



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10166.723858/2016-82  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-007.296 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2020  
**Recorrente** INDT - INSTITUTO DE DESENVOLVIMENTO TECNOLÓGICO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Data do fato gerador: 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011, 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011, 31/08/2011, 30/09/2011, 31/10/2011, 30/11/2011, 31/12/2011, 31/01/2012, 29/02/2012, 31/03/2012, 30/04/2012, 31/05/2012, 30/06/2012, 31/07/2012, 31/08/2012, 30/09/2012, 31/10/2012, 30/11/2012, 31/12/2012, 31/01/2013, 28/02/2013, 31/03/2013, 30/04/2013, 31/05/2013, 30/06/2013, 31/07/2013, 31/08/2013, 30/09/2013, 31/10/2013, 30/11/2013, 31/12/2013, 31/01/2014, 28/02/2014, 31/03/2014, 30/04/2014, 31/05/2014, 30/06/2014, 31/07/2014, 31/08/2014, 30/09/2014, 31/10/2014, 30/11/2014, 31/12/2014

**SUSPENSÃO DE ISENÇÃO. COFINS.**

Suspensa a isenção da contribuição para o PIS e da Cofins, segundo os procedimentos estabelecidos em lei, é cabível o lançamento desses tributos para os respectivos períodos em que houve a suspensão.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Data do fato gerador: 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011, 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011, 31/08/2011, 30/09/2011, 31/10/2011, 30/11/2011, 31/12/2011, 31/01/2012, 29/02/2012, 31/03/2012, 30/04/2012, 31/05/2012, 30/06/2012, 31/07/2012, 31/08/2012, 30/09/2012, 31/10/2012, 30/11/2012, 31/12/2012, 31/01/2013, 28/02/2013, 31/03/2013, 30/04/2013, 31/05/2013, 30/06/2013, 31/07/2013, 31/08/2013, 30/09/2013, 31/10/2013, 30/11/2013, 31/12/2013, 31/01/2014, 28/02/2014, 31/03/2014, 30/04/2014, 31/05/2014, 30/06/2014, 31/07/2014, 31/08/2014, 30/09/2014, 31/10/2014, 30/11/2014, 31/12/2014

**SUSPENSÃO DE ISENÇÃO. PIS.**

Suspensa a isenção da contribuição para o PIS e da Cofins, segundo os procedimentos estabelecidos em lei, é cabível o lançamento desses tributos para os respectivos períodos em que houve a suspensão

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011, 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011, 31/08/2011, 30/09/2011, 31/10/2011, 30/11/2011, 31/12/2011, 31/01/2012, 29/02/2012, 31/03/2012, 30/04/2012,

31/05/2012, 30/06/2012, 31/07/2012, 31/08/2012, 30/09/2012, 31/10/2012, 30/11/2012, 31/12/2012, 31/01/2013, 28/02/2013, 31/03/2013, 30/04/2013, 31/05/2013, 30/06/2013, 31/07/2013, 31/08/2013, 30/09/2013, 31/10/2013, 30/11/2013, 31/12/2013, 31/01/2014, 28/02/2014, 31/03/2014, 30/04/2014, 31/05/2014, 30/06/2014, 31/07/2014, 31/08/2014, 30/09/2014, 31/10/2014, 30/11/2014, 31/12/2014

#### **PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DILAÇÃO PROBATÓRIA. INDEFERIDO**

A realização de diligência não se presta a suprir eventual inércia probatória do impugnante. Não cabe formular pedido de diligência para efetuar juntada de prova documental possível de apresentação na impugnação. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-la em outro momento processual, exceto se a impugnante demonstrar, via requerimento à autoridade julgadora, a ocorrência das condições previstas na legislação para apresentação de provas em momento posterior.

Consideram-se não formulados os pedidos de diligências que deixem de atender os requisitos previstos no art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/1972.

#### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011, 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011, 31/08/2011, 30/09/2011, 31/10/2011, 30/11/2011, 31/12/2011, 31/01/2012, 29/02/2012, 31/03/2012, 30/04/2012, 31/05/2012, 30/06/2012, 31/07/2012, 31/08/2012, 30/09/2012, 31/10/2012, 30/11/2012, 31/12/2012, 31/01/2013, 28/02/2013, 31/03/2013, 30/04/2013, 31/05/2013, 30/06/2013, 31/07/2013, 31/08/2013, 30/09/2013, 31/10/2013, 30/11/2013, 31/12/2013, 31/01/2014, 28/02/2014, 31/03/2014, 30/04/2014, 31/05/2014, 30/06/2014, 31/07/2014, 31/08/2014, 30/09/2014, 31/10/2014, 30/11/2014, 31/12/2014

#### **PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.**

#### **MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.**

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses de sonegação, fraude e conluio.

#### **MULTA. NÃO CONFISCO.**

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a penalidade de multa nos moldes da legislação em vigor.

#### **DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA**

Demonstrada a prática de infrações com dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial segue a regra inscrita no art. 173, I, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, (i) em reconhecer a preclusão da matéria relativa a inobservância do art. 53 da Lei n.º 10.406/2002, vencida a conselheira Mara Cristina Sifuentes (relatora); por maioria de votos, (ii) em negar provimento ao recurso quanto à responsabilidade solidária, vencidos os conselheiros Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e João Paulo Mendes Neto, que não reconheciam a responsabilidade imputada pelo art. 124 I do CTN; e por unanimidade de votos, (iii) em negar provimento ao restante do recurso, mantendo a autuação fiscal. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes – Presidente Substituta e relatora

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Fernanda Vieira Kotzias, João Paulo Mendes Neto, Lázaro Antônio Souza Soares e Larissa Nunes Girard (suplente convocado).

## **Relatório**

Exponho a ordem cronológica dos fatos para melhor entendimento do desenrolar dos acontecimentos que culminaram na autuação da empresa relativamente a créditos tributários da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS e da Contribuição para o Programa de Integração Social-PIS em decorrência da suspensão da isenção tributária, referentes aos anos-calendário de 2011 a 2014.

1. 11/12/2014 – ciência do Termo de início do procedimento fiscal na empresa INSTITUTO NOKIA DE TECNOLOGIA, para o tributo IRPJ e período de apuração 01/01/2012 a 31/12/2012; (efl. 46)

2. A partir das respostas da empresa e a entrega dos documentos a fiscalização questiona o motivo e a base legal para a isenção do IRPJ, CSLL e o não oferecimento a tributação do PIS e Cofins; (efl. 99)

3. Em resposta a empresa informa que conforme art. 1º do seu Estatuto Social é uma entidade de pesquisa tecnológica e uma associação civil, sem fins econômicos ou lucrativos, dotada de autonomia administrativa, patrimonial e financeira, encontrando embasamento legal no art. 15 da Lei 9.532/97. E que por isso está sujeita a contribuição do PIS a uma alíquota de 1% sobre a folha de salários (MP n.º 2.158-35/2001, art. 13, IV, Decreto n.º 4.524/2002, art. 9º, IV, IN SRF n.º 247/2002, art. 9º, IV). Suas receitas são oriundas dos serviços prestados nos limites estabelecidos no seu Estatuto Social e constituem receitas próprias por isso isentas do Cofins; (efl. 102)

4. A empresa passa a ter nova denominação social INSTITUTO DE DESENVOLVIMENTO TECNOLÓGICO, sendo esclarecido que a NOKIA do Brasil

Tecnologia Ltda (posteriormente alterado para Microsoft Mobile Tecnologia) e NOKIA Corporation são mantenedoras e clientes do instituto; (efl. 113)

5. Em resposta a intimação a empresa apresenta cópia dos convênios de cooperação técnica científica celebrados com as mantenedoras e clientes NOKIA; (efl. 124) Ao longo do procedimento de fiscalização são apresentados vários documentos fiscais e relativos à Lei de informática;

6. Em 17/05/2016 a contribuinte foi intimada da Notificação Fiscal por meio da qual foi cientificada que, em relação aos anos-calendário de 2010 a 2014, não cumpriu os requisitos previstos na legislação tributária para o gozo da isenção dos tributos IRPJ, CSLL, PIS e Cofins; (efls.570 a 580)

7. Importante destacar alguns pontos que constam da notificação fiscal:

- a. A empresa utiliza duas fontes de recursos principais para atendimento de seus objetivos sociais: as contrapartidas aos serviços prestados, tanto de mantenedores quanto de outros clientes, e os valores recebidos relacionados aos benefícios de isenção fiscal estabelecidos pela Lei de Informática;
- b. Os recursos da lei de Informática são repassados pela Microsoft e Nokia Corporation ao INDT para que os mantenedores usufruam dos benefícios da Lei nº 8.248/91;
- c. A fiscalização conclui que para usufruir do benefício fiscal a pessoa jurídica deverá atender a determinados requisitos legais, conforme art. 15 § 3º da Lei nº 9.532/97 e art. 12 § 2º alíneas “a” a “e”, e arts. 13 e 14, quais sejam, resumidamente, não remunerar dirigentes, aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos sociais, manter escrituração completa, conservar em boa ordem livros e documentos, e apresentar anualmente declaração de rendimentos;
- d. E a fiscalização concluiu a partir da análise da documentação apresentada, em resposta as intimações, a existência de distribuição de patrimônio a mantenedores, na forma de prestação de serviços ao grupo NOKIA Corporation e Microsoft Mobile Tecnologia. E que em diversos projetos desenvolvidos o valor das receitas é inferior aos custos e despesas incorridos para o desenvolvimento do produto;
- e. De acordo com art. 32 da Lei nº 9.430/96 foi expedida notificação com prazo de 30 dias para apresentação de alegações e provas pela empresa;

8. A empresa apresentou impugnação contra a notificação fiscal em 16/06/2016, dirigida ao Delegado da Receita Federal conforme §3º do art. 32 da Lei nº 9.430/96, em que resumidamente alega a inconsistência da acusação, apresenta as atividades e histórico da requerente, alega que a suposição fiscal é logicamente impossível, que possui projetos de

serviços superavitários para as mantenedoras e deficitários para terceiros, possui alocação dos aportes de P&D em alguns projetos de serviços, alega cumprimento da legislação, apresenta precedentes do CARF, primado dos interesses coletivo, público e inclusive arrecadatário; (efls. 584 a 628). Junta documentos comprobatórios.

9. Os documentos foram analisados pela fiscalização e objeto de novas intimações fiscais para esclarecimentos;

10. O Delegado da DRF em Brasília, por meio do Despacho Decisório (efls. 1622 a 1655) julgou improcedentes as alegações apresentadas pela notificada e manteve em sua integralidade a Notificação Fiscal de fls. 570 a 580, decidindo pela expedição de Ato Declaratório Executivo-ADE suspensivo de isenção tributária para os anos-calendário de 2010 a 2014, conforme a ementa e o ADE abaixo reproduzidos (eFl. 1661):

### **DESPACHO DECISÓRIO**

#### **IRPJ/CSLL/PIS/COFINS ANOS-CALENDÁRIO DE 2010 a 2014 SUSPENSÃO DE ISENÇÕES TRIBUTÁRIAS**

Para se enquadrar como associação civil sem fins lucrativos, a pessoa jurídica deve atentar ao disposto no art. 53 da Lei n.º 10.406/02, Código Civil Brasileiro.

Os benefícios fiscais advindos desse enquadramento são condicionados à observância dos requisitos listados no §2º do art. 12 da Lei n.º 9.532/97. Caso contrário, a pessoa jurídica não faz jus à isenção fiscal descrita no art. 15 da Lei n.º 9.532/97 e demais benefícios advindos da Medida Provisória n.º 2.158-35/01.

#### **NOTIFICAÇÃO FISCAL PROCEDENTE**

#### **ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DRF/BSB Nº 85, DE 23 DE NOVEMBRO DE 2016.**

Declara suspensas as isenções tributárias da pessoa jurídica que especifica.

O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM BRASÍLIA/DF no uso das atribuições que lhe conferem o inciso m do art. 302 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF n.º 203, de 14 de maio de 2012, fundamentado no inciso L do parágrafo 1º da lei 9.430/96 e na alínea "a" do inciso II do Art. 27 e parágrafo 2º do Art. 29 da Instrução Normativa RFB n. 1.470, de 30 de março de 2014, e o que consta no processo administrativo de n. 10166.723.858/2016-82, DECLARA:

Art. 1º Suspensas a isenções tributárias previstas nos inciso X art. 13 e inciso X, art. 14 da Medida Provisória 2.158-35/2001 e art. 15 da Lei n.º 9.532/97, referentes aos anos-calendário de 2010 a 2014, do Instituto de Desenvolvimento Tecnológico - INDT, inscrito no CNPJ 04.802.134/0001-87.

Art. 2 - As suspensões surtirão efeito a partir de 01/01/2010, conforme disposto no § 5º do art. 32 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e decorrem do descumprimento do disposto na alínea "b", § 2º, art. 12 da Lei 9.532/97 e do art. 53 da Lei n.º 10.406, Código Civil Brasileiro.

Art. 3º É facultado à pessoa jurídica, no prazo de trinta dias contados da ciência, apresentar impugnação a este Ato, conforme previsto no inciso I § 6º, art. 32 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Art. 4a Este Ato Declaratório Executivo entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

11. Em face da suspensão das isenções pela DRF/DF, foram lavrados autos de infração de contribuição para o Programa de Integração Social - PIS e de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, com multas de lançamento de ofício de 150%, nos termos do art. 44, I, e § 1º, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007; (efl. 2573 a 2612)

12. Foi autuada também a Microsoft Mobile Tecnologia Ltda por interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, o que ocasionou no enquadramento como solidária, nos termos do inciso I do art. 124 do CTN;

13. A fiscalização assevera que as receitas decorrentes de prestação de serviço relacionadas com desenvolvimento e demais atividades relacionadas a serviços de informática estão sujeitas às normas da legislação do PIS/Pasep e da Cofins do regime cumulativo, vigentes anteriormente à Lei n.º 10.637, de 2002 e à Lei n.º 10.833, de 2003, para ao final, identificar a base de cálculo da contribuição do PIS e da Cofins, as alíquotas (3% da Cofins e 0,65% do PIS) e a contribuição devida;

14. Em relação aos períodos alcançados pela decadência, a fiscalização entende que se deve aplicar o inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional, seja pelo intuito doloso de reduzir tributos federais, seja pela inexistência de pagamento antecipado.

15. No tópico da "*Da Multa*", o atuante entendeu que a contribuinte, ao informar ser uma associação sem fins lucrativos, sem atender aos critérios legais exigidos para o enquadramento nessa condição, sonegou tributos e, portanto, aplica-se a multa de ofício de 150% sobre o imposto calculado.

16. A ciência do Despacho Decisório foi dada à contribuinte em 14/12/2016 (fl. 1670) e dos autos de infração em 15/12/2016 (fl. 2618). A responsável solidária MICROSOFT MÓBILE TECNOLOGIA LTDA foi cientificada do Auto de Infração em 20/12/2016 (fl. 2619). Dentro do prazo regulamentar, a contribuinte apresentou impugnação ao Despacho Decisório e contra os autos de infração; e a responsável solidária apresentou impugnação contra os autos de infração;

17. A impugnação foi julgada pela DRJ Ribeirão Preto, acórdão n.º 14-65.412, de 20 de abril de 2017, procedente em parte.

18. Regularmente cientificadas as empresas apresentaram Recurso Voluntário, em que suscitam, resumidamente:

#### INSTITUTO DE DESENVOLVIMENTO TECNOLÓGICO – INDT

- a. a recorrente acessou a decisão de 1ª instância em seu e-cac em 17/05/2017, tomando ciência voluntariamente sem ter sido intimada;
- b. é uma associação civil de caráter científico independente e sem fins lucrativos;

- c. inicia apresentando breve descrição das atividades da empresa e breve descrição da acusação fiscal;
- d. discorre sobre os pontos principais da impugnação e decisão recorrida;
- e. apresenta as supostas inconsistências nas atividades realizadas pela recorrente, atividades e histórico da recorrente;
- f. argumenta sobre a suposição fiscal logicamente impossível;
- g. apresenta os projetos de serviços superavitários para as mantenedoras, e deficitários para terceiros, redução do patrimônio líquido da empresa, alocação dos aportes de P&D em alguns projetos de serviços;
- h. demonstra o cumprimento da legislação, apresenta precedentes do CARF;
- i. argumenta sobre o primado dos interesses coletivo, público e arrecadatório;
- j. finaliza com as razões para a reforma do despacho decisório, do acórdão e cancelamento do auto de infração;
- k. expõe as inconsistências existentes no auto de infração, decadência parcial, multa agravada;
- l. solicita realização de diligência e informa que os quesitos já foram apresentados com a impugnação;

#### MICROSOFT MOBILE TECNOLOGIA LTDA

- a. a recorrente foi notificada pelo correio no dia 23/05/2017;
- b. basicamente repisa os mesmos argumentos apresentados pela INDT;
- c. agrega a alegação sobre o descabimento da responsabilização solidária.

É o relatório.

### **Voto Vencido**

Conselheira Mara Cristina Sifuentes, Relatora.

Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem as demais condições de admissibilidade, por isso deles tomo conhecimento.

Os recursos voluntários, INDT e Microsoft, apresentam os mesmos tópicos por isso serão analisados conjuntamente.

## Do pedido de diligência

A recorrente postula a realização de diligência e informa que os quesitos foram apresentados junto à impugnação. O acórdão de piso indeferiu o pedido de diligência.

Nunca é demais reproduzir os arts. 16 e 18 do Decreto nº 70.235/72 que definem qual é o procedimento que deverá ser adotado na análise dos pedidos de diligência:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las.

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador.

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

...

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados.

§ 2º Os prazos para realização de diligência ou perícia poderão ser prorrogados, a juízo da autoridade.

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (grifos nossos)

A legislação deixa claro que a autoridade julgadora determinará a realização de diligências quando entender necessária, e que as provas devem ser entregues na fase de

impugnação. Existem exceções que são consideradas no CARF tendo em vista a peculiaridade do caso concreto.

O entendimento pacífico neste colegiado é que a diligência serve para dirimir dúvidas com relação às provas já carreadas aos autos, e que somente se revela necessária quando existirem pontos duvidosos que requeiram a análise técnica da unidade preparadora ou do contribuinte, nunca para trazer aos autos documentos e provas que já deveriam ter sido acostadas aos autos.

No caso concreto não vejo motivação para a realização de diligência, estando presentes nos autos todos os documentos necessários ao deslinde da controvérsia.

Pelas razões expostas, e compactuando com a decisão de piso, voto pelo não provimento ao pedido de diligência por ser desnecessária a sua realização.

### **Da análise do mérito.**

A DRF Brasília, por meio do Despacho Decisório (efls. 1622 a 1655) expediu o Ato Declaratório Executivo - ADE n.º 85, de 23 de novembro de 2016, que suspendeu a isenção tributária para os anos-calendário de 2010 a 2014, e em face da suspensão das isenções foram lavrados autos de infração de contribuição para o Programa de Integração Social - PIS e de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, com multas de lançamento de ofício de 150%, nos termos do art. 44, I, e § 1º, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007; (efls. 2573 a 2612).

Iniciemos a análise dos argumentos apresentados pela recorrente pelo ADE de suspensão da isenção expedido pela DRF, que foi a base para a autuação.

Segundo o art. 32 da Lei n.º 9.430/96 a suspensão da isenção tributária, por falta da observância de requisitos legais, deverá seguir os procedimentos listados no artigo. Sendo que por determinação legal as impugnações contra o ADE e a exigência do crédito tributário serão reunidas em um único processo, para serem decididos simultaneamente, e obedecerão as normas reguladoras do processo administrativo fiscal:

Art. 32. A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais, deve ser procedida de conformidade com o disposto neste artigo.

§ 1º Constatado que entidade beneficiária de imunidade de tributos federais de que trata a alínea c do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal não está observando requisito ou condição previsto nos arts. 9º, § 1º, e 14, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração.

§ 2º A entidade poderá, no prazo de trinta dias da ciência da notificação, apresentar as alegações e provas que entender necessárias.

§ 3º O Delegado ou Inspetor da Receita Federal decidirá sobre a procedência das alegações, expedindo o ato declaratório suspensivo do benefício, no caso de improcedência, dando, de sua decisão, ciência à entidade.

§ 4º Será igualmente expedido o ato suspensivo se decorrido o prazo previsto no § 2º sem qualquer manifestação da parte interessada.

§ 5º A suspensão da imunidade terá como termo inicial a data da prática da infração.

§ 6º Efetivada a suspensão da imunidade:

I - a entidade interessada poderá, no prazo de trinta dias da ciência, apresentar impugnação ao ato declaratório, a qual será objeto de decisão pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente;

II - a fiscalização de tributos federais lavrará auto de infração, se for o caso.

§ 7º A impugnação relativa à suspensão da imunidade obedecerá às demais normas reguladoras do processo administrativo fiscal.

§ 8º A impugnação e o recurso apresentados pela entidade não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado.

§ 9º Caso seja lavrado auto de infração, as impugnações contra o ato declaratório e contra a exigência de crédito tributário serão reunidas em um único processo, para serem decididas simultaneamente.

§ 10. Os procedimentos estabelecidos neste artigo aplicam-se, também, às hipóteses de suspensão de isenções condicionadas, quando a entidade beneficiária estiver descumprindo as condições ou requisitos impostos pela legislação de regência.

§ 11. (Revogado pela Lei nº 13.165, de 2015)

§ 12. A entidade interessada disporá de todos os meios legais para impugnar os fatos que determinam a suspensão do benefício.

A suspensão do benefício fiscal é realizada quando constatado que a entidade beneficiária de imunidade tributária não observou requisito ou condição previsto nos arts. 9º, § 1º, e 14, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional:

Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - instituir ou majorar tributos sem que a lei o estabeleça, ressalvado, quanto à majoração, o disposto nos artigos 21, 26 e 65;

II - cobrar imposto sobre o patrimônio e a renda com base em lei posterior à data inicial do exercício financeiro a que corresponda;

III - estabelecer limitações ao tráfego, no território nacional, de pessoas ou mercadorias, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais;

IV - cobrar imposto sobre:

a) o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 2001)

d) papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros.

§ 1º O disposto no inciso IV não exclui a atribuição, por lei, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte, e não as dispensa da prática de atos, previstos em lei, assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.

§ 2º O disposto na alínea a do inciso IV aplica-se, exclusivamente, aos serviços próprios das pessoas jurídicas de direito público a que se refere este artigo, e inerentes aos seus objetivos.

...

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

A empresa, conforme já esclarecido, informou que conforme art. 1º do seu Estatuto Social é uma entidade de pesquisa tecnológica e uma associação civil, sem fins econômicos ou lucrativos, dotada de autonomia administrativa, patrimonial e financeira, encontrando embasamento legal no art. 15 da Lei nº 9.532/97.

Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 2º Não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 3º Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas "a" a "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14.

...

Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

§ 1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados, exceto no caso de associações, fundações ou organizações da sociedade civil, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva e desde que cumpridos os requisitos previstos nos arts. 3º e 16 da Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações;

b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes; (Vide ADIN Nº 1802)

g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;

h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

§ 3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais

§ 4º A exigência a que se refere a alínea "a" do § 2º não impede:

I - a remuneração aos diretores não estatutários que tenham vínculo empregatício; e

II - a remuneração aos dirigentes estatutários, desde que recebam remuneração inferior, em seu valor bruto, a 70% (setenta por cento) do limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo federal. (Incluído pela Lei n.º 12.868, de 2013)

§ 5o A remuneração dos dirigentes estatutários referidos no inciso II do § 4o deverá obedecer às seguintes condições:

I - nenhum dirigente remunerado poderá ser cônjuge ou parente até 3o (terceiro) grau, inclusive afim, de instituidores, sócios, diretores, conselheiros, benfeitores ou equivalentes da instituição de que trata o caput deste artigo; e

II - o total pago a título de remuneração para dirigentes, pelo exercício das atribuições estatutárias, deve ser inferior a 5 (cinco) vezes o valor correspondente ao limite individual estabelecido neste parágrafo.

§ 6o O disposto nos §§ 4o e 5o não impede a remuneração da pessoa do dirigente estatutário ou diretor que, cumulativamente, tenha vínculo estatutário e empregatício, exceto se houver incompatibilidade de jornadas de trabalho.

Art. 13. Sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a Secretaria da Receita Federal suspenderá o gozo da imunidade a que se refere o artigo anterior, relativamente aos anos-calendários em que a pessoa jurídica houver praticado ou, por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária, especialmente no caso de informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro, ou de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributos ou pratique ilícitos fiscais. (Vide ADIN N.º 1802)

Parágrafo único. Considera-se, também, infração a dispositivo da legislação tributária o pagamento, pela instituição imune, em favor de seus associados ou dirigentes, ou, ainda, em favor de sócios, acionistas ou dirigentes de pessoa jurídica a ela associada por qualquer forma, de despesas consideradas indedutíveis na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.

Art. 14. À suspensão do gozo da imunidade aplica-se o disposto no art. 32 da Lei n.º 9.430, de 1996. (Vide ADIN N.º 1802)

A fiscalização esclareceu que para usufruir do benefício fiscal a pessoa jurídica deverá atender aos requisitos legais, determinados nos art. 15 § 3º da Lei n.º 9.532/97 e art. 12 § 2º alíneas “a” a “e”, e arts. 13 e 14 quais sejam, resumidamente, não remunerar dirigentes, aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos sociais, manter escrituração completa, conservar em boa ordem livros e documentos, e apresentar anualmente declaração de rendimentos. A partir da análise da documentação apresentada, em resposta às intimações, concluiu que ocorreu a distribuição de patrimônio a mantenedores, na forma de prestação de serviços ao grupo NOKIA Corporation e Microsoft Mobile Tecnologia, já que em diversos projetos desenvolvidos pela empresa o valor das receitas é inferior aos custos e despesas incorridos para o desenvolvimento do produto.

A empresa utiliza duas fontes de recursos principais para atendimento de seus objetivos sociais: as contrapartidas aos serviços prestados, tanto de mantenedores quanto de outros clientes, e os valores recebidos relacionados aos benefícios de isenção fiscal estabelecidos pela Lei de Informática. Os recursos da lei de Informática são repassados pela Microsoft e Nokia Corporation ao INDT para que os mantenedores usufruam dos benefícios da Lei n.º 8.248/91.

Quanto à contribuição para o PIS e COFINS a empresa informa que está sujeita a contribuição do PIS a uma alíquota de 1% sobre a folha de salários (MP n.º 2.158-35/2001, art. 13, IV, Decreto n.º 4.524/2002, art. 9º, IV, IN SRF n.º 247/2002, art. 9º, IV). Suas receitas são oriundas dos serviços prestados nos limites estabelecidos no seu Estatuto Social e constituem receitas próprias por isso isentas do COFINS.

Em síntese o embasamento principal da emissão do ADE de suspensão da isenção está na constatação de que o INDT transferiu patrimônio às mantenedoras por meio de prestação de serviços subfaturados e de forma dolosa.

Conforme esclarece a notificação fiscal (efls. 570 a 581) os associados mantenedores do INDT a partir da sua fundação foram a Nokia Corporation, sediada no exterior, e a Nokia do Brasil, posteriormente alterada para Microsoft Mobile Tecnologia.

A fiscalização a partir da análise do DIPJ e documentação apresentada pela recorrente constatou que em diversos projetos o valor da receita proveniente do serviço prestado foi inferior aos custos e despesas incorridos para o desenvolvimento do produto:

Ano de 2010 - Conforme visto na Resposta apresentada em 10/03/2016, folhas 544

a 556

NOKIA	401010032 - UI HEALTH WALLET	821.885,66	1.158.619,85	-336.734,19
NOKIA	403010006 - QT LABS	1.718.111,16	2.430.687,25	-712.576,09
NOKIA	403010008 - OLIVE TREE - RECIFE	341.160,00	450.353,47	-109.193,47
	40401011 - STE U8500 MAEMO PORTING	118.341,00	638.935,91	-520.594,91
NOKIA	301010005 - COMMUNITY SERVICES	15.961,02	155.376,28	-139.415,26
NOKIA	201010018 MARVIN SERVICE	262.961,77	305.771,37	-42.809,60
NOKIA	303010013 - INTERNET SERVICE	86.022,27	138.904,05	-52.881,78
	405010002 - OPERATIONS MANAGEMENT - REC	885.060,30	1.376.406,38	-491.346,08
NOKIA	602030002 - SMART SIMS - BSB	653.434,80	817.942,27	-164.507,47
NOKIA	602040001 - ATLANTA BSB	624.460,76	780.958,55	-156.497,79
NOKIA	602050008 - POSTI REC	427.282,50	541.604,36	-114.321,86

Ano de 2011 - Conforme visto na Resposta apresentada em 10/03/2016, folhas 557

a 565

NOKIA	202010021 -DSNT SERVICES	138.211,62	301.702,06	-163.490,44
	3101010013 - WWF WILD LIFE TRACKING	243.485,60	426.202,69	-182.717,09
NOKIA	403010006 - QT LABS	2.524.724,10	2.994.184,81	-469.460,71
NOKIA	404010004 - MEEGO RECIFE -	2.387.386,11	2.462.679,01	-75.292,90
NOKIA	602040001 - ATLANTA BSB	569.404,66	678.732,30	-109.327,64
NOKIA	602050008 - POSTI REC	427.282,50	541.604,36	-114.321,86

Ano de 2012 - Conforme visto na Resposta apresentada em 13/07/2015, folhas 215

a 222.

NOKIA CORPOR. - ESPOO (EXTERIOR)	711010020 - WWF - TRACKING SYSTEM - MAO	316.361,25	507.473,75	-191.112,50
NOKIA INC/NOKIA UK	311010003 - DESIGN SERVICES - REC	259.863,76	499.303,34	-239.439,58
NOKIA CORPORATE	711020009 - QT R&D - REC	780.144,75	1.890.806,22	-1.110.661,47
NOKIA CORPORATE SPOO/ITAU UNIBANCO	711020010 - QT SOLUTIONS - REC	436.754,00	1.495.040,26	-1.058.286,26

Ano de 2013 - Conforme visto na Resposta apresentada em 24/11/2015, folhas 242

a 244.

NOKIA SIEMENS LAPA/NSN USA	731010002 - ATLANTA BSB	291.716,40	748.062,99	-456.346,59
NOKIA SERVICIOS/NOKIA DO BRASIL/NOKIA INC/NOKIA CORPOR	711030007 - TESTING CONSULTANCY - BSB	1.881.565,54	2.680.041,74	-798.476,20

Ano de 2014 - Conforme visto na Resposta apresentada em 24/11/2015, folhas 245 a 249.

MICROSOFT	731010022/0023 - CIRCUS PRO - MAO/RECIFE (JOGOS)	505,3	1.279.329,80	-1.278.824,50
NOKIA SERVICIOS/NOKIA DO BRASIL/NOKIA INC/NOKIA CORPOR	711030007 - TESTING CONSULTANCY - BSB	1.881.565,54	2.680.041,74	-798.476,20
NOKIA SERVICIOS/NOKIA DO BRASIL/NOKIA INC/NOKIA CORPOR/NOKIA MEXICO/VENTAS MEXICO	711030004/731010031/731010 032 - TESTING CONSULTANCY - BSB	2.676.781,00	3.539.823,45	-863.042,45

E que nos anos sob análise, de 2010 a 2014, houve um total de R\$ 10.750.154,89 transferidos do INDT para as suas mantenedoras por intermédio de repasse de produtos e serviços a valores abaixo do custo:

2010	-2.840.878,50
2011	-1.114.610,64
2012	-2.599.499,81
2013	-1.254.822,79
2014	-2.940.343,15

Em sua defesa a recorrente alega que não houve transferência patrimonial, e *para tanto destrinchou todos os detalhes de suas atividades, de seu histórico institucional, de suas mantenedoras e também da origem, aplicação e alocação de seus recursos ao longo do período fiscalizado:*

- tem atuado no desenvolvimento e universalização dos meios de acesso à tecnologia e telecomunicação, trazendo ao território nacional elevados investimentos, treinamento e capacitação;

- apenas uma parcela muito pequena das contraprestações era paga por terceiros, e que se a grande maioria dos serviços era desenvolvida em prol das mantenedoras e o resultado era deficitário, é evidente que eram as próprias mantenedoras que acabavam custeando as operações via aporte de recursos, sendo impossível concluir que a recorrente vem transferindo patrimônio;

- havia prestação de serviços com resultado superavitário e a fiscalização apenas considerou os projetos deficitários;

- a fiscalização analisou de maneira incompleta e parcial os documentos e registros contábeis e fiscais, desconsiderando a alocação de recursos atrelados à lei da informática;

- não deixou de cumprir nenhum requisito previsto na Lei nº 9.532/97;

- não há prova de que a recorrente não emprega a totalidade de seus recursos na consecução de sua finalidade institucional

- em 2012 e 2013, se comparadas essas receitas de serviços prestados a terceiros com os aportes feitos pelas mantenedoras para os Projetos da Lei de Informática, aquelas continuam sendo quase insignificantes para fins de financiamento da própria existência da

Recorrente. Os aportes feitos pelas mantenedoras apenas na unidade de Manaus da Recorrente (há aportes feitos diretamente também nas outras unidades) somaram R\$ 53.437.847,05, enquanto que as receitas de Projetos de Serviços a terceiros totalizaram apenas R\$ 1.396.728,53. Em 2013, a discrepância é ainda maior: R\$ 52.849.287,74 de aportes feitos pelas mantenedoras apenas na unidade de Manaus, e tão somente R\$ 481.441,99 de receitas com prestação de serviços a terceiros;

- se a Fiscalização e Julgadores de primeira instância afirmam que a Recorrente está transferindo patrimônio às suas mantenedoras, a única forma para que esta afirmação fosse verdadeira seria a Recorrente transferir às mantenedoras, ainda que indiretamente (por exemplo, como dito pela Fiscalização, por meio de subfaturamento dos serviços prestados às mantenedoras), os montantes advindos de Projetos de Serviços a terceiros. Como visto isso seria impossível, pois as receitas de Projetos de Serviços a terceiros são tão pouco significativas no universo total de custeio das atividades da Recorrente, que sequer seriam suficientes para “cobrir” os tais supostos déficits dos Projetos de Serviços às mantenedoras.

Resumidamente toda a argumentação da recorrente esta adstrita aos seguintes pontos:

1. os serviços prestados às mantenedoras não são deficitários;
2. não há transferência patrimonial para as mantenedoras porque são as próprias mantenedoras que arcam com os custos da INDT, seja por meio dos serviços que contrata seja pelos repasses da Lei de informática.

Quanto a serem as próprias mantenedoras que arcam com os custos da INDT identifiquei uma argumentação silogisticamente falsa utilizada pela recorrente. Explico. A recorrente possui as seguintes fontes de receitas: serviços prestados às mantenedoras, serviços prestados a terceiros e aportes da lei de informática, como foi explicado pela fiscalização e confirmado pelas recorrentes.

Não é certo dizer que o aporte efetuado pelas mantenedoras advém de recursos próprios das mesmas, por meio da lei de informática, e que elas que arcam com os custos deficitários da recorrente. Os aportes da lei de informática nada mais são que dinheiro público que indiretamente vai para a consecução de um objetivo social. Para aqueles não familiarizados com o assunto esclareço a lógica dos benefícios fiscais, utilizando um linguajar simplista.

O governo deseja fomentar uma atividade com objetivo de persecução do bem estar social, ou seja, busca o interesse público, para isso ele pode utilizar-se do investimento direto ou do investimento indireto. O investimento indireto nada mais é que induzir as empresas a exercer determinada atividade em troca de reduções ou isenções tributárias. Em outras palavras, o governo ou investe seu orçamento na área que possui interesse social (investimento direto), ou deixa de arrecadar em determinadas atividades em troca de que aquele que recebe o benefício fiscal alavanque a política pública almejada (benefício indireto).

Então o que podemos afirmar com certeza é que todos os benefícios e incentivos fiscais nada mais são que dinheiro público que deixa de entrar nas arcas do Estado.

Trata-se de uma matemática, ou contabilidade, criativa, que é utilizada por todos os países do mundo.

Para melhor visualização da sistemática utilizada pelas empresas em relação à lei de informática (Lei n.º 8.248/91 e Lei n.º 8.387/91), vide seu arcabouço:

Lei n.º 8.248, de 23 de outubro de 1991

Art. 4º As empresas de desenvolvimento ou produção de bens e serviços de tecnologias da informação e comunicação que investirem em atividades de pesquisa, desenvolvimento e inovação deste setor farão jus aos benefícios de que trata a Lei n.º 8.191, de 11 de junho de 1991.

A Lei n.º 8.191/1991 a que faz referencia a lei de informática tratava da isenção do IPI e depreciação acelerada para máquinas, equipamentos, e vigorou até 31/03/1993. A Lei n.º 10.176/2001 alterou a Lei n.º 8.191/91 estendendo a isenção até 31/12/2000, e depois foi convertida em redução do IPI, em percentuais variáveis ao longo dos anos, sendo que de 2004 até 2024 a redução está prevista em 80%. Além disso, a Lei n.º 8.248/91 assegurou a manutenção e utilização do crédito do IPI sobre as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem. Para fazer jus a esses benefícios as empresas devem investir em atividades de pesquisa, desenvolvimento e inovação no percentual mínimo de 5% do seu faturamento bruto (art. 11). Então a empresa investe 5% do seu faturamento bruto e em troca recebe as reduções do IPI. E se as empresas não investissem 5% do seu faturamento bruto nas atividades de pesquisa, desenvolvimento e inovação o valor do IPI não seria reduzido em 80%, e esse valor reduzido do IPI deveria então ser pago à União, por lógica prova-se que é dinheiro público indiretamente investido nas atividades de pesquisa, desenvolvimento e inovação. Não precisa ser um expert em economia para imaginar que essa troca é vantajosa para as empresas, porque se não fosse claro que não haveria motivação econômica para inverter capital nas atividades.

Em nenhum local a lei de informática dispõe que o percentual a ser investido deve ser revertido em benefícios para as próprias empresas que investem os recursos públicos mas também não existe proibição que isso seja efetuado.

O que a lei determina é que as atividades de pesquisa, desenvolvimento e inovação devem ser realizadas no país e aplicadas em instituições científica, tecnológica e de inovação (ICTs), instituições de pesquisa ou instituições de ensino superior mantidas pelo poder público, mediante convênio. Também existe a aplicação de recursos no caso das ICTs estarem localizadas nas regiões de influência da Sudam, Sudene e região Centro-Oeste. Outra possibilidade é o aporte de parte dos recursos para o Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (FNDCT), ou em último caso aplicar em programas e projetos de interesse nacional considerados prioritários pelo comitê. Esta foi a alternativa utilizada pelo INDT.

Art. 11. Para fazer jus aos benefícios previstos no art. 4º desta Lei, as empresas de desenvolvimento ou produção de bens e serviços de tecnologias da informação e comunicação investirão, anualmente, em atividades de pesquisa, desenvolvimento e inovação referentes a este setor, realizadas no País, no mínimo, 5% (cinco por cento) do seu faturamento bruto no mercado interno, decorrente da comercialização de bens e serviços de tecnologias da informação e comunicação, incentivados na forma desta Lei, deduzidos os tributos correspondentes a essas comercializações e o valor das aquisições de produtos incentivados na forma desta Lei, do art. 2º da Lei n.º 8.387, de 30 de

dezembro de 1991, ou do art. 4º da Lei nº 11.484, de 31 de maio de 2007, conforme projeto elaborado pelas próprias empresas, a partir da apresentação da proposta de projeto de que trata o § 1º-C do art. 4º desta Lei.(Redação dada pela Lei nº 13.674, de 2018)

§ 1ºNo mínimo dois vírgula três por cento do faturamento bruto mencionado no caput deste artigo deverão ser aplicados como segue:(Redação dada pela Lei nº 10.176, de 2001)(Vide Lei nº 11.077, de 2004)

I - mediante convênio com Instituições Científica, Tecnológica e de Inovação (ICTs), bem como com instituições de pesquisa ou instituições de ensino superior mantidas pelo poder público, credenciadas pelo comitê de que trata o § 19 deste artigo, e, neste caso, será aplicado percentual igual ou superior a 1% (um por cento);(Redação dada pela Lei nº 13.674, de 2018)

II - mediante convênio com ICTs, bem como com instituições de pesquisa ou instituições de ensino superior mantidas pelo poder público, com sede ou estabelecimento principal situado nas regiões de influência da Sudam, da Sudene e da região Centro-Oeste, excetuada a Zona Franca de Manaus, credenciadas pelo comitê de que trata o § 19 deste artigo, e, neste caso, será aplicado percentual igual ou superior a 0,8% (oito décimos por cento);(Redação dada pela Lei nº 13.674, de 2018)

III - sob a forma de recursos financeiros, depositados trimestralmente no Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (FNDCT), criado pelo Decreto-Lei nº 719, de 31 de julho de 1969, e restabelecido pela Lei nº 8.172, de 18 de janeiro de 1991, e, neste caso, deverá ser aplicado percentual igual ou superior a 0,5% (cinco décimos por cento); e(Redação dada pela Lei nº 13.674, de 2018)

IV - sob a forma de aplicação em programas e projetos de interesse nacional nas áreas de tecnologias da informação e comunicação considerados prioritários pelo comitê de que trata o § 19 deste artigo, conforme regulamento a ser editado pelo Ministro de Estado da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações e ouvido o comitê de que trata o § 19 deste artigo, podendo essa aplicação substituir os percentuais previstos nos incisos I e II deste parágrafo.

As empresas NOKIA e Microsoft, mantenedoras, para alcançar o desiderato criaram um instituto que desenvolvesse projetos para elas próprias utilizando recursos da lei da informática. Assim utilizaram a redução do IPI (indiretamente) para pagar pelos projetos de seu interesse, que claro que se não houvesse essa possibilidade de utilizar os recursos públicos, deveriam arcar com os custos dos projetos.

O argumento relativo ao aporte da lei de informática efetuado pelas mantenedoras, parafraseando as palavras das recorrentes, que elas invertem dinheiro no instituto recorrente e que por isso não haveria prejuízo, não pode ser utilizado para justificar o déficit apresentado nos projetos, já que se trata em última análise de recurso público.

As fontes de receita da INDT não devem ser confundidas e misturadas para justificar o cumprimento dos requisitos para usufruto do benefício. O que a Lei nº 9.532/97 determina é que a empresa deve aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos sociais. O que é relevante é se os serviços prestados às mantenedoras eram ou não deficitários já que a acusação fiscal é de transferência patrimonial.

Além disso, o patrimônio das entidades (INDT e mantenedoras) não pode ser confundido, pois são autônomos e o patrimônio da INDT não pertence às mantenedoras, de acordo com o Princípio da Entidade, Resolução CFC nº 750/93:

## SEÇÃO I - O PRINCÍPIO DA ENTIDADE

Art. 4º O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

O despacho decisório aborda o tema dos aportes da lei de informática, reconhece a relevância do desenvolvimento tecnológico e destaca que existem diversos incentivos fiscais disponíveis para as entidades que realizam essas atividades, exemplifica os arts. 325, 349 e 436 do RIR/99.

Esclarece que o raciocínio da empresa parte de uma premissa equivocada, já que a imputação é por transferência patrimonial e patrimônio não é sinônimo de fontes de receitas. Vide despacho decisório efls. 1632 e sgs.:

Havendo sistematicamente o desenvolvimento de projetos com preços cobrados abaixo do custo de produção, o que se esvai é o patrimônio do INDT. E quem afirma isso, aliás, é o próprio Instituto, conforme se verifica na resposta apresentada no dia 25/05/2015, em que é esclarecido que *“a variação negativa apurada entre os custos do Projetos e o Faturamento para Nokia Corporation foram cobertos com Recursos Próprios do INDT”* (sic).

...

Para os projetos que resultaram lucro, esse valor, entre outros, é uma fonte de recursos que também formará o patrimônio do Instituto, conforme item ‘h’ de seu Estatuto Social, anteriormente reproduzido, não importando a origem do resultado positivo, se por serviços prestados ao próprio mantenedor ou a terceiros.

Esse recurso pertence ao INDT e não poderia ser utilizado para subsidiar prestações de serviços deficitárias, quer da NOKIA ou de terceiros.

A partir das informações apresentadas na contabilidade e em balancetes pelo Instituto, nota-se efetivamente que o conjunto de projetos desenvolvidos apresentou resultado negativo, em todos os períodos analisados, conforme demonstrado no quadro abaixo:

Código	Conta	2010	2011	2012	2013	2014
310399004 (1)	APORTES ATUAIS - PROJETOS - INDT	41.005.898,34	48.943.254,62	61.828.793,01	53.482.794,55	82.048.904,93
41	RECEITAS OPERACIONAIS	24.327.214,91	26.727.303,43	19.646.699,05	12.312.290,99	21.178.314,53
4101	VENDAS E SERVICOS	13.076.173,60	12.605.706,66	5.436.769,78	2.908.430,78	9.162.790,45
4102	DEDUÇÕES DA RECEITA	-4.725,00	-242.677,68	-131.048,91	-98.187,29	-171.906,20
4107 (2)	OUTRAS RECEITAS	10.365.218,70	13.421.667,13	13.760.265,10	9.417.996,38	11.905.284,40
4.1.08.02	OUTRAS RECEITAS FINANCEIRAS	890.547,61	169.068,44	107.953,27	82.396,53	282.145,88
4.2	RECEITAS NÃO OPERACIONAIS		773.538,88	472.759,81	1.654,59	
ROL	RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	65.333.113,25	75.670.558,05	81.475.492,06	65.795.085,54	103.227.219,46
31	CUSTOS DOS SERVIÇOS	-57.877.449,24	-62.296.578,94	-69.780.820,24	-57.818.877,30	-91.211.090,69
3101	PESSOAL, ENCARGOS E BENEFÍCIOS SOCIAIS	-16.871.550,90	-13.353.324,32	-7.640.735,97		
3103 (3)	DESPESAS DE OPERACIONALIZAÇÃO	-41.005.898,34	-48.943.254,62	-62.140.084,27		
LOB	LUCRO BRUTO	7.455.664,01	13.373.979,11	11.694.671,82	7.976.208,24	12.016.128,77
32	DESPESAS OPERACIONAIS	-12.085.299,51	-14.176.927,93	-14.025.629,22	-10.129.587,81	-13.694.851,37
3201	DESPESAS ADMINISTRATIVAS	-11.553.935,20	-13.658.033,30	-13.357.289,45	-9.698.342,73	-12.598.399,95
3203	DESPESAS FINANCEIRAS	-531.364,31	-518.894,63	-668.339,77	-431.245,08	-1.096.451,42
3.3	DESPESAS NÃO OPERACIONAIS	-535.690,84	-1.254.995,87	-3.906.312,75	-3.361.200,02	-2.869.061,70
LOL da Prestação de Serviços	LUCRO OPERACIONAL LÍQUIDO	-5.165.326,34	-2.057.944,69	-6.237.270,15	-5.514.579,59	-4.547.784,30

Analisando a contabilidade da empresa a fiscalização constata que apesar de toda a argumentação trazida a respeito da Lei de Informática, no período analisado só existiram duas fontes de recursos na INDT: rendimentos de aplicação financeira e prestação de serviços. Entretanto não se pode olvidar que o patrimônio da empresa foi construído ao longo dos anos e por meio dos aportes iniciais e na presente autuação foi verificado um período em que não houve aporte da Lei de Informática.

Porém, da análise da contabilidade do Instituto, pôde-se observar que as duas fontes de recursos, na verdade, são: rendimentos de aplicação financeira e retribuição por prestação de serviços.

O que se conclui é que diversos projetos executados para as mantenedoras são deficitários, e os projetos executados a terceiros são superavitários. O que já demonstra que existe uma diferença na prestação dos serviços, com preços praticados diferenciados conforme o cliente tomador do serviço. Os custos deficitários são cobertos principalmente com receitas de aplicações financeiras, que, no entanto não são suficientes para cobrir os prejuízos. Vide despacho decisório efls. 1633 e sgs.:

Mesmo na forma de apresentação do resultado, demonstrada na contabilidade e balancetes do INDT, onde foram incluídas receitas de aplicações financeiras, o resultado continua sendo deficitário:

Conta	2010	2011	2012	2013	2014
4 - Receitas	25.073.206,72	28.574.675,59	22.374.140,04	14.351.295,15	24.104.872,77
3 - Despesas	-29.491.533,23	-28.785.248,12	-25.880.139,85	-17.826.870,58	-25.726.098,83
Déficit	-4.418.326,51	-210.572,53	-3.505.999,81	-3.475.575,43	-1.621.226,06

Esse resultado negativo da prestação de serviços será arcado pelo próprio INDT, com a diminuição de seus bens e direitos ou aumento de obrigações, podendo-se utilizar, para

isso, por exemplo, o lucro/superávit de projetos superavitários, venda de ativos, receitas financeiras auferidas e obtenção de empréstimos. Em todos esses casos, o patrimônio da entidade será dilapidado para o financiamento desses projetos deficitários.

Os projetos desenvolvidos pelo INDT têm como destino geralmente o próprio mantenedor, e, quando são prestados a terceiros, há usualmente lucro (conforme detalhado no item 3.4). Tendo sido demonstrado na apuração de resultados relacionados à prestação de serviços que há um prejuízo contumaz, nos anos analisados, conclui-se que houve a transferência do patrimônio do INDT aos mantenedores, nos moldes detalhados na Notificação Fiscal, bem como **afirmado pelo próprio Instituto**. Assim, além de logicamente possível, efetivamente aconteceu a transferência patrimonial demonstrada na Notificação Fiscal.

Outro ponto trazido pela fiscalização é que apesar da INDT ser uma associação civil sem fins lucrativos, ela não conta com contribuições de associados. A subconta Taxa Administrativa 4107010004 é de fato uma conta para receitas de prestação de serviços, conforme respondido pela empresa quando intimada. E também não coloca serviços à disposição dos associados, apenas desenvolve produtos e presta serviços. Por isso, conclui a fiscalização, que o correto seria o rateio das despesas administrativas nos projetos desenvolvidos. E entre 2010 até 2013 não ocorreu a apropriação das despesas administrativas em seus diversos projetos.

Os aportes da lei de informática, segundo a recorrente, são atribuídos diretamente a um projeto de P&D e após a conclusão do projeto, ele é de propriedade do tomador de serviço, quase sempre a própria NOKIA. Vide Despacho decisório fls. 1637 e sgs.:

Para se constatar que os projetos desenvolvidos com recursos oriundos da Lei de Informática são prestação de serviços, basta analisar o exemplo apresentado pelo Instituto em sua impugnação. O projeto CIRCUS PRO, nos anos de 2012 e 2013, foi financiado com recursos de P&D, tendo o Instituto recebido recursos para desenvolver um software de celular, entregando o produto desse trabalho à NOKIA.

A natureza jurídica dessa atividade é uma prestação de serviço, em que uma das partes, o prestador, se obriga a realizar uma atividade em benefício de outra, o tomador, com o objetivo de uma retribuição, conforme define o art 594 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, Código Civil Brasileiro.

Essa transferência de recursos a título de Lei de Informática, aliás, era de interesse dos próprios mantenedores, para que pudessem usufruir os benefícios advindos da Lei nº 8.248, de 23 de outubro de 1991 - Lei de Informática, em seu artigo 11, conforme abaixo citado:

...

Novamente, havia interesse por parte da mantenedora em realizar essa transferência de recursos. Caso contrário, poderia apenas desenvolver internamente as mesmas atividades que deixou a cargo do INDT, na área de Pesquisa e Desenvolvimento, como é usual nas empresas de desenvolvimento tecnológico.

Realizado esse repasse a título de Lei da Informática, porém, os recursos devem ser utilizados nas atividades definidas em convênio celebrado entre as pessoas jurídicas.

...

Ao receber recursos financeiros para desenvolvimento, em geral de hardware ou software, e entregando o produto desse trabalho ao tomador do serviço, nota-se que esses valores repassados pelo Grupo NOKIA a título de Lei de Informática, visto na

contabilidade no código da conta 3103990004 – Aportes Atuais Projetos INDT, são contraprestação por serviços ou produtos desenvolvidos. E saliente-se, essas atividades poderiam ser desenvolvidas por qualquer empresa não beneficiada por incentivos fiscais.

Na contabilização desse tipo de atividade, financiada pela Lei de Informática, as receitas e custos se aproximam, tendo em vista que, de acordo com o informado pelo Instituto nesta mesma resposta apresentada em 25/05/2015, a apropriação mensal do valor do aporte nessa conta é o equivalente ao reconhecimento de receita do projeto. A saída de recursos dessa conta ocorre para custear os projetos com recursos provenientes da Lei de Informática.

As prestações de serviços, qualquer origem que tenha, devem ter por objetivo angariar recursos para que o Instituto desempenhe suas atividades estatutárias. Ocorreu, porém, que os valores repassados pelos tomadores do serviço em diversos projetos foram inferiores aos custos incorridos para o seu desenvolvimento.

E isso quem diz não é apenas a fiscalização, mas também o próprio Instituto nas respostas aos questionamentos elaborados pela Autoridade Fiscal. A Notificação Fiscal detalha esses projetos, demonstrando onde constam as referidas respostas. Essa mesma conclusão é vista na apuração de resultados relacionados à prestação de serviços, conforme anteriormente demonstrado no item 3.2 do presente Despacho Decisório.

As contas utilizadas pelo Instituto para prestação de serviços não abrangidos pela Lei de Informática são, em relação à receita, o grupo 410101 - CONVENIOS, CONTRATOS E SERVICOS, e para os custos, o grupo 3101010040 - CUSTO SERVICOS PRESTADOS.

O Instituto, em sua manifestação, argumenta que utilizou outros recursos oriundos da NOKIA para completar a diferença entre os repasses do tomador do serviço e os custos correspondentes à prestação do serviço.

Vê-se, a partir dessa afirmação, que os serviços prestados, que deveriam ser fontes de recursos para o Instituto, teriam sido subsidiados, contrariando a finalidade dessa prestação de serviços.

Cabe questionar se uma mantenedora que visasse apenas os interesses da associação agiria dessa forma com o patrimônio da instituição. Se a NOKIA, como mantenedora, permitiria que os serviços que deveriam ser prestados apenas para gerar recursos à entidade fossem disponibilizados abaixo do valor de custo, subsidiados por outras fontes de recursos, não a ela própria, como ocorreu, mas ao mercado em geral.

Criou-se, assim, uma estrutura não para desenvolvimento do Instituto, mas para atendimento das necessidades do mantenedor, para que esse pudesse usufruir de benefícios fiscais da Lei de Informática e obtenção de softwares e outros produtos com valores abaixo do mercado, em flagrante desrespeito à legislação em vigor.

A recorrente alega que a fiscalização considerou apenas os projetos deficitários e que havia projetos superavitários. Para demonstrar as alegações cita 9 (nove) projetos de serviços prestados às mantenedoras superavitários no ano de 2010. Informa que em 2010, caso se considerem apenas os serviços prestados pelas unidades de Manaus e Brasília às mantenedoras, o resultado global para o ano foi superavitário.

Afirma que a fiscalização informou o Projeto 602050008 - POST REC como deficitário tanto em 2010 quanto em 2011 (duplicidade). E que o equívoco ocorreu também com projeto 711030007 – TESTING CONSULTANCY BSB, informado nos anos de 2013 e 2014.

Na sequência, cita outros projetos superavitários para os anos de 2012, 2013 e 2014; e afirma que não é tarefa simples precificar um projeto de pesquisa.

Afirma que a fiscalização reputou deficitários alguns projetos em determinado ano, porém tais projetos não duraram apenas um único ano, e o resultado final desses projetos, considerando todos os anos em que se mantiveram ativos, são superavitários. Citou, como exemplos, os projetos **ATLANTA BSB** e o **TEST**.

Conforme se depreende da leitura da informação fiscal a autoridade fiscal não afirma que todos os projetos efetuados para as mantenedoras são deficitários. O que se afirmou é que existem diversos projetos deficitários. Sendo isso também constatado pelo INDT nas respostas as intimações.

De qualquer forma da leitura do dispositivo legal aplicado, art. 12 da Lei nº 9.532/97, o descumprimento de qualquer dos requisitos é suficiente para a suspensão do benefício fiscal. Se fosse necessário o descumprimento de todos os requisitos impostos no art. 12 o legislador teria disposto sobre isso. E também se fosse necessário que sempre houvesse transferência patrimonial, em todos os projetos, também estaria claro na lei essa imposição.

Não é isso que se depreende da leitura do dispositivo legal, onde consta que a entidade deve aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais. Se o dispositivo estipula a aplicação integral então se parte não é aplicada, já significa o descumprimento do estipulado.

Se haviam Projetos de Serviços Deficitários a Terceiros, que não as mantenedoras, conforme argumentado pela recorrente, isso não faz cair por terra a argumentação de transferência patrimonial para as mantenedoras. Conforme esclarecido acima a lei determina que a não aplicação integral de recursos seja caso de remoção do benefício fiscal. Se houve transferência patrimonial para terceiros, o que se diz apenas em prol da argumentação, é mais um ponto que enfatiza que não houve a aplicação integral dos recursos.

A recorrente alega que a Fiscalização analisou de maneira incompleta e parcial os documentos e registros contábeis e fiscais apresentados, e desconsiderou por completo a forma de alocação dos recursos advindos das mantenedoras, atrelados à Lei de Informática, inclusive em diversos projetos citados na notificação, gerando distorções da realidade, eis que muitos dos exemplos dados pela Fiscalização como sendo de projeto deficitário, não o foram em realidade, perante empresas parceiras (mantenedoras) ou não (terceiros), a partir de projetos superavitários ou não, de acordo com as suas inúmeras diferenças e circunstâncias.

Não é isso que se verifica nos documentos gerados pela fiscalização. Temos que já foi esclarecido acima, a partir de esclarecimentos da recorrente, como eram apropriados os recursos da lei da informática, e foi provado como a recorrente apropriava seus recursos de tal forma que os tomadores de serviços recebiam os projetos sem arcar com o total das despesas incorridas.

A recorrente afirma que não consta da Lei nº 9.532/96 que todos ou que mesmo parte dos serviços realizados pela entidade beneficiada deva ser superavitária, ou que não possa ser deficitária. Muito menos diz a lei ou qualquer ato regulamentar que esse ou aquele projeto deva ser superavitário ou deficitário dependendo de um fator subjetivo de discriminação, isto é,

segundo quem seja o tomador ou adquirente da utilidade, mantenedor ou não da entidade isenta - tanto é que nenhum dispositivo chega a ser sequer evocado pela própria Fiscalização em sua notificação.

A afirmação trazida pela recorrente é verdadeira, apesar de não ser relevante, não há na Lei nº 9.532/96 qualquer obrigação de que os serviços sejam superavitários. Entretanto não é essa a alegação fiscal e também não é esse o escopo da lei, e a lei nem poderia entrar nesses detalhes. O que a lei dispõe é que as entidades beneficiadas devem aplicar seus recursos integralmente na manutenção dos seus serviços, e já que houve cobrança abaixo do custo dos serviços prestados prestigiaram-se as mantenedoras em desfavor da recorrente, levando a recorrente a prejuízos constantes e dilapidação patrimonial. E não é um caso ou outro de projeto deficitário, o que poderia levar a conclusão sobre problemas na execução de um determinado contrato, mas são vários casos apurados pela fiscalização, o que levou a INDT a situação de prejuízos recorrentes. Veja a manifestação da autoridade fiscal no despacho decisório efls. 1649:

Registre-se que é factível a entidade ter obtido resultados negativos em alguns projetos. Porém, quando há uma quantidade significativa de projetos nessa situação, cujo tomador do serviço é o mantenedor, que detém gerência sobre o INDT, e não tendo esse fato ocorrido em apenas um período, mas durante os cinco anos analisados, não é possível, em nenhuma hipótese, entender esse fato como uma situação normal de mercado.

Sabe-se que o mantenedor pode, direta ou indiretamente, influenciar a precificação de seus produtos e serviços, pois é, ao mesmo tempo, tomador e controlador do prestador do serviço. Comparar essa situação ao risco inerente a qualquer outra empresa que está no mercado é incorreto. São situações totalmente distintas.

O acórdão DRJ bem analisou a questão dos projetos exemplificativos que a recorrente traz à baila, e reproduz a seguir para enfatizar a argumentação já dispendida anteriormente. Interessante observar a análise efetuada no acórdão em que é demonstrado que a recorrente tenta fazer uma composição contábil para justificar sua argumentação:

No decorrer da impugnação, a contribuinte, com o objetivo de demonstrar que os projetos de serviços desenvolvidos pelo INDT junto às suas mantenedoras não eram sistematicamente deficitários no período fiscalizado, afirma resumidamente que: (i) a fiscalização reputou deficitários alguns projetos em determinado ano, porém tais projetos não duraram apenas um único ano, e o resultado final destes projetos, considerando todos os anos em que se mantiveram ativos, são superavitários. Citou, como exemplos, os projetos ATLANTA BSB e o TEST; (ii) se aplicar o aporte de 20% de P&D em projetos das unidades descentralizadas e recalcular os custos dos projetos dos anos 2010, 2011 e 2012, os projetos se demonstrarão superavitários, e não deficitários.

Com o devido respeito ao esforço da impugnante em demonstrar que os projetos são superavitários, seja recalculando os custos pelo período do projeto para torná-lo, em tese, superavitário; e/ou seja considerando o aporte de recursos ao projeto, nos termos do § 12, do artigo 21, do Decreto nº 6.008/06, entendo que essas ilações são pontuais e não se vê o todo, impossibilitando conhecer a verdade dos fatos.

Da mesma forma ocorre com a alegação da contribuinte de que havia projetos deficitários prestados a terceiros e que era insignificante a sua receita desses serviços.

A análise que se busca dar nesta alegação é pontual, inclusive um dos exemplos que a contribuinte trouxe aos autos de serviço deficitário prestado a terceiros não se refere a um projeto, mas sim à contabilização de custos indiretos, conforme demonstrado/informado pela autoridade administrativa e não contestado na impugnação:

Porém, o recorrente argumenta “que também há relevantes Projetos de Serviços significativamente deficitários desenvolvidos a clientes estranhos ao Instituto, isto é, a terceiros”, trazendo os casos em que esse fato teria ocorrido.

Para aprofundar a análise, solicitou-se diligência à Autoridade Fiscal.

Quanto ao primeiro projeto questionado, MANAGEMENT SERVICES, em sua impugnação, o Instituto definiu esse projeto como:

(...) um projeto de capacitação na área de telecomunicações, através de programas de treinamento de pessoas físicas. O intuito do projeto está diretamente relacionado à atividade-fim da Requerente, porém, os valores faturados para a realização da capacitação/treinamento nem sequer se aproximam do custo para desenvolvê-lo, e isto não significa que a Requerente está de forma alguma fugindo de seu objetivo social.

Pelo contrário, o projeto tem como objetivo justamente fomentar a formação de talentos na área de telecomunicações, disseminar conhecimento tecnológico, etc..

Ao ser questionado pela fiscalização, entretanto, mudou completamente o seu entendimento do que se trata esse mesmo projeto, conforme visto abaixo:

Esse centro de custos foi criado com o objetivo de centralizar todas as despesas de gerenciamento da unidade de Brasília. Agrega dispêndios tais como despesas do diretor da área de Telecom, despesas com consultores de negócios e assistentes de projetos (1110903), com compras de equipamentos (110901), com material de consumo/expediente (110905), despesas de viagens do diretor e dos consultores de negócios (110906), com treinamento do diretor e dos consultores (110907), bem como com serviços diversos prestados por terceiros, tais como transportes de documentos, segurança patrimonial, serviços de apoio administrativo, aluguel de salas, correios, honorários advocatícios e seguros (110908).

Vê-se, pela resposta a essa diligência, que o projeto com resultado negativo mais significativo trazido pelo Instituto, MANAGEMENT SERVICES BSB efetivamente não seria um projeto, se aproximando mais a custos indiretos que, se corretamente contabilizados, deveriam ser rateados a cada um dos projetos existentes.

O Instituto nem ao menos soube precisar o valor de custos que seria vinculado ao treinamento de pessoas físicas, conforme resposta à intimação nº 11.

Esse exemplo apresentado pelo Instituto só demonstra uma tentativa de ludibriar o julgador, induzindo-o a chegar a conclusões incorretas, o que é de todo repreensível.

Portanto, a alegação de existência de projetos de serviços deficitários a terceiros nada contribui para solução da controvérsia.

Por outro lado, a afirmação da contribuinte que há déficit global nas atividades do INDT (fato dado e incontroverso) e as tabelas constantes no Despacho Decisório que evidenciam, nos períodos fiscalizados, o resultado deficitário de todos os projetos prestados pelo INDT são pertinentes. Para melhor elucidação dos fatos, importa reproduzir as tabelas supracitadas:

Tabela efl. 2968

...

Diante dessas informações e considerando que os projetos desenvolvidos pelo INDT têm como destino geralmente as mantenedoras (serviços prestados a terceiros é muito pouco significativo, nas palavras da impugnante), conforme exposto pela autoridade administrativa e pela própria contribuinte, entendo que não há outra explicação se não a de que os valores recebidos pelos serviços prestados foram inferiores aos custos e despesas incorridos.

Por fim, ao contrário do aventado na impugnação, os déficits do INDT não foram supridos com aportes das mantenedoras, conforme demonstrado no Despacho Decisório (Tabelas que demonstram os déficits) e constatado na redução do patrimônio líquido informado nas DIPJs de dez/2010 (R\$ 35.124.023,77, fl. 7) e na de 12/2013 (R\$ 27.252.397, fl. 39).

Assim, demonstrada a redução patrimonial do INDT e a inexistência de "cobertura" dos déficits pelas mantenedoras, conclui-se que houve "transferência de patrimônio" do INDT às mantenedoras e, portanto, a alegação da contribuinte de que "a suposição de transferência de patrimônio do INDT às mantenedoras é impossível" não merece prosperar. (grifos nossos)

Por todo o exposto e pela análise minuciosa efetuada pela fiscalização concluo que não restam dúvidas que houve transferência de patrimônio da empresa INDT para as mantenedoras, o que ensejou o descumprimento do art. 12 da Lei nº 9.532/97.

Outro aspecto da Lei n.º 9.532/97 que merece ser analisado, e é detalhado no despacho decisório, sendo razão a sustentar a suspensão da isenção é a constatação de que a INDT não preenche os requisitos constantes do Código Civil para se enquadrar como uma associação civil sem fins lucrativos.

O art. 53 do Código Civil dispõe sobre as associações:

Art. 53. Constituem-se as associações pela união de pessoas que se organizem para fins não econômicos.

Parágrafo único. Não há, entre os associados, direitos e obrigações recíprocos.

Relevante o esclarecimento constante no despacho decisório de que se o código civil fala em união de pessoas, não há como haver união de uma pessoa, é necessário que em uma associação existam mais de uma pessoa na sua composição.

Segundo Sílvio Venosa (2003), as pessoas dessa categoria surgiram quando o homem “*percebeu a necessidade de conjugar esforços, de unir-se a outros homens, para realizar determinados empreendimentos, conseguindo, por meio dessa união, uma polarização de atividades em torno de um grupo reunido*” (p. 249).

O Instituto INDT tinha como associados nos anos sob análise a Nokia Corporation, com sede na Finlândia e a Nokia do Brasil com sede em Manaus, atualmente, Microsoft Mobile Tecnologia Ltda. Os dois associados presentes desde 20/11/2001 até 23/05/2016. No período a Nokia, a nível mundial, foi adquirida pela Microsoft, levando a alteração da denominação da Nokia do Brasil para Microsoft Mobile Tecnologia Ltda. Em 23/05/2016 foram substituídos pela Fundação Amazônica de Amparo à Pesquisa e Desenvolvimento Tecnológico Desembargador Paulo dos Anjos Feitosa, única associada até o momento.

A Nokia do Brasil, substituída pela Microsoft no período, tem como sócio com 99,9% do seu capital social a Nokia Finland OU, sócio estrangeiro, e 0,01% a MSHC LLC sediada nos Estados Unidos. Todas pertencentes ao grupo Nokia, conforme apurado pela fiscalização.

A fiscalização conclui que não haveria pessoas diferentes na associação, mas um único grupo econômico responsável na composição da empresa INDT, o que não atenderia ao disposto no Código Civil.

Além disso, a fiscalização conclui que a necessidade imposta pelo Código Civil não é apenas formal, que pode ser contornada com o expediente utilizado de associar empresas do mesmo grupo, que no fundo é a mesma empresa. Há necessidade de existirem empresas, pessoas, unidas por um objetivo comum, lícito, e sem fins econômicos. E no presente momento há apenas um associado no Instituto a Fundação Amazônica.

Outro aspecto levantado pela fiscalização é que a própria sigla do instituto INDT significava até 23/02/2015 Instituto Nokia de Tecnologia, demonstrando ser de fato uma divisão do grupo Nokia.

A recorrente informa que as únicas associadas eram as mantenedoras Nokia Corporation e Nokia Brasil:

O INDT é um Centro de Pesquisa e Desenvolvimento, sem fins lucrativos, criado em 2001 pela Nokia Corporation, com sede em Espoo, na Finlândia, e pela Nokia do Brasil Tecnologia Ltda., com sede em Manaus, suas únicas associadas mantenedoras durante o período em discussão.(Grifei)

Não restam dúvidas que o Instituto deixou de cumprir requisito primordial para ser considerada associação.

Pelo exposto, e de acordo com o art. 32 da Lei n.º 9.430/96, concluo pela manutenção do despacho decisório que decidiu pela suspensão da isenção nos anos de 2010 a 2014, em virtude da inobservância do art. 53 da Lei n.º 10.406, Código Civil Brasileiro, e da alínea "b", § 2º, do art. 12 da Lei n.º 9.532/97.

### **Da autuação fiscal**

Em consequência da suspensão da isenção foi lavrado o auto de infração para cobrança da contribuição PIS/PASEP no período verificado e foi atribuída responsabilidade solidária a empresa Microsoft Mobile Tecnologia Ltda., por ser mantenedor do INDT desde a sua constituição, e maior beneficiário dos produtos desenvolvidos com benefício fiscal, art. 124 do CTN. A base de cálculo foi apurada a partir das contas contábeis da empresa que demonstram o faturamento no período.

Não foi considerada a decadência tendo a fiscalização justificado pela existência de dolo:

O enquadramento indevido como associação civil sem fins lucrativos, já demonstrado neste processo no Despacho Decisório, teve como único intuito a redução de tributos federais. É patente a existência de dolo nessa ação, já que há, de fato, uma única entidade como associado ao INDT, tendo o mantenedor realizado o enquadramento irregular, com apenas um associado de fato, visando os benefícios fiscais advindos dessa situação.

Pela existência de dolo foi aplicada a multa do art. 44 da Lei n.º 9.430/96 majorada para 150%.

A recorrente traz acórdãos do CARF que apresentariam argumentos favoráveis a sua tese. No entanto é preciso reafirmar que os julgados administrativos ou judiciais não são fonte de legislação e, portanto não sendo obrigatório o seu acompanhamento pelas turmas julgadoras. Também o julgador deve formar seu livre convencimento a partir dos fatos e provas trazidos ao processo, aplicando a legislação e motivando seu posicionamento.

Sustenta a recorrente sobre o primado dos interesses coletivo, público e arrecadatório. Afirma que a acusação fiscal foi levada a termo visando um aumento pontual e imediato da arrecadação. Essas ilações não merecem análise por esse Colegiado já que são conjecturas desamparadas de provas. E quanto às argumentações a respeito de utilidade pública e finalidade da lei de informática não são relevantes ao julgamento sendo que o julgador administrativo está vinculado a aplicação da lei e não à discussão da mesma, papel esse do judiciário.

### **Da decadência**

A respeito da decadência a recorrente alega que foi cientificada do auto de infração em 20/12/2016 e, sendo tributos lançados por homologação, incide a regra do §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Contestando a afirmação da fiscalização de que sobre não ter "pagamento antecipado" dos tributos, de modo que a teor do RESP nº 973.733/SC (STJ) a regra aplicável seria do inciso I do art. 173 do CTN, ocorre que a própria fiscalização reconhece que houve não apenas apuração, como também pagamento de PIS (fls. 2.608). Quanto à COFINS, que não tenha havido pagamento não afasta o fato de que houve apuração e lançamento, ainda que sem *quantum debeantur* em razão da isenção.

E sobre a afirmação de que seria "patente a existência de dolo", o que atrairia a regra do inciso I do art. 173 não só quanto à COFINS, mas também para os débitos de PIS. A recorrente afirma que isso não procede em absoluto, o que decorre das próprias e incontornáveis demonstrações realizadas ao longo de toda a presente peça. Afirmar que houve dolo diante de toda a estrutura e inovações concretamente produzidas pelo INDT, é um evidente abuso e falta de senso por parte das d. Autoridades.

Quanto à controvérsia estabelecida, sobre o termo inicial de contagem do prazo decadencial, aplica-se a regra hermenêutica do Código Tributário Nacional - CTN, dependente da existência (150, § 4º) ou inexistência (173, I) de pagamento antecipado, consolidada pelo Superior Tribunal de Justiça, na Súmula STJ nº 555 e no julgamento do REsp nº 973.733/SC, decidido na sistemática dos recursos repetitivos, do art. 543-C, do CPC/1973, de reprodução obrigatória pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, nos termos do §2º, do art. 62, do RICARF.

De fato a fiscalização constata que houve pagamento do PIS/PASEP para o período analisado o que ensejaria a aplicação do art. 150 do CTN:

Tendo em vista a declaração de valores de PIS/PASEP no código 8301 – Folha de pagamentos, em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, e recolhimento desse tributo por meio de DARF, nos períodos analisados, esses valores serão considerados na apuração do tributo com base no faturamento, conforme detalhamento abaixo: (efls. 2607)

Entretanto existe dispositivo que excetua a aplicação do art. 150 nos casos de haver dolo:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

É sabido que nos casos de haver dolo, fraude ou simulação deixa-se de aplicar a homologação tácita. Assim, a legislação retira da mão do contribuinte o direito de constituir o crédito tributário, ou seja, de apurar o montante devido, informá-lo nas declarações e recolhe-lo, sempre que houver fraude, dolo ou simulação, ficando a responsabilidade de constituir o crédito a cargo da Fazenda.

Nesses casos deverá haver a análise conjunta com o art. 173 do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

A fiscalização entendeu pela aplicação do inciso I do art. 173 do CTN por ter constatado o dolo.

Agora iniciaremos a análise sobre se a recorrente e sua mantenedora tiveram a vontade consciente e dolosa de prestar serviços subfaturados e assim transferir o seu patrimônio.

Verificando se houve o dolo afirmado pela fiscalização, já analisamos a questão de não ser a INDT uma associação, e foi comprovado que não é possível haver uma associação de uma pessoa, havendo fortes indícios de que a INDT foi constituída para prestar serviços de forma exclusiva para a mantenedora.

A recorrente informa que a implantação da INDT ocorreu em locais em que fossem utilizados os benefícios da Lei de Informática que poderiam ser potencialmente aproveitados pela mantenedora. Essa informação da própria empresa confirma que a INDT foi constituída para prestar serviços para a mantenedora:

A efetiva implantação do INDT ocorreu em 2002, com unidades em Manaus e em Brasília, tendo em vista os benefícios previstos nas Leis no. 8.248/91 e Lei no. 8.387/91 (chamadas de Lei de Informática e Lei de Informática para empresas fabricantes em Manaus), que poderiam ser potencialmente aproveitados pela mantenedora do INDT atuante no País.(Grifei)

Logo a seguir a recorrente noticia que a Nokia Corporation planejava abrir um centro de pesquisa e desenvolvimento de software livre, e dentre os países possíveis escolheu o Brasil:

Em 2004, a Nokia Corporation na Finlândia planejava implantar um centro de Pesquisa e Desenvolvimento em Software Livre (Open Source). Segundo a definição criada pela Free Software Foundation, software livre é qualquer programa de computador que possa ser executado, copiado, modificado e redistribuído pelos usuários gratuitamente. Os usuários possuem livre acesso ao código-fonte do software e fazem alterações conforme as suas necessidades. Alguns exemplos de software livre para uso pessoal com grande distribuição são Linux (sistema operacional GNU/Linux), Mozilla Firefox (navegador web),entre outros.

As opções para a localização desse novo centro estavam entre Índia, China e Brasil.

O Brasil estava muito bem posicionado nessa área, uma vez que 41% das empresas brasileiras usavam software livre, e o governo e as universidades brasileiras apoiavam projetos com esta tecnologia.

Outra constatação é que na associação apenas os associados mantenedores tem direito a voto nas decisões, conforme pode ser verificado no seu Estatuto. O que confirma o poder decisório da mantenedora nas ações da INDT. E que apesar de se identificar como uma associação nenhum novo associado foi admitido durante o período fiscalizado, demonstrando mais uma vez que se tratava de fato de uma divisão do grupo Nokia e não de uma entidade separada.

Também pela leitura do Estatuto a análise e avaliação das contas da INDT são efetuadas por um conselho deliberativo que deveria encaminhar os resultados para a Diretoria Executiva e Assembleia geral para aprovação. No entanto apesar de ter conhecimento dos prejuízos e da diminuição do patrimônio, já que essa era sua função, o conselho deliberativo não adotou providências para resguardar a empresa.

Apesar de a recorrente alegar que a empresa não foi constituída para ter lucro, ela também não foi constituída como uma associação filantrópica, por isso é esperado que as empresas tenham condições de se manter e arcar com seus custos, o que não ocorreu no período fiscalizado.

O acórdão recorrido rebate item a item todas as afirmações das recorrentes e conclui pela existência de vontade livre e consciente de dolosamente prestar serviços subfaturados às mantenedoras, gerando prejuízos para a empresa. No que acompanho a análise efetuada no acórdão recorrido.

Pelo exposto concluo que houve dolo na atuação das recorrentes e por isso aplico o art. 173 do CTN e voto pela não ocorrência da decadência.

### **Da Multa**

A recorrente contesta a aplicação da multa no patamar de 150%, agravada por ter sido constatada a conduta dolosa. A multa foi aplicada pelo inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, c/c o inciso II do art. 71 da Lei nº 4.502/64, que define a "sonegação" como a "ação ou omissão dolosa" tendente a omitir à Autoridade Fiscal as "condições pessoais do contribuinte" relevantes para fins fiscais. E aduz que o STF já reputou confiscatória a multa tributária que exceda 100% do valor do tributo.

Quanto à majoração foi constatado e relatado pela autoridade fiscal (fl.2610), que a conduta foi dolosa, ao informar ser uma associação sem fins lucrativos, mas não atender aos critérios legais exigidos para o enquadramento nessa condição (único associado de fato), além de distribuir o seu patrimônio, através de prestação de serviços subfaturados.

Está devidamente caracterizada nos autos a prática da conduta previstas no art. 71 da Lei nº 4.502/1964, qual seja: sonegação (toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária).

O acórdão recorrido entendeu que também, em tese, houve um conluio (ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando a prática de sonegação ou fraude), uma vez que a mantenedora tinha a governança do INDT e o utilizou para sonegar tributos, deixo de analisar essa questão, em face da ausência de enquadramento pela autoridade fiscal nesta conduta.

Pela constatação da prática dolosa o art. 44, II, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, determina a aplicação de multa qualificada (150%) sobre os tributos lançados.

A respeito do posicionamento jurisprudencial do STF citado pela recorrente, e que a multa tem caráter confiscatório, à administração tributária é vedada a postura distinta da prevista em lei, em nome do princípio da legalidade estrita, o qual impõe a administração que aja tão somente nos moldes do que fora previsto anteriormente em lei, vide Súmula CARF nº 02.

De todo, o exposto conheço dos recursos voluntários para no mérito negar-lhes provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes

## Voto Vencedor

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Redator designado

1. Como bem descrito pela Nobre Relatora, trata-se de auto de infração para exigência de PIS/COFINS não recolhidos, com exigência de multa qualificada, inclusive. A acusação fiscal baseia-se em dois pontos: a) transferência patrimonial por prestação de serviço deficitário pela **Recorrente INDT** para as suas mantenedoras e b) inexistência de associação porquanto a **Recorrente INDT** possui em seu quadro social apenas uma pessoa jurídica. Pela capacidade de síntese (e por ser oportuno à solução da lide neste ponto) repita-se o quanto descrito pela DRF Brasília ao negar provimento ao recurso em que a **Recorrente INDT** pleiteava a não suspensão de isenções tributárias:

O artigo 53 da Lei n 10.406 - Código Civil é esclarecedor em pontos fundamentais para o entendimento da questão. Nele o legislador define as associações como sendo “a união de pessoas que se organizem para fins não econômicos”. (...)

Trazendo esses comandos ao caso concreto, vê-se que o INSTITUTO DE DESENVOLVIMENTO TECNOLÓGICO – INDT tinha como associados, nos anos sob análise, a NOKIA CORPORATION, com sede em Espoo, na Finlândia, e a NOKIA DO BRASIL, com sede em Manaus, atualmente, MICROSOFT MOBILE TECNOLOGIA LTDA, CNPJ 02.140.198/0001-34. O detalhamento dos associados e o período em que se encontrava nessa condição consta do quadro abaixo, apresentado pelo Instituto em resposta ao TIF10. (...)

Em que pese o exíguo número de associados, a princípio teria o Instituto atendido o dispositivo legal, nos anos de 2010 a 2014, com a existência de dois associados. Mas observa-se que a NOKIA DO BRASIL tem como sócio, com 99,99% de seu capital

social, a NOKIA FINLAND OY, sócio estrangeiro, sediado na Finlândia. Os outros 0,01% pertencem à MSHC, LLC, também sócio estrangeiro, sediado nos Estados Unidos da América. Todas essas entidades fazem parte do mesmo grupo NOKIA, adquiridos posteriormente pela MICROSOFT CORPORATION, conforme se constata pelas informações apresentadas abaixo, extraídas da internet:

2. Nas quarenta primeiras páginas de seu arrazoado os **Recorrentes** repetem o quanto descrito pela **INDT** em recurso contra suspensão de isenção tributária. Após os **Recorrentes** tratam de rebater um a um os argumentos descritos pela DRF Brasília para manter a decisão de suspensão da isenção, dedicando a cada um dos argumentos da DRF um tópico específico; exemplos:

#### HÁ UMA ÚNICA SUPOSIÇÃO FISCAL

A r. decisão é concretamente inaugurada com um relatório continente de breve sumarização dos argumentos da Impugnante (fls. 1.624/25). Depois de tratar do período fiscalizado e das vicissitudes do processo de fiscalização, a r. decisão afirma o seguinte às fls. 1.626/27:

#### FONTE DE RECURSOS: COMPROVADOS APORTES EM P&D

A r. decisão então trata das “fontes de recursos da entidade” (fls. 1.634), conforme segue.

3. E assim se repete ao longo de toda a peça, salvo no que pertine ao argumento contra a tese da inexistência de associação, em que os **Recorrente** gastam três parágrafos escamoteados no tópico Precedentes:

Quanto à Impugnante enquanto associação, e quanto aos seus associados, novamente a r. decisão incorre em malícias que sequer constaram do relatório da r. Fiscalização. A r. decisão sugere que o INDT não seria uma associação *de facto* por uma série de razões que de modo algum conduzem a esse devaneio. As associadas antigas eram, sim, parte do mesmo “grupo”, e não há nada na legislação civil ou fiscal que proíba isso. De modo até um tanto espetaculoso a r. decisão reproduziu tela da *Federal Trade Commission americana* (fls. 1.652), dando conta da aquisição da Nokia pela Microsoft. O fez *pirotecnicamente, como se esse dado não tivesse sido informado espontaneamente pela própria Impugnante (resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 10)*.

O INDT desde sua constituição é uma associação voltada para as suas finalidades declaradas e de resto muito bem-sucedidas (não se trata de ser rentável), com importantes inovações alcançadas na área tecnológica.

O Instituto é uma associação *de facto* e *de iure*, assim constituída para alcançar suas declaradas e perseguidas finalidades. A r. decisão incorre novamente em invencionices, *d.v.*, assim como fez ao afirmar que a Impugnante não seria uma associação sem fins lucrativos por “não disponibilizar serviços aos associados”. Não se trata disso, nem disso e nem de lucrar, e nem de possuir associados que “nada tenham a ver um com o outro”. Onde a legislação demanda isso? Em lugar algum. O que a lei exige e o que se cumpre fielmente é que a entidade promova e seja voltada efetivamente para o desenvolvimento científico, e que se constitua na forma da lei. E isso foi e vem sendo cumprido desde o início das atividades da Impugnante.

4. Do acima temos que as defesas das **Recorrentes** (1 - as associadas antigas eram, sim, parte do mesmo “grupo”, e não há nada na legislação civil ou fiscal que proíba isso e 2 - Onde a legislação demanda isso? Em lugar algum. O que a lei exige e o que se cumpre fielmente é que a entidade promova e seja voltada efetivamente para o desenvolvimento científico, e que se constitua na forma da lei) neste ponto apresentam-se como demasiado genéricas, incapazes de elidir a acusação fiscal. A fiscalização aponta o dispositivo violado (artigo 53 do Código Civil) e o motivo pelo qual este foi violado (os associados não seriam, dessa forma, pessoas diferentes, mesmo que formalmente sejam pessoas distintas). Para que este Colegiado adquira competência para debruçar-se sobre o tema necessário mais do que meramente afirmar que “*o Instituto é uma associação de facto e de iure*”.

5. Não se quer com isso pautar um número de palavras capazes de infirmar uma acusação ou ainda indicar um determinado formato para uma peça processual; o que se exige para inaugurar o contraditório administrativo é impugnação específica da acusação fiscal, *ex vi* art. 17 do Decreto 70.235/72, o que não ocorreu *in casu*.

6. Ora, tendo em vista que a construção jurídica da fiscalização tem duas colunas de sustentação (a) inexistência de associação e b) dilapidação patrimonial) e que uma delas não foi atacada, de rigor a manutenção da autuação.

7. Pelo exposto, conheço do recurso voluntário e, no tema do lançamento de ofício e consectários legais (salvo responsabilidade solidária) mantenho a autuação por ausência de impugnação específica da acusação fiscal.