



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13819.001052/2009-77
ACÓRDÃO	2402-013.436 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SCANIA LATIN AMERICA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2008

INCENTIVOS FISCAIS. ROYALTIES. INVESTIMENTO EM PESQUISAS. CRÉDITO DE 20% DO IRRF. CONDIÇÕES PARA EXERCÍCIO DO DIREITO.

O sujeito passivo somente poderá restituir 20% do IRRF incidente sobre valores pagos, remetidos ou creditados a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties, previstos em contratos de transferência de tecnologia averbados no INPI, caso comprove dispêndios em projetos de pesquisa no País nos montantes estabelecidos em Lei.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário interposto, vencidos os Conselheiros Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano e Wilderson Botto que lhe deram provimento. O Conselheiro Joao Ricardo Fahrion Nuske manifestou interesse em apresentar declaração de voto

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcus Gaudenzi de Faria, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Alexandre Correa Lisboa, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Wilderson Botto (substituto[a] integral), Rodrigo Duarte Firmino (Presidente). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Suez Roberto Colabardini Filho.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário número 109-021.320 da 12ª TURMA/DRJ09 onde, por qualidade de votos, JULGOU IMPROCEDENTE A MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, não reconhecendo o direito creditório em litígio, correspondente ao crédito de 20% do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre valores pagos, creditados ou remetidos, durante o ano de 2008, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties, previsto em contrato averbados ou registrado nos termos da Lei nº 9.269, de 14 de maio de 1996.

A fim de descrever os fatos, importa resgataremos que este processo teve um Despacho Decisório Despacho (fl. 85/89) que indeferiu pedido de restituição (fl. 3) do contribuinte em epígrafe, no valor de R\$ 3.211.457,83.

Apresentada manifestação de inconformidade, a mesma fora rejeitada pela DRJ sob o argumento de que *enquanto não fosse publicado ato normativo requerido pela legislação em vigor para fruição de regime previsto na Lei nº 11.196/2005, inviável reconhecer o crédito ora pleiteado, sendo viável sua aplicação apenas a partir da publicação da Portaria MF nº 460/2011, ou seja, 6 (seis) anos após a publicação da própria lei que instituiu o incentivo fiscal.*

No acórdão 2402-005.825, em maio de 2017, o colegiado, por unanimidade, deu provimento parcial aquele recurso, no sentido de anular o despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição, devolvendo-se os autos ao órgão de origem para prolação de nova análise do pedido.

Em cumprimento daquela decisão, foi emitido novo Despacho Decisório, cuja manifestação de inconformidade foi rejeitada pela DRJ

Do Despacho Decisório

1. Trata o presente da reanálise do Pedido de Restituição protocolado em 8/7/2009, no valor de R\$ 3.211.457,83, relativo a 20% do IRRF incidente sobre valores pagos, remetidos ou creditados a beneficiários residentes

ou domiciliados no exterior, a título de royalties, de assistência técnica ou científica e de serviços especializados, previstos em contratos de transferência de tecnologia averbados no INPI.

2. A reanálise foi demandada em face do Acórdão nº 2402-005.825 da 4ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária do CARF, em cuja decisão anulou o Despacho Decisório DRF/SBC/SEORT nº 342/2010, que indeferiu referido pedido de restituição com o fundamento da inexistência de norma regulamentadora para o exercício do direito, e que, em virtude do advento da Portaria MF nº 426, em 30 de agosto de 2011, também devolveu os autos à origem.

3. Para tanto, a interessada foi intimada, através do Termo de Intimação Fiscal nº 20.358/2023 (fl. 194), a apresentar documentos e informações ainda não colacionados ao processo, conforme dispõe a Portaria MF nº 426, em 30 de agosto de 2011.

4. Em resposta, a interessada apresentou o recibo de envio das informações ao MCT (Ministério da Ciência e Tecnologia) sobre as atividades de pesquisa, tecnologia e desenvolvimento de inovação tecnológica nas empresas (fl. 210) e planilha não paginável (fl. 219) com os registros contábeis dos dispêndios em projetos de pesquisa, os quais totalizam o valor de R\$ 6.375.816,26, distribuídos da seguinte forma:

<u>Itens de Dispêndios</u>	<u>Valor R\$</u>
Recursos Humanos	3.168.518,94
Serviços de Terceiros	1.606.565,00
Material de Consumo	1.600.732,32
Total	6.375.816,26

5. Os valores acima são demonstrados pelos lançamentos contábeis apresentados (fl. 219), e corroborados pelas informações prestadas ao Ministério da Ciência e

Tecnologia (fl. 212).

É o relatório.

Fundamentos

[...]

8. E finalmente, a Portaria MF nº 426, de 30 de agosto de 2011 dispõe, em seu artigo 1º, com base na Lei nº 11.196/2005, o seguinte:

Art. 1º....

*§ 1º. Somente poderá se beneficiar do crédito de que trata o caput a pessoa jurídica que comprovar a realização de dispêndios em projetos de pesquisa no País, **em montante equivalente a, no mínimo:***

(...)

II – o dobro do valor do benefício, nas demais regiões.

9. Para todo e qualquer incentivo fiscal há condições subjetivas e objetivas que deverão ser satisfeitas para o exercício do direito ao pleito, e, no presente caso, a despeito de verificar-se que a interessada apresentou todos os documentos e informações necessários e exigidos em Lei, conclui-se não cumpriu-se o imperativo disposto no inciso II, do parágrafo 5º, do art. 17, da Lei nº 11.196/2005, **qual seja, comprovar dispêndios em valor equivalente a, no mínimo, o dobro do valor do benefício, pois apresentou dispêndios no valor de R\$ 6.375.816,26 para um suposto benefício de R\$ 3.211.457,83, ou seja, não atingiu o dobro do valor pleiteado.**

10. Portanto, verifica-se a manifesta ausência do cumprimento de uma condição objetiva para o exercício do direito à demanda.

Conclusão

11. Por todo o exposto, e no uso das atribuições conferidas pelo inciso I do artigo 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, pelo § único do artigo 5º da Lei nº 13.464, de 10 de julho de 2017, de acordo com as competências estabelecidas no artigo 303 do Regimento Interno da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020, e Portaria RFB n.º 1.453/2016, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil infra-assinado DECIDE:

- a) **NÃO RECONHECER O DIREITO CREDITÓRIO** e
- b) **INDEFERIR O PEDIDO DE RESTITUIÇÃO** (fl. 3) no valor de R\$ 3.211.457,83.

Da manifestação de inconformidade

Inconformada, a contribuinte apresentou tempestivamente a manifestação de inconformidade de fls. 237-244, afirmando que o direito creditório deixou de ser reconhecido em face da diferença no valor irrisório de R\$ 47.099,40 entre o valor dos dispêndios comprovados pela contribuinte (R\$ 6.375.816,26) e o dobro do valor do benefício pleiteado (R\$ 6.422.915,66).

Com base nos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, considera que o direito creditório pleiteado não deveria ter sido integralmente negado. No seu entender, deveria ter sido, ao menos, reconhecido o direito à quantia de R\$ 3.187.908,13.

Nestes termos, requereu a revisão do Despacho Decisório, para que seja restituída à contribuinte a parcela do direito creditório a que indiscutivelmente faz jus, em face do valor total das despesas demonstradas.

Do acórdão recorrido

A Turma da DRJ, por qualidade de votos, julgou a manifestação improcedente , conforme ementa a seguir transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2008

INCENTIVOS FISCAIS. ROYALTIES. INVESTIMENTO EM PESQUISAS. CRÉDITO DE 20% DO IRRF. CONDIÇÕES PARA EXERCÍCIO DO DIREITO.

O sujeito passivo somente poderá restituir 20% do IRRF incidente sobre valores pagos, remetidos ou creditados a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties, previstos em contratos de transferência de tecnologia averbados no INPI, caso comprove dispêndios em projetos de pesquisa no País nos montantes estabelecidos em Lei.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em resumo, o que justifica o indeferimento é o não atingimento do limite mínimo de investimentos exigido pela legislação.

O cerne da decisão está assim balizado:

Analisando a questão à luz das regras de interpretação da legislação tributária, estabelecidas pelo Código Tributário Nacional, é forçoso concluir que a razão se situa ao lado do Fisco.

Claramente estamos diante de um benefício fiscal, criado pelo legislador com o intuito de incentivar o investimento em projetos de pesquisa no país.

No direito tributário, ramo do direito público, a relação jurídica só pode decorrer de norma positiva, sendo certo que o silêncio da lei não cria direitos nem para o contribuinte nem para o Fisco e, sendo a retro citada restituição parcial de IRRF um benefício fiscal, a interpretação deve ser **literal**, não se podendo ampliar o sentido da lei nem o seu significado, nos termos do art. 111 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

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.

É consagrada a posição do Supremo Tribunal Federal, em diversos julgados, que os benefícios fiscais devem ser interpretadas de forma “literal”, posto que o artigo 111 do Código Tributário Nacional veda qualquer possibilidade de interpretação “ampliativa”.

No julgamento do acórdão recorrido, dois julgadores apresentaram divergência e deram provimento para reconhecer o direito creditório no patamar cumprido de investimentos (restituição da quantia de R\$ 3.187.908,13).

Importa assim trazer à baila a declaração de voto divergente:

Como bem pontuado no voto do Julgador Relator, inexistente litígio acerca dos fatos, restringindo-se a controvérsia a uma questão de direito, qual seja: quanto a correta interpretação do art. 17, V, “a” da Lei nº 11.196, de 2005 e do art. 1º da Portaria MF nº 428, de 2011 que regulamentou o benefício fiscal em exame face o disposto no art. 111 da Lei 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

A interpretação dada tanto pelo Julgador Relator quanto pela Autoridade Fiscal é que uma vez que estamos diante de um benefício fiscal, a interpretação das regras para a concessão do benefício estão limitadas à literalidade da lei, não se podendo ampliar nem seu sentido, nem seu alcance.

Seguindo essa diretriz de hermenêutica, imposta pelo art. 111 do CTN, estaríamos compelidos a interpretar que para que a impugnante tivesse direito ao benefício, deveria ter investido em pesquisa no país, o dobro do valor pleiteado. Trata-se, portanto, de uma questão objetiva que não teria sido cumprida. Aqui reside a discordância desse julgador, pelas razões que passo a esclarecer.

Em que pese a clara orientação do art. 111 do CTN, a interpretação literal continua sendo uma técnica de interpretação que tem por objetivo extrair o verdadeiro conteúdo, sentido da norma. Nessa linha, posição consolidada do STJ:

“É firme o entendimento do STJ, no sentido de que a busca do real significado, sentido e alcance de benefício fiscal não caracteriza ofensa ao art. 111 do CTN.”

(STJ, 2ª T., REsp 1125064/DF, Rel. Ministra ELIANA CALMON, abr/2010)

“É certo que a interpretação literal preconizada pela lei tributária objetiva evitar interpretações ampliativas ou analógicas (v.g: REsp 62.436/SP, Min Francisco Peçanha Martins), mas também não pode levar a interpretações que restrinjam mais do que a lei quis.”

(STJ, 1ª T., REsp 1109034/PR, BENEDITO GONÇALVES, abr/09)

Ao determinar que a interpretação de normas tributárias afetas à outorga de isenção seja “literal”, o legislador quis evitar que o intérprete da lei fizesse alargamentos dos seus comandos. Essa diretriz é muito importante por pelo menos dois motivos, quais sejam: 1 – o padrão do nosso sistema tributário é a generalidade da tributação, prestigiando os princípios da isonomia e da legalidade tributária e

2 – impacto econômico dos benefícios fiscais.

No tocante ao segundo motivo, a concessão de benefícios fiscais deve ser acompanhada da apuração do impacto orçamentário. Destarte, permitir o alargamento dos seus comandos teria por consequência um possível subdimensionamento do impacto daquele benefício no orçamento e consequentemente nas políticas públicas.

Feitas essas considerações, ao buscar o real sentido da legislação ao criar o referido benefício fiscal, faço uso das palavras do relator em seu voto, *verbis*:

“Claramente estamos diante de um benefício fiscal, criado pelo legislador com o intuito de incentivar o investimento em projetos de pesquisa no país.”

Concordo com o relator. Claramente o objetivo do benefício fiscal criado foi incentivar o investimento em projetos de pesquisa no país. A leitura atenta dos dispositivos não nos deixa dúvida quanto a esse objetivo.

Ora, se o objetivo da norma era incentivar o investimento em projetos de pesquisa no país, esse objetivo foi alcançado quando a impugnante efetivamente os realizou. O fato desses investimentos não terem alcançado o dobro do valor do benefício máximo passível de recebimento não poderia anular totalmente a sua fruição. Interpretar dessa forma fere o princípio constitucional da razoabilidade, bem como vai de encontro ao próprio objetivo da norma, uma vez que desincentivaria a realização de investimentos no país.

O desinteresse por realizar investimentos no país a partir dessa exegese mais rigorosa reside no fato de que, independentemente do incentivo fiscal, uma empresa só realiza investimentos quando há uma expectativa de retorno superior aos investimentos efetivamente realizados. Assim, tanto é possível que a empresa não visualize investimentos em montante suficiente como é possível que a pesquisa, no decorrer de sua realização, consuma um montante inferior ao planejado. Nas duas hipóteses, o risco de não ter direito a crédito algum, poderia levar a decisão pela não realização do investimento, por não cobrir o custo de oportunidade. Esses cenários demonstram que essa interpretação literal mais restritiva vai de encontro ao objetivo da lei, não sendo, portanto, a que melhor extrai o sentido da norma.

Outro aspecto que devemos levar em consideração quando da interpretação literal é o atendimento ao princípio da isonomia. Caso a interpretação seja no sentido do tudo ou nada, dois contribuintes que fizeram investimentos de igual monta poderiam receber tratamentos totalmente distintos, um se beneficiando do benefício fiscal e outro não.

Certamente esse também não é o objetivo da norma.

Diante de todo o exposto, voto pelo reconhecimento de que a interpretação literal da norma nos permite admitir que o valor do benefício

a ser reconhecido está limitado a metade do montante dos dispêndios em projetos de pesquisa comprovados. Destarte, tendo em vista não haver litígio quanto ao valor dos dispêndios realizados (R\$ 6.375.816,26), cabe o reconhecimento do benefício fiscal no valor de R\$ 3.187.908,13.

A Ciência do acórdão ocorreu em 18/06/2024 e a recorrente apresenta recurso em 17/07/2024

Do Recurso Voluntário

Intimada do resultado, a recorrente, tempestivamente, apresentou seu recurso voluntário, onde, em síntese, além de reiterar os pontos apresentados em sua manifestação de inconformidade, destaca a manifestação dos votos divergentes do acórdão recorrido:

Sem contrarrazões

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria, relator

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e, atendidos aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72, devendo portanto ser conhecido.

Sem preliminares

No mérito o que se discute é a possibilidade de reconhecimento parcial de um direito creditório decorrente de benefício tributário previsto na legislação.

Neste sentido, importa resgatar manifestação do recorrente em seu Recurso Voluntário:

Traz excertos do voto vencedor:

Por sua vez, em sua manifestação de inconformidade a interessada defendeu a tese de que teria direito, pelo menos, restituição da quantia de R\$ 3.187.908,13, correspondente a 50% do valor dos dispêndios comprovados (R\$ 6.375.816,26).

Como se percebe, inexistente litígio acerca dos fatos. A contribuinte, no ano-calendário de 2008, reconhecidamente investiu o montante de R\$ 6.375.816,26 em atividades de pesquisa, tecnologia e desenvolvimento de inovação tecnológica. O valor dos dispêndios comprovados ficou aquém do montante equivalente ao dobro do benefício fiscal pleiteado (equivalente a 20% do valor retido a título de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), incidente sobre os royalties pagos a beneficiários situados no exterior).

A solução do presente litígio, portanto, restringe-se a uma questão de direito, ou seja, sobre a correta interpretação do art. 17, V, "a" da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005 e do art. 1º da Portaria MF nº 426, de 30 de agosto de 2011, que regulamentou a fruição do aludido benefício fiscal.

...

Analisando a questão à luz das regras de interpretação da legislação tributária, estabelecidas pelo Código Tributário Nacional, é forçoso concluir que a razão se situa ao lado do Fisco. Claramente estamos diante de um benefício fiscal, criado pelo legislador com o intuito de incentivar o investimento em projetos de pesquisa no país.

No direito tributário, ramo do direito público, a relação jurídica só pode decorrer de norma positiva, sendo certo que o silêncio da lei não cria direitos nem para o contribuinte nem para o Fisco e, sendo a retro citada restituição parcial de IRRF um benefício fiscal, a interpretação deve ser literal, não se podendo ampliar o sentido da lei nem o seu significado, nos termos do art. 111 do Código Tributário Nacional

(...)

Cumpra observar que a presente isenção é regulada com bastante rigor, exigindo apresentação prévia dos projetos de pesquisa perante o Ministério da Ciência e Tecnologia (MCT), bem como prestação de contas anual ao referido Ministério.

O deferimento proporcional do benefício possibilitaria a concessão dessa isenção mesmo em caso da realização de despesas com pesquisas em valores ínfimos, o que claramente prejudicaria o alcance dos objetivos almejados pela presente isenção. Diante do exposto, concluo que o eventual deferimento proporcional do benefício, além de afrontar a regra de interpretação literal da legislação que concedeu a presente isenção, também desvirtuaria o sentido e o alcance do referido benefício fiscal, em clara afronta ao art. 111 do CTN." (grifou-se)

Desta forma ressalta a recorrente, o valor integral do crédito pleiteado foi indeferido, em razão da diferença, repete-se, no valor irrisório de R\$ 47.099,40 entre o valor dos dispêndios comprovados pela ora Recorrente – R\$ 6.375.816,26 e o “dobro” do valor do benefício pleiteado – R\$ 6.422.915,66, sob a justificativa da exigência legal de que a legislação que concede benefícios fiscais seja interpretada de forma literal, acrescentando-se ainda que o deferimento proporcional do benefício “prejudicaria o alcance dos objetivos almejados pela presente isenção.”

Defende que tal interpretação, completamente absurda do artigo 111 do Código Tributário Nacional foi rechaçada pelo voto vencido proferido por dois dos julgadores, que julgaram procedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente, para que o benefício fiscal fosse concedido de forma proporcional consoante pleiteado

Pois bem.

Analizando o acórdão recorrido, a declaração de voto divergente e o recurso voluntário, temos que o fato reside, basicamente na aceitação da tese de que o reconhecimento proporcional do direito creditório não estaria em desacordo com o objetivo da legislação de regência.

Tal discordância, em relação ao despacho decisório e ao acórdão recorrido, permanece embasada nos mesmos fundamentos, sem qualquer inovação, dado que a argumentação citada (votos vencidos) é componente do próprio acórdão.

Neste tema tenho acompanhado justamente o entendimento citado pelo relator do acórdão recorrido, baseado em votos do Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, cujo entendimento sobre a matéria compartilho, de sorte que, aplico do disposto do artigo 114, §12, inciso I, do RICARF - que traz a faculdade de o relator adotar os mesmos fundamentos da decisão recorrida, por seus próprios fundamentos, manifestada sua concordância.

Transcrevo a seguir o voto do relator do acórdão recorrido:

Conforme relatado, trata-se de Pedido de Restituição do “incentivo fiscal à inovação tecnológica”, expressamente previsto na alínea “a”, do inciso V, do artigo 17, da Lei nº 11.196/2005, correspondente a 20% (vinte por cento) do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte incidente sobre os valores pagos, remetidos ou creditados, pela contribuinte, no ano-calendário de 2008, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, a título de *royalties*, previstos em contratos averbados ou registrados nos termos da Lei nº 9.279/96, no total de R\$ 3.211.457,83.

A autoridade competente da unidade de origem indeferiu o pedido de restituição, por entender que a interessada não cumpriu o requisito previsto no inciso II, do parágrafo 5º, do art. 17, da Lei nº 11.196/2005, qual seja, comprovar dispêndios em valor equivalente a, no mínimo, o dobro do valor do benefício.

No caso concreto, a contribuinte apresentou dispêndios no valor de R\$ 6.375.816,26, para um benefício pleiteado de R\$ 3.211.457,83 (ou seja,

não atingiu o dobro do valor pleiteado). Consequentemente, no entender da autoridade fiscal, a contribuinte não faria jus a esse benefício fiscal por manifesta ausência do cumprimento de uma condição objetiva para o seu exercício. Como se percebe, a autoridade fiscal interpretou literalmente o dispositivo legal que concedeu o benefício fiscal, o qual foi negado em razão do não cumprimento de uma condição objetiva.

Por sua vez, em sua manifestação de inconformidade a interessada defendeu a tese de que teria direito, pelo menos, restituição da quantia de R\$ 3.187.908,13, correspondente a 50% do valor dos dispêndios comprovados (R\$ 6.375.816,26). (grifei)

Como se percebe, inexistente litígio acerca dos fatos. A contribuinte, no ano-calendário de 2008, reconhecidamente investiu o montante de R\$ 6.375.816,26 em atividades de pesquisa, tecnologia e desenvolvimento de inovação tecnológica. O valor dos dispêndios comprovados ficou aquém do montante equivalente ao dobro do benefício fiscal pleiteado (equivalente a 20% do valor retido a título de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), incidente sobre os royalties pagos a beneficiários situados no exterior).

A solução do presente litígio, portanto, restringe-se a uma questão de direito, ou seja, sobre a correta interpretação do art. 17, V, “a” da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005 e do art. 1º da Portaria MF nº 426, de 30 de agosto de 2011, que regulamentou a fruição do aludido benefício fiscal.

Para maior clareza, transcrevo a seguir o retro citado artigo 1º da Portaria MF nº 426/ 2011, verbis:

Art. 1º O crédito decorrente do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre valores pagos, remetidos ou creditados a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties, de assistência técnica ou científica e de serviços especializados, previstos em contratos de transferência de tecnologia averbados ou registrados nos termos da Lei nº 9.279, de 14 de maio de 1996, será efetuado nos seguintes percentuais:

I - 20% (vinte por cento), relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2006, até 31 de dezembro de 2008; e

II- 10% (dez por cento), relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2009, até 27 de julho de 2010.

§ 1º Somente poderá se beneficiar do crédito de que trata o caput a pessoa jurídica que comprovar a realização de dispêndios em projetos de pesquisa no País, em montante equivalente a, no mínimo:

[...]

II - o dobro do valor do benefício, nas demais regiões.

Analizando a questão à luz das regras de interpretação da legislação tributária, estabelecidas pelo Código Tributário Nacional, é forçoso concluir que a razão se situa ao lado do Fisco.

Claramente estamos diante de um benefício fiscal, criado pelo legislador com o intuito de incentivar o investimento em projetos de pesquisa no país.

No direito tributário, ramo do direito público, a relação jurídica só pode decorrer de norma positiva, sendo certo que o silêncio da lei não cria direitos nem para o contribuinte nem para o Fisco e, sendo a retro citada restituição parcial de IRRF um benefício fiscal, a interpretação deve ser **literal**, não se podendo ampliar o sentido da lei nem o seu significado, nos termos do art. 111 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

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

IV - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

V - outorga de isenção;

VI - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

É consagrada a posição do Supremo Tribunal Federal, em diversos julgados, que os benefícios fiscais devem ser interpretadas de forma “literal”, posto que o artigo 111 do Código Tributário Nacional veda qualquer possibilidade de interpretação “ampliativa”.

Na verdade, esta e todas as demais normas interpretativas dispostas no Código Tributário Nacional, buscam conferir ao sistema tributário um caráter “fechado”, destacando-se a ideia da legalidade estrita. Buscou-se tirar do intérprete qualquer possibilidade de “alargamento” de eventual benefício fiscal concedido pelo legislador.

Sobre o tema, é pacífica a jurisprudência no âmbito do CARF, como revelam ao seguintes julgados:

PAF. ART. 111 DO CTN. OUTORGA DE BENEFÍCIO FISCAL. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INTERPRETAÇÃO LITERAL. OBRIGATORIEDADE.

Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção ou dispensa de cumprimento das obrigações tributárias acessórias.

(Acórdão CARF nº 2003-000.147, de 23/07/2019. Relator Conselheiro

Francisco Ibiapino Luz. Unânime.)

DIREITO TRIBUTÁRIO. REGRAS ISENTIVAS. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

No direito tributário, as regras sobre isenção devem ser interpretadas literalmente, não cabendo fazer interpretação extensiva e/ou ampliativa dos dispositivos, conforme disciplina o artigo 111 do CTN.

(Acórdão CARF nº 3001-000.068, de 31/10/2017. Relator Conselheiro Orlando Rutigliani Berri. Unânime.)

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). OUTORGA DE BENEFÍCIO FISCAL. INTERPRETAÇÃO LITERAL DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção ou dispensa de cumprimento das obrigações tributárias acessórias.

(Acórdão CARF nº 2402-007.684, de 09/10/2019. Relator
Conselheiro Francisco Ibiapino Luz. Unânime.)

Diante do exposto, é forçoso concluir que agiu corretamente a autoridade fiscal, ao negar o benefício fiscal pleiteado pela contribuinte, interpretando literalmente o dispositivo legal que estabeleceu o aludido benefício, tendo em vista que a interessada efetivamente não cumpriu uma condição objetiva para fazer jus à pretendida restituição.

No caso concreto, reconhecidamente a contribuinte não logrou comprovar dispêndios em projetos de pesquisa no montante equivalente ao dobro do valor do benefício fiscal pleiteado.

Alternativamente, a contribuinte requereu o deferimento proporcional do benefício com base nos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, afirmando que o direito creditório pleiteado não deveria ter sido integralmente negado. No seu entender, deveria, ao menos, ser reconhecido o direito à quantia de R\$ 3.187.908,13.

Tal entendimento não pode prosperar, pois a aplicação dos princípios da razoabilidade e/ou da proporcionalidade implicaria o afastamento da interpretação literal da norma instituidora do presente benefício fiscal.

Além disso, o eventual deferimento proporcional do benefício provocaria um total desvirtuamento do propósito da presente isenção, qual seja o de incentivar a realização de pesquisas no Brasil, capazes de reduzir a dependência nacional de tecnologias desenvolvidas em países estrangeiros (ou seja, capazes de reduzir os pagamentos futuros de royalties para o exterior).

Cumpra observar que a presente isenção é regulada com bastante rigor, exigindo apresentação prévia dos projetos de pesquisa perante o Ministério da Ciência e Tecnologia (MCT), bem como prestação de contas anual ao referido Ministério.

O deferimento proporcional do benefício possibilitaria a concessão dessa isenção mesmo em caso da realização de despesas com pesquisas em valores ínfimos, o que claramente prejudicaria o alcance dos objetivos almejados pela presente isenção.(grifei)

Diante do exposto, concluo que o eventual deferimento proporcional do benefício, além de afrontar a regra de interpretação literal da legislação

que concedeu a presente isenção, também desvirtuaria o sentido e o alcance do referido benefício fiscal, em clara afronta ao art. 111 do CTN.

Importa destacar, que em acórdãos recentes, dentre os quais cito o de número 2402-012.683, cujo entendimento tenho acompanhado desde então, acerca da necessária interpretação literal da norma.:

BENEFÍCIO FISCAL. OUTORGA. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INTERPRETAÇÃO LITERAL. OBRIGATORIEDADE. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção ou dispensa de cumprimento das obrigações tributárias acessória

(Acórdão CARF nº 2402-012.683, de 08/05/2024. Relator Conselheiro Francisco Ibiapino Luz. Unânime.)

Importa ainda ressaltar que o investimento em pesquisa para a concessão do benefício previsto na legislação seria de no mínimo o dobro (ou seja, no mínimo), sendo claro que o recorrente poderia ter investimentos acima deste patamar. Sobremaneira, por se tratar de acesso a benefícios fiscais, e, dada a existência de risco de glosas ou até mesmo frustração de algum dos investimentos programados, seria prudente realizar investimentos com uma margem de segurança para garantia do sucesso do direito à restituição pleiteada.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria