



Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO

APELAÇÃO / REMESSA NECESSÁRIA (1728) Nº 0008143-69.2012.4.03.6100

RELATOR: Gab. Vice Presidência

APELANTE: NATURA COSMETICOS S/A, NATURA INOVACAO E TECNOLOGIA DE PRODUTOS LTDA, UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

Advogados do(a) APELANTE: DANIEL LACASA MAYA - SP163223-A, JULIO MARIA DE OLIVEIRA - SP120807-A, JOSE MAURICIO MACHADO - SP50385-A

Advogados do(a) APELANTE: DANIEL LACASA MAYA - SP163223-A, JULIO MARIA DE OLIVEIRA - SP120807-A, JOSE MAURICIO MACHADO - SP50385-A

APELADO: NATURA COSMETICOS S/A, NATURA INOVACAO E TECNOLOGIA DE PRODUTOS LTDA, UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

Advogados do(a) APELADO: JULIO MARIA DE OLIVEIRA - SP120807-A, JOSE MAURICIO MACHADO - SP50385-A

Advogados do(a) APELADO: JULIO MARIA DE OLIVEIRA - SP120807-A, JOSE MAURICIO MACHADO - SP50385-A

OUTROS PARTICIPANTES:

D E C I S Ã O

Trata-se de recurso especial interposto pela **União Federal** com fundamento no art. 105, III, "a", da Constituição Federal, contra acórdão prolatado por órgão fracionário deste E. Tribunal Regional Federal.

O acórdão foi lavrado com a seguinte ementa:

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. APELAÇÕES E REMESSA OFICIAL. AÇÃO DE RITO ORDINÁRIO. PESQUISA E DESENVOLVIMENTO DE INOVAÇÃO TECNOLÓGICOS (P&D). INCENTIVO FISCAL PREVISTO NO ART. 19 DA LEI Nº 11.196/2005. VEDAÇÃO AO APROVEITAMENTO DO INCENTIVO FISCAL PELO § 9º DO ART. 4º DA IN/RFB Nº 1.187/2011. DISPÊNDIOS COM P&D. CONTRATADO OU SOB ENCOMENDA À OUTRA PESSOA JURÍDICA. RESTRIÇÃO ILEGAL E INCONSTITUCIONAL.



I. A sentença recorrida foi proferida e publicada na vigência do CPC/73 e, assim, devem ser observados os requisitos de admissibilidade no revogado Codex, bem como o entendimento jurisprudencial sobre estes. Enunciado Administrativo nº 2 do C. STJ.

II. Discute-se nesta demanda a vedação prevista no § 9º do art. 4º da IN/RFB nº 1.187/2011 quanto ao aproveitamento do incentivo fiscal previsto no art. 19 da Lei nº 11.196/2005, no que se refere à dedução das importâncias empregadas ou transferidas a outra pessoa jurídica para a realização de pesquisa e desenvolvimento de inovação tecnológicas (P&D), sob encomenda ou contratada.

III. O incentivo fiscal previsto no art. 19 da Lei nº 11.196/2005 se traduz na exclusão pela pessoa jurídica do lucro líquido, a partir do ano-calendário de 2006, na determinação do lucro real (base de cálculo do IRPJ) e da base de cálculo da CSLL, do valor correspondente a até 60% da soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, classificáveis como despesa pela legislação do IRPJ, na forma do inc. I do caput do art. 17 da Lei nº 11.196/2005.

IV. Numa interpretação teleológica, infere-se que o art. 19 da Lei nº 11.196/2005 prevê duas hipóteses de aproveitamento do incentivo fiscal relativas às importâncias dispendidas pela pessoa jurídica com P&D: (a) a primeira referente aos dispêndios classificáveis como despesas operacionais pela legislação do IRPJ - inc. I do art. 17; e (b) a segunda cuida especificamente dos dispêndios oriundos da contratação de universidade, instituição de pesquisa ou inventor independente para a consecução das atividades de P&D, exigindo que o contratante fique com a responsabilidade, o risco empresarial, a gestão e o controle da utilização dos resultados de tais dispêndios - § 2º do art. 17. Por sua vez, o art. 18 da Lei nº 11.196/2005 estabelece uma terceira hipótese de incentivo fiscal, a qual é destinada aos valores transferidos às microempresas e empresas de pequeno porte para a execução de atividade de P&D.

V. Não se extrai da Lei nº 11.196/2005 qualquer vedação ao aproveitamento do incentivo previsto no seu art. 19 quanto aos valores pagos à outra pessoa jurídica contratada ou "terceirizada" para a consecução das atividades de P&D. Deveras, o que se verifica é a existência de tratamento específico quanto à contratação de universidade, instituição de pesquisa ou inventor independente para a consecução de atividades de P&D (§ 2º do art. 17) e, ainda, referente às importâncias transferidas às microempresas ou empresas de pequeno porte para o mesmo fim (art. 18). Ademais, temos que a própria Lei nº 11.196/2005 dispõe expressamente no art. 22, II, sobre a possibilidade de contratação de terceiros para a execução das atividades de P&D, exigindo apenas que a pessoa jurídica contratada seja residente ou domiciliada no país.

VI. A IN/RFB nº 1.197/2011 ao estabelecer no § 9º do art. 4º a vedação ao uso do incentivo fiscal previsto no art. 19 da Lei nº 11.196/2005 quanto às importâncias empregadas ou transferidas a outra pessoa jurídica sob encomenda ou contratadas, sem que houvesse previsão em lei, acabou por desbordar dos seus limites, inovando no mundo jurídico, revelando-se, assim, distanciada de sua função regulamentadora, em flagrante ofensa ao princípio da legalidade (arts. 150, I, da CF e 97, II e § 1º do CTN). A violação ao princípio da legalidade se revela ainda à luz do § 6º do art. 150 da CF.

VI. A Instrução Normativa em voga afronta também o art. 111 do CTN, diante da interpretação extensiva dada pela Receita Federal do Brasil à Lei nº 11.196/2006, ao



criar vedação inexistente na lei. Nesse sentido, o C. STJ, no julgamento do REsp nº 1.116.620/BA, sob a sistemática dos recursos repetitivos, firmou entendimento pela impossibilidade de interpretação das normas de isenção de forma analógica ou extensiva, sendo descabido ampliar ou restringir o benefício à situação que não se enquadre no texto expresso da lei, nos termos do inc. II do art. 111 do CTN. Além disso, incidiu também em afronta ao art. 146 do CTN, quando alterou critério do Fisco na interpretação da Lei nº 11.196/2005, assim como ao próprio art. 19 da Lei nº 11.196/2005 e ao Dec. nº 5.798/2006 (regulamentador).

VII. A autora "Natura Cosméticos", cuja atividade principal é a comercialização de produtos cosméticos e de higiene pessoal, atende o requisito legal para a fruição do incentivo do art. 19 da Lei nº 11.196/2005, qual seja, que os dispêndios com P&D sejam classificáveis como despesas operacionais pela legislação do IRPJ (atividades necessárias da empresa -

art. 47, §§ 1º e 2º, da Lei nº 4.506/1964, reproduzido no art. 299 do RIR/99), além de que a caracterização de despesas com P&D como operacionais é presumida por lei (art. 53 da Lei nº 4.506/64, reproduzido no art. 53 do RIR/99). Atende ainda aos demais requisitos formais e procedimentais, consubstanciados na comprovação da regularidade fiscal (arts. 23 da Lei nº 11.196/2006 e 12 do Dec. nº 5.798/2006) e na prestação de informações ao Ministério da Ciência e Tecnologia sobre os programas de P&D (arts. 17, § 7º, da Lei nº 11.196/2005 e 14 do Dec. nº 5.798/2006) e, ainda, comprovou os dispêndios realizados com P&D e a gestão e controle de tais atividades.

VIII. É medida de rigor reformar a r. sentença e julgar procedente o pedido principal, a fim de afastar o § 9º do artigo 4º da IN/RFB de nº 1.187/2006, reconhecendo à autora "Natura Cosméticos" o direito ao incentivo fiscal previsto no artigo 19 da Lei nº 11.196/2006 no tocante às importâncias pagas à litisconsorte "Natura Inovação" para a execução de atividades de P&D.

VII. Afastada a sucumbência recíproca, com a condenação da União Federal ao pagamento das custas processuais e dos honorários advocatícios, arbitrados em 5% do valor atualizado da causa da causa na forma da Res. CJF nº 143/2010, considerados os parâmetros de grau de zelo do profissional, lugar da prestação do serviço, natureza e importância da causa e tempo exigido, assim como os princípios da equidade, proporcionalidade e razoabilidade (art. 20, §§ 3º e 4º, do CPC/1973), mostrando-se razoável o percentual fixado, em razão do valor atribuído à causa de R\$ 1.285.000,00 (maio/2012), o que não se afigura excessivo e tampouco irrisório.

VIII. Apelação da União Federal e remessa oficial desprovidas. Apelação das autoras provida.

Em seu recurso excepcional, a União alega, em síntese, violação ao art. 19, da Lei 11.196/05, considerando que o acórdão deu interpretação extensiva ao benefício fiscal previsto no dispositivo, eis que permitiu à Natura Cosméticos se aproveitar, para fins de dedução da base de cálculo de CSL, de pagamentos efetuados à pessoa jurídica não prevista no art. 17, parágrafo 2º, e art. 18 da Lei n. 11.196/2005.

Foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.



Decido.

No caso dos autos, cinge-se a controvérsia recursal sobre o alcance do incentivo fiscal previsto no artigo 19 da Lei nº 11.196/2005 voltado aos dispêndios com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica (P&D), assim como a legalidade e constitucionalidade ou não do § 9º do artigo 4º da IN/RFB nº 1.187/2011, que dispõe sobre a restrição ao seu aproveitamento quando contratados tais serviços de outra pessoa jurídica.

A recorrente alega, especialmente, que o entendimento exarado no acórdão violou o art. 19, da Lei 11.196/05, pois deu interpretação extensiva ao benefício fiscal, eis que permitiu à Natura Cosméticos aproveitar, para fins de dedução da base de cálculo de CSL, de pagamentos efetuados à pessoa jurídica não prevista no art. 17, parágrafo 2º, e art. 18 da Lei n. 11.196/2005.

O acórdão hostilizado se deu por mais de um fundamento.

A decisão combatida expressamente consignou que:

(...)

Sobeja que, se existisse qualquer vedação na Lei nº 11.196/2005 quanto ao uso do incentivo fiscal quanto às importâncias pagas a outra pessoa jurídica para a consecução de P&D, sob encomenda ou contratada, ainda que implícita, não haveria razão para que houvesse previsão expressa restringindo a possibilidade de contratação às pessoas jurídicas residentes ou domiciliadas no país, na forma disciplinada no artigo 22, inciso II.

Dessume-se que, para o aproveitamento do incentivo fiscal previsto no artigo 19 da Lei nº 11.196/2005, não se exclui a possibilidade de contratação de terceiro, mais, sim, que a pessoa jurídica contratada tenha residência ou domicílio no país (art. 22, II) e, ainda, que os dispêndios com P&D sejam classificáveis como despesas operacionais pela legislação do IRPJ.

Ademais, considerando o disposto no artigo 219 da Constituição Federal no sentido de que o mercado interno seja incentivado para viabilizar a autonomia tecnológica do país, não se pode crer que tal comando constitucional se limite às universidades, instituições de pesquisas, inventores, microempresas e empresas de pequeno porte. No mesmo sentido, o § 4º do artigo 218 da Carta Magna, ao estabelecer que a lei apoiará e estimulará as empresas que invistam em pesquisa, criação e tecnologia adequada ao país.

A promoção da atividade de P&D é de interesse de âmbito nacional, tanto que o Poder Constituinte dispôs sobre a necessidade do seu incentivo e apoio pelo Estado.

Por conseguinte, não se pode conceber a exclusão da participação privada como um todo, de molde que o comando constitucional alcança como destinatárias não apenas as empresas que executam diretamente as atividades de P&D, mas também aquelas que contratam ou encomendam esses serviços (seja de outra pessoa jurídica ou de



universidade, instituição de pesquisa, inventor independente, microempresa e empresas de pequeno porte), pois ambas investem e contribuem para o desenvolvimento tecnológico do país.

Esclareço que a Instrução Normativa é norma subalterna, destinada a integrar o comando legal, não tendo a faculdade de ampliar ou restringir o alcance de um texto legal.

Nesse contexto, a IN/RFB nº 1.1897/2011, ao vedar o gozo do incentivo fiscal quando contratada outra pessoa jurídica para a execução de P&D, sem que houvesse previsão em lei, acabou por desbordar dos seus limites, inovando no mundo jurídico, revelando-se, assim, distanciada de sua função regulamentadora, em flagrante ofensa ao princípio da legalidade, inserto nos artigos 150, inciso I, da Constituição Federal e 97, inciso II e § 1º do Código Tributário Nacional, que reproduzo.

(...)

De acordo com o princípio da estrita legalidade em matéria tributária somente a lei pode majorar ou reduzir tributos (arts. 150, I, da CF e 97, II, do CTN), equiparando-se à majoração de tributo a modificação da sua base de cálculo (art. 97, § 1º, do CTN), que importe em torná-lo oneroso.

A restrição do incentivo fiscal imposta pela IN/RFB nº 1.187/2011 acabou por modificar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, de forma a torná-los mais onerosos, invadindo, pois, matéria reservada à Lei e, portanto, restrita ao Poder Legislativo.

(...)

A violação ao princípio da legalidade se revela ainda à luz do § 6º do artigo 150 da Constituição Federal, in verbis:

Art. 150. (...)

(...)

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só pode ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no artigo 155, § 2º, XII, g.

O incentivo fiscal integra o conceito de "subsídio" mencionado no dispositivo constitucional, pois abrange qualquer forma de medida que implique na renúncia de receita.

Por conseguinte, se o legislador constitucional permite a concessão de subsídios somente por lei específica, essa condição também deve ser observada para a sua revogação ou restrição, sendo que, na espécie, sequer o Decreto nº 5.798/2006, regulamentador da Lei nº 11.196/2005, prevê a restrição imposta na IN/RFB nº 1.187/2011.

(...)



Verifica-se, no entanto, que a recorrente não impugnou tais fundamentos, o que faz incidir à pretensão recursal o óbice da Súmula 283 do STF, aplicada por analogia pelo E. STJ.

No mesmo sentido, confira-se a jurisprudência da Corte Superior:

(...) FUNDAMENTO INATACADO DO ACÓRDÃO. SÚMULA 283/STF. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

(...)

A ausência de impugnação direta, inequívoca e efetiva ao fundamento do acórdão recorrido (preclusão em relação à produção de prova), que por si só é suficiente para a manutenção do acórdão, atrai a incidência, por analogia, da Súmula 283/STF: "É inadmissível o recurso extraordinário quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento e o recurso não abrange a todos eles".

Agravo regimental a que se nega provimento.

(AgRg no AREsp 125.897/SP, Rel. Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, QUARTA TURMA, julgado em 18/09/2012, DJe 26/09/2012)

Cumpra ainda destacar que, baseando-se o acórdão recorrido em fundamentos legais e constitucionais, quando o tema constitucional for suficiente para a manutenção do acórdão, a ausência de interposição do recurso extraordinário impede a admissão do especial, em decorrência da súmula 126 do e. STJ:

PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. ACÓRDÃO FUNDADO EM NORMAS CONSTITUCIONAIS. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. OMISSÃO QUANTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. SÚMULA 126/STJ. DISSÍDIO PRETORIANO NÃO DEMONSTRADO. 1. O acórdão recorrido baseou-se em fundamento de índole constitucional (princípio da legalidade) e infraconstitucional. O tema constitucional, per se, é suficiente para resolver a questão de fundo. Não manifestado o Recurso Extraordinário, o recurso especial não pode ser conhecido, em vista do óbice da Súmula 126/STJ. 2. O recurso especial também não deve ser conhecido sob o fundamento da alínea "c" do art. 105, inciso III, da Constituição Federal, quando a parte recorrente traz a confronto julgados do mesmo Tribunal, o que não configura a divergência exigida no permissivo constitucional, nos termos da Súmula 13/STJ: "A divergência entre julgados do mesmo tribunal não enseja recurso especial." Agravo regimental improvido. (AgRg no REsp 1352619/DF, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/02/2013, DJe 19/02/2013)

Ante o exposto, **não admito** o recurso especial.

Intimem-se.



São Paulo, 5 de novembro de 2020.

