



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11020.722095/2014-16  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1201-001.661 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de maio de 2017  
**Matéria** EXCLUSÕES INDEVIDAS/DEPRECIÇÃO INCENTIVADA/MULTA ISOLADA  
**Recorrente** SCA-INDUSTRIA DE MOVEIS LTDA, CNPJ 87.552.170/0001-67  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Data do fato gerador: 31/12/2009, 31/12/2010, 31/12/2011, 31/12/2012

**INOVAÇÃO TECNOLÓGICA. PARECER TÉCNICO**

O parecer técnico emitido pelo Ministério da Ciência e Tecnologia vincula a Receita Federal, uma vez que aquele órgão é que tem a competência legal para opinar sobre matéria técnica a ele afeita, conforme art. 14, do Decreto nº 5.798, de 2006.

**DESPESAS NÃO COMPROVADAS. EXCLUSÕES INDEVIDAS.**

Procedem as exigências fiscais de IRPJ e CSLL regularmente apuradas, demonstradas e capituladas, decorrentes de glosa de despesas não comprovadas e de exclusões indevidas.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Data do fato gerador: 31/12/2009, 31/12/2010, 31/12/2011, 31/12/2012

**LANÇAMENTO DECORRENTE.**

Por se tratar de exigência reflexa realizada com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do imposto de renda pessoa jurídica constitui prejulgado na decisão do lançamento decorrente relativo à CSLL.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 31/12/2009, 31/12/2010, 31/12/2011, 31/12/2012

**MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO E PERCENTUAL. LEGALIDADE**

Aplicável a multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado e no percentual determinado expressamente em lei.

**MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO.**

Se a autuação da multa isolada foi com base no art. 44, § 1º, IV da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação do art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que c/c o art. 106, II “c” do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que reduziu o percentual da multa de 75% para 50%, não se aplica a Súmula Carf nº 105, a qual se refere à multa isolada de 75% com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 31/12/2009, 31/12/2010, 31/12/2011, 31/12/2012

PD&I. INCENTIVO FISCAL. PERÍCIA TÉCNICA.

Deve ser indeferida solicitação de perícia técnica que atestaria a conformidade de projetos que o Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação avaliou como não enquadráveis nos incentivos fiscais à inovação tecnológica da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli e Gustavo Guimarães da Fonseca, que lhe davam parcial provimento para afastar a multa isolada.

(assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Presidente.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Roberto Caparroz de Almeida (Presidente), Eva Maria Los, José Carlos de Assis Guimarães, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Gustavo Guimarães da Fonseca, ausente Luis Fabiano Alves Penteado.

## **Relatório**

Trata o processo dos autos de infração que exigem Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ no montante de R\$4.189.100,27, devido às infrações 001 - Exclusões/Compensações Não Autorizadas na Apuração do Lucro Real. Exclusões Indevidas, 002 - Exclusões indevidas. depreciação Acelerada Incentivada, 003 - Multa isolada devido à falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada no valor de R\$2.1006181,14; com fatos geradores nos anos-calendário 2009, 2010, 2011 e 2010; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, R\$1.516.716,09, relativa às mesmas infrações e multa isolada de R\$763.505,60; ambas exigências apenas com multa de 75%, págs. 1.381/1.418; Relatório Fiscal de págs. 1.420/1.476.

2. O contribuinte apresentou impugnação, págs. 1.488/1.729 que, em sessão no dia 05 de dezembro de 2014, a DRJ em Brasília/DF, no Acórdão 03-65.267, por unanimidade de votos, julgou improcedente, págs. 1.848/1.873:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 2009. 2010. 2011. 2012 DEPRECIACÃO INCENTIVADA INTEGRAL*

*Se os equipamentos adquiridos foram incorporados à linha de produção, não há como caracterizá-los como máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos novos, destinados à utilização nas atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, conforme condiciona o art. 17. inc. III. da Lei nº 11.196 2005. que estabeleceu o incentivo, nos termos das avaliações dos projetos realizadas por intermédio de pareceres emitidos pelo MCTI. e de conformidade com diligência fiscal realizada no parque fabril da contribuinte. INCENTIVO À INOVAÇÃO TECNOLÓGICA. CONDIÇÕES PARA DEDUÇÃO NÃO PREENCHIDAS.*

*E indevida a dedução, para efeito de apuração do lucro real. de valor correspondente à soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica (PD&I) classificáveis como despesas operacionais, se o Ministério da Ciência e Tecnologia - MCTI avaliou como incompletas as informações no relatório que a empresa lhe apresentou e como não sendo de PD&I os dispêndios realizados, fato confirmado com base nos exames realizados pela fiscalização, que identificou que os gastos realizados não estavam relacionados com atividades de PD&I.*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.*

*Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, aplica-se ao lançamento decorrente a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).*

*ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*

*Ano-calendário: 2009. 2010. 2011. 2012*

*PROJETOS DE PD&I. DRJ. FALTA COMPETÊNCIA PARA ANÁLISE.*

*PROJETOS DE PD&I. DRJ. FALTA COMPETÊNCIA PARA ANÁLISE.*

*As Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ. compete conhecer e julgar em primeira instância, após instaurado o litígio, especificamente, impugnações e manifestações de inconformidade em*

*processos administrativos fiscais, enquanto cabe ao MCTI a supervisão e o controle das atividades da ciência e tecnologia.*

*DA APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO DE 75%. PREVISÃO LEGAL.*

*Efetuada o lançamento de ofício, cabe imposição da multa proporcional de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.*

*Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido*

3. Cientificado em 07/01/2015, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário de págs. 1.882/1.903, em 04/02/2015, tempestivo.
4. Informa que é optante do Lucro Real, sendo que na apuração do IRPJ e da CSLL, faz uso dos incentivos à inovação tecnológica previstos na Lei nº 11.196, de 2005 (Lei do Bem).
5. Assevera a correta inclusão dos projetos da recorrente no conceito de inovação tecnológica:
- a. Como a decisão DRJ se baseou essencialmente nos pareceres emitidos pelo Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação - MCTI, explica que tal órgão atua à distância da realidade fática das empresas, sem sequer uma definição clara de sua competência legal para definir que projeto deve, ou não, ser caracterizado como apto a gozar dos benefícios da Lei nº 11.196/2005, emite pareceres a esmo, não dispõe de equipe suficiente e cria embaraços;
  - b. Por isso, explica o conceito de "inovação tecnológica" do art. 17, § 1º da Lei nº 11.196, de 2005, no qual se inclui a concepção de novo processo ou a agregação de funcionalidade que traga melhoria incremental a processo pré-existente; e lembra que os benefícios se interpretam de forma restritiva e literal, e destaca que, ante ausência de disposição expressa do conceito, o art. 108 do CTN, indica os elementos de convicção a serem adotados.
  - c. o conceito de inovação consta do Decreto nº 5.798, de 2006, que regulamentou a Lei do Bem, nos termos citados;
  - d. destaca que a RFB, que não tem competência para avaliar projetos técnicos de áreas alheias, entende que o MCTI é o responsável por "avalizar" o enquadramento nos termos da Lei (conceitualmente), mas, o próprio MCTI reconhece que o Relatório Anual das Empresas, divulgado a partir da entrega dos formulários (FORMPD&I), em regra em novembro do ano seguinte, é divulgado apenas para fins estatísticos, não representando ato de aprovação ou reprovação, sendo que a não divulgação de determinada empresa do sobredito Relatório não representa que a empresa não tenha realizado atividades de PD&I, podendo ter ocorrido apenas, ao entender do MCTI, problemas "formais" de preenchimento; por isso a Recorrente se valeu de conceituação trazida em manuais de reconhecida excelência, como o Manual PINTEC, desenvolvido com apoio da FINEP e MCTI, para preenchimento da Pesquisa de Inovação, pelo IBGE;

### *3.2. Inovação de Processo*

*Inovação de processo se refere à implementação de um novo ou substancialmente aperfeiçoado método de produção ou de entrega de produtos (bens ou serviços). Envolve também mudanças significativas em técnicas, equipamentos e/ou softwares em atividades de apoio à produção.*

*Métodos de produção novos ou significativamente aperfeiçoados, na indústria, envolvem mudanças nas técnicas, máquinas, equipamentos ou softwares usados nos processos de transformação de insumos em produtos. Nos serviços, métodos de produção novos ou significativamente aperfeiçoados podem*

*envolver mudanças nos equipamentos ou software utilizados, como também nos procedimentos ou técnicas que são empregados para criação e fornecimento dos serviços.*

- e. Cita o seguinte exemplo de inovação constante deste Manual, que é análogo aos implementados pela Recorrente:

*4) Indústrias Tradicionais: Vestuário e acessórios; Couro, artefatos de couro e calçados; Produtos de madeira; Embalagens e artefatos de papel; Artigos do mobiliário; Indústrias diversas - 18, 19, 20, 213 e 214, 36. (pag. 35)*

*Inovação de Processo: processo novo ou aperfeiçoado.*

*Incorporação de novas máquinas e equipamentos fundamentais (unidades de redução: altos fornos; laminadores: unidades de extrusão. etc.) e de novos procedimentos de produção (mudando etapas do processo de produção, incluindo uma nova etapa ou excluindo etapas preexistentes):*

- f. Assim, o parecer MCTI que apoiou o Acórdão DRJ não pode se sobrepor ao Manual PINTEC do mesmo MCTI; o argumento de que refoge ao escopo da Lei do Bem é incongruente;

- g. Demonstrou no Formulário Para Informações Sobre As Atividades de Pesquisa Tecnológica Nas Empresas, a implementação dos projetos de Pesquisa Aplicada de acordo com o Decreto 5798/06, art.2º, II, "b": (1) ano de 2009 projeto ANÁLISES E ESTUDOS PARA OTIMIZAÇÃO DE LINHAS DE PRODUÇÃO; (2) ano de 2010 projeto CENTRO DE USINAGEM, projeto COMPRESSÃO DE AR, projeto ELEVAÇÃO DE CARGAS E EMBALAGEM, projeto PERFIS DE ALUMÍNIO, projeto PRENSAGEM, projeto SISTEMA DE BORDAS; (3) ano de 2011 projeto FORNO DE PREAQUECIMENTO GLOBAL ECOTHERM, projeto PRENSA DE MEMBRANA GLOBAL EASY THERMOFORM, projeto CENTRO DE USINAGEM EMMEGI COMET, projeto SECCIONADORA BIESSE ROVER AGFT NESTING, projeto CENTRO DE FURACÃO FTT R8, projeto ESQUADRABORDO BIESSE STREAM BD2 9,5 e (4) ano de 2012 projeto TOTAL ACCOMODATION, e, tendo em vista o incentivo previsto no art. 17, III, da Lei Federal nº 11.196/2005, depreciou integralmente no próprio ano de aquisição máquinas envolvidas nos projetos em questão, promovendo a exclusão do lucro líquido do respectivo valor.

- h. Invoca Solução de Consulta nº 21, de 16 de março de 2011 da própria RFB:

*EMENTA: INOVAÇÃO TECNOLÓGICA. BUBBLEDECKS. POSSIBILIDADE. A utilização de bubbledecks no processo de construção de lajes, por ser considerada uma agregação de nova característica ao processo. é passível de enquadramento no conceito legal de inovação tecnológica previsto no § 1º do art. 17 da Lei nº 11.196/2005. desde que implique melhorias incrementais e efetivo ganho de qualidade ou produtividade e resulte em maior competitividade no mercado. (...)*

- i. Por isso, contesta mais um dos fundamentos do Infração, de que as máquinas adquiridas, para caracterizar a "inovação de processo", não poderiam produção; o simples fato de ser adquirida uma máquina nova, para empregar um novo

processo produtivo (ou seja, não o simples aumento da capacidade produtiva ou modernização), destinada a fabricar outro produto (inovação em relação à empresa), não significa que tal máquina também não possa desenvolver outras linhas, como no presente caso, onde as máquinas passaram a desenvolver, posteriormente ao Projeto de 2010 "Sistema de Bordas", outras linhas também novas (linha de colagem especial de alumínio sobre bordas de madeira).

6. Aponta que o incentivo fiscal aqui em debate (depreciação acelerada), traduz-se em benefício financeiro; não há economia tributária, pois os valores excluídos integralmente do lucro líquido em determinado período haverão de ser (como estão sendo), adicionados nos períodos subseqüentes por parte do contribuinte (reversão).

7. E o "instituto da depreciação", conforme o RIR de 1999, art. 305, só se opera no caso de bens forem vinculados à "produção", isto é, bens operacionais, e a Lei do Bem não criou figura nova.

8. E reafirma que o MCTI "*não está legitimado a aprovar a fruição dos incentivos por parte dos contribuinte*"; estes são auto aplicáveis.

9. Quanto à imposição de adição dos valores dos equipamentos às bases de cálculos do IRPJ e da CSLL relativas aos anos de 2009 a 2012, com base no fato de que tais equipamentos passaram a integrar a produção, não há na legislação que regula a matéria qualquer disposição nesse sentido; a Instrução Normativa nº 1.187/2011 (que não foi citada como fundamento da glosa), primeiro datar em parte, de período posterior ao aqui tratado; segundo, por nitidamente desbordar da competência regulamentar típica deste tipo de ato normativo, para criar algo que não consta na Lei, notadamente ao determinar no § 4º do artigo 8º que "na hipótese de os bens de que trata o caput serem alienados ou destinados para atividade diversa, o saldo controlado no Lalur deverá ser adicionado ao lucro líquido para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL."; por último, a Impugnante não deu aos equipamentos destinação diversa.

10. Responde aos itens do Relatório Fiscal:

- a. Pág 13 - "inexistência de qualquer unidade piloto": o auditor fiscal da RFB não é capacitado tecnicamente para avaliar inovação na empresa. A Lei trata de inovação de produto ou processo (novo produto para a empresa, agregação de funcionalidade à produto ou processo pré-existente, etc). Ele não cita no REFIS nenhum produto ou processo que tenha sido alterado a partir dos projetos apresentados (exemplo é o sistema de colagem de bordas, entre outros). Está distorcendo o conceito da Lei do Bem e exigindo coisas que não constam no texto da mesma;
- b. Pág 14 - ao citar o Parecer MCT, consta nesse a seguinte afirmação: "os processos e metodologias utilizadas no desenvolvimento serem conhecidos e dominados". Por quem? Por outras empresas? No caso da SCA, a empresa teve de fazer um investimento enorme para implementar essas, modificações de processo (inovação de processo para a empresa);
- c. Pág 17 - há informação de que o MCT teria ressaltado a "aprovação" dos projetos sob a condição de que tais máquinas e equipamentos estejam de fato instalados na unidade piloto, para uso exclusivo em PD&I": primeiro, não há

previsão legal de que o MCT tenha de aprovar quaisquer projetos; a própria Impugnante formalizou consulta à RFB, cuja resposta de que os benefícios da Lei do Bem são auto-aplicáveis (não dependem de aprovação, portanto). Ainda neste ponto, o fiscal se apega ao fato de que o contribuinte informou que "após a conclusão dos projetos em questão, as máquinas continuarão sendo utilizadas no desenvolvimento dos produtos descritos na planilha anexa." O que deveria fazer o contribuinte nesse caso? Jogar as máquinas fora? Não há amparo legal nessa tese da Receita e do próprio MCT de que as máquinas não podem estar na produção;

- d. Pág. 53 - a matéria-prima foi utilizada para os protótipos dos produtos fabricados a partir dos novos processos de fabricação instituídos;
- e. Pág. 54 - o auditor afirma a inexistência de projetos de pesquisa e desenvolvimento de inovação tecnológica. Contudo, ele não refere: a) nenhum exemplo do que seja inovação tecnológica na visão da Receita e do próprio MCT; b) não menciona se houve qualquer melhoria incremental de processo e/ou produto a partir dos projetos da empresa; c) não cita se a empresa já fabricava os produtos que passou a fabricar a partir dos novos processos de fabricação implementados; ou, se já os fabricava, se restou alguma melhoria incremental ou alteração significativa que gerasse ganho de produtividade;
- f. Gastos com terceiras empresas - afirmação de que não poderiam ser utilizados como despesa incentivada, pois não se trata de esforço tecnológico da empresa: todas as despesas, cuja comprovação se encontra nos anexos do processo são relacionados aos projetos. No caso das empresas estrangeiras, há nos contratos, previsão da vinda de técnicos para atuar nos projetos na própria Impugnante, de modo que os projetos (esforço tecnológico) se deram internamente na empresa e sob sua gestão (inovação gestada internamente, ainda que com apoio de terceiras empresas).

11. Reclama da abusividade da multa de ofício e isolada aplicadas e diz que deve ser anulada, uma vez reconhecida a regularidade do procedimento da Recorrente; mas, se mantida a autuação, sendo o percentual desproporcional, pleiteia que seja substituída pela multa de mora do art. 61, § 1º da Lei nº 9.430, de 1996, e cita decisões judiciais.

12. Garante a não ocorrência de suposta redução no recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL, sendo descabida a cominação de multa isolada, se a Recorrente cumpriu os requisitos para a dedutibilidade da depreciação incentivada e cita decisões administrativas e judiciais, sobre a impossibilidade de aplicação concomitante da multa de ofício com as multas isoladas.

13. Advoga a necessidade de prova técnica pericial, porque o MCTI, que emitiu os Pareceres que deram base à decisão DRJ, não tem competência legal para definir se este ou aquele projeto pode ser ou não enquadrado na Lei do Bem; e tampouco o auditor da RFB; por isso, formaliza pedido de deferimento de realização de PERÍCIA TÉCNICA, a teor do art. 16, IV, do Dec. 70.235; reitera a indicação como seu assistente técnico Sr. Silvio Luciano dos Santos, contador, CRC/RS nº 66.456, na Rua Paul Harrys, 286, Bairro Cinquentenário, Caxias do Sul, RS, CEP 95012-430, telefone (54) 3538-6488, bem como lista os quesitos às págs. 21/22.

**Voto**

Conselheiro Eva Maria Los

**1 Glosa fiscal.**

14. A Fiscalização glosou as exclusões, da base de cálculo do IRPJ e CSLL, de dispêndios declarados no FORMULÁRIO PARA INFORMAÇÕES SOBRE AS ATIVIDADES DE PESQUISA TECNOLÓGICA E DESENVOLVIMENTO DE INOVAÇÃO TECNOLÓGICA NAS EMPRESAS, relativos aos incentivos fiscais do art. 17, I, III e §§1º, 8º, 9º e art. 19, §1º da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005 porque o contribuinte utilizou-se dos incentivos: a) depreciação integral, no próprio ano de aquisição, de máquinas e equipamentos supostamente utilizados em atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, e b) dedução, mediante exclusão no LALUR, de 60% ou 80% dos dispêndios alegadamente realizados com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, no entanto o Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação - MCTI, considerou que os projetos relatados pela empresa não se enquadravam no benefício.

**1.1 DEPRECIAÇÃO ACELERADA INCENTIVADA, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS:**

15. Ano 2009: Parecer Técnico COID/MCTI nº 02/2013, do MCTI, págs. 1.128/1.131, a recorrente não foi incluída pelo MCTI no rol das Empresas Beneficiárias dos Incentivos Fiscais previstos na Lei nº 11.196 (Anexo IV), porque:

**4. OBJETO:**

*Avaliação do enquadramento de projetos de P&D realizados pela empresa SCA- Indústria de Móveis Ltda no escopo do Capítulo III da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, no ano base 2011.*

(...)

*> No ano base 2009, a empresa apresentou 01 (um) projeto classificado como "Pesquisa Aplicada", cuja descrição foi considerada bastante genérica, ou seja, não evidenciou o que a empresa, de fato, realizou de*

*P&D. À luz das informações prestadas o projeto trata de "Análises e Estudos para Otimização de Linhas de Produção", buscando implantar melhorias para obter redução de tempos e processamentos internos utilizando outros equipamentos com tecnologia digital (modernização industrial). Tal finalidade não faz parte do objetivo da Lei do Bem tendo em vista que os incentivos fiscais foram regulamentados para que as empresas, realizem atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, cujas ações ocorrem antes da "linha de produção" e não contemplam o segmento de engenharia, modernização industrial e/ou simplesmente compra de tecnologias.*

(...)

*o projeto apresentado está associado à questão de aquisições de máquinas e equipamentos para modernização industrial, onde predominam atividades de ajustes operacionais rotineiros que não envolvem risco tecnológico em virtude dos processos e metodologias utilizados no desenvolvimento serem conhecidos ou dominados;*

16. Ano 2010: o MCTI emitiu parecer com a mesma conclusão transcrita supra e também no sentido de que a empresa fiscalizada “não fosse classificada no ANEXO IV do Relatório Anual da utilização dos Incentivos Fiscais no Ano Base 2010”, págs. 1.137/1.141, explicou que "todas as fases do P&D ocorrem antes da linha de produção da empresa e não contemplam o segmento de engenharia, modernização industrial e/ou simplesmente compra de tecnologias."

*"No ano base 2010, a empresa apresentou 06 (seis) projetos classificados como "Pesquisa Aplicada", cujas descrições foram consideradas bastante genéricas, ou seja, não evidenciavam o que a empresa, de fato, havia realizado de P&D. Na verdade, os projetos em si, dão ênfase apenas às aquisições (compras) de máquinas e equipamentos para modernização industrial, a saber: (...)*

17. Ano 2011: o Parecer Técnico COID/CGIT nº 31/2014, págs. 1.142/1.144 atestou:

*> No ano base 2011, a empresa apresentou 06 (dois) projetos sendo todos classificados como Desenvolvimento Experimental - (DE). Na análise procedida os analistas identificaram que, na sua totalidade, os projetos descritos no item 3.1 (projetos de P&D) estão sempre associados a introdução de máquinas e/ou equipamentos destinados a testes/ensaios técnicos em escala piloto (segundo declarado pela empresa). Tais atividades são amparadas legalmente pelo § 10, do Art. 4º, do Capítulo II, da Instrução Normativa' RFB nº 1.187 de 29.08.11, onde permite que as despesas em questão sejam dedutíveis (dispêndios classificáveis como despesa operacional).*

*> Assim, apesar da empresa não ter evidenciado com maior grau de clareza quais foram, de fato, as atividades de P&D realizadas no Ano-Base 2011 depreende-se dos descritivos apresentados que houve esforços de P&D por parte da empresa, principalmente no tocante às seguintes atividades técnicas realizadas: (listadas à pág. 1.143)*

*(...)*

*> Deve-se ressaltar que no Ano-Base 2011, cerca de 73% dos investimentos realizados em P&D foram para aquisição de máquinas/equipamentos importados destinados, segundo a empresa, à sua unidade piloto. Por oportuno, devemos informar a essa SRRF10/RFB/MF-RS que os analistas do MCTI referendaram tais investimentos sob a condição de que as máquinas/equipamentos relacionados no subitem 7.6.2 do formulário (FORMP&D) estejam, de fato, instalados na Unidade Piloto da empresa para uso exclusivo em P&D, conforme prevê a alínea "a", do Inciso II, do Art. 2º do Decreto nº 5.798, de 07.06.06 (Decreto que regulamentou a Lei do Bem);*

*(...)*

*Com base nos argumentos ora apresentados os Analistas que assinam o presente Parecer Técnico recomendam responder à SRRF10/RFB/MF-RS, que este Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação - MCTI corrobora sob condição o enquadramento dos projetos de P&D apresentados pela empresa SCA - Indústria de Móveis Ltda, no âmbito da Lei do Bem, no Ano Base 2011.*

## a. O Relatório Fiscal constatou que:

*"cerca de 73% dos investimentos realizados em PD&I foram para aquisição de máquinas/equipamentos importados destinados, segundo a empresa, à sua unidade piloto. Por oportuno, devemos informar a essa SRRF10/RFB/MF-RS que os analistas referendaram tais investimentos sob a condição de que as máquinas/equipamentos relacionados no subitem 7.6.2 do formulário (FORM&PD) estejam de fato, instalados na Unidade Piloto da empresa para uso exclusivo em PD&I, conforme prevê a alínea "a", do Inciso II, do Art 2- do Decreto nº 5.798, de 07.06.06 (Decreto que regulamentou a Lei do Bem)"/*

## i. contudo, consta do relatório Fiscal que a diligência realizada evidenciou, pág. 1.432:

*d) Verificou-se a inexistência de qualquer "unidade piloto" destinada exclusivamente a testes/ensaios técnicos vinculados à PD&I.*

18. Ano 2012: o MCT emitiu o Parecer Técnico COID/CGIT/nº 32/2014, págs. 1.145/ no sentido de que “não corrobora o enquadramento do projeto de PD&I apresentado pela empresa SCA – Indústria e Móveis Ltda, no âmbito da Lei do Bem, no Ano Base 2012” (fl 1.147), e conclui:

*Com base nos argumentos ora apresentados os Analistas que assinam o presente Parecer Técnico recomendam responderá SRRF10/F3FB/MF-RS, que este Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação - MCTI não corrobora o enquadramento do projeto de P&D apresentado pela empresa Vgck - Indústria e Móveis Ltda no Ano Base 2012.*

## 19. Assim, consta do Relatório Fiscal:

*No que tange a aquisição de máquinas e equipamentos albergados pelo benefício da Lei do Bem volta-se a reiterar que somente fazem jus ao benefício da depreciação integral aquelas máquinas e equipamentos novos, utilizados diretamente nas atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, com todos os riscos inerentes à qualquer atividade de PD&I. Desse modo, resta de pronto afastadas do referido benefício quaisquer máquinas ou equipamentos adquiridos com o fim de utilização na linha de produção, posto que estes, obviamente não foram adquiridos para serem parte de um PD&I, e não englobam qualquer risco de implementação, vez que são máquinas ou equipamentos já desenvolvidos, adquiridos prontos.*

*(...)*

*Voltando-se aos projetos apresentados pela fiscalizada, o que se denota é que todas as máquinas ou equipamentos vinculados aos projetos apresentados pela fiscalizada (AC 2008 a 2012) foram adquiridos prontos, com o fim único de fazerem parte da linha de produção. Senão vejamos:*

*(...)*

*Percebe-se que são máquinas cuja tecnologia e desenvolvimento foram esforço da empresa fornecedora, e não da fiscalizada, ou seja, não se trata de aquisições inerentes a um projeto de PD&I da fiscalizada, mas sim de aquisição de uma máquina a ser utilizada na linha de produção. Não há risco envolvido nessas aquisições, pois são máquinas já testadas e disponíveis no mercado. Não se trata de máquinas utilizadas em pesquisa e desenvolvimento de inovação tecnológica.*

## 1.2 DISPÊNDIOS. DEDUÇÃO ADICIONAL, VIA LALUR DE 60% A 80%.

5. Ano 2009, R\$1.772.073,96, informados no Formulário para Informação ao MCT como Pesquisa Aplicada, tratando-se de renovação/modernização do parque fabril.
6. Ano 2010, R\$715.933,93, informados no Formulário para Informação ao MCT como Pesquisa Aplicada; o Parecer Técnico COID/MCTI nº 01/2013, fls 1.132 a 1.135 constatou:

*"No ano base 2010, a empresa apresentou 06 (seis) projetos classificados como "Pesquisa Aplicada", cujas descrições foram consideradas bastante genéricas, ou seja, não evidenciavam o que a empresa, de fato, havia realizado de PD&I. Na verdade, os projetos em si, dão ênfase apenas às aquisições (compras) de máquinas e equipamentos para modernização industrial, a saber: (...)"*

7. Ano 2011, R\$711.698,27, informados pela empresa no Formulário para Informação ao MCT como dispêndios em Desenvolvimento Experimental, diz o relatório Fiscal:

*"em cada um dos seis projetos, o contribuinte alocou, a título de demais dispêndios, exatamente o percentual de 35,91745% do valor das máquinas alocadas a cada projeto. Isso apenas demonstra que esse "demais dispêndios" foram rateados entre as linhas de PD&I a partir do principal item – máquinas e equipamentos.*

- a. o MCT informa que o contribuinte apresentou seus 06 projetos sempre associando-os "a introdução de máquinas e/ou equipamentos destinados a testes/ensaios técnicos em escala piloto". No entanto, essa condição não foi cumprida.
8. No ano 2012, R\$591.577,68, informados pela empresa no Formulário para Informação ao MCT como dispêndios em Desenvolvimento Experimental; o Parecer MCT:

*À semelhança do ano anterior, o programa de PD&I da empresa é traduzido simplesmente pela compra de máquinas/equipamentos importados. Inclusive, no Ano-Base 2011, a equipe técnica emitiu Parecer Técnico condicionando o referendo ao fato de que as máquinas/equipamentos adquiridos, naquele ano, tenham sido destinados a sua Unidade Piloto (conforme afirmado pela própria empresa). Contudo, no Ano-Base 2012, o quadro apresentado tem outra conotação, cujo fato não permite que a equipe técnica tenha convicção de que as novas máquinas/equipamentos importados sejam, de fato, para uso exclusivo em PD&I, conforme determina a legislação em vigor.*

9. O Relatório Fiscal conclui que, não havendo projetos de PDI que se amoldem à Lei do Bem, não se pode cogitar da regularidade de dispêndios como enquadráveis das exclusões da Lei do Bem.

10. Adicionalmente, analisou as categorias em que se classificam esses dispêndios, demonstrando que, além de tudo, não se caracterizam como dispêndios relacionados a atividade de PD&I:

- a. leasing
- b. serviços de terceiros, sendo que a terceirização mesmo que sejam trabalhos de PD&I, são seriam enquadráveis se realizados, no país, por universidade, instituição de pesquisa ou inventor independente, ou ainda microempresa ou empresa de pequeno porte, o que não é o caso, pois se trata de empresas privadas, no exterior;
- c. prestação de serviços de consultoria na área de projetos, não enquadrável;
- d. prestação de serviços de treinamento, consultoria e assessoria na área comercial, não enquadrável;
- e. consultoria sobre etapas e procedimentos para implantação de sistema de franchising, não enquadrável;
- f. prestação de serviços de consultoria na área de engenharia e marketing, não enquadrável;
- g. consultoria técnica, empresarial, não enquadrável;
- h. fotógrafo e vídeo;
- i. pizzaria, alimentos, lavanderia, supermercado.
- j. prestação de serviços em manutenção de software;
- k. dispêndios sem comprovantes;
- l. dispêndios com feiras;
- m. sindicatos patronal;
- n. aluguéis de equipamento de telefonia, material de limpeza e de expediente, conservação de máquinas e prédios, despesas com informática, viagens;
- o. importação de matéria prima.

## 2 Competência para avaliar P, D&I.

11. Quanto a quem detém a competência para julgar se projetos de empresas estão aptos a receberem os benefícios de incentivo à tecnologia e inovação da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, esta determina:

### *DOS INCENTIVOS À INOVAÇÃO TECNOLÓGICA*

*Art. 17. A pessoa jurídica poderá usufruir dos seguintes incentivos fiscais.*

*I - dedução, para efeito de apuração do lucro líquido, de valor correspondente à soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica classificáveis como despesas operacionais pela legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ ou como pagamento na forma prevista no § 2º deste artigo;*

*(...)*

*III - depreciação integral, no próprio ano da aquisição, de máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos, novos, destinados à utilização nas atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, para efeito de apuração do IRPJ e da CSLL; (Redação dada pela Lei nº 11.774, de 2008)*

*(...)*

§ 7º *A pessoa jurídica beneficiária dos incentivos de que trata este artigo fica obrigada a prestar, em meio eletrônico, informações sobre os programas de pesquisa, desenvolvimento tecnológico e inovação, na forma estabelecida em regulamento.*

§ 8º *A quota de depreciação acelerada de que trata o inciso III do caput deste artigo constituirá exclusão do lucro líquido para fins de determinação do lucro real e será controlada em livro fiscal de apuração do lucro real.*

§ 9º *O total da depreciação acumulada, incluindo a contábil e a acelerada, não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem.*

*Art. 19. Sem prejuízo do disposto no art. 17 desta Lei, a partir do ano-calendário de 2006, a pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o valor correspondente a até 60% (sessenta por cento) da soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, classificáveis como despesa pela legislação do IRPJ, na forma do inciso I do caput do art. 17 desta Lei.*

*Art. 24. O descumprimento de qualquer obrigação assumida para obtenção dos incentivos de que tratam os arts. 17 a 22 desta Lei bem como a utilização indevida dos incentivos fiscais neles referidos implicam perda do direito aos incentivos ainda não utilizados e o recolhimento do valor correspondente aos tributos não pagos em decorrência dos incentivos já utilizados, acrescidos de juros e multa, de mora ou de ofício, previstos na legislação tributária, sem prejuízo das sanções penais cabíveis.*

12. Os arts. 17 a 26 dessa Lei foram regulamentados pelo Decreto nº 5.798, de 7 de junho de 2006:

*Art. 14. A pessoa jurídica beneficiária dos incentivos de que trata este Decreto **fica obrigada a prestar ao Ministério da Ciência e Tecnologia, em meio eletrônico, conforme instruções por este estabelecidas, informações sobre seus programas de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, até 31 de julho de cada ano.***

§ 1º *A documentação relativa à utilização dos incentivos de que trata este Decreto deverá ser mantida pela pessoa jurídica beneficiária à disposição da fiscalização da Secretaria da Receita Federal, durante o prazo prescricional.*

§ 2º ***O Ministério da Ciência e Tecnologia remeterá à Secretaria da Receita Federal as informações relativas aos incentivos fiscais. (Negritou-se)***

13. Evidencia-se que a RFB deve se ater ao que foi determinado pelo MCTI, órgão que detém a competência para avaliar os projetos.

14. A Portaria nº 715, de 16 de julho de 2014, é clara:

*Art. 3º - O MCTI emitirá Parecer circunstanciado acerca das informações prestadas no FORMPD&I.*

§ 1º - *Entende-se por Parecer circunstanciado o que contenha a análise de conformidade dos projetos, dos gastos, dos custos, dos*

investimentos, das despesas, dos incentivos fiscais informados no FORMPD&I com os conceitos dispostos na legislação que rege a política de incentivos fiscais para inovação tecnológica.

(..)

§ 5º - É facultado à empresa formular Pedido de Reconsideração, devidamente fundamentado, no prazo de 30 (trinta) dias corridos.

(..)

§ 10 - Será emitido Parecer complementar final após a análise do Pedido de Reconsideração.

(..)

Art. 4º - Após divulgação dos Pareceres complementares, o MCTI emitirá Relatório Anual da Lei nº 11.196, de 2005, com informações consolidadas dos incentivos fiscais destinados às atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica das empresas que enviarem o FORMPD&D no prazo legal.(Grifou-se.)

15. É evidente que a legislação faz referência ao Parecer específico exarado pelo MCTI e comunicado, pela via oficial, à Receita do Brasil.

16. Também se verifica que há previsão para que a empresa conteste as conclusões, com informações adicionais que fundamentem a discordância, sendo que só após análise da contestação é que as informações serão transmitidas à RFB.

17. Laudos particulares ou do contador não podem prevalecer sobre o instrumento jurídico previsto em lei, até porque os laudos são instrumentos auxiliares, que subsidiam pareceres, e não o contrário.

### 3 Incentivo Financeiro. Depreciação. Bens operacionais.

18. Afirmando ser o incentivo fiscal da depreciação acelerada, benefício financeiro, e que o "instituto da depreciação", só se opera no caso de bens vinculados à "produção", isto é, bens operacionais, e a Lei do Bem teria criado figura nova.

19. Seguramente se traduz em benefício financeiro, na medida em que reduz os impostos a pagar, o que não vem ao caso, na presente discussão.

20. Quanto à depreciação, não procede a afirmativa, dado que a depreciação se aplica também aos bens utilizados em PD&I (laboratório, instalações piloto).

### 4 Multa de ofício. 75%.

21. O dispositivo que regula a multa de ofício aplicada, conforme indicado no auto de infração, foi o art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

22. Portanto, está em consonância com a legislação de regência, sendo o percentual de 75% o legalmente previsto para o lançamento de ofício, não se podendo, em âmbito administrativo, reduzi-lo ou alterá-lo por critérios meramente subjetivos, contrários ao princípio da legalidade.

23. Considerações sobre a graduação da penalidade, no caso, não se encontram sob a discricionariedade da autoridade administrativa, uma vez definida objetivamente pela lei, não

dando margem a conjecturas atinentes à ocorrência de efeito confiscatório ou de ofensa ao princípio da proporcionalidade. Nesse sentido, qualquer pedido ou alegação que ultrapasse a análise de conformidade do ato administrativo de lançamento com as normas legais vigentes, em franca ofensa à vinculação a que se encontra submetida a instância administrativa (art. 142, parágrafo único, do CTN), como a contraposição a princípios constitucionais, somente podem ser reconhecidos pela via competente, o Poder Judiciário.

24. Desse modo, deve-se considerar correta a aplicação da multa de lançamento de ofício ao percentual de 75%, definido em lei, sobre o valor de impostos não recolhidos.

## 5 Multa isolada.

### 5.1 MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA.

25. Uma vez que a glosa das despesas e deduções restou confirmada neste voto, cabe examinar a reclamação de que a multa isolada, por falta de recolhimento das estimativas do período, não poderia ter sido lançada cumulativamente com a multa de ofício.

26. Cita Acórdãos da CSRF e do CARF.

27. Sobre estimativas mensais não recolhidas de IRPJ e CSLL exige-se a multa isolada do art. 44, II, “b” da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação do art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

28. A redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 originalmente foi:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - **de setenta e cinco por cento**, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas*

*I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;*

*II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;*

*III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;*

*IV - **isoladamente**, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-*

calendário correspondente:

*V - isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pago ou recolhido. (Revogado pela Lei nº 9.716, de 1998) (Grifou-se.)*

29. Posteriormente, a multa isolada que era de 75%, conforme a redação do art. 44 que se transcreveu, foi reduzida a 50%, pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que é a capitulação legal na presente autuação.

30. Portanto, as multas aplicadas, obedecerem à legislação vigente.

31. As multas exigidas, juntamente com o tributo ou isoladamente, como definidas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, vinculam-se a infrações de natureza distinta. De fato, a multa exigida isoladamente decorre da falta de recolhimento das estimativas mensais devidas ainda que se apure prejuízo fiscal ao fim do período-base. Por sua vez a multa de ofício é exigida sobre o valor do IRPJ ou CSLL anual que deixou de ser recolhido. Tanto são independentes as penalidades que pode haver a imposição de uma sem que haja o nascimento da outra, por exemplo, quando a contribuinte deixa de recolher as estimativas mas tenha apurado prejuízo fiscal ao final do ano-calendário, conforme a alínea “b” do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

32. Por final, afirmou o litigante que o entendimento que expôs exposto também tem chancela do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

33. Não é o caso, como demonstra a ementa a seguir:

*Acórdão CSRF nº 9101-002.510, de 12 de dezembro de 2016*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 2008. 2009*

*MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.*

*A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que "serão aplicadas as seguintes multas". A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente.*

*No caso em apreço, não tem aplicação a Súmula CARF nº 105, eis que a penalidade isolada foi exigida após alterações promovidas pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.*

34. Em 12/2014, foi editada:

*Súmula CARF nº 105: A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.*

35. Posteriormente à edição da Súmula nº 105, foi proferido o seguinte Acórdão CARF, do qual se transcrevem ementa e parte do voto vencedor:

*Data da Sessão: 03/03/2015*

*Nº Acórdão : 1301-001.787*

*Data da publicação: 11/05/2015*

*Decisão*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas, e, por maioria de votos, NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO no que diz respeito à tributação do ganho de capital. Vencidos os Conselheiros Carlos Augusto de Andrade Jenier (Relator) e Valmir Sandri. E, pelo voto de qualidade, mantida a multa isolada. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães relativo ao ganho de capital e à multa isolada. (Assinado digitalmente) ADRIANA GOMES REGO - Presidente. (Assinado digitalmente) CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator. (Assinado digitalmente) WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Redator designado. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriana Gomes Rego (Presidente), Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Paulo Jakson Da Silva Lucas, Edwal Casoni De Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.*

*Ementa*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: (...) MULTA ISOLADA. FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. No caso de aplicação de multa de ofício sobre os tributos e contribuições lançados de ofício e de multa isolada em virtude da falta ou insuficiência de recolhimento de antecipações obrigatórias (estimativas), não há que se falar em aplicação concomitante sobre a mesma base de incidência, visto que resta evidente que as penalidades, não obstante derivarem do mesmo preceptivo legal, decorrem de obrigações de naturezas distintas. Inexiste, também, fator temporal limitador da aplicação da multa isolada, eis que a lei prevê a sua exigência mesmo na situação em que as bases de cálculo das exações são negativas. CONFISCO E CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. INCONSTITUCIONALIDADES. SÚMULA CARF N. 02. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

*(...)*

36. Voto Vencedor:

“No que diz respeito à MULTA ISOLADA, merece registro, em primeiro lugar, o fato de inexistir na lei instituidora da sanção a condição explicitada pelo Ilustre Conselheiro Relator, isto é, a lei, ao descrever as situações motivadoras da aplicação da penalidade, não fez menção à circunstância de que, encerrado o período de apuração, a penalidade não poderia ser aplicada. Destaco que a norma impositiva estabelece de forma expressa que, ainda que se tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa, a sanção \*a priori deve ser aplicada, bastando para tanto que o sujeito passivo tenha incorrido na sua hipótese de incidência, qual seja, deixar de ter efetuado (ou ter efetuado com insuficiência) o recolhimento mensal incidente sobre a base de cálculo estimada.

A conclusão, pois, dirige-se no sentido de que o requisito condicionador da aplicação da penalidade indicado no pronunciamento do Ilustre Conselheiro Relator decorre de exercício de

interpretação da norma sancionadora que, na visão do Colegiado, não pode ser recepcionado, sob pena de violação ao disposto no art. 97 do Código Tributário Nacional. Filiou-se também a Turma Julgadora ao entendimento de que inexiste duplicidade de incidência sobre um mesmo fato (concomitância), pois, na situação sob análise, estamos diante de duas infrações distintas, quais sejam: a) falta de recolhimento do imposto e da contribuição sobre o ganho de capital auferido; e b) falta de recolhimento das antecipações obrigatórias (estimativas).

O entendimento é de que a norma legal aplicada, art. 44 da Lei nº 9.430/96, revela obrigações distintas que, uma vez inobservadas, podem ensejar a aplicação da sanção. A primeira, consubstanciada no dever de recolher o imposto e a contribuição com base em estimativa a que se submetem as pessoas jurídicas que, por opção, apuram o resultado tributável anualmente. A segunda, decorrente da opção em questão, surge em consequência da eventual apuração de saldo positivo no resultado tributável anual.

O fato de as infrações terem sido apuradas por meio de um mesmo procedimento revela, apenas, concomitância de verificação das irregularidades, não constituindo, contudo, causa capaz de fazer desaparecer a infração antes cometida.

A variação do aspecto temporal da apuração reflete a evidência de que, no caso, estamos diante de duas infrações absolutamente distintas.

Tome-se, por exemplo, a situação em que, no curso do período-base de incidência, apurou-se receita omitida e, em razão disso, aplicou-se a multa isolada em virtude da insuficiência de recolhimento das estimativas devidas. Noutra oportunidade, restou verificado que a mesma receita, antes omitida, também não foi considerada nas bases de cálculo do tributo e da contribuição devidos. Fica claro que, nessa circunstância, o tributo, assim como a contribuição, serão lançados com a multa de ofício correspondente, não havendo que se falar, nesse caso, em duplicidade de sanção sobre o mesmo fato.

Cabe registrar que a multa isolada em questão teve por fundamento o art. 44, II, b, da Lei nº 9.430, de 1996, ou seja, com as alterações introduzidas pela Lei nº 11.488, de 2007, de modo que, aqui, não é aplicável a súmula CARF nº 105, recentemente publicada e que abaixo reproduzo:

*Súmula CARF nº 105: A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício. (GRIFEI)*

Note-se que o enunciado trata especificamente da multa isolada lançada com fundamento no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996, isto é, na redação original do dispositivo legal, antes, portanto, das alterações promovidas pela Lei nº 11.488, de 2007.” (Grifou-se.)

37. Fica evidente, portanto, que a legislação da multa isolada da presente capitulação legal não é a que é objeto da Súmula CARF nº 105.

38. A presente autuação foi com base no art. 44, § 1º, IV da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação do art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, c/c o art. 106, II “c” do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que reduziu o percentual de 75% para 50%, não se lhe aplicando, portanto a citada Súmula CARF nº 105.

39. Cabe manter a multa de ofício de 75% pela falta de declaração ou pagamento do imposto devido e a multa isolada de 50% pela falta de recolhimento das estimativas mensais, pelas quais optou.

---

## **6 Prova técnica pericial**

40. Consta do Relatório Fiscal a realização pelo auditor fiscal autuante, de diligência nas instalações da fiscalizada, com o acompanhamento do contador, gerente de produtos, coordenador de produção e coordenadora administrativa da empresa, ao par da constatação das conclusões do MCTI nos Pareceres.

41. Mas a Recorrente, enquanto afirma não serem o MCTI, nem o auditor fiscais competentes para avaliar se os projetos guardam conformidade com os requisitos exigidos pela Lei do Bem, indica seu contador para a realização de Perícia Técnica, que dirimiria dúvidas sobre os questionamentos que lista no recurso voluntário.

42. Como já analisado neste voto, concluiu-se que o MCTI é a autoridade competente para avaliar a conformidade dos projetos e dispêndios com a Lei do Bem, não havendo razão para perícia técnica por profissional que não possui a mesma autoridade.

## **7 Conclusão.**

VOTO por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los Relatora

Processo nº 11020.722095/2014-16  
Acórdão n.º **1201-001.661**

**S1-C2T1**  
Fl. 21

---