



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.723620/2012-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-002.825 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de maio de 2023
Recorrente UNIFERTIL-UNIVERSAL DE FERTILIZANTES S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

IRPJ. GLOSA DE CUSTOS DE IPTU E CONDOMÍNIO. IMÓVEIS NÃO RELACIONADOS À ATIVIDADE DA EMPRESA. DESPESAS DESNECESSÁRIAS. INDEDUTIBILIDADE.

No lucro real, a dedutibilidade das despesas depende da comprovação da sua necessidade à atividade da empresa e sua vinculação à respectiva fonte produtora, além da demonstração de que corresponderiam a gastos usuais e normais

DESPESAS COM BRINDES. DA FALTA DE LANÇAMENTO NO LIVRO LALUR DAS DESPESAS COM BRINDES

As despesas com brindes, à partir do ano-calendário de 1996 não são dedutíveis do lucro real por força do artigo 13 inciso VI da Lei 9.249/95, que requerem que essas despesas sejam adicionadas ao lucro líquido para a apuração do IRPJ e da base de cálculo da CSLL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

APURAÇÃO DA CSLL.

Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)
Ailton Neves da Silva- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Zedral- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral, Felipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin.

Relatório

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento em primeira instância, a seguir transcrito:

Trata o presente contencioso de Auto de Infração, de fls. 496/522 lavrado contra a contribuinte qualificada, relativo ao IRPJ e a CSLL apurados no período de 2007, 2008 e 2009, e, também dos elementos nele lançados, onde constam os seus demonstrativos e anexos, para exigência de crédito tributário no total de **R\$ 425.509,49**.

Os fatos apurados pela Autoridade Lançadora estão descritos no RELATÓRIO DA AÇÃO FISCAL" (fls. 479/490) e "TERMOS DE ENCERRAMENTO" (fls. 523/532) e TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO (fls. 263/290).

A seguir, a síntese dos Termos.

No dia 28/03/2012, a Fiscalização lavrou Termo de Início de Fiscalização, tendo sido apuradas as seguintes infrações, relatadas no item 3 do Relatório:

1 - Glosa de Despesas com Depreciação de Imóveis Não relacionados à atividade da Fiscalizada - Por se tratarem de imóveis residenciais, sendo lançados os valores de R\$ 18.573,28 em 2007; R\$ 55.719,84 em 2008 e R\$ 55.719,84 em 2009, acrescidos as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL;

2 - Glosa de Despesas com Energia Elétrica, Água/Esgoto, Condomínio e IPTU de Imóveis cedidos pela Fiscalizada - Referente a imóveis cedidos a terceiros, sem ônus aos destinatários;

3 - Glosa de Despesas com Zeladoria de Imóveis cuja Propriedade não Pertence a Fiscalizada, referentes a três imóveis residenciais no Município de Porto Alegre, já alienados a terceiro em 08/11/2006;

4 - Valores Sujeitos a Ativação Escriturados Indevidamente Como Despesas - Silo Industrial - Obra de Ativação por se tratar de melhoria de instalação e que não poderia ter sido lançada como despesa, representando custo com vida útil superior a um ano, conforme apurado, conforme dispõe o art. 310, §§ 1º e 2º, do RIR/1999;

5 - Valores Sujeitos a Ativação Escriturados Indevidamente Como Despesas - Benfeitorias - são custos de manutenção de tulhas para armazenagem, conforme demonstrados no Quadro F (fls. 484);

6 - Glosa de Despesas - Brindes cuja utilidade não estão em conformidade com o disposto no art. 249, inciso VII, do RIR/1999 e do art. 13, inciso VII, da Lei nº 9.249, de

1995, que requerem que essas despesas sejam adicionadas ao lucro líquido para a apuração do IRPJ e da base de cálculo da CSLL;

7 - Glosa de Despesas - Gastos Relacionados ao Falecimento de Adair Jacques Schiavon - despesas de funeral que ferem o disposto nos artigos 299 e 300 do RIR/1999;

8 - Glosa de Despesas - Perda na Baixa de Investimento Adquirido mediante Dedução do Imposto devido, apurados e demonstrados conforme Quadro I, que descumprem o disposto no art. 429, do RIR/1999, por não serem despesas dedutíveis da determinação do lucro real;

9 - Glosa de Despesas - Insubstituição Passiva - Relativa a dedução para fins fiscais de R\$ 35.002,23 relativo a perdas com ações da Petrobrás S/A lançadas em 2008, sem as devidas comprovações, conforme apurado e constatado em Termo de Constatação Fiscal e planilhas anexas, lavrado em 23/05/2012 (fls. 338/345)

Assim discriminados nos demonstrativos do Auto de Infração, fls. 496/522 e comprovantes.

IMPUGNAÇÃO

A empresa UNIFERTIL - UNIVERSAL DE FERTILIZANTES S/A, inscrita no CNPJ sob o nº 87.249.561/0001-07 vem apresentar a impugnação, nos seguintes termos:

Dos valores lançados neste Auto de Infração foram impugnados, somente os itens 1, 3, 4, 5, 7, 8 e 9 do RELATÓRIO DE AÇÃO FISCAL, **portanto, não são mais objeto desta lide.**

Quanto aos do item 2 (Glosa de Despesas com Energia Elétrica, Água/Esgoto, Condomínio e IPTU de Imóveis cedidos pela Fiscalizada), esse foi impugnado parcialmente, haja vista que, a autuada acatou as glosas relativas às despesas de energia elétrica e de água/esgoto.

Tendo sido impugnados do itens 2 os lançamentos fiscais relativos as despesas de condomínio e IPTU, bem como, do **item 6**, referente ao não lançamento de adição de despesas com brindes ao lucro líquido

DOS PONTOS IMPUGNADOS

Afirma que a regra geral para dedução despesas, para fins de IRPJ e da CSLL é o disposto no art. 43, da Lei nº 4.506, de 1964 e do art. 47, referente as despesas operacionais dedutíveis, regulamentadas no art. 299 do RIR/1999.

Discorre sobre as despesas operacionais necessárias à atividade da empresas e do exercício do seu objeto social.

E, sobre as despesas com IPTU e Condomínio (item 3.2 parcial)

Declara que conforme havia respondido ao Termo de Constatação Fiscal, em suas laudas, fls. 263 a 265 já havia se pronunciado sobre os lançamentos e, que seriam em virtude de que constam no seu Estatuto Social o objeto social de "compra, venda, construção e incorporação e locação de imóveis próprios, bem como a realização de loteamentos".

Que o imóvel em questão se encontra localizado no Município de Torres/RS, e, que foi vendido em 18/09/2009. E, que por ser de propriedade da empresa essa teria o direito de deduzir as despesas de IPTU e de Condomínio. E, que seria impossível de exercer a atividade de compra e venda de imóveis sem ter que suportar o ônus do IPTU e de Condomínio.

E, que a despesa com IPTU e de Condomínio e a forma de utilização dos imóveis não guardam relação com a dedutibilidade dessa despesa, bastando, para tal finalidade que sejam de propriedade da empresa.

Que os imóveis autuados se encontram nos Municípios de Porto Alegre, Capão da Canoa e em Xangri-lá e são de propriedade da autuada e que são parte das suas atividades e indispensáveis a percepção de receita e manutenção da sua fonte produtiva.

Quanto a glosa de despesas com brindes (item 3.6) declara serem esses itens de diminuto valor e que as despesas tiveram com o objetivo de oferecimento de material publicitário para divulgação entre os agricultores, como são os produtos: boné, camiseta, copo, faca, acessórios para chimarrão, todos com a marca da autuada.

Que são materiais entregues diretamente ao público-alvo, com o objetivo de fidelizar os clientes.

Nestes Termos em que, pede deferimento.

Em sessão de 29 de julho de 2019 (e-fls.582) a DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade do contribuinte, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

GLOSA DE CUSTOS DE IPTU E CONDOMÍNIO. IMÓVEIS NÃO RELACIONADOS À ATIVIDADE DA EMPRESA.

Não demonstrada pela interessada a necessidade de manter os imóveis contíguos àquele em que se localiza sua unidade fabril como área de preservação ambiental, não devem ser aceitos como dedutíveis, na apuração do lucro tributável, os gastos com o IPTU desses imóveis.

DESPESAS COM BRINDES. DA FALTA DE LANÇAMENTO NO LIVRO LALUR DAS DESPESAS COM BRINDES

Despesas com Brindes cuja utilidade não estão em conformidade com o disposto no art. 249, inciso VII, do RIR/1999 e do art. 13, inciso VII, da Lei nº 9.249, de 1995, que requerem que essas despesas sejam adicionadas ao lucro líquido para a apuração do IRPJ e da base de cálculo da CSLL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

APURAÇÃO DA CSLL.

Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas.

Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido

O relator votou pelo indeferimento da impugnação quanto aos dois únicos pontos de contestação: glosa das despesas sobre imóveis cedidos e glosa sobre despesas de distribuição de brindes.

Entendeu o relator que a empresa não exerce atividade de compra e venda de imóveis, ainda que haja o registro desta atividade no seu estatuto social. Ademais, os imóveis referentes à glosas não foram registrados no Ativo, o que demonstra que não são bens de comércio da empresa. Anotou também que a recorrente ainda registrou a depreciação destes imóveis, o que seria incabível à um bem destinado ao comércio.

Quanto às despesas com brindes, observou o relator que “*não há impugnação descaracterizando erro no lançamento fiscal por se tratar de despesa com aquisição de brindes*”. Deste modo, sendo estas despesas classificadas como brindes, incabível seria a sua dedução, nos termos do artigo 13, inciso VII¹ da Lei nº 9.249.

Ciente da decisão de primeira instância no dia 16/08/2019 (e-fls.596), o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário em 16/09/2019 (e-fls. 597), no qual expõe os fundamentos de fato e de direito que serão analisados no voto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Zedral - Relator

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF nº 329/2017. Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

DO MÉRITO

Analisaremos em separado os dois pontos de contestação da recorrente.

¹ 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

DA GLOSA DE DESPESAS DE IPTU E CONDOMÍNIO DE IMÓVEIS CEDIDOS

A glosa destas despesas fundamentou-se na demonstração de que os imóveis não seriam “intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços”, como previsto no artigo 13, III da Lei nº 9.249/1995:

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](#):

[...]

III - de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

Neste ponto, há uma observação a ser feita: a recorrente impugnou apenas parcialmente esta glosa, que corresponde ao item 2 do auto de infração, ou seja, a glosa de “Despesas com Energia Elétrica, Água/Esgoto, **Condomínio e IPTU de Imóveis** cedidos pela Fiscalizada - Referente a imóveis cedidos a terceiros, sem ônus aos destinatários”. Não esclarece a recorrente como seria possível harmonizar sua defesa ao fato de que concorda com a glosa de algumas despesas (*manutenção e depreciação*), mas discorda da glosa de outras (*impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos*), mesmo se tratando do mesmo imóvel.

A recorrente afirma que as despesas referentes aos imóveis seriam dedutíveis, posto que necessárias ao pleno exercício de suas atividades, tal como previsto no seu estatual social. No entanto, concordou que não seriam dedutíveis as despesas com Energia Elétrica, Água e Esgoto naqueles imóveis que afirma estarem relacionados à sua atividade. Também concordou, visto que não impugnou, com a glosa com despesas de depreciação destes mesmos imóveis.

A recorrente não esclarece esta seletividade argumentativa.

E quanto à glosa de Despesas com Depreciação de Imóveis (item 1 do auto de infração), entendo que não há qualquer contradição por parte do Fisco em relação à glosa aqui analisada, pois o argumento para a glosa é exatamente o mesmo, ou seja, que as despesas com depreciação destes imóveis não seriam dedutíveis porque os imóveis não seriam necessários à atividade da empresa, mesmo argumento utilizado para glosas as despesas de energia elétrica, águas e esgoto e as aqui contestadas despesas de IPTU e condomínio dos imóveis cedidos.

O relatório de ação fiscal (e-fls.481) deixa claro que a glosa é fundamentada no fato de que os imóveis não estão relacionados à atividade da empresa, pois são imóveis residenciais e foram cedidos gratuitamente à pessoas físicas.

Não se trata de questionar se a recorrente tinha ou não a atividade de compra e venda de imóveis próprios para revenda, mas se, no caso concreto, os imóveis cedidos estavam exercendo tal atividade. E quanto a este ponto, entendo como correto o procedimento da Fiscalização, pois os imóveis claramente foram adquiridos para serem usufruídos por

particulares, em total desconexão com a atividade preponderante da empresa, que é produzir fertilizantes, inclusive em relação à alegada atividade de “compra, venda, construção e incorporação e locação de imóveis próprios, bem como a realização de loteamentos”.

Portanto, mantenho o Acórdão recorrido neste ponto.

DA FALTA DE LANÇAMENTO NO LIVRO LALUR DAS DESPESAS COM BRINDES

A glosa foi lastreada pela vedação do artigo 13, inciso VII da Lei nº 9.249, de 1995:

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

Os itens que compõem a despesa glosada encontram-se relacionados no item 3.6 do relatório fiscal de e-fls. 485/486. Tratam-se de despesas na compra de bonés, risque rabisque, cadernos, etc, adquiridos para distribuição gratuita aos seus clientes.

Relata a recorrente que estes itens são distribuídos aos “*potenciais clientes da Contribuinte, por ocasião destas visitas, panfletos publicitários informando as qualidades dos fertilizantes vendidos e, eventualmente, um boné, camiseta ou outro item contendo a marca da Contribuinte estampada*”.

Na sua defesa, a recorrente evoca o teor do [Parecer Normativo CST nº 15](#), de 1976, mais especificamente na sua parte final:

“9. Ante o exposto, as despesas 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, são admissíveis como dedutíveis, na apuração do lucro operacional.”

Sobre este tema, a mesma Coordenação-geral de Tributação – COSIT editou [Solução de Consulta nº 58](#), de 30 de Dezembro de 2013, que possui a seguinte ementa:

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.

No seu parágrafo 5, esclarece que o “*art. 13, inciso VII, da Lei nº 9.249, de 1995, veio derrogar o Parecer Normativo CST nº 15, de 1976, no que diz respeito à dedutibilidade das despesas com brindes, posto que veda expressamente a dedução da base de cálculo, tanto do imposto de renda como da contribuição social sobre o lucro líquido, de despesas efetuadas com a aquisição de brindes.*”

De fato, o Parecer Normativo CST nº 15, editado no ano de 1975, faz referências ao Regulamento do Imposto de Renda (RIR 75), aprovado pelo [Decreto 76.186/1975](#), norma há muito revogada por outros regulamentos do Imposto de renda.

O anacronismo de se utilizar do Parecer Normativo CST nº 15 para validar a sua tese de defesa se torna vidente ao ler o **parágrafo 5 do PN CST 15**, onde afirma que “*No elenco desses dois dispositivos regulamentares não estão contempladas as despesas com distribuição de brindes, inexistindo, portanto, normas específicas pertinentes a elas, na vigente legislação do Imposto de Renda*”. Tal afirmação era verdadeira em 1975, mas o mesmo não se pode dizer em 1995, ano da edição da lei 9.249, que no seu artigo 13 inciso VII não permitia a dedução de despesas com brindes.

Na Solução de Consulta COSIT nº 58/2013, há observação de que o então regulamento do imposto de Renda (Decreto 3.000/99) diferenciava as despesas de propaganda das despesas com brindes:

“7. Nesse sentido, o art. 366 do Decreto nº 3.000, de 1999, ao estabelecer critérios e condições para admissão das despesas com propagandas, enfatiza a observância do art. 249, parágrafo único, inciso VIII, o qual versa sobre a ineditabilidade das despesas com brindes:

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);

[...]

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)**”

Portanto, resta demonstrada a indedutibilidade as despesas com brindes em vista do disposto na Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso VII, sendo certo que o parecer Normativo CST 15 do ano de 1975 não se encontra com consonância com a legislação tributária vigente desde 1995.

DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Zedral – relator.