



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No 10660.000.704/92-18

SESSÃO DE 23 de agosto de 1993

ACORDÃO No 101-85.488

RECURSO No: 105.688 - IRPJ - Exercícios de 1990 e 1991.

RECORRENTE: HELICOPTEROS DO BRASIL S. A. - HELIBRÁS.

RECORRIDA: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM VARGINHA - MG.

PRELIMINAR - Nulidade do Procedimento Fiscal e da Decisão de Primeira Instância - Só se pode cogitar da declaração de Nulidade desses atos, quando o auto de infração for lavrado por pessoa incompetente ou quando a decisão for proferida por autoridade incompetente com preterição do direito de defesa.

I.R.P.J. - DESPESAS OPERACIONAIS - Transferência de Tecnologia - Improcede a glosa de despesas com transferência de tecnologia quando resta comprovado que os gastos foram efetuados com observância da legislação de regência, principalmente a averbação do contrato no INPI e nos limites e prazos legais.

I.R.P.J. - DESPESAS OPERACIONAIS - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - Somente estão sujeitos à limitação estabelecida pelo artigo 233 do RIR/80 as somas das quantias devidas a título de remuneração que envolva transferência de tecnologia (assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes). Dispendios com outros serviços que não tenham referida classificação refogem aos limites estabelecidos pelo ato legal.

I.R.P.J. - DESPESAS DIFERIDAS - Transferência de Tecnologia - Amortização - Prazo - Prova - Não restando provado que os valores apropriados a título de amortização de despesas com transferência de tecnologia referem-se a projeto executado dentro do prazo de 5 (cinco) anos previsto no artigo 234, § 1º, do RIR/80, cabível a glosa do valor amortizado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 10660/000.704/92-18

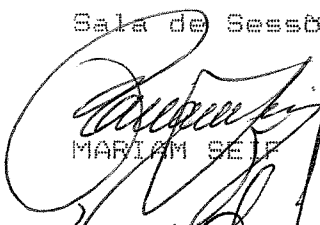
2.

Acórdão nº 101-85.488

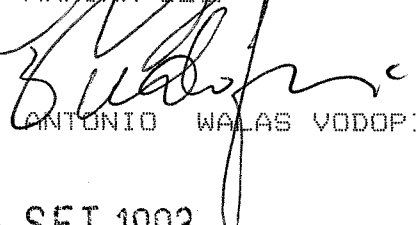
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HELICOPTEROS DO BRASIL S.A. - HELIBRAS

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade arguidas e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 2.128.122,84 e Cr\$ 204.148.908,01, nos exercícios de 1990 e 1991, respectivamente (padrão monetário à época), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Declarou-se impedido na votação o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral.

Sala de Sessões, em 23 de agosto de 1993.


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE E RELATORA


ANTONIO WALAS VODOZIVES - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM 23 SET 1993
SESSÃO DE

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL E RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO.





PROCESSO Nº 10660/000.704/92-18

RECURSO Nº: 105.688

ACORDÃO Nº: 101-85.488

RECORRENTE: HELICOPTEROS DO BRASIL S. A. - HELIBRTAS

R E L A T O R I O

HELICOPTEROS DO BRASIL S. A. - HELIBRAS, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C.-MF sob nº 20.367.629/0001-81, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Delegado da Receita Federal em Varginha - MG, recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

A matéria tributária constante do Auto de Infração de fls. 01, 06 e 07, e se acha descrita nestes termos:

"As quantias devidas a título de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, podem ser deduzidas como despesa operacional até o limite máximo de 5% da receita líquida de vendas do produto fabricado, devendo ser adicionadas ao lucro líquido, para os efeitos da tributação em cada exercício, as diferenças apuradas entre as importâncias pagas e/ou creditadas no ano base e as percentagens máximas fixadas para a respectiva dedução por portaria do Ministro da Fazenda (art. 233 e do RIR/80, Port. 436/58, PN CST nos 117/75, 139/75 e 86/77), observada ainda a necessidade de averbação do respectivo contrato no INPI, e no caso de importâncias pagas a pessoa jurídica domiciliada no exterior, do seu registro no Banco Central do Brasil, com a dedução das despesas (dentro dos limites fixados), limitada aos primeiros cinco anos de funcionamento da empresa ou introdução do processo especial de produção (art. 234, incisos I, II e III, do RIR/80) prazo prorrogável somente por autorização do Conselho Monetário Nacional. Por outro lado, por se caracterizar como lucros distribuídos (art.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10660/000.704/92-18

Acórdão nº 101- 85.488

233, § 2o do RIR/80), a indedutibilidade alcança o montante global dos pagamentos realizados à título de assistência técnica ou administrativa, inclusive a variação cambial incidente sobre valores contratados em moeda estrangeira.

Parcelas não dedutíveis imobilizadas não são depreciáveis ou amortizáveis.

Assim, os pagamentos oriundos dos contratos de assistência técnica e administrativa (firmados em 20.02.79 e 22.04.80, respectivamente) entre a Helibrás e Aerospatiale (acionista), correspondendo ao envio de técnicos, pessoal administrativo a nível de diretoria, desenhos, instruções e kits, envolvendo transferência de tecnologia e "Know-How", com finalidade de dar suporte técnico-administrativo à montagem e comercialização de helicópteros, se tornam indedutíveis, por não atenderem aos requisitos, prazos e limites necessários à sua dedução.

Portanto, devem ser glosadas as seguintes despesas:

1. As faturas mensais relativas a assistência técnica lançadas na conta 51204.001: Serviços Prestados p/3os - PJ, totalizando os seguintes valores:

em 1989 : 696.764,34
em 1990 : 86.722.560,00

2. Os acréscimos relativos a variação cambial, lançados na conta 20605.011: Assist. Tec. - Diárias/Remuneração, onde são provisionadas as despesas, totalizando:

em 1990 : 84.742.862,50

3. As faturas mensais relativas a assistência administrativa lançadas na conta 52204.001 (e 53.204) : Serviços Prestados p/3os - PJ, totalizando os seguintes valores:

em 1989 : 1.431.358,50
em 1990 : 32.683.586,51

4. Amortização de despesas com assistência técnica, que no ano de 1986 e anteriores foram imobilizadas na conta 13401.003: Assistência Técnica, com segue:

em 1990 : 199.718.141,28."



PROCESSO Nº 10660/000.704/92-18

Acórdão nº 101-85.488

Com guarda do prazo legal a contribuinte ingressou com a impugnação de fls. 11 a 13, onde sustenta em resumo:

a) entende ser improcedente a autuação, pois conforme se pode verificar na legislação que regulamenta a dedutibilidade das despesas, é permitido a dedução até o limite de 5% do valor das receitas geradas pela venda dos produtos que se beneficiaram dessa assistência técnica;

b) que possui contrato de assistência técnica averbada no INPI, e nos anos-base de 1989 e 1990, o valor da receita com a venda dos produtos beneficiados dessa assistência técnica ficaram acima dos limites permitidos pela legislação de regência, razão pela qual não pode concordar com o fato de a Fiscalização haver glosado as parcelas deduzidas como despesas operacionais;

c) não concorda, também, com a glosa das variações cambiais, pois tratam-se da atualização dos valores das obrigações assumidas em moeda estrangeira, portanto dedutível com embasamento no art. 254, I, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980;

d) os valores apropriados a título de assistência administrativa referem-se a pagamentos efetuados por força do contrato celebrado entre as partes, denominado contrato de cessão de pessoal, e se trata de empregados cedidos para ocuparem cargos de Diretoria, conforme acordo de acionistas, com a única finalidade de se implantar administração participativa;

e) não se trata, como sustentou a Fiscalização, de amortização de despesas imobilizadas desde o ano de 1986 e anteriores, mas sim despesas apropriadas em razão do contrato firmado para realização do programa denominado Esquilo, onde técnicos franceses prestavam a assistência técnica, o qual foi encerrado, o que levou a impugnante a contabilizar o saldo residual da conta;

f) caso se entenda procedente, na totalidade ou em parte os valores glosados, é ainda de se considerar que não procede o recolhimento do crédito tributário, pois de acordo com o art. 153 do RIR/80, a base de cálculo do imposto é o lucro real, e como se pode verificar a empresa não apresentou lucro real, mas sim prejuízos;



PROCESSO Nº 10660/000.704/92-18

Acórdão nº 101-85.488

g) espera, pelo exposto, seja recebida a impugnação, protestando e requerendo produção das diligências e perícias necessárias a se apurar a verdade dos fatos, bem como pela juntada dos documentos anexos, que fazem parte integrante da impugnação, esperando seja julgado a presente impugnação procedente, por ser de direito.

Contestados os argumentos expendidos na inicial, foi proferida a decisão de primeira instância (fls. 51/59), cuja ementa tem esta redação:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURIDICA-IRPJ.

ASSISTENCIA TECNICA - As importâncias pagas a pessoas jurídicas ou físicas domiciliadas no exterior a título de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, quer fixas, quer como percentagens de receita ou lucro, não poderão ser deduzidas como despeços operacionais, quando não satisfizerem às condições previstas no RIR/80 ou excederem aos limites estabelecidos por ato do Ministro da Fazenda.

As variações monetárias ou cambiais incorridas até a data dos pagamentos acima referidos, por se constituírem em acessório, seguem a mesma sorte do principal, isto é, também são indedutíveis nos casos acima descritos.

Mantida a autuação fiscal, a base de cálculo poderá ser compensada com os prejuízos fiscais."

Cientificada dessa decisão em 06 de maio de 1993, a Contribuinte protocolizou seu recurso voluntário dirigido para este Conselho no dia 03 de junho de 1993, cujo teor pode ser assim resumido:

a) preliminarmente entende que deve ser declarado nulo o lançamento, por ocorrência do cerceamento do direito de defesa, vez que a propósito de descrever os fatos apurados a Fiscalização transcreveu os artigos 233 e parágrafos, 234, incisos I e II, todos do Regulamento do Imposto de Renda em vigor, deixando de fazer constar, de forma precisa e descritiva, o que efetivamente constatou;

b) a glosa das parcelas correspondentes aos pagamentos efetuados em razão dos contratos firmados com a Aerospa-



PROCESSO Nº 10660/000.704/92-18

Acórdão nº 101- 85.488

ale, ocorreu sob o "fundamento genérico": "... por não atenderem aos requisitos, prazos e limites necessários à sua dedução.";

c) como os mencionados dispositivos legais elencam inúmeros requisitos ou condições para dedutibilidade das despesas, não pode a recorrente identificar qual ou quais teria ela deixado de atender, o que implica impedir o pleno exercício do seu direito de defesa, princípio Constitucional assegurado aos litigantes tanto na esfera administrativa quanto no Judiciário, o que torna nulo, de pleno direito, o auto de infração;

d) mais evidente se torna o cerceamento do direito de defesa, quando analisadas as causas e consequências da tributação das parcelas correspondentes aos acréscimos resultantes da variação cambial devida até a data dos pagamentos, pois foram tributadas a tal título, nos processos nos 10660/000.704/92-18 e 10660/000.748/92-93, respectivamente, as importâncias de 84.742.862,50 e 780.225.240,68, sem que fossem apresentados quaisquer demonstrativos da composição dos mencionados montantes;

e) Como tais parcelas divergiam daquelas lançadas contabilmente, a empresa protestou pela correção, no mínimo, dos acréscimos injustificadamente efetuados, o que provocou a manifestação da autoridade julgadora singular nestes termos:

"... somente a análise do conjunto de lançamentos realizados, conforme razão contábil meticulosamente examinado pela fiscalização, permite chegar-se aos valores que constam como base de cálculo do IRPJ e IRFON, os quais estão absolutamente corretos."

f) pode ser que para concluir pela glosa das mencionadas parcelas a Fiscalização teve de realizar o alegado exame meticulado dos lançamentos e peças contábeis, ocorre que para permitir que a empresa possa exercer plenamente seu direito de defesa, é imperativo que os elementos coletados sejam minuciosamente descritos e entregues ao sujeito passivo, para conhecimento dos fatos e acusações que lhe estão sendo impugnadas, conforme reiterada jurisprudência deste Conselho;



PROCESSO Nº 10660/000.704/92-18

ACORDÃO Nº: 101-85.488

g) admitindo-se, para argumentar, que não seja aceita a preliminar de nulidade da peça básica, não pode este Colegiado deixar de reconhecer o fato consistente em que apenas com a decisão recorrida tomou conhecimento de todos os aspectos relevantes e diretamente relacionados com a autuação, ou seja, no mínimo a decisão recorrida acabou por aperfeiçoar o lançamento tributário, o que implica reabertura do prazo para apresentação de nova impugnação, conforme jurisprudência cominante neste Colegiado;

h) no mérito, deve ser ressaltado, de plano, que os artigos 231, 233 e 234, todos do RIR/80, autorizam deduzir como despesas i) os aluguéis ou "royalties", desde que necessários à manutenção da posse, uso ou fruição do bem ou direito que produz o rendimento; e ii) o aluguel que não constitua aplicação de capital na aquisição de bem ou direito, como também não evidencie distribuição disfarçada de lucros, com ressalva para o caso de "leasing";

i) a limitação de 5% aplicados sobre a receita líquida das vendas diz respeito à dedução da soma das quantias devidas a título de "royalties", pela exploração de patente de invenção ou uso de marcas de indústria ou de comércio, por assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, quando envolvendo, sempre, transferência de tecnologia;

j) interpretando as regras jurídicas indicadas, sem muito esforço intelectual, pode ser evidenciado o alcance e o significado da norma, mesmo o objetivo almejado pelo legislador, ou seja, em que casos se deve considerar ocorrida a hipótese de lucros distribuídos: quando as importâncias forem pagas ou creditadas 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, por serviços prestados sob a forma de assistência técnica, científica, administrativa ou assemelhados;

l) há que ter presente, no entanto, que a assistência, seja ela técnica, científica, administrativa etc., deve ela corresponder a uma transferência de tecnologia e, o que é essencial, que não sejam satisfeitos os requisitos elencados pela legislação que rege a matéria;



PROCESSO Nº 10660/000.704/92-18

Acórdão nº 101-85.488

m) o contrato firmado entre a recorrente e a Aerospatiale, em sua cláusula primeira, estabelece como objetivo "regulamentar a cessão de pessoal da AEROSPATIALE para integrar a Diretoria da HELIBRAS por força de Acordo de Acionistas vigente, assinado em 30/09/88 e em suas futuras alterações caso sejam necessário", podendo ser constatado que a remuneração e os cargos assumidos na empresa foram fixados segundo critérios de equivalência estabelecidos em correspondência com os cargos preenchidos pelo pessoal da Helibrás;

n) a decisão recorrida, confirmado a contido na contestação fiscal, sustentou que os pressupostos necessários a que se dê tratamento de "transferência de tecnologia" aos pagamentos efetuados a título de cessão de pessoal, não sendo crível que duas empresas do porte das contratantes, com vistas a administrar empreendimento que resultou de Contrato de Cooperação Técnico-Industrial, ao firmarem pacto de tal natureza, pudessem dar atendimento a um Acordo de Acionistas e, dessa forma, contratarem a cessão de pessoal para integrar a Diretoria da Helibrás, deixando de consignar expressamente no contrato que os elementos acolhidos deveriam ter qualificação técnica para o exercício das funções de alto nível, como é o caso de sua Diretoria;

o) a inexistência de relação empregatícia entre Diretores e a Helibrás, como também o fato de serem os pagamentos correspondentes às suas remunerações efetuados diretamente à empresa cedente, não implica concluir tratar-se de transferência de tecnologia, pois a diretoria de uma sociedade não tem, necessariamente, que ser constituída por empregados;

p) a conclusão de que as funções assumidas pelos Diretores são tipicamente de Assessoria, ainda que pudesse ser tomada como verdadeira, não transforma os pagamentos dos serviços prestados em remuneração cuja natureza dos serviços se assemelhe a assistência técnica, científica, administrativa etc, nada havendo no contrato que autoriza concluir segundo o entendimento da decisão recorrida;

q) relevante, no caso, a jurisprudência deste Conselho firmada no sentido de que somente as despesas com remuneração que envolva transferência de tecnologia, sendo que dispêndios com outros serviços que não tenham a classificação acima refogem aos limites estabelecidos pelo artigo 233 do RIR/80, conforme Acórdãos cujas ementas transcreve;



PROCESSO Nº 10660/000.704/92-18

Acórdão nº 101- 85.488

r) ao contrário do sustentado pela Fiscalização, as parcelas glosadas como referentes a assistência técnica lançada na conta 51204.001 - Serviços Prestados p/3os - PJ, dizem respeito ao instrumento celebrado no ano de 1988, nominado "CONTRATO DE TREINAMENTO DE PESSOAL", para atendimento ao contrato firmado entre o Consórcio Helibrás, Aerospatiale e Engesa, e a Divisão de Material Bélico do Ministério do Exército Brasileiro, com o objetivo de produzir, no Brasil, os Helicópteros ESQUILO e PANTHER, do que resultou a contratação do treinamento de pessoal, conforme Instrumento averbado no INPI;

s) a limitação imposta pelo artigo 12, 3o, da Lei nº 4.131, de 1962, não diz respeito apenas aos primeiros cinco anos de funcionamento da empresa, mas aos casos de introdução de cada processo especial de produção, o que se verifica no caso concreto, não podendo prevalecer a tributação incidente sobre as parcelas glosadas e relacionadas no item 2.2.12 do recurso;

t) a quantia glosada sob o fundamento de que se tratava de amortização de despesas de assistência técnica, imobilizada nos anos de 1986 e anteriores, resulta, na verdade, do contrato firmado em 1988 e que, por encerramento do denominado "projeto esquilo", restou apropriado o saldo apurado em 1990, sendo incabível a glosa por falta de amparo legal;

u) na remota hipótese de ser superada a preliminar prejudicial ao mérito da matéria sob litígio, não pode prosperar o lançamento tributário mantido pela autoridade "a quo", relativamente aos acréscimos decorrentes da variação cambial, pois aquele julgador deixou de analisar a matéria de forma clara e objetiva, se limitando a tecer considerações superficiais ou a fazer simples referências conforme se constata pelas passagens que transcreve;

v) nos termos dos contratos celebrados entre as partes, a moeda utilizada para cálculo é o Franco Francês, o que implica considerar a variação cambial ocorrida entre a data do faturamento e aquela em que ocorreu o efetivo pagamento da obrigação, relevando notar que a autoridade recorrida distorceu o sentido dos argumentos expendidos na inicial, fazendo, ainda, afirmação que carece de amparo legal e consistência lógica, como é o caso da declaração transcrita;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

11.

PROCESSO Nº 10660/000.704/92-18

Acórdão nº 101- 85.488

x) é sabido que uma vez corrigida a base de cálculo do tributo, não há como entender que se deva, ainda, atualizar o valor deste, pois ambos os métodos levam a um mesmo resultado, ou seja, eliminação de parte dos efeitos da elevação dos preços ou, ainda, recuperação de parte do poder aquisitivo da moeda;

y) comprovado ser improcedente o lançamento tributário, espera a recorrente seja restabelecido o império da legalidade, requerendo: i) preliminarmente, a declaração de nulidade do auto de infração, por cerceamento do direito de defesa; ii) sucessivamente, caso superada a preliminar, seja admitida a tese de que a decisão recorrida aperfeiçoou o lançamento tributário, devendo ser reaberto o prazo para nova impugnação; e iii) por último, quanto ao mérito, seja dado provimento ao recurso.

E o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

12.

PROCESSO Nº 10660/000.704/92-18

Acórdão nº 101- 85.488

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

Estão em julgamento duas questões: uma preliminar do auto de infração e/ou da decisão de primeira instância; outra relativa ao mérito da exigência.

No que pertine às preliminares suscitadas, não vejo como acatá-las, já que não se verifica na espécie nenhuma das causas capazes de eivar de nulidade os atos praticados, quer pelo autor do feito, quer pela autoridade julgadora monocrática, nas hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, quais sejam:

"Art. 59 - São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente com preterição do direito de defesa."

Ora, sendo indubitável a competência do autor do feito e, não tendo de qualquer modo se configurado a preterição do direito de defesa da suplicante, a qual ingressou, tempestivamente, com a impugnação ao lançamento, demonstrando, de forma inequívoca, seu pleno conhecimento do processo fiscal, contra o qual exerceu o mais amplo direito de defesa, rejeito as preliminares de nulidade levantadas.

Passo, assim, ao exame do mérito do litígio, que compreende as quatro matérias objeto de autuação, quais sejam:



PROCESSO Nº 10660/000.704/92-18

Acórdão nº 101- 85.488

I - FATURAS REFERENTES A SERVIÇOS PRESTADOS POR
TERCEIRO - PJ.

Conforme consta da peça básica, a Fiscalização glosou:

"... os pagamentos oriundos dos contratos de assistência técnica e administrativa (firmados em 20.02.79 e 22.04.80), respectivamente, entre a Helibrás e Aerospatiale (acionista), correspondente ao envio de técnicos, pessoal administrativo a nível de diretoria, desenhos, instruções e kits, envolvendo transferência de tecnologia e "know-How", com finalidade de dar suporte técnico-administrativo à montagem e comercialização de helicópteros (...), por não atenderem aos requisitos, prazos e limites necessários à sua dedução,"

A autoridade julgadora singular, reproduzindo integralmente o contido na contestação fiscal de fls. 40/49, tece "considerações preliminares" para deixar consignado que os processos nºs 10660/000.704/92-18 e 10660/000.748/92-93 versam sobre idêntica situação fática, variando tão somente quanto ao montante da base de cálculo e os exercícios fiscalizados. No mérito entendeu a autoridade julgadora de primeira instância que, nos termos da legislação aplicável à espécie (arts. 233 e 234 do RIR/80), as quantias apropriadas pela recorrente, tanto a título de remuneração por serviços prestados, quanto a título de variação cambial passiva, são indedutíveis por não satisfeitas as condições previstas na citada legislação. Sustenta, ainda, a autoridade recorrida que, relativamente à questão do limite de 5% da receita de vendas:

"Novamente não tem razão naquilo que alega, uma vez que o contrato é datado de 20 de fevereiro de 1979 e de acordo com o par. 1º do art. 234 do RIR/80, as despesas correspondentes somente podem ser deduzidas (dentro dos limites previstos no art. 233 e parágrafos do RIR/80) nos primeiros cinco anos de funcionamento da empresa, prazo prorrogável até mais cinco anos por autorização do Conselho Monetário Nacional, autorização esta inexistente".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

14.

PROCESSO Nº 10660/000.704/92-18

Acórdão nº 101-85.488

As provas acostadas aos presentes autos (docs. fls. 89/128) confirmam os argumentos expendidos pela recorrente de que os dispêndios se referem a pagamentos realizados não com base em contrato firmado no ano de 1979, mas sim em instrumento particular de contrato assinado em 19/10/89, averbado no INPI, conforme Certificado nº 892914/01, cujo objeto está declarado nos seguintes termos:

"A fim de satisfazer a cláusula 21 do Contrato nº 01/88, assinado em 24 de junho de 1988, entre o Consórcio Helibrás, Aerospatiale e Engesa e a Divisão de Material Bélico do Ministério do Exército Brasileiro, no que se refere à produção no Brasil dos Helicópteros Esquilo e Panther, a AEROSPATIALE realizará a transferência de tecnologia referente a esta nacionalização, através de um intercâmbio de Técnicos com a Helibrás.

Este contrato tem objetivo de fixar as modalidades de destacamento dos técnicos HELIBRAS que receberão junto à AEROSPATIALE-France e do destacamento dos técnicos AEROSPATIALE, para assistência técnica junto à HELIBRAS, complementando o treinamento recebido na França pelos técnicos HELIBRAS."

O 1º do artigo 234 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, cuja matriz legal é o 3º do artigo 12 da Lei nº 4.131/62, dispõe textualmente:

" 1º - As despesas de assistência técnica, científica, administrativa e semelhantes, somente poderão ser deduzidas nos 5 (cinco) primeiros anos de funcionamento da empresa ou introdução do processo especial de produção, quando demonstrada sua necessidade, podendo ser prorrogado até 5 (cinco) anos por autorização do Conselho Monetário Nacional."

Como se constata, a dedutibilidade das despesas tem como condicionante, além da necessidade dos dispêndios, o que não foi contestado no caso sob exame, o prazo de 5 (cinco) anos: i) a partir do início das operações da pessoa jurídica; ou ii) da



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 10660/000.704/92-18

Acórdão nº 101-85.488

introdução do processo especial de produção. Como o contrato foi averbado no INPI em data de 29/12/89, a contribuinte teria até o ano de 1992 para apropriar, observadas as demais condições impostas pela legislação de regência, os gastos por ela suportados a título de "assistência técnica e treinamento para operações de montagem, ensaios no solo e em voo das aeronaves AS-365K PANTHER".

Improcede, pois, a glosa de despesas procedida neste item da autuação.

II - ACRESCIMOS RELATIVOS A VARIAÇÃO CAMBIAL DAS DESPESAS DE ASSISTENCIA TECNICA GLOSADAS NO ITEM ANTERIOR

Ao fundamentar a manutenção do lançamento tributário pertinente a este tópico, invocando, inclusive, jurisprudência deste Conselho, a autoridade julgadora singular afirmou:

"Aliás, segue-se aqui a regra geral de que o acessório deve ter o mesmo tratamento tributário do principal, ou seja, se temos determinada despesa caracterizada como não dedutível, as variações monetárias ou cambiais incorridas até a data do pagamento também não são dedutíveis (...)."

"A contrario sensu", ou seja, com base nos mesmos argumentos, devem ser excluídas da tributação, por terem a mesma natureza da despesa apropriada, cuja dedutibilidade foi restabelecida, as parcelas correspondentes às variações cambiais incorridas no ano de 1990, exercício de 1991, no valor de NCz\$ 84.742.862,50.

III - FATURAS MENSAIS RELATIVAS A ASSISTENCIA ADMINISTRATIVA - SERVIÇOS PRESTADOS POR TERCEIROS.

No que se refere a glosa de parcelas sob o argumento de que se trata de "assistência administrativa", a autoridade julgadora de primeiro grau, após registrar a discordância da empresa autuada declara textualmente:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10660/000.704/92-18

Acórdão nº 101-85.488

"No entanto, todos os requisitos necessários a tal tratamento estão expressamente previstos no contrato:

- A acionista no exterior (Aerospatiale) encarrega-se de enviar ao Brasil elementos de seu quadro de pessoal com qualificação técnica para exercer funções de alto nível na Helibrás:

- As funções exercidas são tipicamente de assessoria ao Conselho de Administração e Diretoria da Helibrás, como por exemplo, Diretor Vice-Presidente, Diretor-Adjunto Administrativo Financeiro, Diretor-Adjunto Comercial;

- Os pagamentos pela cessão do pessoal são mensais e feitos diretamente a Aerospatiale."

Citado contrato, juntado às fls. 76/88, tem seu objeto registrado em sua Cláusula Primeira, **verbis**:

"CLAUSULA PRIMEIRA - OBJETO DO CONTRATO

O presente contrato tem por objeto regulamentar a cessão de pessoal da AEROSPATIALE para integrar a Diretoria da Helibrás, por força de Acordo de Acionistas vigente, assinado em 30/09/88 e em suas futuras alterações caso seja necessário"

Resta evidenciado, portanto, que a cessão de pessoal é feita com vistas a administrar o empreendimento, sem qualquer relação, direta ou indireta, com transferência de tecnologia.

A propósito da justificativa apresentada pela autoridade "a quo" sobre o envio de técnicos qualificados para exercerem funções de alto nível na sua Diretoria, tem razão a recorrente quando sustenta:

"2.2.7 - Não é crível que duas empresas do porte das contratantes, com vistas a administrar empreendimento que resultou de cooperação técnico-industrial, ao firmarem pacto dessa natureza, pudessem dar atendimento a um Acordo de Acionistas e, dessa forma, contratarem a cessão de pessoal



PROCESSO Nº 10660/000.704/92-18

Acórdão nº 101-85.488

para integrar a Diretoria da Helibrás, deixassem de consignar expressamente no instrumento próprio que os elementos escolhidos deveriam ter qualificação técnica para o exercício das funções consideradas de alto nível, como é o caso das funções exercidas pelos Diretores da recorrente."

Deve ser ressaltado que aos profissionais indicados pela Aerospaciale para composição da Diretoria da Helibrás, conforme descrito na Cláusula Terceira do Contrato, foram atribuídas remunerações equivalentes aquelas previstas para os funcionários da empresa brasileira, quando ocupantes de cargos de mesma hierarquia. A remuneração paga através da empresa cedente, do que resulta a relação empregatícia dos profissionais com a Helibrás, por si só, não tem o condão de transmudar a natureza jurídica do negócio realizado, qual seja, de alterar o objeto do contrato de "cessão de pessoal (...) para integrar a Diretoria" em contrato de "transferência de tecnologia administrativa".

Inexiste nos autos do presente processo qualquer elemento probatório que possa levar o julgador a concluir pela contratação de assistência técnica ou administrativa da qual tenha resultado transferência de tecnologia, o que implica reconhecer, no caso, aplicável a jurisprudência dominante neste Conselho, retratada nos Acórdãos nºs 105-2.773/88 e 105-2.774/88, sintetizados na ementa a seguir transcrita:

"DESPESAS OPERACIONAIS - Despesas com a Prestação de Serviços - Limitação - Somente estão sujeitas à limitação estabelecida pelo artigo 233 do RIR/80 as somas das quantias devidas a título de remuneração que envolva transferência de tecnologia (assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes). Dispendios com outros serviços que não tenham a classificação acima referida, refogem aos limites estabelecidos pelo ato legal."

Deve, pois, ser reformada a decisão recorrida, para admitir a dedutibilidade das parcelas de NCZ\$ 1.431.358,50 e NCZ\$ 32.683.586,51, nos exercícios de 1990 e 1991, respectivamente.



PROCESSO Nº 10660/000.704/92-18

Acórdão nº 101-85.488

IV - AMORTIZAÇÃO DE DESPESAS COM ASSISTÊNCIA
TECNICA

Glosou a Fiscalização, no ano de 1990, base do exercício de 1991, parcela que entendeu corresponder a "despesas com assistência técnica, que no ano de 1986 e anteriores foram imobilizadas", tendo a contribuinte, na fase impugnatória sustentado:

"a) como a própria legislação permite, pode o contribuinte lançar como custo ou despesas operacionais, o valor da amortização, até o limite de 5% das receitas originadas pela venda dos produtos beneficiados dessa assistência técnica (art. 233 e parágrafo do RIR/80 e Port. 436/58, PN CST 117/75, 139/75 e 86/77).

b) Em 1990, o programa denominado Esquilo, onde técnicos franceses prestavam a assistência técnica, foi encerrado, motivo que levou a autuada a contabilizar o saldo residual da conta Assistência Técnica, a débito de conta de amortização."

A despeito do fato de a recorrente haver juntado a documentação de fls. 15 a 33, a autoridade julgadora monocrática insistiu em que se tratando de amortização de despesas com assistência técnica referente ao ano-base de 1986 e anteriores, a dedutibilidade não pode ser admitida por já ter sido utilizado o direito de deduzir tais gastos até o limite e nos prazos fixados pela legislação de regência.

Fácil é concluir, no caso, tratar-se de matéria fática que demanda que demanda apresentação do elemento probatório, o que não foi satisfeito pela recorrente.

Deve, pois, no particular, ser confirmada a decisão da autoridade "a quo", mantendo-se a glosa sobre a parcela de NCZ\$ 199.718.141,28, no exercício de 1991.

Por todo o exposto, rejeito as preliminares de nulidade arguidas e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 2.128.122,84 e Cr\$ 204.148.908,01, nos exercícios de 1990 e 1991.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

19.

PROCESSO Nº 10660/000.704/92-18

Acórdão nº 101-85.488

respectivamente (padrão monetário à época).

Brasília, DF, 23 de agosto de 1993

MARIA M. SEIF - RELATORA