



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10730.002819/98-99
Recurso nº : 121.293
Matéria : IRPJ ANOS-CALENDÁRIO 1993 E 1994
Recorrente : PETRALCO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
Recorrida : DRJ NO RIO DE JANEIRO - RJ
Sessão de : 12 de abril de 2000
Acórdão nº : 103-20.277

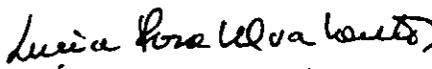
IRPJ - LIMITE DE DEDUTIBILIDADE - DESPESAS DE "ROYALTIES" - Embora a Lei nº 4.506/64 haja estabelecido modificações no que concerne à dedutibilidade das despesas de "royalties", não derogou o art. 74 da Lei nº 3.470/58. Assim, o limite de que trata o art. 233 do RIR/80 se aplica tanto a "royalties" pagos a domiciliados no País, como no exterior.

Recurso NÃO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PETRALCO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


LÚCIA ROSA SILVA SANTOS
RELATORA

FORMALIZADO EM:

14 JUL 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA (Suplente Convocada), ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR, SILVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10730.001281/98-99
Acórdão nº : 103-20.277

Recurso nº : 121.293
Recorrente : PETRALCO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

RELATÓRIO

PETRALCO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA., pessoa jurídica qualificada nos autos, recorre a este Colegiado da decisão proferida pela autoridade julgadora de primeiro grau que manteve o lançamento a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica relativo aos anos-calendário de 1993 e 1994, em virtude da glosa da despesa de "royalties" pelo uso de marca de comércio ou nome comercial em montante superior ao limite de 1% permitido pela legislação.

Em ação fiscal junto à contribuinte, foram constatadas as seguintes irregularidades nos anos-calendário de 1993 a 994:

1. Omissão de receitas caracterizada por Passivo Fictício.
2. Omissão de receitas caracterizada pela não comprovação da origem dos recursos e efetiva entrega do numerário à empresa correspondente a aumento de capital integralizado em moeda corrente.
3. Despesas operacionais e encargos realizados a título de "royalties" e de alugueis, bem como, despesas tributárias devidas pela franqueadora e assumidas pela fiscalizada, consideradas como despesas não necessárias à manutenção da fonte produtora.
4. Pagamento de "royalties" pelo uso de marca de comércio ou nome comercial em montante superior ao limite de 1% estabelecido pela legislação.
5. Saldo credor de correção monetária inferior ao apurado de acordo com os Demonstrativos de Correção Monetária do Balanço.

Foi lavrado o Auto de Infração relativo IRPJ e, em decorrência das infrações constantes dos itens 1 e 2 acima, foram lavrados os autos de infração referentes a PIS e IRRF. Em decorrência das infrações enumeradas nos itens 1, 2 e 5,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10730.001281/98-99
Acórdão nº : 103-20.277

foram lavrados também os autos de infração referentes à COFINS e à Contribuição Social sobre o Lucro.

A interessada providenciou o recolhimento dos créditos tributários relativos ao PIS e COFINS e obteve parcelamento dos créditos relativos ao IRRF, IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro correspondentes aos itens 1 e 2 e parte do item 5. Assim, o contencioso ficou restrito ao item 3 (glosa de despesa de "royalties" e aluguéis), item 4 ("royalties" – dedutibilidade – extrapolação do limite) e parte do tributo exigido relativamente ao item 5 (insuficiência de correção monetária, do Auto de Infração principal e Contribuição Social sobre o Lucro).

Em impugnação tempestivamente apresentada, aduz razões de fato e de direito que, a seu ver, elidem o lançamento correspondente aos itens contestados.

O julgador de primeiro grau prolatou sua decisão sob nº DRJ/RJ/SERCO nº 26/98 às fls. 250/263, assim resumida em sua ementa:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA.

DESPESAS OPERACIONAIS – DEDUTIBILIDADE – São dedutíveis, na determinação do lucro real, as despesas necessárias à atividade da empresa que sejam normais e usuais no ramo de negócio por ela explorado.

DESPESAS DE "ROYALTIES" – SUPERAÇÃO DO LIMITE LEGAL – INDEDUTIBILIDADE – São indedutíveis, para efeito de determinação do lucro real, as importâncias pagas a título de "royalties", pelo uso de marca de indústria e de comércio, que não satisfaçam à condição exigida pelo art. 12, § 1º, da Lei nº 4.131/62 c/c o item 2 da Portaria nº 436/58, do Ministro da Fazenda.

LUCRO REAL – INSUFICIÊNCIA DE RÉCEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA – PREJUÍZOS REAIS APURADOS A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DE 1993 – COMPENSAÇÃO ASSEGURADA – Computa-se toda a receita de correção monetária na determinação do lucro real, mas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10730.001281/98-99
Acórdão nº : 103-20.277

com ele pode-se compensar os prejuízos reais apurados em exercícios anteriores, respeitados os prazos previstos na legislação tributária.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
DECORRÊNCIA – BASE DE CÁLCULO – BASE DE CÁLCULO
NEGATIVA NÃO COMPUTADA** – Não deve seguir minuciosamente a sorte do lançamento principal o Auto de Infração lavrado por mera decorrência, no qual a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro, malgrado esteja muito bem assentadas em imputações não impugnadas, não tenha considerado, para efeito de apuração de sua base de cálculo, o disposto no art. 44, Parágrafo Único, da Lei nº 8,383/91.

LANÇAMENTOS PROCEDENTES, EM PARTE.”

A matéria litigiosa remanescente restringe-se ao item 5 do Auto de Infração – CUSTOS DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS – ALUGUÉIS OU ROYALTIES – INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS e os argumentos expendidos pela recorrente são os seguintes:

Em preliminar, argúi violação do direito constitucional de ampla defesa pela decisão singular que aperfeiçoou o lançamento ao alterar os dispositivos legais citados no Auto de Infração, por isso, requer com base no § 3º. do art. 18 do Decreto nº 70.235/72 a anulação da decisão e que o recurso seja recebido como se impugnação fosse.

No mérito, cita o art. 74 da Lei nº 3.470/58, o artigo 12 da Lei nº 4.131/62, o art. 6º. do Decreto-Lei nº 1.730/79 e os artigos 52 e 71 da Lei nº 4.506/64 para concluir que, com base no artigo 2º. da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, que a lei nº 4.806/64, ao regular inteiramente as normas constantes dos demais dispositivos mencionados, os revogou. Assim sendo, na vigência das normas constantes do art. 52, da Lei nº 4.506/64, somente existe limitação à dedutibilidade de despesas de “royalties” quando pagas a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior. Enquanto o art. 71 do mesmo diploma legal admite sua total dedução, sem quaisquer limites, quando pagas a

RM



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10730.001281/98-99
Acórdão nº : 103-20.277

pessoas jurídicas domiciliadas no País, desde que sejam "necessárias para que o contribuinte mantenha a posse, uso ou fruição do bem ou direito que produz rendimento".

Assim, como as despesas pagas pela recorrente a título de "royalties" o foram à sua franqueadora Realco Comércio de Alimentos S/A, empresa domiciliada no País, e sendo ela absolutamente imprescindível para que a recorrente possa auferir toda a sua receita, como franqueadora da rede Mc Donald's, exsurge cristalino que o total pago é integralmente admitido como dedução para efeito do Imposto de Renda, em supedâneo, cita o jurista Bulhões Pedreira (*in* Imposto de Renda Pessoa Jurídica, vol. I, pp. 399) e a ementa do Acórdão nº 107-03417/97 – 1º. CC.

Às fls. 324, encontra-se copia da sentença judicial que concede liminar determinando que se admita o recurso voluntário referente ao processo nº 10730.001541/97-98 independentemente do depósito prévio, estabelecido pela Medida Provisória nº 1699-37/98 e suas reedições.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10730.001281/98-99
Acórdão nº : 103-20.277

VOTO

Conselheira LÚCIA ROSA SILVA SANTOS, Relatora

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido, independentemente do recolhimento do depósito prévio por força de sentença judicial.

Remanesce o litígio referente à dedutibilidade das despesas de pagamento de "royalties" pelo uso de marca ou nome de comércio em valor superior a 1% da receita líquida na apuração do lucro real.

A recorrente suscita preliminar de nulidade da decisão de primeiro grau por ofensa ao princípio do contraditório e ampla defesa em virtude de haver aperfeiçoado o lançamento ao alterar os dispositivos legais que o fundamentaram. O Auto de Infração, no enquadramento legal, relaciona dispositivos do RIR/94 para fatos geradores ocorridos nos meses de 1993 e 1994.

A autoridade de primeira instância apresentou os seguintes motivos para rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração:

"Devo admitir que a capitulação legal da infração apontada não revestiu a cautela recomendável a um ato de ofício da importância de um lançamento tributário. Além de enquadrar em artigos de um regulamento editado em 11.01.94 infrações praticadas em um período-base anterior àquela data e de aplicar a fatos geradores ocorridos até dezembro de 1994 uma lei publicada somente 1995, o autuante ainda fez menção a um dispositivo legal inexistente (§ 1º do art. 292 do RIR/94). Não obstante tais impropriedades, recuso a alegação de cerceamento do direito de defesa porque, em primeiro lugar, encontram-se no enquadramento legal da infração o artigo 294, § 2º, do RIR/94 (não são dedutíveis as quantias devidas a título de "royalties" pela exploração de patentes de invenção ou uso de marcas de indústria ou de comércio, e por assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, que não satisfizerem às condições previstas neste Regulamento ou excederem aos limites referidos neste artigo, as quais serão



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10730.001281/98-99
Acórdão nº : 103-20.277

consideradas como lucros distribuídos) e a Portaria nº 436/58, do Ministro da Fazenda, item II ("Royalties", pelo uso de marcas de indústria e comércio ou nome comercial, em qualquer tipo de produção ou atividade, quando o uso da marca ou nome não seja decorrente da utilização de patente, processo ou fórmula de fabricação - 1%), os quais foram, de fato, violados, por ter a autuada deduzido acima do limite permitido despesas com o pagamento de "royalties" pelo uso de nome comercial. Depois, porque a suposta retroatividade dos artigos do regulamento do imposto de renda aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11.01.94 inexistente no presente caso, e o art. 13, II, da Lei nº 9.249/95 deve ser simplesmente desprezado, em face do seu flagrante inoportunismo, pois sequer se dirige às despesas de "royalties". Ora, as matrizes legais do art. 294 do RIR/94 são as leis nº 3.470/58, art. 74, e 4.131/62, art. 12, e o Decreto-Lei nº 1.730/79, art. 6º, sendo os art. 12 e 13 da segunda lei citada as matrizes do 2º parágrafo do mesmo art. 294, todos editados muito antes da prática da infração denunciada. Aliás, o art. 294 do RIR/94 e o seu parágrafo 2º reproduzem "ipsis litteris" o art. 233 do RIR/80 e o seu parágrafo 2º, com a diferença de que ao "caput" foi acrescentada apenas a expressão "ressalvado o disposto nos art. 487 e 490, inc. V", de modo que não há que se falar em retroatividade da lei. Houve, na verdade, repito, uma deplorável impropriedade quanto à capitulação legal da infração que, apesar de tudo, não prejudicou, por certo, o direito de defesa da autuada, não podendo, por isso, tornar nulo esse tópico do procedimento fiscal.

Até mesmo os tribunais administrativos, historicamente mais severos com os aspectos formais do lançamento, têm sido condescendentes com as falhas de capitulação legal nas hipóteses em que a acusação repousa sobre a descrição exata e indubitável das infrações imputadas, rejeitando, por conseguinte, as rotineiras alegações de nulidade, por preterição do direito de defesa.

Afasto, portanto, a prefacial aduzida."

O julgador de primeiro grau, ao examinar a matéria, expressou o entendimento dominante neste Conselho de Contribuintes, tendo apenas citado os dispositivos do RIR/80 que se aplicam à questão e foram reproduzidos no RIR/94.

No mérito, a interessada alega com supedâneo no art. 2º da Lei de Introdução ao Código Civil que os artigos 52 e 71 da Lei nº 4.506, de 31 de dezembro de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10730.001281/98-99
Acórdão nº : 103-20.277

1964, ao regular inteiramente as normas constantes do art. 74 da Lei nº 3.470/58, art. 12 da Lei nº 4.131/62, os revogou. A Lei nº 4.506/64 não traz limitações quanto à dedutibilidade das despesas de "royalties" quando necessárias à manutenção da fonte produtora e paga a pessoas jurídicas domiciliadas no País, fazendo restrição apenas ao pagamento a sócios e pessoas ligadas.

O assunto é polêmico e ao longo dos anos foi objeto de retoques contraditórios pelos tribunais administrativos e judiciais. Entretanto o Supremo Tribunal Federal declarou que a Lei nº 4.506/64, embora haja estabelecido modificações no que concerne à dedutibilidade das despesas de "royalties", não derogou o art. 74 da Lei nº 3.470/58. Assim, o limite de que trata o art. 233 do RIR/80 se aplica tanto para "royalties" pagos a domiciliados no País como no exterior (RE 0104343687/210 da 1ª. T., em 17/06/1988, DJU de 28/02/1992).

Este entendimento foi esposado em diversos acórdãos deste Conselho, como por exemplo, os de números 101.87881/95, 103-15378/94, 101-83911/92, 101-86772/94 e 101-74492/83.

Portanto, está correto o lançamento que glosou a dedução da despesa de "royalties" no valor que superou ao limite de 1% da receita líquida, conforme estabelecido no artigo 283 do RIR/80, art. 74 da lei nº 3470/58 e Portaria MF nº 436/58, item 2, já que os pagamentos decorrem do uso de marca ou nome de comércio.

Em face do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 12 de abril de 2000

Lúcia Rosa Silva Santos
LÚCIA ROSA SILVA SANTOS