



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.723620/2012-24
ACÓRDÃO	9101-007.137 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	4 de setembro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	UNIFERTIL-UNIVERSAL DE FERTILIZANTES S/A
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

IRPJ. DEDUTIBILIDADE. OBJETO DE PEQUENO VALOR RELACIONADO À ATIVIDADE DA EMPRESA. POSSIBILIDADE.

Os gastos com aquisição e distribuição de objetos contendo a marca do contribuinte, desde que de diminuto valor e diretamente relacionados com a atividade da empresa, são dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSLL, não lhes sendo aplicada a vedação contida no inciso VII do artigo 13 da Lei nº 9.249/1995.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, em dar-lhe provimento.

escolha um item

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça

Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pelo sujeito passivo em face do **Acórdão nº 1002-002.825**, proferido em 11.05.2023, pela 2ª Turma Extraordinária da 1ª Seção de Julgamento (fls. 649/657) assim ementado:

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.

Na oportunidade, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negaram provimento ao recurso voluntário.

Diante disso, o sujeito passivo interpôs recurso especial (fls. 668/681), sustentando que o **Acórdão nº 1002-002.825** conferiu à legislação tributária interpretação divergente daquela dada por outros julgados do CARF quanto à matéria “dedutibilidade das despesas com material publicitário e promocional”. Indicou como paradigmas os Acórdãos de números **9101-006.209** e **9101-006.276**.

Sobreveio o despacho de admissibilidade (fls. 773/777), que admitiu o recurso especial com base em ambos os paradigmas nos seguintes termos:

9. Da contraposição dos fatos e fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos confrontados, evidencia-se que a Recorrente **logrou êxito** em comprovar a ocorrência do alegado dissenso interpretativo, como a seguir demonstrado (destaques do original transcrito):

“Dedutibilidade das despesas com material publicitário e promocional”

Acórdão recorrido	Acórdão paradigma	Acórdão paradigma
Acórdão nº 1002-002.825	Acórdão nº 9101-006.209	Acórdão nº 9101-006.276
Ementa	Ementa	Ementa
DESPESAS COM BRINDES. DA FALTA DE LANÇAMENTO NO LIVRO LALUR DAS DESPESAS COM BRINDES As despesas com brindes, a 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.	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, não são considerados brindes e poderão ser deduzidos a título de despesas de propaganda para efeitos de lucro real.	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, não são considerados brindes e poderão ser deduzidos a título de despesas de propaganda para efeitos de lucro real.
Relatório	Relatório	Relatório
-	-	-
Voto	Voto	Voto
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 “<i>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</i>”. Na sua defesa, a recorrente evoca o teor do Parecer Normativo CST nº	No acórdão recorrido, conforme visto, tratava-se de um programa – denominado “Raia Agradece” – em que os clientes precisariam adquirir produtos em determinado valor (R\$ 300,00) para que pudessem receber um “CD” musical no qual, em sua capa, havia estampa com logomarca da empresa. [...]. Nesse contexto, e em consonância com o entendimento da própria Receita Federal, perfeitas as considerações do voto vencedor do acórdão recorrido em relação ao caráter de propaganda dos dispêndios em questão - voltados diretamente à promoção da marca da Recorrida. Assim, para evitar tautologia, adoto os seus	Com efeito, o acórdão recorrido indica se tratar 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. [...]. Recentemente esta turma teve a oportunidade de julgar caso semelhante no âmbito do acórdão n. 9101-006.209, de relatoria do Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira, que trouxe histórico sobre o tema, o qual transcrevo: <i>A Receita Federal firmou o entendimento, no Parecer Normativo 15/76, que despesas com brindes seriam dedutíveis</i>

Processo nº. 11065.723620/2012-24

15, de 1976, mais especificamente na sua parte final: <i>“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.”</i> [...]. Portanto, resta demonstrada a indedutibilidade das 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 1976, não se encontra com consonância com a legislação tributária vigente desde 1995.	fundamentos adoto como razões de decidir: <i>A Receita Federal firmou o entendimento, no Parecer Normativo 15/76, que despesas com brindes seriam dedutíveis quando fossem bens de diminuto valor e diretamente relacionados com a atividade explorada pela empresa. Assim, despesas com brindes não seriam dedutíveis quando se tratassem de bens de elevado valor – o que por si só já pode sinalizar um desvio da atividade empresarial – ou quando desvinculado da atividade, como, por exemplo, bens que não tivessem qualquer função de promover a empresa, constituindo-se assim, em ambos os casos, mera liberalidade por parte do doador. Posteriormente, com a edição da Lei 9.249/95, o art. 13, VII, veio dispor expressamente que não seriam dedutíveis as despesas com brindes. No entanto, a referida lei não definiu o que seria considerado brinde, de tal sorte que entendo que ela não alterou o que já estava definido no Parecer Normativo 15/76. Aliás, esse também foi o entendimento da Coordenação-Geral de Tributação exarada na Solução de Consulta 04/2001, cuja a ementa assim dispõe:</i> [...]. [...]. Por fim, acrescento ainda que, além do caráter de divulgação da marca ao ofertar os CDs aos seus clientes, o programa levado a efeito não implicava a simples e livre distribuição de CDs, pois exigia dos clientes uma espécie de contraprestação (compras acima de R\$ 300,00, em determinado período de tempo), que, conforme muito bem destacado pelo Sujeito Passivo, tinha por fim alavancar suas vendas.	<i>quando fossem bens de diminuto valor e diretamente relacionados com a atividade explorada pela empresa. Assim, despesas com brindes não seriam dedutíveis quando se tratassem de bens de elevado valor – o que por si só já pode sinalizar um desvio da atividade empresarial – ou quando desvinculado da atividade, como, por exemplo, bens que não tivessem qualquer função de promover a empresa, constituindo-se assim, em ambos os casos, mera liberalidade por parte do doador. Posteriormente, com a edição da Lei 9.249/95, o art. 13, VII, veio dispor expressamente que não seriam dedutíveis as despesas com brindes. No entanto, a referida lei não definiu o que seria considerado brinde, de tal sorte que entendo que ela não alterou o que já estava definido no Parecer Normativo 15/76. Aliás, esse também foi o entendimento da Coordenação-Geral de Tributação exarada na Solução de Consulta 04/2001, cuja a ementa assim dispõe:</i> [...]. [...]. Ademais, tais bens fomentavam a atividade da entidade, uma vez que tais bens funcionavam como um indutor ou incentivo às vendas, incrementando as receitas da entidade, de forma que há uma certa contraprestação em compras, visto que os bens acompanham os produtos da recorrente, tal qual no caso do acórdão n. 9101-006.209, destacando-se o caráter de promoção e propaganda de tais gastos.
---	--	---

10. Afirma-se, em síntese, que ***“é incontroverso tratar-se de itens de diminuto valor e cuja distribuição está diretamente relacionada à atividade da empresa recorrente, eis que configura uma ferramenta de venda para a sua equipe comercial. Sendo, portanto, admitida a dedução com base no Parecer Normativo CST 15/1976.”***

11. Com relação a essa matéria, **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

12. Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que ***“despesas na compra de bonés, risque rabisque, cadernos, etc., adquiridos para distribuição gratuita aos seus clientes”*** são considerados brindes e, pois, **inedutíveis** do lucro real, os **acórdãos paradigmas** apontados decidiram, **de modo diametralmente oposto**, que CDs ofertados ***“aos seus clientes”*** (**primeiro acórdão paradigma**) e que ***“itens de***

pequeno valor, tais como relógios, rádios e calculadoras, que são entregues gratuitamente aos compradores, em conjunto com o produto vendido” (segundo acórdão paradigma) não são considerados brindes, mas, sim, despesas de propaganda e, pois, dedutíveis do lucro real.

13. Além disso, enquanto a **decisão recorrida** entendeu que “o Parecer Normativo CST 15, do ano de 1976, não se encontra com consonância com a legislação tributária vigente desde 1995” [por força da Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso VII, esclareço], os **acórdãos paradigmas apontados** decidiram, **de modo diametralmente oposto**, que “a referida lei [Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso VII, esclareço] não definiu o que seria considerado brinde, de tal sorte que entendo que ela não alterou o que já estava definido no Parecer Normativo 15/76”.

14. Há que se ressaltar, por oportuno, que, muito embora no caso do acórdão recorrido as “despesas na compra de bonés, risque rabisque, cadernos, etc.” também tenham sido adquiridos para distribuição gratuita não só aos clientes, **mas também aos potenciais clientes da Contribuinte** — o que não se observa nos acórdãos paradigmas [“os clientes precisariam adquirir produtos em determinado valor (R\$ 300,00) para que pudessem receber um “CD” musical” e “relógios, rádios e calculadoras, que são entregues gratuitamente aos compradores, em conjunto com o produto vendido”], tal fato não afeta a divergência jurisprudencial acima apontada, uma vez que o Parecer Normativo CST nº 15, de 1976, também objeto de dissenso entre os acórdãos recorrido e paradigmas, e acatado apenas por estes últimos, alberga essa última situação (destaque da transcrição):

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.

15. Além disso, nota-se, nos acórdãos paradigmas, que a questão de se tratar, naqueles casos específicos, de **despesas com clientes** [compradores] caracterizou apenas um mero reforço de argumentação, como segue (destaques da transcrição):

Por fim, **acrescento ainda que**, além do caráter de divulgação da marca ao ofertar os CDs aos seus clientes, o programa levado a efeito não implicava a simples e livre distribuição de CDs, pois exigia dos clientes uma espécie de **contraprestação** (compras acima de R\$ 300,00, em determinado período de tempo), que, conforme muito bem destacado pelo Sujeito Passivo, tinha por fim alavancar suas vendas.

Ademais, tais bens fomentavam a atividade da entidade, uma vez que tais bens funcionavam como um indutor ou incentivo às vendas, incrementando as receitas da entidade, de forma que há uma certa **contraprestação** em compras, visto que os bens acompanham os produtos da recorrente, tal

qual no caso do acórdão n. 9101-006.209, destacando-se o caráter de promoção e propaganda de tais gastos.

16. Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela **caracterização da divergência de interpretação suscitada.**

Em seu recurso especial, sustenta o sujeito passivo, no mérito, em síntese, que (i) é necessário realizar uma leitura integrada do ordenamento a fim de compatibilizar os conceitos de brindes, amostra e propaganda; (ii) os produtos utilizados pela contribuinte ora recorrente são classificados como propaganda, sendo plenamente cabível a dedução de suas despesas para efeitos de lucro real; (iii) o art. 13, inciso VII, da Lei 9249/95, é inaplicável ao caso em tela; (iv) os produtos estão diretamente relacionados com a atividade explorada pela recorrente, e o objetivo da oferta aos clientes e prováveis clientes, qual seja fidelizar e fixar a marca UNIFERTIL para o aumento da compra de fertilizantes nas safras seguintes; (v) a recorrente não distribuiu os produtos por liberalidade, mas sim por necessidade de promover a marca UNIFERTIL e os fertilizantes por ela produzidos e comercializados; (vi) as despesas com material publicitário e promocional (tais como: bonés, sacolas, facas, copos e acessórios para chimarrão) foram registradas na conta “Propaganda e Publicidade” e não como “brindes” em sua contabilidade; (vii) se trata de itens de diminuto valor e cuja distribuição está diretamente relacionada à atividade da empresa recorrente, eis que configura uma ferramenta de venda para a sua equipe comercial. Sendo, portanto, admitida a dedução com base no Parecer Normativo CST 15/1976; (viii) ofertar um boné, uma camiseta, um copo, uma faca ou acessórios para chimarrão a um agricultor, ou um risque rabisque a um integrante de uma cooperativa, com a marca UNIFERTIL, não é um ato de liberalidade, mas uma efetiva e poderosa ferramenta de marketing; (ix) restou demonstrado o diminuto valor dos itens com a marca UNIFERTIL entregues pela recorrente a terceiros, isto é, público-alvo de seus produtos (possíveis compradores dos fertilizantes), conforme se verifica pelas fotografias e documentos acostados às fls. 296/315 do processo administrativo.

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 779/784), alegando, em resumo, que o auto de infração se baseia no artigo 13, inciso VII da Lei nº 9.249, de 1995, que veda a dedução de despesa com brindes e, de acordo com o artigo 249 do RIR/1999, declara ser necessária a adição de custos e despesas considerados não dedutíveis para efeito de apuração do imposto de renda.

É relatório.

VOTO

Conselheira **Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic**, Relatora

I – ADMISSIBILIDADE

O prazo para o sujeito passivo e para a Fazenda Nacional interpor recurso especial é de 15 dias contados da data de ciência da decisão recorrida. E os embargos de declaração opostos tempestivamente, isto é, no prazo de 5 dias da ciência do acórdão embargado, interrompem o prazo para a interposição de recurso especial¹. Ainda, de acordo com o art. 5º do Decreto nº 70.235/1972, os prazos são contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento. Ademais, os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

No presente caso, o sujeito passivo foi cientificado do acórdão recorrido em 26.06.2023 (fl. 663) e interpôs o recurso especial em 10.07.2023 (fl. 665). Diante disso, é tempestivo o recurso especial ora em análise.

No exame da admissibilidade do recurso especial, além da tempestividade e dos demais requisitos contidos na legislação, é preciso verificar: **(i) o prequestionamento da matéria**, que deve ser demonstrado pelo recorrente com a precisa indicação na peça recursal do prequestionamento contido no acórdão recorrido, no despacho que rejeitou embargos opostos tempestivamente ou no acórdão de embargos; e **(ii) a divergência interpretativa**, que deve ser demonstrada por meio da indicação de até duas decisões por matéria, bem como dos pontos nos paradigmas que divirjam de pontos específicos do acórdão recorrido. Com relação à divergência, o Pleno da CSRF concluiu que “a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelhem os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles”².

Com relação ao prequestionamento, o acórdão recorrido versa exatamente sobre a matéria “dedutibilidade das despesas com material publicitário e promocional”, estando, portanto, preenchido tal pressuposto.

No que se refere à divergência interpretativa, o **acórdão recorrido**, concluiu pela impossibilidade de dedução das despesas com brindes da base de cálculo do IRPJ e da CSLL com base no artigo 13, inciso VII da Lei nº 9.249/1995. Para tanto, argumenta, em resumo, que o Parecer Normativo CST nº 15/1976 foi derogado pelo artigo 13, inciso VII da Lei nº 9.249/1995, como esclarece a Solução de Consulta Cosit nº 58/2013. Confira-se:

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

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.

¹ Tais previsões estavam contidas nos artigos 65 e 68 do Regimento Interno do CARF (“RICARF”) aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e, atualmente, são objeto dos artigos 119 e 116 do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

² Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

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: (...)

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 derogar 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.

Como se extrai do relatório do acórdão recorrido, os brindes em análise, de acordo com o Recorrente, consistiam em “itens de diminuto valor”, cujo objetivo era o “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”.

No **Acórdão paradigma nº 9101-006.209**, analisou-se a caracterização como brinde de *“CD(de músicas) que veicula, na sua capa, propaganda da marca ‘Raia’, ou seja, tem a função de fixar o nome da empresa comercial entre a sua clientela”, “distribuídos para os clientes que efetuassem um determinado volume de compras, o que objetivava a fidelização da clientela e a captação de novos clientes”*. Diante disso, o colegiado negou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional com base em dois fundamentos: (i) o posicionamento oficial da Secretaria da Receita Federal acerca da dedução, na apuração do lucro real, das *“despesas com brindes”*, conforme “Perguntas e Respostas” que perdurava até a época da prolação do acórdão, em 2022, é no sentido de que *“os gastos com a distribuição de objetos, desde que de diminuto valor e diretamente relacionados com a atividade da empresa, poderão ser deduzidos a título de despesas com propaganda, para efeitos do lucro real”*; e (ii) *“além do caráter de divulgação da marca ao ofertar os CDs aos seus clientes, o programa levado a efeito não implicava a simples e livre distribuição de CDs, pois exigia dos clientes uma espécie de contraprestação (compras acima de R\$ 300,00, em determinado período de tempo), que, conforme muito bem destacado pelo Sujeito Passivo, tinha por fim alavancar suas vendas”*.

Embora, no presente caso, não haja indícios de que os brindes exigiam qualquer contraprestação dos clientes, do acórdão recorrido se extrai que os bens eram de diminuto valor, continham a marca do Recorrente e eram distribuindo gratuitamente a seus clientes – como ocorre no **Acórdão paradigma nº 9101-006.209**. Diante disso, entendo que os julgadores do referido paradigma, caso confrontados com a situação fática analisada no recorrido, profeririam entendimento diametralmente oposto, razão pela qual está presente a exigida similitude fática, devendo o recurso especial ser conhecido com relação ao **Acórdão paradigma nº 9101-006.209**.

O **Acórdão paradigma nº 9101-006.276**, por sua vez, analisou a dedutibilidade de “itens promocionais (...) entregues somente a clientes que compraram um produto da empresa, estando a sua entrega, portanto, condicionada à realização de vendas”, como se extrai de seu relatório (fl. 582).

Nesse contexto, prevaleceu no julgamento do referido paradigma o entendimento de que há “todo um contexto jurídico que embasa o posicionamento adotado pelo contribuinte, que deve ter a sua boa fé protegida diante das indicações dadas pelas próprias autoridades fiscais”. Isso porque, apesar do disposto no artigo 13, VII, da Lei nº 9.249/1995, o “Perguntas e Respostas”, relativo à ECF a ser transmitida no ano-calendário de 2021, afirma que “os gastos com

a distribuição de objetos, desde que de diminuto valor e diretamente relacionados com a atividade da empresa, poderão ser deduzidos a título de despesas com propaganda”.

Ademais, de acordo com o relator, “tais bens fomentavam a atividade da entidade, uma vez que tais bens funcionavam como um indutor ou incentivo às vendas, incrementando as receitas da entidade, de forma que há uma certa contraprestação em compras, visto que os bens acompanham os produtos da recorrente, tal qual no caso do acórdão n. 9101-006.209, destacando-se o caráter de promoção e propaganda de tais gastos”.

Diante disso, da mesma forma como ocorre com o **Acórdão paradigma nº 9101-006.209**, apesar de o **Acórdão paradigma nº 9101-006.276** adotar como argumento também o fato de os bens serem concedidos aos clientes no momento da venda, como incentivo direto a tanto, o primeiro fundamento, acerca da necessidade de interpretação do art. artigo 13, VII, da Lei nº 9.249/1995 em conjunto com o disposto no “Perguntas e Respostas,” é suficiente para a reforma do recorrido.

Diante do exposto, deve ser conhecido o recurso especial do sujeito passivo.

II - MÉRITO

No mérito, cumpre-nos analisar se as despesas com boné, camiseta, copo, faca, acessórios para chimarrão, todos com a marca da Recorrente, distribuídos a seus clientes e potenciais clientes, são dedutíveis na apuração do IRPJ e CSLL.

O artigo 13, inciso VII da Lei nº 9.249/1995 prevê expressamente a indedutibilidade das despesas com brindes na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, “independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964”. Confira-se:

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;

De tal dispositivo, a meu ver, se extrai que, ainda que a despesa seja considerada operacional, e, portanto, dedutível na apuração do lucro real com base no art. 47 da Lei nº 4.506/1964, não o será caso esteja prevista no artigo 13 da Lei nº 9.249/1995.

Reforça esse entendimento o fato de a própria exposição de motivos da Lei nº 9.249/1995 esclarecer que tal dispositivo objetiva tornar “mais precisa a regra geral de indedutibilidade em vigor, cujos critérios, por serem excessivamente subjetivos, ensejam

interpretações conflitantes e prestam-se a práticas abusivas, tendentes a reduzir a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro”³.

Portanto, caso determinado bem se enquadre no conceito de brindes, a despesa correlata não será dedutível na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, ainda que (i) não tenha sido computada nos custos; (ii) seja necessária à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora; e (iii) seja usual ou normal no tipo de transação, operação ou atividade.

A Receita Federal, ao interpretar o artigo 13, VII, da Lei nº 9.249/1995, em conjunto com o art. 47 da Lei nº 4.506/1964, o Parecer Normativo CST nº 15/1976⁴ e a Solução de Consulta Cosit nº 4/2001, concluiu pela dedutibilidade dos “gastos com a distribuição de objetos, desde que de diminuto valor e diretamente relacionados com a atividade da empresa”. Confira-se⁵:

127 Poderão ser considerados como despesas operacionais, dedutíveis para o imposto de renda, os brindes distribuídos pelas pessoas jurídicas?

Não. É vedada a dedução de despesas com brindes, para fins da determinação da base de cálculo do imposto de renda.

Entretanto, os gastos com a distribuição de objetos, desde que de diminuto valor e diretamente relacionados com a atividade da empresa, poderão ser deduzidos a título de despesas com propaganda, para efeitos do lucro real.

Normativos: RIR/2018, arts. 260, VII e 311; Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, VII; Lei nº 4.506, de 1964, art. 47; Parecer Normativo CST nº 15, de 1976; e Solução de Consulta Cosit nº 4, de 2001.

A partir da própria interpretação da Receita Federal acerca do alcance do artigo 13, VII, da Lei nº 9.249/1995, pode-se extrair que a referida norma veda a dedução na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL dos brindes, assim considerados aqueles bens de alto valor ou não relacionados diretamente com a atividade da empresa.

No presente caso, estamos diante de bens de pequeno valor, tais como boné, camiseta, copo, faca, acessórios para chimarrão, contendo a marca do Recorrente, distribuídos aos seus clientes e potenciais clientes e, portanto, dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSLL de acordo com o entendimento da Receita Federal, não lhes sendo aplicada a vedação contida no artigo 13, VII, da Lei nº 9.249/1995.

Por fim, ressalto que brindes e amostras não se confundem. As amostras, nos termos do art. 54, III, do Decreto nº 7.212/2010, são “os fragmentos ou partes de qualquer

³ Disponível em <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1995/lei-9249-26-dezembro-1995-349062-exposicaodemotivos-149781-pl.html>, acesso em 29.06.2024.

⁴ “As despesas efetivamente realizadas com aquisição e distribuição de “brindes”, desde que correspondam a objetos de pequeno valor e sejam em índice moderado, relativamente à receita operacional da empresa, são admissíveis como operacionais, na forma do art. 162 do RIR /75”.

⁵ Perguntas e Respostas da Pessoa Jurídica 2023, disponível em <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/perguntas-e-respostas/ecf/perguntas-e-respostas-pj-2023/view>, acesso em 29.06.2024.

mercadoria, em quantidade estritamente necessária a dar a conhecer a sua natureza, espécie e qualidade”⁶.

No Parecer Normativo CST nº 15/1976, a Receita Federal, apesar de reconhecer que os brindes se distinguem das amostras, concluiu que são “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”, razão pela qual são dedutíveis na apuração do lucro real.

Diante disso, boné, camiseta, copo, faca, acessórios para chimarrão, todos com a marca da Recorrente, distribuídos aos seus clientes e potenciais clientes, não configuram amostra para a empresa, que atua, em suma, no ramo de importação, exportação, industrialização e comercialização de produtos químicos e orgânicos para fertilização do solo⁷. Assim, tais despesas não podem ser deduzidas como amostra, com arrimo no inciso V do artigo 54 da Lei 4.506/1964, mas, sim, com base no entendimento da Receita Federal acima mencionado.

III – CONCLUSÕES

Diante do exposto, voto por CONHECER do RECURSO ESPECIAL e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic

⁶ O fato de tal conceito estar prescrito na legislação do IPI, a meu ver, não afasta a sua aplicação ao imposto de renda, tendo em vista que está de acordo com sua definição vernacular (vide Silva, De Plácido e. Vocabulário Jurídico. 31. Ed. Rio de Janeiro, Forense, 2014, p.171) e não há previsão específica na legislação do imposto de renda.

⁷ Cf. Cláusula 3ª do Estatuto Social contido na fl. 271.