



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

**Processo n°** 11080.011915/2003-75  
**Recurso n°** 000.001 Voluntário  
**Acórdão n°** 1201-002.165 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de maio de 2018  
**Matéria** Glosa de despesas e dedução indevida do IRPJ  
**Recorrente** DIGITEL S/A - INDÚSTRIA ELETRÔNICA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1997, 1998

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não há cerceamento do direito de defesa quando o contribuinte tem acesso a todos os elementos probatórios, anexados ao processo administrativo fiscal, que fundamentaram o lançamento.

DECADÊNCIA

Nos casos de evidente intuito de fraude, e/ou não havendo comprovação de antecipação de pagamento do tributo devido, o prazo decadencial começa a contar a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido constituído o crédito tributário.

ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVA.

A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios não são suficientes para infirmar a procedência do lançamento.

INCENTIVO FISCAL. DESATENDIMENTO DAS CONDIÇÕES PARA FRUIÇÃO.

A não aplicação do percentual do faturamento bruto, fixado em lei para fruição do benefício, enseja o lançamento de ofício do tributo, como se nenhum benefício fiscal existisse.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL. GLOSA DE DESPESAS.

O decidido em relação ao IRPJ aplica-se às exigências reflexas em virtude da relação de causa e efeitos entre eles existentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente e Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José Carlos de Assis Guimarães, Eva Maria Los, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Gisele Barra Bossa, Luis Henrique Marotti Toselli, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado em substituição à ausência do conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado) e Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado em substituição à ausência do conselheiro Rafael Gasparello Lima). Ausentes, justificadamente, os conselheiros Luis Fabiano Alves Penteado e Rafael Gasparello Lima.

## Relatório

Por economia processual e considerar pertinente adoto o Relatório da decisão de primeira instância (DRJ/Porto Alegre/RS) que a seguir transcrevo, fls.1239/1249-Vol 7):

*Contra a empresa acima qualificada foram lavrados os autos de infração de fls. 1.020, exigindo-lhe Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica no valor de R\$ 3.662.650,88 (três milhões, seiscentos e sessenta e dois mil, seiscentos e cinquenta reais e oitenta e oito centavos), e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, fls. 1.026, no valor de R\$ 426.717,92 (quatrocentos e vinte e seis mil, setecentos e dezessete reais e noventa e dois centavos). **As infrações detectadas pela fiscalização são duas: glosa de despesas ou custos relacionadas com o desenvolvimento de projetos de informática e devolvidos para a empresa de forma fraudulenta (anos calendários de 1997 e 1998); e dedução irregular do imposto de renda por não terem sido atendidas as condições necessárias à fruição do benefício (ano-calendário de 1997).***

*O relatório fiscal encontra-se às fls. 1.023/1.054.*

*Em síntese, 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.*

*Tendo em vista que foi adotado o procedimento previsto no artigo 32 da Lei 9.430/96, os fatos foram apurados no processo administrativo 11080.009710/2003-20, que será apensado por esta DRJ ao presente processo. Naquele processo houve a lavratura de notificação fiscal e relatório circunstanciado com a descrição das irregularidades, que redundaram na emissão de **Ato Declaratório que suspendeu os benefícios fiscais da empresa** (cópia a fls. 1.016).*

*A fiscalização utiliza-se no item 2 do seu relatório, fls. 1.029/1.048, da reprodução dos fatos narrados naquele processo*

(11080.009710/2003-20). *Transcrevo abaixo parte do relatório elaborado no acórdão DRJ/POA 4.673, que descreve as irregularidades apontadas pela fiscalização naquela notificação fiscal antes referida.*

### **1. Da notificação Fiscal**

*Em 10/10/2003 a interessada foi cientificada de notificação fiscal que constatou que a empresa antes qualificada deixou de atender ao disposto no artigo 11, parágrafo único, da Lei 8.248/1991, tendo sido-lhe facultada a interposição de impugnação no prazo de trinta dias a partir da ciência.*

*De acordo com o Relatório de Atividade Fiscal, fls. 02/24, a empresa beneficiou-se de incentivos fiscais na área do IPI e do Imposto de Renda, sem cumprir, no entanto, com a exigência legal de aplicar 2% do seu faturamento em institutos de pesquisa ou entidades brasileiras de ensino, oficiais ou reconhecidas. Segundo a fiscalização, ainda, a referida empresa utilizou-se de artifícios fraudulentos para manter irregularmente os benefícios.*

*A fiscalização utilizou-se de relatórios remetidos pelo MCT — Ministério da Ciência e Tecnologia, fls. 29 a 80, e de informações obtidas através do denominado dossiê da Digitel, arquivado na Receita Federal, para dar início à fiscalização.*

*Diz a fiscalização, fls. 05 - vide fluxograma a fls. 25 - que o resumo das operações era o seguinte: a empresa Digitel aplicava recursos em convênios com instituições autorizadas a receber o investimento para desenvolver projetos na área de informática; essas instituições retinham uma parcela como comissão pela intermediação, de sete a oito por cento e o restante retornava à Digitel de diversas formas.*

#### **1.1 Dos fatos narrados no ano-calendário de 1994**

*No ano de 1994, a entidade convenente, CPDIA (Centro de Pesquisa e Desenvolvimento de Informática e Automação) contratou serviços de consultoria da empresa GSM Consultoria e Participações, pertencente ao Sr. Gilberto Soares Machado, presidente e principal acionista da Digitel.*

*Num total de R\$ 349.338,00 de investimentos, houve a Contratação da GSM com o repasse de R\$ 320.011,07. Tal empresa não possuiria qualquer estrutura para prestação de serviços na área de informática, sem funcionários, à exceção de seu próprio sócio. Os endereços da GSM constantes nas suas declarações de imposto de renda são os mesmos que o Sr. Gilberto informou na sua declaração de pessoa física, a secretária da GSM trabalha dentro da Digitel e o contador responsável pela escrituração informou que os livros e documentos ficam com o próprio sócio, pois a empresa não possui instalações próprias.*

#### **1.2 Dos fatos narrados no ano-calendário de 1995**

*No ano de 1995, a instituição convenente SOFTSUL ( Sociedade Sul Riograndense de Apoio e Desenvolvimento de Software) recebeu investimentos mas recusou-se a prestar informações que pudessem esclarecer se houve devolução à Digitel, alegando transcurso de prazo decadencial. Nesse ano, segundo informações constantes no dossiê da Receita Federal, a Digitel teria recebido recursos através do Bicbanco. Houve um pagamento para Digitel, fls. 646 e 647, de R\$ 458.160,00, exatamente 92% do valor do investimento que era de R\$ 498.000,00 realizado na SOFTSUL. O Bicbanco efetuou ainda um pagamento para GSM de R\$ 480.000,00 (fls. 646 e 649) que também, segundo a fiscalização, poderia representar devolução de recursos.*

#### **1.3 Dos fatos narrados no ano-calendário de 1996**

No ano de 1996 SOFTSUL subcontratou a empresa CSI (Consultoria e Sistemas de Informação Ltda.) para desenvolvimento dos projetos previstos nos convênios firmados. CSI não comprovou participação no desenvolvimento, retendo uma parcela a título de comissão e devolvendo o restante à Digitel mediante pagamentos à GSM, por supostos serviços de consultoria.

Conforme informações prestadas pela própria SOFTSUL, fls. 77 e 178, de um investimento de R\$ 620.000,00 foram repassados à CSI R\$ 576.600,00, 93% do valor. Os investimentos da Digitel no valor de R\$ 620.000,00 também são informados no relatório do MCT de fls. 35, convertidos em UFIR.

Segundo a fiscalização, a CSI é uma empresa de informática que desenvolve basicamente aplicativos de gestão empresarial (controle de estoques, finanças, recursos humanos, etc), não atuando na área que se relaciona ao desenvolvimento de software básico necessário ao funcionamento dos produtos fabricados pela Digitel.

Tanto CSI como GSM afirmam que o pagamento de R\$ 328.959,73 à GSM (fls. 878), para desenvolvimento do sistema Pacco (Planejamento, Administração e Controle Corporativo), não guarda qualquer relação com os projetos que envolvem Digitel e Softsul. Tal pagamento representa 80,5287% de um total de R\$ 408.500,00 investido em três parcelas pela Digitel na SOFTSUL (R\$ 147.600,00, R\$ 56.700,00 e R\$ 204.200,00 em 22/11/1996, 16/12/1996 e 16/12/1996, respectivamente).

Acresce a fiscalização que existiu um pagamento de uma parcela de R\$ 90.000,00 do investimento para SOFTSUL (fls.177), ao qual se aplicado àquele percentual de 80,5287% representa R\$ 72.475,83, pagos à Mega System pela CSI mediante os cheques constantes a fls. 658, nos valores de R\$ 7.247,58 e R\$ 64.141,11, sendo que a nota apresentada pela CSI e constante do seu talonário foi de R\$ 5.076,04 (fls. 656). Na contabilidade da GSM, em 26/11/1996 aparece exatamente o valor de R\$ 64.141,00 a título de empréstimo que a fiscalização reputa de fictício, da empresa Campert S/A, fls. 876. Há uma Cópia de recibo de depósito obtida no dossiê Receita Federal, fls. 578, demonstrando que o valor que ingressou na GSM provém do mesmo número do cheque da parcela antes referida.

Em 29/11/1996 Digitel pagou mais duas parcelas, de R\$ 2.400,00 e 56.700,00, num total de R\$ 89.100,00 -fls.177. Ao aplicarmos o percentual de 80,5287% encontraremos o valor de R\$ 71.151,08. Na Contabilidade da CSI, fls. 659, há um ingresso na conta Caixa e saída da conta da GSM exatamente de R\$ 71.751,08, sendo tal valor depositado na conta da GSM em 03/12/1996. O lançamento na GSM refere como origem o próprio caixa da empresa (fls. 874), mas no dossiê da Receita Federal há um recibo de depósito demonstrando que o valor que ingressou na GSM provém do cheque n° .18.628 da CSI (fls. 577).

Em 16/12/1996 a Digitel pagou outra parcela à SOFTSUL no valor de R\$ 32.400,00 - fls. 177. Aplicando-se o percentual de 80,5287% chegou-se a um valor de R\$ 26.091,30, encontrado na contabilidade da CSI (fls. 659) como ingresso de caixa por operação de suprimento, com emissão do cheque no banco Itaú no valor de R\$ 26.091,30. No dossiê da Receita Federal consta cópia de uma guia de depósito comprovando que o cheque n° 687.307, de R\$ 26.091,30 foi depositado na conta corrente da Sra. Yvana Colombo (fls. 179), esposa do Sr. Gilberto.

Em todas as ocasiões, a empresa CSI solicitou e obteve do banco cópia dos cheques, mas recusou-se a apresentá-los à Fiscalização alegando transcurso do prazo decadencial.

Conclui a fiscalização que se somarmos os pagamentos efetuados pela CSI para GSM (R\$ 328.959,73) mais os pagamentos referidos como se fossem para Mega System (R\$ 72.475,83) à parcela da GSM referida como empréstimo (R\$ 71.751,08) e o depósito na conta da Sra. Ivana (R\$ 26.091,30) teremos um valor de R\$ 499.277,94, exatamente 80,5287% do total investido pela Digitel (R\$ 620.000,00). Dessa forma a SOFTSUL teria recebido os valores investidos, retido um percentual de 7% e repassado o restante à CSI, que também teria retido sua parcela e devolvido o restante de forma direta ou indireta ao Sr. Gilberto.

#### **1.4 Dos fatos relatados no ano-calendário de 1997**

No ano de 1997 a empresa conveniente SOFTSUL repassou valores à CSI, que deu saída de recursos através de supostos pagamentos à empresa Teknikall Informática, através de notas fiscais frias, ou houve devolução de recursos através de pagamentos da CSI à GSM por suposta prestação de serviços.

O valor total repassado da Digital para SOFTSUL foi de R\$ 115.800,00, fls. 177, e os valores repassados para CSI foram de R\$ 661.549,79.

**Os representantes da Teknikall, empresa cujas notas fiscais foram irregularmente utilizadas pela CSI, fls. 583, declararam que nunca prestaram qualquer serviço para a CSI, SOFTSUL ou para Digital.**

Houve o repasse para a CSI das seis primeiras parcelas, conforme informou a SOFTSUL, fls. 178, relacionadas às notas fiscais de números 091, 129, 149, 170, 174 e 175, nos valores de R\$ 61.194,00 e cinco parcelas de R\$ 55.800,00.

**Continua a fiscalização, dizendo que tais recursos não foram utilizados no desenvolvimento de qualquer projeto, mas desviados da contabilidade através de pagamentos fictícios à empresa Teknikall Informática, foram apreendidas três notas fiscais da Teknikall, números 150, 152 e 153 (fls. 72 a 374), tendo a CSI declarado que tais pagamentos não se relacionavam com os projetos desenvolvidos para SOFTSUL (fls. 387), tratando-se de despesas por serviços diversos (fls. 414), sem qualquer documentação comprobatória (fls. 416).**

Afirma a fiscalização que, compulsando-se o talonário em branco com as notas em poder da CSI constatou-se que CSI se apropriou dos talonários extraviados e emitiu notas frias utilizando-se de um talonário paralelo. Foram escrituradas 18 notas da Teknikall, num total de R\$ 1.143.026,30 ao longo de 1998 (fls. 369 e 370).

A vinculação entre os valores recebidos da SOFTSUL pela CSI e os pagamentos supostamente efetivados à Teknikall teria se dado da seguinte forma.

A nota fiscal 091, emitida pela SOFTSUL (fls. 178), no valor de R\$ 61.194,00 foi lançada como valor a receber na conta de clientes, em 21/05/1997 (fls. 775), sendo o efetivo ingresso registrado em parcelas em 26/05/1997 (R\$ 20.092,03), em 24/07/1997 (R\$ 10.000,00) e em 15/08/1997, (R\$ 10.000,00). Aqui existiriam duas irregularidades: SOFTSUL informou o pagamento do valor em uma única vez, em 26/05/1997, consoante declaração da empresa confirmada pelo seu extrato bancário (fls. 304 - líquido de fonte); o valor declarado como pago pela CSI ao longo de 1997 foi inferior à quantia efetivamente recebida.

A nota fiscal 129 (fls. 178), de R\$ 55.800,00, foi paga em 17/09/1997 pela SOFTSUL, conforme extrato de fls. 305 - líquido de fonte. Na mesma data, CSI contabilizou o recebimento de R\$ 14.802,48 (fls. 775). Em 31/01/98 CSI contabilizou o recebimento de mais uma parcela dessa nota fiscal, no valor de R\$ 36.531,72 (fls. 818). Esse valor, contabilizado como ingresso via conta caixa (fls. 689 e 690), deu cobertura a um saldo credor de caixa que surgiu em 15/01/1998, quando do pagamento de R\$ 50.000,00 mediante nota fiscal de número 122, da Teknikall (fls. 369, 777 e 821).

A nota fiscal 149 (fls. 178), de R\$ 55.800,00 foi paga pela SOFTSUL em 27/10/1997, conforme extrato a fls. 306. Na mesma data CSI registrou o recebimento de R\$ 28.193,28 (fls. 775). O restante (R\$ 26.769,72) foi registrado pela CSI somente em 28/02/98 (fls. 818), gerando saldo no caixa para outro pagamento à Teknikall pela nota fiscal 128 no valor de R\$ 30.000,00 (fls. 369, 778 e 821).

A nota fiscal 170 (fls. 178) , também de R\$ 55.800,00 foi integralmente paga pela SOFTSUL em 28/11/1997, conforme extrato de fls. 3.07. CSI registrou somente o recebimento de R\$ 28.293,28 (fls. 775). O saldo de R\$ 26.699,72 somente foi contabilizado em 31/03/1998 (fls. 819), dando suporte no caixa para novo pagamento à Teknikall, pela nota fiscal nº 132, no valor de R\$ 45.164,15 (fls. 369, 779 e 821).

As notas fiscais 174 e 175, ambas no valor de R\$ 55.800,00 (fls.78) foram integralmente pagas pela SOFTSUL em 12/12/1997, conforme extrato de fls. 308-liquido de fonte. Foi registrado o recebimento somente pela nota fiscal 174 em 30/04/1998 (fls. 819), gerando caixa para novo pagamento à Teknikall pela nota fiscal nº 134, no valor de R\$ 58.214,62 (fls. 369 e 780). O recebimento pela nota fiscal 175 foi registrado pela CSI somente em 31/07/1998 (fls. 819), dando suporte ao caixa para outro "pagamento" de R\$ 101.415,66 da CSI à Teknikall, pela nota fiscal nº 154 (fls. 369 e 782), juntamente com a contabilização do ingresso de outro pagamento da SOFTSUL pela nota fiscal 2332 (R\$ 37.260,58).

Os pagamentos efetuados pela SOFTSUL foram todos em cheque, sacados diretamente no caixa pelo sócio da CSI, Cláudio dos Santos Cauduro (fls. 273 a 308). A fiscalização aduz que, apesar de não ter sido comprovado o destino desses recursos, os valores recebidos da SOFTSUL seguramente não foram aplicados na execução de projetos e há outras notas frias da Teknikall que estariam comprovadamente vinculadas à devolução de recursos à Digitel em 1998, consoante se verá adiante.

Outros recebimentos da CSI foram devolvidos à Digitel mediante pagamentos à GSM (fls. 375 a 380). Houve a emissão de três notas fiscais em dezembro de 1997 pela GSM (R\$ 89.040,00, R\$ 135.160,00 e R\$ 55.800,00) que representam exatamente 80% das parcelas de R\$ 111.300,00 (12/12/97), R\$ 168.950,00 (17/12/1997) e R\$ 69.750,00 (19/12/1997), respectivamente, investidas pela Digitel na SOFTSUL. **Tanto CSI com GSM declaram à fls. 397 e 423 que os serviços supostamente prestados nada tem a ver com os projetos que envolvem a Digitel e a SOFTSUL.**

A fiscalização repisa os argumentos de que não havia estrutura na GSM para prestar os serviços alegados, embora haja justificativa da prestação de serviços como consultoria pessoal do Sr. Gilberto Soares Machado (fls. 423 a 548). Acresce que, num intervalo de um ano, de dezembro de 1996 a dezembro de 1997, GSM emitiu quatro notas fiscais, todas contra CSI, totalizando aproximadamente R\$ 600.000,00. Ou seja, não prestou serviço nesse período para nenhum outro cliente. De outra banda, ressalta a fiscalização, confrontando-se as receitas declaradas pela GSM entre 1995 a 1997 chegamos a R\$ 1.606.203,38, sendo que, desse valor, aqueles relacionados com os fatos descritos no relatório montam R\$ 1.413.844,07 (R\$ 24.884,34 - CPDIA; R\$ 480.000,00 - Bicbanco; R\$ 608.959,73 - CSI), cerca de 88% daquela.

Conclui então a fiscalização que a CSI devolveu através da GSM 80% dos recursos originalmente investidos pela Digitel. Os 20% restantes foram retidos pela SOFTSUL e pela CSI a título de remuneração por sua participação na operação.

### **1.5 Dos fatos relatados no ano-calendário de 1998**

No ano de 1998, Digitel entregou à Softsul R\$ 850.272,00 (fls. 178), tendo esta repassado R\$ 711.822,94 para CSI - R\$ 642.721,30 (fls. 178) + R\$ 69.101,64 (fls. 345), que deixou de aplicar os recursos recebidos para o desenvolvimento dos projetos, dando saída dos valores da sua contabilidade através de notas fiscais frias da Teknikall, sendo que grande parte foi comprovadamente devolvida diretamente à Digitel. O percentual de comissão da SOFTSUL e da CSI foi de 20%. Os demais saíram da CSI via notas frias da teknikall.

Das três primeiras parcelas investidas pela Digitel na SOFTSUL, de R\$ 59.750,00 (fls. 178), R\$ 50.000,00 (fls. 178) e R\$ 70.250,00 (fls. 178), houve a saída de recursos da CSI de, respectivamente, R\$ 47.800,00, R\$ 40.000,00 e R\$ 56.200,00, consoante cheques a fls. 401, 402 e 404. Os dois primeiros foram escriturados na CSI em 08/05/1998, como pagamento à Teknikall pela NF 148 (fls. 703). Tais cheques foram pagos na boca do caixa, endossados pelo sócio da CSI, para não permitir a identificação do verdadeiro beneficiário.

*Ressalta a fiscalização que na mesma época havia um cheque de R\$ 40.000,00, nominal à Digitel, fls. 403, consoante dossiê da Receita Federal, assinado pelo sócio da CSI, Alfredo Bandeira Bohn e preenchido com a mesma letra do cheque daquele valor descrito no parágrafo anterior. Teria havido, segundo a fiscalização, substituição daquele cheque por outro do mesmo valor, (fls. 363 e 402) para impossibilitar a identificação do verdadeiro beneficiário.*

*O terceiro cheque, de R\$ 56.200,00, também foi utilizado para pagamento à Teknikall. Em 01/06/1998 foi registrado um pagamento pela NF 150 (R\$ 56.200,00), restando saldo credor, coberto com o referido cheque, Registrado como suprimento de caixa em 10/06/1998 (fls. 704, 705 e 781). Na própria CSI foi apreendida uma cópia contábil desse cheque indicando sua relação com a operação Digitel/Softsul (fls. 381).*

*Da quarta parcela, paga em 1998 pela Digitel à SOFTSUL (R\$ ,20.311,00 - fls. 177), cujo repasse à CSI se deu no mesmo percentual de 91,816% (R\$ 110.464,75) não foi localizada devolução.*

*A partir da quinta parcela foram localizadas devoluções diretamente à Digitel. Respectivamente os valores investidos foram de R\$ 100.000,00, R\$ 100.000,00, R\$ 199.700,00 e R\$ 75.261,00, respectivamente em 06/10/1998, 10/11/1998, 30/11/1998 e 16/12/1998 (vide fls. 177), cujos valores devolvidos foram respectivamente de R\$ 73.289,78, R\$ 73.289,78, R\$ 46.359,67 e R\$ 55.158,62, numa relação percentual fixa de 73,2898%. A quinta, sexta e oitava parcela (R\$ 73.289,78, R\$ 73.289,78 e R\$ 55.158,62) foram devolvidas diretamente para Digitel, que deu entrada nesses valores através de lançamentos contábeis reputados como fraudulentos, a título de supostos reembolsos de adiantamento de um fundo fixo para despesas diversas (fls. 144 a 148). Digitel informou que os depósitos foram em dinheiro (fls. 144 a 148) e tiveram origem nos próprios adiantamentos efetuados anteriormente (fls. 41).*

*Os dois valores de R\$ 73.289,78 saíram da CSI a título de pagamentos à Teknikall - vide cheques de fls. 405 e 407 - que serviram para pagamento da nota fiscal nº 168, fls. 715 e que geraram saldo para posterior pagamento da nota fiscal nº 162 (fls. 784, 785 e 822).*

*Consoante cópia extraída do dossiê da Receita Federal, fls. 406, Houve a tentativa de emissão de cheque pela CSI no mesmo valor (R\$ 73.289,78), nominal à Digitel, que foi substituído por outro, sacado no caixa pelo sócio da CSI, Cláudio Cauduro, para não deixar indicações do verdadeiro beneficiário (fls. 365 e 405).*

*Foram ainda apreendidas as cópias contábeis desses cheques com anotações manuscritas referindo-se à Digitel e à Softsul (fls. 381 a 384), como também papel manuscrito com a rubrica do responsável pela CSI, fazendo Referência à "operação Digitel/Softsul" onde teria havido uma "devolução" do valor de R\$ 73.289,78 (fls. 383). Importante referir que tal. documento contém citação da devolução e refere à comissão de 8%.*

*A sétima parcela, de R\$ 146.359,67 contempla um cheque emitido pela CSI (fls. 408), contabilizado em 04/12/1998 como suprimento de caixa (fls. 716). O saldo gerado no caixa por esse suprimento foi utilizado para "pagamentos" à Teknikall Informática em 17/12/1998 e 18/12/1998, das notas fiscais 173 e 175 (fls. 718, 719, 785, 786 e 822). Além disso, foi apreendida na CSI uma cópia contábil daquele cheque com uma anotação manuscrita referindo-se à Digitel e à Softsul (fls. 385). Foi também apreendido recibo na CSI assinado por um representante da Digitel no mesmo valor acima (R\$ 46.359,67) fazendo referência a outro cheque de mesmo valor que não chegou a ser descontado, mas chegou a ser emitido nominalmente à Digitel, conforme cópia de cheque constante no dossiê da Receita Federal (fls. 409), tendo sido substituído por outro de mesmo valor, que foi sacado na boca do caixa pelo próprio sócio da CSI (Cláudio Dos Santos Cauduro).*

### **1.6 Conclusões da Fiscalização**

*Os fatos descritos caracterizam a prática reiterada de fraude na aplicação de recursos para obtenção de benefícios fiscais, pois a Digitel recebeu os recursos aplicados em convênios, que deveriam ter sido utilizados para o desenvolvimento de projetos de pesquisa e desenvolvimento na área de informática pelas instituições autorizadas a receber os investimentos.*

*A instituição conveniente, SOFTSUL, subcontratou outra empresa, CSI, tendo ou devendo ter conhecimento de que a CSI não estava apta a desenvolver os projetos, não tendo acompanhado a aplicação dos recursos financeiros na condição de responsável, conforme convênio de cooperação de fls.181, tendo esses recursos sido desviados pela CSI e retornados à Digitel, de forma direta ou indireta.*

***Os relatórios do Ministério da Ciência e Tecnologia não apontaram as irregularidades porque seu objetivo é o acompanhamento técnico da realização dos projetos e somente uma investigação mais aprofundada na empresa subcontratada (CSI) permitiu a constatação da devolução dos recursos. Além do mais, o art. 11 do Decreto 792/1993 e o art. 24 do Decreto 3.800/2001 que dá competência ao Ministério da Ciência e Tecnologia para fiscalizar o cumprimento das obrigações referentes aos incentivos não prejudica as atribuições dos demais órgãos da administração pública.***

*Dessa forma, o não cumprimento da aplicação de no mínimo 2% do faturamento bruto em convênio com centros ou institutos de pesquisa ou entidades brasileiras de ensino, oficiais ou reconhecidas acarreta a perda dos benefícios fiscais abrangidos pela fiscalização, razão pela qual foi proposta a suspensão dos benefícios fiscais previstos na Lei 8.248/91 em relação à empresa Digitel S/A nos anos de 1997 e 1998, nos termos do artigo 32, parágrafo 10, da Lei 9.430/96.*

*No tocante ao IRPJ, relata a fiscalização, fls. 1.051, que o incentivo de dedução do imposto de renda persistiu somente até o ano de 1997, benefício vinculado àquela aplicação de 2% do faturamento em convênios. Em assim sendo, foi glosada a dedução registrada na linha 12 da ficha 08 da DIRPJ referente ao ano-calendário de 1997 (fls. 873),*

*Além disso, tendo em vista que aqueles valores investidos também afetaram o resultado do exercício mediante seu lançamento contábil como despesa ou amortização dos investimentos, há que se cobrar essa diferença. O Fisco entende que ou não houve a aplicação daqueles valores em convênios e grande parte foi comprovadamente devolvida à Digitel. Além do mais, mesmo que aqueles projetos tivessem sido desenvolvidos pela própria Digitel, não haveria como associar os valores ditos como investidos ao desenvolvimento de qualquer projeto.*

***Em função dos fatos narrados, foi lançada a multa qualificada por evidente intuito de fraude.***

#### ***6. Da Impugnação ao Ato Declaratório e aos Lançamentos***

*Em 19/01/2004 a interessada apresentou impugnação conjunta ao Ato Declaratório e aos lançamentos do IRPJ e IPI, fls. 1.139/1.189, alegando, em síntese, o que segue*

*De início, após breves considerações e um resumo da situação do processo, **pede a reunião dos processos** n° 11080.011916/2003-10 (lançamento do **IPI**) e do processo n° 11080.011915/2003-75 (lançamento do **IRPJ**) ao presente, para serem decididos simultaneamente, nos termos do artigo 32 da Lei 9.430/96.*

*Nas questões preliminares, suscita quatro tópicos, a saber.*

*É nula a suspensão da isenção implementada, pois o Ato Declaratório foi lavrado por pessoa incompetente, nos termos do art. 59, inciso I, do Decreto 70.235/72, pois a autoridade*

*competente para tal é aquela estabelecida no artigo 27 do Decreto 3.800, de 20 de abril de 2001*

*O Ato Declaratório Executivo DRF/POA nº 90, de 16 de dezembro de 2003 é nulo, por ter sido inviabilizada a plena defesa da litigante à notificação fiscal, tendo em vista que aquele somente poderia ter sido expedido após a defesa prévia da notificada, cujo prazo de contestação encontra-se suspenso. Desta forma, na esteira dessa nulidade também são nulos os atos decorrentes nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/72.*

*O procedimento também padece de nulidade tendo em vista que as parte das provas apresentadas foram extraídas do enigmático "dossiê da Receita Federal", não disponibilizado à notificada, o que tira qualquer possibilidade de análise da procedência e da consistência das provas assim colhidas, imprestáveis, portanto, para o fim previsto.*

*O procedimento fiscal é igualmente nulo, por ter sido implementado com base em fatos verificados em períodos já alcançados pela decadência (art. 150, § 4º do CTN).*

*Nas questões de **mérito**, propriamente ditas, apresenta seis aspectos principais a seguir resumidos.*

*Afirma que os procedimentos da impugnante estão em perfeita sintonia com as normas concessivas dos benefícios fiscais em questão. Não há qualquer questionamento sobre irregularidades na aplicação dos investimentos em desenvolvimento de informática, de 2% do faturamento, sendo ilegal a suspensão da isenção da Digitel por força de irregularidades apontadas em outras empresas que não apresentam nexos com os requisitos para usufruir os benefícios.*

*As denunciadas devoluções de valores aplicados pela litigantes correspondentes aos anos de 1993, 1994, 1995 e 1996 não procedem e, além disso, são concernentes a períodos não compreendidos pela suspensão da isenção.*

*As denunciadas devoluções de aplicações correspondentes ao ano de 1997, realizadas em 1998, são inconsistentes e são integralmente refutadas. Inexistiram as supostas devoluções para Digitel. O fato de haver documentação inidônea na contabilidade da CSI não autoriza tal presunção.*

*Não há nenhuma consistência nos percentuais calculados pela fiscalização, apenas irregularidades contábeis em outras empresas que não podem comprometer a impugnante.*

*No que se refere à suspensão correspondente ao ano-base de 1998, cujas aplicações foram realizadas em 1999, que supostamente teriam retornado para a Digitel, não há comprovação, pois não há no processo qualquer informação do alegado retorno. Dessa forma a cassação da isenção concernente ao ano-calendário de 1998 é infundada por*

*absoluta falta de motivos. O montante decorrente das aplicações de 1998 foi repassado à SOFTSUL em 1999, com acréscimo de 12%, consoante mapa de fls. 04.*

*Por fim, reitera que as pressupostas irregularidades descritas no Relatório de Atividade Fiscal foram constatadas em outras empresas e imputadas, por presunção e sem qualquer amparo legal, à Digitel, não sendo comprovado que tais irregularidades objetivam fazer retornar à Digitel os valores antes investidos.*

*A interessada declara que está incontestavelmente comprovado nos autos que a Digitel cumpriu, através da Sociedade Sul Riograndense de Apoio e Desenvolvimento -SOFTSUL, a exigência do parágrafo único do artigo 11 da lei 8.248/91, fazendo jus, de forma inequívoca, aos benefícios fiscais. Se outras irregularidades ocorreram, por hipótese, estas devem merecer tributação específica nas pessoas físicas ou jurídicas infratoras.*

*Por último, quanto ao crédito tributário referente ao ano-calendário de 1997, alega decadência, que também atingiria os onze primeiros meses de 1998, tendo em vista que não foi comprovada qualquer fraude.*

*De outra parte, existem outros projetos de pesquisa além dos 2% aplicados através da SOFTSUL cujas despesas são perfeitamente dedutíveis na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, bastando intimar a empresa ou verificar os relatórios emitidos pelos técnicos do MCT.*

*Quanto à multa de ofício, mostrou-se na impugnação que não houve qualquer conduta específica por parte da autuada que se pudesse enquadrar no conceito de sonegação, fraude ou conluio, havendo a prática de fraude por parte de outras empresas sem relação com a impugnante. Dessarte, descabe o agravamento da multa, consoante jurisprudência do Conselho de Contribuintes que transcreve.*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (5ª Turma/ DRJ/Porto Alegre/RS), por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação (da pessoa jurídica), rejeitando as preliminares de nulidade e decadência, e, no mérito manteve os lançamentos consubstanciados nos autos de infração constantes do presente processo, conforme decisão proferida no Acórdão nº **4.674**, de 10 de novembro de 2004.

O predito acórdão está assim ementado:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica -IRPJ*

*Ano-calendário: 1997, 1998*

*Ementa:*

*DECADÊNCIA. Nos casos de evidente intuito de fraude, o prazo decadencial começa a contar a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido constituído o crédito tributário.*

*DECADÊNCIA BENEFÍCIO DE ISENÇÃO E REDUÇÃO DE IMPOSTO. Se a lei prevê que a aplicação dos recursos em*

*instituições nacionais para desenvolvimento de tecnologia na área de informática possa ser postergada para o ano seguinte àquele em que a empresa beneficiária usufruiu da isenção, somente a partir do final deste ano começa a fluir o prazo de decadência do direito de constituir o crédito tributário.*

*DECADÊNCIA NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. No presente momento existe um dissenso jurisprudencial respeitante ao prazo decadencial relativo aos tributos sujeitos ao sistema de lançamento por homologação. Nesse conflito, tanto a corrente que entende ser o prazo decadencial decendial, quanto a que conclui ser o prazo quinquenal são razoáveis - entender de outro modo seria afrontar forte corrente jurisprudencial a cargo de Tribunais Regionais Federais e o Superior Tribunal de Justiça (10 anos) ou a não menos significativo juízo presente nos mesmos Tribunais e também propalado por renomados doutrinadores.*

*IRPJ. BENEFICIO DE REDUÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA VINCULADO À APLICAÇÃO DE RECURSOS EM INSTITUIÇÕES NACIONAIS PARA DESENVOLVIMENTO DE TECNOLOGIA NA ÁREA DE INFORMÁTICA. Quando a fiscalização logra comprovar, mediante indícios veementes e convergentes, que os recursos que deveriam ser aplicados em institutos ou entidades nacionais, para desenvolvimento de tecnologia na área de informática, retornaram indevidamente à empresa beneficiária, cabível o lançamento do crédito tributário indevidamente reduzido por descumprimento das condições impostas pela lei que outorgou aquele benefício.*

*AMORTIZAÇÃO DE INVESTIMENTOS. DESPESAS. É indevida a dedução do lucro real das amortizações de investimentos ou a dedução de despesas a título de aplicações em projetos de informática, quando comprovado que os valores despendidos naqueles projetos retornaram indevidamente para a empresa beneficiária.*

*MULTA AGRAVADA. Constatado evidente intuito de fraude, é procedente o agravamento da multa de ofício para 150%.*

*LANÇAMENTOS DECORRENTES, CONSOC. Solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, estende-se aos demais lançamentos decorrentes quando tiver por fundamento o mesmo suporte fático.*

Aos presentes autos foi apensado o Processo nº 11080.009710/2003-20, no qual foi debatida a suspensão da isenção e deduções tributárias (Ato Declaratório Executivo DRF/POA nº 90, de 16 de dezembro de 2003), vindo a interessada a repetir os argumentos expendidos no feito principal.

A 5ª Turma da DRJ/Porto Alegre/RS, mediante o Acórdão nº 4.673, de 10 de novembro de 2004 (fls. 1159/1181), acolheu a pretensão da interessada no sentido de anular o Ato Declaratório Executivo DRF/POA nº 90, de 16 de dezembro de 2003 que declarou a suspensão da isenção condicionada.

O mencionado Acórdão nº 4.673, de 10 de novembro de 2004, está assim ementado:

*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 exercer o lançamento sem a necessidade da adoção do rito processual previsto na Lei 9.430, de 1996.*

Ao mesmo tempo em que restou anulado o Ato Declaratório Executivo, a Turma Julgadora entendeu que os lançamentos permaneceram hígidos, não sendo afetados pela nulidade.

A contribuinte cientificada da referida decisão de 1ª instância, tempestivamente, apresentou Recurso Voluntário, fls. 1279/1346, onde requer, preliminarmente, decadência e cerceamento ao seu direito de defesa.

No mérito, requereu a insubsistência do auto de infração, eis que no seu entender não prosperam os fatos que apontam o descumprimento dos requisitos na lei concessiva do incentivo à informática e considera inaplicável a multa qualificada, pela ausência de prova inequívoca da ocorrência de fraude, simulação ou conluio.

A mesma peça recursal foi apresentada ao processo apensado, destacando-se que inobstante a declaração de nulidade do Ato Declaratório Executivo, a interessada pede a reforma da decisão para que seja observado o disposto no art. 27 do Decreto nº 3.800, para fins de suspensão da isenção.

Examinados os recursos voluntários, a Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, mediante o **Acórdão nº 105-15.589, de 22 de março de 2006**, fls.1.409/1434, por maioria de votos, não conheceu do recurso voluntário relativo ao Processo nº 11080.009710/2003-20, por falta de objeto, e deu provimento ao recurso voluntário relativo ao presente processo, onde se exige o IRPJ e a CSLL, para cancelar o Auto de Infração por entendê-lo viciado, por ter sido realizado sem que a 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.

O mencionado acórdão está assim ementado:

*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).*

Cientificada do acórdão, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, fls.1.442/1450-Vol.7, admitido pela 5a.Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, conforme despacho de admissibilidade de 06/02/2008, fls.1.452/1.453, e julgado procedente pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, mediante o Acórdão nº 9101-001.196, de 17 de outubro de 2011, (fls.1.521/1.534-Vol.8), que assim concluiu:

...

*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.*

GRIFEI

Nessa ordem, o entendimento é que, a Secretaria da Receita Federal do Brasil tem competência para analisar o adimplemento das condições exigidas para fruição da isenção prevista na Lei nº 8.248/91, bem como de constituir o crédito tributário reflexo do eventual descumprimento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ester Marques Lins de Sousa - Relatora

Conforme relatado, 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 nº 8.248/91.

Dessa investigação resultou o processo nº 11080.011916/2003-10 (lançamento do IPI, já julgado e negado provimento ao recurso voluntário pelo Segundo Conselho de Contribuintes) e o presente processo nº 11080.011915/2003-75 (lançamento do IRPJ e da CSLL).

O suporte fático do lançamento, foi minudentemente detalhado pela autoridade fiscal, no item 2 do relatório fiscal (fls. 1.023/1.054), referenciando os documentos probatórios que instruem os autos.

Em apertada síntese, foi constatado pela fiscalização que os recursos aplicados pela autuada através de convênio com a Sociedade Sul Riograndense de Apoio e Desenvolvimento de Software — SOFTSUL, entidade autorizada a receber investimentos para desenvolver projetos na área da informática, à ela retornaram, de diversas formas, deduzida uma "parcela como comissão pela intermediação", ou seja, não aconteceu, efetivamente a aplicação do percentual de 2% (dois por cento) do seu faturamento bruto das vendas no mercado interno de bens e serviços de informática na entidade conveniada, conforme reza o parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.248, de 1991, e o seu § 1º do art. 7º do Decreto nº 792, de 2 de abril de 1993, que veio regulamentá-la (legislação vigente à época dos fatos geradores de 1997 e 1998, objeto dos autos de infração).

Solucionada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) a questão da competência para analisar o adimplemento das condições exigidas para fruição da isenção prevista na Lei nº 8.248/91, restam as matérias relativas ao crédito tributário que serão analisadas adiante.

### Preliminares

A recorrente argúi, preliminarmente, **decadência e cerceamento ao seu direito de defesa**, e no mérito, requereu a insubsistência do auto de infração, eis que no seu entender não prosperam os fatos que apontam o descumprimento dos requisitos na lei concessiva do incentivo à informática e considera inaplicável a multa qualificada, pela ausência de prova inequívoca da ocorrência de fraude, simulação ou conluio.

Diz a Recorrente que o procedimento fiscal padece de nulidade tendo em vista que as parte das provas apresentadas foram extraídas do enigmático "dossiê da Receita Federal", não disponibilizado à notificada, o que tira qualquer possibilidade de análise da procedência e da consistência das provas assim colhidas, imprestáveis, portanto, para o fim previsto, o que acarreta cerceamento ao direito de defesa.

Conforme relatado, nos autos de infração fora aplicada a multa por infração qualificada sob o entendimento de que restou comprovado o evidente intuito de fraude.

Tal matéria será tratada em ponto específico deste voto que se discorrerá adiante. Assim, a **decadência** será analisada após a análise das razões que ensejaram os lançamentos com a multa qualificada.

Das provas x cerceamento ao direito de defesa.

Sobre as provas trazidas aos autos e a alegação do cerceamento ao direito de defesa, a interessada requer o afastamento da prova obtida mediante o "dossiê da Receita Federal". Diz que, sem acesso ao dossiê, não há como verificar a suposta ilicitude daquela prova.

As provas enunciadas no Relatório da Atividade Fiscal estão devidamente anexadas aos autos, tendo o contribuinte tido acesso a cópia integral do processo, o que fica patente da leitura da peça impugnatória e do recurso voluntário, onde refuta todas as imputações que lhe fez a fiscalização e contesta as provas apresentadas.

Tal conclusão resta evidenciada, no voto condutor da decisão da DRJ, nos autos do processo nº 11080.011916/2003-10 (lançamento do IPI), fls.1625/1628, antes mencionado, que tem conexão com o presente processo, e, alude ao processo judicial no qual o contribuinte faz a mesma alegação, vejamos:

*3.2 Alega a impugnante que o fisco apresentou provas obtidas de "dossiê da Digitel da Receita Federal", não lhe sendo possível argüir de sua consistência e validade, impossibilitando-lhe a plena defesa.*

*3.2.1) As provas enunciadas no Relatório da Atividade Fiscal estão devidamente anexadas aos autos, tendo o contribuinte tido acesso a cópia integral do processo, o que fica patente da leitura da peça impugnatória, onde refuta todas as imputações que lhe fez a fiscalização e contesta as provas apresentadas.*

*3.2.2) Tal entendimento também foi manifestado no âmbito do Poder Judiciário, em mandado de segurança impetrado pela própria autuada, conforme consta dos documentos de fls. 1584 a 1586, na decisão que reconsiderou liminar antes concedida (fls. 1580 a 1582), da qual se transcreve o seguinte excerto:*

*MANDADO DE SEGURANÇA Nº2003.71.00.060907-3*

*IMPETRANTE: DIGITEL SA. INDÚSTRIA ELETRÔNICA  
IMPETRADO: DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM  
PORTO ALEGRE/RS*

...

*DECISÃO*

*Verifico cotejando o Relatório de Atividade Fiscal com a copia integral do Processo Administrativo Fiscal, já acostada nestes autos, que, em seguida as referências feitas ao dossiê no Relatório Fiscal há remissão às folhas em que os documentos se encontram e que tais folhas são mesmo as do Processo*

*Administrativo Fiscal. Ou seja, realmente, es elementos em que apoiada a fiscalização constam todos do Processo Administrativo Fiscal que ficou à disposição do contribuinte e ao qual teve pleno acesso, constando, agora também, dos presentes autos.*

*Assim RECONSIDERO EM PARTE A DECISÃO LIMINAR, tornando sem efeito a determinação de que fosse facultado o acesso ao dossiê.*

*3.2.3) Persistiu tal juízo na prolação da sentença denegatória da segurança, conforme documentos de fls. 1607 a 1611:*

*MANDADO DE SEGURANÇA N° 2003.71.00.060907-3  
IMPETRANTE: DIGITEL S.A. INDÚSTRIA ELETRÔNICA  
IMPETRADO : DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM  
PORTO ALEGRE/R S*

*SENTENÇA*

*São relevantes, ainda, as informações trazidas pela autoridade, no sentido de que a ação fiscal foi impulsionada por denúncia constante do dossiê e que se deve proteção à mesma, preservando-se o sigilo da fonte. O Ministério Público endossa tal preocupação e demonstra sustentação jurídica do indeferimento de acesso, indicando o suporte constitucional (art. 5º, XIV e na711) e legal (art. 198 do CTN).*

*Tenho, pois, que constando do processo administrativo todos os elementos que embasaram o relatório fiscal, o devido processo com o contraditório e ampla defesa, restam garantidos pelo acesso ao referido processo administrativo.*

*Quanto ao dossiê, o que teve pertinência e relevância e foi considerado na ação fiscal em questão foi vertido, para o processo administrativo fiscal, de modo que o acesso ao dossiê desborda do exercício do direito de defesa quanto à imputação da irregularidade fiscal, objeto da demanda.*

*Relevante, ainda, a preservação da fonte quanto à denúncia de suposta fraude fiscal, a justificar o indeferimento de cópia integral do dossiê pela autoridade fiscal.*

*Não se verifica, pois, ato ilegal ou abusivo da autoridade fiscal a ser reparado por mandado de segurança.*

*III — Dispositivo*

*ISTO POSTO, DENEGO A SEGURANÇA.*

*(...)*

*3.2.4) Já no Agravo de Instrumento interposto pela autuada contra a reconsideração da liminar (cópia de fls. 1008 e 1009), o Desembargador Relator assim decidiu a respeito:*

*AGRAVO DE INSTRUMENTO N° 2003.04.01.051859-0/RS*

*RELATOR: DES FEDERAL WELINGTON M DE ALMEIDA*

*AGRAVANTE: DIGITEL SA— IND ELETRONICA*

*ADVOGADO: Amir José Finocchiaro Sarti*

*AGRAVADA: UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)*

*ADVOGADO: Dolizete Fátima Michelin*

*DECISÃO*

*Decido.*

*Em que pese o raciocínio expendido no recurso, fato é que, a teor da documentação de fl. 29/52 (Notificação Fiscal e Relatório de Atividade Fiscal) resta plenamente possibilitada à defesa do contribuinte,ressaindo desinfluyente, ao que penso, tenha ele vista ao "dossiê", seja porque, como explanado pela autoridade fiscal, reporta-se ele a uma série de pessoas físicas e jurídicas, donde sua disponibilização, conduziria, inevitavelmente, à quebra de sigilo de informações que, em sua grande parte, sequer diria respeito a recorrente, seja porque a única ilação possível e razoável à situação a de que o relatório de atividade fiscal veio a pinçar as informações que interessavam ao processo administrativo específico, expondo-as detalhadamente na notificação fiscal.*

*Ao depois, o contribuinte só pode se defender do que dos autos consta, não havendo motivos aparentes para temer venha ser investigado por outras irregularidades, as quais, se existentes, como dito alhures, já integrariam a autuação. Por outro lado, por obvio, não há chances da administração pretender acoimar eventuais fraudes ao contribuinte sem ao menos pô-lo a par do contexto em que inseridas.*

*Situação outra seria se a NFLD fizesse tão somente remissão ao tal dossiê", não desfiando as particularidades em que detectadas as possíveis impropriedades. Não é isso que retrata os autos, mas muito pelo contrario, pois toda vez que o relatório fiscal menciona a expressão "dossiê da Receita Federal", ato contínuo explicita as supostas condutas fraudulentas. Destarte, autorizar vista do documento perseguido equivaleria, ao menos a principio, em ratificar histórico já minudentemente resenhado na NFLD, além de propiciar tenha a recorrente conhecimento de dados que sequer lhe interessam.*

...

Portanto, legítimo e correto o procedimento adotado pelo fisco. Sem qualquer procedência as alusões feitas à ausência de contraditório. O fisco constituiu a prova necessária, e submeteu-a ao contraditório, que está exercido pelo Recorrente no âmbito do presente processo, exatamente nos termos do que prevê o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal – PAF.

Assim, é de se rejeitar a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa.

### Mérito

A recorrente requer a insubsistência do auto de infração, porque, em síntese, no seu entender não prosperam os fatos que apontam o descumprimento dos requisitos na lei concessiva do incentivo à informática e também considera inaplicável a multa qualificada, pela ausência de prova inequívoca da ocorrência de fraude, simulação ou conluio.

Trata-se de lançamento do imposto de renda devido pelo descumprimento de condições estabelecidas para fruição do benefício fiscal, nos termos dos artigos 6º e 11, parágrafo único, da Lei 8.248/91, *verbis*:

*Art. 6º As empresas que tenham como finalidade, única ou principal, a produção de bens e serviços de informática no País deduzirão, até o limite de 50% (cinquenta por cento) do Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer natureza devido, o valor devidamente comprovado das despesas realizadas no País, em atividade de pesquisa e desenvolvimento, diretamente ou em convênio com outras empresas, centros ou institutos de pesquisa ou entidades brasileiras de ensino, oficiais ou reconhecidas.(Regulamento).(Revogado pela Lei nº 10.176, de 2001)*

...

*Art. 11. Para fazer jus aos benefícios previstos nesta lei, as empresas que tenham como finalidade a produção de bens e serviços de informática deverão aplicar, anualmente, no mínimo 5% (cinco por cento) do seu faturamento bruto no mercado interno decorrente da comercialização de bens e serviços de informática (deduzidos os tributos correspondentes a tais comercializações), em atividades de pesquisas e desenvolvimento a serem realizadas no País, conforme projeto elaborado pelas próprias empresas.*

*Parágrafo único. No mínimo 2% (dois por cento) do faturamento bruto mencionado no caput deste artigo deverão ser aplicados em convênio com centros ou institutos de pesquisa ou entidades brasileiras de ensino, oficiais ou reconhecidas.*

No presente caso, em relação aos anos calendário de 1997 e 1998, a atuada diz ter aplicado os recursos referidos no parágrafo único do dispositivo antes transcrito, junto a Sociedade Sul Riograndense de Apoio e Desenvolvimento de Software — SOFTSUL. No entanto a verificação fiscal apurou que tais recursos, de forma dissimulada, retornaram à Digitel. Neste aspecto, valho-me da minuciosa análise, dos fatos e documentos trazidos pela fiscalização e das alegações da impugnação, estampada no voto condutor do acórdão recorrido, fls.1267 e seguintes, e, por concordar com os fundamentos da decisão exarada pela DRJ, mediante o **Acórdão nº 4.674**, de 10 de novembro de 2004, transcrevo seus termos conforme faculta o art.50, § 1º, da Lei nº 9.784/99:

*A lei instituiu como requisito que os projetos fossem desenvolvidos mediante acordo ou contrato realizado entre a empresa beneficiária da isenção e outras instituições ou entidades, num percentual mínimo de dois por cento. Ou seja, para auferir o benefício da isenção não bastava comprovar apenas o desenvolvimento dos projetos, mas a aplicação de 5% do faturamento no mercado interno nestes, sendo no mínimo 2%*

*aplicados ou direcionados para entidades ) ou empresas diversas da empresa beneficiária.*

*Ora, se o que se requer é a comprovação da aplicação, está a cargo da empresa beneficiária demonstrar quais projetos foram desenvolvidos, por quem o foram e os recursos neles utilizados. E isso é obrigação, repita-se, da empresa beneficiária. Isto é, ela deve ter os devidos cuidados no momento da contratação e, principalmente, depois, na sua execução. A lei exige a comprovação de que aqueles recursos aplicados estejam vinculados diretamente aos projetos desenvolvidos.*

*Esse foi o questionamento da fiscalização. Afinal, com tantos e grandiosos projetos, deveria haver relatórios internos, comprovantes de custos e despesas que pudessem demonstrar tais vinculações. Mesmo que determinada empresa tivesse condições para desenvolver sozinha os projetos, deveria utilizar-se do convênio, ao menos em parte (2%). A intenção do legislador é clara: disseminar e fomentar a pesquisa de novas tecnologias, aperfeiçoando o conhecimento das entidades e instituições nacionais.*

*Os convênios firmados entre DIGITEL e SOFTSUL confirmam o que digo, como se vê da cláusula terceira do Convênio CDCT001/95 que prevê para ambos os contratantes, fls. 181, a obrigação de manter cópias de recibos, recibos bancários, detalhamento dos projetos e aos dispêndios relacionados com cada projeto.*

*O convênio CDCT 007/97 mantém, para ambos os contratantes, da mesma forma, a obrigação de manter cópias de recibos, recibos bancários, detalhamento dos projetos e dos dispêndios - relacionados com cada projeto, como se vê a fls. 207.*

*Ocorre, porém, que a instituição SOFTSUL, por sua vez, terceirizou o desenvolvimento dos projetos para a empresa CSI. Recebia valores, retinha participação pela administração ao projeto e repassava o restante para a empresa CSI, efetiva encarregada da execução do projeto. São fatos incontroversos no processo: a execução material dos projetos, a entrega de recursos da DIGITEL para SOFTSUL e o repasse de valores para CSI.*

*Indagada pela fiscalização sobre sua participação técnica nos serviços prestados, SOFTSUL respondeu (fls. 329) que, dentre outras atribuições, possuía as de:*

*Indicar um gestor devidamente habilitado, com poderes para adotar as providências necessárias para o bom andamento do Convênio, através do qual eram feitos os contatos entre as partes*

*Gerir administrativa e financeiramente os convênios e Termos Aditivos prestando contas à DIGITEL, conforme diretrizes estabelecidas pela SEPIN/MCT (detalhadas no Anexo VIII) e observando os prazos legais estabelecidos por aquele órgão.*

*(...)*

*Alocar os recursos materiais, humanos e tecnológicos, próprios os de terceiros, operacionalizando as contratações necessárias.*

*Já sobre a participação da CSI na execução dos projetos, informou-se (fls. 331) que aquela empresa prestou os seguintes serviços:*

*Especificação do Software segundo documentos de projeto fornecidos pela empresa Digitel.*

*Construção do Software em conformidade com requisitos da qualidade e linguagem de programação especificada para cada projeto (C, C++, FOX, ASSEMBLER, etc.)*

*Análise e especificação de rotinas de teste e sua aplicação na fase de execução de testes de desenvolvimento de software.*

*Suporte técnico na execução dos testes de integração e validação aplicáveis ao sistema software Digitel.*

*Elaboração da documentação técnica do projeto.*

*Transferência da Tecnologia gerada ao longo do projeto para a empresa Digitel.*

*Suporte técnico na execução dos testes de integração e validação aplicáveis ao sistema software Digitel.*

*Elaboração da documentação técnica do projeto.*

*Transferência da Tecnologia gerada ao longo do projeto para a empresa Digitel.*

*Informou ainda SOFTSUL (fls. 343) que:*

*Conforme copia do contrato CPS001-006-00792798, entregue a este Serviço de Fiscalização, como parte integrante dos documentos anexos ao ofício Softsul 0/012-2003, de 02/04/2003, pode-se constatar que a Sociedade Softsul contratou apenas a empresa CSI Consultoria e Sistemas da Informação (e nenhuma outra) para a execução do projeto objeto do TA006 ao Convênio 007/97 firmado com a empresa Digitel s. (...) Permanecendo a empresa CSI única empresa reconhecida como contratada pela Softsul para execução do referido projeto e a única com quem a Softsul manteve relacionamento durante sua execução, sendo dela a total responsabilidade técnica pelo projeto, pela sua funcionalidade e qualidade, bem como pelo cumprimento dos prazos estabelecidos no cronograma do projeto.*

*Aprofundando as investigações, CSI foi intimada para esclarecer a natureza ('especificação técnica) do serviço prestado pela CSI à SOFTSUL, **bem como o nome das empresas que participaram da execução dos projetos** (fls. 387).*

*Em resposta, fls. 392/397, CSI listou os produtos desenvolvidos e os analistas que teriam trabalhado, citando alguns analistas que trabalharam nos projetos desenvolvidos entre 1996 a 1998, sempre sob a coordenação técnica de Alfredo Bandeira Bohn, com o indicativo de horas-homem que teriam sido gastas.*

*Os documentos apresentados não permitem a identificação precisa dos dispêndios efetuados relacionando-os*

*especificadamente com cada um dos projetos desenvolvidos. A terceirização não afasta obrigatoriedade de tal comprovação da empresa DIGITEL, ainda mais que os projetos estavam sendo desenvolvidos em parceria entre DIGITEL e CSI.*

*Os relatórios do MCT/Sepin, quando indicam as aplicações em convênio (2%), descrevem-nas como "Aplicações exclusivamente em recursos financeiros" ou "Recursos financeiros", enquanto que nas aplicações da empresa (3%) há discriminação dos gastos em recursos humanos, material de consumo e serviços de terceiros (vide relatório do ano-base de 1998, fls. 70/73).*

*No que pertine ao ano-base de 1997, fls. 49/63, no campo 5.2.2.1, fls.60, observou-se:*

*A empresa não observou de forma estrita, nos 2 últimos relatórios demonstrativos apresentados, as orientações contidas no roteiro. Assim, por exemplo, no relatório concernente ao ano-base de 1996, deixou de informar de forma detalhada os gastos correspondentes a cada projeto;(..)*

*A fiscalização realizou minudente levantamento da contabilidade da CSI no sentido de procurar verificar a aplicação daqueles recursos oriundos da DIGITEL nos projetos descritos nos contratos e seus aditivos.*

*Aqui cabe abrir um parêntesis para a constatação de que CSI mantinha intenso relacionamento comercial com GSM, empresa do diretor presidente da DIGITEL e também sócio da própria DIGITEL. Gilberto alega que era oriundo do desenvolvimento de outros sistemas que não aqueles constantes dos projetos conveniados. A fiscalização, fls. 06, observou, quanto à GSM, que os endereços constantes nas suas declarações do imposto de renda são os mesmos que o Sr. Gilberto informou na sua declaração de pessoa física. A secretária da GSM, que atendeu a fiscalização, trabalha dentro da Digitel, e o contador responsável pela escrituração informou que os livros e documentos ficam com o próprio sócio.*

*Gilberto alega que realizou os trabalhos de desenvolvimento assessoria na sede da empresa CSI através de reuniões telefônicas e e-mails. Os documentos técnicos acostados aos autos, fls. 409./533, por si sós, não permitem vincular tais trabalhos à CSI.*

*Já o desenvolvimento dos projetos alegadamente realizados por CSI para SOFTSUL também não teriam sido realizados na sede da empresa executante, mas sim nas próprias instalações da SOFTSUL.*

*De outra parte, inúmeros e importantes pagamentos de despesas da CSI foram comprovados mediante notas fiscais emitidas mediante emissão de notas fiscais inidôneas, casos da Mega System (nota calçada) e Teknikall (talonário paralelo. A primeira empresa declarou ter prestado serviço por um valor notoriamente inferior aquele que aparece na contabilidade da*

*CSI. Já Teknikall nega tanto prestação de qualquer tipo de serviço para CSI como a emissão das notas fiscais constantes dos autos.*

*Essas irregularidades não são contestadas pela DIGITEL, que alega serem infrações hipotéticas praticadas por terceiros que não lhe dizem respeito. Não penso assim, pois, como visto anteriormente, a comprovação da efetiva aplicação nos projetos é requisito legal e consta, como não poderia deixar de ser, dos próprios contratos estabelecidos entre DIGITEL e SOFTSUL.*

*Quanta aos dispêndios efetuados em 1997, item 2.1.4 do Relatório de Atividade Fiscal, fls. 1.037 e seguintes, foi elaborado levantamento dos valores entregues pela DIGITEL à SOFTSUL, seu repasse à CSI e a suposta utilização dos valores investidos, denotando em síntese o que segue: os cheques recebidos pela CSI como pagamento da SOFTSUL foram descontados na boca do caixa, pelo seu sócio (da CSI), Cláudio Cauduro; a contabilização dos recebimentos foi postergada indevidamente, visando dar cobertura para saldo credor de caixa oriundo de pagamentos efetivados através de notas fiscais frias, para a empresa Teknikall; houve pagamentos para a empresa GSM Consultoria, de propriedade do diretor presidente da DIGITEL e sócia da própria DIGITEL, sem que houvesse comprovação efetiva de que pudesse ser decorrente de outros serviços prestados não relacionados com o convênio, como afirma DIGITEL.*

*Nesse contexto, o fato levantado pela fiscalização, de que havia um percentual fixo de exatos 80% entre os valores investidos pela DIGITEL na SOFTSUL no mês de dezembro de 1997 e aqueles recebidos pela GSM Consultoria, não é mera coincidência ou elucubração. E isso se dá não apenas no cotejo global dos valores, mas na comparação das respectivas parcelas. Além disso, todos aqueles valores foram remetidos pela DIGITEL para SOFTSUL, de onde foram repassados para CSI e retornados para DIGITEL em um único mês, de dezembro de 1997.*

*Embora o crédito tributário das operações dos anos de 1994 a 1996 não tivesse sido lançado, lá aparecem outras conexões entre DIGITELCPDIA - SOFTSUL-GSM que permitem reforçar a convicção de que GSM era utilizada para o retorno daqueles valores investidos, como por exemplo em 1996, em que cheque emitido para pagamento à Mega System acabou depositado em conta da GSM, onde foi contabilizado à título de empréstimo oriundo do exterior.*

***No ano de 1998 as provas são ainda mais contundentes.***

*Continuou-se o mesmo modo de proceder: pagamentos DIGITEL a SOFTSUL a título de investimento e posterior repasse à CSI. A fiscalização logrou comprovar que 80% do valor investido nas três primeiras parcelas (R\$ 47.800,00 de R\$ 59.750,00; R\$ 40.000,00 de R\$ 50.000,00 e R\$ 56.200,00 de R\$ 70.250,00), foram pagos na boca do caixa por endosso do sócio da CSI, sendo os dois primeiros cheques destinados a pagamento de notas fiscais frias emitidas pela Teknikall.*

*O terceiro cheque foi registrado como suprimento de caixa dando cobertura ao pagamento por nota **fiscal fria** também à Teknikall (vide relatório fiscal, fls. 1044 e seguintes).*

*Importa dizer também que foi apreendida copia do cheque 685539, no valor de R\$ 56.200,00 (fls.368), com a descrição da operação para DIGITEL/SOFTSUL, com a rubrica de Alfredo Bandeira Bohn, diretor da (CSI. Acresça-se a isso a existência de copia de cheque R\$ 40.000,00 (fls.975), não emitido, preenchido pela mesma pessoa, assinado por Alfredo Bandeira Bohn e posteriormente substituído por outro de mesmo valor, sacado na boca do caixa pelo outro sócio da CSI, Claudio Cctuduro (vide doc.fls. 350 e 389).*

*Outras três parcelas (R\$ 73.289,78 de R\$ 100.000,00; R\$ 73.289,78 de R\$ 100.000,00 e R\$ 55.158,62 de R\$ 75.261,00) saíram da (CSI, as duas primeiras a título, mais uma vez, de pagamentos à Teknikall e a terceira a título de suprimento de caixa para posterior pagamento de outra nota fiscal emitida por Teknikall. Os mesmos valores aparecem na contabilidade da DIGITEL sob a justificativa de supostos reembolsos de adiantamentos de um fundo fixo, cuja comprovação deu-se apenas com a apresentação de guias de depósito em dinheiro (vide relatório fiscal, fls. 1045), o que não convence. **Aqui a relação percentual é de exatos 73,2998% entre umas e outras.***

*Frise-se que, além disso, houve a apreensão de cópias contábeis dos cheques (fls. 369 e 371), com a descrição da operação como para DITIGEL e ou DIGITEL/SOFTSUL, **bem como documento manuscrito referindo-se a devolução de recursos da operação DIGITEL/ SOFTSUL referente ao cheque 393601 (fls. 370).***

*A impugnante alega que "a indicação da expressão "Digitel/Softsul" nesses contida, deve ser vista como normal, considerando a intensa relação negocial entre as partes". Entendo que tais referências não poderiam estar contidas numa operação decorrente de pagamentos a serviços diversos das operações de convênio, como alegado pela CSI*

*Quanto à sétima parcela (R\$ 146.359,67 de 199.700,00) — percentual de 70,2998% - houve a emissão do cheque número 643.346 — fls. 393, contabilizado como suprimento de caixa que foi utilizado para efetuar os "pagamentos" mediante notas frias para Tecknikall, referentes às notas fiscais 173 e 175 (consoante relatório da fiscalização e respectivos documentos acostados aos autos — fls. 1046). **Tudo isso no mês de dezembro de 1998.***

*Nesse caso também ocorreu a apreensão na CSI da copia contábil do cheque de número 643.346, com anotação manuscrita referindo a operação como para DIGITEL/SOFTSUL, fls. 372, com a rubrica de Alfredo Bandeira Bohn. Houve a apreensão de um recibo nesse valor (R\$ 146.359,67), fls. 373, fazendo referência a outro cheque (071056), preenchido e nominal a Digituhioi9el, que não chegou a ser descontado (fls. 973). Outro documento que chama a atenção é o fax, fls. 358, da CSI, em nome de seu sócio, Claudio*

*Cauduro, encaminhando valores para a emissão de notas fiscais decorrentes de "Serviços Consultoria e Desenvol. Sistemas", nos valores de R\$ 57.055,00 (R\$ 56.200,00 — líquido de fonte) e R\$89.137,00 (R\$ 87.800,00 — líquido de fonte) correspondentes às notas fiscais emitidas pela Teknikall, de números 150 (fls. 692) e 173 (fls.706). No cabeçalho daquele documento consta o endereço do e-mail da CSI: [csi@digitel.com.br](mailto:csi@digitel.com.br).*

*Todos esses indícios são veementes e convergentes: a utilização de um terceiro (CSI) encarregado da execução dos projetos, os percentuais fixos entre cada uma das parcelas de valores saídos desse terceiro mediante a utilização de notas frias; a não comprovação dos efetivos serviços desenvolvidos pela CSI; a existência de pagamentos para GSM, empresa do principal dirigente da DIGITEL e ela própria sócia desta empresa, sem que se pudesse comprovar os outros serviços alegadamente por ela realizados; a existência de cópias contábeis de cheques com remissão à operação DIGITEL/SOFTSUL; a coincidência exata de valores saídos da CSI e valores contabilizados na própria DIGITEL, sob outra justificativa cuja comprovação reside somente em depósitos realizados em dinheiro.*

*Desta forma, concluo pela existência de evidente intuito de fraude no sentido de tentar justificar a aplicação dos valores que a lei exigia que fossem realizados por convênio, o que justifica a imposição da multa agravada.*

Vê-se que, o trabalho fiscal, resulta de profunda investigação e se acha adequadamente motivado, arrimado em provas documentais, de sorte que cabe a empresa trazer outros elementos aos autos a infirmar as provas coligidas pelo Fisco.

No entanto, a autuada em seu recurso alega que houve a execução material dos projetos, sem que traga aos autos qualquer prova capaz de reverter a imputação feita pela Receita Federal. A defesa cinge-se a afirmar que houve o repasse da Digitel à empresa convenente, dessa forma cumprindo a condição para fruição do favor legal, esquivando-se da única forma que teria para desconstituir o trabalho fiscal, qual seja, de que, em que pese ter havido o repasse legal para a empresa convenente, esse repasse, ao contrário do afirmado e provado pelo Fisco, não teria retornado à Digitel. Todavia, a defesa não trouxe documentos aos autos de modo a desconstituir a imputação feita pela Fisco e calcada em elementos probatórios convincente e convergentes em relação ao fato imputado à autuada.

A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios não são suficientes para infirmar a procedência do lançamento.

Desse modo, também constatado o evidente intuito de fraude deve ser mantida a autuação com a multa qualificada de 150%, conforme disposto no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, nos termos vigentes à época dos fatos geradores ocorridos em 1997 e 1998, pelo que também passo a analisar a decadência arguida pela Recorrente.

No que tange à contagem do prazo decadencial, não se pode ignorar que o STJ entendeu em caráter definitivo (julgamento de recurso representativo de controvérsia, nos termos do art. 543C, do CPC) que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a questão do pagamento antecipado é relevante para definição do prazo, assim como a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme se observa na ementa do REsp 973.733/SC, 1ª Seção, Dje 18/09/2009, de relatoria do Ministro Luiz Fux:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.*

*INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.*

*DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN.*

*IMPOSSIBILIDADE.*

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel.*

*Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

*3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, antea configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação *ex lege* de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. *Destarte*, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

Ressalte-se que períodos anteriores não foram objeto de lançamento pela ocorrência da decadência, nos termos da própria fiscalização, de sorte que serão examinados apenas os períodos lançados, dos anos-calendário de 1997 e 1998.

Conforme demonstrado acima, na análise da multa qualificada, restou mantida a aplicação da multa de 150%, porque caracterizada a fraude e dolo no caso dos presentes autos, o que de plano afasta a aplicação do prazo à homologação, de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador nos termos do § 4º do art.150 do CTN, e, conseqüentemente a contagem do prazo decadencial deve-se dar com amparo na regra geral do art. 173, I, do CTN, iniciando a sua contagem no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Outrossim, não consta dos autos que tenha havido pagamento de tributos em relação aos anos calendário de 1997 e 1998, o que também afastaria a aplicação do prazo à homologação, de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador nos termos do § 4º do art.150 do CTN.

Com efeito, com relação aos fatos geradores ocorridos em 1997 e 1998, **considerando 1997 o mais antigo**, que poderiam ser exigidos os tributos a partir de 01/01/1998, o prazo decadencial iniciou-se em 01/01/1999 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado) e teria seu termo final em 01/01/2004. Tendo a ciência dos autos de infração ocorrido em 18/12/2003, (fls.1136-Vol.6), deve ser afastada a preliminar de decadência do direito de lançar os tributos ora exigidos e refutados pela contribuinte/Recorrente relativos ao IRPJ e CSLL de 1997, e 1998, à obviaidade.

A Recorrente aduz que teriam sido glosadas **todas** as despesas relacionadas com o desenvolvimento de pesquisas em informática.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls.1.051) os valores glosados constam na planilha da fl.1.056, elaborada a partir de informações prestadas pelo próprio contribuinte (fl.117) ou obtidas diretamente da contabilidade (fls.1.057 a 1.132), portanto, foi objeto de glosa pela fiscalização, apenas os dispêndios relacionados às aplicações relacionadas à SOFTSUL, devido a constatação de que não foram aplicados em convênios e que grande parte foi devolvida à Digtel, conforme esclareceu a DRJ (fl.1.275):

*O que a fiscalização quis dizer foi que não era possível relacionar os dispêndios dos outros três por cento aplicados diretamente pela empresa em pesquisa (não glosados) àqueles glosados no presente lançamento. Como*

*os projetos foram fisicamente desenvolvidos, ou as despesas não foram comprovadas ou os recursos despendidos nas aplicações diretas foram utilizados também para os demais projetos, já tendo sido aproveitadas. Em ambos os casos é cabível a glosa.*

A recorrente alega que a fiscalização não logrou provar que no ano de 1999 não foram realizadas as aplicações relativas ao ano de 1998, considerando aquele o prazo final, por força do disposto no § 2º do art. 7º do Decreto nº 792, de 2 de abril de 1993. Ou seja, que a fiscalização não examinou o ano-calendário de 1999, em que estariam comprovadas aquelas aplicações, condição necessária para auferir o benefício glosado referente ao ano de 1998.

O mencionado Decreto que veio regulamentar a Lei nº 8.248, de 1991, assim dispõe:

*Art. 1º São isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)...*

*Art. 2º As empresas que tenham como finalidade, única ou principal, a produção de bens e serviços de informática e automação no País, deduzirão, até o limite de cinquenta por cento do Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer natureza devido, o valor devidamente comprovado dos dispêndios realizados, no País, em atividades de pesquisa e desenvolvimento em informática e automação, diretamente ou em convênio com outras empresas, centros ou institutos de pesquisa ou entidades brasileiras de ensino, oficiais ou reconhecidas, sem prejuízo da dedutibilidade desses dispêndios como despesa operacional.*

*Parágrafo único. O benefício previsto neste artigo poderá ser usufruído, a partir de 1º de janeiro de 1992 até 31 de dezembro de 1997, pelas empresas que preencham os requisitos estabelecidos no art. 1º da Lei nº 8.248/91 e, a partir de 29 de outubro de 1992 até 31 de dezembro de 1997, pelas empresas que não preencham aqueles requisitos.*

*Art. 3º As pessoas jurídicas poderão deduzir até um por cento do Imposto de Renda devido, em cada período de apuração de 1992 a 1997, inclusive, desde que apliquem diretamente, até a data de entrega da declaração anual, igual importância em ações novas de emissão de sociedades por ações, que preencham os requisitos do art. 1º da Lei nº 8.248/91 e tenham como atividade, única ou principal, a produção de bens e serviços de informática e automação, vedadas as aplicações em empresas que integrem o mesmo conglomerado econômico do investidor.*

...

Como se vê, o benefício fiscal relativo ao IRPJ refere-se a fato gerador do ano-calendário de 1997, cuja aplicação deveria ter sido comprovada em 1998 e não em 1999. Levando-se ainda em conta que, tanto em relação aos fatos geradores de 1997 quanto aos fatos geradores de 1998, os recursos foram devolvidos para a Digitel, de forma fraudulenta, sem que tivessem sido prestados os serviços pelas empresas contratadas.

Resta claro que, comprovado o retorno das aplicações à DIGITEL, não há falar sequer em incentivo fiscal condicionado, sendo exigível o IRPJ que deixou de ser lançado e os devidos acréscimos legais.

**LANÇAMENTO REFLEXO – CSLL. GLOSA DE DESPESAS.**

Decorrendo a exigência da CSLL da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ deve ser adotada a mesma decisão proferida para o imposto de renda, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Diante do exposto, voto no sentido de afastar as preliminares de cerceamento ao direito de defesa e de decadência, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo integralmente as exigências constantes dos Autos de Infração.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa