



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10845.000611/2004-10
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 9101-002.144 – 1ª Turma
Sessão de 07 de dezembro de 2015
Matéria Dedutibilidade de Royalties
Embargante RENO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO POR OMISSÃO.

Não configurada a alegada omissão no acórdão embargado, devem ser rejeitados os embargos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em CONHECER E REJEITAR os embargos.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - *Presidente.*

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal De Araujo - *Relator.*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, CRISTIANE SILVA COSTA, ADRIANA GOMES REGO, LUÍS FLÁVIO NETO, ANDRE MENDES DE MOURA, LÍVIA DE CARLI GERMANO (Suplente Convocada), RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, RONALDO APELBAUM (Suplente Convocado), MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ (Vice-Presidente), CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO (Presidente).

Relatório

Trata-se de embargos de declaração, às e-fls. 484 a 497, interpostos pela contribuinte acima identificada, visando sanar alegado vício de omissão presente no Acórdão nº 9101-001.655, proferido por este colegiado na sessão de 14/05/2013, às e-fls. 466 a 476.

Os embargos foram admitidos e encaminhados ao colegiado para o exame de seu mérito, conforme o Despacho do Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais datado de 16/09/2015 (e-fls. 502/503).

No presente processo, em sede de recurso especial, a contribuinte suscitou divergência de interpretação da legislação tributária quanto aos limites para a dedutibilidade de despesas com pagamento de royalties.

O acórdão embargado, que não conheceu do recurso especial da contribuinte, possui a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA
JURÍDICA - IRPJ*

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

*RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL.
AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA ENTRE OS ACÓRDÃOS
COTEJADOS.*

*Não se conhece de recurso especial, se os acórdãos comparados
não tratam da mesma questão fática.*

Para o processamento de seus embargos de declaração, a contribuinte desenvolve os seguintes argumentos:

- foram trazidos, em sede de recurso especial, acórdãos paradigmáticos que tratam exatamente da matéria legislativa pertinente ao Termo de Verificação Fiscal e ao acórdão recorrido, com interpretações distintas;

- por omissão de apreciação dos argumentos suscitados no recurso especial, o r. acórdão ora embargado deixou de reconhecer que os acórdãos paradigmáticos são suficientes para demonstração do dissenso interpretativo, pois ambos se referem a franquias do "Sistema McDonald's", e à acusação fiscal de não observância de limite de dedutibilidade de royalties;

- no Acórdão paradigma nº 105-16.140, o julgamento reconhece a aplicação da Lei 8.955/94 em caso idêntico a outras franquias do "Sistema McDonald's", fato esse que foi totalmente desconsiderado no acórdão ora embargado, restando comprovada a omissão para a oposição dos presentes embargos de declaração;

- no entendimento do voto elaborado pelo relator, o acórdão paradigmático (Acórdão nº 105-16.140) não se prestaria para mostrar o dissídio interpretativo;

- contudo, as aludidas premissas que integram a fundamentação do v. acórdão estão equivocadas e não se sustentam. Isso porque, ressalte-se, o acórdão paradigmático confirmou a aplicabilidade da Lei n. 8.955/94 à franqueada do Sistema Mc Donald's sem limitação de dedução dos royalties;

- ainda que se diga que o aludido acórdão paradigmático tenha aplicado o art. 294 do RIR/94, "caput", com matriz legal no art. 74 da Lei nº 3.470/58, não se pode ignorar que sua interpretação foi completamente diferente do acórdão recorrido, pois a mesma base legal teria dado interpretações distintas: para o paradigmático, reconheceu-se a soma dos percentuais, ou seja, o coeficiente de 5%, ao passo que o acórdão recorrido impôs limitação de 4%;

- a limitação de dedutibilidade de despesas no patamar do coeficiente percentual de 4% com royalties, com base no artigo 74 da Lei nº 3.470/58 e da Portaria MF 436/58, está totalmente equivocada, conforme o aludido acórdão paradigmático, sendo, à evidência, totalmente prestável para demonstrar o dissídio de interpretação;

- em relação ao segundo paradigma (Acórdão nº 103-22.841) apresentado no recurso especial, ao contrário do afirmado pelo relator, há similitude fática suficiente para demonstrar o dissídio de jurisprudência;

- em verdade, o relator buscou similitude fática entre os "pedidos" formulados neste processo e naquele outro do paradigma. Confira-se o trecho do v. acórdão ora embargado:

Neste caso, a autuada requereu a dedutibilidade no limite de 4% (inciso I) previsto para os produtos alimentares, na mesma linha do decidido pelo Acórdão recorrido [...]

- com a devida vênia, a similitude entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigmático deve repousar não sobre o pedido formulado pelas partes, mas, sim, sobre a "causa de pedir", isto é, sobre o fundamento jurídico aplicado ao caso;

- tivesse o relator procedido a uma análise mais acurada, constataria que em ambos os acórdãos - o recorrido e o paradigmático - existe a mesma "causa de pedir" relativa à interpretação da Lei nº 8.955/94;

- do cotejo entre os acórdãos recorrido e paradigmático, forçoso convir que em ambos os casos as partes argumentam, como "causa de pedir", que as limitações de dedutibilidade do art. 74 da Lei n. 3.470/58 foram derogadas. E esse é justamente o dispositivo legal invocado pelo Agente Autuante no Termo de Verificação Fiscal, conforme mencionado no acórdão recorrido e repetido no acórdão ora embargado;

- não bastasse a similitude da acusação de não observância da suposta limitação de dedução de despesas de royalties motivada no art. 74 da Lei n. 3.470/58 e a similitude da interpretação da Lei nº 8.955/94, constata-se que o acórdão paradigmático 103-22.841 também se refere a contribuinte franqueado da marca "MC Donald's";

- diante desse quadro, constata-se que o v. acórdão ora embargado está eivado de vício de omissão, na medida em que deixou de considerar e apreciar adequadamente

a fundamentação do pleito recursal, razão pela qual se faz necessária a oposição dos presentes aclaratórios.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Os embargos de declaração são tempestivos e dotados dos demais pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, deles tomo conhecimento

O presente processo tem por objeto lançamento para a constituição de crédito tributário a título de IRPJ nos anos-calendário de 1999, 2000, 2001 e 2002.

A autuação fiscal está fundamentada na legislação que estabelece limites para a dedutibilidade de despesas com pagamentos de royalties.

A Lei nº 3470/1958, em seu art. 74, estabeleceu que poderiam 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.

A mesma lei determinou que seriam estabelecidos e revistos periodicamente mediante ato do Ministro da Fazenda, os coeficientes percentuais admitidos para as deduções de que trata o referido art. 74, considerados os tipos de produção ou atividades, reunidos em grupos, segundo o grau de essencialidade.

No presente caso, a contribuinte tinha aplicado um limite de 5% para a dedução dos royalties, e a exigência fiscal está fundamenta no argumento de que esse limite era de 4% (previsto para royalties de uso de patentes de invenção, processos e fórmulas de fabricação), conforme a Portaria MF nº 436/58, e que não se poderia somar esses 4% com o 1% dos royalties sobre uso de marca ou nome de comércio.

De acordo com o acórdão que julgou o recurso voluntário da contribuinte, o somatório dos referidos coeficientes só seria possível quando o uso da marca ou nome não fosse decorrente da utilização da patente, processo ou fórmula de fabricação, o que não acontecia no caso destes autos.

O acórdão que julgou o recurso voluntário foi objeto de recurso especial da contribuinte, que alegou divergência de interpretação da legislação tributária quanto aos limites para a dedutibilidade de despesas com pagamento de royalties.

O recurso especial não foi conhecido por ausência de similitude fática entre os acórdãos cotejados. Considerou-se que não houve comprovação da alegada divergência jurisprudencial, e os presentes embargos de declaração visam reverter essa decisão.

Primeiramente, é importante registrar que os embargos de declaração não servem para um reexame geral da admissibilidade e do mérito do recurso anteriormente apresentado (no caso, recurso especial).

Conforme art. 65 do Anexo II do RI-CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, os embargos de declaração configuram instrumento processual para sanar vícios de obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos.

No caso, a contribuinte alega vício de omissão, porque o acórdão embargado teria desconsiderado os seus argumentos sobre a aplicação da Lei nº 8.955/94 nos acórdãos paradigmas.

Quanto a esse aspecto, é importante transcrever trechos do voto que orientou o acórdão embargado:

[...]

Deve a Recorrente, portanto, demonstrar que houve, entre os Acórdãos recorrido e paradigma conclusões distintas para situações fáticas semelhantes.

Anexou, como primeiro paradigma, o Acórdão nº 105-16.140, da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, com a seguinte ementa:

[...]

A partir da análise do conceito de royalties, o paradigma conduz o seu entendimento pela não aplicação do percentual de 1% (inciso II da Portaria) para o correspondente caso em razão da complexidade dos direitos e serviços disponibilizados pela franqueadora e da ausência de regulamentação administrativa com previsão do percentual aplicável, resultando na aplicação do art. 294 do RIR/94, caput, com matriz legal no art. 74 da Lei nº 3.470/58; art. 12 da Lei nº 4.131/62 e art. 6º do Decreto-lei nº 1.730/79, ou seja o percentual de 5% indicado como limite de dedutibilidade.

Por sua vez, naquele Acórdão consta do Termo de Verificação Fiscal (Fls. 10 a 13) que a recorrente não teria observado os limites máximos de dedução com despesas de royalties na base de cálculo do IRPJ, tendo em conta o disposto nos artigos 74 da Lei nº. 3.470/58 e 12 da Lei nº. 4.131/62 combinado com as portarias MF 436/58, 113/59, 314/70 e 60/94, impondo-se à Recorrente o limite de 4% (inciso I).

Nas razões recursais do Recurso Voluntário, pugnou a Recorrente pela aplicação cumulativa dos coeficientes percentuais da Portaria MF 436/58 (inciso I + inciso II).

Em momento algum, o referido acórdão desconsiderou totalmente o disposto na Lei nº 8.955/94. Sobre o assunto esclarece-nos o voto vencido, da lavra do I. Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior, da r. decisão recorrida (Fls. 365):

Ademais, não se pode confundir o tratamento geral conferido pela Lei nº. 8.955/94, com a especificidade da dedutibilidade de despesas com royalties para fins de apuração do lucro real e, por conseguinte, do imposto devido. Ainda que os conceitos da lei superveniente tenham elástico a conceituação de franquias e até mesmo dos royalties, tenha este a definição que tiver, sua dedutibilidade estará condicionada aos moldes

especificamente fixados, salvo, se houver modificação quanto ao coeficiente ou regramento específico no campo da dedutibilidade (o que se verá nas linhas seguintes), o que não ocorre como sugerido pela recorrente.

Ao contrário do afirmado pela Recorrente, a matriz legal em que se baseou o paradigma para decidir sobre o percentual de dedução não foi a Lei nº 8.955/94, mas a mesma do Acórdão recorrido, situando-se este dentro da regulamentação administrativa dos percentuais de dedutibilidade, eis que o contribuinte pugna pela cumulatividade, enquanto aquele considera ausente a referida regulamentação e aplica exclusivamente o limite de 5%.

Como segundo Paradigma, a Recorrente anexou o Acórdão nº 10322841, da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, com a seguinte ementa:

[...]

Neste caso, autuada requereu a dedutibilidade no limite de 4% (inciso I) previsto para os produtos alimentares, na mesma linha do decidido pelo Acórdão recorrido, pois, a Fiscalização lançou com base no percentual de 1% (inciso II). Não há que se falar, por conseguinte, em contradição.

Vê-se que houve manifestação expressa em relação às considerações sobre a Lei nº 8.955/94, pelo que não constato a alegada omissão.

Nos seus embargos, a contribuinte alega que o vício de omissão estaria caracterizado "na medida em que (o acórdão embargado) deixou de considerar e apreciar adequadamente a fundamentação do pleito recursal".

Ocorre que em sede de embargos de declaração, não cabe verificar se as questões suscitadas foram adequadamente apreciadas, se a decisão sobre a ocorrência da alegada divergência jurisprudencial está ou não correta, etc. O que importa aqui é que os argumentos foram apreciados, que não houve omissão por parte do colegiado.

Como já mencionado, os embargos de declaração não servem de instrumento processual para um reexame geral seja da admissibilidade, seja do próprio mérito do recurso anteriormente apresentado.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar os embargos de declaração.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo