



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.002340/2010-33
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-005.381 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 10 de março de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL.
Interessado DIFERRO AÇOS ESPECIAIS LTDA.

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

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

LUCRO REAL. SERVIÇOS DE PUBLICIDADE. DEDUTIBILIDADE. GLOSA AFASTADA.

Afasta-se a glosa de despesas com serviços de propaganda na hipótese da contribuinte apresentar as notas fiscais, respectivos pagamentos, comprovação da própria publicidade e cartão de CNPJ ativo em nome da prestadora na época dos fatos geradores.

O fato da fiscalização questionar a regularidade fiscal e contábil da Agência de Propaganda, por si só, não é capaz de afastar a dedutibilidade das despesas pagas a título de publicidade nesse contexto fático.

O Direito e a jurisprudência dos tribunais superiores protegem o terceiro de boa-fé, que recebeu as notas fiscais dos serviços prestados e apresentou cópia do cadastro público do CNPJ ao tempo da contratação, no qual constava a empresa prestadora como ativa. Esse é o limite da diligência que pode ser exigida do contribuinte, notadamente quando ausente qualquer alegação de fraude, simulação ou conluio em relação aos serviços prestados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por maioria de votos, acordam em negar-lhe provimento, vencidas as Conselheiras Andréa Duek Simantob (relatora) e Adriana Gomes Rêgo, que lhe deram provimento. Votaram pelas conclusões do voto vencedor os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Caio Cesar Nader Quintella, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial da Fazenda Nacional (fls. 354) interposto em face da decisão proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara no Acórdão n.º 1401-000.784 (fls. 335 e seguintes), na sessão de 08 de maio de 2012, por meio do qual o colegiado, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário.

O processo trata de autos de infração de IRPJ e CSLL decorrentes da glosa de despesas de publicidade, acrescidos de lançamento da multa isolada prevista no art. 44, II, “b”, da Lei n. 9.430, de 1996.

A infração foi assim descrita pela autoridade fiscal (*verbis*):

O contribuinte efetuou pagamentos para Bazzo Competições Automobilísticas Ltda. a título de “Patrocínio no campeonato brasileiro de automobilismo Categoria copa BR Petrobrás ou Pickup racing”, conforme consta no corpo das notas fiscais, registrando contabilmente em conta de despesa de Publicidade/Propaganda/Promoções.

Ocorre que a pessoa jurídica beneficiária dos pagamentos, Bazzo Competições Automobilísticas Ltda., apresentou as declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica dos anos-calendário de 1999 a 2009, como inativa. Intimada, respondeu não possuir Livros Diários, Caixa, Razão, Balanço (fls. 122/123).

Nessas condições, as despesas pagas à referida pessoa jurídica não atendem ao disposto no § 2º do art. 366 do RIR/99, o qual dispõe que 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.

Com a ciência das autuações, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 144), alegando, em síntese, que as despesas com propaganda se enquadram como despesas operacionais e são, portanto, dedutíveis para fins de IRPJ e CSLL.

Para o contribuinte, o entendimento assente neste Conselho é no sentido de que devem ser comprovados o efetivo pagamento das despesas e a regular prestação dos serviços contratados, sendo-lhe impossível demonstrar a regular inscrição e escrituração da beneficiária.

Em 24 de novembro de 2011, a DRJ de Porto Alegre considerou a impugnação improcedente, firme na premissa de que a dedutibilidade das despesas operacionais está relacionada à inscrição no CNPJ e à escrituração regular da empresa beneficiária.

Com a ciência da decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 320), em que basicamente repisou os argumentos da impugnação.

Em 08 de maio de 2012, a 1ª Turma da 4ª Câmara desta Seção, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

PUBLICIDADE. LUCRO REAL. DEDUTIBILIDADE. CONDIÇÕES.

O fato de empresa recebedora de pagamentos estar irregular perante a Receita Federal não é suficiente para impor a glosa de despesas dos pagamentos a ela realizadas quando a empresa encontra-se ativa no cadastro de consulta público da RFB e for comprovada a efetividade do serviço prestado e dos pagamentos realizados.

O direito protege o terceiro de boa-fé, que não pode demandar informações sigilosas das empresas contratadas como condicionante da dedutibilidade das despesas incorridas.

Com a ciência da decisão, a Fazenda Nacional apresentou embargos de declaração (fls. 344), que foram rejeitados pelo acórdão de fls. 348.

A Fazenda Nacional apresentou, então, recurso especial (fls. 354), utilizando como fundamento o voto vencido do acórdão recorrido, que se baseou na tese de que o contribuinte poderia “facilmente constatar que a empresa prestadora dos serviços estava inativa”.

O recurso fazendário foi objeto de despacho de admissibilidade de fls. 368, que reconheceu a divergência interpretativa suscitada, com base no acórdão n. 1301-001.444, que examinou situação análoga à do presente caso.

Intimado, o contribuinte apresentou contrarrazões (fls. 387), pugnando pela manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Andrea Duek Simantob, Relatora.

1. Conhecimento

O conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional, ao qual foi dado seguimento pelo despacho de fls. 368 e seguintes, foi questionado pelo contribuinte.

Como se sabe, o conhecimento da matéria depende do preenchimento dos requisitos exigidos pelo artigo 67, do Anexo II, do RICARF:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do caput, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016);

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

O contribuinte questiona o conhecimento do recurso especial fazendário por entender que há uma diferença fática nos casos pelos acórdãos. Defende que no presente caso restou comprovado que a empresa prestadora dos serviços encontrava-se regular e ativa nos cadastros da Receita Federal, enquanto no paradigma indicado a tese firmada foi no sentido de que os gastos com publicidade “somente serão admitidos como despesas operacionais quando a empresa beneficiada *for registrada no CNPJ* e mantiver escrituração regular”.

Assim, em sua visão, a distinção quanto ao registro no CNPJ seria suficiente para justificar o não conhecimento do recurso fazendário.

Discordo.

Em verdade, os processos são absolutamente semelhantes e dizem respeito à mesma empresa recebedora dos pagamentos, a Bazzo Competições Automobilísticas Ltda., que, naquela oportunidade, prestou serviços para outro contribuinte.

Resta evidente, pois, a similitude fática e jurídica da matéria suscitada, razão pela qual ratifico o teor do despacho de admissibilidade, para conhecer do recurso especial aviado, posto que este preenche os requisitos regimentais de admissibilidade.

2. Mérito

A questão trazida a debate pela Fazenda Nacional diz respeito à possibilidade de dedução de despesas com propaganda, contratadas com empresa de comunicação que supostamente não possui situação ativa perante a Receita Federal nem mantém escrituração contábil regular.

No presente caso, o acórdão recorrido pautou-se na boa-fé do contribuinte, enquanto no paradigma a decisão entendeu que sem o cadastro no CNPJ e a escrituração regular da contabilidade do prestador do serviço as despesas seriam indedutíveis.

Para que se possa entender o alcance da matéria *sub judice* convém destacar o teor da acusação fiscal.

Com efeito, o fundamento da fiscalização foi o entendimento de que os gastos relativos a “patrocínio” não se enquadram como despesas operacionais, à luz do então vigente artigo 299 do RIR (TVF, fls. 36).

Subsidiariamente, a fiscalização também afirmou que (*verbis*):

Causa de estranheza que a Pessoa Jurídica beneficiada, no caso concreto, Bazzo Competições Automobilísticas Ltda, informou **INATIVIDADE** em suas declarações de IRPJ de 1999 a 2009.

Tal declaração consiste em: "A Pessoa Jurídica identificada, por seu representante legal, declara que permaneceu, durante todo período de 01/01/(ano do exercício) a 31/12/(ano do exercício) sem efetuar qualquer atividade operacional, financeira ou patrimonial".

BCA, por sua vez intimada a apresentar sua contabilidade através de Termo de Início de Fiscalização, amparado pelo MPF 10.1.06.00-2010-00188-6, apresentou resposta declarando não ter Livros Diários, Caixa, Razão, Balanço (Patrimonial), à fl. 123.

BCA também não produziu nenhuma DCTF no período, o que já não estranho, pois não há de declarar impostos a recolher quem não os apura.

Aduz a interessada que inexistente qualquer controle comum ou ingerência entre as empresas, torna-se **inviável** para o tomador do serviço comprovar a regularidade da escrita fiscal do prestador.

Ocorre que ser diligente neste ponto torna-se cristalino, diante do dispositivo legal (artigo 366, parágrafo 2º do RIR/1999) e se faz necessário quando se contrata um negócio, em que se pretende deduzir despesas com propaganda como operacionais, *in verbis*:

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 n.º 4.506, de 1964, art. 54, e Lei n.º 7.450, de 1985, art. 54):

...

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

...

§ 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 n.º 4.506, de 1964, art. 54, inciso IV).

Está patente a necessidade da escrituração regular.

No caso dos autos, apesar de os serviços terem sido prestados, as notas fiscais foram emitidas, assim como terem sido anexadas fotos dos veículos que participaram das competições com a marca do contribuinte estampada em suas carrocerias (fls. 284 e seguintes), comprovando o patrocínio, certo é que deixou a contribuinte de atender a dispositivo legal e fundamental para a dedutibilidade deste dispêndio.

Não basta haver a cópia do cartão do CNPJ da empresa prestadora de serviços (Bazzo), que indicava situação **cadastral regular em 2005**, ano do início dos pagamentos, e que o contribuinte trouxe como prova desde a DRJ. Entendo que o contribuinte, ao menos para descaracterizar a imputação legal, poderia ter incluído cláusula contratual em que a empresa contratada afirma estar com sua escrituração regular e ativa com o seu CNPJ, conforme os dizeres legais.

O Regulamento do Imposto de Renda do ano de 1999 trouxe em seu bojo o dispositivo legal em comento e diante dele entendo deva ser dado no âmbito da administração tributária o correto encaminhamento, que, a meu ver, é a respectiva observância.

O contribuinte pode transacionar conforme sua livre iniciativa, mas o Fisco, diante do dispositivo legal, possui o condão de observar a legislação pertinente e atinente à despesa com propaganda e no caso, diante de se verificar a inobservância, realizar a glosa, assim como foi feito.

Entendo que em caso de despesas, especialmente as consideradas operacionais, pois há dedução do lucro real, era ônus do contribuinte, diante do dispositivo legal, ao menos ter algum interesse sobre como se encontra a situação escritural da empresa com quem contrata, o que, compulsando os autos, verifico, não aconteceu.

É cediço que os serviços com propaganda devem ser considerados como despesas operacionais, na exata medida em que se relacionarem ao objeto da empresa e que tenham sido efetivamente prestados e pagos. Enquadram-se, portanto, nos termos do artigo 299 do RIR/99, mas a situação exposta neste mesmo Regulamento também deveria ser respeitada.

Faço minhas as palavras do relator do paradigma trazido pela PGFN, que tratou de autuação sobre fatos aos quais a mesma empresa prestadora dos serviços estava envolvida:

Nessas circunstâncias, ao contrário do que afirma a recorrente, sendo o caso de aproveitamento como despesas operacionais, os valores pagos a título de despesas com propaganda – nos termos expressamente afirmados pela própria contribuinte, verificase que a validade dessa dedução encontra-se legalmente atrelada à necessidade da verificação da regularidade fiscal da empresa contratada, o que, no presente caso, efetivamente não foi observado.

Em face dessas considerações, entendo que, no presente caso, completamente infundadas as razões apresentadas pela recorrente no sentido de pretender o reconhecimento de invalidade do entendimento exarado pelos agentes da fiscalização, sobretudo porque, enquadrando-se a hipótese analisada nas específicas circunstâncias das disposições do apontado art. 366 do RIR/99, imperiosa verificase, é a diligência da contribuinte em relação à regularidade fiscal da empresa por ela contratada, sendo, assim, irregular o aproveitamento dos custos apontados e, assim, irretocáveis as disposições da r. decisão de origem e, também, o lançamento validamente efetivado.

A norma acima transcrita é clara: as despesas de propaganda somente são admitidas como despesa operacional quando a empresa beneficiada for registrada no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica e mantiver escrituração regular.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob

Voto Vencedor

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, redator designado.

Com a devida vênia ao voto da I. Relatora, entendo que a glosa não se sustenta diante do confronto entre os termos da acusação fiscal e os elementos probatórios constantes dos autos.

De acordo com a motivação do Auto de Infração (fls. 37), a glosa fora efetuada em razão **(i)** da constatação de que a empresa prestadora de serviços informou INATIVIDADE em suas declarações de 1999 a 2009; e **(ii)** que ela não comprovou que a empresa contratada

possuiria escrituração regular, o que afastaria a dedutibilidade aos olhos do artigo 366, § 2º, do RIR/1999.

A contribuinte, porém, em atendimento às intimações a ela dirigidas no curso da ação fiscal, apresentou as notas fiscais com a descrição correta e detalhada dos serviços, os respectivos pagamentos e a comprovação da própria publicidade.

Além disso, a contribuinte apresentou, na impugnação, cartão CNPJ em nome da empresa de publicidade (fl. 280), cartão este que atesta que tal empresa estaria com situação cadastral ativa no período objeto da autuação.

Especificamente quanto à regularidade da escrituração da empresa de propaganda, cumpre observar que a autoridade fiscal não intimou a contribuinte a fazer esta comprovação específica, concluindo pela falta de regularidade com base em declaração da própria Agência (fls. 136), declaração esta que, na verdade, atesta genericamente que houve roubo dos Livros contábeis, o que é diferente de uma não escrituração propriamente dita.

De qualquer forma, o que se percebe de uma análise mais atenta é que a fiscalização sustenta a glosa com base em fatos supervenientes, condicionando à dedução fiscal a uma prova que, na prática, mostra-se impossível de ser produzida pela contribuinte contratante.

Esse procedimento, contudo, além de violar a própria materialidade dos tributos lançados, transformando em *renda* o que *renda* não é, contraria orientação jurisprudencial do STJ que, em sede de recurso repetitivo, assim se manifestou:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ.

1. O comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação (...)

2. A responsabilidade do adquirente de boa-fé reside na exigência, no momento da celebração do negócio jurídico, da documentação pertinente à assunção da regularidade do alienante, cuja verificação de idoneidade incumbe ao Fisco, razão pela qual não incide, à espécie, o artigo 136. , segundo o qual "salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato" (norma aplicável, in casu, ao alienante). (...) 4. A boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico (o qual fora efetivamente realizado), uma vez caracterizada, legitima o aproveitamento dos créditos de ICMS. (...)” (STJ. REsp n. 1.148.444. Data de publicação: 27/04/2010)

Embora essa decisão tenha sido proferida no âmbito de operações de compra e venda (e não contratação de serviços), ela cai como uma luva na solução do presente litígio. Isso porque, assim como naquele caso, aqui também estamos diante de um contribuinte de boa fé, que demonstrou cabalmente que o serviço publicitário contratado: **(i)** foi objeto de notas fiscais que nunca foram colocadas em xeque; **(ii)** foi devidamente pago; e **(iii)** foi efetivamente prestado por

empresa que, à época dos fatos, possuía CNPJ ativo perante os cadastros da própria Receita Federal.

O fato da fiscalização questionar a regularidade fiscal e contábil da empresa prestadora de serviços, por si só, não é capaz de afastar a dedutibilidade das despesas efetivamente contratadas e pagas a título de publicidade.

Conforme visto, o Direito e a jurisprudência dos tribunais superiores protegem o terceiro de boa-fé, que recebeu as notas fiscais dos serviços prestados e apresentou cópia do cadastro público do CNPJ ao tempo da contratação, no qual constava a empresa prestadora como ativa. Esse é o limite da diligência que pode ser exigida do contribuinte, notadamente quando ausente qualquer alegação de fraude, simulação ou conluio em relação aos serviços prestados.

Diante do exposto, a maioria do Colegiado votou no sentido de negar provimento ao Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Compreendendo o dissídio jurisprudencial como sendo o atendimento ao art. 366, §2º do RIR/99 mediante apresentação de cartão de CNPJ da empresa de propaganda e publicidade em situação “Ativa”, frente a paradigma que analisou glosa de despesa lastreada em nota fiscal emitida pela mesma pessoa jurídica e para o mesmo período aqui considerado, esta Conselheira divergiu da I. Relatora, embora com ela concorde acerca da obrigação de o sujeito passivo, ao contratar despesas de propaganda, verificar a regularidade da escrituração da contratada e o seu registro perante o CNPJ, consoante determinava o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 – RIR/99:

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):

...

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

...

§ 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). (*negrejou-se*)

Ocorre que tal consolidação replica, apenas, a redação original da Lei nº 4.506/64 e deixa de contemplar as alterações promovidas, ao longo tempo, nas obrigações acessórias impostas aos inscritos no CNPJ, também referidas no mesmo RIR/99:

INSCRIÇÃO NO CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA

Art. 214. As pessoas jurídicas em geral, inclusive as empresas individuais, serão obrigatoriamente inscritas no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, observadas as normas aprovadas pelo Secretário da Receita Federal (Lei nº 9.250, de 1995, art. 37, inciso II).

§ 1º A obrigatoriedade da inscrição de que trata o caput será exigida a partir de 1º de julho de 1998.

§ 2º Os cartões do Cadastro Geral de Contribuintes - CGC serão substituídos automaticamente a partir da data mencionada no parágrafo anterior, mantido, em relação à pessoa jurídica, o mesmo número de inscrição no CGC para o CNPJ.

§ 3º Fica extinto, a partir de 1º de julho de 1998, o CGC.

Art. 215. A obrigatoriedade referida no artigo anterior é extensiva:

[...]

Inscrição Inapta

Art. 216. As pessoas jurídicas que, embora obrigadas, deixarem de apresentar a declaração anual de imposto de renda por cinco ou mais exercícios, terão sua inscrição no CNPJ considerada inapta se, intimadas por edital, não regularizarem sua situação no prazo de sessenta dias contado da data da publicação da intimação (Lei nº 9.430, de 1996, art. 80).

§ 1º No edital de intimação, que será publicado no Diário Oficial da União, as pessoas jurídicas serão identificadas apenas pelos respectivos números de inscrição no CNPJ (Lei nº 9.430, de 1996, art. 80, § 1º).

§ 2º Após decorridos noventa dias da publicação do edital de intimação, a Secretaria da Receita Federal fará publicar no Diário Oficial da União a relação nominal das pessoas jurídicas que houverem regularizado sua situação, tornando-se automaticamente inaptas, na data da publicação, as inscrições de pessoas jurídicas que não tenham providenciado a regularização (Lei nº 9.430, de 1996, art. 80, § 2º).

§ 3º A Secretaria da Receita Federal manterá nas suas diversas unidades, para consulta pelos interessados, relação nominal das pessoas jurídicas cuja inscrições no CNPJ tenham sido consideradas inaptas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 80, § 3º).

§ 4º Poderá, ainda, ser declarada inapta, nos termos e condições definidos em ato do Ministro de Estado da Fazenda, a inscrição da pessoa jurídica que deixar de apresentar a declaração anual de imposto de renda em um ou mais exercícios e não for localizada no endereço informado à Secretaria da Receita Federal, bem como daquela que não exista de fato (Lei nº 9.430, de 1996, art. 81).

Declaração de Inidoneidade

Art. 217. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários, em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta (Lei nº 9.430, de 1996, art. 82).

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços (Lei nº 9.430, de 1996, art. 82, parágrafo único). *(negrejou-se)*

Nestes termos, estão obrigadas à inscrição no CNPJ todas as pessoas jurídicas referidas, e esta inscrição seria considerada inapta apenas se a pessoa jurídica deixasse de entregar declaração anual de IRPJ por cinco ou mais exercícios. Logo, a apresentação de cartão

de CNPJ com a situação “Ativa” era indicativo de que não fora declarada a inaptidão da pessoa jurídica e que ela estaria cumprindo com suas obrigações acessórias escriturais.

Ocorre que a Instrução Normativa SRF nº 28/98 veio dispor que:

Art. 4º Estão obrigadas a apresentar a declaração de pessoas jurídicas inativas, as empresas que não exerceram qualquer atividade durante todo o ano-calendário de 1997.

§ 1º Considera-se pessoa jurídica inativa a empresa que não tenha efetuado atividade operacional, não-operacional, financeira ou patrimonial.

§ 2º Não será considerada inativa a pessoa jurídica que tenha feito qualquer tipo de aplicação no mercado financeiro.

§ 3º A declaração de pessoas jurídicas inativas deverá, quando for o caso, incluir, também, informações de inatividade aos anos-calendário de 1993 a 1996.

Art. 5º As empresas inativas que encerraram atividades em 1998 deverão apresentar a declaração de pessoas jurídicas inativas do ano-calendário de 1998, referente ao período compreendido entre 1º de janeiro de 1998 e a data do pedido de encerramento.

Art. 6º O débito relativo às multas devidas pelas pessoas jurídicas inativas por atraso na entrega das declarações de rendimentos, relativas aos anos-calendário de 1993 a 1997, poderá ser parcelado.

§ 1º A solicitação de parcelamento será efetuada na própria declaração, onde será indicada a quantidade de parcelas que a pessoa jurídica deseje, sendo no máximo 30 (trinta), não podendo nenhuma delas ser inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais).

§ 2º O pedido de parcelamento do débito será efetivado mediante a entrega da declaração, sendo condição de deferimento do pedido o pagamento da primeira parcela até a data da entrega da declaração de inatividade.

E, apresentando declarações de inatividade, a pessoa jurídica mantinha a inscrição no CNPJ, não se sujeitando à inaptidão do art. 81 da Lei nº 9.430/96. Este contexto somente se altera parcialmente com a edição da Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, que estabelece outras condições para inaptidão de inscritos no CNPJ, dentre elas a inexistência de fato, por inclusão do inciso I na nova redação do §1º do art. 80 da Lei nº 9.430/96;

Neste cenário, não pode ser afastada como indicativa da diligência demandada no art. 366, §2º do RIR/99 a apresentação de cartão de CNPJ da empresa de propaganda que, emitido em 2010, indicando a inscrição como “Ativa” desde 2005 (e-fl. 280), apesar de ela ter entregue declaração de inatividade, como relatado pela autoridade fiscal, em todos estes períodos daquele intervalo.

Acrescente-se que, apesar de referida prova ter sido juntada em impugnação, não é possível afirmar que a Contribuinte dela não dispunha à época da contratação da empresa de propaganda. Isto porque a autoridade fiscal não intimou a Contribuinte a comprovar que verificara a regularidade da escrituração da empresa de propaganda quando registrou e deduziu as despesas. Exigiu-lhe, apenas, a apresentação das notas fiscais correspondentes (e-fls. 67) para, ao final, concluir que a empresa contratada *apresentou resposta declarando não ter Livros Diários, Caixa, Razão, Balanço (Patrimonial)*, e isto a partir da declaração assim prestada pela empresa de propaganda (e-fl. 136):

NELSON EDI BAZZO, inscrito no CPF nr. 118.029.520-04, sócio da BAZZO COMPETIÇÕES AUTOMOBILÍSTICAS LTDA CGC-MF 94.496.528/0001-47, vem informar que não tem como apresentar as informações solicitadas no termo de início de fiscalização nr. 10.1.06.00-2010- 00188-6 por motivo de nossa sede ter sido violada, e no interior da mesma tínhamos um baú com varias miniaturas de carro de corrida e alguns troféus diferenciados de ótimo visual e junto estavam guardados documentos livros e talões de notas da BAZZO COMPETIÇÕES AUTOMOBILÍSTICAS LIDA, este baú foi roubado. Quero lembrar que o nosso ramo é de esporte e não praticamos o procedimento correto junto ao nosso contador, por termos utilizado notas para transporte dos equipamentos de um evento para outro, e não foi mandado para o escritório, por esse motivo não tem livros Diários, Razão, Livros Caixa, Balanço informo que há muito tempo não utilizamos notas por não termos talões, motivo roubo, estamos providenciando baixa da mesma.

É esta declaração que, prestada apenas em 2010, fundamenta a glosa das despesas de propaganda e publicidade escrituradas de 2005 a 2009, e motiva parte da exigência formulada nestes autos. Como se vê, ela indica, superficialmente, que houve roubo dos livros de escrituração, mas não que eles não foram escriturados.

Em tais circunstâncias, não merece reparos o voto vencedor do acórdão recorrido, na parte em que conclui pela insuficiência da acusação fiscal para sustentar a glosa promovida no lançamento.

Por tais razões, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA