



PODER JUDICIÁRIO

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO

APELAÇÃO/REMESSA NECESSÁRIA Nº 0008143-69.2012.4.03.6100/SP

2012.61.00.008143-0/SP

RELATOR : Desembargador Federal MARCELO SARAIVA
 APELANTE : NATURA COSMETICOS S/A e outro(a)
 : NATURA INOVACAO E TECNOLOGIA DE PRODUTOS LTDA
 ADVOGADO : SP169118A DURVAL ARAUJO PORTELA FILHO e outro(a)
 APELANTE : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
 ADVOGADO : SP000004 RAQUEL VIEIRA MENDES E LÍGIA SCAFF VIANNA
 APELADO(A) : OS MESMOS
 APELADO(A) : NATURA COSMETICOS S/A e outro(a)
 : NATURA INOVACAO E TECNOLOGIA DE PRODUTOS LTDA
 ADVOGADO : SP169118A DURVAL ARAUJO PORTELA FILHO e outro(a)
 APELADO(A) : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
 ADVOGADO : SP000004 RAQUEL VIEIRA MENDES E LÍGIA SCAFF VIANNA
 REMETENTE : JUIZO FEDERAL DA 14 VARA SAO PAULO Sec Jud SP
 No. ORIG. : 00081436920124036100 14 Vr SAO PAULO/SP

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.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, negar provimento à apelação da União Federal e à remessa oficial, e dar provimento à apelação das autoras, para reformar a sentença e julgar procedente o pedido principal, a fim de reconhecer à autora Natura Cosméticos S/A o direito ao incentivo fiscal previsto no art. 19 da Lei nº 11.196/2005, afastando-se a vedação imposta pelo § 9º do art. 4º da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.187/2011, com a condenação da União Federal nos ônus de sucumbência, nos termos da fundamentação acima exarada, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 25 de abril de 2019.

MARCELO SARAIVA
Desembargador Federal

Documento eletrônico assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/2001 de 24/08/2001, que instituiu a Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, por:

Signatário (a): MARCELO MESQUITA SARAIVA:10071
Nº de Série do Certificado: 7E6C6E9BBD25990F
Data e Hora: 03/05/2019 19:18:58

APELAÇÃO/REMESSA NECESSÁRIA Nº 0008143-69.2012.4.03.6100/SP
2012.61.00.008143-0/SP

RELATOR : Desembargador Federal MARCELO SARAIVA
APELANTE : NATURA COSMETICOS S/A e outro(a)
: NATURA INOVACAO E TECNOLOGIA DE PRODUTOS LTDA
ADVOGADO : SP169118A DURVAL ARAUJO PORTELA FILHO e outro(a)
APELANTE : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
ADVOGADO : SP000004 RAQUEL VIEIRA MENDES E LÍGIA SCAFF VIANNA
APELADO(A) : OS MESMOS
APELADO(A) : NATURA COSMETICOS S/A e outro(a)
: NATURA INOVACAO E TECNOLOGIA DE PRODUTOS LTDA
ADVOGADO : SP169118A DURVAL ARAUJO PORTELA FILHO e outro(a)
APELADO(A) : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
ADVOGADO : SP000004 RAQUEL VIEIRA MENDES E LÍGIA SCAFF VIANNA
REMETENTE : JUIZO FEDERAL DA 14 VARA SAO PAULO Sec Jud SP
No. ORIG. : 00081436920124036100 14 Vr SAO PAULO/SP

RELATÓRIO

O Excelentíssimo Senhor Desembargador Federal MARCELO SARAIVA (Relator):

Trata-se de remessa oficial e recursos de apelação interpostos pelas autoras NATURA COSMÉTICOS S/A e NATURA INOVAÇÃO E TECNOLOGIA DE PRODUTOS LTDA. (em conjunto) e pela União Federal contra a r. sentença acostada às fls. 678/686, proferida pelo MM. Juízo Federal da 14ª Vara Cível de São Paulo/SP, que julgou parcialmente procedente o pedido deduzido na presente ação de rito ordinário, para assegurar à autora NATURA INOVAÇÃO E TECNOLOGIA DE PRODUTOS LTDA. o direito ao incentivo fiscal previsto no artigo 19 da Lei nº 11.196/2005 quanto aos dispêndios feitos por ela e enquadrados no artigo 17, inciso I, da citada Lei, realizados nos 05 (cinco) anos anteriores ao ajuizamento da demanda, devendo proceder às retificações de suas obrigações tributárias na forma da legislação de regência, alocando cada dispêndio no período base ante as regras de competência, bem como cumprir as demais obrigações (dentre elas CND's, relatórios e prestações de contas) para cada

período base, tal como se tivesse feito a tempo e modo o implemento pleno das exigências feitas pelo artigo 19 da Lei nº 11.196/2005 e demais aplicáveis.

A presente ação foi ajuizada, em 08/05/2012, pelas pessoas jurídicas de direito privado do mesmo grupo econômico NATURA COSMÉTICOS S/A ("Natura Cosméticos") e NATURA INOVAÇÃO E TECNOLOGIA DE PRODUTOS LTDA. ("Natura Inovação") contra a União Federal, com o escopo de ver assegurado à "Natura Cosméticos" o direito à fruição do incentivo fiscal previsto no artigo 19 da Lei nº 11.196/2005, sem a vedação imposta pelo § 9º do artigo 4º da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.187/2011, para a exclusão do lucro líquido, na determinação do lucro real (base de cálculo do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ) e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, do valor correspondente a até 60% (sessenta por cento) da soma dos dispêndios pagos à coatora "Natura Inovação" pelo serviço contratado de pesquisa e desenvolvimento de inovação tecnológicos (P&D), classificáveis como despesas pela legislação do IRPJ, declarando-se ainda a sua inconstitucionalidade e ilegalidade por violação aos artigos 218, *caput* e § 4º, 219, *caput* e 150, inciso I e § 6º da Constituição Federal (princípio da legalidade em matéria tributária e da estrita legalidade para a instituição, modificação ou revogação de incentivos fiscais), 99, inciso I e 111 do Código Tributário Nacional, e 19, *caput*, da Lei nº 11.196/2005 e ainda, ao Decreto nº 5.798/2006. Subsidiariamente, requereram: (a) a restrição quanto à "Natura Cosméticos" da aplicabilidade do § 9º do artigo 4º da IN/RFB nº 1.187/2011 aos fatos geradores ocorridos somente a partir de 1º/01/2012, ante os princípios da irretroatividade e anterioridade em matéria tributária (art. 150, III, *a e b*, da CF) e impossibilidade de modificação do critério jurídico do lançamento para os fatos geradores ocorridos anteriormente à sua introdução (art. 146 do CTN); e, (b) caso não acolhido nenhum dos pedidos anteriores, fosse declarado à "Natura Inovação" o direito ao incentivo fiscal previsto no artigo 19 da Lei nº 11.196/2005, inclusive desde o período anterior a cinco anos da propositura da ação (art. 150, § 4º e 173, *caput*, do CTN). Atribuído à causa o valor de R\$ 1.285.000,00 (um milhão e duzentos e oitenta e cinco mil reais).

Contestação ofertada às fls. 558/582 e réplica às fls. 585/599.

Indeferido o pedido de tutela antecipada (fls. 622/630).

Carreado Parecer Jurídico pelas autoras às 639/672, com manifestação da União Federal às fl. 676 e verso.

O MM. Juízo *a quo*, em r. sentença proferida no dia 14/10/2014 (fls. 678/686), julgou parcialmente procedente o pedido, para reconhecer à "Natura Inovação" o direito ao incentivo fiscal do artigo 19 da Lei nº 11.196/2005 (pedido subsidiário), nos termos acima exarados. Reconheceu a sucumbência recíproca, arbitrando os honorários advocatícios em 10% (dez por cento) sobre o valor atribuído à causa, a serem distribuídos igualmente entre as partes. Custas *ex lege*. Ao final, submeteu a r. sentença ao reexame necessário.

Opostos embargos de declaração pelas autoras contra a r. sentença (fls. 690/696 e 732/733), foram rejeitados (fls. 738/739).

As autoras, em suas razões recursais de apelação (fls. 742/802 - protocolo de 13/02/2015), sustentam, em síntese, o direito da "Natura Cosméticos" à fruição do incentivo fiscal do artigo 19 da Lei nº 11.196/2005, sem a vedação imposta pelo § 9º do artigo 4º da IN/RFB nº 1.187/2011, ante a sua inconstitucionalidade e ilegalidade, por afronta aos artigos 218, *caput* e § 4º, 219 e 150, I e § 6º, da Constituição Federal (princípios da legalidade em matéria e da estrita legalidade para a instituição, modificação ou revogação de incentivos fiscais), 99, inciso I, e 111 do Código Tributário Nacional, 19, *caput*, da Lei nº 11.196/2005 e, ainda, ao Decreto nº 5.798/2006, sobretudo porque a Instrução Normativa inovou a ordem jurídica, extrapolando a sua função regulamentar. Destacaram que Lei nº 11.196/2005 permite o aproveitamento do reclamado incentivo fiscal na hipótese de contratação de pessoa jurídica, desde que domiciliada no país, nos termos do seu artigo 22, inciso II. Subsidiariamente, defendem: (a) a restrição da aplicação do § 9º do artigo 4º da IN/RFB nº 1.187/2011 aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º/01/2012, sob pena de malferir os princípios da irretroatividade e anterioridade em matéria tributária (art. 150, III, *a e b*, da CF), bem como diante da impossibilidade de modificação do critério jurídico do lançamento para fatos geradores ocorridos

anteriormente à sua introdução (art. 146 do CTN); ou (b) o afastamento da possibilidade de exigência de multa e juros sobre os eventuais créditos tributários apurados pela fiscalização até a entrada em vigor da IN/RFB nº 1.187/2011, nos termos do artigo 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional; ou, ainda, (c) o afastamento da obrigatoriedade da "Natura Inovação" de retificar as obrigações acessórias para a utilização integral e retroativa do incentivo fiscal, à vista de que a legislação fiscal de regência somente permite a sua realização nos últimos 05 (cinco) anos contados da entrega da Declaração Retificadora (art. 9º, § 5º, da IN nº 1.987/2011); ou, então, (c.1.) determine-se à União Federal que viabilize os meios para tal retificação em prazo superior a 5 (cinco) anos contados da data de entrega das declarações originais; ou, quando menos, (c.2.) condenada a ré a aceitar as retificações a serem efetuadas por meio físico (papel) pela "Natura Inovação", sejam aquelas apresentadas há mais de 5 (cinco) anos anteriores à data da propositura da ação, sejam aquelas apresentadas há mais de 5 (cinco) anos do trânsito em julgado, bem como os formulários de inovação tecnológica enviados ao Ministério de Ciência, Tecnologia e Inovação, cujo envio é permitido apenas no ano calendário (até 31/07 de cada ano), conforme o artigo 14 do Decreto nº 5.798/2005.

Por sua vez, a União Federal, em razões recursais de apelação (fls. 820/832-verso), sustenta que o § 9º do artigo 4º da IN/RFB nº 1.187/2011 apenas reproduz a vedação já estabelecida na Lei nº 11.196/2005 (arts. 17, § 2º e 18, *caput*), não havendo alteração do regime legal de incentivos fiscais e, dessa forma, perde todo sentido o pedido subsidiário para que a vedação ao aproveitamento do incentivo fiscal pela "Natura Cosméticos" se restrinja aos fatos geradores ocorridos somente a partir de 1º/01/20012. De outro lado, alega que tanto a Lei nº 11.196/2006 quanto à IN/RFB nº 1.187/2011 restringe o benefício fiscal às despesas com P&D realizadas no próprio âmbito da empresa, sendo que o artigo 22, inciso II, da referida Lei trata dos pagamentos realizados às pessoas jurídicas especificamente nela autorizadas, a qual excepciona apenas os serviços contratados no país com universidade, instituição de pesquisa e inventor independente e às importâncias transferidas às microempresas e empresas de pequeno porte (que tem tratamento diferenciado), em estrita consonância com os ditames constitucionais (arts. 218, § 4º e 170 e 179). Afirma também a impossibilidade de interpretação das normas instituidoras dos regimes de incentivo fiscal que não a estritamente literal (art. 111 do CTN). Assinala que a "Natura Inovação", além de estar direcionada para outras atividades que não de P&D, presta serviços para outras empresas (cf. art. 2º do Estatuto Social). Defende carecer de amparo jurídico o pedido subsidiário deferido pela r. sentença de permissão para que a litisconsorte "Natura Inovação" possa usufruir do incentivo fiscal em questão, um vez que é vedada a retificação de lançamentos tributários (declarações) fundado em erro de direito, além de já exaurido o prazo prescricional de cinco anos expresso na Lei Complementar nº 118/2005, não se aplicando a tese prescricional dos 5 + 5. Requer, ao final, a reforma parcial da r. sentença para impedir a "Natura Inovação" de se valer do incentivo fiscal pretendido em relação aos 05 (cinco) anos anteriores ao ajuizamento da ação.

Com contrarrazões de ambas as partes (fls. 811/819 e 835/854), subiram os autos a esta Egrégia Corte.

Após, as autoras juntaram novo Parecer Jurídico às fls. 857/880 e, intimada a União Federal, manifestou-se à fl. 884, quando afirmou que ele apenas repisa a tese veiculada no anterior parecer.

As autoras pugnaram pela retirada do processo da pauta de julgamento do dia 25/04/2019 (fls. 888/892), o que foi indeferido, ante a ausência de fundamento para a concessão de tal pleito.

É o relatório.

VOTO

O Excelentíssimo Senhor Desembargador Federal MARCELO SARAIVA (Relator):

Trata-se de remessa oficial e recursos de apelação interpostos pelas autoras NATURA COSMÉTICOS S/A e NATURA INOVAÇÃO E TECNOLOGIA DE PRODUTOS LTDA. (em conjunto) e pela União Federal contra a r. sentença acostada às fls. 678/686, proferida pelo MM. Juízo Federal da 14ª Vara Cível de São Paulo/SP, que julgou parcialmente procedente o pedido deduzido na presente ação de rito ordinário, para assegurar à autora NATURA INOVAÇÃO E TECNOLOGIA DE PRODUTOS LTDA.

o direito ao incentivo fiscal previsto no artigo 19 da Lei nº 11.196/2005 quanto aos dispêndios feitos por ela e enquadrados no artigo 17, inciso I, da citada Lei, realizados nos 05 (cinco) anos anteriores ao ajuizamento da demanda, devendo proceder às retificações de suas obrigações tributárias na forma da legislação de regência, alocando cada dispêndio no período base ante as regras de competência, bem como cumprir as demais obrigações (dentre elas CND's, relatórios e prestações de contas) para cada período base, tal como se tivesse feito a tempo e modo o implemento pleno das exigências feitas pelo artigo 19 da Lei nº 11.196/2005 e demais aplicáveis.

Assinalo que a r. sentença recorrida foi proferida e publicada na vigência do Código de Processo Civil de 1.973 (2014) e, assim, devem ser observados os requisitos de admissibilidade no revogado *Codex*, bem como o entendimento jurisprudencial sobre estes, conforme estabelece o Enunciado Administrativo nº 2 do Colendo Superior Tribunal de Justiça.

Passo ao exame do recurso necessário e das apelações.

Discute-se nesta demanda a vedação prevista no § 9º do artigo 4º da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.187/2011 quanto ao aproveitamento do incentivo fiscal estabelecido no artigo 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.

Por sua vez, o incentivo fiscal em questão 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% (sessenta por cento) 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 inciso I do *caput* do artigo 17 da Lei nº 11.196/2005.

No caso em concreto, questiona-se a vedação ao aproveitamento do incentivo fiscal referente aos valores empregados ou transferidos pela autora "Natura Cosméticos" à litisconsorte "Natura Inovação" para a consecução de atividades de P&D, mediante contrato firmado entre as empresas, as quais integram o mesmo grupo econômico.

Dessa forma, cumpre verificar o alcance para a fruição 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 respeito do tema, impende observar que o Poder Constituinte determina a promoção e o incentivo à pesquisa e desenvolvimento de inovação tecnológicas (P&D), nos termos do artigo 218, *caput*, da Constituição Federal, na redação original assim como na atual. Veja-se:

Art. 218. O Estado promoverá e incentivará o desenvolvimento científico, a pesquisa e a capacitação tecnológica. (redação original)

Art. 218. O Estado promoverá e incentivará o desenvolvimento científico, a pesquisa, a capacitação científica e tecnológica e a inovação (redação dada com a EC nº 85, de 26/02/2015).

E, ainda, o § 4º do referido artigo 218 destaca as empresas como sendo as principais destinatárias do apoio e estímulo relativos às atividades de P&D, consoante se verifica de sua transcrição:

§ 4º A lei apoiará e estimulará as empresas que invistam em pesquisa, criação e tecnologia adequada ao País, formação e aperfeiçoamento de seus recursos humanos e que pratiquem sistemas de remuneração que assegure ao empregado, desvinculada do salário, participação nos ganhos econômicos resultantes da produtividade de seu trabalho; (Grifei)

Ainda nesse contexto, a Carta Magna faz menção expressa ao mercado interno visando à autonomia tecnológica do país. Confira-se:

Art. 219. O mercado interno integra o patrimônio nacional e será incentivado de modo a viabilizar o desenvolvimento cultural e socioeconômico, o bem-estar da população e a autonomia tecnológica do País, nos termos da lei federal.

Cuida-se, pois, de norma constitucional programática, na medida em que o constituinte não regula diretamente os direitos consagrados, incumbindo ao legislador ordinário estabelecer os parâmetros destinados ao estímulo à pesquisa e desenvolvimento de inovação tecnológicos (P&D), observados os princípios nela traçados.

Com vistas ao disposto no comando inculcado no citado artigo 218 da Constituição Federal, editou-se a Lei nº 10.973/2004, que estabeleceu medidas de incentivo à inovação e à pesquisa científica e tecnológica, destinadas à capacitação e ao alcance da autonomia tecnológica e ao desenvolvimento do país.

Posteriormente, surgiu a Lei nº 11.196/2005 (conversão da MP nº 255/2005), que criou incentivos fiscais visando fomentar as atividades de P&D, dentre eles o previsto no seu artigo 19 e objeto desta demanda. Destaco que a Lei nº 11.196/2005 foi regulamentada pelos Decretos nºs 5.602/2005 e 5.798/2006, sendo que esse último tratou especificamente dos incentivos fiscais previstos nos artigos 17 a 26.

Dispõe o artigo 19 da Lei nº 11.196/2005, que prevê o reclamado incentivo fiscal:

Art. 19. Sem prejuízo do disposto no art. 17 desta Lei, 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% (sessenta por cento) 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 inciso I do caput do art. 17 desta Lei.

Por sua vez, estabelece o inciso I do *caput* do artigo 17 da Lei nº 11.196/2005, cujo artigo 19 faz remissão:

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;(Grifei)

Por pertinente, transcrevo o § 2º do artigo 17 da Lei nº 11.196/2005, que disciplina também a matéria:

Art. 17 (...)

(...)

§ 2º O disposto no inciso I do caput deste artigo aplica-se também aos dispêndios com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica contratados no País com universidade, instituição de pesquisa ou inventor independente de que trata o inciso IX do art. 2º da Lei no 10.973, de 2 de dezembro de 2004, desde que a pessoa jurídica que efetuou o dispêndio fique com a responsabilidade, o risco empresarial, a gestão e o controle da utilização dos resultados dos dispêndios. (Grifei)

Não menos importante, é pertinente trazer a lume o artigo 18 da Lei nº 11.196/2006, que disciplina o incentivo fiscal voltado às importâncias transferidas a microempresas e empresas de pequeno porte, destinadas à execução das atividades de P&D:

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.

§ 1º - O disposto neste artigo aplica-se às transferências de recursos efetuadas para inventor independente de que trata o inciso IX do art. 2º da Lei no 10.973, de 2 de dezembro de 2004.

§ 2º Não constituem receita das microempresas e empresas de pequeno porte, nem rendimento do inventor independente, as importâncias recebidas na forma do caput deste artigo, desde que utilizadas integralmente na realização da pesquisa ou desenvolvimento de inovação tecnológica.

§ 3º Na hipótese do §2º deste artigo, para as microempresas e empresas de pequeno porte de que trata o caput deste artigo que apuram o imposto de renda com base no lucro real, os dispêndios efetuados com a execução de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica não serão dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. (Grifei)

Numa interpretação teleológica, infere-se que o artigo 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 artigo 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 P&D.

Ora, não se extrai da Lei nº 11.196/2005 qualquer vedação ao aproveitamento do incentivo previsto no seu artigo 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, quanto às microempresas ou empresas de pequeno porte (*art. 18*).

Assinalo que as microempresas e as empresas de pequeno porte recebem inclusive do Poder Constituinte tratamento diferenciado (tratamento favorecido), considerado o princípio da ordem econômica erigido nos artigos 170 e 179 da Carta Magna.

Ademais, temos que a própria Lei nº 11.196/2005 dispõe expressamente no artigo 22, inciso II, sobre a possibilidade de contratação de terceiros para a execução das atividades de P&D, sem afastar ou restringir o direito ao benefício fiscal do artigo 19, exigindo apenas que a pessoa jurídica contratada seja residente ou domiciliada no país, consoante se verifica da sua redação:

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. (Grifei)

Contudo, não obstante a inexistência de proibição na Lei nº 11.196/2005 no tocante à contratação de outra pessoa jurídica para a execução de P&D, a IN/RFB nº 1.197/2011 estabeleceu no § 9º do artigo 4º vedação ao uso do incentivo fiscal (art. 19 da Lei nº 11.196/2005) quanto às importâncias empregadas ou transferidas a outra pessoa jurídica sob encomenda ou contratadas, nos seguintes termos:

Art. 4º

(...)

§ 9º Salvo o disposto nos §§ 1º e 3º, não é permitido o uso dos incentivos previstos nesta Instrução Normativa em relação às importâncias empregadas ou transferidas a outra pessoa jurídica para execução de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica sob encomenda ou contratadas.

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.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

II - a majoração de tributos, ou a sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65.

(...)

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

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.

Nesse sentido, destaco precedente do Colendo Superior Tribunal de Justiça em caso análogo:

TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO DE PIS/COFINS. ART 1º DA LEI N. 9.363/96. RESTRIÇÃO PELA INSTRUÇÃO NORMATIVA 23/97. ILEGALIDADE.

1. Impossibilidade de limitação da incidência do art. 1º da Lei n. 9.363/96, imposta pelo art. 2º, § 2º, da Instrução Normativa n. 23/97, que determina o benefício do crédito presumido do IPI, para ressarcimento de PIS/PASEP e COFINS, somente será cabível em relação às aquisições de pessoa jurídica.

2. A instrução normativa, por ser uma norma subalterna, não tem a faculdade de restringir o alcance de um texto de lei. Ofende-se, dessarte, o princípio da legalidade, inserto no art. 150, inciso I, da CF/88. Precedentes. Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 995.285/PE, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/09/2008, DJe 21/10/2008)

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.

A Instrução Normativa em voga afronta também o artigo 111 do Código Tributário Nacional, 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 Colendo Superior Tribunal de Justiça, 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 inciso II do artigo 111 do Código Tributário Nacional. Veja-se:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. IMPOSTO DE RENDA. ISENÇÃO. SERVIDOR PÚBLICO PORTADOR DE MOLÉSTIA GRAVE. ART. 6º DA LEI 7.713/88 COM ALTERAÇÕES POSTERIORES. ROL TAXATIVO. ART. 111 DO CTN. VEDAÇÃO À INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA.

1. A concessão de isenções reclama a edição de lei formal, no afã de verificar-se o cumprimento de todos os requisitos estabelecidos para o gozo do favor fiscal.

2. O conteúdo normativo do art. 6º, XIV, da Lei 7.713/88, com as alterações promovidas pela Lei 11.052/2004, é explícito em conceder o benefício fiscal em favor dos aposentados portadores das seguintes moléstias graves: moléstia profissional, tuberculose ativa, alienação mental, esclerose múltipla, neoplasia maligna, cegueira, hanseníase, paralisia irreversível e incapacitante, cardiopatia grave, doença de Parkinson, espondiloartrose anquilosante, nefropatia grave, hepatopatia grave, estados avançados da doença de Paget (osteíte deformante), contaminação por radiação, síndrome da imunodeficiência adquirida, com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída depois da aposentadoria ou reforma. Por conseguinte, o rol contido no referido dispositivo legal é taxativo (numerus clausus), vale dizer, restringe a concessão de isenção às situações nele enumeradas.

3. Consectariamente, revela-se interdita a interpretação das normas concessivas de isenção de forma analógica ou extensiva, restando consolidado entendimento no sentido de ser incabível interpretação extensiva do aludido benefício à situação que não se enquadre no texto expresso da lei, em conformidade com o estatuído pelo art. 111, II, do CTN. (Precedente do STF: RE 233652 / DF - Relator(a): Min. MAURÍCIO CORRÊA, Segunda Turma, DJ 18-10-2002. Precedentes do STJ: EDcl no AgRg no REsp 957.455/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/05/2010, DJe 09/06/2010; REsp 1187832/RJ, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/05/2010, DJe 17/05/2010; REsp 1035266/PR, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/05/2009, DJe 04/06/2009; AR 4.071/CE, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/04/2009, DJe 18/05/2009; REsp 1007031/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/02/2008, DJe 04/03/2009; REsp 819.747/CE, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 27/06/2006, DJ 04/08/2006).

4. In casu, a recorrida é portadora de distonia cervical (patologia neurológica incurável, de causa desconhecida, que se caracteriza por dores e contrações musculares involuntárias - fls. 178/179), sendo certo tratar-se de moléstia não encartada no art. 6º, XIV, da Lei 7.713/88.

5. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1116620/BA, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/08/2010, DJe 25/08/2010)

De igual forma, a IN/RFB nº 1.187/2011 afronta o disposto no artigo 146 do Código Tributário Nacional, na medida em que alterou critério do Fisco na interpretação da Lei nº 11.196/2005, assim como o próprio artigo 19 da Lei nº 11.196/2005 e o Decreto nº 5.798/2006.

Impende registrar que a Receita Federal do Brasil, anteriormente ao advento da IN em discussão, nos termos da Solução de Consulta nº 95, de 22/09/2010, tal como apontado pelas autoras/apelantes na peça inicial e no recurso de apelação, firmava o seguinte entendimento: "o incentivo fiscal destinado às atividades e ao desenvolvimento de inovação tecnológica tem como requisito o fato de a própria pessoa jurídica que realiza os dispêndios com pesquisa ou inovação tecnológica ter a responsabilidade, o risco, a gestão e o controle do resultado. Tal incentivo não se estende a terceiros, que não detenha o controle dos resultados do dispêndio. DISPOSITIVOS LEGAIS: arts. 17, I §§ 1º, 2º e 6º, e 19 da Lei nº 11.196, de 2005" - Destaquei.

Nessa linha de exegese, deduz-se que a Receita Federal do Brasil entendia bastar como requisito para o direito ao gozo do incentivo fiscal do artigo 19 da Lei nº 11.196/2005 que a pessoa jurídica detivesse a responsabilidade, o risco, a gestão e o controle do resultado das atividades de P&D, hipótese essa em que se enquadra a "Natura Cosméticos", por força do Contrato de Prestação de Serviço firmado com a "Natura Inovação" (cláusula 1.4 - fls. 160/207, doc. 07), no qual restou firmado

que ela é responsável pela gestão e aprovação dos projetos de P&D, assim como se verifica em relação ao resultado dos dispêndios.

Ainda nesse contexto, vale lembrar que o artigo 24 da Lei nº 4.657/1942 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro - LINDB), incluído pela Lei nº 13.655/2018, com substrato no princípio da segurança jurídica, estabelece que a validade de um ato, contrato ou ajuste, cuja produção já se houver completado, levará em conta as orientações gerais da época, incluindo as interpretações no âmbito administrativo, sendo vedada que, com base em mudança posterior de orientação geral, se declarem inválidas situações plenamente constituídas. Veja-se:

Art. 24. A revisão, nas esferas administrativas, controladora ou judicial, quanto à validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa cuja produção já se houver completado levará em conta as orientações gerais da época, sendo vedado que, com base em mudança posterior de orientação geral, se declarem inválidas situações plenamente constituídas.

Parágrafo único. Consideram-se orientações gerais as interpretações e especificações contidas em atos públicos de caráter geral ou em jurisprudência judicial ou administrativa majoritária, e ainda as adotadas por prática administrativa reiterada e de amplo conhecimento público.

Assim, considerando as orientações gerais, na esfera administrativa, conforme já assinalado, não havia qualquer vedação para o aproveitamento do incentivo fiscal (art. 19 da Lei nº 11.196/05) em relação aos valores pagos à outra pessoa jurídica contratada ou "terceirizada" na execução das atividades de P&D, considerando-se válidas as situações assim constituídas.

Por seu turno, para o uso do incentivo fiscal do artigo 19 da Lei nº 11.196/2006, consoante dito alhures, faz-se ainda necessário o preenchimento de outros requisitos legais, dentre eles, que os dispêndios com pesquisa e desenvolvimento tecnológicos (P&D) sejam classificáveis como despesas operacionais pela legislação do IRPJ.

As despesas operacionais, segundo a legislação do IRPJ, são aquelas consideradas necessárias à atividade da empresa, aferíveis inclusive pela usualidade e normalidade, nos termos do artigo 47, §§ 1º e 2º, da Lei nº 4.506/1964, reproduzido no artigo 299 do Regulamento de Imposto de Renda - RIR/99 (Dec. nº 3.000/99):

LEI Nº 4.506, DE 30/11/1964 (Dispõe sobre o imposto que recai sobre a renda de qualquer natureza)

Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

RIR/99 (Dec. 3000, de 26/03/1999)

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47)

Não se olvide, por oportuno, que a admissão de despesas com P&D como operacionais é presumida pelo artigo 53 da Lei nº 4.506/64, reproduzido no artigo 53 do RIR/99. Veja-se:

LEI Nº 4.506, DE 30/11/1964

Art. 53. Serão admitidas como operacionais as despesas com pesquisas científicas ou tecnológicas inclusive com experimentação para criação ou aperfeiçoamento de produtos, processos, fórmulas e técnicas de produção, administração ou venda.

RIR/99 (Dec. 3000, de 26/03/1999)

Art. 349. Serão admitidas como operacionais as despesas com pesquisas científicas ou tecnológicas, inclusive com experimentação para criação ou aperfeiçoamento de produtos, processos, fórmulas e técnicas de produção, administração ou venda (Lei nº 4.506, de 1964, art. 53).

In casu, considerando que a imposição material e substancial para a fruição do incentivo fiscal previsto no artigo 19 da Lei nº 11.196/2005 é a caracterização dos dispêndios com atividades de P&D como despesas operacionais na forma da legislação do IRPJ (despesas necessárias - arts. 47, §§ 1º e 2º da Lei nº 4.506/1964 e 299 do RIR/99), característica essa inclusive presumida pela própria legislação tributária (arts. 53 da Lei nº 4.506/64 e 349 do RIR/99), sendo que a autora "Natura Cosméticos", cuja atividade principal é a comercialização de produtos cosméticos e de higiene pessoal, atende tal requisito legal.

Outrossim, a "Natura Cosméticos" preenche os demais requisitos formais e procedimentais, consubstanciados na comprovação da regularidade fiscal nos termos dos artigos 23 da Lei nº 11.196/2006 e 12 do Decreto nº 5.798/2006 (Certidão Conjunta Positiva com Efeitos de Negativa - fls. 519/521, doc. 12) e na prestação de informações ao Ministério da Ciência e Tecnologia sobre os programas de P&D, até 31 de julho de cada ano, na forma dos 17, § 7º, da Lei nº 11.196/2005 e 14 do Decreto nº 5.798/2006 (formulários juntados aos autos - fls. 321/428, doc. 09).

Além disso, a "Natura Cosméticos" comprovou os dispêndios realizados com P&D, conforme se infere das fichas de Declarações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica de ambas as empresas (fls. 432/479 e 481/518, respectivamente docs. 10 e 11) e, ainda, a gestão e controle de tais atividades, conforme se revela na cláusula 1.4. do Contrato de Prestação de Serviço (fls. 160/207, doc. 07).

Assim sendo, 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.

Com efeito, afasto a sucumbência recíproca e condeno a União Federal ao pagamento das custas processuais e dos honorários advocatícios, arbitrados em 5% (cinco por cento) do valor da causa atualizado na forma da Resolução do Conselho da Justiça Federal nº 134/2010, 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, nos termos do artigo 20, §§ 3º e 4º, do Código de Processo Civil de 1.973, mostrando-se razoável o percentual fixado, em razão do valor atribuído à causa de R\$ 1.285.000,00 (um milhão e duzentos e oitenta mil reais) - maio/2012, o que não se afigura excessivo e tampouco irrisório.

Destaco que o Colendo Superior Tribunal de Justiça consolidou entendimento no sentido de que, vencida a Fazenda Nacional, como na hipótese, o montante arbitrado a título de verba honorária não encontra limite aos percentuais indicados no § 3º, do artigo 20, do Código de Processo Civil de 1.973, não podendo, contudo, ser inferior a 1% (um por cento) do valor da causa ou do proveito econômico perseguido no processo, sob pena de ser considerado irrisório. Nesse sentido, destaco os seguintes precedentes: *REsp nº 1.155.125/MG, PRIMEIRA SEÇÃO, Relator Min. CASTRO MEIRA, julgado em 10/03/2010, DJe em 06/04/2010; REsp 1356986/DF, Rel. Min. SIDNEI BENETI, TERCEIRA TURMA, julgado em 19/09/2013, DJe 11/12/2013.*

Isto posto, **nego provimento** à apelação da União Federal e à remessa oficial, e **dou provimento** à apelação das autoras, para reformar a r. sentença e julgar procedente o pedido principal, a fim de reconhecer à autora Natura Cosméticos S/A o direito ao incentivo fiscal previsto no artigo 19 da Lei nº 11.196/2005, afastando-se a vedação imposta pelo § 9º do artigo 4º da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.187/2011, com a condenação da União Federal nos ônus de sucumbência, nos termos da fundamentação acima exarada.

É o voto.

MARCELO SARAIVA

Desembargador Federal

Documento eletrônico assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/2001 de 24/08/2001, que instituiu a Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, por:

Signatário (a): MARCELO MESQUITA SARAIVA:10071

Nº de Série do Certificado: 7E6C6E9BBD25990F

Data e Hora: 03/05/2019 19:18:54
