



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.004154/2001-14
Recurso nº. : 136.694
Matéria : IRF - Ano(s): 1998 e 1999
Recorrente : ALUBAR METAIS S.A.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA
Sessão de : 12 de agosto de 2004
Acórdão nº. : 104-20.124

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSULTORIA TECNOLÓGICA POR EMPRESA DOMICILIADA NO EXTERIOR - REMESSA DOS RENDIMENTOS - INCIDÊNCIA DO IMPOSTO NA FONTE - Os rendimentos decorrentes da prestação de serviços de consultoria realizada por empresa situada no Território de Portugal (Ilha da Madeira) estão sujeitos à retenção do imposto de renda na fonte no Brasil, sendo a retenção obrigatória na data do pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa dos rendimentos.

CONVENÇÕES INTERNACIONAIS - ACORDOS DE BITRIBUTAÇÃO - CONVENÇÃO BRASIL X PORTUGAL - REMESSAS DE NUMERÁRIO AO EXTERIOR - RENDIMENTOS - CONSULTORIA TECNOLÓGICA - DECRETO LEGISLATIVO Nº. 59, DE 1971 - APLICABILIDADE - Nos termos do art. 14, item 2, do Decreto Legislativo nº. 59, de 1971, que contém as regras do Acordo para Evitar Dupla Tributação, entre o Brasil e Portugal, a expressão "profissões liberais" abrange em especial as atividades independentes de caráter científico, literário, artístico, educativo ou pedagógico, bem como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contabilistas. Estas disposições se aplicam, somente, a profissionais liberais, estando, portanto, sujeita à incidência do imposto de renda na fonte os pagamentos de rendimentos realizados a pessoas jurídicas residentes na Ilha da Madeira (Território de Portugal).

REMESSAS DE NUMERÁRIO AO EXTERIOR - ABRANGÊNCIA DA EXPRESSÃO RENDIMENTOS - As remessas para pagamento de serviços destinados a Portugal não são consideradas lucro e sim rendimento. A expressão lucro deve ser observada sob a ótica da legislação interna brasileira, nos termos do artigo III, 2, do Decreto-legislativo nº. 59, de 1971.

SERVIÇOS TÉCNICOS E ASSISTÊNCIA TÉCNICA E ADMINISTRATIVA - INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - ALÍQUOTA APLICÁVEL - FATO GERADOR 26 DE MARÇO DE 1999 - Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, à alíquota de vinte e cinco por cento, os rendimentos de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhante derivados do Brasil e recebidos por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, independentemente da forma de pagamento e do local e data em que a operação tenha sido contratada, os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.004154/2001-14
Acórdão nº. : 104-20.124

serviços executados ou a assistência prestada. Desta forma, a alíquota aplicável do imposto de renda na fonte em relação ao fato gerador do dia 26 de março de 1999 é de 25%, nos termos do artigo 7º da Lei nº. 9.779, de 19 de janeiro de 1999.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALUBAR METAIS S.A.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 SET 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, MEIGAN SACK RODRIGUES, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.004154/2001-14
Acórdão nº. : 104-20.124
Recurso nº. : 136.694
Recorrente : ALUBAR METAIS S.A.

RELATÓRIO

ALUBAR METAIS S/A contribuinte inscrita no CNPJ sob o nº 83.673.756/0001-29, estabelecida no município de Barcarena, Estado do Pará, à Rua 4, s/nº - Zona Portuária, jurisdicionada a DRF em Belém - PA, foi lavrado, em 26/09/01, Auto de Infração de Imposto de Renda na Fonte de fls. 11/17, com ciência em 26/09/01, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.738.442,49 (padrão monetário da época do lançamento), a título de Imposto de Renda na Fonte, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75% e dos juros de mora no percentual, de no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto de renda na fonte, relativo aos fatos geradores dos anos de 1998 e 1999.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa, onde se constatou a falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre rendimentos de residentes ou domiciliados no exterior. Infração capitulada na Convenção entre a República Federativa do Brasil e Portugal para evitar a dupla tributação em matéria de imposto sobre o rendimento, aprovada pelo Decreto Legislativo nº 59/71, e pelo Decreto nº 69.393, de 21/10/71; artigos 785 e 796 do RIR/94; art. 28 da Lei nº 9.249, de 1995; artigos 7º e 8º da Lei nº 9.779, de 1999; e artigo 708 do RIR/99.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.004154/2001-14
Acórdão nº. : 104-20.124

Os Auditores-Fiscais da Receita Federal responsáveis pela constituição do crédito tributário, esclarecem, ainda, através do próprio Auto de Infração, entre outros, os seguintes aspectos:

- que em 10/01/98, a empresa, como contratante, celebrou Contrato de Prestação de Serviços de Consultoria Tecnológica com a firma Hodler – Gestão e Consultoria Ltda., com sede na Ilha da Madeira, Território de Portugal, no valor global de US\$ 1.280.000,00 e a segunda de US\$ 450.000,00. No dia 22/03/99, foi assinado aditivo ao referido contrato, pelo qual o valor global anterior foi acrescido de US\$ 413.687,15;

- que as parcelas foram pagas através do escritório da SOINCO no exterior, localizado nas Ilhas Bahamas, para onde, através do Banco BBA Creditanstalt S/A, foram efetuadas duas remessas, nos valores de R\$ 1.532.934,00 (em 06/10/98), equivalente, naquela data, a US\$ 1.280.000,00, e R\$ 1.546.000,00 (em 26/03/99), equivalente, naquela data, a US\$ 863.685,00 (US\$ 450.000,00 + 413.685,00), tendo sido utilizada, para tanto, a operação financeira conhecida como “CC5”;

- que a empresa deixou de reter e, por com seguinte, de recolher o Imposto de Renda na Fonte, sendo intimada, em 20/08/2001, a esclarecer os motivos que a levaram a não efetuar a retenção e o devido recolhimento do IRRF;

- que em sua resposta, a empresa anexa cópia de um parecer elaborado por sua consultoria, afirmando que a tributação destes rendimentos somente deve ocorrer no país em que a prestadora dos serviços tenha seu domicílio fiscal, no caso a Ilha da Madeira, em Portugal. Invoca, em sua tese, o Capítulo Terceiro, artigo XIV, da Convenção firmada entre Brasil e Portugal, que trata exclusivamente da tributação dos rendimentos de “profissões independentes”; repete, praticamente, o que prevê o item 2 deste artigo, porém,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.004154/2001-14
Acórdão nº. : 104-20.124

por sua conta e interpretação, estendem o significado da expressão "profissões liberais" também para sociedades;

- que, no entanto, a Convenção entre Brasil e Portugal, firmada em 22/04/1971 e aprovada pelo Decreto Legislativo nº 59, de 17/08/1971, e, posteriormente, pelo Decreto nº 69.393, de 21/10/1971, prevê, no seu capítulo Terceiro, artigo XIV, o seguinte::

- que se verifica, pois que a Convenção, em nenhum momento, estende para as sociedades esta forma de tributação. Além do mais, a Portaria nº BSB-181, de 24/07/73, do senhor Ministro da Fazenda, esclarece, no seu item I, que os rendimentos de assistência e serviços técnicos de que tratam os artigos X, XI e XII da Convenção firmada entre Brasil e Portugal, estão sujeitos no Brasil ao imposto de renda na fonte. A mesma exigência é estabelecida pelo artigo 785 do RIR/94 e pelo artigo 708 do RIR/99;

- que a Convenção, portanto, não exime o beneficiário do rendimento de pagar o imposto de renda na fonte e no Brasil nem a empresa pagadora de retê-lo. Ela prevê, isto sim, que o imposto pago no Brasil pode ser compensado com aquele que for devido em Portugal, e vice-versa, conforme prevê o seu Capítulo Quarta, artigo XXII.

Em sua peça impugnatória de fls. 39/51, instruída pelos documentos de fls. 252/66, apresentada, tempestivamente, em 25/10/01, a contribuinte, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja declarada insubsistente, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que dúvidas não há que a lei tributária brasileira sujeita os rendimentos da prestação de serviços pagos a pessoas jurídicas residentes no exterior à incidência do imposto de renda na fonte (art. 685 do RIR/99);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.004154/2001-14
Acórdão nº. : 104-20.124

- que, no entanto, como se sabe, o Brasil tem alguns de seus poderes tributários limitados no âmbito dos tratados contra a dupla tributação que celebrou com diversos países, como é o que sucede com Portugal (aliás o primeiro país com o qual o Brasil celebrou tratado dessa natureza), tratados esses que têm por efeito derrogar as disposições da lei interna (art. 98 do CTN);

- que o auto de infração não questiona, em momento algum, o alcance do artigo XIV do Tratado com Portugal como uma norma de exclusão da competência tributária do Brasil em matéria de pagamentos realizados a residentes no exterior em razão de uma prestação de serviços;

- que o fundamento principal da exigência está, repita-se, na leitura do preceito em questão como sendo apenas aplicável às pessoas físicas, donde resulta que se o prestador dos serviços contratados pela impugnante fosse uma pessoa física o auto de infração teria necessariamente reconhecido a não incidência de tributação, por retenção na fonte, no Brasil, e, por conseguinte, que o direito de tributar referidos rendimentos seria exclusivo de Portugal;

- que, com efeito, após transcrever a íntegra do artigo em causa, o auto de infração concluiu secamente "(...) que a Convenção, em nenhum momento, estende para as sociedades esta forma de tributação";

- que esta conclusão está errada, e o erro que nela insinua está no desconhecimento pelo auto de infração do alcance do conceito de residente de um Estado Contratante utilizado pelo artigo XIV do Tratado entre o Brasil e Portugal de 1971 para determinar seu âmbito pessoal de aplicação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.004154/2001-14
Acórdão nº. : 104-20.124

- que referido conceito encontra-se definido pelo artigo IV do Tratado, nos seguintes termos: "Para efeitos da presente Convenção, a expressão "residente de um Estado Contratante" significa qualquer pessoa que por virtude da legislação desse Estado está aí sujeita a imposto devido ao seu domicílio, à sua residência, ao local de direção ou a qualquer outro critério de natureza similar.";

- que o termo "pessoa", por seu turno, segundo o art. III, 1, "d" do Tratado "(...) compreende uma pessoa singular ou física, uma sociedade, ou qualquer outro agrupamento de pessoas", esclarecendo o inciso "e" do mesmo artigo que "o termo 'sociedade' significa qualquer pessoa coletiva ou jurídica ou qualquer entidade que eu é tratada como pessoa coletiva ou jurídica para fins tributários";

- que, portanto, ao empregar o termo residente de um Estado Contratante, o artigo XIV do Tratado está abrangendo pessoas físicas, jurídicas, bem como quaisquer outros tipos societários que, mesmo não dotados de personalidade jurídica pela lei civil ou comercial, sejam, "personificados" para efeitos fiscais pela legislação de seu país de residência como sucede no Brasil, por exemplo, com as sociedades em conta de participação e com as empresas individuais;

- que as pessoas jurídicas encontram-se abrangidas pelo artigo XIV é, por vezes, expressamente afirmado pelos protocolos de aplicação de determinadas convenções, protocolos esses que têm por finalidade esclarecer e precisar certas disposições dos tratados, dissipando dúvidas a que possam dar origem face à legislação interna de um ou de ambos Estados contratantes. É por exemplo, o que sucede nos tratados celebrados pelo Brasil com a Alemanha, o Canadá, a Coreia, a Dinamarca, o Equador, a Espanha, as Filipinas, a Hungria, a Itália, O Luxemburgo e a Tchecoslováquia;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.004154/2001-14
Acórdão nº. : 104-20.124

- que ainda que se pudesse entender que aos pagamentos efetuados pela impugnante em contrapartida dos serviços de consultoria tecnológica, não pudesse ser aplicado o artigo XIV do Tratado, mesmo assim, o Brasil não teria competência para tributar referidos pagamentos, pois seria aplicável ao caso concreto o artigo VII do Tratado que contém idêntica solução à do artigo XIV, qual seja, a de atribuir competência tributária exclusiva ao país de residência do prestador dos serviços;

- que o artigo VII, na sua redação sintética e precisa, contém duas normas distintas: uma norma de atribuição de competência exclusiva e uma norma de atribuição de competência cumulativa. A norma de atribuição de competência exclusiva em favor do Estado de residência aplica-se precisamente à hipótese em que a empresa do Estado A não tem estabelecimento permanente no Estado B, como sucede na grande generalidade das vendas internacionais de mercadorias e serviços, caso em que os lucros das empresas vendedoras “só podem” ser tributados no respectivo Estado de domicílio e “não podem”, por conseguinte, ser objeto de tributação, notadamente por via de retenção na fonte, no Estado B, onde se localiza o comprador. A norma de atribuição de competência cumulativa, em favor do Estado de fonte (Estado B), aplica-se precisamente à hipótese em que a empresa do Estado A tem estabelecimento permanente, sem personalidade jurídica, no Estado B, caso em que os lucros das empresas vendedoras imputáveis ao estabelecimento permanente “também podem” ser tributados pelo Estado B, ocorrendo uma dupla tributação a ser resolvida pelos métodos previstos na própria Convenção;

- que afirma, ainda, o auto de infração, no sentido de sustentar a tributação pelo imposto de renda na fonte, que “(...) a Portaria nº BSB-181, de 24/07/73 do senhor Ministro da Fazenda, esclarece, no seu item I, que os rendimentos de assistência técnica e serviços técnicos de que tratam os artigos X, XI e XII da Convenção firmada entre o Brasil e Portugal, estão sujeitos no Brasil ao imposto de renda na fonte. A mesma exigência é estabelecida pelo artigo 785 do RIR/94 e pelo artigo 708 do RIR/99;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.004154/2001-14
Acórdão nº. : 104-20.124

- que dúvidas na há de que a lei interna, consolidada nos sucessivos regulamentos do imposto de renda, desde o Decreto-lei nº 1.418, de 03 de setembro de 1975, sujeita à incidência do imposto de renda na fonte, no Brasil, os rendimentos de serviços técnicos e de assistência técnica pagos a pessoa física ou jurídica residente no exterior;

- que esta tributação, no entanto, poderá, ou não, como já foi visto, ceder passo, no todo ou em parte, caso o beneficiário do rendimento seja residente em país com o qual o Brasil tenha celebrado tratado contra a dupla tributação, em razão dos efeitos da derrogação da norma interna por força das disposições do tratado que sejam com ela incompatíveis;

- que se note que os serviços prestados à impugnante, conquanto designados no contrato como tecnológicos, revestem natureza de meros serviços de consultoria, donde não decorre nenhuma transferência de tecnologia, pressuposto para aplicação do regime do artigo XII dos tratados;

- que aos serviços prestados à impugnante não se aplica o regime a que se refere à Portaria em causa resulta, ainda, de a mesma apenas referir a contratos que são objeto de registro junto ao Banco Central do Brasil, o que não é o caso do contrato celebrado pela impugnante;

- que admitindo-se – apenas para efeitos de argumentação – que os pagamentos efetuados pela impugnante estariam sujeitos ao regime do art. XII do Tratado com Portugal, como que o auto de infração, forçoso seria reconhecer que ao pagamento efetuado em 26 de março de 1999 deveria ser aplicada a alíquota de 15% ao invés da de 25%, como procedeu ao auto de infração, eis que, conquanto referida alíquota tenha sido



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.004154/2001-14
Acórdão nº. : 104-20.124

majorada pelo art. 7º da Lei nº 9.779/99, sendo aplicável a partir de janeiro de 1999, a alíquota máxima que o Tratado autorizava fosse aplicada pelo Brasil no caso específico de pagamentos efetuados a um residente em Portugal era de 15%;

- que assim, impõe-se, de todo modo, o recálculo da exigência, no mínimo para reduzi-la relativamente à segunda parcela do preço dos serviços paga pela impugnante, na parte que respeita à diferença entre as alíquotas 15% (percentual máximo admitido pelo Tratado) e 25% (percentual aplicado pelo auto de infração).

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, os Membros da Primeira Turma da DRJ em Belém - PA concluíram pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário constituído, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que como se observa do artigo XIV do Decreto Legislativo nº 59, de 1971, se um profissional com residência em Portugal receber rendimentos oriundos do Brasil, a tributação desses rendimentos dar-se-á, exclusivamente em Portugal. Sob esse enfoque, não caberia o recolhimento do IRRF no Brasil. Entretanto, as disposições do mencionado diploma legal se aplicam aos profissionais liberais e outras atividades independentes, estando implícito, inclusive no título do mencionado artigo, que se tratam de pessoas físicas, na estando incluídas, com o pretende a impugnante, as pessoas jurídicas;

- que a impugnante insiste que não; tentando demonstrar sua tese com a reprodução das disposições dos artigos III e IV do mesmo DL nº 59/71. Amparado no que está estipulado no item 1, d, do artigo III, a impugnante afirma que "residente de um Estado", na forma como estipulado no artigo XIV do DL nº 59/71, inclui as pessoas físicas e jurídicas;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.004154/2001-14
Acórdão nº. : 104-20.124

- que as afirmações da impugnante têm aparente procedência. Entretanto, como se abordará a seguir, a procedência é apenas aparente. Na peça impugnatória, na parte que reproduziu os ditames do artigo III, 1, d, não consta reproduzido o que dispõe o caput do artigo (grifei): "Na presente Convenção, a não ser que o contexto exija interpretação diferente". Pode-se observar claramente que o artigo III ressalva as disposições que tratam da definição do que seja "pessoa", excluindo das especificações aqueles casos nos quais a legislação trate o assunto de forma particularizada;

- que tal fato ocorre no caso do artigo XIV, no qual a Convenção estipulou a forma de tributação nos casos de pessoas físicas, profissionais liberais ou independentes. Os fatos debatidos até aqui, por si só, seriam suficientes para se rechaçar os argumentos da queixante e manter o lançamento. Entretanto, em respeito ao esmero com que a impugnante apresentou outros contra-pontos, far-se-ão as devidas considerações;

- que a dupla tributação resulta de um concurso de normas; ou seja, um mesmo fato é alvo de previsão por duas diferentes normas. Como requisitos desse conceito devem estar necessariamente presentes à identificação do fato e a pluralidade de normas. Não existe dupla tributação se não está presente o mesmo fato, isto é, quando normas distintas recaem sobre fatos diversos;

- que no caso em debate, não há perfeita identidade quanto ao aspecto material da bitributação, tendo em vista a ausência de elementos probantes do concurso de exigências. Com os elementos que estão no processo, sabe-se somente que a União está cobrando o IRRF; não foram anexadas provas de que Portugal tributou os rendimentos em comento. Tal fato é de suma importância, na medida em que a ausência do fato subsume o direito a sua forma mais pura, ou seja, a nada. O aprofundamento da discussão do assunto é inútil, tendo em conta que se corre o risco de debater um fato inexistente: a bitributação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.004154/2001-14
Acórdão nº. : 104-20.124

- que segundo a impugnante, ainda que fosse inaplicável ao caso em debate as disposições do artigo XIV do DL nº 59, de 1971, não haveria imposto a ser recolhido, tendo em vista as disposições do artigo VII do mesmo diploma legal;

- que sucintamente, a alegação da impugnante é de que os lucros da empresa contratada, no caso a portuguesa Holder Gestão e Consultoria Ltda., não poderiam ser tributados no Brasil. Assim, as remessas não poderia ser tributadas porque representariam o lucro da contratada;

- que o artigo III, item 2 do DL nº 59, de 1971, são de importância capital para a solução da lide, na medida em que a impugnante confunde rendimento com lucro. As remessas efetuadas pela impugnante podem até ser consideradas como lucro em Portugal, mas certamente não o são no Brasil. Assim, a expressão lucro deve ser observada sob a ótica da legislação interna brasileira cujo conceito de lucro é diferente daquele pretendido pela queixante;

- que, por fim, clama a impugnante pela aplicação da alíquota de 15% em relação à remessa efetuada em 26 de março de 1999. Compulsando o processo, se verifica que a fiscalização aplicou a alíquota de 15% em relação ao fato gerador do dia 06/10/1998 e 25% em relação ao fato gerador do dia 26 de março de 1999:

- que a impugnante sustenta o pedido nas disposições contidas no DL nº 59, de 1971. Entretanto, conforme foi amplamente debatido, as remessas patrocinadas pela queixante não estão amparadas nas disposições legais do DL nº 59/71. Assim, a alíquota aplicável é aquela vigente no dia de ocorrência do fato gerador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.004154/2001-14
Acórdão nº. : 104-20.124

A decisão dos Membros da Primeira Turma de Julgamento da DRJ em Belém - PA, está consubstanciada na seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Data do fato gerador: 06/10/1998, 26/03/1999

Ementa: IRRF. PAGAMENTO A EMPRESA DOMICILIADA NO EXTERIOR – Constatado por intermédio de ação fiscal que o sujeito passivo efetivou pagamentos ao exterior e não recolheu o IRRF incidente sobre as remessas, correto o lançamento para cobrança do tributo não recolhido.

BITRIBUTAÇÃO. DECRETO LEGISLATIVO Nº 59, DE 1971 – As disposições do artigo XIV do DL nº 59, de 1971 aplicam-se a profissionais liberais, estando excluídas do não recolhimento do IRRF nos pagamentos remetidos a Portugal as pessoas jurídicas.

DL Nº 59, DE 1971. ARTIGO VII – As remessas para pagamento de serviços destinados a Portugal não são consideradas lucro e sim rendimento. A expressão lucro deve ser observada sob a ótica da legislação interna brasileira, nos termos do artigo III, 2, do DL nº 59, de 1971.

IRRF. ALÍQUOTA APLICÁVEL – A alíquota aplicável do IRRF em relação ao fato gerador do dia 26 de março de 1999 é de 25%, nos termos do artigo 7º da Lei nº 9.779, de 1999.

Lançamento Procedente.”

Cientificada da decisão de Primeira Instância, em 20/06/03, conforme Termo constante às fls. 85/86, e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (21/07/03), o recurso voluntário de fls. 88/101, instruído pelos documentos de fls. 102/124, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.004154/2001-14
Acórdão nº. : 104-20.124

Consta às fls. 102/103 o Extrato da Relação de Bens e Direitos para Arrolamento, objetivando o seguimento ao recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei n.º 9.639, de 25/05/98, que alterou o art. 126, da Lei nº 8.213/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.004154/2001-14
Acórdão nº. : 104-20.124

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Não há arguição de qualquer preliminar.

O litígio assenta-se tão-somente na discussão sobre a falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre as remessas realizadas a título de pagamentos (rendimentos de residentes ou domiciliados no exterior), referentes a prestação de serviços de consultoria tecnológica realizada pela empresa Hodler – Gestão e Consultoria Ltda., com sede na Ilha da Madeira, Território de Portugal.

É de se esclarecer, ainda, que no lançamento consta como fundamentação legal, além das normas relativas aos acréscimos legais (juros e atualização monetárias), o artigo 28, da Lei nº 9.249, 1995; artigo 7º da Medida Provisória nº 1.788, de 1998; e artigos 7º e 8º da Lei nº 9.779, de 1999.

Da análise da peça acusatória verifica-se que a recorrente foi autuada em decorrência da falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre remessas financeiras para o exterior, no entendimento que os pagamentos efetuados a Hodler – Gestão e Consultoria Ltda., a título de prestação de serviços de consultoria tecnológica por



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.004154/2001-14
Acórdão nº. : 104-20.124

pessoa jurídica, estaria fora do alcance da Convenção para evitar a dupla tributação entre o Brasil e Portugal. Verifica-se, ainda, que a peça acusatória entende que sobre a primeira parcela do pagamento realizado em 06 de outubro de 1998, seria devido imposto à alíquota de 15%, ao passo que sobre a segunda parcela, paga em 26 de março de 1999, a alíquota incidente seria de 25%, todas com base de cálculo reajustada, em razão de ser imposto exclusivo de fonte, onde o ônus é da fonte pagadora.

Entende a decisão de Primeira Instância, que da análise do artigo XIV do Decreto Legislativo nº 59, de 1971, é de se concluir que se um profissional com residência em Portugal receber rendimentos oriundos do Brasil, a tributação desses rendimentos dar-se-á, exclusivamente em Portugal. E sob esse enfoque, não caberia o recolhimento do IRRF no Brasil. E que as disposições do mencionado diploma legal se aplica aos profissionais liberais e outras atividades independentes, estando implícito, inclusive no título do mencionado artigo, que se tratam de pessoas físicas, não estando incluídas, as pessoas jurídicas.

Por outro lado, a suplicante entende que o artigo XIV da Convenção para evitar a dupla tributação entre o Brasil e Portugal (Decreto Legislativo nº 59, de 1971) é mais abrangente incluindo aí as pessoas jurídicas, já que no seu entendimento o exercício de uma profissão liberal pode se dar tanto individualmente quanto através de sociedades civis de prestação de serviços, ou seja, através de sociedades uniprofissionais. Sendo que a expressão "atividades independentes" utilizada pela Convenção se enquadram os serviços de consultoria prestados por sociedades independentes, ou seja, entende que a remuneração decorrente de serviços prestados por sociedades residentes na Ilha da Madeira, paga por uma sociedade sediada no Brasil, terão seus rendimentos, auferidos pela prestação de serviços, sujeitos somente à tributação no território de Portugal, em razão do disposto no inciso I, do artigo XIV do Tratado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.004154/2001-14
Acórdão nº. : 104-20.124

É certo que estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, à alíquota de vinte e cinco por cento, reduzida para quinze por cento durante o período de 01/01/96 a 18/01/99 pelo art. 28 da Lei nº 9.249, de 1995 e restabelecido para vinte e cinco por cento, pelo art. 7 da Lei nº 9.779, de 1999, os rendimentos de serviços técnicos e de assistência técnica derivados do Brasil e recebidos por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, independentemente da forma de pagamento e do local e data em que a operação tenha sido contratada, os serviços executados ou a assistência prestada.

Vê-se que o cerne da questão reside no fato em se determinar à existência ou não da tributação imposta a suplicante, ou seja, se as disposições contidas no artigo XIV da Convenção são aplicáveis mesmo se atividades forem exercidas por uma sociedade mercantil ou civil.

Não há dúvidas, que em casos de acordo internacional ou de legislação que permita a reciprocidade de tratamento o tratamento fiscal é aquele pactuado entre o Brasil e o país contratante, com o fim de evitar a dupla tributação internacional da renda, ou o definido na legislação que permita a reciprocidade de tratamento fiscal sobre os ganhos e os impostos em ambos os países.

É certo que os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha.

Da mesma forma, é certo a existência do Decreto-Legislativo nº 59, de 17 de agosto de 1971, que trata da Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo de Portugal destinada a evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre a renda, promulgada pelo Decreto nº 69.393, de 21 de outubro de 1971.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.004154/2001-14
Acórdão nº. : 104-20.124

Entre outras, diz o Decreto Legislativo nº 59, de 17 de agosto de 1971:

“Art. XIV - Profissões Independentes

1. Os rendimentos obtidos por um residente de um Estado Contratante pelo exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades independentes de caráter similar só podem ser tributados nesse Estado, a não ser que esse residente disponha, de forma habitual, no outro Estado Contratante, de uma instalação fixa para o exercício das suas atividades. Se dispuser dessa instalação os rendimentos podem ser tributados no outro Estado, mas, unicamente, na medida em que o respectivo devedor for esse Estado, uma sua subdivisão política ou autarquia local ou um residente desse Estado ou o pagamento em um estabelecimento estável situado nesse Estado.

2 . A expressão “profissões liberais” abrange em especial as atividades independentes de caráter científico, literário, artístico, educativo ou pedagógico, bem como as atividades independentes de médicos, advogados, engenheiros, arquitetos, dentistas e contabilistas.”

O assunto, no meu entender, é facilmente solucionado se observarmos que o rendimento resulta da análise dos fluxos de moeda, bens e serviços, que se processa dentro de uma economia, entre indivíduos, empresas e Governo, implicando determinado ganho percebido pelo beneficiário.

É cristalino, no Contrato de Prestação de Serviços de Consultoria Tecnológica de fls. 18/21, que a Contratante, deseja contratar os serviços técnicos especializados da Contratada, mediante a apresentação de estudo próprio que possa assessorar-la e orientar-la, na exposição de produtos e mercados fornecedor/consumidor, com vistas a aprimorar a qualidade dos seus serviços, face às exigências oriundas dos constantes avanços tecnológicos dos equipamentos, ou seja, os serviços prestados à suplicante se revestem de natureza de serviços de consultoria, sem nenhuma transferência de tecnologia. Assim sendo, não há que se falar em “royalties”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.004154/2001-14
Acórdão nº. : 104-20.124

Ora, as remessas decorrentes de contratos de prestação de serviços técnicos sem transferência de tecnologia sujeitam-se à tributação de acordo com o art. 785 do RIR/94 e art. 708 do RIR/99. Sendo que nas Convenções para Eliminar a Dupla Tributação da Renda das quais o Brasil é signatário, como é o caso dos autos, esses rendimentos classificam-se no art. XXI – Rendimentos não Expressamente Mencionados.

Não há dúvidas, que XIV da Convenção determina se um profissional com residência no Território de Portugal receber rendimentos oriundos do Brasil, a tributação desses rendimentos dar-se-á exclusivamente em Portugal. Entretanto, estas disposições se aplicam aos profissionais liberais e outras atividades independentes, restando claro que estas disposições se aplicam exclusivamente a pessoas físicas.

É de se concordar com a afirmação da suplicante que nos Protocolos Adicionais das Convenções celebradas pelo Brasil com a Alemanha, o Canadá, a Coréia, a Dinamarca, o Equador, a Espanha, as Filipinas, a Hungria, a Itália, o Luxemburgo e as Repúblicas Tcheca e Eslovaca, as disposições do art. XIV são também aplicáveis com relação às pessoas jurídicas. Entretanto, no caso em questão não houve celebração de Protocolo Adicional da Convenção celebrada entre o Brasil e Portugal, estendendo o conceito para a sociedade mercantil ou civil, sendo inaplicável a analogia com as convenções realizadas com outros países, por ser matéria de interpretação restrita.

Indiscutivelmente, o disposto em convenção internacional sobre dupla tributação prevalece sobre a legislação doméstica acerca da incidência de imposto. Entretanto, não havendo protocolo adicional a Convenção realizada entre Brasil e Portugal, estabelecendo que o tratamento acordado no artigo XIV (os rendimentos obtidos por um residente de um Estado Contratante para exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades independentes de caráter similar só podem ser tributados nesse Estado ...)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.004154/2001-14
Acórdão nº. : 104-20.124

abrange as pessoas jurídicas, o rendimento recebido no exterior pela pessoa jurídica prestadora dos serviços segue as normas gerais de tributação de residente no exterior.

Já asseverou a autoridade julgadora no sentido de que no caso em debate, não há perfeita identidade quanto ao aspecto material da bitributação, tendo em vista a ausência de elementos probantes do concurso de exigências. Com elementos que estão no processo, sabe-se somente que a União está cobrando O IRRF; não foram anexadas provas de que Portugal tributou os rendimentos em comento.

Além do mais, como se depreende da leitura do artigo XXI da Convenção, os rendimentos de um residente de um Estado Contratante não expressamente mencionados na Convenção podem ser tributados no Estado proveniente. O que importa em dizer que os valores percebidos pela empresa no exterior a título de prestação de serviços técnicos, por sua natureza (pessoa jurídica), não está enquadrado na dispensa de retenção de imposto de renda, ou seja, não está expressamente dito que somente será tributado no Estado sede da empresa (exterior).

Ora, o artigo XXI da Convenção é conclusivo quando afirma "Os rendimentos de um residente de um Estado Contratante não expressamente mencionados nos artigos anteriores da presente Convenção e provenientes do outro Estado Contratante podem ser tributados nesse outro Estado."

Diz, ainda, a Convenção no seu artigo XXII "Quando um residente de um Estado Contratante obtiver rendimentos que, de acordo com o disposto na presente Convenção, possam ser tributados no outro Estado Contratante, o primeiro Estado deduzirá do imposto sobre os rendimentos desse residente, uma importância igual ao imposto pago no outro Estado Contratante. A importância deduzida não poderá, contudo, exceder a fração do imposto do primeiro Estado, calculado antes da dedução, correspondente aos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.004154/2001-14
Acórdão nº. : 104-20.124

rendimentos tributados no outro Estado.". Ou seja, o imposto de renda pago no Brasil, pode ser considerado como redução do imposto devido em Portugal em razão de convenção internacional prevendo a compensação com reciprocidade de tratamento.

Segundo a suplicante, ainda que fosse inaplicável ao caso em questão as disposições do artigo XIV da Convenção, não haveria imposto a ser recolhido, tendo em vista as disposições do artigo VII da mesma Convenção.

Não prospera tal argumento, já que as remessas efetuadas pela suplicante são consideradas rendimentos de residente no exterior e não lucros a luz da legislação de regência, como amplamente citado pela decisão de Primeira Instância (fls. 81/83), cujos fundamentos adoto como que aqui estivessem transcritos.

Esse entendimento é reforçado pelas observações de Heleno Torres ("Pluritributação internacional sobre as rendas de empresas", São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1997) a respeito do "princípio da prevalência dos regimes especiais" aplicável ao Modelo OCDE de Tratado Internacional para tratamento das rendas e capitais, conforme segue:

"Assim, não havendo a presença de um estabelecimento permanente, a tributação dos rendimentos produzidos ocasionalmente pela empresa do Estado da fonte não serão reconhecidos como lucros de empresas, mas sim, sob o regime de tratamento isolado, de acordo com os tipos de rendimentos separadamente."

Assim, temos claro e insofismável, que pela regra estabelecida no artigo XXI da Convenção, os rendimentos remetidos a Hodler – Gestão e Consultoria Lda., estabelecida em Funchal, Madeira – Território de Portugal, foram tributados conforme o regime de tributação definido pela legislação interna do País.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.004154/2001-14
Acórdão nº. : 104-20.124

Por fim, a suplicante entende que em caso de se manter a tributação a alíquota aplicável seria a 15% e não a de 25%.

Argumento que rejeito, já que estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, à alíquota de vinte e cinco por cento, os rendimentos de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes derivados do Brasil e recebidos por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, independentemente da forma de pagamento e do local e data em que a operação tenha sido contratada, os serviços executados ou a assistência prestada.

Desta forma, a alíquota aplicável do imposto de renda na fonte em relação ao fato gerador do dia 26 de março de 1999 é de 25%, nos termos do artigo 7º da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999.

É sabido, que contrariamente ao que se dá, em regra, no processo judicial civil, em que prevalece o princípio da verdade formal (art. 128 do CPC), no Processo Administrativo Fiscal, prevalece o princípio da verdade material. Essa característica peculiar deve ser obedecida nos processos administrativos, já que é dever da autoridade julgadora atentar para todas as provas e fatos constantes dos autos. Na esteira dessas considerações só posso negar provimento ao recurso da suplicante.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 12 de agosto de 2004


NELSON MALLMANN