



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11080.011915/2003-75
Recurso nº 144.613 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-001.196 – 1ª Turma
Sessão de 17 de outubro de 2011.
Matéria IRPJ
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado Digital S/A Indústria Eletrônica.

CERCEAMENTO AO DIREITO DE AMPLA DEFESA – Não há o que se falar em cerceamento ao direito de ampla defesa, se a infração encontra-se devidamente descrita e fundamentada no auto de infração e o contribuinte dela se defendeu de forma ampla.

NULIDADE PROCESSUAL – INOCORRÊNCIA - Não obstante a relevância das formas no direito processual, se desatendido o modelo descrito na lei para o ato, ou o seu *modus faciendi*, ele só será anulado se cominada expressamente a nulidade (nulidade absoluta, insanável) ou se, inexistindo a cominação legal prévia, o ato não atingir sua finalidade (nulidade relativa). Não havendo cominação de nulidade pelo desatendimento da forma, e alcançada à finalidade do ato, será ele considerado válido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de cerceamento do direito de defesa. Vencidos os Conselheiros João Carlos de Lima Júnior, Karem Jureidini Dias, Antonio Carlos Guidoni Filho e Susy Gomes Hoffmann. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro João Carlos de Lima Júnior. O Conselheiro Antonio Carlos Guidoni votou pelas conclusões

(documento assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres

Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

Processo nº 11080.011915/2003-75
Acórdão n.º **9101-001.196**

CSRF-T1
Fl. 2

Valmir Sandri

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Henrique Pinheiro Torres, Valmar Fonseca de Menezes, João Carlos de Lima Junior, Claudemir Rodrigues Malaquias, Karem Jureidini Dias, Alberto Pinto Souza Junior, Antonio Carlos Guidoni Filho, Jorge Celso Freire da Silva, Valmir Sandri e Suzy Gomes Hoffmann.

Relatório

A Fazenda Nacional, inconformada com a decisão contida no Acórdão nº 105-15.589 (Sessão de 22/03/2006) que, por maioria de votos, DEU provimento ao recurso voluntário de Digitel S/A. Indústria Eletrônica, ingressou, no prazo regimental, com recurso especial por violação à lei.

A Câmara cancelou o lançamento por entendê-lo viciado, por ter sido realizado sem que Portaria Conjunta dos Ministros da Ciência e Tecnologia, do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior e da Fazenda suspendesse a isenção, em flagrante desrespeito ao que determina o artigo 32, §10º, da Lei nº 9.430/96, c/c o artigo 9º da Lei 8.248/91 e artigo 27 § único do Decreto nº 3.800/2001.

É a seguinte a ementa do acórdão recorrido:

IRPJ - BENEFÍCIOS FISCAIS - SETOR DE INFORMÁTICA - LEI Nº 8.248/91 - Nos termos da Lei nº 8.248, de 1991, o órgão responsável para averiguar o cumprimento das condições exigidas para o gozo de benefícios fiscais é o Ministério da Ciência e Tecnologia.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE - É nulo o Auto de Infração lavrado sem o cancelamento dos benefícios fiscais, o que se realiza por portaria conjunta dos Ministros da Ciência e Tecnologia, do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior e da Fazenda. (Dec. nº 3.800/2001, art. 27, parágrafo único). ,

Argumenta PFN que a Câmara contrariou o artigo 244 do CPC, uma vez que não há cominação legal prévia a viciar o lançamento, ainda mais quando ele atendeu ao fim público a que se destina. Afirmar não ser obrigatória a Portaria Conjunta dos Ministros de Estado, conforme artigo 9º da Lei nº 8.248/91.

O Presidente da extinta 5ª Câmara admitiu o recurso, tendo o processo sido encaminhado ao órgão de origem para ciência do contribuinte.

Contrarrazões às fls. 1460 e seguintes, alega o contribuinte, inicialmente, que tendo acatado a arguição de irregular cancelamento de benefícios fiscais, a Quinta Câmara do extinto Primeiro Conselho não enfrentou outras questões trazidas, por incompatíveis com a preliminar acolhida. Menciona a intempestividade dos procedimentos tendentes a suspender ou a cancelar isenções, a alteração da fundamentação legal do procedimento fiscal; cerceamento de defesa, etc.

Quanto ao mérito, ressalta o não enfrentamento dos seguintes temas levantados no recurso: (a) O Relatório Fiscal e do Relatório do Voto Conductor *a quo* atribuem a terceiros as infrações que assealam o procedimento combatido (item 3.1 do Recurso); (b) ainda que fosse correta a conclusão do Fisco quanto às irregularidades na devolução de alguns investimentos, isso não autoriza a glosa de todos os incentivos (item 3.2 do Recurso); (c) a multa qualificada não é aplicável por ausente prova inequívoca da ocorrência de fraude,

Processo nº 11080.011915/2003-75
Acórdão n.º **9101-001.196**

CSRF-T1
Fl. 4

simulação ou conluio; não restando comprovado ao menos um desses artifícios, é inaplicável a exasperação da multa (item 3.3 do Recurso).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator.

Conforme se depreende do relatório, o litígio instaurou-se em relação a lançamentos de IRPJ e CSLL dos anos-calendário de 1997 e 1998, promovido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Porto Alegre, em razão de descumprimento de requisitos para gozo de benefícios fiscais.

A fiscalização investigou a aplicação de recursos em instituições nacionais para desenvolvimento de tecnologia na área da informática, aplicação esta imprescindível para a fruição de benefícios fiscais de isenção do IPI e incentivo na dedução de imposto de renda da pessoa jurídica, previstos na Lei 8.248/91.

Conforme processo administrativo nº 11080.009710/2003-20, apurou-se que a empresa deixou de atender ao disposto no artigo 11, parágrafo único, da Lei 8.248/1991 (aplicação de no mínimo 2% do faturamento bruto em convênio com centros ou institutos de pesquisa ou entidades brasileiras de ensino oficiais). Observando o procedimento previsto no artigo 32 da Lei nº 9.430/96, foi emitido Ato Declaratório que suspendeu os benefícios fiscais da empresa.

Preliminarmente a contribuinte alega cerceamento de direito de defesa, pelo fato de o poder judiciário ter decretado a nulidade de todos os atos praticados após a decretação do Ato Declaratório da Receita Federal do Brasil (MS 2003.71.00.060907-3/RS), suspendendo os benefícios fiscais da empresa, concernente ao Proc. Adm. n. 11080.009710/2003-20, ao argumento de que os atos administrativos implementados após a notificação da pretensão de suspender os benefícios fiscais fruídos por ela fruídos são nulos, o que de antemão afastou sua pretensão.

Isto porque, os procedimentos questionados no judiciário pela contribuinte no citado Mandado de Segurança, diz respeito tão somente ao Proc. Adm. n. 11080.009710/2003-20, em que se questiona o Ato Declaratório que suspendeu o benefício fiscal da recorrente, portanto, matéria autônoma do presente processo, eis que se exige aqui créditos tributários relativo ao IRPJ e CSLL.

De se registrar, ainda, que a prática do ato administrativo de lançamento é atividade vinculada e obrigatória, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, pelo que, a autoridade administrativa deve exercer o seu poder-dever de lançar, sem quaisquer limitações, sob pena de responsabilidade funcional.

Dessa forma, não há o que se falar aqui em cerceamento ao direito de defesa neste processo. A uma porque, os lançamentos encontram-se em perfeita consonância com a legislação e foram devidamente questionados pela contribuinte; A duas porque, a matéria levada ao crivo do Poder Judiciário encontra-se discutida em outro processo, e diz respeito tão somente a suspensão de benefício fiscal, e como será demonstrado abaixo, tal fato não inibi o Fisco de proceder ao lançamento.

Através do Acórdão DRJ/POA nº 4.673, de 10 de novembro de 2004 (fls. 1159/1181), a Quinta Turma Julgadora acolheu a pretensão da interessada, vindo a anular o Ato Declaratório Executivo DRF/POA nº 90, de 16 de dezembro de 2003, que declarou a suspensão da isenção condicionada, apresentando-se a referida decisão assim ementada:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL — SUSPENSÃO DE ISENÇÃO CONDICIONADA — EMPRESA COM FINS LUCRATIVOS — FALTA DE PREVISÃO LEGAL PARA ADOÇÃO DO RITO PROCESSUAL UTILIZADO PELA ADMINISTRAÇÃO — NULIDADE — A exigência de emissão de ato declaratório, por parte do Delegado da Receita Federal, para que se possa suspender benefício de isenção condicionada, vale para entidades sem fins lucrativos. No caso em tela, sendo pessoa jurídica de natureza empresarial, de fato e de direito, é nulo o ato do Delegado da Receita Federal que suspendeu aquela isenção, por falta de competência legal para o seu exercício. Nesses casos, os auditores fiscais incumbidos da fiscalização possuem competência plena para exercitar o lançamento sem a necessidade da adoção do rito processual previsto na Lei 9.430, de 1996.

Ao mesmo tempo em que decidiu por anular o Ato Declaratório, a Turma Julgadora entendeu que os lançamentos permaneceram hígidos, não sendo afetados pela nulidade declarada.

Ao analisar a questão, a Quinta Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria, acolheu o voto do Relator, que assim analisou a questão:

“(...) o primeiro quadro que se apresenta para exame é a suspensão da isenção condicionada diretamente pelos auditores fiscais, sem a preexistência de um Ato Declaratório e a validade ou não do respectivo auto de infração.

À época em que foi lavrado o auto de infração, já estava em vigor a Port. MF nº 259/01, de 24.08.2001, que aprovou o Regimento Interno da SRF, dispondo que:

Art. 227. Aos Delegados da Receita Federal e, no que couber, aos Inspetores e aos Chefes de Inspetoria, incumbe

XXI - apreciar os processos administrativos relativos a restituição, compensação, ressarcimento, imunidade, suspensão, isenção e redução de tributos e contribuições administrados pela SRF;

Enquanto o Regimento Interno da SRF estabelece a competência do DRF para apreciar processos administrativos relativos à isenção de tributos, não se pode olvidar que o art. 32, §§ 3º e 10, exige a expedição do prévio o Declaratório por parte do mesmo DRF.

A circunstância de o § 10 aludir que o disposto nas disposições precedentes somente se aplica à isenção usufruídas por

ENTIDADES BENEFICIÁRIAS, não significa que o legislador pretendeu instituir tal rito apenas para os casos envolvendo entidades sem fins lucrativos, uma vez que estas, via de regra, estão albergadas pela regra da imunidade.

A segunda questão é o conflito de competências, aparecendo de um lado o auditor fiscal investido de poderes bastante para auditar a empresa beneficiária da isenção e suspendendo tal benefício e de outro lado o disposto no Decreto nº 3.800/2001, que exige Portaria conjunta de, 3 (três) Ministros de Estado para que seja suspensa a isenção.

Com efeito, a Lei nº 8.248, de 23 de outubro de 1991, que "dispõe sobre a capacitação e competitividade do setor de informática e automação, e dá outras providências", estabeleceu:

Art. 9º Na hipótese do não cumprimento, por empresas produtoras de bens e serviços de informática, das exigências para gozo dos benefícios de que trata esta lei, poderá ser suspensa a sua concessão, sem prejuízo do ressarcimento dos benefícios anteriormente usufruídos, atualizados, e acrescidos de multas pecuniárias aplicáveis aos débitos fiscais relativos aos tributos da mesma natureza.

Observa-se com muita clareza que o dispositivo previu a possibilidade de suspensão do benefício, com as consequências pertinentes, sem detalhar a quem caberia o ato de suspensão.

Através do Decreto nº 3.800, de 20 de abril de 2001, restaram regulamentados os arts. 4º., 9º e 11 da Lei nº 8.248/91, disciplinado, a parte que aqui interessa, da seguinte forma:

Art. 27. Deverá ser suspensa ou cancelada a concessão do benefício fiscal da empresa que deixar de atender às exigências estabelecidas neste Decreto, sem prejuízo do ressarcimento dos benefícios anteriormente usufruídos, acrescida de juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e de multas pecuniárias aplicáveis aos débitos fiscais relativos aos tributos da mesma natureza.

Parágrafo único. A suspensão ou o cancelamento será realizado por portaria conjunta dos Ministros de Estado da Ciência e Tecnologia, do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, e da Fazenda, a ser publicada no Diário Oficial da União.

Ou seja, constatado que não foram atendidas as exigências estabelecidas para a fruição da isenção, deverá ser suspensa ou cancelada a concessão do benefício fiscal (art. 27), sendo que tal ato compete aos Ministros da Ciência e Tecnologia, do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior e da Fazenda (parágrafo único). .

A melhor exegese que se extrai dos dispositivos transcritos é no sentido de que, competindo ao Ministério da Ciência e Tecnologia a fiscalização, não apenas dos projetos propriamente ditos, mas também da comprovação jurídico contábil do atendimento das condições previstas em lei, é de que somente

após aferida a quebra de compromisso por parte da beneficiária que se seguirá a apuração dos benefícios indevidamente usufruídos, para fins de ressarcimento, acrescidos dos juros de mora, não cogitando a lei e nem o regulamento, da multa de ofício.

(...)

Quanto à competência da SRF em auditar a empresa, em nada ficou afetada. Apenas, as constatações levadas a efeito não têm o condão de, perpassando a outorga do benefício fiscal concedido, desconsiderar atos de outro Ministério e exigir tributos e consectários, sem a oitiva daquele.

Entendo mais, que as conclusões do relatório de verificação fiscal não se prestam para embasar a lavratura do auto de infração, mas sim, de representação ao Ministério outorgante do benefício, para a tomada das providências pertinentes.”

O ilustre representante da Fazenda Nacional assim fundamenta o Especial:

(...) o art. 9º da Lei nº 8.248/91 indica que a suspensão, por meio da referida portaria, não é obrigatória, já que assim estabelece:

Art. 9º Na hipótese do não cumprimento das exigências desta Lei, ou da não aprovação dos relatórios referidos no § 9º do art. 11 desta Lei, poderá ser suspensa a concessão do benefício, sem prejuízo do ressarcimento dos benefícios anteriormente usufruídos, atualizados e acrescidos de multas pecuniárias aplicáveis aos débitos fiscais relativos aos tributos da mesma natureza. (Grifos nossos)

Além disso, o art. 142 do CTN dispõe que o lançamento é uma atividade da autoridade administrativa, vinculada e obrigatória, não sendo, portanto, condicionada a qualquer ato de outro órgão.

É oportuno mencionar que ao considerar nulo o Auto de Infração, a decisão recorrida terminou por violar o art. 244 do CPC, uma vez que não há cominação legal prévia a viciar o lançamento, ainda mais quando ele atendeu ao fim público a que se destina:

Art. 244. Quando a lei prescrever determinada forma, sem cominação de nulidade, o juiz considerará válido o ato se, realizado de outro modo, lhe alcançar a finalidade. (Grifos do original)

Temos, portanto, de um lado o acórdão recorrido, que entende que o fato de o auto de infração não ter sido precedido de portaria interministerial declarando a perda do benefício fiscal constitui vício insanável, reclamando seja decretada sua nulidade, e do outro a PFN entendendo que se trata de irregularidade formal, que não prejudica sua validade.

Esta mesma questão foi enfrentada pela Quarta Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes, ao julgar o litígio relativo ao IPI, oriundo do mesmo procedimento.

O tema mereceu a seguinte apreciação por parte do Conselheiro Jorge Freire, designado para redigir o voto vencedor:

(...) a nulidade processual é uma sanção jurídica e extrema, só devendo, portanto, ser declarada quando o ato defeituoso seja praticado contra jus, uma vez não ajustado ao modelo imposto nas normas e textos legais. Nessa hipótese, a lei corta os efeitos do ato pela violação que nele se encerra.

Tanto o CPC de 1939 quanto o ainda vigente, de 1973, se afastaram do sistema formalista, em que as violações à norma processual sempre importam em nulidade (quidquid fit contra legem nullum est). No direito processual em vigor, todas as formas são relevantes, mas desatendido o modelo descrito na lei para o ato, ou o seu modus faciendi, ele será anulado se cominada expressamente a nulidade ou se, inexistindo a cominação legal prévia, o ato não atingir a seus fins. No primeiro caso, há nulidade absoluta, pois o ato nasce nulo e sem possibilidade de ser sanada a irregularidade; no segundo caso será hipótese de nulidade relativa, ainda que nulo por violação legal, o ato será considerado válido se alcançar sua finalidade (CPC, artigo 244) ou quando não tiver sido alegada a nulidade tempestivamente, como no caso da alegação de cerceamento de direito de defesa, porquanto esta ficará purgada pela preclusão (CPC, artigo 245).

A quaestio posta é se o vício identificado pela inclita relatora tem a faculdade de nulificar o ato previsto em lei para cobrança de crédito tributário; o lançamento. Com base nas referidas premissas do nosso sistema de nulidades, só haveria uma forma de o lançamento ser nulo se não tivesse sido precedido da suspensão a que se refere o artigo 27 do Decreto nº 3.800, quando a lei, em sentido estrito, definisse expressamente que as isenções indevidas só pudessem ter os tributos desonerados cobrados após a edição da portaria conjunta a que se refere aquele decreto. Mas, e não poderia ser diferente sob pena de desestruturação da higidez do sistema jurídico, não há esta sanção.

A lei até poderia, em tese, estabelecer tal sanção, mas seria um desvirtuamento do sistema de nulidades, pois embora constatado, v. g., que o contribuinte tenha descumprido determinada condição para a incidência da norma isencional, os tributos não poderiam ser cobrados, e, enquanto isso, o tempo estaria fluindo em favor do sujeito passivo, subvertendo o fim público a que se submete a formalização do crédito tributário por meio de lançamento de ofício: a concretização da receita estatal. Mas não há essa coerção, quer em lei, quer no decreto a que se refere a defesa e o voto vencido.”

Sobre o tema da invalidade e convalidação do ato administrativo, Antônio Carlos Cintra do Amaral comenta;

Se o ato administrativo é praticado em desconformidade com a lei, ele é inválido. Mas até que seja anulado, ele continua a

existir. Assim, os atos administrativos inválidos são anuláveis, não tendo sentido falar-se em “ato nulo de pleno direito”.

Os atos inválidos podem ser convalidáveis ou não convalidáveis. Há atos que, embora praticados em desconformidade com a lei, podem ter seu vício de origem sanado, mediante outro ato, este de convalidação. Em 1978, discorri brevemente sobre a convalidação, tema que foi, posteriormente, aprofundado por Weida Zancaner em seu excelente “Da Convalidação e da Invalidação dos Atos Administrativos”, que está na 3ª edição (São Paulo, Malheiros Editores, 2008).

É comum que o agente administrativo, diante de ato inválido, afirme que a nulidade é de pleno direito e que a Administração deve anulá-lo. Trata-se de uma posição radical, que com frequência prejudica o interesse público. O ato inválido pode, muitas vezes, ser convalidado. O único vício que nunca pode ser sanado é o de conteúdo. A produção do ato por agente sem competência para fazê-lo, ou por inobservância de formalidade, ou ainda por inexistência do pressuposto de fato, não é necessariamente insanável.

A convalidação é uma técnica de aproveitamento do ato. Em certos casos, atende melhor à razoabilidade aproveitar o ato, do que eliminá-lo. Assim, diante de um ato praticado com inobservância da lei, a opinião jurídica de que ele é nulo de pleno direito por ter sido produzido com vício, e que por isso deve ser anulado, pode, em certos casos - repito -, conduzir à pior solução para o interesse público. A afirmação, com que tantas vezes nos defrontamos, de que em nenhuma hipótese o vício de origem pode ser sanado não tem fundamentação jurídica.

Aproveitar o ato inválido passível de convalidação é, quase sempre, a melhor solução, ou seja, a “mais razoável”. Por outro lado, atende aos princípios constitucionais da eficiência e da economicidade, sem ferir o da legalidade.¹

É preciso, pois, analisar a legislação de regência para ver se a portaria interministerial é indispensável para a validade do auto de infração.

A Digitel é beneficiária dos incentivos desde 1993 e a fiscalização alcança os anos de 1997 e 1998. Nesses períodos, a legislação estabelecia:

Lei 9.248/91:

*Art. 9º Na hipótese do não cumprimento, por empresas produtoras de bens e serviços de informática, das exigências para gozo dos benefícios de que trata esta lei, **poderá ser suspensa a sua concessão, sem prejuízo do ressarcimento dos benefícios anteriormente usufruídos, atualizados, e acrescidos de multas pecuniárias aplicáveis aos débitos fiscais relativos aos tributos da mesma natureza.***

¹ www.celc.com.br : Comentário nº 157, 01/10/2008

O ato regulamentador, Decreto nº 792/93, previa:

“Da Concessão dos Incentivos

Art. 4º Para ter direito à fruição dos benefícios previstos nos artigos anteriores, a empresa (...)

Art. 5º Comprovado o atendimento das condições a que se referem os incisos II e III do artigo anterior, será publicada no Diário Oficial da União portaria conjunta do MCT e Ministério da Fazenda (Minifaz) certificando a habilitação da empresa à fruição do incentivo referido no art. 2º ou à captação dos recursos incentivados previstos no art. 3º.

Das Obrigações da Beneficiária

Art. 7º Para fazer jus aos benefícios previstos nos arts. 1º a 3º, as empresas (...)

§1º No mínimo dois por cento do faturamento bruto mencionado no caput deste artigo deverão ser aplicados, em cada ano-calendário, em convênios, com centros ou institutos de pesquisa ou entidades brasileiras de ensino, oficiais ou reconhecidas, definidos no art. 13.

2º Na eventualidade de a aplicação prevista no caput deste artigo não atingir o mínimo nele fixado e sem prejuízo do disposto no § 1º, o valor residual, corrigido monetariamente e acrescido de doze por cento, deverá ser obrigatoriamente aplicado no ano-calendário seguinte, respeitada a aplicação normal correspondente a esse mesmo período.

Art. 8º Para fazer jus aos benefícios previstos nos arts. 1º e 2º, (...)

Art. 9º A empresa beneficiária deverá, até a data fixada para a entrega da declaração anual, encaminhar ao MCT os relatórios demonstrativos do cumprimento, no ano anterior, das obrigações estabelecidas nos arts. 7º e 8º.

(...)

§ 2º Os relatórios demonstrativos serão apreciados pelo MCT e Minifaz que publicarão o resultado da sua análise no Diário Oficial da União.

3º Além dos relatórios especificados no caput deste artigo a empresa beneficiária deverá enviar ao MCT, no mesmo prazo:

(...)

4º Os relatórios referidos neste artigo deverão ser elaborados em conformidade com as instruções baixadas pelo MCT, de acordo com a orientação do Conin.

Das Penalidades

Art. 10. A empresa que deixar de atender aos requisitos referidos no art. 4º ou descumprir as exigências estabelecidas nos arts. 7º a 9º perderá o direito à fruição dos benefícios, sem prejuízo do ressarcimento previsto no art. 9º da Lei nº 8.248/91.

CAPÍTULO V

Do Acompanhamento e Avaliação

Art. 11. Caberá ao Conin, sem prejuízo das atribuições de outros órgãos da Administração Pública, realizar o acompanhamento e a avaliação da utilização dos incentivos referidos nos arts. 1º a 3º, da execução das atividades de pesquisa e desenvolvimento de que tratam os arts. 2º e 7º e dos programas especificados no art. 8º, bem como fiscalizar o cumprimento das obrigações estabelecidas neste decreto.

À época, o benefício era concedido por Portaria Conjunta dos Ministros da Ciência e Tecnologia e da Fazenda, e a competência para apreciar o cumprimento dos requisitos dos benefícios era de ambos os Ministérios (§2º do art. 9º). Não havia previsão para edição de ato específico declarando a perda do benefício.

As portarias interministeriais concessivas (como as que estão anexadas às fls. 70 a 84), no seu art. 1º, declaram que a empresa fica habilitada à fruição dos benefícios, e no seu art. 2º estabelecem que a habilitação prevista no artigo anterior será tornada sem efeito a qualquer tempo se a empresa deixar de atender ou cumprir qualquer das condições estabelecidas no Decreto nº 792/93.

Os relatórios previstos no art. 9º do Decreto 793/93, foram analisados pelo órgão competente do Ministério de Ciência e Tecnologia e cientificados à empresa (com cópia para o Ministério da Fazenda), com as seguintes conclusões:

Fl. 48:

Chamamos a atenção de V. Sa. para os seguintes pontos:

- o exposto nos itens 5.2.1.1, 5.2.1.3.22, 5.2.2.1 e 8 do Parecer Técnico;*
- essa empresa apresenta um saldo residual devedor, referente as aplicações em projetos/programas de P813 em convênio com entidade(s) que atenda(m) ao disposto no art. 13 do Decreto n. 2792/93, ou nos programas prioritários do MCT, de 883.590,70 Ufirs (oitocentos e oitenta e três mil, quinhentos e noventa Ufirs, setenta centavos). Ressaltamos que este valor deveria ter sido aplicado, obrigatoriamente, até 31.12.98. .*
- Finalmente, informamos que, caso essa empresa não conteste formalmente com justificativa, os valores e as considerações da análise técnica nos próximos 30 dias, esta Secretaria entende que a empresa concordou com a referida análise.*

Fl 63:

c) o saldo residual devedor da aplicação em P&D, correspondente ao ano-base de 1997 foi de 883.590,70 Ufir, referente a aplicações em convênios com instituições de ensino e pesquisa que atendem ao art. 13 do Decreto 792/93. Todo o montante deveria ter sido aplicado até 31.12.1998.

Fl. 80:

c) o saldo residual devedor da aplicação em P&D, correspondente ao ano-base de 1998, totalizou 918.826,05 UFIR; referente a aplicações em convênios com instituições de ensino e pesquisa que atendem ao art. 13 do Decreto 792/93. O saldo residual apontado nesse Parecer deveria ter sido aplicado até 31/12/99.

Milita em favor do aproveitamento do lançamento o fato de a fiscalização alcançar os anos de 1997 e 1998, enquanto a previsão para cancelamento ou suspensão do benefício por Portaria Interministerial só passou a existir em 2001 (Decreto nº 3.800, de 2001).

Ora, o art. 10 do Decreto nº 792/93 determinava que *a empresa que deixar de atender aos requisitos referidos no art. 4º ou descumprir as exigências estabelecidas nos arts. 7º a 9º perderá o direito à fruição dos benefícios, sem prejuízo do ressarcimento previsto no art. 9º da Lei nº 8.248/91.*

Então pergunta-se: antes de 2001, quando foi editado o Decreto nº 3.800, não era possível penalizar as empresas que descumprissem as exigências? É óbvio que sim, e com isso se tem que a portaria não é requisito essencial à validade do lançamento.

Assim, não obstante o parágrafo único do art. 27 do Decreto nº 3.800/2001 (vigente na data da lavratura do auto de infração), prever o cancelamento/suspensão da concessão do benefício por portaria interministerial, esse é um requisito puramente de forma, de efeitos meramente declaratórios, e não constitutivos. Melhor dizendo, não é a portaria que acarreta o dever de ressarcir os prejuízos da Fazenda pelo benefício indevidamente usufruído, mas sim a constatação do descumprimento dos requisitos legais que o autorizam.

Assim, entendo correta a apreciação feita pelo ilustre Conselheiro Jorge Freire, do antigo Segundo Conselho, no sentido de que:

“Com base nas (...) premissas do nosso sistema de nulidades, só haveria uma forma de o lançamento ser nulo se não tivesse sido precedido da suspensão a que se refere o artigo 27 do Decreto nº 3.800: quando a lei, em sentido estrito, definisse expressamente que as isenções indevidas só pudessem ter os tributos desonerados cobrados após a edição da portaria conjunta a que se refere aquele decreto. Mas, e não poderia ser diferente sob pena de desestruturação da higidez do sistema jurídico, não há esta sanção.”

Portanto, ante as considerações acima, AFASTO a preliminar suscitada, para no mérito, DAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, com determinação do retorno do processo ao colegiado *a quo*, para julgar as demais questões.

É como voto.

Processo nº 11080.011915/2003-75
Acórdão n.º **9101-001.196**

CSRF-T1
Fl. 14

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2011.

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri