



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.720044/2018-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.995 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de junho de 2024
Recorrente VOLKSWAGEN DO BRASIL INDUSTRIA DE VEICULOS AUTOMOTORES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2013

ALEGAÇÃO DE ILEGITIMIDADE PASSIVA. SÓCIO OSTENSIVO. SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO (SCP). NÃO COMPROVAÇÃO

O sócio ostensivo poderá optar por escriturar as operações de uma Sociedade em Conta de Participação (SCP) nos seus próprios livros, sendo que os o resultado e o lucro real deverão ser apurados e demonstrados destacadamente, ainda que a escrituração seja feita nos mesmos livros.

Não sendo comprovada essa obrigação acessória, o sócio ostensivo passa a ser o praticante dos fatos geradores dos tributos devidos.

INOVAÇÃO TECNOLÓGICA. DISPÊNDIOS. BENEFÍCIO FISCAL

Na determinação do lucro real, os dispêndios com pesquisa e desenvolvimento de inovação tecnológica, nos termos da Lei 11.196, de 2005, somente poderão ser deduzidos do lucro líquido se forem controlados contabilmente em contas específicas

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: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2013

CSLL. BENEFÍCIO FISCAL

Aplica-se à CSLL, as mesmas razões de decidir do IRPJ, sendo que os fatos que deram origem à autuação são os mesmos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE

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.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS INTER PARTES

Os efeitos de decisões judiciais mencionadas no recurso voluntário, até mesmo na hipótese de terem sido mantidas nas instâncias superiores, restringem-se às partes envolvidas nos respectivos litígios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a arguição de nulidade do auto de infração, negar provimento ao pedido de diligência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Augusto Carvalho de Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Claudio de Andrade Camerano, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lísias, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 3ª Turma da DRJ/BHE, em sessão de 29 de maio de 2019 (fls. 2853/2871), que julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo integralmente o crédito tributário apurado, indeferindo a juntada de novos documentos e a realização de perícia.

O auto de infração aqui em comento, refere-se à exigência de crédito tributário referente a IRPJ e CSLL no montante total de R\$ 140.018.046,23, conforme quadro extraído do relatório da decisão de primeira instância:

	IRPJ	CSLL
IMPOSTO/CONTRIBUIÇÃO	48.966.805,75	13.114.442,03
JUROS DE MORA	24.747.823,62	6.628.039,00
MULTA PROPORCIONAL	36.725.104,31	9.835.831,52
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	110.439.733,68	29.578.312,55
CRÉDITO TRIBUTÁRIO PROCESSO		140.018.046,23

As infrações apuradas no referido auto se consubstanciam em apertada síntese, na falta de adição referente à ajustes da aplicação de métodos de preços de transferências, relativamente a seus custos, despesas e encargos de importação de bens, serviços e direitos adquiridos de pessoa vinculada no exterior e a exclusões/compensações referente a incentivo fiscal (inovação tecnológica) não autorizadas.

O resumo da apuração feita pela autoridade fiscal consta dos itens **1.3 AJUSTE APURADO – BASE DE CÁLCULO – Preço de Transferência** (fl. 2.427) e **2.4 AJUSTE APURADO – Glosa de exclusão indevida** (fl. 2.437), sendo o ajuste total apresentado no item **3. Ajuste Total Apurado – Base De Cálculo**

1.3. AJUSTE APURADO – BASE DE CÁLCULO – Preço de Transferência

Em resumo, o total do ajuste a tributar referente ao Preço de Transferência apurado por esta fiscalização será de R\$ 70.023.992,98, já deduzido o valor oferecido à tributação na DIPJ, conforme tabela a seguir:

		IRPJ	CSLL
IMPORTAÇÃO	PRL Veículos	57.436.029,48	57.436.029,48
IMPORTAÇÃO	PRL Demais produtos	18.194.341,44	18.194.341,44
AJUSTE TOTAL APURADO – PT		75.630.370,92	75.630.370,92
AJUSTE NA DIPJ - PT		-5.606.377,94	-5.606.377,94
TOTAL A AJUSTAR		70.023.992,98	70.023.992,98

2.4. AJUSTE APURADO – Glosa de exclusão indevida

Desta forma, levando em consideração que a empresa não escriturou adequadamente as despesas deduzidas a título de "Dispêndio com Inovação Tecnológica"; além de não comprovar todas as despesas e deduzir outras não permitidas pela legislação; cabe a glosa destas exclusões efetuadas indevidamente, conforme tabela abaixo:

	Ficha DIPJ 2014	Valor glosa (R\$)
IRPJ	Ficha 12A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real - PJ em Geral 75.(-)Dispêndios com Inovação Tecnológica (Lei nº 11.196/2005, art. 19)	125.939.230,06
CSLL	Ficha 17 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido 64.(-)Dispêndios com Inovação Tecnológica (Lei nº 11.196/2005, art. 19)	75.692.029,67

3. Ajuste Total Apurado – Base De Cálculo Em resumo, o total do ajuste a tributar referente ao Preço de Transferência apurado por esta fiscalização será de R\$ 70.023.992,98, já deduzido o valor oferecido à tributação na DIPJ, somado ao saldo referente à glosa do Incentivo Fiscal – Inovação Tecnológica, conforme tabela a seguir.

	IRPJ	CSLL
AJUSTE TOTAL APURADO – PT	70.023.992,98	70.023.992,98
AJUSTE Glosa Exclusão Indevida – Inovação Tecnológica	125.939.230,06	75.692.029,67
TOTAL A AJUSTAR	195.963.223,04	145.716.022,65

O valor de R\$ 195.963.223,04 será adicionado ao Lucro Líquido para fins de determinação do lucro real, para fins

de cálculo do IRPJ e o valor de R\$ 145.716.022,65 será adicionado à base de cálculo da CSLL.

Os detalhes da apuração relativo as infrações apuradas constam Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls. 2420/2438), sendo que algumas partes serão reproduzidas abaixo:

1. Do Preço De Transferência

1.1. CONTEXTO

(...)

Na ação fiscal desenvolvida verificou-se, para efeitos da apuração do imposto de renda (IRPJ) e da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), se os custos dos bens importados de pessoas jurídicas no exterior, consideradas vinculadas oram apurados em conformidade com o disposto nos artigos (...)

A empresa comercializa/industrializa veículos e importa de suas vinculadas no exterior peças e veículos para revenda, cujas operações estão sujeitas ao controle do Preço de Transferência

(...)

Na DIPJ do ano calendário de 2013, ficha 32, a empresa informou um ajuste de Preço de Transferência referente às importações de diversos itens, no valor total de R\$ 5.606.377,94 (fls. 2223/2279).

A empresa foi intimada a apresentar resumo com demonstrativo da Apuração dos Preços de Transferência no qual conste a relação de produtos importados sujeitos ao Preço de Transferência, os respectivos métodos aplicados, o preço praticado e o preço parâmetro, as quantidades vendidas e os ajustes devidos. A empresa apresentou o arquivo “Ajustes de Importação do Ano Fiscalizado” (fls. 30/59), que totalizava o mesmo valor de ajuste informado em DIPJ.

Verificou-se que não constavam os cálculos referentes aos veículos AUDI importados de vinculada em 2013. Intimada a apresentar as memórias de cálculo, a empresa não o fez, alegando que parte dos cálculos requisitados referiam-se a “Importação por encomenda”, e o restante a comercialização por Sociedade em Conta de Participação (SCP), tal como segue (fls.891/892):

(...)

Em consulta ao sistema NFE – Nota Fiscal Eletrônica localizamos vendas dos veículos AUDI pela Volkswagen Brasil para terceiros não vinculados até abril de 2013; e, a partir deste mês, as vendas foram todas efetuadas para a Audi do Brasil. Embora a empresa alegue que tais veículos foram comercializados pela SCP, ao consultarmos a Demonstração de Resultado do Exercício (DRE) entregue pela Volkswagen no SPED, verificamos a existência da conta 0071000300 - RECEITA DE VENDAS DE VEICULOS IMP. - AUDI BRASIL (fl. 2414), cujo resultado no encerramento do exercício foi transportado para uma conta geral da empresa.

(...)

As memórias de cálculo do Preço de Transferência, apresentadas pela empresa, mostram que ela optou pelos métodos PRL e PIC; apenas os produtos ajustados pelo método PRL apresentaram cálculos divergentes dos elaborados por esta fiscalização.

A fim de facilitar a análise do método PRL, será feita a separação em dois grupos: A – Veículos AUDI e B - Demais produtos VW.

1.2. DO MÉTODO PREÇO DE REVENDA MENOS O LUCRO – PRL

1.2.1. Veículos AUDI

1.2.1.1. Preço praticado na importação

As planilhas apresentadas pela empresa em 27/11/2017 (fls. 931), em atendimento ao Termo de Intimação nº 06, trazem as memórias de cálculo dos produtos AUDI importados de vinculadas

(...)

O valor consolidado do Preço Praticado está resumido na tabela Ajustes AUDI (fl. 2415)

1.2.1.2. Preço parâmetro

O preço parâmetro dos produtos importados foi apurado pela empresa pelo método PRL – Preço de Revenda menos o Lucro calculado a 20%.

(...)

Após análise da Planilha “PRL” (fls. 931) entregue pela empresa, verificou-se que o Preço Parâmetro foi calculado de acordo com o determinado no Art. 12 da IN RFB nº 1312/2012, conforme se observa no Demonstrativo consolidado de apuração, Arquivo “Preço Parâmetro AUDI” (fl. 2416)

1.2.1.3. Cálculo do consumo

A empresa apresentou demonstrativo de insumos consumidos/vendidos no período – planilha “Consumo” das memórias de cálculo (fls. 931), considerando como quantidade consumida apenas as unidades vendidas para terceiros não vinculados.

De fato, conforme definido em legislação, para efeito de cálculo do Preço Parâmetro, deve-se utilizar apenas os valores de vendas para empresas não vinculadas. Entretanto, o art. 20-B da Lei nº 9.430/1996, com a nova redação dada pela Lei nº 12.715/2012, determina que o método escolhido pela empresa deve ser aplicado para todo o ano-calendário

(...)

Desta forma, uma vez que a empresa escolheu o método PRL para definição do preço parâmetro, o valor encontrado deve ser utilizado para ajustar as vendas de todo o ano calendário.

Assim, o consumo foi recalculado com os novos dados de quantidade de vendas extraídos do sistema NFE (“codigos MCxMFE” - fls. 615 e 616), conforme consta na tabela “Ajustes” a seguir.

1.2.1.4. APURAÇÃO DOS AJUSTES

A apuração dos ajustes de Preço de Transferência dos produtos importados de vinculada para revenda foi refeita. Nesse novo cálculo, foram incluídas todas as quantidades baixadas a resultado não importando a destinação. Levando em conta a margem de divergência do artigo 51 da IN 1312/2012, sempre que o Preço Praticado for superior ao Preço Parâmetro, essa diferença deve ser adicionada como ajuste ao Lucro Real, tal como dispõe o art. 12 da IN 1312/2012. A empresa não havia incluído as quantidades vendidas para as empresas vinculadas no ajuste. Com a apuração refeita, obteve-se o novo valor total de ajuste de R\$ 57.436.029,48, conforme consta da tabela “Ajustes” abaixo:

(...)

1.2.2. Demais produtos VW**1.2.2.1. Preço praticado na importação**

A planilha apresentada pela empresa em 24/05/2018 (fls. 1586) “05. Preço Praticado” em atendimento ao Termo de Intimação nº10, traz o demonstrativo do cálculo do Preço Praticado dos produtos.

(...)

1.2.2.2. Preço parâmetro

O preço parâmetro dos produtos importados foi apurado pela empresa pelo método PRL – Preço de Revenda menos o Lucro calculado a 20%, da mesma forma que os Veículos AUDI.

Neste caso, verificamos divergências ao confrontarmos os valores de vendas informados pela empresa, em 16/03/2017, com os dados extraídos do ReceitaNetBx – Nota fiscal eletrônica – NFE, tais como:

(...)

Tais divergências foram corrigidas pela empresa por ocasião da resposta ao Termo do Intimação nº 8, em 04/05/2018 (fls. 1441/1444), quando a empresa apresentou novas memórias de cálculo.

Em 24/05/2018, a empresa novamente entregou novas memórias de cálculo alterando o método de alguns produtos, sendo que não foram verificadas inconsistências.

Obteve-se, assim, o Preço Parâmetro corrigido, conforme Demonstrativo de apuração - Preço Parâmetro PRL, Arquivo “07. PRL” (fl. 1586).

1.2.2.3. Cálculo do consumo

A empresa apresentou demonstrativo de insumos consumidos/vendidos no período – planilha “03. Consumo” das memórias de cálculo (fl.1586).

1.2.2.4. Apuração dos ajustes

A apuração dos ajustes de Preço de Transferência dos produtos importados para revenda foi refeita, comparando-se o Preço Praticado com o Preço Parâmetro recalculado pela empresa, cabendo ajuste nos casos em que este último foi inferior ao Preço Praticado, observada a margem de divergência de 5% prevista no art. 51 da IN RFB nº 1312/2012. Assim, obteve-se o novo valor total de ajuste de R\$ 18.194,341,44, conforme consta do arquivo “08. Ajustes”.(fl. 1586).

1.3. AJUSTE APURADO – BASE DE CÁLCULO – Preço de Transferência

Em resumo, o total do ajuste a tributar referente ao Preço de Transferência apurado por esta fiscalização será de R\$ 70.023.992,98, já deduzido o valor oferecido à tributação na DIPJ, conforme tabela a seguir:

		IRPJ	CSLL
IMPORTAÇÃO	AUDI PRL Veículos	57.436.029,48	57.436.029,48
IMPORTAÇÃO	PRL Demais produtos	18.194.341,44	18.194.341,44
AJUSTE TOTAL APURADO – PT		75.630.370,92	75.630.370,92
AJUSTE NA DIPJ - PT		-5.606.377,94	-5.606.377,94
TOTAL A AJUSTAR		70.023.992,98	70.023.992,98

2. Incentivo Fiscal – Inovação Tecnológica

2.1. INTRODUÇÃO

Incentivos fiscais caracterizam-se pela redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus tributário, oriundo de lei ou norma específica.

Para implementar uma política de incentivo à inovação e pesquisa na área de tecnologia o Congresso Nacional decretou em 21 de novembro de 2005 a Lei nº 11.196 que em seu artigo 19 dispõe que a partir do ano-calendário de 2006 a pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido, na determinação do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, o valor correspondente a até 60% da soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica.

Ainda em seu artigo 22 a Lei nº 11.196/2005 determinou no inciso I que esses dispêndios e pagamentos sejam controlados contabilmente em contas específicas.

(...)

Concluindo, para se cumprir o requisito legal levantado no item 3 (Artigo 22 da Lei nº 11.196/2005) desta introdução, qual seja que esses dispêndios ou pagamentos a título de pesquisa ou inovação sejam controlados contabilmente, esses dispêndios devem estar registrados em conta no Livro Diário e Razão da empresa, e não somente isso, mas também registrados na contabilidade, Livro Diário e Razão, em contas específicas para tais dispêndios ou pagamentos de pesquisa ou inovação. Caso isso não ocorra, e não ocorreu no presente caso, conforme se provará com a descrição dos fatos a seguir, o comando do artigo 24 da mesma Lei nº 11.196/2005 (perda do direito aos incentivos ainda não utilizados e o recolhimento dos tributos não pagos em decorrência dos incentivos já utilizados, acrescidos de juros e multa, de mora ou de ofício, previstos na legislação tributária) deve ser efetuado pela autoridade tributária.

2.2. CONTEXTO

Em 04/05/2018, por ocasião da entrega da resposta ao Termo de Intimação nº 08, após reconhecer e efetuar os ajustes solicitados por esta fiscalização, a empresa alegou possuir um crédito referente ao benefício fiscal do art. 19, da Lei 11.196/2005, sobre Inovação Tecnológica:

(...)

Com o objetivo de verificar o atendimento às exigências normativas, em 14/05/2018, intimou-se a empresa a apresentar detalhamentos de uma amostragem dos projetos incentivados (Termo de Intimação nº 09):

(...)

2.3. DA GLOSA DA EXCLUSÃO INDEVIDA

Após análise das informações prestadas pela empresa, verificamos que a empresa deixou de cumprir as exigências legais para usufruir do incentivo fiscal em dois momentos. Primeiro, ao não registrar as despesas incentivadas apartadas, conforme item 2.3.1; e depois ao não comprovar despesas e deduzir despesas indevidas, conforme descrito no item 2.3.2.

2.3.1. Dos lançamentos contábeis

Em 24/05/2018, a empresa entregou a planilha “Pesquisa e Desenvolvimento_2013” (fl.1558) detalhando os dispêndios de cada projeto. Após pedido de prorrogação de prazo, em 06/06/2018 entregou arquivo com o demonstrativo dos lançamentos contábeis referentes a tais dispêndios, com a segregação por projeto (fl. 1560). A tabela abaixo apresenta uma amostragem dos lançamentos informados pela empresa, observando-se que as contas utilizadas se repetem para os demais projetos.

(...)

A Lei nº 11.196/2005 determina que as despesas deduzidas por conta do incentivo fiscal devem ser controladas em contas específicas.

(...)

Já a Instrução Normativa RFB nº 1187/2011 requer, além do controle contábil em contas específicas, que a empresa faça um controle analítico detalhando tais despesas:

“Art. 3º Para utilização dos incentivos de que trata esta Instrução Normativa, a pessoa jurídica deverá elaborar projeto de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, com controle analítico dos custos e despesas integrantes para cada projeto incentivado.

(...)

Art. 18. Os dispêndios e pagamentos de que tratam esta Instrução Normativa deverão ser controlados contabilmente em contas específicas. “

Assim, em 20/06/2018, uma vez que não foi possível identificar as contas específicas de controle dos gastos dos projetos incentivados, no Termo de Intimação nº 13 solicitou-se o detalhamento de um mês dos lançamentos contábeis entregues anteriormente:

(...)

Assim, a solução de consulta [Solução de Consulta nº 18 – Cosit, de 25 de fevereiro de 2015] esclarece que não há necessidade de contas contábeis específicas por projeto incentivado, mas que as contas utilizadas pela empresa para registrar todos os gastos alocados nos projetos incentivados sejam exclusivas para este fim.

(...)

Ao compararmos o total das despesas deduzidas registradas em cada conta contábil com os valores extraídos do balancete - SPED, constata-se que os valores referentes aos incentivos fiscais alocados nestas contas são apenas uma pequena parte do montante total movimentado, indicando-se que se trata de contas genéricas, não exclusivas, conforme exigência da lei.

Desta forma, por não atender à obrigação exigida no art.22, inciso I, da Lei nº 11.196/2005, verificamos que a empresa não tem direito ao incentivo fiscal em questão, nos termos do art. 24:

“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.

A tabela abaixo traz os valores declarados em DIPJ de dedução com o incentivo fiscal e que, portanto, serão glosados em sua totalidade:

	Ficha DIPJ 2014	Valor glosa (R\$)
IRPJ	Ficha 12A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real - PJ em Geral 75.(-)Dispêndios com Inovação Tecnológica (Lei nº 11.196/2005, art. 19)	125.939.230,06
CSLL	Ficha 17 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido 64.(-)Dispêndios com Inovação Tecnológica (Lei nº 11.196/2005, art. 19)	75.692.029,67

Além de não registrar contabilmente as despesas conforme exigido em lei, verificamos outras incongruências em relação aos gastos deduzidos, conforme descrito a seguir:

2.3.2. Das outras falhas na comprovação das despesas

2.3.2.1. Veículos

No Termo de Intimação nº 11 solicitou-se cópia dos documentos comprobatórios dos lançamentos, a qual foi parcialmente atendida pela empresa.

(...)

Após a explanação da empresa, mais uma vez verifica-se que a empresa utiliza de contas genéricas para registrar seus dispêndios incentivados, concluiu-se também que o documento apresentado (NF de entrada – admissão temporária em 2012) não seria o documento adequado para comprovar tal despesa. Não sendo possível verificar a destinação destes carros pertencentes à frota da empresa, concluímos que se trata de uma despesa indedutível.

2.3.2.2. Serviços contratados de outras empresas

No Termo de Intimação nº 11 solicitou-se cópia dos documentos comprobatórios de uma amostragem dos lançamentos, a qual foi totalmente atendida pela empresa. (fls. 1587/1588):

Entretanto, após verificar a descrição dos serviços prestados, houve dúvida em relação a alguns, cujo descritivo poderia ser caracterizado como transferência de execução da pesquisa.

A Lei nº 11.196/2005, em seu art. 18, estabelece que apenas as despesas de P&D transferidas a microempresas ou empresas de pequeno porte podem ser deduzidas:

Art. 18. Poderão ser deduzidas como despesas operacionais, na forma do inciso I do caput do art. 17 desta Lei e de seu § 6º, as importâncias transferidas a microempresas e empresas de pequeno porte de que trata a Lei nº 9.841, de 5 de outubro de 1999, destinadas à execução de pesquisa tecnológica e de desenvolvimento de inovação tecnológica de interesse e por conta e ordem da pessoa jurídica que promoveu a transferência, ainda que a pessoa jurídica recebedora dessas importâncias venha a ter participação no resultado econômico do produto resultante. (Vigência) (Regulamento)

Já o Decreto Nº 5.798, de 7 de junho de 2006, em seu Art. 2º, esclarece quais atividades podem ser consideradas pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica:

(...)

A Instrução Normativa RFB nº 1187, de 29 de agosto de 2011, reforça a impossibilidade de dedução de importâncias transferidas a outras pessoas jurídicas que não EPP e Microempresas para execução da pesquisa e desenvolvimento de inovação:

(...)

Em vez dos contratos de prestação de serviços, a empresa apresentou os pedidos de compras, sem eventuais anexos, quando existentes (fls. 1652/2005). Após analisarmos as descrições dos serviços contratados, verificamos, que na maioria dos casos, trata-se de transferência de atividade de pesquisa e inovação tecnológica para empresas que não se encaixam no conceito de microempresas ou empresas de pequeno porte - EPP, sendo que em alguns casos, inclusive, as empresas contratadas eram classificadas como de acompanhamento diferenciado/especial. Verificamos também a dedução de serviços que não se encaixam na definição de atividade de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica conforme DECRETO Nº 5.798/2006.

(...)

Portanto, estas despesas são indedutíveis para fins do incentivo fiscal em questão

2.4. AJUSTE APURADO – Glosa de exclusão indevida

Desta forma, levando em consideração que a empresa não escriturou adequadamente as despesas deduzidas a título de “Dispêndio com Inovação Tecnológica”; além de não comprovar todas as despesas e deduzir outras não permitidas pela legislação; cabe a glosa destas exclusões efetuadas indevidamente, conforme tabela abaixo:

	Ficha DIPJ 2014	Valor glosa (R\$)
IRPJ	Ficha 12A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real - PJ em Geral 75.(-)Dispêndios com Inovação Tecnológica (Lei nº 11.196/2005, art. 19)	125.939.230,06
CSLL	Ficha 17 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido 64.(-)Dispêndios com Inovação Tecnológica (Lei nº 11.196/2005, art. 19)	75.692.029,67

A Recorrente apresentou impugnação (fl. 2.465/2.485) descrita no relatório da decisão de primeira instância da seguinte forma:

CIÊNCIA

16. O contribuinte foi devidamente cientificado aos 26/10/2018 conforme documento à fl. 2459. Inconformada, a autuada apresentou, aos 26/11/2018 a impugnação às fls. 2465 a 2485, onde, em síntese, argumenta:

IMPUGNAÇÃO

17. A tempestividade da apresentação da impugnação.

18. Embora a Impugnante tenha efetuado ajuste ao lucro líquido de Preço de Transferência referente às importações de diversos itens, realizadas no ano-calendário de 2013, no valor de R\$ 5.606.377,94, a Auditora-Fiscal surpreendentemente apurou ajuste devido na importação, no total de R\$ 75.630.370,92. Segundo o fisco, houve erro na apuração do ajuste, com base no Método do Preço de Revenda Menos Lucro — PRL, relativo às operações de importação de veículos Audi de pessoas jurídicas vinculadas, tendo em vista que somente foram levadas em conta as vendas realizadas para pessoas jurídicas não vinculadas, no lugar de todas as vendas promovidas ao longo do ano-calendário, para vinculadas e não vinculadas.

19. Ao fiscalizar os dispêndios deduzidos pela Impugnante, realizados no ano calendário de 2013, relacionados aos projetos de pesquisa e desenvolvimento, beneficiados pelo incentivo fiscal, a Auditora-Fiscal houve por bem glosá-los, sob o principal e totalmente equivocado argumento de que, contrariamente ao que determina a legislação que regulamenta o incentivo fiscal, as despesas tidas com os projetos beneficiados não são controladas em contas específicas, o que impede a fruição do incentivo fiscal.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA

20. A Impugnante é sócia ostensiva de uma Sociedade em Conta de Participação — SCP, constituída com a Audi Brasil Distribuidora de Veículos Ltda., em 01/12/2008, com a finalidade de importar e distribuir os veículos Audi no mercado brasileiro.

20.1 Nos meses de janeiro a abril de 2013, as operações de importação dos veículos Audi foram realizadas pela Impugnante na condição de sócia ostensiva da SCP e nos meses subsequentes as operações de importação dos veículos Audi foram realizadas pela Impugnante como importadora por encomenda para a Audi Brasil.

20.2 Neste contexto, é flagrante o erro cometido pela Auditora Fiscal ao incluir na apuração do ajuste supostamente devido pela Impugnante as vendas realizadas pela Sociedade em Conta de Participação, vendas que, repete-se, somente poderiam ser levadas em conta na apuração de eventual ajuste devido pela SCP, na condição de pessoa jurídica distinta da Impugnante.

21. Diante do alegado, a impugnante argumenta que devem ser anuladas as autuações, por vício material.

DA GLOSA DAS DESPESAS RELACIONADAS AO INCENTIVO FISCAL À INOVAÇÃO TECNOLÓGICA—LEI Nº 11.196/2005

22. Os incentivos fiscais não são privilégios, mas sim formas de incentivar os particulares a ingressarem e/ou investirem em determinadas atividades ou regiões, no lugar do Poder Público, em benefício de toda a coletividade.

22.1 No que tange ao incentivo fiscal, estabelecido pela Lei nº 11.196/2005, o seu propósito é o estímulo ao investimento em projetos de pesquisa e desenvolvimento tecnológico, concedendo-se em contrapartida a possibilidade da dedução das respectivas despesas na apuração do IRPJ e da CSLL. Ilustra com jurisprudência administrativa.

23. A partir da simples leitura do TVF, constata-se que o real motivo da glosa dos dispêndios realizados pela Impugnante com projetos de pesquisa e desenvolvimento beneficiados pelo incentivo fiscal, previsto na Lei nº 11.196/2005, foi a questão formal da falta de contas exclusivas e não a ausência de contas específicas para registro dessas despesas, conforme determina a Lei nº 11.196/2005, ou seja, não foi a ausência de controle da Impugnante com relação aos dispêndios, mas sim pura e simplesmente a falta de contas exclusivas o que sequer é exigido pela citada lei.

23.1 O procedimento contábil adotado pela Impugnante permite a identificação dos projetos de pesquisa e desenvolvimento a que se refere cada dispêndio, atendendo perfeitamente à determinação contida na Lei nº 11.196/2005 e possibilitando, portanto, a fruição do incentivo fiscal. Menciona anexação de relatório elaborado pela KPMG, protestando pela juntada posterior de Termo de Constatação em elaboração, com descrição detalhada acerca do dispêndio.

23.1 A impugnante protesta ainda pela realização de diligência destinada a comprovar que seu procedimento contábil atende às normas contábeis vigente e à exigência da Lei 11.196, de 2005. Apresenta os quesitos formulados e indica perita assistente. Ilustra com jurisprudência administrativa.

24. Por fim, argumenta que “deve ser afastada a glosa das despesas indiscutivelmente realizadas pela Impugnante com os projetos de pesquisa e desenvolvimento beneficiados pelo incentivo fiscal, previsto na Lei nº 11.196/2005”.

25. Quanto à glosa de despesas com veículos importados em regime de admissão temporária para testes, a impugnante argumenta que as notas fiscais apresentadas não foram consideradas suficientes pelo fisco; contudo, além de tais notas, todos os registros contábeis comprovam que tais veículos são destinados a testes. Protesta pela juntada de laudo da KPMG para comprovar suas alegações.

25.1 O §100, do artigo 4º, da Instrução Normativa RFB nº 1187/2011, que disciplina os incentivos fiscais às atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica de que tratam os arts. 17 a 26 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, expressamente autoriza a dedução de despesas decorrentes da contratação da prestação de serviços, tais como os que foram contratados pela Impugnante, que não caracterizam a transferência da execução da pesquisa. Protesta pela juntada de “Termo de Constatação” a ser elaborado pela KPMG para comprovar suas alegações.

25.2 Protesta pela realização de diligência, apresentando quesitos a responder e perita assistente.

26. Por fim, argumenta que não há fundamento para a manutenção da glosa das despesas, indiscutivelmente realizadas pela Impugnante com os projetos de pesquisa e desenvolvimento beneficiados pelo incentivo fiscal, previsto na Lei nº 11.196/2005.

DAS DESPESAS NÃO DEDUZIDAS EM RAZÃO DA LIMITAÇÃO DO APROVEITAMENTO AO VALOR DO LUCRO REAL E DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL

27. Tal como informado ao fisco, a Impugnante ainda dispõe de despesas relacionadas ao incentivo fiscal de inovação tecnológica — Lei 11196/2005, correspondentes ao ano-calendário de 2013, que não foram deduzidas na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, em razão da limitação legal acima transcrita (Planilha discriminativa do valor deduzido e do montante ainda não aproveitado e Ficha 46 da DIPJ do ano-calendário de 2013).

28. Na hipótese de mantida a autuação, deverá ser permitida à Impugnante a exclusão dos dispêndios ainda não aproveitados, repete-se, em decorrência da limitação estabelecida na Lei no 11.196/2005, sob pena de enriquecimento sem causa pela União Federal. Protesta pela apresentação posterior do “Termo de Constatação” a ser elaborado pela PMG para demonstrar o montante e a elegibilidade destas despesas.

29. For fim, a impugnante argumenta que a jurisprudência reconhece a obrigatoriedade da compensação dos prejuízos fiscais de exercícios anteriores em sede de lançamento de ofício, na medida em que a dedução ou compensação não depende de opção exercida na apuração fiscal ou declaração de rendimentos. Desta feita, impõe à autoridade lançadora, de ofício, o dever de apropriar das despesas de desenvolvimento de tecnologia, pertinente ao próprio exercício a que a impugnante faz jus.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

30. As razões de defesa para a CSLL são as mesmas já expostas para o IRPJ.

DO PEDIDO

31. Por todo o exposto, requer-se a anulação, por vícios materiais, das autuações, no que tange ao preço de transferência, tendo em vista a ilegitimidade da Impugnante para responder pelo ajuste, que pretensamente deveria ter sido realizado pela Sociedade em Conta de Participação.

31.1 Quanto ao direito à fruição do incentivo fiscal de inovação tecnológica, previsto na Lei nº 11196/2005, tendo em vista a falta de embasamento e razoabilidade para a glosa das despesas, as autuações deverão ser prontamente canceladas.

31.2 Alternativamente, requer que sejam apropriadas as deduções com o incentivo fiscal de inovação tecnológica, não aproveitados no AC de 2013, por fora de limitação legal.

31.3 A impugnante reitera o pedido de juntada posterior de “Termo de Constatação”, em elaboração pela KPMG, bem como a realização das diligências pleiteadas

A DRJ de Belo Horizonte julgou a impugnação improcedente mantendo integralmente o crédito tributário constituído, sendo o Acórdão ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2013

ILEGITIMIDADE PASSIVA. NÃO COMPROVADA A parte autuada é legítima, tendo em vista que esta é a praticante dos fatos geradores dos tributos devidos.

INOVAÇÃO TECNOLÓGICA. DISPÊNDIOS. BENEFÍCIO FISCAL Os benefícios previstos na Lei 11.196, de 2005 somente permitem a exclusão dos dispêndios com pesquisa e desenvolvimento de inovação tecnológica do lucro líquido, quando estes

foram controlados no tempo e na forma adequada, mediante contas específicas, conforme disposição legal.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada do Acórdão da DRJ (fl. 2.874) com ciência por decurso do prazo em 04/07/2019, a Recorrente apresentou em 01/08/2019 o Recurso Voluntário (fls. 2.880/2.908).

Em sede de preliminar, a recorrente mantém a arguição de nulidade da autuação por entender sua ilegitimidade passiva, conforme trecho do Recurso Voluntário

Tal entendimento, no entanto, não pode prosperar, uma vez que, contrariamente ao que restou decidido pelo acórdão, ora recorrido, está evidenciado pela documentação da SCP acostada à Impugnação, que a Recorrente é parte ilegítima para responder pelo ajuste, que deve, se for o caso, ser apurado e exigido da própria SCP. devendo, portanto, ser anuladas as presentes autuações, por vício material (**Griffou-se**)

No mérito, a Recorrente basicamente reprisou os argumentos utilizados na fase impugnatória e ao final requer:

IV - Do PEDIDO

Por todo o exposto, requer-se o provimento do presente Recurso Voluntário para que:

- (i) sejam anuladas as autuações, por vício material, no que tange ao preço de transferência, tendo em vista a ilegitimidade da Recorrente para responder pelo ajuste, que pretensamente deveria ter sido realizado pela Sociedade em Conta de Participação;
- (ii) sejam canceladas as autuações quanto ao direito à fruição do incentivo fiscal de inovação tecnológica, previsto na Lei nº 11196/2005, tendo em vista a falta de embasamento e razoabilidade para a manutenção da glosa das despesas;

Alternativamente, na improvável hipótese da manutenção de parte da matéria tributável, objeto do item III "A" desse Recurso Voluntário, o que se admite por necessidade de argumentação, requer-se que lhe seja dado provimento para que sejam permitidas as deduções com o incentivo fiscal de inovação tecnológica, prevista na Lei nº 11196/2005, que não foram aproveitadas no ano calendário de 2013, por força de limitação quantitativa imposta pela legislação (Doe. 06 DA IMPUGNAÇÃO), consoante as razões expostas no item III "B" 4 da presente Impugnação.

Termos em que, reiterando o pedido pela realização das diligências acima mencionadas,

É o Relatório

Voto

Conselheiro Fernando Augusto Carvalho de Souza, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

A lide se resume aos questionamentos por parte da Recorrente de crédito tributário formalizado em auto de infração referente à falta de adição no “ajuste de preços de transferência” e na glosa de exclusões indevidas referentes à inovação tecnológica e despesas não comprovadas.

A Recorrente alega nulidade por vício material pela ilegitimidade passiva, tendo em vista que o ajuste deveria ter sido realizado pela Sociedade em Conta de Participação na qual é sócia ostensiva.

Considero essa arguição de nulidade por ilegitimidade passiva na verdade é mérito e será enfrentada a seguir.

AJUSTES DE PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA

Em nenhum momento do procedimento fiscal houve questionamento da existência do vínculo de sócio ostensivo da Recorrente, o que ficou comprovado pela fiscalização foi a ausência de cumprimento das obrigações acessórias de escrituração dos resultados e lucro real de modo houvesse a identificação destacada dos resultados.

Como bem pontuou o julgador de primeira instância, a obrigação supracitada está prevista no art. 254 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda) vigente a época:

Sociedades em Conta de Participação - SCP

Art. 254. A escrituração das operações de sociedade em conta de participação poderá, à opção do sócio ostensivo, ser efetuada nos livros deste ou em livros próprios, observando-se o seguinte:

I - quando forem utilizados os livros do sócio ostensivo, os registros contábeis deverão ser feitos de forma a evidenciar os lançamentos referentes à sociedade em conta de participação;

II - os resultados e o lucro real correspondentes à sociedade em conta de participação deverão ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados e do lucro real do sócio ostensivo, ainda que a escrituração seja feita nos mesmos livros; **(Griffou-se)**

III - nos documentos relacionados com a atividade da sociedade em conta de participação, o sócio ostensivo deverá fazer constar indicação de modo a permitir identificar sua vinculação com a referida sociedade.

Ou seja, de acordo com inciso II, para que os ajustes fossem devidos à SCP, deveria a Recorrente, como sócia ostensiva, escriturar em seus livros as vendas da SCP de forma clara e destacada.

Não foi o que se viu nos documentos acostados ao processo.

Em todos os lançamentos contábeis à conta contábil nº 0071000300 - RECEITA DE VENDAS DE VEICULOS IMP. - AUDI BRASIL (*arquivo não paginável - RAZAO_Receita vendas AUDI_RAZAO_Receita vendas AUDI.zip*) não consta nenhuma menção das receitas da SCP.

Ao final do exercício, o saldo foi transferido para uma conta de resultado da empresa, como pode ser observado nos lançamentos abaixo:

Data	Número da Conta Contábil	Conta Contábil	Valor	D/C	Saldo	D/C	Histórico
31/12/2013	0071000300	RECEITA DE VENDAS DE VEICULOS IMP. - AUDI BRASIL	392.339.908,07	D	4.045.818,50	C	ENCERRAMENTO DE EXERCICIO ZERAR RESULTAD
31/12/2013	0099999999	CONTA RESULTADO TRANSPORTADO	392.339.908,07	C	4.045.818,50	C	ENCERRAMENTO DE EXERCICIO ZERAR RESULTAD
31/12/2013	0071000300	RECEITA DE VENDAS DE VEICULOS IMP. - AUDI BRASIL	4.045.818,50	D	0,00	D	ENCERRAMENTO DE EXERCICIO ZERAR RESULTAD
31/12/2013	0099999999	CONTA RESULTADO TRANSPORTADO	4.045.818,50	C	0,00	D	ENCERRAMENTO DE EXERCICIO ZERAR RESULTAD

Diante do exposto, tendo em vista que não houve comprovação por parte da Recorrente que a comercialização de veículos AUDI tenha sido efetuada pela SCP, com o respectivo registro na contabilidade, concluo que infração constatada pela fiscalização foi correta e os valores apurados são devidos pela Recorrente.

E nesses termos, irretocável a conclusão da DRJ em relação a este tema, o acórdão recorrido não merece quaisquer reparos, permanecendo a rejeição pela nulidade invocada

GLOSA DE EXCLUSÕES INDEVIDAS REFERENTES À INOVAÇÃO TECNOLÓGICA E DESPESAS NÃO COMPROVADAS

Da análise dos autos é de extrema facilidade constatar que o Recurso Voluntário, constitui-se uma reprodução da impugnação cujos argumentos foram detalhadamente apreciados pelo julgador de primeira instância.

Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo §12, inciso, I, do Art. 114 do Novo Regimento Interno do CARF:

Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

Entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação.

Desta forma, proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida, na parte que se aplica:

Glosa de despesas relacionadas ao Incentivo Fiscal à inovação tecnológica

41. A impugnante tece diversas considerações acerca dos incentivos fiscais, concluindo que o benefício estabelecido pela Lei 11.196, de 2005 tem como propósito o estímulo ao investimento em projetos de pesquisa e desenvolvimento tecnológico, concedendo, em contrapartida, a possibilidade da dedução das respectivas despesas na apuração do IRPJ e da CSLL.

Da ausência de contas exclusivas

42. O fisco glosou os dispêndios realizados pela impugnante com projetos de pesquisa e desenvolvimento beneficiados pelo incentivo fiscal previsto na Lei 11.196, de 2005, tendo em vista que a autuada não utilizou contas contábeis específicas para o controle dos dispêndios em comento, conforme exigência do inciso I, artigo 22, da Lei 11.196, de 2005, além da dedução de despesas indevidas – não comprovadas.

42.1 A impugnante contesta a glosa efetuada pelo fisco, argumentando, em síntese, que tal exclusividade das contas contábeis não é exigida pela legislação e que há o efetivo e aferível controle destas despesas, de forma a viabilizar a dedutibilidade e consequente fruição do incentivo fiscal.

42.2 A impugnante acrescenta que a norma contida na Lei nº 11.196/2005 não pode ser interpretada com formalismo exacerbado, sob pena de, literalmente, afrontar todo o arcabouço da disciplina contábil, consolidado desde a década de 1970, bem como, em último raciocínio, criar um conjunto de condições e requisitos de forma a tornar impossível a fruição do direito previsto em lei. Protesta pela juntada de “Termo de Constatação” a ser elaborado pela KPMG para comprovação de suas alegações.

43. O arquivo “DEMONSTR CONTÁBIL” apresentado pelo contribuinte durante a fase da auditoria não permite a identificação das contas específicas de controle dos gastos incentivados. Novamente intimado a apresentar a conta contábil exclusiva de controle dos projetos incentivados (Termo de intimação 14):

“Por ocasião da resposta ao Termo de intimação nº 09, a empresa entregou a planilha “Pesquisa e Desenvolvimento_2013” (arquivo original anexo) detalhando os dispêndios de cada projeto, assim como informou as contas dos lançamentos contábeis. Entretanto, as contas apresentadas mostraram-se gerais então, solicitou-se no Termo de intimação nº13, a abertura de um mês destas contas (D-02901001 / D-02905001 / C49997000 / D-89012010 / C-49913000). Ainda assim, não possível identificar a conta exclusiva para controle dos dispêndios relacionados ao incentivo fiscal – Inovação Tecnológica. (...)

• Informar a conta contábil exclusiva de controle dos dispêndios dos projetos incentivados conforme art. 22, inciso I, da LEI Nº 11.196, DE 21 DE NOVEMBRO DE 2005;” (os grifos não são do original)

43.1 Em resposta, a fiscalizada esclarece:

“1 – Informar que esta contribuinte faz o reconhecimento dos dispêndios com pesquisa e desenvolvimento (P&D) nas seguintes contas contábeis:

D-40001000	ORDENADOS-MENSALISTAS
D-40011000	SALÁRIOS - HORISTAS INDIRETO
D-40011001	SALÁRIO - HORISTAS DIRETO
D-44000000	DESPESA PROGRAMAS DA ENGENHARIA
D-44000001	PAGAMENTO EXTERNOS RESID ENG. PRODUTO
D-44000003	PAGAMENTO SERV. COMPR. ENGENHARIA
D-46240000	LANÇAMENTO NOVOS PRODUTOS-LAUNCHING

Ademais, a contabilização é controlada por meio de centro de custos de P&D e ordens internas que representam os projetos desenvolvidos durante o período base. No entanto, para atender as regras contábeis no final de cada mês, a VWB realiza a segregação dos dispêndios entre pesquisa e desenvolvimento, onde os gastos classificados como pesquisa são reclassificados para as contas de custo e os gastos classificados como desenvolvimento são reclassificados para as contas do ativo intangível.

44. Pois bem, os dispositivos legais aplicável aos fatos – a LEI Nº 11.196, DE 21 DE NOVEMBRO DE 2005, assim dispõe:

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. 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

44.1 Por sua vez, a IN RFB 1.187, de 2011, normatizando acerca do assunto:

Art. 3º Para utilização dos incentivos de que trata esta Instrução Normativa, a pessoa jurídica deverá elaborar projeto de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, com controle analítico dos custos e despesas integrantes para cada projeto incentivado.

Parágrafo único. Na alocação de custos ao projeto de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica de que trata o caput, a pessoa jurídica deverá utilizar critérios uniformes e consistentes ao longo do tempo, registrando de forma detalhada e individualizada os dispêndios, inclusive:

I - as horas dedicadas, trabalhos desenvolvidos e os custos respectivos de cada pesquisador por projeto incentivado;

II - as horas dedicadas, trabalhos desenvolvidos e os custos respectivos de cada funcionário de apoio técnico por projeto incentivado.

(...)

Art. 18. Os dispêndios e pagamentos de que tratam esta Instrução Normativa deverão ser controlados contabilmente em contas específicas.

44.2 A RFB já esclareceu acerca do assunto na Solução de Consulta COSIT 18, de 2015, nos seguintes termos:

35. Vê-se que foi estabelecida a forma de controlar os dispêndios, mediante a elaboração de projetos com os conteúdos discriminados, e o controle contábil em contas específicas. Tais contas devem conter unicamente valores referentes aos dispêndios objeto dos incentivos fiscais, sem incluir outros tipos de aplicações.

36. Além disso, os registros devem estar respaldados por documentação hábil a fornecer os detalhes analíticos necessários à identificação e comprovação dos gastos de cada projeto. Ao possibilitar tal identificação, é permitida a utilização de contas que representem os dispêndios contemplados pelas regras dos incentivos à inovação tecnológica, sem exigência de ser adotada contabilização individual para cada projeto.

37. A título de observação, cabe fazer menção que as contas adotadas para representar os dispêndios objeto dos incentivos fiscais devem conter lançamentos que se conformem com os critérios admitidos pela legislação para considerar os valores como investimentos em pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica.

38. Nesse viés interpretativo, a RFB manifestou entendimento de que os incentivos de inovação tecnológica abrangem o desenvolvimento de produtos e processos na atividade industrial, mas não contemplam as atividades comercial e administrativa. A Solução de Consulta nº 47, de 5 de dezembro de 2013, expressou esse entendimento, conforme ementa a seguir transcrita:

[...]

44.3 Assim sendo, tal como apontado pelo fisco, “não há necessidade de contas contábeis específicas por projeto incentivado, mas que as contas utilizadas pela empresa para registrar todos os gastos alocados nos projetos incentivados sejam exclusivas para este fim”.

44.3.1 Demonstrando o procedimento adotado pela fiscalizada, o fisco exemplifica:

A tabela abaixo totaliza as despesas deduzidas por conta contábil:

Código	Descrição da Classe de Custo	SomaDeValor/MR
40001000	ORDENADOS-MENSALISTAS	91.573.855,46
40011001	SALÁRIO - HORISTAS DIRETO	3.163.549,54
40011000	SALARIOS - HORISTAS INDIRETO	36.427.675,44
44000000	DESPESA PROGRAMAS DA ENGENHARIA	61.333.299,91
44000001	PAGAMENTO EXTERNOS RESID ENG. PRODUTO	36.741.191,66
44000003	PAGAMENTO SERV. COMPR. ENGENHARIA	16.128.405,13
46240000	LANCAMENTO NOVOS PRODUTOS-LAUNCHING	16.156.035,68
	TOTAL*	261.524.012,82

* Valor total da amostragem (91,2% do Valor total incentivado de R\$ 286.763.492,16)

A tabela abaixo traz os valores destas contas extraídos do balancete – SPED (fls. 2419):

Nível	Código	Conta	Tipo	Saldo inicial	D/C	Total Débitos	Total Créditos	Saldo final	D/C
5	0040001000	ORDENADOS-MENSALISTAS	A	0,00		416.805.909,73	8.157.113,54	408.648.796,19	D
5	0040011000	SALARIOS - HORISTAS INDIRETO	A	0,00		258.076.372,44	11.821.413,43	246.454.959,01	D
5	0040011001	SALARIO - HORISTAS DIRETO	A	0,00		546.369.139,87	27.171.021,47	519.198.118,40	D
5	0044000000	DESPESA PROGRAMAS DA ENGENHARIA	A	0,00		313.338.782,35	197.742.287,07	115.596.495,28	D
5	0044000001	PAGAMENTO EXTERNOS RESID ENG. PRODUTO	A	0,00		89.346.707,55	44.811.060,38	44.535.647,17	D
5	0044000003	PAGAMENTO SERV. COMPR. ENGENHARIA	A	0,00		46.079.416,48	23.047.944,06	23.031.472,42	D
5	0046240000	LANCAMENTO NOVOS PRODUTOS-LAUNCHING	A	0,00		783.401.150,71	650.932.147,23	92.469.003,48	D

Ao compararmos o total das despesas deduzidas registradas em cada conta contábil com os valores extraídos do balancete - SPED, constata-se que os valores referentes aos incentivos fiscais alocados nestas contas são apenas uma pequena parte do montante total movimentado, indicando-se que se trata de contas genéricas, não exclusivas, conforme exigência da lei

45. Pois bem, a Lei 11.196, de 2005 trouxe diversos benefícios fiscais às empresas que se enquadrarem nos requisitos nele previstos. A possibilidade de dedução, em percentuais superiores aos normais, dos dispêndios com inovação tecnológica encontra-se prevista nos artigos 17 e 19 de tal norma.

45.1 Se o tema versado no dispositivo em comento diz respeito a incentivos fiscais, que reduzem a base de cálculo dos tributos e como consequência o crédito tributário devido ao estado, a única interpretação viável para a espécie é aquela prevista no art. 111 do CTN:

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.

45.2 O dispositivo acima transcrito além de aplicar a interpretação literal na hipótese de exclusão do crédito tributário, também é literal quanto à dispensa de obrigações acessórias. Os documentos anexados ao processo comprovam que o contribuinte não efetuou os lançamentos contábeis da forma como prevista na legislação específica, inviabilizando o controle dos fatos pela administração tributária.

42.2.1 A expressão “contas específicas” constante do art. 22 da Lei 11.196, de 2005 remete ao fato de que os dispêndios com recursos humanos e serviços de terceiros referentes à pesquisa e inovação tecnológica, necessariamente, deverão estar em contas especialmente criadas para tal fim, portanto, separadas das demais despesas da empresa, tendo em vista que tais dispêndios possuem natureza especial reveladora de um benefício fiscal.

43. Como se vê, as alegações de “formalismo exacerbado” não se aplicam ao caso; o determinado no dispositivo legal deve ser cumprido à risca para o gozo do benefício.

44. Quanto à solicitação de realização de diligência ou perícia para comprovação do alegado, cabe esclarecer que, tal como já apontado anteriormente, os registros contábeis da autuada já deveriam estar em conformidade com o determinado em lei, não comportando interpretação diversa que não a literal.

44.1 Neste contexto, nenhum documento ou esclarecimento adicional a ser apresentado pelo contribuinte vai alterar a forma de contabilização dos dispêndios, de modo que, a diligência ou perícia solicitada é desnecessária. Assim sendo, nos termos do art. 18 do Decreto 70.235, de 1972, INDEFERE-SE o pedido de perícia.

45. Em síntese, diante do acima descrito, mantém-se a glosa efetuada pelo fisco

Outras falhas na comprovação das despesas

46. O fisco aponta que não foi disponibilizada a totalidade dos documentos solicitados quanto aos veículos classificados como “Pesquisa e Desenvolvimento_2013”, conforme planilha à fl. 2433. Consta do TFFV:

“Já no Termo de Intimação nº 11 solicitou-se cópia da Nota Fiscal de uma amostragem dos lançamentos, a qual foi parcialmente atendida pela empresa.

Não foram disponibilizados a totalidade dos documentos dos veículos deslocados para testes. Os documentos apresentados tratavam-se de Notas Fiscais de Entrada de mercadoria em regime de “Admissão temporária”. Não ficou claro para esta

fiscalização o tipo de operação envolvida nestes casos que somam o montante de R\$ 11.014.712,20, distribuídos nas seguintes contas:

36019000	VEIC EST A CLASSIF
21004115	ENCARGOS COM VENDA VEICULOS FROTA VW
695101	VEICULOS DA FROTA VB

• Explicar detalhadamente as operações envolvidas referentes às contas 695101, 21004115, 36019000, explicar a destinação dos veículos, detalhar outros tipos de despesas, como funciona o controle e baixa de estoque;” Em resposta:

“Conta 695101 “Veículos da Frota VB” – Nesta conta contábil são lançados os veículos pertencentes à frota da Volkswagen Brasil, ou seja, àqueles pertencentes ao ativo imobilizado da companhia. Nesta estão demonstrados os valores dos veículos pertencentes à empresa frisando que estes são, desde veículos de uso de executivos e outros profissionais, como também veículos de teste, protótipos e outros incorporados ao ativo imobilizado. As baixas destes podem ocorrer através de uma venda, no caso de veículos vendáveis, ou através de “scrap”, para aqueles que não possuem condições de venda.

Conta 21004115 “Encargos com venda veículos frota vw” – Trata-se de conta para lançamento das baixas pertencentes À frota da Volkswagen.

Conta 36019000 “Veic. Est. A Classif” – Esta é uma consta contábil transitória aonde são alocados os valores relativos aos veículos inservíveis para venda. Por exemplo, um veículo que durante a produção sofreu uma avaria e não pode ser comercializado, deverá ser “scrapeado” e seu custo será alocado transitoriamente nesta conta, para depois migrar para a conta do setor responsável por estes custos.”

46.1 As informações prestadas pela fiscalizada ratificaram a utilização de contas genéricas para registro dos dispêndios incentivados. Não foi possível verificar a destinação dos veículos em comento somente com as notas fiscais apresentadas.

47. A impugnante argumenta que, além das notas fiscais apresentadas, todos os registros contábeis comprovam que se trata, de fato, de veículos destinados a testes. Solicita mais uma vez a juntada de novos documentos: laudo da KPMG.

48. Pois bem, o Decreto 70.235 de 1972 prescreve, em seu art. 15, que a impugnação e os documentos em que se fundamentar devem ser apresentados ao fisco no prazo de 30 dias, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo exceções expressamente previstas, e não é o caso.

48.1 Em síntese, os documentos apontados pelo impugnante deveriam acompanhar a impugnação apresentada; uma vez ausentes as exceções previstas na legislação vigente, rejeita-se a juntada de novos documentos.

Serviços contratados de outras empresas

49. O fisco aponta que as despesas apontadas não estão amparadas pelo art. 18 da Lei 11.196, de 2005, considerando não se tratar de microempresas e empresas de pequeno porte nem atividades consideradas pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica:

Lei 11.196, de 2005:

Art. 18. Poderão ser deduzidas como despesas operacionais, na forma do inciso I do caput do art. 17 desta Lei e de seu § 6º, as importâncias transferidas a

microempresas e empresas de pequeno porte de que trata a Lei no 9.841, de 5 de outubro de 1999, destinadas à execução de pesquisa tecnológica e de desenvolvimento de inovação tecnológica de interesse e por conta e ordem da pessoa jurídica que promoveu a transferência, ainda que a pessoa jurídica recebedora dessas importâncias venha a ter participação no resultado econômico do produto resultante. (Vigência) (Regulamento)

Decreto Nº 5.798, de 7 de junho de 2006:

“Art. 2º Para efeitos deste Decreto, considera-se:

I - inovação tecnológica: a concepção de novo produto ou processo de fabricação, bem como a agregação de novas funcionalidades ou características ao produto ou processo que implique melhorias incrementais e efetivo ganho de qualidade ou produtividade, resultando maior competitividade no mercado;

II - pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, as atividades de:

(...)

d) tecnologia industrial básica: aquelas tais como a aferição e calibração de máquinas e equipamentos, o projeto e a confecção de instrumentos de medida específicos, a certificação de conformidade, inclusive os ensaios correspondentes, a normalização ou a documentação técnica gerada e o patenteamento do produto ou processo desenvolvido; e

e) serviços de apoio técnico: aqueles que sejam indispensáveis à implantação e à manutenção das instalações ou dos equipamentos destinados, exclusivamente, à execução de projetos de pesquisa, desenvolvimento ou inovação tecnológica, bem como à capacitação dos recursos humanos a eles dedicados;”

50. A impugnante ressalta que o objeto social da Impugnante é a industrialização de veículos automotores, ou seja, não é o desenvolvimento desta ou daquela peça, mas sim a fabricação e montagem do conjunto, que é composto por inúmeras peças. Protesta pela juntada de perícia para comprovação da vinculação dos dispêndios apontados aos projetos de inovação tecnológica, sua classificação contábil e identificação nos registros contábeis da empresa.

51. De pronto, a fiscalizada não faz qualquer menção à transferência de importâncias referentes à dispêndios de inovação tecnológica a empresas de grande porte, enquanto previstas somente a microempresas e empresas de pequeno porte; qualquer esclarecimento adicional não vai alterar o constante dos registros contábeis da empresa, já auditados pelo fisco, cujas conclusões não foram afastadas pela impugnante mediante documentação hábil e idônea.

51.1 Neste contexto, ainda que comprovado que tais dispêndios sejam classificáveis como despesas – e não foi - nenhum documento ou esclarecimento adicional a ser apresentado pelo contribuinte vai alterar a destinação das importâncias transferidas a empresas de grande porte – caracterizada como transferência de pesquisa - nem a forma de contabilização destes dispêndios, de modo que, a diligência ou perícia solicitada é desnecessária. Assim sendo, nos termos do art. 18 do Decreto 70.235, de 1972, INDEFERE-SE o pedido de perícia.

DAS DESPESAS NÃO DEDUZIDAS EM RAZÃO DA LIMITAÇÃO DO APROVEITAMENTO AO VALOR DO LUCRO REAL E DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL

52. A impugnante argumenta que dispõe de despesas relacionadas ao incentivo fiscal de inovação tecnológica correspondentes ao AC de 2013, não deduzidas na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, em razão da limitação legal. Tendo em vista a expressiva alteração no lucro real e na base de cálculo da CSLL, deverá ser permitida à impugnante a exclusão dos dispêndios ainda não aproveitados. Protesta pela juntada de “Termo de Constatação” em elaboração pela KPMG para demonstrar o montante e elegibilidade destas despesas ainda não aproveitadas.

53. O impugnante menciona a existência de despesas não deduzidas em função da limitação legal prescrita na Lei 11.196, de 2005, contudo não apresenta qualquer comprovação destas despesas, nem mesmo apresenta a quantificação de tais dispêndios, pleiteando a apresentação posterior de laudo com tais informações.

53.1 Pois bem, tais documentos já deveriam estar de posse da contribuinte desde a apresentação da DIPJ; contudo, poderia tê-los apresentado juntamente com a impugnação e não o fez. Nos termos do art. 15 do Decreto 70.235 de 1972, o prazo para apresentação de documentos no presente caso já se encontra precluso, tendo em vista a inexistência das exceções previstas na legislação vigente.

54. Neste contexto, INDEFERE-SE a juntada de novos documentos, assim como a dedução extemporânea de despesas não comprovadas pelo contribuinte

Lançamento Decorrente – CSLL

55. Tendo em vista que as infrações que resultaram na apuração do IRPJ devido refletem na apuração da CSLL e o contribuinte não elidiu o apurado pelo fisco, mantém-se os lançamentos decorrentes.

Jurisprudência Administrativa

56. Tendo em vista ainda, que o impugnante dentre outros fundamentos, arrima suas razões em entendimento emanado de jurisprudências administrativas como fonte de direito tributário, cumpre considerar que o art. 100, inc. II, do Código Tributário Nacional, dispõe que as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa são fontes secundárias de direito tributário, como normas complementares das chamadas fontes primárias, quando a lei lhes atribuir eficácia normativa.

Ressalvando a hipótese do art. 113 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, que versa sobre a edição de súmula vinculante na esfera administrativa, inexistente norma legal que atribua às decisões administrativas, no âmbito do processo administrativo fiscal a eficácia normativa prevista no CTN; dessa forma, elas têm eficácia restrita aos casos para os quais foram proferidas.

56.1 Portanto, sem propósito arrimar razões de discordância em ementas de acórdãos do CAREF, que são eficazes apenas em relação à matéria circunscrita nos autos do processo respectivo em que foram proferidos, mormente porque, à míngua do inteiro teor do acórdão, não há sequer como o julgador aquilatar, cabal e insofismavelmente, a natureza e limites da matéria versada, nem como aferir os parâmetros de alcance e temporalidade da ementa paradigma

Doutrina

57. Considerando ainda que o impugnante traz à baila manifestações de ilustres juristas, esclareço que a doutrina que permeia a peça de defesa não se sobrepõe às prescrições legais, tampouco às orientações normativas regularmente editadas pela Receita Federal do Brasil, uma vez que elas não produzem efeito vinculante sobre os atos administrativos em geral.

Não há com prosperar as alegações da Recorrente de que houve cumprimento das condições previstas na Lei nº 11.196/2005 de modo a obter os benefícios fiscais previstos no diploma legal.

Questões formais não são perfunctórias no direito tributário, diferentemente do que apregoa a Recorrente.

Causa estranheza quando a Recorrente afirma: “(...) *não foi a ausência de controle da Recorrente com relação aos dispêndios, mas sim pura e simplesmente a falta de contas exclusivas o que sequer é exigido pela citada lei*” se logo abaixo é transcrito o inciso I do art. 22 da Lei 11.196/2005 (fl. 2888/2889):

III B 2 – DA AUSÊNCIA DE CONTAS EXCLUSIVAS

A partir da simples leitura do Termo de Verificação Fiscal, constata-se que o real motivo da glosa dos dispêndios realizados pela Recorrente com projetos de pesquisa e desenvolvimento beneficiados pelo incentivo fiscal, previsto na Lei nº 11.196/2005, foi a questão formal da falta de contas exclusivas e não a ausência de contas específicas para registro dessas despesas, conforme determina a Lei nº 11.196/2005, ou seja, não foi a ausência de controle da Recorrente com relação aos dispêndios, mas sim pura e simplesmente a falta de contas exclusivas o que sequer é exigido pela citada lei:

(...)

“A Lei nº 11.196/2005 determina que as despesas deduzidas por conta do incentivo fiscal devem ser controladas em contas específicas.”

“Art. 22. Os dispêndios e pagamentos de que tratam os arts. 17 a 20 desta Lei: (Vigência) (Regulamento)

I - serão controlados contabilmente em contas específicas; e”

A Recorrente alega que o controle existente já seria suficiente para usufruir do benefício, ocorre que um controle de contas é a “*caverna mestra*” de um sistema contábil.

Sobre a arguição de “*formalismo exacerbado*” materializado pela interpretação literal da legislação, deve-se ressaltar que o preceito da literalidade no Direito tributário busca como ponto de partida o exame do significado e alcance de cada uma das palavras da norma jurídica, ela se fundamenta na letra da norma jurídica.

É assim que deve ser interpretada a legislação tributária

Mais ainda quando se está analisando um benefício fiscal, a aplicação do art. 111 do CTN deve ser através de uma interpretação restritiva quanto à extensão de objetos alcançados pelo conceito a que se propõe interpretar.

Com isso, não há outra saída para a fiscalização senão interpretar a expressão “*contas específicas*” presente no artigo 22 da Lei nº 11.196/2005 no sentido de que os

dispêndios com pesquisa e inovação tecnológica necessariamente deverão estar em contas especialmente criadas para essa finalidade, ou seja, separada das demais despesas da sociedade.

O legislador ao incluir a expressão “*contas específicas*” tinha por objetivo que os usuários da informação pudessem discriminar as despesas escrituradas, sendo a Administração Pública mais um usuário, o seu objetivo era o cumprimento da obrigação para que o contribuinte usufruísse do benefício.

O controle através de “*contas específicas*” não é uma regra contábil, mas uma regra tributária versando sobre matéria contábil.

A fiscalização foi extremamente diligente na produção de provas da infração, bem como o voto condutor de primeira instância, detalha com precisão a infração.

A consequência da inobservância do pressuposto do benefício é a perda do direito aos incentivos e o recolhimento do valor correspondente aos tributos não pagos.

E assim vem se manifestado a recente jurisprudência do CARF:

INOVAÇÃO TECNOLÓGICA. DISPÊNDIOS. BENEFÍCIO FISCAL. Os benefícios previstos na Lei n. 11.196/2005 somente permitem a exclusão do lucro dos dispêndios com pesquisa e desenvolvimento de inovação tecnológica quando estes forem controlados no tempo e na forma adequados, mediante contas específicas, como estabelecem os artigos 17, 19, 22, inciso I, e 24 daquele diploma legal. (CARF 10935721717201596 – Acórdão: 1003-003.667, Relator: MAURITANIA ELVIRA DE SOUSA MENDONCA, Data de Julgamento: 15/06/2023, Data de Publicação: 13/07/2023) (Grifou-se)

INOVAÇÃO TECNOLÓGICA. DISPÊNDIOS. BENEFÍCIO FISCAL. Na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL os dispêndios com pesquisa e desenvolvimento de inovação tecnológica devem ser controlados contabilmente em contas específicas. Tratando-se de benefício fiscal, aplica-se o 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. (CARF 13971723962201590 – Acórdão: 1401-006.411, Relator: ANDRE SEVERO CHAVES, Data de Julgamento: 14/03/2023, Data de Publicação: 03/04/2023) (Grifou-se)

Dessa forma, assiste razão o acórdão recorrido no tópico relacionado à “*contas exclusivas*”.

Em relação a glosa de despesas não comprovadas relacionadas com veículos importados em regime de admissão temporária, mais uma vez a Recorrente alega “*formalismo desarrazoado*”.

Em várias oportunidades no curso do procedimento fiscal, a fiscalização aponta que a documentação apresentada não deixa claro qual tipo de operação foi realizada, intimando a Recorrente em várias oportunidades a detalhar as operações.

Os esclarecimentos apresentados indicaram que a empresa mantém a sistemática contábil de escriturar dispêndios incentivados em contas genéricas, de modo que a fiscalização conclui: “*(...) não sendo possível verificar a destinação destes carros pertencentes à frota da empresa, concluímos que se trata de uma despesa indedutível*”.

Em sede de impugnação, a Recorrente não apresenta nenhum documento adicional relevante para comprovar os dispêndios, mas requer a juntada de novos documentos posteriores à impugnação, contudo a legislação é clara (art. 15 do Decreto nº 70.235/72) quanto a preclusão desse direito.

A Recorrente alega que há exceções para preclusão em casos específicos, contudo entendo que não seja o caso, visto que todos os documentos acostados ao processo são suficientes para formação da convicção desse julgador, aliado ao fato que o motivo de força maior não foi demonstrado pela Recorrente.

Além disso, a Recorrente reitera pedidos de diligência já formulados em sede de impugnação.

As diligências para produção de provas não servem para simplesmente suprir a inércia ou a deficiência probatória, mas são direcionadas ao julgador para formação de sua convicção e podem ser dispensadas quando consideradas desnecessárias nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72.

Da mesma forma que o ato administrativo deve ser instruído com os elementos probatórios necessários, a impugnação deve ser acompanhada dos respectivos elementos probatórios, sendo que o seu indeferimento não configura ofensa aos princípios da verdade material ou do devido processo legal ou cerceamento do direito de defesa.

Dessa forma, nesse ponto, não merece reparo a decisão de primeira instância, rejeitando o pedido de diligência.

Dialogando com o Acórdão de primeira instância, em contraponto a decisão de manter a glosa relacionada a “*Serviços contratados de outras empresas*”, a Recorrente alega em seu recurso voluntário:

(iii) contrariamente ao sustentado pelo acórdão recorrido, não há na Lei nº 11196/2005 vedação à dedução, para fins de aproveitamento do incentivo fiscal, das despesas tidas com a contratação de pessoas jurídicas que não sejam microempresas ou empresas de pequeno porte. A própria Lei nº 11.196/2005 prevê expressamente no seu art. 22, II, a possibilidade da contratação de terceiros para a execução das atividades de P&D, exigindo apenas que a pessoa jurídica contratada seja residente ou domiciliada no país.

Para a Recorrente, na Lei 11.196/2005 não há vedação para contratação de terceiros de qualquer pessoa jurídica, independente do porte, bastando que seja residente e domiciliada no país conforme art. 22, inciso II, dessa forma seria indevido a glosa pela não identificação nos registros contábeis de microempresas ou empresas de pequeno porte.

Observa-se que a decisão de primeira instância foi precisa ao indicar o art. 18 da Lei 11.196/2005, no qual consta que somente poderão ser deduzidas as despesas transferidas a microempresas e empresa de pequeno porte:

Lei 11.196, de 2005:

Art. 18. Poderão ser deduzidas como despesas operacionais, na forma do inciso I do caput do art. 17 desta Lei e de seu § 6º, as importâncias **transferidas a microempresas e empresas de pequeno porte** de que trata a Lei no 9.841, de 5 de outubro de 1999,

destinadas à execução de pesquisa tecnológica e de desenvolvimento de inovação tecnológica de interesse e por conta e ordem da pessoa jurídica que promoveu a transferência, ainda que a pessoa jurídica recebedora dessas importâncias venha a ter participação no resultado econômico do produto resultante. (Vigência) (Regulamento)

O previsto no art. 22, inciso II, apenas inclui mais uma restrição aquela já prevista no art. 18, ou seja, para as despesas serem dedutíveis, devem ser com microempresas e empresas de pequeno porte, estas devem ser residentes e domiciliadas no País.

Em relação ao Acórdão da 4ª Turma do TRF da 3ª Região, a interpretação divergente no âmbito daquela turma em matéria relacionada a Lei nº 11.196/2005 não se aplicam necessariamente a lides outras, haja vista a ausência de efeito vinculante.

Desta forma, mantém a decisão de piso nesse ponto, inclusive na rejeição pela diligência, nos mesmos fundamentos anteriormente descritos.

Em relação aos tópicos das despesas não deduzidas em razão da limitação do aproveitamento ao valor do lucro real e da base de cálculo da CSLL e do lançamento decorrente de CSLL, o Recurso Voluntário é uma cópia *ipsis litteris* da impugnação, de modo que não há reparos nesse tópico para decisão de primeira instância acima transcrita.

Ante o exposto, voto por afastar a arguição de nulidade do auto de infração, negar provimento ao pedido de diligência e, no mérito, **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

É como voto

(documento assinado digitalmente)

Fernando Augusto Carvalho de Souza