

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº : 10880.017229/94-41
RECURSO Nº : 110.593
MATÉRIA : IRPJ - EX. DE 1989
RECORRENTE : BANESPA S/A - CORRETORA DE CÂMBIO E TÍTULOS
RECORRIDA : DRJ EM SÃO PAULO(SP)
SESSÃO DE : 08 DE JULHO DE 1997
ACÓRDÃO Nº : 101-91.202

IRPJ - AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO - EXCLUSÕES INDEVIDAS - AQUISIÇÃO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR - O direito a fruição do incentivo fiscal previsto no artigo 32 da Lei nº 7.646/87 não depende apenas da declaração de relevante interesse por Resolução do CONIN-Conselho Nacional de Informática porque está subordinada, ainda, a condição de que o adquirente seja o primeiro usuário do programa de computador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **BANESPA S/A - CORRETORA DE CÂMBIO E TÍTULOS**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **REJEITAR** a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, **DAR** provimento parcial ao recurso voluntário para que seja observado o disposto no parágrafo único do art. 100 do Código Tributário Nacional, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 JUL 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, RAUL PIMENTEL, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente, justificadamente, a Conselheira SANDRA MARIA FARONI.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10880.017229/94-41
ACÓRDÃO Nº : 101-91.202

RECURSO Nº. : 110.593
RECORRENTE : BANESPA S A - CORRETORA DE CÂMBIO E TÍTULOS

RELATÓRIO

A **BANESPA S/A - CORRETORA DE CÂMBIO E TÍTULOS**, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 61.510.574/0001-02, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo(SP), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

A exigência tem origem no Auto de Infração, de fls. 31/32, e seus anexos através do qual foi imputada a autuada a infração dos artigos 154, 157 e § 1º e 388, inciso I do RIR/80, face a constatação de seguintes irregularidades descritas no Termo de Verificação, de fls. 27/28:

a) excluiu do lucro real, no LALUR, o montante de Cz\$ 25.358.317.795,00, no exercício de 1989, relativo a:

- Cr\$ 9.919.800,00,00 correspondente ao **CUSTO DE DOAÇÃO** de bens e serviços de informática nos termos do artigo 13, inciso V, da Lei nº 7.232/84, do artigo 1º do Decreto nº 92.187/85, Ato Declaratório (Normativo) CST nº 49/88 e da Resolução CONIN 18/89,

- Cz\$ 15.320.800.000,00 correspondente a dedução em dobro do **CUSTO DE AQUISIÇÃO** de programas de computador (custo básico correspondente a Cz\$ 7.715.400.000,00), nos termos do artigo 32, da Lei nº 7.646/87, artigo 27 do Decreto nº 96.036 e antecipação do benefício com base no Ofício SRF/GAB nº 407, de 07/04/89, da Secretaria da Receita Federal

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N° : 10880 017229/94-41
ACÓRDÃO N° : 101-91.202

b) deduziu do Imposto sobre o Lucro real (apurado no quadro 15 da Declaração de Rendimentos IRPJ/89, ano-base 1988), o montante de 291.121,48 OTN a título de **PESQUISA E DESENVOLVIMENTO - INFORMÁTICA**, correspondente a segunda parcela do **CUSTO DE DOAÇÃO** conforme permitia o artigo 13, inciso V, da Lei n° 7.232/84, artigo 1° do Decreto n° 92.187/85, Ato Declaratório (Normativo) CST n° 49/88 e da Resolução CONIN 18/89,

c) assim, o contribuinte deduziu duas vezes o custo de doação conforme descrito nos itens 02 e 05 deste termo e, deduziu novamente duas vezes o custo de aquisição dos programas de computador, valendo-se portanto de dois incentivos com base em uma única aquisição de programas e equipamentos,

d) a fiscalização observou que tanto a fruição de um incentivo como outro, por corresponder a operações realizada em abril de 1989 seriam de competência da Declaração de Rendimentos IRPJ-EX/90, ano-base 89 e não no exercício de 1989, ano-base de 1988, porém, com base no despacho do Ministro da Fazenda, no processo n° 10168.000753/89-43, Resolução CONIN n° 18/89, de 27 de abril de 1989 e Ofícios SRF/GAB n°s. 344/89, 407/89, 511/89 do Secretário da Receita Federal, o contribuinte obteve o direito a antecipar a fruição do incentivo correspondente a **CUSTO DE DOAÇÃO**, ainda assim, por corresponder a uma exceção, deveria obedecer, por analogia, as normas fixadas no Ato Declaratório (Normativo) CST n° 30 de 27 de abril de 1988;

e) nestas condições, em nenhum momento o contribuinte obteve o benefício de fruição antecipada do incentivo correspondente ao **CUSTO DE AQUISIÇÃO** e, portanto, justifica-se a glosa da parcela de Cz\$ 15.320.800.000,00.

A autuada impugnou a exigência, argumentando que a matéria objeto de lançamento já foi objeto de fiscalização conforme Termo de folha 61 e portanto, uma nova fiscalização só poderia ter sido realizado mediante autorização expressa do Delegado da Receita Federal ou do Superintendente Regional da Receita Federal, sob pena de nulidade, por vício formal.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N° : 10880.017229/94-41
ACÓRDÃO N° : 101-91.202

No mérito, argumenta que o procedimento adotado pela autuada está consoante com a orientação emanada das autoridades administrativas e portanto improcede a autuação mas que se fosse devida a tributação deveriam ser excluídas as parcelas relativas a multa, juros e correção monetária, face ao disposto no parágrafo único do artigo 100 do Código Tributário Nacional.

Na decisão de 1º grau, foi rejeitada a preliminar de nulidade, por entender que o termo, de fls. 61, lavrado pela fiscalização não constitui exame de escrita mas sim simples verificação efetuada para instrução do processo n° 10168-002371/89-12, de interesse da FBFUSCOJR ENGENHARIA e, no mérito, a exigência foi mantida.

Em suas razões de decidiu a autoridade julgadora monocrática enfatizou que:

“Não há incompatibilidade na utilização concomitante dos incentivos de aquisição de programas de computador e de doações a Universidade e Instituição de Pesquisa desde que a empresa preencha os requisitos.

*Ao contrário da interpretação da impugnante a autorização, em caráter excepcional proferido pelo Sr. Secretário da Receita Federal é restritiva às doações. Se o permissivo não destacasse **AQUISIÇÃO** e **DOAÇÃO** teria restringido o benefício ao produtor de bens de informática, todavia o **benefício foi proporcionado a quem efetuar a doação, seja o próprio produtor ou outro adquirente qualquer.***

...
*Portanto, fazendo coro com a afirmação do autuante, item 11 dos Autos, em momento algum a impugnante obteve autorização para a fruição antecipada do benefício da **DEDUÇÃO EM DOBRO** do custo de aquisição de programas de computador, nos termos do artigo 32 da Lei n° 7.646/87.”*

Este entendimento foi sedimentado, face ao disposto no artigo 27 e seus parágrafos do Decreto n° 96.036/88 que regulamentou o artigo 32 da Lei n° 7.646/87, nos seguintes termos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10880.017229/94-41
ACÓRDÃO Nº : 101-91.202

“Ora, em nenhum instante, o contribuinte provou preencher os requisitos exigidos pelo artigo acima transcrito, quais sejam:

- tenha sido o primeiro usuário dos programas, desde que os mesmos se enquadrem como de interesse relevante;

- através de que ato, da Secretaria Especial de Informática (SEI) foi dada a devida publicidade, enquadrando os programas adquiridos pela autuada, como de relevante interesse, para que a mesma pudesse gozar do incentivo previsto?;

- tampouco há citação, ou juntada, de qualquer referência de que nos documentos fiscais de aquisição de programas, conste expressa citação aos atos que tenham atribuído o referido relevante interesse.

Assim sendo, ilógica é a autuada haver se utilizado do benefício fiscal, sem que demonstrasse, de maneira cabal, estar apta a tal exercício. Daí porque a glosa efetuada, o foi de maneira correta.”

No recurso voluntário, de fls. 106/119, a recorrente reitera a preliminar de nulidade do lançamento, por vício formal, tendo em vista que a verificação foi efetuada por um Auditor Fiscal do Tesouro Nacional e não por um representante do CONIN e como tal, trata-se efetivamente de exame de escrita e, por conseqüência, outro exame só poderia ter sido viabilizado mediante autorização escrita da autoridade competente, na forma do artigo 951, § 3º do RIR/80.

No mérito, a recorrente demonstra a sua incontriedade com a decisão recorrida, alegando que ela afronta o princípio da legalidade e moralidade estabelecido no *caput* do artigo 37 da Constituição Federal para a administração pública, na medida em que ignora os atos baixados pela CONIN, pelo Secretário da Receita Federal e Ministro da Fazenda.

Em seguida, faz um minucioso retrospecto dos procedimentos adotados sobre a matéria em foco, para concluir que desde o início a recorrente cumpriu todos os trâmites e as decisões e orientações emanadas das autoridades competentes e, portanto, a exigência não pode prosperar e que as ilações expendidas na decisão recorrida, no tocante ao

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10880.017229/94-41
ACÓRDÃO Nº : 101-91.202

não atendimento dos requisitos previstos no § 2º, do artigo 27 do Decreto nº 96.036/88, é impertinente porque esse não foi o motivo da glosa

Acrescenta que se procedente o lançamento, deve ser observado o disposto no parágrafo único, do artigo 100 do Código Tributário Nacional e, ao final, solicita seja cancelada a aplicação da TRD nem como atualização monetária e nem como juros de mora e que se entender devida a cobrança como juros moratórios, deveria restringir-se ao período de vigência da Lei nº 8.218/91.

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10880.017229/94-41
ACÓRDÃO Nº : 101-91.202

V O T O

Conselheiro KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido pela Câmara

Não procede a preliminar argüida porque o Termo de Verificação de fls. 61 foi elaborado em cumprimento a determinação contida no processo administrativo fiscal nº 10168.002371/89-18 de interesse da FB FUSCO JR ENGENHARIA S/C LTDA. e não versou exame de cumprimento de obrigações tributárias da autuada BANESPA S/A CORRETORA DE CÂMBIO E TÍTULOS.

A matéria objeto do litígio foi dissecado ao longo dos autos mas para melhor entendimento da essência da disputa, transcrevo o item 11 do Termo de Verificação, de fls. 28, que registra:

“11. portanto, em momento algum o contribuinte em tela obteve o benefício de fruição antecipada do incentivo descrito no item 03 deste termo, fato este que torna a exclusão daquele montante indevida, portanto sujeita a glosa nos termos da legislação vigente.”

O item 03 do termo versava sobre dedução em dobro do **CUSTO DE AQUISIÇÃO** de programas de computador, nos termos do artigo 32 da Lei nº 7.646/87, artigo 27 do Decreto nº 96.036/88 e antecipação do benefício com base no Ofício SRF/GAB nº 407, de 07/04/89, da Secretaria da Receita Federal.

Na decisão recorrida, embora esteja em contradição com ementa acima transcrita, o fundamento da decisão está assentado no seguinte argumento:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10880.017229/94-41
ACÓRDÃO Nº : 101-91.202

“CONSIDERANDO que, não ficou demonstrado, de maneira cabal, a fiel observância por parte do contribuinte, do cumprimento do determinado pelo artigo 27 do Decreto nº 96.036/88, fator fundamental para o exercício do benefício fiscal, no período-base de 1988, facultada a utilização, no período em que ocorreu o efetivo dispêndio, desde que atendidas as exigências legais.”

O fundamento da exigência e da decisão recorrida é a falta de cumprimento do disposto no artigo 27 do Decreto nº 96.036, de 12 de maio de 1988, ou seja, a de que a recorrente não teria direito ao benefício fiscal estabelecido no artigo 32 da Lei nº 7.646, de 18 de dezembro de 1987.

Não se cogita, pois, de benefício fiscal em duplicidade porquanto a própria decisão recorrida reconhece que não há incompatibilidade na utilização concomitante dos incentivos de aquisição de programas de computador e de doações a Universidade e Instituição de Pesquisa e nem seria o caso examinado pelo Parecer Normativo COSIT Nº 02/89 que examinou o Decreto nº 92.187/85 vez que este litígio versa matéria regida pela Lei nº 7.646/87, posterior a regulamentação.

A controvérsia resume-se, pois, se a recorrente preenchia ou não os requisitos prescritos no artigo 27 do Decreto nº 96.036, de 12 de maio de 1988 para usufruir dos benefícios fiscais estabelecidos no artigo 32 da Lei nº 7.646, de 18 de dezembro de 1987.

O artigo 32 da Lei nº 7.646/87 dispõe “*verbis*”:

“Art. 32 - As pessoas jurídicas poderão deduzir, até o dobro, como despesa operacional, para efeito de apuração do lucro tributável pelo Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, os gastos realizados com a aquisição de 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 nº 7.232, de 29 de outubro de 1984.” (grifei)

Por outro lado, os artigos 15 e 19 da Lei nº 7.232/84, determina:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10880.017229/94-41
ACÓRDÃO Nº : 101-91.202

“Art. 15 - As empresas nacionais, que tenham projeto aprovado para o desenvolvimento de “software”, de relevante interesse para o sistema produtivo do País, poderá ser concedido o benefício da redução do lucro tributável, para efeito de imposto de renda, em percentagem equivalente à que a receita bruta da comercialização desse “software” representar na receita total da empresa.”

“Art. 19 - Os critérios, condições e prazo para o deferimento, em cada caso, das medidas referidas nos artigos 13 a 15 serão estabelecidos pelo Conselho Nacional de Informática e Automação - CONIN, de acordo com as diretrizes constantes do Plano Nacional de Informática e Automação, visando:

- I - à crescente participação da empresa privada nacional;*
- II - ao adequado atendimento às necessidades dos usuários dos bens e serviços do setor;*
- III - ao desenvolvimento de aplicações que tenham as melhores relações custo/benefício econômico e social;*
- IV - à substituição de importações e à geração de exportações;*
- V - à progressiva redução dos preços finais dos bens e serviços;*
- e*
- VI - à capacidade de desenvolvimento tecnológico significativo.”*

Examinando os textos legais acima transcritos, verifica-se que a recorrente não cumpre as condições estabelecidas no artigo 32 da Lei nº 7.646/87, tendo em vista que tratando-se de legislação tributária que estabelece a isenção deve ser interpretada literalmente e nem preenche os requisitos estabelecidos no artigo 19 da Lei nº 7.232/84 porque este artigo versa competência do CONIN relativamente aos benefícios fiscais criados pelos artigos 13 a 15 da Lei nº 7.232/84.

Com efeito, o artigo 111 do Código Tributário Nacional determina que a legislação que outorga isenção deve ser interpretada literalmente e o artigo 32 da Lei nº 7.232/84 não deixa qualquer margem a dúvida quando estabelece **quando forem os primeiros usuários destes** e no caso dos autos, a recorrente adquiriu “hardware” e “software” todos os atos versam como única finalidade a doação para instituições de ensino.

Além disso, o **CUSTO DE AQUISIÇÃO** de “software” é o mesmo do **CUSTO DE DOAÇÃO** que nos caso dos autos, foi acrescido do custo de aquisição de

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10880.017229/94-41
ACÓRDÃO Nº : 101-91.202

“hardware” e que em outras palavras, significa o valor do “software” doado foi deduzido quatro vezes.

De outro lado, a Resolução CONIN nº 018/89 (DOU de 28/04/89), de fls. 24/25, onde registra “verbis”:

“Art. 6º - O incentivo concedido por esta Resolução não exclui a fruição do incentivo fiscal previsto no artigo 32 da Lei nº 7.646, de 18 de dezembro de 1987, regulamentado pelo artigo 27 e seus parágrafos do Decreto nº 96.036, de 12 de maio de 1988.”

A Resolução CONIN nº 18/89, literalmente, não reconheceu a isenção e disse que o incentivo concedido pela Resolução **não exclui a fruição do incentivo fiscal previsto no artigo 32 da Lei nº 7.646, de 18 de dezembro de 1987**, regulamentado pelo artigo 27 e seus parágrafos do Decreto nº 96 036, de 12 de maio de 1988.

Não excluir a fruição do incentivo fiscal não significa que tenha sido reconhecido o direito a isenção, sem o cumprimento das condições estabelecidas em lei, qual seja a de que seja o **primeiro usuário** dos programas de relevante interesse nacional.

Registre-se que entre outras atribuições do CONIN, o artigo 2º do Decreto nº 90.754, de 27/12/84, ao consolidar os dispositivos legais esparsos, estabeleceu:

“Art. 2º - Compete ao Conselho Nacional de Informática e Automação - CONIN:

*...
XVIII - Estabelecer critérios, condições e prazo para o deferimento em cada caso, das medidas referidas nos artigos 13 a 15 da Lei nº 7.232, de 29 de outubro de 1984, de conformidade com as diretrizes constantes do Plano Nacional de Informática e Automação.”*

A competência do CONIN restringe-se em estabelecer critérios, condições e prazo para o deferimento em cada caso, das isenções ou medidas referidas nos artigos 13, a 15 da Lei nº 7.232/84 e não alcança a isenção estabelecida no artigo 32 da Lei nº 7.646/87.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO N° : 10880.017229/94-41
ACÓRDÃO N° : 101-91.202

No caso do artigo 32 da Lei n° 7.646/87, o próprio texto legal estabeleceu as condições e critérios e, portanto, a manifestação da CONIN está restrita a declaração de relevante interesse do programa comercializado. Trata-se de uma isenção que dispensa o exame de critérios, condições e prazo, porquanto basta que preencha os requisitos prescritos na própria lei para a fruição dos benefícios.

Por outro lado, o despacho exarado pelo Senhor Ministro da Fazenda, no processo n° 10168.000753/89-43, de fls. 21 e o Ofício n° 511, do Senhor Secretário da Receita Federal, de fls. 26, versavam apenas a prorrogação de prazo para a fruição de incentivos fiscais.

De fato, o Ofício SRF/GAB n° 511, de 28 de abril de 1989, registra:

“Refiro-me ao seu expediente de 28 do mês em curso, em que solicitam a concessão do aproveitamento dos incentivos fiscais previstos nas Resoluções CONIN n°s. 11 a 22, de 27 de abril de 1989.

Tendo em vista o despacho do Senhor Ministro da Fazenda, exarado no processo de n° 10168.000753/89-43 de interesse dessa Empresa, em casos semelhantes, autorizo, em caráter excepcional, a utilização dos referidos incentivos, no período-base de 1988, exercício financeiro de 1989, desde que as empresas titulares de tais Resoluções adquiram e concretizem a remessa dos equipamentos às beneficiárias até o dia 30 de abril de 1989.”

Posteriormente, o Senhor Secretário da Receita Federal, em despacho exarado no processo de n° 10168.002371/89-18, de fls. 78, prorrogou até 10 de maio de 1989, a data acima, quando autorizou:

“AUTORIZO à interessada o aproveitamento dos incentivos fiscais previstos nas Resoluções CONIN n° 11 a 22, de 27/04/89, em caráter excepcional, no período-base de 1988, exercício financeiro de 1989, desde que, as empresas titulares de tais Resoluções adquiram e concretizem a remessa dos equipamentos às beneficiárias até o dia 10 de maio de 1989, obedecendo, por analogia às normas que foram baixadas com o Ato Declaratório (Normativo) ST n° 30, de 27 de abril de 1988 (DOU, de 29/04/88).”

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

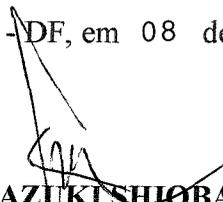
PROCESSO Nº : 10880.017229/94-41
ACÓRDÃO Nº : 101-91.202

Assim, entendo que andou certo o autuante quando disse que usufruiu dos benefícios fiscais não concedidos e sem o cumprimento dos requisitos estabelecidos na lei e a decisão recorrida que confirmou o lançamento não mereceria qualquer crítica.

Entretanto, face ao teor da Resolução nº 18/89 do CONIN que poderia ter induzido a recorrente ao procedimento condenado pelo Fisco e a mesma prática adotada pelo referido Conselho em outras Resoluções como as de nº 150, 151, 152 e 153 onde registra que a concessão de benefícios estabelecidos para a DOAÇÃO não exclui o incentivo fiscal previsto no artigo 32 da Lei nº 7.646/87, entendo que deve ser aplicado o disposto no artigo 100, incisos I e II e parágrafo único do Código Tributário Nacional.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para que seja observado o disposto no parágrafo único do artigo 100 do Código Tributário Nacional.

Sala das Sessões - DF, em 08 de julho de 1997


KAZUKI SHIOBARA
RELATOR