



MINISTÉRIO DA FAZENDA

JRL.

Sessão de 25 de outubro de 19 85

ACORDÃO N.º -CSRF/01-0.586

Recurso n.º RD/103-0.223

Recorrente QUARTZ ELETRON INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A.

Recorrido TERCEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

INTERESSADA: FAZENDA NACIONAL

CUSTOS OPERACIONAIS - Assistência técnica - Não são dedutíveis as despesas com assistência técnica, representada por contratos de prestação de serviços técnicos especializados que envolvam transferência de tecnologia e que não tenham sido averbados no Instituto Nacional da Propriedade Industrial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por QUARTZ ELETRON INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A.:

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 25 de outubro de 1985

AMADOR OUTRELO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE

PEDRO MARTINS FERNANDES

- RELATOR

LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

V.V.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: RAUL PIMENTEL, JACINTO DE MEDEIROS CALMON, WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, URGEL PEREIRA LOPES, LUIZ MIRANDA, ANTONIO DA SILVA CABRAL, CARLOS ROBERTO MONTEIRO BERTAZI, JOSÉ AUGUSTO SALLES DE CARVALHO, CARLOS AGOSTINHO ALÉSSIO OLIVETO E SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0283/009.227/82-39

RECURSO Nº: RD/103-0.223

ACÓRDÃO Nº: CSRF/01-0.586

RECORRENTE: QUARTZ ELETRON INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A.

INTERESSADA: FAZENDA NACIONAL

R E L A T Ó R I O

QUARTZ ELETRON INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A., contribuinte domiciliada em Manaus, recorre a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 69/70), da decisão proferida pela colenda Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, consubstanciada no Acórdão nº 103-05.280, de 15/03/83 (fls. 58/65 verso).

Na decisão supra, aludido colegiado, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário interposto pela contribuinte, autuado naquele Conselho sob nº 86.133 (fls. 46/54), mantendo em consequência, o lançamento "ex officio" contestado (fls. 2/4), na parte em que, no exercício de 1981, tributo: a) o montante de Cr\$ 6.000.000, "referentes ao pagamento dos contratos celebrados com a controladora - BRASIL SWISS RELÓGIOS COMÉRCIO E INDÚSTRIA S.A. - para transferência de mão-de-obra especializada (cópias anexas), sem a averbação dos respectivos contratos no Instituto Nacional de Propriedade Industrial", considerando infringidos os artigos 233, § 3º e 387, inciso I, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04/12/80; e b) a parcela de Cr\$ 1.598.868 "valor referente ao ICM-RESTITUÍVEL para investimento (direcionado), conforme lançamentos em 31/12/80 às fls. 118

Acórdão nº-CSRF/01-0.586

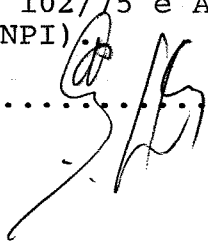
e 119 do livro Diário nº 3, autenticado na JUCEA sob nº 7.474, declarado como "Outras Receitas Operacionais", quando, por força do artigo 38, § 2º, do Decreto-lei nº 1.598, de 26/12/77, por se tratar de subvenção para investimento (Parecer Normativo nº 112/78 - item 3.6) deveria ser classificado como resultado não operacional e, conseqüentemente, ser deduzido na apuração do lucro da exploração, o que aumentaria a diferença tributável entre o lucro real e o lucro que serve de base para cálculo de incentivos fiscais", dando como infringidos os artigos 344 e 412, inciso III, do mesmo Regulamento.

O "decisum" recorrido tem, nessa parte, as seguintes ementas e fundamentação, a última extraída do voto do relator, o ilustre Conselheiro Urgel Pereira Lopes (fls. 58 e 63/65 verso):

"ISENÇÃO - SUDAM - LUCRO DA EXPLORAÇÃO - SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO. As empresas amparadas pelas isenções dirigidas à área da SUDAM têm o benefício fiscal calculado pelo lucro da exploração, no qual não se incluem as subvenções para investimento, por corresponderem a resultados não operacionais (RIR/80, arts. 344 e 412, III).

ASSISTÊNCIA TÉCNICA - AVERBAÇÃO DOS CONTRATOS NO I.N.P.I. - CONTRATANTES SITUADOS NO BRASIL. Os atos e contratos relativos à transferência de tecnologia, mesmo que os contratantes sejam residentes ou domiciliados no Brasil, estão sujeitos à averbação do INPI, para ensejar a dedutibilidade dos pagamentos feitos. A averbação tem a finalidade de averiguar e, em seguida, comprovar, que se trata de assistência técnica real e verdadeira, necessária, usual e normal no tipo de transações, operações ou atividades da empresa que faz os pagamentos e deseja deduzi-los. (RIR/80, art. 162 e § 3º do art. 233; IN nº 5/74, PN nº 102/75 e Ato Normativo nº 15/75, do INPI).

.....



Acórdão nº-CSRF/01-0.586

Quanto à matéria remanescente, comecemos pelo item 1 do Auto.

Finalmente, na peça recursória, a contribuinte dá-se conta, e reconhece, que se trata de uma subvenção para investimento, portanto, de um resultado não operacional, não computável na determinação do lucro real, segundo o art. 344 do RIR/80, que transcreve.

Contudo, extrai daí conclusões que não se coadunam com a legislação de regência.

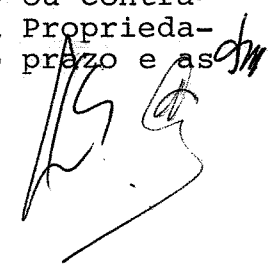
Com efeito, não é seu lucro real que está amparado pela isenção, mas, unicamente, seu lucro da exploração.

Afinal, não padece dúvida de que a isenção, na área da SUDAM, correspondente ao valor do imposto que seria devido tomando-se por base de cálculo o lucro da exploração, e este é encontrado a partir do lucro líquido, feitas certas exclusões, dentre as quais os resultados não operacionais, conforme manda o inciso III do art. 412, do RIR/80.

O item 4 do Auto, último a ser examinado, há de ser deslindado mediante definição sobre se a transferência de tecnologia, entre pessoas sediadas ou domiciliadas no Brasil, deve ser objeto de averbação no I.N.P.I., a fim de que os respectivos pagamentos possam ser deduzidos como despesas operacionais.

A decisão recorrida louvou-se no § 3º art. 233 do RIR/80, "in verbis":

"§ 3º - dedutibilidade das importâncias pagas ou creditadas pelas pessoas jurídicas, a título de aluguéis ou royalties pela exploração ou cessão de patentes ou pelo uso ou cessão de marcas, bem como a título de remuneração que envolva transferência de tecnologia (assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, projetos ou serviços técnicos especializados= somente será admitida a partir da averbação do respectivo ato ou contrato no Instituto Nacional da Propriedade Industrial, obedecidos o prazo e as



Acórdão nº-CSRF/01-0.586

condições da averbação, e ainda, as prescrições contidas nos artigos 29, 30, 90 e 126 da Lei nº 5.772, de 21 de dezembro de 1971".

A mesma regra já estava contida no art. 177, § 3º e 176, § 2º do RIR/75.

Também a Instrução Normativa S.R.F. nº 005, de 08.01.74, aludia à averbação no INPI, em redação muito semelhante à do § 3º do art. 233 do RIR/80.

Mais explícito, o Parecer Normativo CST nº 102/75, dispôs, na sua Ementa:

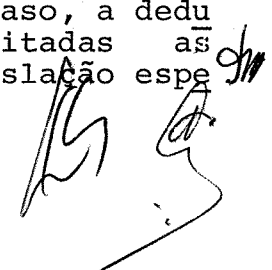
"Dedutibilidade de despesas com o pagamento de "royalties" e assistência técnica ou semelhante:

a) Condicionam-se à prévia averbação dos atos e contratos no INPI, independentemente da situação do domicílio do beneficiário dos rendimentos."

Um dos fundamentos do Parecer Normativo, para chegar à conclusão a que chegou, foi o de que o Regulamento do Imposto sobre a Renda, assim como sua base legal, que são os indicados artigos da Lei nº 5.772, de 21.12.71, não distinguiam entre contratantes residentes ou domiciliados no Brasil ou no exterior. Pois, ali se dispõe expressamente sobre a averbação dos atos e contratos que impliquem transferência de tecnologia, como no caso do art. 126, por exemplo, sem qualquer distinção.

Do mesmo modo, o Ato Normativo nº 15, de 11.09.75, do INPI, estabelece logo nas "Disposições Preliminares", em seu item 1:

"A averbação de contrato é condição para:

- a) legitimar os pagamentos dele decorrentes, seja internamente, seja para o exterior, observados em ambos os casos as disposições e restrições legais vigentes;
 - b) permitir, quando for o caso, a dedutibilidade fiscal, respeitadas as normas previstas na legislação espe
- 

Acórdão nº-CSRF/01-0.586

cífica."

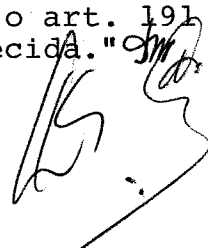
Na realidade uma despesa é dedutível, como operacional, quando necessária à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, além de usual ou normal no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

Esse é o princípio de ordem geral.

A averbação, no INPI, dos atos ou contratos relativos à transferência de tecnologia, não fere o princípio em questão. Muito pelo contrário, tem finalidade que se conjuga, perfeitamente, com o referido princípio.

Com efeito, dentre outros aspectos de interesse específico, a averbação, para os efeitos fiscais, tem o objetivo último de se verificar se há uma efetiva transferência de tecnologia, em que medida, qualidade e quantidade, e se é real e verdadeira a transferência, em benefício do indigitado destinatário. Como se trata de matéria de reconhecida complexidade técnica, nada mais justo do que deferir essa apreciação a órgão técnico e especializado, como é o INPI. Do contrário, ou bastaria que os contratantes simplesmente alegassem que houve a transferência da tecnologia, ou que houve pagamentos a esse título, ou caberia aos agentes do fisco, não especializados nessa área, avaliar, segundo critérios os mais variados, se houve ou não a transferência, se era ou não necessária, útil e indispensável à consecução dos objetivos sociais das pessoas jurídicas adquirentes de tal ou qual tecnologia.

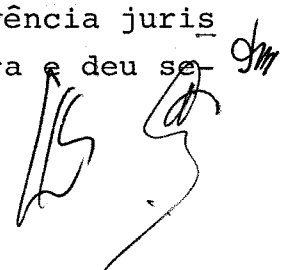
De maneira que a questão toda é mais séria e profunda do que alguns podem pensar. Não se situa no plano superficial de determinar se uma despesa é dedutível ou indedutível, alterar ou não a base de cálculo do tributo. Cogita-se, isso sim, de averiguar se uma despesa é necessária, usual, normal e efetiva, para, então, conforme o apurado, enquadrá-la ou não entre as despesas operacionais dedutíveis, assim qualificadas pela lei. No caso, o art. 191 do RIR/80, de matriz legal conhecida."



Acórdão nº-CSRF/01-0.586

Cientificada dessa decisão através de cópia que lhe foi encaminhada anexa à respectiva intimação (fls. 67), recebida conforma A.R. datado de 18/04/83 (fls. 67 verso), a contribuinte interpôs recurso a esta Câmara Superior, protocolizado em 26/04/83 (fls. 69), com fundamento no artigo 3º e seu inciso II, do Decreto nº 83.304, de 29/03/79, no qual pede a reforma do decisório recorrido, alegando, em resumo: a) que, na parte em que manteve a glosa das despesas com mão-de-obra especializada, porque os respectivos contratos não foram registrados no Instituto Nacional de Propriedade Industrial, a decisão "a quo" divergiu dos Acórdãos nºs. 101-74.137 e 101-74.136, prolatados pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, cujas ementas transcreve e dos quais anexa cópias de seu inteiro teor; b) que não houve a transferência de tecnologia, pois se trata de operações de locação temporária de mão-de-obra; c) que, ainda que tivesse havido transferência de tecnologia, a lei não condiciona o registro no INPI para a dedutibilidade da despesa correspondente; d) que, na parte relativa à subvenção para investimento-ICM, o decisório recorrido diverge do Acórdão nº 103-04.346, proferido pela Terceira Câmara do mesmo Conselho, cuja ementa transcreve e do qual anexa cópia de seu inteiro teor; e) que o ICM restituído à empresa não poderia ser mais pertinente à atividade beneficiada, pois esta é condição necessária daquela; f) que o artigo 344 do RIR/80 exclui da incidência do imposto sobre a renda as subvenções do poder público para investimento; g) que esse mesmo dispositivo, em segundo plano, declara essas mesmas subvenções como não operacionais; h) que a decisão recorrida aceitou o acessório mas não o principal, ou seja, que essas subvenções estão fora do campo de incidência do imposto sobre a renda; i) que a isso corresponde a exigência de tributo sobre essa subvenção, objeto destes autos.

Em despacho proferido pelo ilustrado Presidente da Câmara "a quo", este entendeu confirmada a divergência juris prudencial em relação aos Acórdãos da Primeira Câmara e deu se-

Handwritten signature and initials, likely of the President of the Chamber, in black ink.

Acórdão nº-CSRF/01-0.586

guimento ao recurso especial nessa parte, inadmitindo-o em referência ao Acórdão da mesma Câmara, em face de ter sido prolatado pelo mesmo Colegiado e a teor do disposto no artigo 4º, inciso II, § 2º do Regimento Interno desta Câmara Superior (fls. 113/114).

Através de seu representante junto à Câmara recorrida, o ilustre Procurador da Fazenda Nacional Hélio de Farias, a Fazenda Nacional apresentou contra-razões, a seguir transcritas parcialmente (fls. 116/117):

"Ao impugnar a exigência, às fls. 28, diz a empresa recorrente, na segunda parte do item 17:

"... Não cogitou a fiscalização do domicílio da empresa prestadora, e de outros aspectos que pudessem suportar a pretensa exigência."

No seu recurso anterior, ao Conselho, dizia a recorrente que "essa exigência de registro não tem fundamento legal". (fls. 54, 2º §).

Dessa forma, discutiu ela, todo o tempo, o aspecto legal da questão, nunca a matéria de fato.

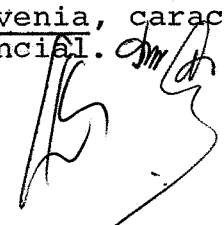
Essa colocação vem a propósito, uma vez que, nos dois acórdãos paradigmas, ficou comprovado que:

"A assistência proposta no contrato foi julgada basicamente de natureza administrativa e, como tal, não aceita como transferência de tecnologia, o que levou o Instituto a arquivar o processo".

Os fatos são diferentes. Veja-se o certificado pelo INPI.

Assim, aos paradigmas aplica-se uma prejudicial não encontrada no acórdão recorrido.

Não está, portanto, data venia, caracterizado o dissídio jurisprudencial.



Acórdão nº-CSRF/01-0.586

Admitindo, porém, para argumentar, que tal ocorrera, é de se manter a decisão recorrida, uma vez que estribada em claras e insofismáveis disposições legais.

E, finalmente, atendendo ao Princípio da Eventualidade, se a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais pender para o lado dos acórdãos trazidos à colação, vendo identificação de fatos, e aplicar ao presente caso o que nos outros ficou decidido, seja, por coerência, feita a ressalva, que conste em ambos os acórdãos paradigmas:

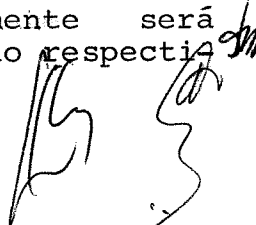
"sem prejuízo de, em nova ação fiscal, o Fisco questione a necessidade, efetiva prestação do serviço e os montantes imputados aos custos."

Os autos foram baixados em diligência, por despacho da Presidência desta Câmara Superior (fls. 120), atendendo à proposta deste Relator que tem o seguinte teor (fls. 118/120):

"A matéria do litígio submetido a esta Câmara Superior radica nos contratos firmados entre a recorrente e a Brasil Swiss Relógios Comércio e Indústria S.A. (fls. 13/14), que a autuação, o decisório singular e o Acórdão recorrido entenderam que deveriam ter sido submetidos a registro no Instituto Nacional da Propriedade Industrial, e a contribuinte defende posição contrária.

Segundo aludidos contratos, firmados em 02.01.80 e 01.07.80, a Brasil Swiss se obriga a ceder técnicos "para implantação de processos produtivos, instrução e treinamento de mão-de-obra e produção propriamente dita de relógios" (cláusula primeira).

Consoante o § 3º, do artigo 233, do RIR/80, fundamento legal do auto de infração, da decisão de primeiro grau e do Acórdão recorrido, "a dedutibilidade das importâncias pagas ... a título de remuneração que envolva transferência de tecnologia (assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, projetos ou serviços técnicos especializados) somente será admitida a partir da averbação do respectivo



Acórdão nº-CSRF/01-0.586

vo ato ou contrato no Instituto Nacional da Propriedade Industrial, obedecidos o prazo e as condições de averbação, e ainda, as prescrições contidas nos artigos 29, 30, 90 e 126 da Lei nº 5.772, de 21 de dezembro de 1971".

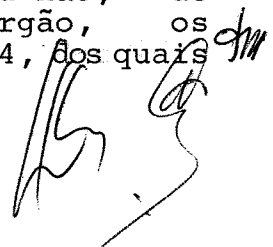
Como se constata, a solução do litígio depende fundamentalmente de se entender, ou não, que mencionados contratos implicaram transferência de tecnologia, matéria técnica de competência do citado Instituto Nacional de Propriedade Industrial, cuja audiência entendemos conveniente para dar a segurança necessária ao seu julgamento.

Por outro lado, referidos contratos indicam a existência de outros, previamente firmados, e aos quais aparentemente complementam, em que a detentora teria cedido à recorrente direitos ao uso de patentes de invenção, processos e fórmulas de fabricação ou de marcas de indústria ou comércio.

Finalmente, não consta dos autos a declaração de rendimentos da contribuinte, relativa ao exercício de 1981, período-base de 1980, objeto da autuação.

Isto posto, e objetivando esclarecer matéria de fato como subsídio à solução do litígio de que tratam estes autos, com vistas a dar-lhe adequada solução, proponho a sua baixa em diligência, solicitando-se à digna autoridade preparadora determinar, com a possível brevidade, a adoção das seguintes providências:

1. a juntada aos autos da declaração de rendimentos da contribuinte, relativa ao exercício de 1981, período-base de 1980;
2. a intimação da contribuinte para, no prazo de 20 dias, fornecer xerocópias dos contratos pelos quais obteve o direito de fabricar cronômetros, relógios e peças.
3. a expedição de ofício ao Instituto Nacional da Propriedade Industrial, solicitando o seu pronunciamento sobre a obrigatoriedade, ou não, de serem averbados, nesse órgão, os contratos de fls. 13 e 14, aos quais



Acórdão nº-CSRF/01-0.586

lhe deverão ser encaminhadas xerocópias.

4. após adotadas as providências indicadas nos itens precedentes, e depois de obtida a resposta ao ofício de que trata o item 3, abrir prazo de 30 dias para que a contribuinte adite o recurso especial, se entender conveniente."

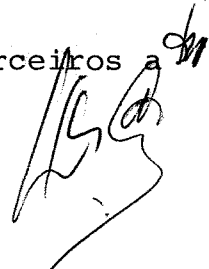
Em atendimento a essa diligência, a repartição preparadora anexou aos autos xerocópias da declaração de rendimentos solicitada (fls. 122/129), e a contribuinte forneceu xerocópias, não do contrato indicado no item 2 da citada diligência, mas dos já existentes nos autos e que são objeto da controversia neles versada (fls. 131/133).

Em resposta, ainda à citada diligência, foi anexado ofício INPI/DIRCO Nº 124/84, de 12.07.84, do Diretor da Diretoria de Contratos de Transferência de Tecnologia e Correlatos, que tem o seguinte teor (fls. 135):

"Em atenção ao ofício DRF/DIVFIS/Nº 000218 de 15 de junho último, informamos que não há obrigatoriedade de serem averbados no INPI os contratos, cujas cópias nos foram enviadas. No entanto, é conveniente, em caso de dúvidas, esclarecer a cada caso a existência de remuneração por marcas e patentes e a possibilidade de simples repasse de tecnologia externa. Nestes casos, os documentos devem incluir o contrato social ou estatutos do contribuinte para melhor esclarecimento do INPI."

Em face do não atendimento, pela recorrente, do solicitado no item 2 da mencionada diligência, os autos foram novamente baixados em diligência, através da Resolução nº CSRF/01-0.046, de 19/04/85 (fls. 138/141), tendo sido solicitadas as seguintes providências (fls. 140/141):

- "1. informar se é própria ou de terceiros a



Acórdão nº-CSRF/01-0.586

tecnologia utilizada na fabricação de cronômetros, relógios e peças;

2. se a tecnologia for própria, fornecer xerocópia da patente devidamente concedida pelo Instituto Nacional da Propriedade Industrial;
3. se a tecnologia for de terceiros:
 - a) fornecer xerocópia do contrato firmado com a sua detentora, que comprove a transferência, à recorrente, dos direitos ao uso de patentes de invenção, processos ou fórmulas de fabricação respectivas;
 - b) comprovar que o referido contrato foi devidamente averbado no Instituto Nacional de Propriedade Industrial;
4. Na hipótese de a contribuinte não atender à intimação, oficiar ao Instituto Nacional da Propriedade Industrial, solicitando informar se existe patente concedida à contribuinte ou contrato averbado, aquela e este relativos à fabricação de cronômetros, relógios e peças."

Em atendimento a essa diligência, a recorrente limitou-se a responder, através de carta datada de 28/05/84, que (fls. 143):

"1 - A tecnologia empregada é de terceiros;

2 - Referido contrato não tem averbamento no INPI, uma vez que não se faz obrigatório, conforme OF/INPI/DIRCO/Nº 1247/84 de 12/07/84 endereçado à V.Sas., por aquele órgão."

É o relatório.

Acórdão nº-CSRF/01-0.586

V O T O

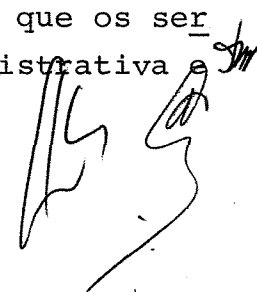
Conselheiro PEDRO MARTINS FERNANDES, relator

O recurso interposto encontra arrimo no artigo 4º e seu inciso II, do Regimento Interno desta Câmara Superior de Recursos Fiscais — baixado com a Portaria nº 434, de 03/05/79, do Ministro da Fazenda (que regulamentou o Decreto nº 83.304, de 28/03/79, modificado pelo Decreto nº 89.892, de 02/07/84) e alterado pelas Portarias nº 505, de 25/05/79, e nº 99, de 15/04/81 — tendo sido cumprido o respectivo prazo, fixa do no "caput" do artigo 5º do citado Regimento.

Em relação à matéria correspondente ao ICM restituído como subvenção para investimento, não se configura o dissídio jurisprudencial, na medida em que o Acórdão nº 103-04.346, indicado como divergente da decisão recorrida, foi prolatado pela mesma Câmara "a quo", não tendo sido cumprida a exigência de que tenha sido proferido por outro Colegiado, de que trata o § 2º, do artigo 4º, do mencionado Regimento Interno, com a redação dada pelo artigo 1º da Portaria nº 99, de 15/04/81, já mencionada.

No que pertine à matéria referente à glosa de despesas com assistência técnica, prestada por pessoa jurídica domiciliada no país, a divergência de julgados, entre o "decisum" recorrido e os Acórdãos nºs. 101-74.136 e 101-74.137, se evidencia na medida em que o primeiro entendeu que a dedutibilidade dessas despesas está condicionada à averbação do respectivo contrato no Instituto Nacional de Propriedade Industrial, enquanto que os últimos decidiram que essa dedução não está vinculada à citada averbação.

É irrelevante o fato de, no Acórdão nº 101-74.136 ter havido prévia manifestação do INPI no sentido de que os serviços nele versados caracterizavam assistência administrativa e



Acórdão nº-CSRF/01-0.586

não implicavam transferência de tecnologia, fato que levou ao arquivamento do processo de pedido de averbação. Isto porque os três decisórios entenderam tratar-se de despesas de assistência técnica ou assistência técnico-administrativa que implicaram transferência de tecnologia.

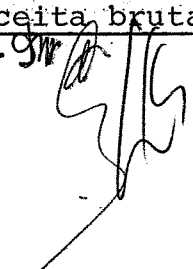
Caracterizada a divergência jurisprudencial, cabe conhecer do recurso especial na parte relativa à despesa com assistência técnica.

Porque melhor interpretou e aplicou a legislação de regência, como a seguir se demonstrará, deverá prevalecer o entendimento esposado pela colenda Câmara recorrida, como uniformizador da jurisprudência administrativa sobre a matéria.

A dedutibilidade das despesas com aluguéis, "royalties", e com assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, relativamente ao exercício questionado, está consolidada nos artigos 231 a 234 do RIR/80, baixado com o Decreto nº 85.450, de 04/12/80, que, na ordem cronológica, fazem remissão ao artigo 74 da Lei nº 3.470, de 28/11/58, artigos 12 e seus §§ 1º e 3º, e 13, da Lei nº 4.131, de 03/09/62, e artigos 52 e seu parágrafo único, e 71 e seus §§ da Lei nº 4.506, de 30/11/64.

Rezam os artigos 74 e seus §§, da Lei nº 3.470, de 28/11/58:

"Artigo 74º — Para os fins de determinação do lucro real das pessoas jurídicas como o define a legislação do imposto de renda, somente poderão ser deduzidas do lucro bruto a soma das quantias devidas a título de "royalties", pela exploração de marcas de indústria e de comércio e patentes de invenção, por assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes até o limite máximo de 5% (cinco por cento) da receita bruta do produto fabricado ou vendido.



Acórdão nº-CSRF/01-0.586

§ 1º — Serão estabelecidos e revistos periodicamente mediante ato do Ministro da Fazenda, os coeficientes percentuais admitidos para as deduções de que trata este artigo, considerados os tipos de produção ou atividades, reunidos em grupos, segundo o grau de essencialidade.

§ 2º — Poderão ser também deduzidas do lucro real, observadas as disposições deste artigo e do parágrafo anterior, as quotas destinadas à amortização do valor das patentes de invenção adquiridas e incorporadas ao ativo da pessoa jurídica.

§ 3º — A comprovação das despesas a que se refere este artigo será feita mediante contrato de cessão ou licença de uso da marca ou invento privilegiado, regularmente registrado no país, de acordo com as prescrições do Código da Propriedade Industrial (Decreto-lei nº 7.903, de 27 de agosto de 1945), ou de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, desde que efetivamente prestados tais serviços. (destaques da transcrição)

Esclareça-se, de início, que apenas o "caput" desse artigo foi consolidado no RIR/80 (artigo 233 "caput"), que nenhuma remissão faz aos respectivos parágrafos.

Aludidos dispositivos prevêem: a) natureza das despesas cuja dedução é permitida, ou seja, "royalties" pela exploração de marcas de indústria e de comércio e patentes de invenção, e despesas de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes ("caput"), sem estabelecer qualquer restrição quanto à sede das empresas pagadoras ou beneficiárias desses pagamentos; b) o limite da dedução e os coeficientes admitidos em função da essencialidade dos produtos ou atividades ("caput" e § 1º); c) a dedutibilidade de quotas de amortização do valor das patentes de invenção adquiridas, observadas as disposições desse artigo e do parágrafo anterior (§ 2º); e d) a forma de comprovação das despesas cuja dedução é permitida (§ 3º).



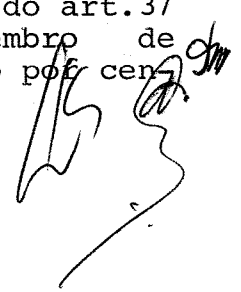
Acórdão nº-CSRF/01-0.586

Ao estabelecer a forma de comprovação dessas despesas, preceitua esse dispositivo que será feita: a) a dos "royalties", mediante contrato de cessão ou licença de uso da marca ou invento privilegiado, regularmente registrado no país, de acordo com as prescrições do Código de Propriedade Industrial; e b) a das despesas com assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, mediante contrato específico e prova da efetiva prestação dos serviços (§ 3º).

Como se verifica, a norma sob comentário estabeleceu nítida distinção entre a forma de comprovação das despesas com "royalties", que deve ser feita mediante contrato de cessão ou licença de uso da marca ou invento privilegiado, sujeito a obrigatório registro de acordo com o Código de Propriedade Industrial, o então vigente Decreto-lei nº 7.903, de 27/08/45, ao qual faz remissão expressa; e a das despesas com assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, que deve ser feita mediante contrato e prova da efetiva prestação dos serviços, sem exigência de registro daquele, o que se explica pelo fato de o aludido Código não ter previsto essa condição, que, por isso, não poderia ser exigida para efeito de dedução dessas despesas.

Posteriormente, a Lei nº 4.131, de 03/09/62, que, segundo sua ementa, "disciplina a aplicação do capital estrangeiro e as remessas de valores para o exterior e dá outras providências", nos seus artigos 12, 13 e 14, sob o título "das remessas de juros, "royalties" e por assistência técnica", estabeleceu que:

"Art. 12. As somas das quantias devidas a título de "royalties" pela exploração de patentes de invenção, ou uso de marcas de indústria e de comércio e por assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes poderão ser deduzidas, nas declarações de renda, para o efeito do art. 37 do Decreto nº 47.373, de 7 de dezembro de 1959, até o limite máximo de cinco por cento.



Acórdão nº-CSRF/01-0.586

to (5%) da receita bruta do produto fabricado ou vendido.

§ 19. Serão estabelecidos e revistos periodicamente, mediante ato do Ministro da Fazenda, os coeficientes percentuais admitidos para as deduções a que se refere este artigo, considerados os tipos de produção ou atividades reunidos em grupos, segundo o grau de essencialidade.

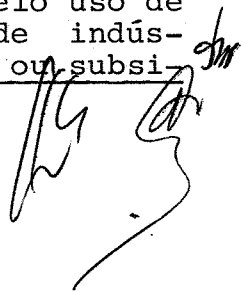
§ 29. As deduções de que este artigo trata serão admitidas quando comprovadas as despesas de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, desde que efetivamente prestados tais serviços, bem como mediante o contrato de cessão ou licença de uso de marcas e de patentes de invenção, regularmente registrado no País, de acordo com as prescrições do Código de Propriedade Industrial.

§ 39. As despesas de assistência técnica, científica, administrativa e semelhantes, somente poderão ser deduzidas nos cinco primeiros anos do funcionamento da empresa ou da introdução de processo especial de produção, quando demonstrada sua necessidade, podendo este prazo ser prorrogado até mais cinco anos, por autorização do Conselho da Superintendência da Moeda e do Crêdito.

Art. 13. Serão considerados, como lucros distribuídos e tributados, de acordo com os arts. 43 e 44, as quantias devidas a título de "royalties" pela exploração de patentes de invenção e por assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, que não satisfizerem as condições ou excederem os limites previstos no artigo anterior.

Parágrafo único - Também serão tributados de acordo com os arts. 43 e 44 o total das quantias devidas a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou sediadas no exte-rior, a título do uso de marcas de indús-
tria e de comércio.

Art. 14. Não serão permitidas remessas para pagamentos de "royalties", pelo uso de patentes de invenção e de marcas de indús-
tria ou de comércio, entre filial ou subsi-



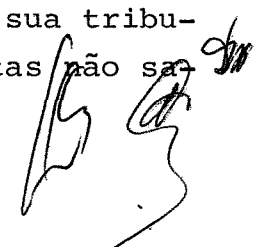
Acórdão nº-CSRF/01-0.586

diária de empresa estabelecida no Brasil e sua matriz com sede no exterior ou quando a maioria do capital da empresa no Brasil, pertença aos titulares do recebimento dos "royalties" no estrangeiro.

Parágrafo único — Nos casos de que trata este artigo não é permitida a dedução prevista no art. 12 (doze)." (destaques da transcrição)

Esclarecendo, de logo, que: (1) de acordo com a sua ementa e a intitulação sob que se encontram, na citada lei, os artigos retro, disciplinam estes, apenas, os casos em que os beneficiários dos pagamentos de "royalties" e de despesas de assistência técnica, científica, administrativa ou assemelhada têm sede no exterior; (2) o artigo 37 do Decreto 47.373, de 07/12/59, a que faz remissão o "caput" do citado artigo 12, define o lucro real (contábil) como a diferença entre o lucro bruto e as deduções que enumera, verifica-se: (a) que o "caput" do artigo 12 e seus §§ 1º e 2º da Lei nº 4.131, de 03/09/62, apenas repetiram, com aperfeiçoamento terminológico, as disposições do "caput" do artigo 74 e seus §§ 1º e 3º, da Lei nº 3.470, de 28/11/58; (b) que, na comprovação das despesas correspondentes, foi mantida a distinção estabelecida pelo último dispositivo retro, consistente na exigência de registro dos contratos referentes a "royalties", de acordo com o Código de Propriedade Industrial, e na inexistência desse registro no caso de contrato de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, pela mesma razão já citada de esse Código não prever aludido registro; e (c) o artigo 12 e seus §§ 1º e 2º da Lei nº 4.131, de 03/09/62, não revogaram o artigo 74 e seus §§ 1º e 3º da Lei nº 3.470, de 28/11/58, não somente porque não são idênticas as suas disposições, como porque estes são mais abrangentes do que aqueles que têm como destinatários, apenas, os beneficiários domiciliados no exterior.

A nova norma dispôs de forma diferente ao estabelecer prazo para dedução dessas despesas (§ 3º), e a sua tributação, na fonte, como lucros distribuídos, quando estas não sa



Acórdão nº-CSRF/01-0.586

tisfizerem as condições ou excederem os limites estabelecidos (art. 13, "caput"), bem como o valor das despesas a título de uso de marcas de indústria e de comércio devidas a beneficiários residentes ou sediados no exterior (parágrafo único), e quando considerou indedutíveis as despesas de "royalties" se os respectivos beneficiários, residentes ou sediados no exterior, forem detentores da maioria do capital da empresa no país ou for a matriz, sediada no exterior, de filial ou sucursal estabelecida no Brasil (art. 14 e seu parágrafo único).

A Lei nº 4.506, de 30/11/64, regulou a dedutibilidade de despesas com assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, devidas a beneficiários residentes ou sediados no exterior, e de aluguéis e "royalties" em seus artigos 52 e 71, a seguir reproduzidos:

"Art. 52. As importâncias pagas a pessoas jurídicas ou naturais domiciliadas no exterior a título de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, quer fixas quer como percentagens da receita ou do lucro, somente poderão ser deduzidas como despesas operacionais quando satisfizerem aos seguintes requisitos:

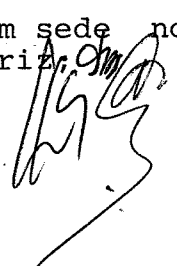
a) constarem de contrato por escrito registrado na Superintendência da Moeda e do Crédito;

b) corresponderem a serviços efetivamente prestados à empresa através de técnicos, desenhos ou instruções, enviados ao país, ou estudos técnicos realizados no exterior por conta da empresa;

c) o montante anual dos pagamentos não exceder ao limite fixado por ato do Ministro da Fazenda, de conformidade com a legislação específica.

Parágrafo único. Não serão dedutíveis as despesas referidas neste artigo quando pagas ou creditadas:

a) pela filial de empresa com sede no exterior, em benefício da sua matriz.



Acórdão nº-CSRF/01-0.586

b) pela sociedade com sede no Brasil a pessoa domiciliada no exterior que mantenha, direta ou indiretamente, o controle de seu capital com direito a voto.

.....

Art. 71. A dedução de despesa com aluguéis ou "royalties", para efeito de apuração de rendimento líquido ou do lucro real sujeito ao imposto de renda, será admitida:

a) quando necessária para que o contribuinte mantenha a posse, uso ou fruição do bem ou direito que produz o rendimento; e

b) se o aluguel não constituir aplicação de capital na aquisição do bem ou direito, nem distribuição disfarçada de lucros de pessoa jurídica.

Parágrafo único. Não são dedutíveis:

a) os aluguéis pagos pelas pessoas naturais pelo uso de bens que não produzam rendimentos, como o prédio de residências;

b) os aluguéis pagos a sócios ou dirigentes de empresas, e a seus parentes ou dependentes, em relação a parcela que exceder do preço ou valor do mercado;

c) as importâncias pagas a terceiros para adquirir os direitos de uso de um bem ou direito e os pagamentos para extensão ou modificação do contrato, que constituirão aplicação de capital amortizável durante o prazo do contrato;

d) os "royalties" pagos a sócios ou dirigentes de empresas, e a seus parentes ou dependentes;

e) os "royalties" pelo uso de patentes de invenção, processos e fórmulas de fabricação ou pelo uso de marcas de indústria ou de comércio, quando:

1) pagos pela filial no Brasil de empresa com sede no exterior, em benefício da sua matriz;



Acórdão nº-CSRF/01-0.586

2) pagos pela sociedade com sede no Brasil a pessoa com domicílio no exterior que mantenha, direta ou indiretamente, controle do seu capital com direito a voto;

f) os "royalties" pelo uso de patentes de invenção, processos e fórmulas de fabricação pagos ou creditados a beneficiário do miciliado no exterior:

1) que não sejam objeto de contrato registrado na Superintendência da Moeda e do Crédito e que não estejam de acordo com o Código da Propriedade Industrial; ou

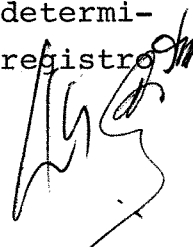
2) cujos montantes excedam dos limites periodicamente fixados pelo Ministro da Fazenda para cada grupo de atividades ou produtos, segundo o grau de sua essencialidade e em conformidade com o que dispõe a legislação específica sobre remessa de valores para o exterior;

g) os "royalties" pelo uso de marcas de indústria e comércio pagos ou creditados a beneficiário domiciliado no exterior:

1) que não sejam objeto de contrato registrado na Superintendência da Moeda e do Crédito e que não estejam de acordo com o Código da Propriedade Industrial; ou

2) cujos montantes excedem dos limites periodicamente fixados pelo Ministro da Fazenda para cada grupo de atividade ou produtos, segundo o grau de sua essencialidade, de conformidade com a legislação específica sobre remessas de valores para o exterior."

À simples comparação do teor do artigo 51, da Lei nº 4.506, de 30/11/64, com o do artigo 12, da Lei nº 4.131, de 03/09/62, constata-se que o primeiro dispositivo, ao regular a dedutibilidade das despesas com assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, pagas ou creditadas a beneficiários domiciliados no exterior, manteve, em linhas gerais, a mesma orientação da segunda norma, com as seguintes alterações: a) abrangeu essas despesas quer elas correspondam a valores fixos ou a percentagens da receita ou do lucro; b) determinou que devem elas constar de contrato por escrito e o registro



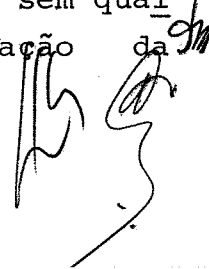
Acórdão nº-CSRF/01-0.586

deste na então Superintendência da Moeda e do Crédito, hoje Banco Central; c) especificou que elas devem corresponder a serviços prestados através de técnicos, desenhos ou instruções, enviadas ao país, ou a estudos técnicos realizados no exterior; d) vedou a dedução dessas despesas quando o beneficiário mantenha, direta ou indiretamente, o controle do capital da devedora com direito a voto, e quando pagas ou creditadas pela filial da empresa com sede no exterior, em benefício da sua matriz. Foram mantidas as exigências: a) de se referirem elas a serviços efetivamente prestados; e b) de não excederem ao limite fixado de acordo com a legislação específica.

Como se vê, aludido dispositivo apenas estabeleceu, a par das já existentes, novas condições para a dedutibilidade de despesas de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, quando o beneficiário for domiciliado no exterior. Da mesma forma que as normas anteriores, não determinou o registro do contrato no Instituto Nacional da Propriedade Industrial porque o respectivo Código, então vigente, não previa a obrigatoriedade desse registro.

Aludida norma não revogou as disposições contidas no artigo 74, da Lei nº 3.470, de 28/11/58, pois estas são mais abrangentes, uma vez que aquela somente versou sobre essas despesas quando o beneficiário for residente no exterior.

Por sua vez, o artigo 71, da Lei nº 4.506, de 30/11/64, ao regular a dedutibilidade de despesas com "royalties", retomou a orientação que preside o artigo 74, da Lei nº 3.470, de 28/11/58, ao estabelecer como condição, apenas, a sua necessidade para produção do rendimento, sem restrição alguma quanto ao domicílio do beneficiário ("caput" e sua alínea "a"), e ao vedar a dedutibilidade dessas despesas quando os beneficiários forem sócios ou dirigentes ou seus parentes ou dependentes (parágrafo único e sua alínea "d"), também sem qualquer restrição quanto ao seu domicílio. Estendeu a vedação da



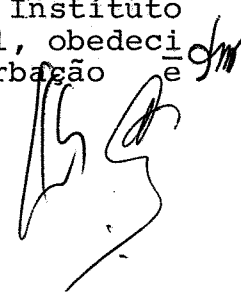
Acórdão nº-CSRF/01-0.586

dedutibilidade de "royalties" pela exploração de processos e fórmulas de fabricação, que anteriormente abrangia apenas os pela exploração de patentes de invenção, e uso de marcas de indústria ou de comércio, quando devidos pela filial, no país, de empresa com sede no exterior, em benefício de sua matriz, ou quando o beneficiário, domiciliado no exterior mantenha, direta ou indiretamente, controle do capital da devedora, com direito a voto (parágrafo único, alínea "e", incisos 1 e 2); e, quando os beneficiários forem residentes no exterior, vedou a dedutibilidade de "royalties" quando não sejam objeto de contrato registrado na então Superintendência da Moeda e do Crédito, hoje Banco Central, e não estejam de acordo com o Código da Propriedade Industrial, e cujos montantes excedam os limites periodicamente fixados de acordo com a legislação específica sobre remessa de valores para o exterior (parágrafo único, alínea "f", incisos 1 e 2, e alínea "g", incisos 1 e 2).

Em face da promulgação da Lei nº 5.772, de 21/12/71, que instituiu o Código da Propriedade Industrial, o RIR/75, no § 2º, do artigo 176, e no § 3º, do artigo 177, que têm redação semelhante, passou a condicionar a dedutibilidade de "royalties" e de remuneração que envolva transferência de tecnologia, à averbação do ato ou contrato no Instituto Nacional de Propriedade Industrial, de acordo com o disposto no segundo parágrafo citado, a seguir reproduzido:

"Art. 177. (omissis)

§ 3º - A dedutibilidade das importâncias pagas ou creditadas pelas pessoas jurídicas, a título de aluguéis ou "royalties" pela exploração ou cessão de patentes ou pelo uso ou cessão de marcas, bem como a título de remuneração que envolva transferência de tecnologia (assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, projetos ou serviços técnicos especializados) somente será admitida a partir da averbação do respectivo ato ou contrato no Instituto Nacional da Propriedade Industrial, obedecidos o prazo e as condições de averbação e



Acórdão nº-CSRF/01-0.586

demais normas da legislação específica sob fiscalização do mesmo Instituto (Lei nº 5.772/71, art. 29 e §§, art. 30 e § único, art. 90 e §§ e art. 126)."

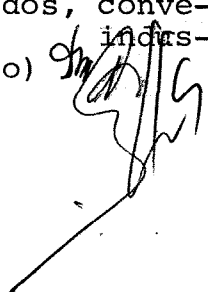
Esclarecendo que, dos dispositivos da Lei nº 5.772, de 21/12/71, a que faz remissão a norma retro transcrita, os artigos 29 e 30 tratam de concessão de licença para exploração de privilégios e da obrigatoriedade da averbação desta e da aquisição de privilégio no Instituto Nacional da Propriedade Industrial, e o artigo 90 versa sobre a autorização do uso de marca e da obrigatoriedade da averbação do respectivo contrato no mesmo órgão, reproduz-se o teor do artigo 126 da citada Lei:

"Art. 126. Ficam sujeitos à averbação no Instituto Nacional da Propriedade Industrial, para os efeitos do artigo 2º, parágrafo único, da Lei nº 5.648, de 11 de dezembro de 1970, os atos ou contratos que impliquem em transferência de tecnologia."

O artigo 2º e seu parágrafo único, da Lei nº 5.648, de 11/12/70, que criou o Instituto Nacional da Propriedade Industrial, dispõem que:

"Art. 2º. O Instituto tem por finalidade de principal executar, no âmbito nacional, as normas que regulam a propriedade industrial tendo em vista a sua função social, econômica, jurídica e técnica

Parágrafo único - Sem prejuízo de outras atribuições que lhe forem cometidas, o Instituto adotará, com vistas ao desenvolvimento econômico do País, medidas capazes de acelerar e regular a transferência de tecnologia e de estabelecer melhores condições de negociação e utilização de patentes, cabendo-lhe ainda pronunciar-se quanto à conveniência da assinatura, ratificação ou denúncia de convenções, tratados, convênios e acordos sobre propriedade industrial." (destaques da transcrição)



Acórdão nº-CSRF/01-0.586

No uso das atribuições de que tratam os dispositivos dessas duas Leis, por último reproduzidos, o Presidente do Instituto Nacional de Propriedade Industrial baixou o Ato Normativo nº 015, de 11/09/75, pelo qual resolve fixar as seguintes normas:

"I. Estabelecer conceitos básicos e expedir normas, para fins de averbação de contratos de transferência de tecnologia e correlatos, na forma do Código da Propriedade Industrial (Lei nº 5.772/71).

1. A averbação de contrato é condição para:

a) legitimar os pagamentos dele decorrentes, seja internamente, seja para o exterior, observados em ambos os casos as disposições legais vigentes;

b) permitir, quando for o caso, a dedutibilidade fiscal, respeitadas as normas previstas na legislação específica.

1.1 Os contratos de transferências de tecnologia e correlatos são classificados basicamente, quanto ao seu objetivo e para fins de averbação, em cinco categorias:

a) omissis

b) omissis

c) de fornecimento de tecnologia industrial;

d) de cooperação técnico-industrial;

e) de serviços técnicos especializados.

1.1.2 Os contratos previstos na alínea "e", em que as partes sejam domiciliadas no país, só estarão sujeitos à averbação no INPI, quando os serviços técnicos estiverem diretamente correlacionados com atividades inerentes ao sistema produtivo.

1.3 Estão sujeitos à averbação:

a) contratos em que as partes sejam re



Acórdão nº-CSRF/01-0.586

sidentes ou domiciliadas no Brasil;

b) contratos em que o licenciador, fornecedor, cooperador ou prestador de serviços técnicos especializados seja residente ou domiciliado no exterior;

c) contratos em que o licenciador, fornecedor ou prestador de serviços técnicos especializados seja residente ou domiciliado no País.

1.3.1 Nos casos previstos na alínea "c", a averbação dos respectivos contratos não está sujeita às demais disposições deste Ato Normativo.

.....

6. Do conceito e das condições básicas do contrato de serviços técnicos especializados.

6.1 Objetivo - Considera-se de "serviços técnicos" o contrato que tenha por finalidade específica o planejamento, a programação e a elaboração de estudos e projetos, bem como a execução ou prestação de serviços de caráter especializado, de que necessita o sistema produtivo do país.

.....

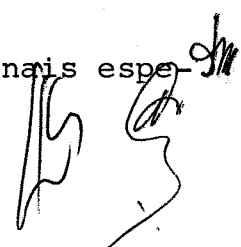
6.1.1 Deverá compreender principalmente:

a) elaboração de planos diretores, estudos de pré-viabilidade técnico-econômica e financeira, estudos organizacionais, gerenciais ou outros planejamentos em geral, inclusive relacionados com serviços de engenharia;

b) elaboração de planejamentos, anteprojetos, projetos básicos e executivos, bem como elaboração, controle de execução e supervisão técnica de empreendimento de engenharia em seus diversos ramos e em suas diversas etapas;

c) instalação, montagem e colocação em funcionamento de máquinas, equipamentos e unidades industriais;

d) outros serviços profissionais espe-



Acórdão nº-CSRF/01-0.586

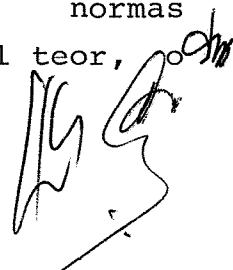
cializados de engenharia e/ou consultoria;

e) contratação de técnicos estrangeiros para execução de determinado serviço profissional especializado e a prazo certo.

II - Os contratos de outras categorias, bem como outras condições e termos contratuais que não estejam especificamente previstos ou enquadrados no presente Ato Normativo serão submetidos a estudo preliminar do INPI, para a necessária orientação."

Como se constata das disposições retro transcritas do aludido Ato Normativo, o objetivo deste é o de estabelecer conceitos básicos e expedir normas para fins de averbação de contratos de transferência de tecnologia e correlatos (item I); prescreve que a averbação do contrato é condição para legitimar os pagamentos dele decorrentes a beneficiários no país e no exterior (item I.1.a) e para permitir a dedutibilidade fiscal (item I.1.b); classifica esses contratos em cinco categorias (item I.1.1); especifica que os contratos classificados como de serviços técnicos especializados, em que as partes sejam domiciliadas no país, só estarão sujeitos à averbação quando esses serviços estiverem diretamente correlacionados com atividades inerentes ao sistema produtivo (item I.1.1.2); estabelece a obrigatoriedade de averbação dos contratos em que as partes sejam residentes ou domiciliadas no país ou os beneficiários dos pagamentos sejam residentes ou domiciliados no exterior (item I.1.3); conceitua, como de serviços técnicos, o contrato que tenha por finalidade, entre outras, a de execução ou prestação de serviços de caráter especializado, de que necessite o sistema produtivo do país (item I.6.1); define as atividades principais consideradas como serviços técnicos especializados (item I.6.1.1.); e determina sejam submetidos ao INPI, para estudo preliminar, os contratos de outras categorias, bem como outras condições e termos contratuais (item II).

Elencadas, transcritas e examinadas as normas aplicáveis, passa-se à análise dos contratos, de igual teor,



Acórdão nº-CSRF/01-0.586

primeiro datado de 02/01/80, com firma reconhecida em 05/08/80, e registrado no Cartório de Registro Especial de Títulos e Documentos de Manaus, e, o segundo datado de 01/07/80, sem indicação de firma reconhecida e de registro, a seguir integralmente transcritos:

"CONTRATO QUE ENTRE SI FAZEM, BRASIL SWISS RELÓGIOS COMÉRCIO E INDÚSTRIA S/A. E QUARTZ ELETRON INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A. PARA TRANSFERENCIA DE MÃO-DE-OBRA ESPECIALIZADA.

BRASIL SWISS RELÓGIOS COMÉRCIO E INDÚSTRIA S/A., estabelecida nesta cidade na rua Pais sandú, 351, Rio de Janeiro, C.G.C 34.276.089/0001-35, representada neste ato pelo seu Diretor Sr. PEDRO BURSZTYN, doravante denominada CONTRATADA, e QUARTZ ELETRON INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A., estabelecida na Av. Buriti, 1900 Manaus (AM), representada pelo seu Diretor Sr. MARIO ANTONIO DA SILVA SUSSMANN e seu Gerente Sr. DÉCIO APARECIDO FUSCHI, doravante denominada CONTRATANTE tem por justo e acertado o fornecimento de mão-de-obra especializada em relojoaria sob as cláusulas que se seguem:

PRIMEIRA:- A CONTRATADA se compromete a enviar para Manaus os técnicos ERICH GERWIG, REINHARD GERWIG, CHARLES MONTAVON, CHRISTIAN KAMBER, para que prestem serviços em tempo integral e dedicação exclusiva na sede CONTRATANTE para implantação de processos produtivos, instrução e treinamento de mão-de-obra e produção propriamente dita de relógios.

SEGUNDA:- A CONTRATADA pagará todos os salários, ajuda de custo e participação e demais vantagens a que os técnicos transferidos tenham direito;

TERCEIRA:- A CONTRATANTE, no fim deste semestre, pagará à CONTRATADA a quantia de Cr\$ 3.000.000,00 (três milhões de cruzeiros) a título de reembolso de despesas;



Acórdão nº-CSRF/01-0.586

QUARTA:- A CONTRATANTE se responsabilizará ainda pelas despesas de manutenção dos técnicos na cidade de Manaus até o final do contrauto;

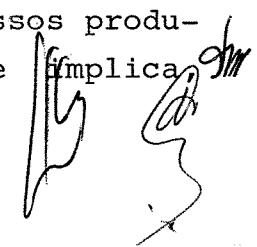
QUINTA:- Este contrato tem a vigência de 06 (seis) meses, prorrogável de comum acordo pelas partes."

Como se verifica, os contratos têm por objeto a transferência ou o fornecimento de mão-de-obra especializada em relojoaria (título e preâmbulo), mediante a cessão de técnicos que, pelos nomes, são estrangeiros, para implantação de processos produtivos, instrução e treinamento de mão-de-obra e produção propriamente dita de relógios (cláusula primeira), pelo preço semestral de Cr\$ 3.000.000, ficando a recorrente também responsável pelas despesas de manutenção dos técnicos (cláusulas terceira e quarta), e a outra parte obrigada ao pagamento dos salários, ajuda de custo, participação e demais vantagens destes (cláusula segunda).

A primeira questão a ser resolvida, cotejando-se as disposições das normas pertinentes, já reproduzidas neste voto, e a natureza dos serviços objeto dos mencionados contratos, é se estes envolvem a prestação, pela contratada, de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, e se dela resultou a transferência de tecnologia.

Aludidos contratos, como já se viu, têm por objeto o fornecimento de mão-de-obra especializada, mediante a cessão de técnicos, sendo certo que esses serviços técnicos têm a natureza de assistência técnica ou semelhantes, fato claramente reconhecido pela recorrente, que contabilizou o seu valor a débito da conta de "Assistência Técnica".

A transferência de tecnologia também fica devidamente evidenciada, na medida em que a assistência técnica prestada pela contratada objetiva a implantação de processos produtivos e produção propriamente dita de relógios, o que implica



Acórdão nº-CSRF/01-0.586

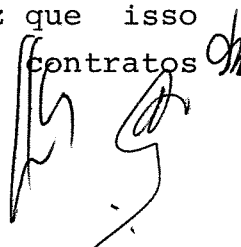
necessariamente, a transferência de tecnologia, de acordo com os itens I.1.1. "c" e "e", I.1.1.2, I.6.1, I.6.1.1 "e", do Ato Normativo nº 15, de 11/09/75, do Presidente do Instituto Nacional da Propriedade Industrial.

Como já se ressaltou na proposta da primeira diligência citada

"... referidos contratos indicam a existência de outros, previamente firmados, e aos quais aparentemente complementam, em que a detentora teria cedido à recorrente direitos ao uso de patentes de invenção, processos e fórmulas de fabricação ou de marcas de indústria ou comércio."

Embora a recorrente tenha, ingênua ou maliciosamente, procurado se furtar ao correto cumprimento das solicitações contidas nas duas já mencionadas diligências, a existência de outros contratos, previamente firmados, ficou amplamente demonstrada na resposta dada de que a tecnologia utilizada na fabricação de cronômetros, relógios e peças é de terceiros e de que o respectivo contrato não está averbado no INPI.

Ao que tudo indica, a detentora dos direitos de fabricação é a controladora da recorrente, Brasil Swiss Relógios Comércio e Indústria S.A., contratada que cedeu aludidos técnicos, direitos esses que, provavelmente, foram cedidos a esta pelos seus acionistas suíços Monteban Establiment e Incopart S.A., motivo pelo qual, ao que parece, a recorrente tem procura do fugir ao completo deslinde da situação fática que envolve os contratos em discussão.

Considera-se não significativa a informação, prestada pelo Diretor da Diretoria de Contratos de Transferência de Tecnologia e Correlatos, do Instituto Nacional da Propriedade Industrial, no ofício transcrito no relatório, de vez que isso ocorreu quando se desconhecia a existência de outros contratos 

Acórdão nº-CSRF/01-0.586

de cessão do direito de fabricação de relógios e que estes não foram averbados nesse órgão.

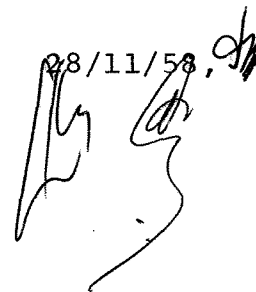
Evidenciado que a natureza dos serviços prestados pelas contratadas é de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, e que tais serviços ~~podem~~ envolveram transferência de tecnologia, o respectivo contrato deveria, obrigatoriamente, ter sido averbado no Instituto Nacional da Propriedade Industrial, consoante determinam o artigo 126, da Lei nº 5.772, de 21/12/71, e itens I, I.1, I.1.1.2, I.1.3, I.6, I.6.1, I.6.1.1, e II, do Ato Normativo já citado. Ainda que não tivesse havido transferência de tecnologia, aludido contrato deveria ter sido submetido a estudo preliminar do citado Instituto, a teor do item II, do mesmo Ato Normativo.

Tendo em vista que a averbação de contrato é condição para legitimar os pagamentos dele decorrentes, de acordo com o item I.1 "a", do mencionado Ato Normativo, e que a teoria, que informa o registro ou averbação de documentos, reconhece que esta tem por finalidade que estes produzam efeitos contra terceiros, não há porque pretender que a norma correspondente somente possa ser aplicada depois de encampada pela legislação tributária.

Com efeito, tratando-se de requisito extrínseco essencial para que o contrato produza efeitos contra terceiros, o não cumprimento dessa exigência torna ineficaz o próprio contrato, cuja validade não pode ser reconhecida por qualquer ramo do ordenamento jurídico brasileiro, independentemente de sua encampação, ou não, pelo respectivo ramo do Direito.

Da análise feita até aqui neste voto, dos fatos de que tratam os presentes autos e da legislação aplicável, podem ser tiradas, com toda segurança, as seguintes conclusões:

1ª) o artigo 74, da Lei nº 3.470, de 28/11/58,



Acórdão nº-CSRF/01-0.586

que não faz distinção quanto ao domicílio dos beneficiários dos pagamentos de "royalties" ou de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, não foi revogado pelos artigos 12 e 13, da Lei nº 4.131, de 03/09/62, e 52 e 71, da Lei nº 4.506, de 30/11/64, que trataram de despesas dessa natureza, quando os beneficiários são domiciliados no exterior;

- 2ª) a legislação específica determinou a averbação, no Instituto Nacional da Propriedade Industrial, dos contratos de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes e de serviços técnicos especializados, que envolvam transferência de tecnologia, para fins de legitimar os respectivos pagamentos, quer os beneficiários sejam residentes no país ou no exterior, e para permitir a sua dedução como custos ou despesas operacionais;
- 3ª) os contratos de serviços técnicos especializados, de que tratam estes autos, envolvem transferência de tecnologia e não foram averbados no I.N.P.I., motivo porque as respectivas despesas não podem ser deduzidas como custos ou despesas operacionais.

Diante de todo o exposto, e de tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de se negar provimento ao recurso especial interposto pela contribuinte.

Brasília (DF), 25 de outubro de 1985


PEDRO MARTINS FERNANDES - RELATOR