



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.902897/2013-03
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.542 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de maio de 2021
Recorrente CIA HERING
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2011

BENEFÍCIOS FISCAIS. INTERPRETAÇÃO LITERAL. ART. 111 DO CTN

A luz do art. 111 do CTN, as normas concessivas de benefícios fiscais devem ser interpretadas de forma linear e neutra, de sorte a garantir que seus efeitos não sejam estendidos à hipóteses nelas não contempladas, nem tampouco restringidos para afastar a sua incidência dos fatos explícita ou implicitamente contidos na regra isentiva.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2011

DILIGÊNCIA. NECESSIDADE

O pedido de diligência somente é necessário quando não há elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador. Não caberia à contribuinte requerê-la para demonstrar fatos que deveriam ter sido anteriormente comprovados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade suscitada, indeferir o pedido de diligências e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. Declarou-se impedida de participar do julgamento a Conselheira Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, substituída pelo Conselheiro Thiago Dayan da Luz Barros (suplente convocado).

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Letícia Domingues Costa Braga - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga e André Severo Chaves.

Relatório

Por bem expor o caso dos autos, reproduzo abaixo o relatório da Delegacia de origem, complementando-o a seguir:

O presente processo administrativo foi materializado na forma eletrônica, razão pela qual todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo eletrônico.

Trata o presente processo da Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório com nº de rastreamento 057835055 que, nos seguintes termos, não homologou a Declaração de Compensação - DCOMP nº 15683.97807.210313.1.3.04-0743:

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP	DATA DA TRANSMISSÃO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
15683.97807.210313.1.3.04-0743	21/03/2013	Pagamento Indevido ou a Maior	13971-902.897/2013-03

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

A análise do direito creditório está limitada ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a 136.086,42

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Características do DARF discriminado no PER/DCOMP

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
31/12/2011	2430	10.001.201,99	31/01/2012

UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP

NÚMERO DO PAGAMENTO	VALOR ORIGINAL TOTAL	PROCESSO(PR)/ PERDCOMP(PD)/ DÉBITO(DB)	VALOR ORIGINAL UTILIZADO
0601715063	10.001.201,99	Db: cód 2430 PA 31/12/2011	10.001.201,99
VALOR TOTAL			10.001.201,99

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.
Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/08/2013.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
148.837,72	29.767,54	5.268,85

Para verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".
Enquadramento legal: Arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A DCOMP em questão se baseia em alegado pagamento a maior de DARF código 2430, referente ao recolhimento do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica

(IRPJ) do ano-calendário 2011, para os contribuintes obrigados ao regime do lucro real, com crédito original na data de transmissão de R\$ 136.086,42.

A interessada foi cientificada do referido Despacho Decisório em 13/08/2013 e, em 12/09/2013, apresentou manifestação de inconformidade na qual, em resumo, assim se pronunciou:

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

(...)

A Manifestante é sociedade empresária que tem por objeto a fabricação e a comercialização de produtos da indústria de fiação, tecelagem, malharia e confecções em geral.

Obrigada à apuração pelo Lucro Real, recolhe mensalmente estimativas do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e ao final de cada ano-calendário, apura o IRPJ - Ajuste Anual, procedendo ao recolhimento, quando devido, através de DARF no código 2430.

Em relação ao ano calendário de 2011, apurou saldo devedor de R\$ 28.024.492,14 (...) sob esta epígrafe...

Referido saldo, foi recolhido em 03 (três) quotas [...] totalizando o montante de R\$ 28.160.578,56 - Anexo II.

Do exposto, evidencia-se excesso de pagamentos no montante de R\$ 136.086,42.

Referido crédito de R\$ 136.086,42 foi objeto de Declaração de Compensação entregue em 21/03/2013 sob o nº 15683.97807.210313.1.3.04-0743, onde buscou a Manifestante compensar referido valor devidamente corrigido pela SELIC, constante do DARF recolhido a maior em 31/01/2012 no montante de R\$ 10.001.201,99...

Ressalta-se que a entrega da Declaração de Compensação em epígrafe só foi realizada após a retificação da DIPJ, recepcionada em 15/03/2013 e da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), recepcionada em 20/03/2013, o que permitiria a correta leitura pela Receita Federal do Brasil dos valores a serem considerados como devidos.

Foi então, que (...) a autoridade fiscal entendendo pela inexistência do crédito, decidiu não homologar a compensação conforme Fundamentação, Decisão e Enquadramento Legal discriminado a seguir (...):

(...)

Contudo, assim procedendo, a autoridade fiscal não levou em consideração a entrega da DCTF retificadora feita em 20/03/2013, onde o valor pago do débito da quota anual do IRPJ - Ajuste Anual foi alterado de R\$ 10.001.201,99 para R\$ 9.865.115,57, acarretando no pagamento a maior do saldo de R\$ 136.086,42 - Anexo III.

Ressalta-se que tal alteração foi necessária para adequar o valor devido, na forma em que declarado na DIPJ Anual - Anexo IV, em virtude de concessão de incentivo fiscal relativos a Dispêndios com Inovação Tecnológica de que trata o art.

19 da Lei ns 11.196/2005, conforme divulgação disponibilizada em Dezembro de 2012, pelo MCTI - Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação (Anexo V).

Pelo simples substrato fático, evidencia-se equivocada a alocação da autoridade fiscal realizada através dos Despachos Decisórios em epígrafe, existindo sim, o saldo pleiteado e posteriormente compensado.

DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR QUE O DEVIDO

O Código Tributário Nacional (CTN) é claro ao dispor da possibilidade de compensar tributos devidos ante a existência de créditos líquidos e certos em favor do sujeito passivo:

(...)

O direito creditório da Manifestante está estampado pelo substrato fático e documentação aporte onde é possível visualizar o crédito pleiteado de plano, não havendo o que se falar em indisponibilidade de valores para compensação.

Neste sentido, cabe aqui demonstrar que a retificação dos valores declarados como devidos foram efetuados com sobriedade e em momento anterior à efetivação da compensação, conforme a seguinte cronologia:

(...)

Como se observa, o último movimento em relação a esses valores foi a compensação pleiteada, tendo sido o crédito já devidamente "disponibilizado" pelas obrigações acessórias retificadas.

O TRF4 já tem pacificado entendimento no sentido de que quando a autoridade administrativa não homologa a compensação, havendo crédito disponível em DCTF, há que se reanalisar o pedido e anular a decisão que não o homologou, senão vejamos:

(...)

Com relação à redução de valor do tributo devido orquestrado pelas respectivas obrigações acessórias, esclarece-se que esse se deu à razão da homologação de Incentivos Fiscais pleiteados pela Manifestante, à luz da "Lei do Bem" (Lei nº 11.196/05), conforme item 121 da lista constante do Anexo IV do Relatório Anual da utilização de incentivos fiscais, juntado nesta oportunidade como Anexo V.

A homologação do incentivo foi tornada conhecida apenas em dezembro de 2012 à Manifestante, ou seja, após o fechamento dos valores anuais e do prazo de entrega das obrigações acessórias originais. Dai a necessidade de retificação e o direito em ter repetido o indébito recolhido a maior (CTN):

(...)

Portanto, está evidente o direito creditório da Manifestante, merecendo ser sua Declaração de Compensação homologada à luz dos princípios legais, da cronologia e das provas juntadas na presente Manifestação.

DO PEDIDO

Ex Positis, diante dos fatos narrados e das provas colacionadas, verifica-se a existência do crédito pleiteado, pelo que merece ser homologada a compensação e

declarado extinto o crédito tributário exigido pelo processo em epígrafe, evidenciando-se haver saldo suficiente capaz de suportar a respectiva compensação.

Assim, é de se HOMOLOGAR a COMPENSAÇÃO efetivada através do PER/DCOMP n.º 15683.97807.210313.1.3.04-0743, pela existência do saldo de crédito pleiteado, extinguindo o crédito tributário compensado, nos termos do art. 156, II da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN) e do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Nestes Termos,

Pede Deferimento.

Em face da manifestação de inconformidade aduzida pela interessada, na qual foram alegadas razões de fato e de direito, o processo retornou à DRF de origem para realização de diligência, mediante o Despacho de fls. 119/122, do qual extraímos o seguinte trecho:

Diante do exposto, em busca da verdade material, e nos termos do art. 18 do Decreto n.º 70.235/72, encaminho este processo à DRF/Blumenau/SC, para que a autoridade fiscal diligencie junto à empresa e verifique junto à sua escrituração e aos documentos que a respaldam, a efetiva existência do alegado pagamento a maior de IRPJ (código 2430), do período de apuração 31/12/2011, no valor de R\$ 136.086,42.

Em seus procedimentos de diligência, a DRF Blumenau inicialmente emitiu o Termo de Diligência Fiscal n.º 001/2017 no qual, em síntese, a autoridade fiscal intima a CIA. HERING a atender o seguinte quesito:

Item	Quesito
01	<i>Memória de cálculo do valor declarado na DIPJ 2012 (ano-calendário 2011) com dispêndio com inovação tecnológica (Lei n.º 11.196/2005, art. 19), ficha 09-A, linha 65 (R\$ 556.278,67), indicando as contas contábeis que abrigam os lançamentos correspondentes.</i>

Em resposta ao Termo de Diligência acima, a interessada apresentou as seguintes informações:

(...)

1. Em 02/05/2017, a Intimada tomou ciência do Termo de Diligência Fiscal em comento, para atendimento do seguinte:

(...)

2. Neste sentido, no intuito de melhor demonstrar os dados solicitados, vem por meio desta apresentar "arquivo não paginável" em forma de planilha, contendo três abas:

"1. Resumo de Benefício": contém resumo sintético com os valores investidos em matéria prima e salários no ano-base - projeto e desenvolvimento/inovação;

"2. Salários Hering": contém a relação dos colaboradores, centro de custo e as contas contábeis vinculadas aos salários dispendidos e;

"3. MP": contém os valores dos materiais e as contas contábeis onde foram vinculados os dispêndios para inovação tecnológica.

3. Cumpre-nos informar, por oportuno, que o conteúdo aqui tratado (dispêndios com pesquisa e desenvolvimento e inovação tecnológica do ano-base 2011) é o mesmo do objeto do Auto de Infração n.º 13971.723715/2016-74, sendo sagaz o apensamento do presente PAF àquele, sob risco de dissonância nas decisões proferidas.

Nestes Termos,

Pede Deferimento.

Após as providências que julgou cabíveis, a SAORT da DRF/Blumenau/SC exarou a Informação Fiscal de fls. 144/157, na qual apresentou conclusão pelo indeferimento do pedido da interessada, não reconhecendo o crédito pleiteado e, conseqüentemente, não homologando a compensação declarada. Referida Informação Fiscal possui a seguinte fundamentação (reproduzimos trechos):

(...)

FUNDAMENTAÇÃO

(...)

Verifica-se no processo, que a contribuinte em sua manifestação de inconformidade, que o motivo da alteração na DCTF foi decorrente da homologação de incentivos fiscais da Lei n.º 11.196 de 2005, conforme item 121 da lista constante do Anexo IV do Relatório Anual da utilização de incentivos fiscais constantes do Anexo V.

Para fins de análise, transcreve-se a legislação que trata dos fatos trazidos aos autos:

Compensação Tributária.

(...)

O Código Tributário Nacional (CTN), instituído pela Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, trata da restituição tributária nos arts. 165 a 169, nos seguintes termos:

(...)

O Código inclui a compensação entre as causas de extinção da relação jurídico tributária (art. 156, inciso II). O artigo 170 disciplina o instituto no âmbito das normas gerais de direito tributário:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

(...) Em todo caso, os créditos contra a Fazenda Pública devem possuir os atributos de liquidez e certeza para extinguir a obrigação tributária.

Na esfera federal, a compensação de tributos encontra-se disciplinada na Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cujo caput do art. 74 transcreve-se:

(...)

(...) a extinção da relação tributária, que se dá com a apresentação de declaração de compensação, não é absoluta, mas está sujeita à verificação do cumprimento, pelo contribuinte, aos requisitos legais do instituto, observado o prazo de cinco anos fixado pelo § 5º do referido artigo.

Despesas com Inovação Tecnológica.

(...)

A Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, instituiu benefícios fiscais com a finalidade de estimular a pesquisa e o desenvolvimento de inovação tecnológica. Dispõe o art. 17:

(...)

Por fim, a Lei nº 11.196, de 2005, prescreve três condições para o gozo dos benefícios fiscais: controle contábil em contas específicas, pagamentos efetuados a residentes no país, e regularidade fiscal; e determina a perda do direito aos incentivos e recolhimento do tributo não pago, em caso de descumprimento de qualquer das regras dos incentivos:

Art. 22. Os dispêndios e pagamentos de que tratam os arts. 17 a 20 desta Lei:

I - serão controlados contabilmente em contas específicas; e

II - somente poderão ser deduzidos se pagos a pessoas físicas ou jurídicas residentes e domiciliadas no País, ressalvados os mencionados nos incisos V e VI do caput do art. 17 desta Lei.

Art. 23. O gozo dos benefícios fiscais e da subvenção de que tratam os arts. 17 a 21 desta Lei fica condicionado à comprovação da regularidade fiscal da pessoa jurídica.

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

Contabilização dos dispêndios com inovação tecnológica.

Intimada, em 27/04/2017, a apresentar memória de cálculo dos valores declarados na linha 65 da ficha 09 da DIPJ 2012 retificadora (dispêndios com inovação tecnológica – Lei nº 11.196/2005, art. 19), o sujeito passivo apresentou tabelas contendo as contas que abrigaram os lançamentos (fs. 138), resumidas no quadro que se segue:

(...)

Observa-se que o sujeito passivo não usou contas contábeis específicas com a finalidade de controlar as despesas com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica. Ao contrário, apresentou apenas planilhas, onde demonstra que empregou exatamente as mesmas contas que abrigam os lançamentos das despesas das outras atividades comuns da pessoa jurídica, tais como as contas: salários e ordenados (42.11.00.01), salários de estagiários (42.11.00.02) horas extras (42.11.00.03), ora transcritas da tabela acima anexada ao processo pela contribuinte.

Destaca-se que a contribuinte adotou sistemática idêntica às aquelas argumentações e documentos anexados ao processo de nº 13971.722750/2014-12, que tratou da mesma matéria fiscal aqui analisada, porém referente à DIPJ 2011, ou seja, não demonstrando ao Fisco que procedeu lançamentos contábeis individualizados e específicos às despesas com inovação tecnológica informada como exclusão do lucro líquido na DIPJ 2012, conforme determina os artigos 17 a 22 da Lei nº 11.196/2005.

Conclui-se de forma análoga à análise do processo nº 13971.722750/2014-12, que o valor a título de salário de pessoal alocado em atividade de pesquisa e desenvolvimento representa somente uma fração do valor contabilizado nas contas contábeis da empresa acima assinaladas. Portanto, a pessoa jurídica não criou contas específicas para controlar esses dispêndios, mas usou as mesmas contas pertinentes às despesas com os funcionários das demais atividades da pessoa jurídica.

O mesmo acontece com as demais despesas incluídas na linha 65 da ficha 09A da DIPJ 2012, que não são controladas por contas contábeis específicas e por esse motivo não permitem que se evidenciem da escrituração contábil os valores pertinentes aos benefícios fiscais.

Portanto, a escrituração contábil dos dispêndios com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica do ano-base de 2011 não obedeceu ao prescrito no art. 22, inciso I, da Lei 11.196, de 2005.

Cumprir assinalar que a interpretação de legislação que disponha sobre isenção tributária deve ser restritiva por força do art. 111 do Código Tributário Nacional:

“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.”

Recálculo do IRPJ/CSLL.

De acordo com o art. 24 da Lei nº 11.196, de 2005, o descumprimento de qualquer obrigação assumida para obtenção dos incentivos fiscais, bem como sua utilização indevida, implica o recolhimento do valor correspondente aos tributos não pagos em decorrência dos incentivos fiscais já utilizados, acrescido de juros e multa, de mora ou de ofício, previstos na legislação tributária.

Destaca-se que a cobrança dos referidos valores já foi realizada através de Auto de Infração IRPJ/CSLL no processo de nº 13971.723715/2016-74.

Pagamento indevido ou a maior.

Assim, com base nos fatos constatados, foi feito o cálculo do valor do IRPJ a pagar do exercício de 2012, suprimindo as exclusões relativas aos dispêndios com pesquisa e desenvolvimento tecnológico.

O anexo I, que acompanha este despacho decisório (fs. 141), calcula o valor do imposto sobre a renda a pagar, partindo-se dos valores informados na DIPJ 2012 retificadora.

Conclui-se que o valor a pagar de IRPJ reconhecido pela Saort desta DRF importou em R\$ 27.039.745,17, superior à soma do principal dos três pagamentos efetuados (R\$ 26.902.902,89), o que descaracteriza a alegação de pagamento indevido ou maior do que o devido.

Análise de matéria idêntica já realizada em outros processos.

Por fim, reiteradamente, cabe destacar que a matéria fiscal aqui realizada já objeto de análise em outros processos tais como:

- Processo de nº 13971.722750/2014-12, referente ao ano-calendário de 2011 (PERDCOMPS nºs 08451.19330.190112.1.3.04-5766, 24249.63252.190112.1.3.04-4994 e 26983.00154.190112.1.3.04-9619), tendo sido a decisão pelo: Não Reconhecimento do Direito Creditório e Não Homologação das Compensações, em virtude de a contribuinte não ter comprovado os lançamentos contábeis específicos em relação às despesas com inovação tecnológica, não tendo cumprido o que rege os artigos 17 a 22 da Lei nº 11.196/2005.

- Processo de nº 13971.723715/2016-74, referentes aos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013, tendo sido glosado as despesas com inovação tecnológica, em virtude do não cumprimento previsto nos artigos 17 a 22 da Lei nº 11.196/2005, e lavrado Auto de Infração de IRPJ e CSLL.

Os dois processos supracitados foram objeto de manifestação de inconformidade e de impugnação, atualmente se encontram em fase de julgamento na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ).

Diante do todo acima exposto, há de se concluir pelo não reconhecimento do direito creditório de pagamento indevido ou a maior a título de IRPJ no valor de R\$ 136.086,42 [...] e pela não homologação da compensação [...] constante do PER/DCOMP nº 15683.97807.210313.1.3.04-0743.

CONCLUSÃO

No exercício das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (...) CONCLUO PELO NÃO RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO do valor de R\$ 136.086,42 (...) e, conseqüentemente, pela NÃO HOMOLOGAÇÃO da compensação declarada por meio do PER/DCOMP nº 15683.97807.210313.1.3.04-0743.

(...)

Cientificada da Informação Fiscal em 24/05/2017, a CIA. HERING protocolou suas Contrarrazões em 20/06/2017, alegando que (reproduzimos trechos - destaques do original):

CIA. HERING, já qualificada nos autos em epígrafe, vem, mui respeitosamente por intermédio de seu representante legal ao final assinado, apresentar CONTRARRAZÕES À INFORMAÇÃO FISCAL emitida pela autoridade fiscal da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Blumenau/SC, da qual tomou ciência em 24/05/2017, prezando pelos princípios da celeridade, simplicidade e economia processuais, o que se justifica pela omissão de relatório e fatos que já são conhecidos, nos termos seguintes.

1. A conclusão da Informação Fiscal está sintetizada pela seguinte ementa:

(...)

3. Nesta seara, a autoridade arazoou no sentido de que as despesas com inovação tecnológica devem cumprir os requisitos estabelecidos pela legislação de referência (Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005), em especial o que consta no inciso I do art. 22:

(...)

4. Ato contínuo analisou toda a memória de cálculo disponibilizada pela Cia. Hering em diligência realizada, que demonstra de maneira inequívoca a segregação contábil por meio de centros de custo específicos das referidas despesas para chegar a conclusão diversa e equivocada no seguinte sentido:

(...)

5. Como bem destacou a autoridade fiscal, a mesma matéria já foi levantada em obrigação acessória anterior, cujo objeto está em discussão (com exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151, inciso III do Código Tributário Nacional) nos autos do PAF nº 13971.722750/2014-12.

6. Ademais, o presente crédito tributário é o mesmo crédito tributário objeto do PAF 13971.723715/2016-74, onde através de Auto de Infração, o Fisco entendeu pela glosa da despesa com inovação tecnológica, motivo que deveria ensejar o apensamento do presente PAF àquele.

7. Em que pese todo arazoado de defesa estar na Impugnação ao Auto de Infração constante do PAF 13971.723715/2016-74 - como dito, trata-se do mesmo crédito tributário tratado pelo presente PAF, motivo que deve conduzir ao apensamento do deste àquele - cumpre-nos em respeito ao princípio da ampla defesa e do contraditório e considerando que há questões preliminares ali destacadas destacar que a Cia. Hering não deixou de segregar a despesa na forma como prescrita na Lei nº 11.196/2005, havendo tão somente empenho do Fisco em desqualificar crédito legítimo.

8. Todas as despesas estão devidamente registradas em centros de custo (subclassificação de conta contábil) específicos, cumprindo o comando legal do art. 22, I da Lei nº 11.196/2005, vez que são claramente identificáveis. Veja-se que o comando legal não fala em "contas contábeis específicas" como quer fazer crer a autoridade fiscal, mas fala-se em 'controle contábil em contas específicas', ou seja, lançamentos contábeis que possam ser controlados e segregados das outras despesas da empresa.

9. Além do mais, a Impugnação ao Auto de Infração constante do PAF 13971.723715/2016-74 destaca com muita propriedade todos os investimentos físicos tecnológicos e de pessoas que configuram a lúdima utilização do incentivo, (através de imagens e escopo de projeto) tanto que aprovada pelo órgão constituído para este fim.

10. Portanto, está evidente o equívoco da autoridade fiscal quanto à sua conclusão no sentido de que deve ser indeferida a declaração de compensação apresentada pela empresa Cia. Hering, forçando uma interpretação do texto de lei de forma tendenciosa, apenas com o objetivo de desqualificar crédito legítimo.

11. Como o crédito aqui tratado está totalmente vinculado ao crédito tributário discutido no PAF 13971.723715/2016-74, onde já foi apresentada a impugnação com

todos os argumentos que aqui reitera (...), requer o apensamento deste PAF àquele, para evitar que ocorram decisões contraditórias sobre um mesmo objeto, consolidando-se todas as argumentações de ambos os processos.

Quando do julgamento pela Delegacia de Juiz de Fora/MG, a decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

INOVAÇÃO TECNOLÓGICA. DISPÊNDIOS. BENEFÍCIO FISCAL. CONDIÇÕES.

Na determinação do lucro real, os dispêndios com pesquisa e desenvolvimento de inovação tecnológica somente poderão ser deduzidos do lucro líquido se forem controlados contabilmente em contas específicas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Diante das provas presentes nos autos, bem como dos dados obtidos nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, não se reconhece o direito creditório em litígio nem se homologam as compensações declaradas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. APRESENTAÇÃO DE MOTIVOS E PROVAS.

Aplicam-se as regras processuais previstas no Decreto nº 70.235, de 1972, à manifestação de inconformidade, a qual deve mencionar os pontos de discordância e os motivos de fato e de direito em que se fundamentam esses pontos, além das razões e provas que possuir.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR.

Falece competência à autoridade julgadora para apreciação de aspectos relacionados com a inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas tributárias, devendo, no julgamento de primeira instância, serem observadas as normas legais e regulamentares, assim como o entendimento da Receita Federal expresso em atos normativos.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso alegando em síntese:

I – Nulidade do lançamento. Vícios de motivação

Argui a nulidade da decisão da Delegacia de origem

II- Do incentivo de P&D

Que é possível verificar pela simples análise das informações, que todos os dados pertinentes à comprovação da origem do crédito já foram juntados aos autos e que “a Cia. Hering não deixou de segregar a despesa na forma como prescrita na Lei nº 11.196/2005, havendo tão somente empenho do Fisco em desqualificar crédito legítimo. Todas essas despesas estão devidamente registradas em centros de custos específicos (subclassificação de conta contábil), cumprindo o comando legal do art. 22, I da Lei nº 11.196/2005, vez que são claramente identificáveis.”

Por fim, requer:

a) Reconhecer as preliminares de mérito, declarando a nulidade do despacho decisório;

b) No mérito, seja declarado o direito ao crédito tributário de R\$136.086,42, homologando a compensação, nos termos da fundamentação supra;

c) Caso não se entenda que o uso de centros de custos se encaixa no preceito de "separação por subtítulos" estabelecido pela norma, o que não se espera, seja concedido à contribuinte o direito de reclassificar suas contas para atendimento aos preceitos determinados, em atenção ao princípio da verdade material, visto a lédima utilização dessas despesas, fato que não se pode olvidar, ou subsidiariamente a abertura de prazo para diligências legais visando a comprovação do órgão fiscalizador.

Este é o relatório do essencial.

Voto

Conselheira Letícia Domingues Costa Braga, Relatora.

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Cuidam os autos de pedido de compensação de saldo negativo de IRPJ do ano de 2011, no valor de R\$136.086,42.

I - Preliminar

Argui em sede preliminar a “nulidade” do “lançamento”, tendo em vista que a “manifesta impropriedade, especialmente por inexistência de justa causa para a sua lavratura contra a recorrente”.

Essa relatora não conseguiu entender qual seria a causa de nulidade arguida pela Contribuinte, mas de qualquer forma, não há qualquer nulidade a macular o julgamento feito.

Nele estão expressas todas as razões de fato e de direito, bem como todas as justificativas da não homologação da PER/DCOMP.

Assim, não há qualquer nulidade na decisão da Delegacia de origem.

II- Despesas com P&D

Com relação à dedutibilidade das despesas de P&D, nessa sessão também está sendo julgado Auto de Infração da mesma contribuinte dos anos de 2011 a 2013 de IRPJ e CSLL. Utilizo-me das razões daquele julgado que coadunam com as razões da Delegacia de origem para desconsiderar as despesas de P&D da Contribuinte, tendo em vista que a empresa não cumpriu os requisitos legais para a dedutibilidade dos valores, conforme abaixo:

Da interpretação conjunta dos já reproduzidos artigos 19, 22 e 24 da Lei nº 11.196/2005, é imperioso concluir que, se os dispêndios realizados com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica não forem controlados contabilmente em contas específicas, haverá a perda do direito aos incentivos ainda não utilizados e o recolhimento do valor correspondente aos tributos não pagos em decorrência dos incentivos já utilizados, acrescidos de juros e multa, de mora ou de ofício, previstos na legislação tributária, sem prejuízo das sanções penais cabíveis.

Neste ponto, cabe indagar o que significa “contas específicas”? Qual é o alcance da expressão “contas específicas”? Em outras palavras, qual a extensão e a compreensão de tal expressão? Luis Fernando Coelho, na sua obra *Lógica Jurídica e Interpretação das Leis*, Ed. Rio De Janeiro: Forense, 1981, P. 203-224, ensina que:

(...) Isto nos leva aos dois critérios básicos para a classificação dos métodos de interpretação jurídica: a compreensão e a extensão da norma interpretanda, critérios dimanados dos princípios lógicos relacionados com a compreensão e a extensão dos conceitos. Num conceito, a compreensão diz respeito aos elementos significativos que lhe formam o conteúdo e a extensão ao número de objetos aos quais se aplica. (...)

A compreensão de um conceito é inversamente proporcional à sua extensão." Assim, quanto mais pobre for o significado intrínseco de um conceito - a compreensão - tanto mais ampla será a sua extensão.

Tratando o presente caso de benefício fiscal, aplica-se o já citado artigo 111 do CTN, no qual se revela a imperiosidade de se aplicar a interpretação restritiva quanto à extensão de objetos alcançados pelo conceito a que se propõe interpretar.

Neste sentido, a expressão “contas específicas” que se encontra no artigo 22, inciso I, da Lei nº 11.196/2005 significa que os dispêndios com pesquisa e inovação tecnológica necessariamente deverão estar em contas especialmente criadas para tal fim, e, portanto, separadas das demais despesas da sociedade empresarial, uma vez que, na espécie, aqueles dispêndios possuem natureza especial reveladora de um benefício fiscal. Em síntese, “contas específicas”, no presente contexto, são aquelas que os seus títulos, por si sós, já revelam a exclusividade do seu conteúdo.

A consequência da inobservância do pressuposto do benefício é a perda do direito aos incentivos ainda não utilizados e o recolhimento do valor correspondente aos tributos não pagos, acrescidos de juros e multa, conforme art. 24 da Lei do Bem.

Registre-se que a finalidade do artigo 22, inciso I, da Lei nº 11.196/2005 é que a contabilidade revele de maneira clara, direta e inquestionável os dispêndios ocorridos a título de pesquisa e inovação tecnológica, quando da efetiva ocorrência dos fatos ensejadores dos respectivos lançamentos contábeis.

E não poderia ser de outra forma, pois o termo “controle”, que também consta naquele dispositivo, implica que o registro deve ocorrer no momento da ocorrência dos fatos, sem o quê não há que se falar em controle. O sentido etimológico da

expressão “controle” é: "ato, efeito ou poder de controlar; domínio; governo; ...", enfim, é uma conduta que pressupõe a contemporaneidade com os fatos de interesse.

Note-se que o texto legal não menciona “registrados”, “escriturados” ou “contabilizados”, mas sim “Os dispêndios e pagamentos de que tratam os arts. 17 a 20 desta Lei serão controlados contabilmente em contas específicas” [d.n.]. Pensar de modo diferente esvaziaria o sentido do termo “controle” do inciso I do artigo 22 da Lei nº 11.196/2005.

A regra do controle em contas específicas não é propriamente uma regra contábil, mas regra tributária versando sobre matéria contábil. Assim, não há conflito entre a legislação fiscal e as regras técnicas da contabilidade. Por outro lado, é verdade que a regra dos registros em contas e centros de custo específicos facilitam o controle e a verificação das despesas incentivadas, mas também é verdade que a regra legal contida no art. 22, inciso I, da Lei do Bem não é um preceito vazio, sem finalidade, e não se reduz a mero conselho ao contribuinte destituído de força obrigacional.

Fixado o conceito de "contas específicas", passa-se à análise dos fatos.

A partir do Relatório Fiscal e dos demais documentos que compõem os autos, verifica-se que a forma utilizada pela CIA. HERING na contabilização dos dispêndios com inovação tecnológica não atendeu aos requisitos da legislação aplicável, conforme se depreende da seguinte síntese:

□ Em 2011, os gastos com salários e encargos aplicados em inovação tecnológica somaram R\$ 857.533,47, conforme informação da CIA. HERING, mas o valor total desses gastos nas contas indicadas totalizaram R\$ 1.005.173,00 (diferença de R\$ 147.639,53).

□ Em 2012, os dispêndios com salários e encargos aplicados em inovação tecnológica foram de R\$ 2.931.846,69, enquanto o valor consolidado das contas contábeis relacionadas alcançou R\$ 6.386.623,68 (diferença de R\$ 3.454.776,99).

□ Em 2013 também se observou a mesma inconsistência, pois os dispêndios com salários e encargos aplicados em inovação tecnológica foi de R\$ 907.882,12, quando os valores contabilizados nas contas indicadas totalizaram R\$ 4.034.594,66 (diferença de R\$ 3.126.712,54).

□ Em 2012, os dispêndios com materiais aplicados em inovação tecnológica somaram R\$ 3.272.014,71, enquanto o valor consolidado das contas contábeis relacionadas alcançaram a cifra de R\$ 4.487.043,20 (diferença de R\$ 1.215.028,49).

□ Em 2013 idêntica constatação se repetiu, pois os dispêndios com materiais aplicados em inovação tecnológica foi de R\$ 1.185.538,79, quando os valores contabilizados nas contas indicadas totalizaram R\$ 2.959.400,14 (diferença de R\$ 1.773.861,35).

□ Durante a fiscalização, a empresa foi intimada a apresentar relação com todos os lançamentos contábeis dos dispêndios com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica efetuados nos anos-calendário 2011 a 2013, na hipótese de não possuir contas contábeis específicas para o registro exclusivo desses dispêndios (o que, como vimos, se configurou), mas não houve atendimento.

Pelos dados acima, constata-se um valor total a maior contabilizado nas contas relativas ao benefício fiscal, nos três anos auditados, equivalente a R\$ 9.718.018,90, o

que confirma que as contas contábeis vinculadas às atividades de P&D foram criadas pela empresa com outros propósitos, sendo os lançamentos contábeis ali realizados, invariavelmente, em valores superiores aos dispêndios informados como tendo sido aplicados em inovação tecnológica.

Todas estas constatações da auditoria foram relatadas (e intimadas) à contribuinte no curso da ação fiscal, mostrando a impossibilidade de se identificar na contabilidade da empresa os lançamentos vinculados aos dispêndios com inovação tecnológica, mas a contribuinte, em resposta, limitou-se a prestar esclarecimentos sobre o conceito de centro de custo e sua aplicação pela empresa.

Vale registrar que a CIA. HERING informou ter realizado dispêndios a título de inovação tecnológica, nos anos sob fiscalização, que somaram R\$ 9.224.413,42, ou seja, os valores contabilizados nestas mesmas contas contábeis foram mais do que o dobro deste valor - R\$ 18.942.432,32 (9.224.413,42 + 9.718.018,90).

Ademais, os documentos apresentados junto com a impugnação não comprovam ou explicam as diferenças aqui apontadas, como se verá no próximo tópico.

Além dos fatos acima relatados, foram identificadas uma série de inconsistências e inadequações relacionadas com o controle dos recursos humanos considerados pela empresa como vinculados às atividades de P&D, tais como:

Intimada a apresentar a formação dos pesquisadores contratados, a CIA. HERING inicialmente não prestou tais esclarecimentos, limitando-se a informar o seu grau de instrução.

Reintimada a apresentar as informações a respeito da formação, função e área de atuação dos pesquisadores contratados, a fiscalizada, após pedido de dilação de prazo para atendimento, relacionou 228 funcionários como estando vinculados à pesquisa e inovação tecnológica e prestou informações parciais a esse respeito que sintetizamos:

- 32 funcionários não foram contratados como pesquisadores;

- 138 funcionários não tiveram resposta aos questionamentos, sendo que dentre eles a maior parte não possui sequer o 2º grau completo, além de incluírem atividades incompatíveis com o programa em questão, tais como estilistas, modelistas, costureiras e estagiários;

- Dos 58 funcionários que a empresa alega ter contratado como pesquisadores na sua área de formação, muitos não se enquadram nos requisitos da legislação, conforme relação com 23 nomes na Tabela 11 do Relatório Fiscal, na qual se pode ver que há situações incompatíveis tais como: 2º grau incompleto, estagiários, formação em psicologia, em engenharia florestal etc.;

- Dos 58 funcionários citados como pesquisadores, em nenhum de seus contratos de trabalho consta expressamente o desempenho como pesquisador em atividades de inovação tecnológica, conforme exige expressamente a legislação específica (IN RFB n.º 1.187/2011);

- Dentre os recursos humanos com dedicação parcial em 2012 e 2013, a CIA. HERING não logrou comprovar que adotou os controles das atividades desenvolvidas

nos projetos incentivados e das respectivas horas trabalhadas, conforme determinado pela IN RFB n.º 1.187/2011.

Ressalte-se que os problemas aqui evidenciados não são de cunho meramente formal, mas sim factual, pois, como registra o Relatório Fiscal, "comprovadamente diversos dos funcionários indicados não podem ser classificados como pesquisadores".

Na ação fiscal, a autoridade fiscal verificou, ainda, se os funcionários indicados pela CIA. HERING como participantes de seus programas de pesquisa e inovação tecnológica podiam ser considerados como vinculados a serviços de apoio técnico.

O Decreto n.º 5.798/2006, estipula que os serviços de apoio técnico devem estar vinculados à implantação e à manutenção das instalações ou dos equipamentos destinados exclusivamente à execução de projetos de P&D, ou à capacitação dos recursos humanos a eles dedicados. Intimada a esclarecer se possuía instalações destinadas exclusivamente à execução desses projetos e quais eram as características e equipamentos desses locais, a interessada prestou informações que denotam vários aspectos discordantes do que exige a legislação aplicável:

□ A CIA. HERING informa não possuir instalações destinadas exclusivamente às atividades de P&D, mas sim instalações utilizadas permanentemente nos projetos de P&D, o que implica, por óbvio, que tais locais podem ser utilizados por outras atividades;

□ Algumas das instalações em que estariam localizados os setores de P&D não possuem características inerentes a programas de pesquisa e inovação, mas sim de outras atividades costumeiras para uma empresa têxtil de moda, como é o caso dos setores de "Planejamento de Marcas" e "Desenvolvimento de Arte", cuja denominação já indica não se tratar de atividade exclusiva ou mesmo preponderante de P&D;

□ A própria contabilidade da fiscalizada demonstra que os valores contabilizados nos centros de custo respectivos desses setores são superiores aos valores dos dispêndios considerados pela empresa como vinculados ao incentivo da lei 11.196/2005.

□ Quanto aos equipamentos utilizados nesses setores (ver Anexo I do Relatório Fiscal), observa-se que se trata em regra de mobiliário, equipamentos de informática e máquinas típicas da atividade têxtil, sem denotar utilização voltada exclusivamente para a área de P&D;

□ Dos equipamentos listados, vários foram adquiridos em períodos posteriores ao sob fiscalização, havendo aquisições de 2014 e 2015 quando o período sob verificação se restringe aos anos-calendário 2011 a 2013.

Dessa forma, conclui-se que não existem instalações destinadas exclusivamente às atividades de P&D na CIA. HERING e, dos equipamentos nelas existentes, muitos não foram identificados como típicos desses projetos - apenas a título de exemplo, tem-se uma grande quantidade de móveis, estantes, mesas, armários, balcões, bebedouros e condicionadores de ar.

Conclui-se também que, não havendo instalações ou equipamentos destinados exclusivamente às atividades de P&D, não há que se falar em pessoal de apoio técnico nos moldes dispostos pela legislação.

Portanto, ratifica-se a conclusão do Relatório Fiscal no sentido de que "todos os dispêndios com recursos humanos informados pela contribuinte como destinados à pesquisa, desenvolvimento ou inovação tecnológica não merecem tal classificação, à luz da legislação específica deste benefício fiscal".

Quanto aos recursos materiais aplicados em atividades de pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica, conforme valores informados pela interessada, repetem-se os problemas para atendimento dos requisitos da legislação do benefício fiscal em tela.

Verifica-se, na Tabela 1 do Relatório Fiscal, especialmente nos anos de 2012 e 2013, que houve a informação de utilização de materiais de consumo em atividades de P&D nos montantes de R\$ 3.272.014,71 e R\$ 1.185.538,78 respectivamente.

Instada a se manifestar sobre os valores acima, detalhando a vinculação desses materiais com as atividades de pesquisa e apresentando a respectiva documentação comprobatória, solicitada por amostragem, e após a concessão de pedido de prorrogação para atendimento, a fiscalizada limitou-se, em síntese, a apresentar uma relação de valores contabilizados nos centros de custo vinculados aos projetos, deixando de entregar a documentação comprobatória.

Da análise dos lançamentos relacionados pela CIA. HERING como sendo de materiais de consumo aplicados em P&D, confirma-se que se trata, em sua maioria, de salários e encargos. Dessa forma, a par da evidente impropriedade da classificação de salários e encargos como materiais de consumo, ratificamos mais uma vez o Relatório Fiscal ao dizer que "Valem, portanto, todas as considerações desenvolvidas nos títulos 2.2 e 2.3 deste relatório, que impedem a consideração de tais despesas como aptas ao benefício fiscal em estudo".

Importa mencionar ainda que não houve, como coloca a impugnante em sua peça de defesa, a exigência de que os benefícios fiscais em questão fossem controlados através de uma conta específica, nem se coloca tal exigência como fundamento das autuações. O que a legislação específica exige é que existam contas específicas (pode ser mais de uma) e que essas contas sejam utilizadas apenas e tão somente para registro dos fatos contábeis relacionados com o programa de inovação tecnológica amparado pela Lei do Bem. Como vimos, este requisito não foi cumprido pela CIA. HERING.

Nessa mesma linha, não se questiona o controle dos gastos por parte da fiscalizada através de centros de custo, mas sim o fato de que, para se aproveitar dos benefícios fiscais com inovação tecnológica, tais programas devem ser controlados contabilmente em contas específicas, o que, como se demonstrou, não ocorreu. Dessa forma, não procedem as afirmações da impugnante a esse respeito, tais como as feitas nos seguintes trechos, reproduzidos como exemplo:

A tabela apresentada expressa justamente o valor lançado nas contas específicas dos centros de custos específicos, que serviram para controle dos dispêndios com as atividades de inovação tecnológica.

[...]

A utilização de centros de custos por parte de uma empresa, do tamanho da CIA Hering, é fundamental para a correta apuração e controle dos gastos, e o fato de ter contas contábeis específicas, para cada centro de custo, não tira sua característica de contas específicas, e dizer o contrário é no mínimo descabido.

Em conclusão, fica evidente que a CIA HERING não adotou os critérios de controle prescritos pela legislação de regência do benefício fiscal em questão nem logrou comprovar o seu direito ao mesmo.

Com relação ao pedido de diligência, também me utilizo daquele voto para justificar que não procede o requerimento da recorrente, no seguinte sentido:

Quanto ao pedido da interessada para "reclassificar suas contas para atendimento aos preceitos determinados", vale lembrar o significado do termo "controle" constante do inciso I do artigo 22 da Lei nº 11.196/2005, já mencionado neste voto: este termo implica que o registro deve ocorrer no momento da ocorrência dos fatos, sem o quê não há que se falar em controle. O sentido etimológico da expressão "controle" é: "ato, efeito ou poder de controlar; domínio; governo; ...", enfim, é uma conduta que pressupõe a contemporaneidade com os fatos de interesse.

Note-se que o texto legal não menciona "registrados", "escriturados" ou "contabilizados", mas sim "Os dispêndios e pagamentos de que tratam os arts. 17 a 20 desta Lei serão controlados contabilmente em contas específicas" [d.n.]. Pensar de modo diferente esvaziaria o sentido do termo "controle".

Se o registro pudesse ser feito posteriormente, não haveria sentido em se falar de controle. Não basta registrar ou contabilizar, tem que controlar os dispêndios e isto envolve o registro no momento correto e não a posteriori.

Ressalte-se que não se trata, no presente caso, de mero descumprimento de formalidades contábeis, mas sim da falta de comprovação de um benefício fiscal através de normas específicas, que, como vimos, não foram cumpridas.

Portanto, não há como se acatar o pedido da interessada para reclassificação dos lançamentos contábeis, visto que a lei estabeleceu a forma (contas específicas) e o prazo (controle no momento da ocorrência dos fatos) para a contabilização. Para que fosse cumprido o requisito do art. 22, I, da Lei do Bem, ou seja, o controle dos dispêndios, o contribuinte teria que os registrar à medida que fossem ocorrendo e em contas específicas, não em outra conta para posteriormente reclassificá-los.

Nesse sentido, pelo acima exposto, conduzo meu voto para negar provimento à preliminar de nulidade arguida e negar provimento ao recurso voluntário incluir a diligência.

(documento assinado digitalmente)

Letícia Domingues Costa Braga

Fl. 19 do Acórdão n.º 1401-005.542 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13971.902897/2013-03