



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

Processo nº 16682.720420/2013-47
Recurso nº
Resolução nº **1201-000.144 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Seção de 26 de agosto de 2014
Assunto SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA
Recorrente TELEMAR NORTE LESTE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por maioria de votos, CONVERTER o julgamento em diligencia, vencidos o Relator e o Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteadó. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Cuba Netto.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida – Relator

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Redator designado

Participaram do presente julgado os Conselheiros: Rafael Vidal de Araújo, Marcelo Cuba Netto, Rafael Correia Fuso, Roberto Caparroz de Almeida, João Carlos de Lima Junior e Luis Fabiano Alves Penteadó.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração com a exigência de recolhimento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), relativo ao ano-calendário de 2010.

O lançamento tem como fundamento glosa de exclusões/compensações não autorizadas na apuração do lucro real, com base no artigo 250, I, do RIR/99, bem assim a apuração incorreta da CSLL.

A ação fiscal foi motivada por seleção interna para a verificação de indícios de exclusão indevida nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, de valores relativos a incentivos fiscais para o ano-calendário de 2010.

A fiscalização apontou que o contribuinte não utilizou contas contábeis específicas para o controle dos dispêndios com pesquisa tecnológica e desenvolvimento, P&D, de inovação tecnológica (recursos humanos e serviços de terceiros), conforme exigência contida no inciso I, do artigo 22, da Lei nº 11.196/05 (conhecida como Lei do Bem).

Em 06 de junho de 2012, o Contribuinte tomou ciência do Termo de Início da ação fiscal, no qual foi intimado a apresentar e informar, entre outras providências:

1. *Os valores dos dispêndios com pesquisas tecnológicas e desenvolvimento de inovação tecnológica a que se refere o artigo 17, inciso I, da Lei nº 11.196/2005, deduzidos como despesas operacionais na apuração do lucro líquido do exercício relativo ao ano-calendário de 2010, anexando cópias do Livro Razão onde constassem as contas contábeis que os registraram e suas contrapartidas;*

2. *Quais percentuais dos valores dos dispêndios com pesquisas tecnológicas e desenvolvimento de inovação tecnológica, deduzidos como despesas operacionais na apuração do lucro líquido do exercício, foram excluídos das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2010, conforme artigo 19, §§ 1º e 3º da Lei nº 11.196/2005, e qual o valor, em reais, das respectivas exclusões;*

3. *Cópias das folhas do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) que indicassem as exclusões realizadas, no ano-calendário de 2010, a título de dispêndios com pesquisas tecnológicas e desenvolvimento de inovação tecnológica, conforme artigo 19, §§ 1º e 3º da Lei nº 11.196/2005;*

4. *Indicar as linhas e as fichas de suas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ's), relativas ao ano-calendário de 2010, em que foram declaradas as despesas operacionais e as exclusões a título de dispêndios com pesquisas tecnológicas e desenvolvimento de inovação tecnológica;*

5. *Caso os valores constantes de determinadas linhas abarcassem não só os dispêndios a esse título, mas também outras despesas/exclusões, o contribuinte deveria compô-los, explicitando as demais despesas/exclusões e apresentando a documentação comprobatória (cópias das Folhas do Razão e/ou LALUR, balancetes mensais etc.) onde estivessem registradas;*

6. *Demonstrações do Resultado do Exercício e as apurações das bases de cálculo do IRPJ (lucro real) e da CSLL, relativas aos anos calendários de 2007, 2008 e 2009;*

7. *Cópias dos formulários entregues ao Ministério da Ciência e Tecnologia, em atendimento ao disposto no art. 17, §7º, da Lei nº 11.196/2005, e no art. 14 do Decreto nº 5.798/2006, relativos ao ano-calendário de 2010, bem como cópias das folhas do Livro Razão onde constassem as contas contábeis que registraram os dispêndios ali presentes, bem como suas respectivas contrapartidas.*

8. *Regularizar a situação SPED, que se encontrava “como não autenticada” e “sob exigência”, apresentando os arquivos digitais relativos à contabilidade do ano-calendário de 2010.*

O contribuinte entregou parcialmente os documentos solicitados, conforme atesta a autoridade fiscal, em 27 de novembro de 2012 e requereu dilação do prazo, por vinte dias, para atendimento aos demais itens.

Em 07 de dezembro de 2012 foi emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 01, que basicamente reiterou as solicitações ainda não cumpridas pela interessada.

Por meio de resposta protocolizada em 04 de janeiro de 2013, o Contribuinte informou que:

- 1. As contas contábeis 13215080 e 13250240 são as que detêm os registros contábeis dos valores dos dispêndios com pesquisas tecnológicas e desenvolvimento de inovação;*
- 2. Indicou que os registros das despesas operacionais e das exclusões a título de dispêndios podem ser verificadas nas fichas da DIPJ e das demonstrações do Lucro Real e da base da CSLL;*
- 3. Entregou arquivos contábeis com os dados importados e validados, gerados através do SINCO;*

Em 20 de março de 2013 a fiscalização intimou o contribuinte a regularizar a pendência verificada na Escrituração Contábil Digital (ECD) do SPED, no prazo de vinte dias.

O Contribuinte protocolizou, em 08 de abril de 2013, documento indicando que havia realizado o reenvio da escrituração fiscal e saneado a pendência constatada.

Em 1º de abril de 2013 a fiscalização deu ciência ao contribuinte sobre o uso de arquivos, documentos e esclarecimentos relativos ao ano-calendário de 2010 que foram solicitados e entregues no curso dos trabalhos que culminaram no processo n. 16682.721105/2011-75, já apreciado por esta Turma, em que foram lançados créditos relativos aos anos-calendário de 2007 e 2008.

Em razão disso, tais documentos passaram a integrar os presentes autos (fls. 1.951 e ss).

Em 26 de abril de 2013 foi lavrado Auto de Infração contra a interessada, cujos fundamentos constam do Termo de Verificação Fiscal de fls. 6.203 a 6.228, em que a autoridade lançadora, além das informações já relatadas, informa o seguinte:

- 1. O Contribuinte apresentou quadro demonstrativo dos dispêndios e percentuais incentivados utilizados conforme reproduzido às fls.6.217, (Quadro 1), estando os valores dos dispêndios demonstrados na coluna Total dos dispêndios (100%, valor de R\$ 47.661.412,59), bem como o percentual dos valores despendidos com pesquisas tecnológicas e desenvolvimento de inovação tecnológica que foi excluído das bases de cálculo do IRPJ e CSLL no referido ano-calendário;*
- 2. Da mesma forma, o valor da respectiva exclusão, está demonstrado na coluna Parcela Dedutível do dispêndio (80%), no valor de R\$ 38.129.130,07;*

3. O Contribuinte foi intimado a informar todas as contas contábeis (patrimoniais e de resultado), e suas respectivas contrapartidas, que registraram no ano de 2010, todos os valores dos dispêndios com pesquisas tecnológicas e desenvolvimento de inovação (inclusive recursos humanos), informados de forma individualizada nos respectivos formulários enviados ao MCTI, cujo total foi de R\$ 47.661.412,59, conforme Quadro 2 de fls. 6.218;

4. Em resposta, informou que a conta de ativo 0013210203 DISPENDIOS C/INOVACAO TECNOLOGICA, e respectiva conta de amortização 0013250203 TRANSF. DE DISPENDIOS C/ INOVACAO TECNOLOGICA, são utilizadas para registro e controle dos dispêndios cujos respectivos percentuais foram utilizados como incentivos fiscais;

5. O Contribuinte apresentou tabela, reproduzida às fls. 6.218, indicando o valor relativo aos percentuais dos dispêndios e as respectivas linhas e fichas das DIPJ's em que foram declarados e utilizados como exclusão na apuração do lucro real no ano-calendário de 2010;

6. Foram encontradas divergências entre os valores dos Recursos Humanos e dos Serviços de Terceiros, informados no Formulário MCTI 2010 e os valores registrados nas contas contábeis de controle dos dispêndios (13210203 e 13250203);

7. Quanto a isto, informou o Contribuinte que as diferenças decorreram de despesas com recursos humanos envolvidos no projeto, que foram classificadas durante o exercício no grupo de contas 211.1 – PESSOAL, ENCARGOS E BENEFÍCIOS e não foram reclassificadas, em tempo, nas contas próprias 13210203 e 13250203, apesar de fazerem parte do programa;

8. Acrescentou que a diferença com empresas contratadas foi decorrente do atraso na reclassificação das despesas com o incentivo em suas contas próprias, sejam estas as contas n. 13210203 e 13250203, fato este que foi resolvido, conforme consta no razão destas contas que apresentou, doc. 02, (fls. 2.144/2.149);

9. Após análise dos esclarecimentos, documentos e arquivos digitais fornecidos pelo Contribuinte, afirmou a Fiscalização que o mesmo não observou para o ano de 2010 o requisito previsto no inciso I do art. 22 da Lei nº. 11.196/05, uma vez que não foi feito o controle contábil dos dispêndios e pagamentos de que tratam os artigos 17 a 20, da referida Lei, em contas específicas;

10. Registrou a Fiscalização que o extrato do Razão 2010 das contas 13210203 e 13250203 (Anexo Razão 2010 Contas 13210203 e 13250203), extraídos da Contabilidade, utilizadas para a alegada reclassificação pelo Contribuinte, revela que no ano-calendário de 2010 não foram efetuados lançamentos referentes aos dispêndios declarados no Formulário MCTI 2010;

11. Registrou a Fiscalização que tais lançamentos tidos como de reclassificação pelo Contribuinte só foram efetuados em 31/10/2011, conforme extrato do Razão 2011 das mesmas contas 13210203 e 13250203, conforme Anexo Razão 2011 Contas 13210203 e 13250203;

portanto, logo após o início da mencionada Ação Fiscal anterior (16/06/2011) e imediatamente após a intimação que solicitou informações acerca dos dispêndios com inovação tecnológica relativos ao ano calendário de 2010 com a emissão dos termos de intimação 02 e 03, de 22/08/2011 e 12/09/2011, respectivamente;

12. Estes lançamentos extemporâneos estão registrados no razão do ano-calendário de 2011, das contas 13210203 e 13250203, apresentados pelo Contribuinte (Anexos AF Anterior Reclassificação extemporânea 13210203 e AF Anterior Reclassificação extemporânea 13250203);

13. Assim, o alegado atraso na reclassificação das despesas, como informado pelo Contribuinte, refere-se ao registro contábil no ano-calendário 2011 subsequente ao ano da realização dos dispêndios e sua utilização na apuração do IRPJ e da CSLL do ano-calendário 2010;

14. Os denominados pelo Contribuinte razões das contas contábeis 13215080 e 13250240 não contêm as datas em que os documentos ali mencionados foram lançados (registrados) na contabilidade, pois informam tão somente as datas dos documentos, a conta contábil em que foram registrados, os valores dos documentos e os respectivos textos descritivos destes;

15. Assim, concluiu a fiscalização que devem ser aplicadas as disposições contidas no art. 24 da Lei nº 11.196/05;

16. O Parecer Técnico Conjunto nº 076/2011 (Parecer/MCTI nº 076/2011) da Coordenação Geral de Inovação Tecnológica (CGIT) e da Coordenação Geral de Tecnologia da Informação (CGTE), ambas do Ministério de Ciência e Tecnologia (MCTI), não corrobora o enquadramento como projetos de P&D apresentados pela TELEMAR NORTE LESTE S/A no ano base de 2010, conforme os termos e os propósitos estabelecidos na Lei nº 11.196, de 21/11/2005;

17. O referido Parecer/MCTI nº 076/2011 menciona ainda que o MCTI, relativo ao ano base 2010, classificou a TELEMAR NORTE LESTE S/A no Anexo V do Relatório Anual da Utilização dos Incentivos Fiscais, na relação das "Empresas que Apresentaram Informações Imprecisas e/ou Incompatíveis ao Atendimento dos Dispositivos da Lei nº.11.196/05";

18. Assim, houve a glosa da exclusão no valor de R\$ 38.129.130,07, na apuração do lucro real, por violação à legislação mencionada no presente relatório.

Com a ciência do crédito lançado pela autoridade fiscalizadora, a interessada apresentou impugnação tempestiva que, em síntese, formulou os seguintes argumentos:

1. Utilizou contas contábeis específicas para controle dos dispêndios com P&D, em estrita observância ao que dispõe o artigo 22, inciso I, da Lei nº 11.196/05, (contas contábeis 13210203 e 13250203) para controle dos dispêndios com P&D;

2. A legislação que regula a concessão de benefícios fiscais deve ser interpretada literalmente não apenas pelo contribuinte, mas também pelo Fisco;

3. Assim, tendo por base que o artigo 22, inciso I, da Lei nº 11.196/05, o Decreto nº 5.798/06 e a Instrução Normativa RFB nº 1.187/11 não prescreveram a forma ou prazo para a contabilização dos dispêndios, não poderia a fiscalização, por mera liberalidade, alargar o conteúdo daquela legislação, criando exigência ali não prevista;

4. O objetivo do art. 22, I, da Lei nº 11.196/2005 foi somente assegurar que as autoridades administrativas pudessem identificar com facilidade e clareza os dispêndios incorridos pelas empresas com pesquisas tecnológicas e desenvolvimento de inovações tecnológicas, para fins de fiscalização do aproveitamento do incentivo fiscal em causa;

5. Trata-se de norma legal que prevê obrigação meramente instrumental, que visa dar às autoridades administrativas melhores condições para fiscalizar a fruição dos incentivos fiscais previstos nos arts. 17 e 19 da Lei nº. 11.196/05;

6. No caso concreto, para o seu melhor controle do aproveitamento do incentivo fiscal previsto no art. 19 da Lei nº 11.196/2005, optou por, inicialmente, registrar os dispêndios com pesquisas tecnológicas e desenvolvimento de inovações tecnológicas em diversas contas contábeis do seu plano de contas, identificando-os por meio da aposição de códigos que permitem a sua vinculação com o projeto de pesquisas tecnológicas e desenvolvimento de inovações tecnológicas correspondentes;

7. Posteriormente, reclassificava os referidos dispêndios codificados para contas contábeis específicas, tudo em atendimento ao disposto no art. 22, I, da Lei nº. 11.196/2005;

8. Com efeito, conforme documentos de fls. 2.145/2.154 e 1654/1665, reclassificou os dispêndios para as contas n. 13210203 (“Dispêndios com Inovação Tecnológica”) e 13250203 (“Transferência de Dispêndios com Inovação Tecnológica”) e, logo em seguida, estornou os lançamentos efetuados, registrando-os novamente nas contas n. 13210580 (“Dispêndios com Inovação Tecnológica” e 13250240 (“Dep. de Dispêndios com Inovação Tecnológica”);

9. O fato de as referidas reclassificações somente terem sido efetuadas em 2011 não é suficiente, por si só, para fundamentar a glosa das exclusões efetuadas, já que, insista-se, a legislação que regulamenta a fruição do incentivo fiscal em causa não estipula nenhum prazo para a contabilização em contas específicas dos dispêndios com pesquisas tecnológicas e desenvolvimento de inovações tecnológicas;

10. A ação fiscal anterior, abrangeu inicialmente apenas o ano-calendário 2007; posteriormente, em 29.11.2011, o MPF foi alterado para incluir o ano-calendário 2008 e, em 19.12.2011, tomou ciência do Termo de Encerramento da fiscalização e dos autos de infração lavrados para exigir o IR e a CSLL relativos aos anos-calendário 2007 e 2008. Assim, a ação fiscal anterior não teve como escopo o ano-calendário de 2010;

11. Portanto, as reclassificações dos dispêndios com pesquisa e inovação tecnológica, realizadas em outubro de 2011, ocorreram antes de iniciado o procedimento de fiscalização que culminou na lavratura dos presentes autos, sendo, assim, espontânea a reclassificação dos referidos dispêndios para contas contábeis específicas, o que torna ainda mais evidente o atendimento da finalidade da regra contida no art. 22, I, da Lei nº 11.196/2005;

12. Desta forma, o procedimento contábil adotado atendeu ao objetivo do art. 22, I, da Lei nº 11.196/2005, que é o de assegurar às autoridades administrativas mecanismo de controle para fiscalizar a fruição dos incentivos fiscais previstos nos arts. 17 e 19 da Lei nº 11.196/2005, não tendo havido qualquer prejuízo ao fisco que justifique a perda integral do incentivo fiscal concedido, uma vez que, mesmo quando escriturou originalmente os dispêndios em diversas contas contábeis do seu plano de contas, sempre teve o cuidado de identificá-los com códigos que permitiam a sua vinculação com os seus projetos de pesquisas tecnológicas e desenvolvimento de inovações tecnológicas, o que já seria meio suficiente para que as autoridades administrativas pudessem fiscalizar a fruição dos referidos incentivos fiscais;

13. A informação do Parecer do MCTI no sentido de que as informações prestadas no formulário não evidenciaram maior grau de clareza e quais foram, de fato, as atividades de pesquisa, desenvolvimento tecnológico e/ou inovação tecnológica realizadas, no decorrer do ano de 2010, deveu-se ao fato de o dito formulário ter um espaço limitado, com número de caracteres restrito, sendo possível apenas a apresentação de um pequeno resumo das pesquisas e inovações tecnológicas desenvolvidas;

14. Ocorre que o MCTI não realizou uma análise pormenorizada dos dispêndios realizados nem afirmou, por isso mesmo, que os projetos descritos no formulário deixaram de atender aos requisitos previstos em lei para o seu enquadramento como de inovação tecnológica;

15. Na realidade, a única conclusão que se pode inferir do Parecer do MCTI é que, pelo resumo constante do formulário, não seria possível determinar se os projetos executados no ano de 2010 seriam ou não de inovação tecnológica;

16. As autoridades fazendárias preferiram lavrar os autos com base em meras presunções, isto é, sem qualquer prova efetiva acerca da suposta inadequação dos projetos de pesquisa e de desenvolvimento de inovações tecnológicas aos incentivos fiscais previstos nos arts. 17 e 19 da Lei nº 11.196/2005;

17. Nem se diga que a competência para analisar o correto enquadramento dos projetos como de pesquisa e de desenvolvimento de inovações tecnológicas seria exclusivamente do MCTI e que, portanto, os autos teriam sido corretamente lavrados em razão do parecer;

18. Em primeiro lugar, repise-se que o próprio parecer jamais afirmou que os projetos descritos em seu formulário deixaram de atender aos requisitos previstos em lei, mas apenas que as informações apresentadas não permitiam uma conclusão definitiva;

19. Por outro lado, a Lei nº.11.196/2005 não atribuiu ao MCTI competência exclusiva para fiscalizar e analisar a correta utilização do incentivo fiscal em exame; essa competência é da RFB;

20. O Decreto n. 949/93, que regulamentou a Lei n. 8.861/93, determinou que cabia ao Ministério da Ciência e Tecnologia, atual MCTI, a concessão dos respectivos incentivos, diferentemente da Lei n. 11.196/2005 que não vinculou o aproveitamento dos incentivos fiscais previstos em seus artigos 17 a 26 à autorização ou aprovação prévia do MCTI;

21. Com efeito, o § 7º do art. 17 da Lei nº 11.196/2005 apenas estabelece que a pessoa jurídica beneficiária dos incentivos de que trata este artigo fica obrigada a prestar, em meio eletrônico, informações sobre os programas de pesquisa, desenvolvimento tecnológico e inovação na forma estabelecida em regulamento;

22. Por sua vez, o art. 14 do Decreto n. 5.798/2006 obriga o contribuinte a manter a disposição da RFB toda a documentação relativa à fruição do incentivo durante o prazo prescricional, portanto, as autoridades fiscais passaram a ter competência para fiscalizar e verificar o cumprimento dos requisitos;

23. Destaque-se que, para usufruir os incentivos fiscais, as empresas não precisam apresentar previamente um projeto de desenvolvimento tecnológico, sendo o usufruto de forma automática;

24. Os autos foram lavrados sem qualquer análise dos projetos de pesquisa e de desenvolvimento de inovações tecnológicas, reportando-se apenas ao parecer do MCTI que, como já mencionado, não disse que os projetos deixaram de atender aos requisitos legais mas, apenas que as informações constantes do formulário não seriam suficientes para que houvesse uma conclusão definitiva sobre a matéria;

25. Ou seja, sob o pretexto de que a competência para a análise da utilização do incentivo fiscal caberia exclusivamente ao MCTI, a fiscalização lavrou os autos com base em meras presunções;

26. Assim, houve violação aos artigos 112 e 142, do CTN, pois, o lançamento tributário só é válido se demonstrada, com absoluta certeza, a ocorrência do fato gerador, pois a exação baseada na mera possibilidade dessa ocorrência ofende aos princípios da legalidade e tipicidade da tributação;

27. O parecer do MCTI, além de afirmar que as informações constantes do formulário não demonstrariam “com maior grau de clareza quais foram, de fato, as atividades de pesquisa, desenvolvimento tecnológico e/ou inovação tecnológica realizadas”, também sustenta que teriam efetuado despesas com serviços contratados de pessoas jurídicas classificadas como de médio e grande porte, quais sejam, a IBM Brasil e a Accenture, que não poderiam ser objeto do incentivo fiscal em causa, conforme Lei n. 11.196/2005 e art. 4º, § 9º da IN RFB nº.1.187/2011;

28. A restrição relativa à contratação de empresas de médio ou grande porte somente está, mesmo assim, de forma indireta, prevista na Lei nº.11.196/2005;

29. Ocorre que, não houve transferência de execução de pesquisa, ainda que parcialmente, a outras pessoas, portanto, a contratação de serviços de pessoas jurídicas de médio e grande porte não afeta o gozo do benefício fiscal.

Em sessão realizada no dia 27 de agosto de 2013, a 8ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro, por unanimidade de votos, negou provimento à Impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, com os acréscimos moratórios.

As Ementas a seguir reproduzem o entendimento daquela instância de julgamento:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2010

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 somente poderão ser excluídos do lucro líquido se forem controlados contabilmente em contas específicas. Artigos 17; 19; 22, inciso I; e 24, da Lei nº.11.196/2005.

ESCRITURAÇÃO. CONFIABILIDADE.

A falta de integridade e tempestividade na escrituração de informação contábil pode ocasionar a perda de sua relevância e confiabilidade. Resoluções CFC nº. 750/93 de 1993 e CFC nº. 1282/10.

RECLASSIFICAÇÃO. EFEITOS FISCAIS.

A reclassificação somente terá efeitos fiscais se tornar as informações contábeis mais claras, precisas e confiáveis.

INOVAÇÃO TECNOLÓGICA. PARECER TÉCNICO.

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

ESCRITURAÇÃO. FORÇA PROBANTE.

A escrituração contábil mantida com observância das disposições legais somente faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados se forem comprovados por documentos hábeis e idôneos, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

DOCUMENTOS HÁBEIS E IDÔNEOS.

Os documentos hábeis segundo sua natureza são aqueles que já contêm uma prova direta acerca do fato alegado cuja existência ali se materializa. Devem ter autenticidade, legitimidade e o seu conteúdo conduzir à convicção da efetiva ocorrência do fato, devendo, preferencialmente, ser subscritos por terceiros que tenham participado das respectivas operações.

IMPUGNAÇÃO. DOCUMENTOS.

A apresentação de alegações visando desconstituir as provas apresentadas pela Fiscalização devem vir acompanhadas de documentos hábeis e idôneos. Art. 16, inciso III, do Decreto 70.235 de 1972.

IMPUGNAÇÃO. INEFICÁCIA.

Não há como abrigar alegações que não logram desconstituir os fundamentos da autuação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Posteriormente, a Contribuinte foi intimada da decisão e interpôs Recurso Voluntário, no qual reproduziu, basicamente, as alegações da impugnação, acrescidas, em síntese, dos seguintes argumentos:

1. A decisão recorrida não tratou da aplicação do incentivo fiscal em causa aos dispêndios efetuados com empresas de médio e grande porte, por entender, corretamente, que essa questão não foi objeto do lançamento, mas manteve, ainda assim, os valores autuados, sob o argumento de que deveriam ser registrados em contas específicas e que a reclassificação deveria, ao menos, ser efetuada no mesmo ano da ocorrência dos fatos;
2. Que o lançamento fiscal jamais duvidou da existência dos dispêndios efetuados pela Recorrente e que a decisão jamais poderia manter o lançamento em razão de uma suposta não apresentação de documentos, por faltar-lhe competência para agravar, modificar ou aperfeiçoar o lançamento.

Anexou, junto ao recurso voluntário, laudos técnicos elaborados por empresa privada especializada e laudos do Instituto Nacional de Tecnologia – INT, acerca de parte dos projetos que foram objeto da autuação.

Por fim, requereu, caso necessária, a conversão do julgamento em diligência, sem prejuízo do pedido de que a autuação seja cancelada.

Os autos foram encaminhados ao CARF para apreciação e julgamento.

Este é o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, Relator

O Recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais, por isso o conheço.

No intuito de enfrentar todos os argumentos apresentados no Recurso, passo a analisar, de forma tópica, as alegações, sem prejuízo de agrupar aquelas que possuem evidente correlação.

1. A Recorrente cumpriu o requisito do art. 22, I, da Lei n. 11.196/05 ao utilizar conta de ativo específica para controle dos dispêndios com P&D: a lei não estabelece forma ou prazo para a contabilização

O argumento de que *a lei não estabelece forma ou prazo para a contabilização*, de per si, parece-me inusitado, posto que, se levado às últimas consequências, simplesmente permitiria que a formalização não ocorresse.

Existe um postulado lógico elementar no sentido de que a formulação de argumento genérico, para ser válida, precisa ser testada em todo o universo de possibilidades e, como se pode depreender no caso dos autos, tal assertiva, caso aplicada, nos levaria a conclusões absurdas.

No entanto, a Lei n. 11.196/05 nos traz indicativos claros sobre a forma e o momento da contabilização das contas destinadas a controlar os dispêndios relativos à inovação tecnológica.

A dicção do artigo 17, I, do referido diploma legal nos ajuda a desvendar a questão:

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

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

O dispositivo determina, para além de qualquer dúvida, que só poderão ser deduzidos dispêndios quando classificáveis como **despesas operacionais** pela legislação do IRPJ, de forma que é indubitoso que a forma e o prazo de sua contabilização devem seguir o rito preconizado para tais despesas.

Somente isso já seria suficiente para rechaçar a ausência de preceitos defendida pela Recorrente, que a levou a contabilizar os dispêndios relativos à inovação tecnológica como contas de ativo, conforme se tem notícia dos autos.

Mais há mais.

Resta claro que a própria Lei n. 11.196/05 remete o intérprete, expressamente, a outras fontes de referência.

É cediço que a escrituração contábil busca evidenciar os atos e fatos ocorridos no tempo e no espaço. E a Lei n. 6.404/76, ao contrário de servir de fundamento para uma suposta liberdade de escrituração das companhias, traz comando em sentido exatamente contrário, ao dispor:

*Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos **princípios de contabilidade geralmente aceitos**, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais **segundo o regime de competência**. (grifamos)*

Os *Princípios Fundamentais da Contabilidade*, no Brasil, foram aprovados pela Resolução CFC n. 750/93, com a redação atualmente dada pela Resolução CFC n. 1.282/2010.

Entre esses princípios dois merecem destaque, para a compreensão da matéria aqui debatida: o princípio da oportunidade e o princípio da competência, conforme definições a seguir.

Art. 6º O Princípio da Oportunidade refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas.

*Parágrafo único. A **falta de integridade e tempestividade** na produção e na divulgação da informação contábil pode ocasionar a perda de sua relevância, por isso é necessário **ponderar a relação entre a oportunidade e a confiabilidade da informação**. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10) (grifamos)*

(...)

Art. 9º O Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.

Parágrafo único. O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

A Resolução CFC n. 774/94, vigente ao tempo da escrituração dos fatos que ensejaram o presente processo, aprovou o Apêndice interpretativo dos princípios fundamentais de contabilidade, que possui **força vinculante** para todos os profissionais de contabilidade no Brasil, dada a competência privativa do Conselho Federal de Contabilidade para editar normas regulamentares¹.

O item 2.3.1 da referida norma aborda os aspectos conceituais do princípio da oportunidade, nos seguintes termos:

¹Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade, 3ª edição, Conselho Federal de Contabilidade – Autenticado digitalmente em Brasília, 2008/3/2015 por MARCELO CUBA NETTO, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 20/05/2015 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 11/03/2015 por MARCELO CUBA NETTO
Impresso em 22/05/2015 por MARIA MADALENA SILVA

Aspectos conceituais

O Princípio da OPORTUNIDADE exige a apreensão, o registro e o relato de todas as variações sofridas pelo patrimônio de uma Entidade, no momento em que elas ocorrerem. Cumprido tal preceito, chega-se ao acervo máximo de dados primários sobre o patrimônio, fonte de todos os relatos, demonstrações e análises posteriores, ou seja, o Princípio da Oportunidade é a base indispensável à fidedignidade das informações sobre o patrimônio da Entidade, relativas a um determinado período e com o emprego de quaisquer procedimentos técnicos. É o fundamento daquilo que muitos sistemas de normas denominam de “representação fiel” pela informação ou seja, que esta espelhe com precisão e objetividade as transações e eventos a que concerne. Tal tributo é, outrossim, exigível em qualquer circunstância, a começar sempre nos registros contábeis, embora as normas tendem a enfatizá-lo nas demonstrações contábeis.

O Princípio da OPORTUNIDADE abarca dois aspectos distintos, mas complementares: a integridade e a tempestividade, razão pela qual muitos autores preferem denominá-los de Princípio da UNIVERSALIDADE.

O Princípio da OPORTUNIDADE tem sido confundido algumas vezes, com o da COMPETÊNCIA, embora os dois apresentem conteúdos manifestamente diversos. Na oportunidade, o objetivo está na completeza da apreensão das variações, do seu oportuno conhecimento, enquanto, na competência, o fulcro está na qualificação das variações diante do Patrimônio Líquido, isto é, na decisão sobre se estas o alteram ou não.

Em síntese, no primeiro caso, temos o conhecimento da variação, e, na competência, a determinação de sua natureza.

A tempestividade do registro

A tempestividade obriga a que as variações sejam registradas no momento em que ocorrerem, mesmo na hipótese de alguma incerteza, na forma relatada no item anterior. Sem o registro no momento da ocorrência, ficarão incompletos os registros sobre o patrimônio até aquele momento, e, em decorrência, insuficientes quaisquer demonstrações ou relatos, e falseadas as conclusões, diagnósticos e prognósticos. (grifamos)

O texto reproduzido, quer pela força normativa, quer pela extrema clareza de seus termos, afasta qualquer argumento da Recorrente no sentido de que não existia previsão legal para a escrituração dos dispêndios classificáveis como despesas operacionais e que a fiscalização não poderia ter exigido como “melhor técnica” coisa diversa do seu entendimento.

Ao revés, os registros contábeis deveriam atender, pela força vinculante dos enunciados transcritos, os critérios da legislação do IRPJ e dos princípios da contabilidade típicos das despesas operacionais, o que efetivamente não ocorreu, fato que, por si só, já garante a procedência dos lançamentos efetuados pela fiscalização.

2. Da ausência de previsão legal acerca do momento da segregação dos dispêndios em contas específicas

Ante o que foi exposto no tópico anterior, entendo que a alegação supracitada não pode prosperar.

Já fundamentamos nosso entendimento de que os dispêndios previstos na Lei n. 11.196 devem seguir, forçosamente, **o rito contábil das despesas operacionais**, conclusão que a própria Recorrente parece reconhecer.

Ora, a própria Recorrente indica o momento, segundo seu entendimento, sobre o controle contábil a ser efetuado, vale dizer, este deve ser realizado durante o período de apuração e de acordo com as regras do IRPJ para as despesas operacionais, na medida em que incorridas.

O que é absolutamente óbvio e natural, porque oriundo dos preceitos normativos citados, pois, do contrário, seria de se indagar, apenas a título de curiosidade: Quando deveria ser feito tal controle? A qualquer tempo, a critério do beneficiário?

Por óbvio que a resposta a tais indagações difere frontalmente da posição defendida pela Recorrente, visto que não se pode aceitar a tese de um controle *a posteriori* dos fatos, ainda que anterior à apuração do resultado ou ao início dos procedimentos de fiscalização.

Ressalte-se que o fator tempo sempre foi determinante para a segurança jurídica e a transparência das operações, notadamente quanto aos registros contábeis, o que não foi, na hipótese dos autos, observado pela Contribuinte.

No caso debatido nos autos houve flagrante descumprimento da legislação tributária e daquela que concede benefícios fiscais, pois a reclassificação das contas foi feita de forma extemporânea, após o encerramento do ano-calendário correspondente, o que, por si só, atesta a impropriedade da conduta.

Neste passo, seria possível indagar: Ainda que a reclassificação tenha sido efetuada antes dos procedimentos de fiscalização relativos ao ano-calendário de 2010, porque a interessada a realizou, se sempre entendeu, como inclusive argumenta em sua defesa, que o procedimento era correto? Porque a fiscalização relativa a períodos anteriores a levou a reclassificar, de forma extemporânea e com incorreções, os lançamentos contábeis que reputava adequados?

Entendo, em razão disso, que o próprio ato de reclassificação é indicativo do erro na aplicação dos preceitos normativos aplicáveis à espécie.

3. A decisão de adotar conta de ativo específica para controle dos dispêndios com P&D atende aos dispositivos legais

Quanto a este tópico, parece-me incontroverso que se a Recorrente pretendia compatibilizar os dispositivos da chamada Lei do Bem com aqueles previstos pelas novas regras das S/A **deveria, sobretudo, ter aplicado os princípios contábeis de forma**

adequada e efetuado os registros de acordo com o que foi explicitado neste voto, visto que dessa forma estariam mais bem assegurados os interesses dos acionistas e credores.

Em arremate, aproveitamos para enfatizar que, ante a existência de comandos normativos que preconizam os procedimentos contábeis que deveriam ser adotados pela Contribuinte, a demanda da Recorrente, **pela interpretação literal** dos dispositivos que concedem benefícios fiscais, foi totalmente aplicada pela autoridade lançadora, de sorte que a sua atuação, nesse contexto, não merece reparos.

Aliás, o fato de pugnar pela interpretação literal no presente caso me parece produzir efeitos contrários àqueles pleiteados pela Recorrente.

Não há dúvida de que a Lei no Bem trouxe, *lato sensu*, diversos benefícios fiscais às empresas que se enquadrarem nos requisitos nela previstos.

A possibilidade de dedução, em percentuais superiores ao normal, dos dispêndios com inovação tecnológica encontra-se prevista nos artigos 17 e 19 da citada norma, que, conforme já consignado, estabelecem “incentivos fiscais”, na exata dicção do *caput* do artigo 17.

Pois bem.

O artigo 22, I, da Lei do Bem determina que:

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

I – serão controlados contabilmente em contas específicas; e (...)
(grifamos)

Ora, se o tema versado nos dispositivos acima diz respeito a **incentivos fiscais**, que notadamente **reduzem a base de cálculo** dos tributos e o consequente crédito tributário devido ao Estado, a única interpretação viável para a espécie é aquela consubstanciada no artigo 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.

Além de resolver a questão em relação ao crédito, o artigo 111 do CTN, no seu inciso III, também não deixa dúvidas **sobre a necessidade de lei** para a dispensa do cumprimento de obrigações acessórias.

E, **se existe lei** que determina que os dispêndios e pagamentos relativos à inovação tecnológica **devem ser controlados contabilmente em contas específicas**, como expressamente exige o artigo 22, I, da Lei n. 11.196/05, **por certo que não há lei dispensando tais obrigações** (e nem poderia haver, dado que tal norma conflitaria com os princípios contábeis e a legislação societária, conforme já demonstrado).

E foi exatamente com base nessas impropriedades que o autoridade fiscal fundamentou a glosa das despesas, conforme se depreende do Termo de Verificação Fiscal:

Em sua resposta à intimação (Anexo AF Anterior Resposta à Intimação), o Contribuinte forneceu telas do sistema contábil SAP, contendo lançamentos contábeis dos faturamentos prestadores de serviços pessoas jurídicas listados no Formulário MCTI do ano de 2010.

*Analizados na contabilidade estes lançamentos contábeis registrados em tais telas, esta Fiscalização constatou que os dispêndios efetuados com os prestadores de serviços pessoas jurídicas, listados no Formulário MCTI do ano de 2010, foram lançados em contas contábeis que englobam também **outros prestadores de serviços cuja natureza das prestações não estão relacionadas com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica.***

Os anexos listados abaixo registram, por amostragem, os lançamentos contábeis efetuados na conta 0021120140 - FORNECEDORES - ENTR MERC/SERV-ENTR FATURAT, que recebeu grande parte dos dispêndios efetuados pela empresa juntamente com outros prestadores de serviços não relacionados com pesquisa tecnológica e desenvolvimentos de inovação tecnológica.

(...)

Dispêndios de 2010 não "reclassificados" – Esta Fiscalização considera importante demonstrar a forma equivocada do Contribuinte para atender a exigência legal do registro dos dispêndios informados no Formulário MCTI 2010 (Anexo TELEMAR Formulário MCTI 2010) em contas contábeis específicas (inciso I do art. 22 da referida Lei do Bem) com a utilização de contas de “reclassificação”, segundo ele, para controle dos dispêndios.

Esta conduta fica evidente quando, no ano base de 2010, o Contribuinte se beneficiou dos incentivos fiscais (§§ 1º e 3º do art. 19 da Lei do Bem) e não promoveu a “reclassificação” dos montantes dos dispêndios (recursos humanos e serviços de terceiros) declarados no Formulário MCTI 2010 nas contas criadas para esta finalidade e informadas por ele.

O extrato do Razão 2010 das contas 13210203 e 13250203 (Anexo Razão 2010 Contas 13210203 e 13250203), extraídos da Contabilidade pela Fiscalização, utilizadas para “reclassificação” pelo Contribuinte, revela que no ano-calendário de 2010 não foram efetuados lançamentos referentes aos dispêndios declarados no Formulário MCTI 2010.

Tais lançamentos de “reclassificação” só foram efetuados em 31/10/2011, conforme extrato do Razão 2011 das mesmas contas 13210203 e 13250203 (Anexo Razão 2011 Contas 13210203 e 13250203), portanto, logo após o início da Ação Fiscal anterior (16/06/2011) e imediatamente após esta Fiscalização ter solicitado informações acerca dos dispêndios com inovação tecnológica relativos ao ano-calendário de 2010 com a emissão dos TIFs 02 e 03 (22/08/2011 e 12/09/2011, respectivamente).

Estes lançamentos extemporâneos estão registrados no razão do ano-calendário de 2011, destas contas 13210203 e 13250203, apresentados pelo Contribuinte (Anexos AF Anterior Reclassificação extemporânea 13210203 e AF Anterior Reclassificação extemporânea 13250203).

O “atraso na reclassificação das despesas”, como informado pelo Contribuinte, refere-se ao registro contábil no ano- calendário (2011) subsequente ao ano da realização dos dispêndios e sua utilização na apuração do IRPJ e da CSLL do ano-calendário 2010.

Para situar no tempo os lançamentos contábeis destes documentos representativos dos dispêndios incorridos no ano base de 2010, esta Fiscalização extraiu da Contabilidade do Contribuinte os razões contábeis destas contas nos anos- calendário de 2010 e 2011 (Anexos Razão 2010 Contas 13215080 e 13250240 e Razão 2011 Contas 13215080 e 13250240), sendo constatado que no ano base de 2010 (objeto da presente apuração) não houve lançamentos contábeis relativos aos documentos que fundamentaram os dispêndios ocorridos naquele ano.

A simples leitura dos excertos acima, que correspondem aos documentos trazidos aos autos, revela que a Recorrente não efetuou, de forma correta, os lançamentos contábeis necessários à fruição dos benefícios fiscais, inviabilizando, portanto, qualquer possibilidade de controle, ao tempo dos fatos, pela autoridades competentes.

A necessidade de **controle específico**, exigida pela norma e desconsiderada pela Recorrente, foi exemplarmente analisada na decisão de 1ª instância, cujos argumentos me parecem irrefutáveis:

Neste sentido, a expressão “contas específicas” que se encontra no artigo 22, inciso I, da Lei nº. 11.196/2005, remete ao fato de 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, e, portanto, separadas das demais despesas da sociedade empresarial, vez que, na espécie, aqueles dispêndios possuem natureza especial reveladora de um benefício fiscal. Em síntese, “contas específicas” no presente contexto, são aquelas que o seu título, por si só, já revelam a exclusividade do seu conteúdo.

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 que 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 se coaduna com a contemporaneidade dos fatos.

Note-se que o texto legal não menciona “registrados”, “escriturados” ou “contabilizados”, mas sim, que “Os dispêndios e pagamentos de

que tratam os arts. 17 a 20 desta Lei serão controlados contabilmente em contas específicas.”

(...)

Pensar de outro modo estar-se-ia esvaziando o sentido do termo “controle” do artigo 22, inciso I, da Lei nº.11.196/2005.

4. Ausência de fundamento legal para a glosa integral dos valores contabilizados

Entendo, ao contrário do aduzido pela Recorrente, que a autoridade fiscal fundamentou de modo consistente a glosa dos valores excluídos na apuração do lucro real.

Ante toda a evidência, os autos demonstram, à exaustão, que os fundamentos para a glosa integral foram diversos, a saber:

- a) Ausência de escrituração adequada, nos moldes já delineados;
- b) Intempestividade dos registros contábeis e
- c) Parecer técnico do MCT indeferindo o enquadramento das despesas como P&D, para o ano-calendário de 2010.

Conquanto **qualquer um deles**, no meu entendimento, **já seria suficiente para a glosa integral**, por óbvio que a somatória de todos apenas reforça o acerto dos lançamentos efetuados.

A autoridade lançadora fundamentou, de forma exaustiva, todos os requisitos da autuação, inclusive quanto à glosa integral dos dispêndios, conforme relata o Termo de Verificação Fiscal:

3.2 Da perda do benefício fiscal

3.2.1 Observe-se que, conforme os art. 22, inciso I, e art. 23 do citado diploma legal, abaixo reproduzidos, os dispêndios e pagamentos a título de dispêndios com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica devem ser controlados em contas contábeis específicas e os benefícios fiscais respectivos somente podem ser usufruídos caso a pessoa jurídica esteja em dia com suas obrigações fiscais. (grifamos)

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.

3.2.2 Por fim, saliente-se que o descumprimento de qualquer obrigação assumida para obtenção dos incentivos fiscais ou sua utilização indevida ensejam a perda dos mesmos, bem como a cobrança de tributos eventualmente não recolhidos por sua utilização, acrescidos de juros e multa de mora ou ofício e sem prejuízo das sanções penais cabíveis. (grifamos)

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.

Como a escrituração contábil da empresa não seguiu os preceitos normativos, coube à autoridade lançadora, cujo trabalho de apuração me parece exemplar, detectar a impropriedade dos lançamentos e, inclusive, indicar erros nos valores reclassificados.

No entendimento da Recorrente tudo seria possível **ante o suposto permissivo legal (que obviamente inexistente)**, inclusive efetuar o controle de despesas objeto de incentivo fiscal em contas do ativo, para, quando bem entender, fazer as respectivas reclassificações, ainda que isso somente ocorresse no ano subsequente.

Aliás, neste passo, é de se perguntar: Se o procedimento adotado pela Contribuinte era correto, no seu entendimento, porque então fazer a “reclassificação das contas”? Se a lei, no seu entendimento, autoriza os lançamentos efetuados, não conseguimos entender a razão de reclassificá-los, pois, se estavam corretos e primavam pela higidez deveriam ser mantidos!

É incontroverso que a interessada **simplesmente não efetuou** qualquer lançamento contábil relativo aos dispêndios com tecnologia no ano-calendário de 2010, como se pode constatar dos extratos do Razão do período.

A “reclassificação” só ocorreu em 31 de outubro do ano seguinte, após o início do procedimento fiscal para os anos anteriores e imediatamente depois de ter sido intimada, naquele procedimento, a prestar informações sobre o ano-calendário de 2010. Conquanto seja verdadeiro o fato de que o Mandado de Procedimento Fiscal específico para o ano-calendário de 2010 só tenha sido emitido meses depois, é inequívoco que a empresa não primava pelo controle da sua documentação nem tampouco cumpria, com a devida diligência, suas obrigações acessórias, tanto assim que a Escrituração Contábil Digital do SPED não estava autenticada, com a indicação de “sob exigência”.

Ao comentar a necessidade de controle dos projetos objeto de incentivos à inovação tecnológica, Edmar Oliveira Andrade Filho, na obra *Imposto de Renda das Empresas 10ª edição*, p. 396, esclarece:

O valor que servirá de base para a exclusão deverá ser controlado na Parte B do LALUR, por projeto, até que sejam satisfeitas as exigências previstas na Lei, quando poderá ser excluído na determinação do lucro real. Os valores registrados deverão, a qualquer tempo, ser

comprovados por documentação idônea, que deverá estar à disposição da fiscalização da Secretaria da Receita Federal.

Todas as constatações acima demonstram que não houve a propagada higidez na contabilidade da Contribuinte e, no meu sentir, justificam o lançamento integral das glosas, sem prejuízo dos comentários que ainda serão feitos no próximo tópico.

5. Do Parecer do MCT

Neste derradeiro tópico passo a enfrentar, conjuntamente, todos os argumentos apresentados pela Recorrente acerca do Parecer MCT, até porque são correlatos.

Convém ressaltar que os lançamentos foram lastreados em extensa análise da contabilidade da Contribuinte, como demonstram os vários termos de intimação e a vastíssima documentação trazida aos autos.

Ademais, a autoridade fiscal elaborou planilhas demonstrando, minuciosamente, as origens dos valores – que sequer são contestados pela Recorrente – e o seu entendimento acerca dos lançamentos contábeis e das razões que levaram à autuação.

Nesse sentido, não merece reparos a conduta fiscal, que foi extremamente diligente na condução dos trabalhos. A autoridade lançadora demonstra, por meio de diversas tabelas e cálculos, os motivos que ensejaram os lançamentos, bem como apresenta longas explicações acerca dos procedimentos utilizados e dos erros constatados.

A leitura dos fundamentos da autuação não deixa margem para dúvidas, no sentido de que a autoridade lançadora efetivamente detectou problemas e vícios na contabilidade da empresa, que culminaram nos lançamentos ora recorridos.

Ademais, ao contrário do que aduz a Recorrente, entendo que os Pareceres MCT são conclusivos e não extrapolaram sua competência, visto que foram utilizados, em caráter complementar – e nesse sentido, ratificados –, pela autoridade competente.

Embora a Recorrente ressalte que não há impugnação quanto a matéria técnica dos Pareceres, resta claro que a autoridade lançadora analisou a questão da natureza e da pertinência dos dispêndios supostamente aplicados em P&D e, no exercício de sua plena competência tributária, os considerou como inadequados.

Tal entendimento foi corroborado pela decisão de primeira instância e, no meu sentir, é absolutamente correto.

Não vislumbro qualquer problema no fato de os Pareceres do MCT mencionarem, ao longo de suas considerações, posicionamento acerca dos artigos da lei, sejam eles de natureza técnica ou tributária. Parece-me incongruente a tese de que tais comentários teriam usurpado a competência da Receita Federal na interpretação da legislação tributária, até porque o Termo de Verificação Fiscal é exaustivo, como demonstrado, ao enumerar os critérios de interpretação que adotou, bem como os efeitos tributários deles decorrentes, tanto assim que lavrou, no exercício de sua competência, os respectivos lançamentos!

Por fim, o argumento de que o Parecer MCT não é conclusivo, embora inócuo à luz do que já demonstramos, não representa a realidade dos fatos.

Neste passo cabem dois comentários.

O primeiro é que se o próprio Ministério possui classificação específica para as “Empresas que Apresentaram Informações Imprecisas ou Incompatíveis ao Atendimento dos Dispositivos da Lei n. 11.196/05”. Essa qualificação, por óbvio, **é diferente da decisão** que reconhece ou corrobora o enquadramento das despesas como P&D.

Depois, se as informações foram imprecisas ou incompatíveis, no entender daquelas autoridades, **resta claro que o parecer é conclusivo**.

Apenas a guisa de ilustração, dados imprecisos ou incompatíveis fulminam sim os procedimentos neles baseados, assim como, por analogia, o ato de injetar sangue incompatível num indivíduo pode levá-lo à morte...

Portanto, entendo que o Parecer combatido em nada prejudica o lançamento efetuado; ao contrário, apenas o corrobora, nos exatos termos fixados pela autoridade lançadora:

No que pese o parecer produzido pelo MCTI, não recomendando o enquadramento como projetos de P&D apresentados pela TELEMAR NORTE LESTE S/A no ano base de 2010, conforme os termos e os propósitos estabelecidos na Lei n. 11.196/05, esta Fiscalização ainda constatou, pela análise dos esclarecimentos, documentos e arquivos digitais, apresentados, tanto na Ação Fiscal anterior como na atual, e da contabilidade do ano de 2010, que o Contribuinte deixou de observar as disposições contidas no inciso I do art. 22 da referida Lei, que determina que os dispêndios e pagamentos de que tratam os artigos 17 a 20 da Lei do Bem sejam controlados contabilmente em contas específicas. (grifamos)

*Informa o Contribuinte em sua carta de esclarecimentos (Anexo AF Anterior Resposta à Intimação em 03102011) que visando “o cumprimento da determinação constante do inciso I. do art. 22, da lei em comento, a Companhia registrou os respectivos montantes, ainda, em conta de ativo (contas contábeis 13210203 e 13250203) sem qualquer efeito no resultado ou influência no patrimônio líquido”. Contudo esta Fiscalização verificou que se trata única e exclusivamente de uma reclassificação contábil, **efetuada inclusive fora do exercício em que os dispêndios foram efetuados**, visando apenas dar um aspecto formal de cumprimento da exigência estampada no inciso I do art. 22. O uso destas contas de “reclassificação” não atendem à exigência legal de controle dos dispêndios por contas contábeis específicas, que registrem os fatos contábeis pelo regime da competência. (grifado no original)*

*Assim, considerando que o Contribuinte não utilizou contas contábeis específicas para controle dos dispêndios com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica no transcurso do ano calendário 2010, conforme exigência contida na Lei do Bem e, em virtude da conclusão do Parecer/MCTI n. 076/2011, cujo objeto foi **justamente a avaliação do enquadramento dos projetos realizados pelo***

Contribuinte no escopo da mesma Lei do Bem e do decreto que a regulamentou, cabe a glosa das exclusões realizadas no período fiscalizado com base no benefício fiscal previsto naquele diploma legal.

De se notar que em nenhum momento a fiscalização afirma ser essencial ou determinante para a autuação a recomendação constante do Parecer MCT.

Os lançamentos foram efetuados com base em extensa análise da contabilidade, de modo que refuto as alegações da Recorrente quanto ao tema, inclusive os argumentos quanto ao enquadramento dos dispêndios apenas para as contratações com terceiros que fossem considerados como microempresa ou empresa de pequeno porte, posto que coube à autoridade lançadora, como demonstrado de forma cabal, a decisão e os cálculos que ensejaram a base de cálculo das autuações.

Neste passo, também reitero procedência dos lançamentos relativos à CSLL, conforme autorização legal contida no artigo 19 da Lei n. 11.196/2005.

Por fim, convém ressaltar que os laudos trazidos pela defesa como anexos ao Recurso Voluntário, em nada alteram o que ficou consignado neste voto.

Além de serem intempestivos e parciais (pois não cobrem o espectro de todos os produtos contemplados nos projetos tecnológicos apresentados ao MCT), os referidos laudos não são fungíveis, no sentido de substituírem ou contestarem o Parecer regularmente formulado e transmitido por aquele Ministério à Receita Federal.

Ressalte-se que existe previsão legal para os Pareceres do MCT, consubstanciada no artigo 17, § 7º da Lei do Bem:

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

E a regulamentação prevista em lei se deu pelo artigo 14 da Decreto n. 5.798/2006:

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

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

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

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

Parece-me óbvio que laudos de empresas particulares ou mesmo laudos parciais do INT – Instituto Nacional de Tecnologia, **não podem prevalecer sobre o instrumento jurídico previsto em lei**, até porque parece cediço que os laudos são instrumentos auxiliares, que subsidiam pareceres, e não o contrário!

Se alguém duvida disso, basta estudar a hierarquia dos órgãos administrativos, pois os Relatórios Técnicos trazidos aos autos são da “Divisão de Engenharia de Avaliações e Produção” do INT, que está subordinado ao MCT, enquanto o instrumento utilizado pela autoridade fiscal é o “**Parecer Técnico Conjunto n. 076/2011 (Parecer/MCTI n. 076/2011) da Coordenação Geral de Inovação Tecnológica (CGIT) e da Coordenação Geral de Tecnologia da Informação (CGTE), instâncias superiores e previstas em lei** para a análise dos processos de inovação tecnológica previstos pela chamada Lei do Bem.

Qualquer argumento contrário a isso simplesmente não tem fundamento.

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso e, no mérito, NEGO-LHE provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Redator designado.

Com o respeito devido e merecido ao Relator, peço licença para dele divergir no que concerne à formação da convicção diante dos elementos contidos nos autos.

Pois bem, os lançamentos do IRPJ e da CSLL relativos ao ano-calendário de 2010 tiveram como fundamento:

a) a falta de contabilização, em contas específicas, dos dispêndios realizados com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, em afronta ao disposto no art. 22, I, da Lei nº 11.196/2005;

b) o Parecer Técnico Conjunto CGIT/MCTI e CGTE/MCTI nº 076/2011, que conclui que os projetos apresentados pela contribuinte não se enquadram como projetos de P,D&I, nos termos da Lei nº 11.196/2005.

A questão mencionado no item “a” é meramente de direito, e sobre ela não me pronunciarei neste momento.

A questão relativa ao item “b”, entretanto, não me parece que esteja esclarecida, uma vez que a recorrente apresentou Relatórios Técnicos produzidos pela Divisão de Engenharia de Avaliações e de Produção - DEAP, órgão do Instituto Nacional de Tecnologia - INT, o qual, por sua vez, é órgão do próprio MCTI.

Referidos Relatórios Técnicos, ao contrário do que conclui o mencionado Parecer Técnico Conjunto CGIT/MCTI e CGTE/MCTI nº 076/2011, atesta que os projetos neles referidos devem ser considerados inovação tecnológica.

Embora haja ressalvas a serem feitas em relação aos Relatórios Técnicos do INT (conceito de “*inovação tecnológica*” distinto daquele empregado no art. 2º, I, do Decreto nº 5.798/2006; falta de averiguação da veracidade das informações prestadas pela empresa, etc.), o fato é que há nos autos pronunciamentos distintos de órgãos do MCTI acerca de se os projetos desenvolvidos pela contribuinte em 2010 podem ou não ser considerados inovação tecnológica, nos termos da Lei nº 11.196/2005 e do Decreto nº 5.798/2006.

Por todo o exposto, voto por converter o presente julgamento em diligência a fim de que a autoridade fiscal de jurisdição do sujeito passivo:

a) envie ofício ao Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação - MCTI, solicitando que este se pronuncie definitivamente sobre se os projetos desenvolvidos pela contribuinte em 2010 podem ou não ser considerados inovação tecnológica, nos termos da Lei nº 11.196/2005 e do Decreto nº 5.798/2006, haja vista a incongruência das conclusões contidas, por um lado, no Parecer Técnico Conjunto CGIT/MCTI e CGTE/MCTI nº 076/2011 e, por outro, nos Relatórios Técnicos DEAP/INT nºs 000.989/13, 000.924/13, 000.992/13, 000.920/13, 000.993/13, 000.955/13, 000.990/13, 000.998/13, 000.923/13, 001.001/13, 001.000/13 e 000.934/13;

Processo nº 16682.720420/2013-47
Resolução n.º **1201-000.144**

S1-C2T1
Fl. 26

b) acaso o MCTI admita a inovação tecnológica para alguns projetos, e não a admita para outros, intime a contribuinte a segregar os dispêndios relativos ao projetos admitidos daqueles realizados com os projetos não admitidos;

c) na hipótese acima verifique, ainda que por amostragem, a veracidade das informações prestada pela contribuinte e elabore novo demonstrativo de exigência de IRPJ e de CSLL considerando apenas os dispêndios não admitidos pela MCTI;

d) elabore relatório circunstanciado sobre os fatos apurados;

e) intime a contribuinte a, se assim lhe convier, apresentar contrarrazões ao relatório de diligência no prazo de vinte dias de sua ciência.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto