes possuem valor significativo, em discordância com os critérios estabelecidos no Parecer Normativo CST nº 15/76;

-em seu favor, traz o Acórdão nº 108-07.086, de 22/08/2002, relativo a fato gerador ocorrido já na vigência da Lei nº 9.249/95, que julgou improcedente a glosa de despesas com itens acessórios oferecidos por concessionária aos adquirentes de veículos, com a seguinte ementa:

"BRINDES e CORTESIAS - Cabível a dedutibilidade de dispêndios com gastos de reduzido valor, como tapetes e acessórios, ofertados aos clientes adquirentes de veículos."

(Fundamentação do Acórdão)

"No tocante à glosa de despesas com brindes e cortesias que correspondem a camisetas, tapetes e utensílios para carros, mostram-se normais e usuais para o

desenvolvimento do negócio de venda de veículos e correspondem a valores de pequeno significado econômico, daí, improcede a pretendida glosa fiscal."

-fundado no Acórdão reproduzido, conclui-se que os itens promocionais de pequeno valor distribuídos em conjunto com os produtos vendidos pela Impugnante não estão abrangidos no conceito de brinde e, por conseguinte, estão livres da vedação do inciso VII do artigo 13 da Lei nº 9.249, de 26.12.1995, razão pela qual a glosa não pode prosperar;

-requer também a realização de diligência para exame de seus documentos fiscais e contábeis, com o fim de que o auditor verifique se as despesas glosadas pela autuação referem-se, no todo ou em parte, à aquisição de itens de pequeno valor remetidos gratuitamente aos clientes que adquiriram produtos da empresa no ano de 2005 e, caso refiram-se tais despesas em parte à aquisição dos itens acima mencionados, que seja levantado o respectivo valor.

A DRJ Rio de Janeiro, por unanimidade de votos, denegou a preliminar relativa ao pedido de diligência entendendo que trata-se de "matéria passível de ser resolvida com base nos elementos contidos nos autos, por se tratar de questão interpretativa, relacionada à aplicação do inciso VII do artigo 13 da Lei n. 9.249, de 26 de dezembro de 1995, não exigindo a juntada de outros elementos para sua solução, dispensando a conversão do julgamento em diligência."

No mérito a decisão *a quo* que a Contribuinte alega que para promoção de venda dos seus produtos oferece aos potenciais compradores, além da participação em sorteios de prêmios, itens de pequeno valor tais como relógios, rádios e calculadoras, que são entregues gratuitamente aos compradores, em conjunto com o produto vendido.

Ademais, sustenta que tratando-se da realização de sorteio de prêmios, ficaria sujeita aos ditames da Portaria Ministro de Estado da Fazenda MF nº 41 de 19.02.2008, que regulamenta a distribuição gratuita de prêmios a título de propaganda, quando efetuada mediante sorteio, vale-brinde, concurso ou modalidade assemelhada, a que se refere à Lei nº 5.768, 20 de dezembro de 1971, e o Decreto nº 70.951, de 9 de agosto de 1972, que assim determina no seu artigo 15:

"Art. 15. O pedido de autorização para a realização de promoção comercial deve ser protocolizado junto à Caixa Econômica Federal CAIXA, quando a requerente for pessoa jurídica comercial, industrial ou de compra e venda de bens imóveis, ou à Secretaria de Acompanhamento Econômico do Ministério da Fazenda Seae, quando a CAIXA ou qualquer outra instituição financeira ou assemelhada, inclusive seguradoras e administradoras de cartões de crédito, participar efetivamente ou realizar, em seu nome, uma promoção comercial, nos termos desta Portaria e seus anexos."

E prossegue a decisão ressaltando que, "caso parte das despesas glosadas se vincule a sorteios, o que se infere, por exemplo, dos documentos de fls. 316/317, 332, cabe a ela comprovar o atendimento aos requisitos previstos na Portaria MF nº 41 de 19.02.2008."

E reforça seu entendimento sustentando que "afora a comprovação da natureza da despesa, há ainda que se verificar o atendimento aos requisitos de necessidade, normalidade e usualidade,".

E ao final a DRJ conclui que, a partir de 1995, com a promulgação da Lei nº 9.249, a dedução de despesas com brindes deixou de ser permitida:

"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. 47da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

...

VII - das despesas com brindes.”

A Recorrente em sede de Recurso Voluntário reitera suas razões e resume seu pleito da seguinte forma:

IV - Conclusão e pedido

Estando as despesas incorridas pela Recorrente com a aquisição dos itens promocionais diretamente relacionadas com a sua receita operacional, tais despesas devem ser consideradas dedutíveis para efeito da apuração da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

Conforme a jurisprudência desse Conselho, justifica-se a dedutibilidade de itens promocionais como os adquiridos pela Recorrente, cuja distribuição esteja vinculada à realização de uma operação de venda e correspondente receita operacional da empresa, não estando os mesmos abrangidos no conceito de brinde de que trata o inciso VII do artigo 13 da Lei nº 9.249/1995.

Por todo o exposto, requer a Recorrente a reforma da decisão recorrida para que sejam julgadas improcedentes as autuações, reconhecendo-se como dedutíveis para efeito da apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL no ano-calendário de 2005 as despesas por ela incorridas com a aquisição dos itens promocionais em questão.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Redator *ad hoc* designado.

Reproduzo a seguir o voto proferido pelo Conselheiro Rogério Garcia Peres, que se baseia, *ipsis litteris*, no voto condutor de lavra do Conselheiro Demetrius Nichele Macei, no âmbito do Acórdão CSRF nº. 9101-004.062, prolatado pela 1ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais em 12/03/2019, tendo adotado seus fundamentos como razão de decidir.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

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 brindes 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 brindes, 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, 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 exerce essencialmente as atividades de produção, comercialização e vendas de livros e revistas. 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. Despesas com calculadoras, rádios, porta copos e relógios, não são bens de diminuto valor.

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.

A empresa alega que “oferece aos potenciais compradores, além da participação em sorteios de prêmios, itens de pequeno valor tais como relógios, rádios e calculadoras, que são entregues gratuitamente aos compradores, em conjunto com o produto vendido.”

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.

Ademais, verifica-se que, na sua atividade comercial, a empresa oferta gratuitamente aos seus compradores diversos itens de pequeno valor, tais como relógios, rádios e calculadoras, o que em princípio configura-se como liberalidade da própria, conflitando com a ideia da necessidade de tais despesas para percepção de receitas ou manutenção da fonte produtora, ainda que se destinem a alavancar vendas de produtos ou serviços de maior valor e/ou margem de lucro.

A glosa também deve ser mantida por não restar demonstrado que se trate de despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Em se tratando de uma editora, caso se tratasse de despesas de compra de papel, tinta, ou outros insumos, seria patente a sua necessidade. Entretanto, as glosas referem-se a itens que carecem de comprovação quanto à sua necessidade.

Todavia, em que pese concordar com a impossibilidade de exclusão da despesa em análise, entendo que se está diante do caso previsto no parágrafo único do art. 100 do CTN, considerando a orientação constante de “Perguntas e Respostas” editada pela RFB, sendo assim de se excluir a multa de ofício e os juros de mora objeto de lançamento.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a incidência de multa de ofício e juros de mora.

Esse foi o voto do relator Rogério Garcia Peres.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Conselheiro designado como Redator *ad hoc*

Voto Vencedor

Giovana Pereira de Paiva Leite – Redatora designada.

Em que pese o voto do I. Conselheiro Rogério Garcia Peres, a Turma, por maioria, decidiu manter o lançamento do principal, com incidência de multa e juros, divergindo neste ponto do voto do relator.

Inicialmente, ratifico o entendimento do relator de que os brindes não se confundem com amostra, sendo estas uma porção menor do bem produzido ou comercializado pela empresa, através da qual se permite conhecer do produto e de sua qualidade. O fato de a Recorrente não produzir relógios e calculadoras, já afasta o conceito de amostras. No caso em tela, as amostras poderiam ser algumas revistas ou livros.

As mercadorias entregues aos clientes que adquiram livros ou revistas, também não podem ser enquadradas como propaganda, pois teriam que estar associadas a campanhas e empresas de publicidade e servir para divulgar a empresa ou a marca. Não é disto que se trata.

Acerca do termo propaganda, o art. 5º da Lei de nº 4.680/65 define que "*compreende-se por propaganda qualquer forma remunerada de difusão de ideias, mercadorias ou serviços, por parte de um anunciante identificado*". Tal definição é por demais genérica, todavia, a Lei 12.232/09, que não obstante declarar o objetivo de reger os processos licitatórios de contratação de campanhas publicitárias pelos órgãos da Administração Pública Federal, traz um conceito mais objetivo do termo publicidade, veja-se a definição constante do art. 2º da predita norma legal:

Art. 2º Para fins desta Lei, considera-se serviços de publicidade o conjunto de atividades realizadas integralmente que tenham por objetivo o estudo, o planejamento, a conceituação, a concepção, a criação, a execução interna, a intermediação e a supervisão da execução externa e a distribuição de publicidade aos veículos e demais meios de divulgação, com o objetivo de promover a venda de bens ou serviços de qualquer natureza, difundir ideias ou informar o público em geral.

A publicidade, assim posta, seria a ferramenta de *tornar pública* a propaganda, de divulga-la.

O fato, contudo, é que, para fins tributários, propaganda e publicidade caminham juntos, já que não é possível despendar recursos com propaganda, sem a sua necessária divulgação, pena de não se atender aos próprios objetivos declarados da propaganda que é a atividade de divulgar ideias ou de promover produtos e serviços.

No caso em tela, não se trata de uma campanha publicitária para divulgar os produtos, mas sim de uma estratégia de estímulo às vendas.

A entrega dessas mercadorias (calculadoras, rádios-relógios, entre outros) trata de uma estratégia da empresa para impulsionar as vendas, na medida em que o consumidor é atraído não apenas pelos livros/revista em si, mas pelo produto que os acompanha.

Esse produto é entregue aos clientes como um brinde, tendo em vista que é entregue a título gratuito, não é produzido pela própria empresa e não tem caráter de propaganda ou publicidade, não havendo, portanto, outra classificação possível. Nesse mesmo sentido, a Solução de Consulta Cosit n. 27, de 24 de janeiro de 2014:

12. Interpreta-se que o brinde é uma modalidade de distribuição gratuita de prêmios que se dá de forma instantânea, diferentemente das modalidades de distribuição de prêmios mediante concurso ou sorteio.

13. Pode-se dizer que 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.

A Recorrente alega que é uma despesa operacional e necessária a sua manutenção. De fato, trata-se de uma despesa usual e normal da empresa, e inclusive necessária à sua atividade e à manutenção da sua fonte produtora, mas não é uma atividade inerente e *necessária* para *toda e qualquer* empresa que tem por objeto a edição de revistas bem como a comercialização de livros, CDs, DVDs e fitas de vídeo.

O legislador, entendendo que a entrega de brindes trata-se de mera liberalidade, ainda que faça parte da estratégia de vendas da empresa, decidiu tornar expresso seu caráter de

despesa indedutível, provavelmente prevendo que algumas empresas alegariam que, *para elas especificamente*, as despesas de brinde seriam operacionais, pois usuais, normais e necessárias.

As expressões usualidade, normalidade e necessidade comportam muitas interpretações, de acordo com o contexto ou situação fática, e por conseguinte, ensejam discussões. Justamente para evitar possíveis controvérsias, o legislador, no art. 13, inc. VII da Lei n. 9249/95, vedou expressamente a dedução de despesas com brindes, independente do disposto no art. 47 da Lei n. 4.506/64, que trata das despesas operacionais.

Ou seja, ainda que *para a Recorrente*, as despesas de brinde pudessem ser consideradas operacionais, pois usuais, normais e necessárias, diante da estratégia de venda adotada, não são dedutíveis.

Quanto ao Parecer Normativo COSIT n. 15/76, não há que ser invocado, pois anterior à edição da lei. n. 9249/95.

Quanto à aplicação do parágrafo único do art.100 do CTN para afastar a multa e os juros, o qual foi justamente a divergência do Colegiado, reproduz-se o referido artigo:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Analisando os incisos do citado artigo, não vislumbro no caso em tela, a subsunção dos fatos a nenhum deles, razão pela qual há de ser mantida a incidência da multa de ofício e dos juros moratórios.

Isto posto, a Turma, por maioria, votou por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.