



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10880.013970/98-48  
Recurso nº. : 123.076  
Matéria: : IRPJ - Ex. 1991  
Recorrente : Editora Pesquisa e Indústria Ltda  
Recorrida : DRJ em São Paulo  
Sessão de : 21 de fevereiro de 2001  
Acórdão nº. : 101-93.362

IRPJ- INCENTIVO FISCAL- INFORMÁTICA- Às pessoas jurídicas que , no período-base de 1990, tenham adquirido, diretamente do titular dos direitos de comercialização ou de representantes por ele autorizados, programas de computador enquadrados pela SEI como de relevante interesse, é assegurada a utilização do incentivo fiscal previsto no art. 32 da Lei 7.646/87.

Recurso provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EDITORA PESQUISA E INDÚSTRIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
SANDRA MAIA FARONI  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 26 MAR 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LINA MARIA VIEIRA KAZUKI SHIOBARA, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CELSO ALVES FEITOSA, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, e RUBENS MALTA DE SOUZA CAMPOS FILHO (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente o Conselheiro RAUL PIMENTEL.

Processo nº. : 10880.013970/98-48  
Acórdão nº. : 101-93.362

2

Recurso nº. : 123.076  
Recorrente : EDITORA PESQUISA E INDÚSTRIA LTDA

## RELATÓRIO

Contra Editora Pesquisa e Indústria Ltda foi lavrado o auto de infração de fls. 122/128, relativo a Imposto de Renda Pessoa Jurídica do exercício de 1991, base 1990, em valor equivalente a 8.272.438,01 UFIR, nesse montante compreendidos juros de mora e multa por lançamento de ofício.

Os fatos que motivaram a exigência estão identificados como despesas não necessárias e exclusão indevida no LALUR, e o enquadramento legal foi feito nos artigos 154, 157 e § 1º, 191, 192. 387, inc. I e 388 do RIR/80.

Esclarece a fiscalização que a empresa adquiriu licença de uso de programas de computador, conforme contrato assinado em 27/12/90, lançou em sua contabilidade, como despesa operacional, os valores de aquisição, deduzindo-o, na declaração do IRPJ, como despesa operacional, e, também, excluiu do lucro líquido o mesmo valor no LALUR.

O procedimento da empresa fundamentou-se nas Leis 7.232/84 e 7.646/87, que concediam incentivos fiscais (dedução em dobro das despesas) para as pessoas jurídicas primeiras adquirentes dos programas que se enquadrassem como de relevante interesse nacional, nos termos da Lei 7.232/84.

Em 28/05/91 a empresa efetuou a doação dos programas à Universidade de São Paulo, efetivando-se a entrega em 26/06/91. A fiscalização impugnou o procedimento da empresa por falta de amparo legal, uma vez que, tendo a doação se efetivado em 1991, ao encerrar o período-base de 1990 não estava atendido o previsto no art. 4º do Decreto 92.187/85, a amparar o incentivo.

A empresa impugnou a exigência alegando, em síntese, que: a) os programas por ela adquiridos, como primeira adquirente, foram cadastrados perante a Secretaria Especial de Informática como de relevante interesse nacional; b) que nem todos os programas foram doados, permanecendo alguns para uso próprio da adquirente, o que tornaria a glosa descabida; c) a legislação pertinente em momento algum condiciona a doação ao ano de aquisição e o respectivo direito



Processo nº. : 10880.013970/98-48  
Acórdão nº. : 101-93.362

3

do contribuinte deduzir em dobro as quantias gastas; d) os procedimentos adotados foram amparados por consulta prévia formalizada perante a Procuradoria Nacional da Fazenda Nacional .

O Delegado titular da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, após ressaltar que a glosa dos valores duplamente excluídos na apuração do lucro real decorreu de a doação dos programas não ter ocorrido no ano-base de 1990, fato não questionado pela impugnante, julgou procedente em parte suas alegações, exonerando a parcela do valor lançado que não foi objeto de doação à USP e determinando a exclusão dos juros moratórios calculados aos índices da TRD no período de 04/02/91 a 29/07/91, permanecendo o percentual, nesse período, em 1% .


Ciente da decisão em 26/03/98, a interessada protocolizou recurso em 24/04/98, no qual a empresa reitera as razões apresentadas com a impugnação, destacando que:

- a) A decisão não apresentou qualquer fundamento fático ou jurídico para glosar a dedução e a exclusão realizadas pela Recorrente limitando-se a afirmar que a entrega dos programas à USP ocorreu após o encerramento do ano-base de 1990.
- b) A Recorrente não foi capaz de localizar qualquer dispositivo legal, regulamentar ou normativo que determinasse que o incentivo fiscal para doação de programas de informática a instituições de ensino somente poderia ser utilizado na hipótese de os bens serem entregues à donatária no mesmo ano da aquisição.
- c) O incentivo utilizado tem sua fonte no artigo 13, inciso V , da Lei 7.232/84, e art. 4º do Regulamento aprovado pelo Decreto 92.187/85
- d) No que se refere a prazo para entrega de bens doados, a única norma existente é a Resolução nº 149/88, do Conselho Nacional de Informática e Automação, que concede ao contribuinte o prazo de 6 (seis) meses para comprovar a doação.
- e) A sistemática de apuração do imposto de renda, ao determinar a dedução dos valores das respectivas aquisições como despesas operacionais, obriga a que a dedução seja feita no ano da aquisição, em razão do regime de competência (despesas incorridas).



- f) No caso, os programas foram adquiridos com específica destinação para serem doados à USP, conforme consta do respectivo contrato de compra, a doação ocorreu dentro do prazo estabelecido pelo Conselho Nacional de Informática e Automação, o incentivo foi utilizado dentro do ano-base em que foi incorrida a despesas, de acordo com o regime de competência.
- g) Ainda que a doação jamais houvesse ocorrido, a Recorrente poderia ter deduzido o valor da aquisição como despesa operacional e excluído o mesmo valor, como incentivo, no LALUR (tal como fez), com base em idêntico incentivo conferido pelo art. 32 da Lei 7.646/87, para os gastos realizados com a aquisição de programas de computador pelos primeiros usuários (tanto assim que a decisão singular excluiu o valor correspondente aos programas não doados).
- h) O procedimento adotado pela recorrente foi objeto de prévia consulta à Autoridade Administrativa competente, na qual foi confirmada a regularidade da utilização do incentivo fiscal em tela
- i) A resposta à consulta foi absolutamente clara ( *"a aquisição no ano base de 1990, pela Requerente à TARG, de programas de computador enquadrados pela SEI como de relevante interesse, para subsequente doação a Universidades Brasileiras, permitirá que a Requerente deduza, como despesa operacional e para os efeitos de apuração do lucro real tributável pelo imposto de renda pessoa jurídica relativo ao ano-base de 1990, o dobro dos gastos realizados com a compra de tais programas..."*) não tendo sido exigido, em momento nenhum, que a doação ocorresse dentro do próprio ano-base de 1990, como pretende agora ilegalmente inovar o auto de infração.
- j) O procedimento adotado cumpriu rigorosamente os termos da consulta, incidindo, na espécie, o óbice do art. 146 do CTN

Requer o provimento do recurso.

É o Relatório. 

## V O T O

Conselheiro SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e se encontra acompanhado sentença proferida em mandado de segurança, concedendo a ordem pleiteada, no sentido de que o mesmo seja recebido e processado independentemente de qualquer depósito ou garantia de instância. Dele conheço.

Diga-se, inicialmente, que não há como invocar a aplicabilidade do artigo 146 do CTN . Não houve, no caso, no exercício do lançamento em relação ao sujeito passivo, a adoção, pela autoridade administrativa, de determinados critérios jurídicos, os quais teriam sido posteriormente modificados e aplicados em relação ao mesmo sujeito passivo quanto a fatos geradores ocorridos anteriormente.

O mérito do presente recurso diz respeito ao incentivo fiscal de que trata o Art. 13, inciso, V, da Lei 7.232/84 . O lançamento, segundo o fiscal autuante, se justificou porque , ao encerrar o período-base de 1990, a empresa não teria atendido o previsto no art. 4º do Decreto 92.187/85, que regulamentou a concessão dos incentivos fiscais tratados nos artigos 13 a 15 da Lei 7.232/84.

Antes de apreciar o lançamento objeto do litígio, é preciso examinar alguns fatos que o antecederam, e que estão retratados nos autos.

Conforme documentos constantes dos presentes autos, a empresa TARG – Tecnologia Avançada em Representação Gráfica formulou consulta ao Ministério da Fazenda sobre se os programas (SOFTWARE) enquadrados como de relevante interesse antes da promulgação da Lei 8.034, de 12/04/90, são alcançados ou não pela suspensão. Solicitado, pelo Chefe de Gabinete da então Ministra da Economia, Fazenda e Planejamento, pronunciamento da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, foi o assunto objeto do Parecer PGFN /CJ/nº 628, de 21/09/90, que concluiu, quanto ao incentivo do art. 32 da Lei nº 7.646/87, que “constituiu-se num verdadeiro direito adquirido dos titulares dos programas aprovados a possibilidade de comercialização na forma da lei”. Esse



Processo nº : 10880.013970/98-48  
Acórdão nº : 101-93.362

6

Parecer da Procuradoria foi aprovado pela Ministra com fundamento no § 1º do art. 18 do Decreto-lei 147/67. (fls 158/167).

Informada pela TARG de que a aquisição dos programas continuaria a permitir a dedução, para efeito de imposto de renda, do dobro dos gastos realizados, a ora Recorrente, em 12/12/90, dirigiu petição ao Procurador Geral Adjunto da Fazenda Nacional na qual indaga :

"a) nos termos e para os efeitos do disposto no Parecer PGFN/CJ/ nº 628/90 , a aquisição no ano-base de 1990, pela requerente à TARG, de programas de computador enquadrados pela SEI como de relevante interesse, para subsequente doação a Universidades Brasileiras, permitirá que a Requerente deduza, como despesa operacional e para efeitos de apuração do lucro tributável pelo imposto de renda pessoa jurídica relativo ao ano-base de 1990, o dobro dos gastos realizados com a compra de tais programas, tudo como forma de incrementar o desenvolvimento da formação universitária nacional;  
b) em caso positivo, se tanto o Parecer PGFN/CJ/ nº 628/90 quanto a resposta ao presente documento, configuram-se atos normativos válidos, eficazes e proferidos pela autoridade competente, nos termos do Artigo 100-I do CTN." (fls 168/173).

Através do ofício PGFN/PGA/nº 937, de 27/12/90, foi esclarecido que :

3. ....o incentivo tornou-se um atributo do SOFTWARE, assim como foi firmado no Parecer PGFN/CJ/ nº 628/90 qualquer adquirente, primeiro usuário, 'poderá a seu livre alvedrio fruir do incentivo'.
4. O Parecer PGFN/CJ/ nº 628/90, aprovado pela Senhora Ministra da Economia, Fazenda e Planejamento, tem eficácia jurídica, pois a sua publicidade deu-se mediante notificação dos interessados, e ainda como documento público está à disposição de qualquer pessoa para fins de conhecimento.
5. Em suma, em face do contido no referido Parecer responde-se positivamente às questões formuladas pela interessada."

Quanto a esses fatos, é de se registrar que :

1-O Parecer PGFN/CJ- nº 628/90, emitido para atender consulta formulada pela TARG, diz respeito ao incentivo fiscal de que trata o art. 32 da Lei 7.646/87( dedução, como despesa operacional, de até o dobro dos gastos realizados com a aquisição de programas de computador, quando forem os primeiros usuários destes, desde que os programas de enquadrem como de relevante interesse nacional).

2- Esse Parecer, aprovado que foi pela Ministra de Estado titular da pasta da Fazenda no uso de sua competência constitucional ( art. 87, inciso II,



da Constituição Federal), vincula a administração fazendária quanto ao nele contido.

3- A resposta à consulta dirigida pela Recorrente ao Procurador Geral Adjunto da Fazenda Nacional, entregue diretamente em suas mãos no dia 12/12/90, tem caráter meramente informativo, e não institucional, não produzindo efeito vinculativo para a administração, eis que não formalizada nos termos dos artigos 46 a 58 do Decreto 70.235/72 nem submetida à aprovação da Ministra titular da Pasta da Fazenda. Tal resposta, repete-se, tem valor meramente opinativo, eis que não se trata de pronunciamento da autoridade competente ( o Superintendente da Receita Federal, em processo de consulta na forma do Decreto 70.235/72, ou o Ministro da Fazenda, na qualidade de titular da pasta).

A partir dessas considerações iniciais fica ressaltado que o Parecer aprovado pela Ministra garante o incentivo em relação aos programas de computador enquadrados pela SEI como de relevante interesse nacional para o adquirente **primeiro usuário**, de acordo com o art. 32 da Lei 7.646/87.

Conforme consta da peça recursal, “o incentivo utilizado pela Recorrente e glosado pela fiscalização tem sua fonte legal no art. 13, inciso V da Lei 7.232/84”, complementado pelo art. 4º do regulamento aprovado pelo Decreto 92.187/85, os quais assim dispõem:

Lei 7.232/84

Art. 13- Para a realização de projetos de pesquisa, desenvolvimento e produção de bens e serviços de informática, que atendam aos propósitos fixados no art. 19, poderão ser concedidos às empresas nacionais os seguintes incentivos....:

.....  
V- dedução, até o dobro, como despesa operacional para efeito de apuração do Imposto Sobre a renda e Proventos de Qualquer Natureza, os gastos realizados em programas próprios ou de terceiros, previamente aprovados pelo Conselho Nacional de Informática e Automação, que tenham por objeto a pesquisa e o desenvolvimento de bens e serviços do setor de informática ou a formação, o treinamento e o aperfeiçoamento de recursos humanos para as atividades de informática;

Dec. 92.187/85

Art. 4º- A doação de bens e serviços de informática produzidos por empresas nacionais a instituições de ensino, destinados à formação e desenvolvimento de recursos humanos e à realização de atividades de pesquisa e desenvolvimento, será equiparada a projetos



Processo nº. : 10880.013970/98-48  
Acórdão nº. : 101-93.362

8

de pesquisa e desenvolvimento e formação e desenvolvimento de recursos humanos, para efeitos de aplicação dos incentivos.”

Portanto, o inciso V do art. 13 da Lei 7.232/84, permite, a título de incentivo, a dedução, de até o dobro, como despesa operacional para efeito de imposto de renda, dos gastos realizados com programas previamente aprovados pelo Conselho Nacional de Informática e Automação, que tenham por objeto a pesquisa e o desenvolvimento de bens e serviços de informática ou a formação, o treinamento e o aperfeiçoamento de recursos humanos para as atividades de informática. E o art. 4º do Decreto 92.187/85, que regulamentou a Lei 7.232/84, equipara a projetos de pesquisa e desenvolvimento e formação e desenvolvimento de recursos humanos a doação de bens e serviços de informática produzidos por empresas nacionais a instituições de ensino.

O art. 4º do Decreto 92.187/85 foi expressamente revogado pelo art. 1º do Decreto 98.810, de 09/01/90, publicado no D.O.U. de 10/01/90. Portanto, quando adquiriu os programas para doação à Universidade (em 27/12/90, mesma data em que foi expedido o Ofício PGFN/PGA 937/90), não mais vigorava a equiparação da doação a projetos de pesquisa, não estando, assim, os gastos com sua aquisição, ao amparo do incentivo de que trata o inciso V do art. 13 da Lei 7.232/84.

Ocorre que a Lei nº 7.646/87, por seu artigo 32, instituiu incentivo de idêntico teor (dedução, de até o dobro, como despesa operacional para efeito de imposto de renda) em relação aos gastos realizados pelas empresas com programas de computador, quando forem os primeiros usuários destes, desde que os programas se enquadrem como de relevante interesse, observado o disposto nos arts. 15 e 19 da Lei 7.232/74). E o Decreto 96.086/88, que regulamentou a Lei 7.646/87, no seu artigo 5º, inciso II, dispôs:

“ Art. 5º- Para os efeitos do art. 32 da Lei nº 7.646, de 18 de dezembro de 1987, considera-se:

.....  
II- primeiros usuário de programa de computador aqueles que o adquirirem diretamente do titular dos direitos de comercialização ou representante por ele autorizados.”

Por outro lado, conforme esclarecido Parecer PGFN /CJ/nº 628, de 21/09/90, a suspensão dos incentivos pela Lei 8.034, de 12/04/90, são alcançou



Processo nº. : 10880.013970/98-48  
Acórdão nº. : 101-93.362

9

os programas já aprovados pela SEI, constituindo-se, o incentivo do art. 32 da Lei nº 7.646/87, num verdadeiro direito adquirido dos titulares dos programas aprovados a possibilidade de comercialização na forma da lei.

No presente caso, estão perfeitamente configuradas as condições previstas para utilização do benefício previsto no art. 32 da Lei nº 7.646/87 (os programas estavam reconhecidos pela SEI como de relevante interesse e a Recorrente, tendo-os adquirido diretamente do titular dos direitos de comercialização, considera-se primeiro usuário), sendo irrelevante indagar se no encerramento do período-base de 1990 se encontrava ou não atendido o previsto no art. 4º do Decreto 92.187/85 (até porque, em 31/12/90, esse dispositivo se encontrava revogado).

Por essas razões, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 21 de janeiro de 2001



SANDRA MARIA FARONI

Processo nº : 10880.013970/98-48  
Acórdão nº : 101-93.362

10


## INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovada pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 26 MAR 2001

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

Ciente em : 28/03/2001

  
PAULO ROBERTO RISCADO JUNIOR  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL