



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10880.946286/2015-51  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1301-006.589 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 20 de setembro de 2023  
**Recorrente** COQUEPAR - COMPANHIA DE COQUE CALCINADO DE PETROLEO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 21/08/2012

TRATADO. SERVIÇOS TÉCNICOS. ASSISTÊNCIA TÉCNICA.

O tratamento tributário a ser dispensado aos rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos por fonte situada no Brasil a pessoa física ou jurídica residente no exterior pela prestação de serviços técnicos e de assistência técnica, com ou sem transferência de tecnologia, com base em acordo ou convenção para evitar a dupla tributação da renda celebrado pelo Brasil será aquele previsto no respectivo Acordo ou Convenção, no artigo que trata de *royalties*, quando o respectivo protocolo contiver previsão de que os serviços técnicos e de assistência técnica recebam igual tratamento, na hipótese em que o Acordo ou a Convenção autorize a tributação no Brasil.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 1301-006.585, de 20 de setembro de 2023, prolatado no julgamento do processo 10880.946281/2015-29, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*(documento assinado digitalmente)*

Rafael Taranto Malheiros – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou a Manifestação de Inconformidade Improcedente, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório Eletrônico nr rastreamento 108900997, que não reconheceu pagamento indevido de Imposto de Renda Retido na Fonte sob o código de receita 0422 IRRF - ROYALTIES E ASSISTÊNCIA TÉCNICA - RESIDENTES EXTERIOR, data 21/08/2012, em razão de o recolhimento encontrar-se integralmente alocado a débito do sujeito passivo, e indeferiu a restituição pleiteada no PERDComp 05014.57638.040315.1.2.04-6460 no valor de R\$ 91.504,94.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

A decisão de Primeira Instância (Acórdão n. 105-003.985 – 1ª Turma da DRJ05) indeferiu o pleito. Entendeu que o *Acordo Destinado a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda*, entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República Popular da China autoriza a retenção na fonte ora em debate, relativa à remuneração pelos pagamentos efetuados em razão do contrato de prestação de serviços técnicos de engenharia descritos pela Requerente.

Cientificado do acórdão recorrido, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, reiterando a existência do direito creditório postulado e requerendo a integral restituição, aduzindo os seguintes argumentos, em síntese:

### **(A) APLICAÇÃO DO ARTIGO 7º DO TRATADO E INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 12**

A DECISÃO RECORRIDA, muito embora tenha reconhecido a qualificação do serviço prestado como técnico e sem transferência de tecnologia, entendeu que o tratamento tributário a ser dado às remessas feitas pela RECORRENTE à CHALIECO deve ser aquele previsto no Artigo 12 do Tratado Brasil-China, e não o do Artigo 7º como defendido pela RECORRENTE.

Isso porque o Artigo 12 do Tratado, complementado pelo Item 3 do seu Protocolo, prevê que devem ser enquadradas no conceito de royalties as remessas realizadas em contraprestação de serviços técnicos, o que supostamente atrairia a tributação na fonte desses rendimentos. Veja-se:

#### Artigo 12 do Tratado Brasil-China: Royalties

1. Os "royalties" provenientes de um Estado Contratante e pagos a residente no outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Tais "royalties", contudo, podem também ser tributados no Estado Contratante de onde provêm e de acordo com a legislação desse Estado; mas, se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos "royalties", o imposto incidente não poderá exceder a:
  - a) 25 por cento do montante bruto dos "royalties" provenientes do uso ou do direito de uso de marcas de indústria ou comércio;
  - b) 15 por cento do montante bruto dos "royalties" em todos os demais casos.

Item 3 do Protocolo anexo ao Tratado Brasil-China:

3. Com referência ao Artigo 12, parágrafo 3

Entende-se que o disposto no parágrafo 3 do Artigo 12 aplicar-se-á a quaisquer pagamentos recebidos em contrapartida pela prestação de assistência técnica ou de serviços técnicos.

Ocorre que a DECISÃO RECORRIDA deixou de observar que **a equiparação entre serviço técnico e royalties só deve ocorrer nos casos em que a prestação de serviços técnicos envolver transferência de tecnologia**, o que definitivamente não é o caso dos autos.

Uma leitura atenta do parágrafo 3 do Artigo 12 do Tratado - que conceitua o termo "royalties" - leva à compreensão de que **os trabalhos ali elencados exigem uma transferência de tecnologia ou know how para serem realizados**. Veja-se:

Artigo 12 do Tratado Brasil-China: (...)

3. O termo "royalties", empregado neste Artigo, designa pagamentos de qualquer natureza, como contrapartida do uso ou do direito de uso de direitos autorais de trabalhos literários, científicos ou artísticos, inclusive filmes cinematográficos e filmes ou fitas para emissão de rádio ou televisão, qualquer patente, técnica, marca de indústria ou comércio, desenho ou modelo, planta, fórmula ou processo secreto, bem como pelo uso de um equipamento industrial, comercial ou científico e por informações correspondentes a experiências industriais, comerciais ou científicas.

Dessa forma, quando o Item 3 do Protocolo determinou que no conceito do Parágrafo 3 do Artigo 12 também estariam abrangidas as remessas em contrapartida pela prestação de serviços técnicos, **só poderia estar se referindo aos serviços que também envolvem transferência de tecnologia**, assim como todos aqueles outros elencados no mesmo dispositivo.

(...)

Os contratos que ensejam o pagamento de valores que são efetivamente qualificados como "royalties" englobam atividades com transferência de algum direito intelectual ou autoral, por exemplo, cessão de patente, cessão de registro industrial, licença de uso de patente ou invenção, licença de uso de marca, transferência de tecnologia ou comercialização de "software".

**Já os contratos que envolvem mera prestação de serviços sem transferência de tecnologia têm em seu escopo apenas a aplicação de conhecimentos especializados para a solução de determinada situação, razão pela qual o pagamento em sua contraprestação deve ser enquadrado no conceito de lucro, e não no de royalties.**

(...)

**(B) DA INAPLICABILIDADE DO ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO RFB N.º 5/2015. VIOLAÇÃO AO ART. 146 DO CTN.**

Em adição ao exposto acima, a DECISÃO RECORRIDA também deve ser reformada, pois aplicou ao presente caso o Ato Declaratório Interpretativo da RFB n.º 5/2014 que supostamente autoriza que o Artigo 12 do Tratado Brasil-China seja aplicado às remessas em contraprestação de serviços técnicos **com ou sem** transferência de tecnologia.

Ocorre que, **apesar de o referido Ato afirmar que a equiparação a royalties aplica-se aos serviços técnicos com ou sem transferência de tecnologia, ele só foi editado em 16.06.2014 e as remessas feitas pela RECORRENTE à CHALIECO ocorreram durante o ano de 2012.**

A esse respeito, cumpre ressaltar que no ano próprio ano de 2012 o STJ proferiu decisão (REsp n.º 1.161.467) em que consolidou o entendimento de que remessas similares àquelas feitas pela RECORRENTE não se sujeitavam à incidência do IRRF, **pois o tratamento tributário ao qual estavam sujeitas era aquele conferido às remessas de lucro da empresa estrangeira.**

Essa linha de entendimento foi acolhida pela própria RFB com a edição do Parecer/PGFN/CAT n.º 2363/2013 que adotou a seguinte conclusão:

(...)

No âmbito tributário, a boa-fé do contribuinte é protegida justamente pelo art. 146 do CTN, que impede que a alteração de critério jurídico prejudique o contribuinte, prevendo que sua aplicação deve se dar somente quanto a fato gerador ocorrido após sua introdução.

(...)

Ao final, pugna pelo provimento do recurso.

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso ao CARF é tempestivo, e portanto dele conheço.

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão da DRJ que julgou improcedente a manifestação de inconformidade contra indeferimento de pedido de restituição recolhimento de IRRF - cód. receita 0422 de 23/05/2012 - ROYALTIES E ASSISTÊNCIA TÉCNICA - RESIDENTES EXTERIOR, data 23/05/2012. Em razão de o recolhimento encontrar-se integralmente alocado a débito do sujeito passivo, o pedido de restituição, pleiteado no PERDComp 19465.44041.040315.1.2.04-1950 no valor de R\$ 187.726,31, foi indeferido.

O Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em que alegou que o Superior Tribunal de Justiça prolatou decisão (Recurso Especial 1.161.467/RS) em que consolidou o entendimento de que remessas similares àquelas feitas pela Recorrente não se sujeitariam à incidência do IRRF. Essa linha de entendimento teria sido acolhida no Parecer/PGFN/CAT n.º 2363/2013, que ensejou a revogação do Ato Declaratório (Normativo) Cosit 1/2000 e a revisão do tema pela própria Receita Federal do Brasil. Nesse contexto, deveria ser reconhecidos como indevidos os recolhimentos do IRRF pela RECORRENTE.

A decisão de Primeira Instância (Acórdão n. 105-003.980 – 1ª Turma da DRJ05, e-fls. 323 e ss) indeferiu o pleito. Entendeu que o *Acordo Destinado a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda*, entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República Popular da China autoriza a retenção na fonte ora em debate,

relativa à remuneração pelos pagamentos efetuados em razão do contrato de prestação de serviços técnicos de engenharia descritos pela Requerente.

Cientificada da decisão de primeira instância em 13/08/2021 (e-fl. 336) a Interessada interpôs recurso voluntário, protocolado em 10/09/2021 (e-fl. 338), em que alega conexão com os processos de crédito n.ºs 10880.946284/2015-62, 10880.946283/2015-18, 10880.946281/2015-41, 10880.946285/2015-15, 10880.946287/2015-04, 10880.946282/2015-73, 10880.946286/2015-51. Alega ainda que o recolhimento foi indevido.

Trata-se de recolhimentos de IRRF do nacional/Recorrente pelo pagamento a residente no exterior (República Popular da China) pela prestação de serviços técnicos de engenharia.

O art. 7º da Lei n.º 9.779/1999 prevê que os valores remetidos ao exterior em contraprestação à prestação de serviços está sujeita à retenção do IRRF.

Há, também, de se considerar o disposto no *Acordo Destinado a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda*, entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República Popular da China, Decreto n.º 762, de 19 de fevereiro de 1993, que promulgou o referido Tratado.

Afirma a Recorrente que a dispensa da retenção está prevista no artigo VII do Tratado, Decreto n.º 762, de 19 de fevereiro de 1993.

Defende que o artigo VII do Tratado determina que o lucro da empresa estrangeira seria tributado no país de residência de quem o tenha auferido (no caso concreto, na China). Por esse entendimento, não haveria qualquer retenção de IRRF no país de fonte (no Brasil).

Todavia, os ditames trazidos pelo Tratado firmado entre o Brasil e a China devem ser considerados de acordo com o disposto no seu próprio texto, no art. 7º da Lei n.º 9.779/1999, e em prestígio ao determinado no art. 98 do CTN.

Em decisão de 06/01/2021, nos autos do REsp n.º 1759081 / SP (2018/0199869-0), o STJ, em caso similar, deu razão à Fazenda Nacional no sentido de considerar que, se o Tratado prevê o tratamento de royalties a pagamentos provenientes dos serviços de assistência técnica e de serviços técnicos, deve prevalecer a regra específica que permite a retenção na fonte pelo Brasil.

Do exposto no referido Acordo, entendo que o Artigo 12 do Tratado Brasil - China, complementado pelo Item 3 do seu Protocolo, prevê que devem ser enquadradas no conceito de *royalties* as remessas realizadas em contraprestação de serviços técnicos, o que atrairia a tributação na fonte desses rendimentos. Veja-se:

Artigo 12 do Tratado Brasil-China: Royalties

1. Os "royalties" provenientes de um Estado Contratante e pagos a residente no outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.
2. Tais "royalties", contudo, podem também ser tributados no Estado Contratante de onde provêm e de acordo com a legislação desse Estado; mas, se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos "royalties", o imposto incidente não poderá exceder a:
  - a) 25 por cento do montante bruto dos "royalties" provenientes do uso ou do direito de uso de marcas de indústria ou comércio;

b) 15 por cento do montante bruto dos "royalties" em todos os demais casos.

3. O termo "royalties", empregado neste Artigo, designa pagamentos de qualquer natureza, como contrapartida do uso ou do direito de uso de direitos autorais de trabalhos literários, científicos ou artísticos, inclusive filmes cinematográficos e filmes ou fitas para emissão de rádio ou televisão, qualquer patente, técnica, marca de indústria ou comércio, desenho ou modelo, planta, fórmula ou processo secreto, bem como pelo uso de um equipamento industrial, comercial ou científico e por informações correspondentes a experiências industriais, comerciais ou científicas.

O Protocolo do Acordo supracitado acrescenta, entre outras, a seguinte disposição, de interesse ao caso:

3. Com referência ao Artigo 12, parágrafo 3

Entende-se que o disposto no parágrafo 3 do Artigo 12 aplicar-se-á a quaisquer pagamentos recebidos em contrapartida pela prestação de assistência técnica ou de serviços técnicos.

O citado Item 3 do seu Protocolo prevê literalmente que o disposto no parágrafo 3 do Artigo 12 aplicar-se-á a quaisquer pagamentos recebidos em contrapartida pela prestação de assistência técnica ou de serviços técnicos.

Não cabe interpretar o disposto no parágrafo 3 do Artigo 12 do Tratado sem considerar o prescrito no Item 3 do seu Protocolo, como quer fazer a Recorrente.

Desta forma, concordo com a decisão Recorrida que sustentou que a Convenção autoriza a retenção na fonte ora em debate, relativa à remuneração pelos pagamentos efetuados em razão do contrato de prestação de serviços técnicos de engenharia descritos pela Requerente, e que as remessas feitas pela Manifestante para pagamento pela prestação dos serviços técnicos descritos em sua petição, independentemente de ter havido transferência de tecnologia, estão sujeitos à incidência do IRRF à alíquota de 15% (quinze por cento).

Defende ainda a recorrente que a decisão recorrida deve ser reformada, pois aplicou ao presente caso o Ato Declaratório Interpretativo da RFB n.º 5/2014 que autorizaria que o Artigo 12 do Tratado Brasil-China fosse aplicado às remessas em contraprestação de serviços técnicos com ou sem transferência de tecnologia. Isto porque o referido Ato só foi editado em 16.06.2014 e as remessas feitas pela Recorrente à Chalieco/China ocorreram durante o ano de 2012.

Ato Declaratório Interpretativo n.º 5, de 2014

Art. 1º O tratamento tributário a ser dispensado aos rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos por fonte situada no Brasil a pessoa física ou jurídica residente no exterior pela prestação de serviços técnicos e de assistência técnica, com ou sem transferência de tecnologia, com base em acordo ou convenção para evitar a dupla tributação da renda celebrado pelo Brasil será aquele previsto no respectivo Acordo ou Convenção:

I - no artigo que trata de royalties, quando o respectivo protocolo contiver previsão de que os serviços técnicos e de assistência técnica recebam igual tratamento, na hipótese em que o Acordo ou a Convenção autorize a tributação no Brasil;

II - no artigo que trata de profissões independentes ou de serviços profissionais ou pessoais independentes, nos casos da prestação de serviços técnicos e de

assistência técnica relacionados com a qualificação técnica de uma pessoa ou grupo de pessoas, na hipótese em que o Acordo ou a Convenção autorize a tributação no Brasil, ressalvado o disposto no inciso I; ou

III - no artigo que trata de lucros das empresas, ressalvado o disposto nos incisos I e II.

Entendo que o Ato Declaratório Interpretativo n.º 5, de 2014 (sendo de aplicação subsidiária ao previsto no art. 7.º da Lei n.º 9.779/1999 e no Decreto n.º 762, de 19 de fevereiro de 1993) trata-se de norma interpretativa. E conforme previsto no art. 106 do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando seja expressamente interpretativa.

A Recorrente afirma que o art. 146 do CTN impediria que a alteração de critério jurídico (que teria advindo com a edição do Ato Declaratório Interpretativo n.º 5, de 2014) prejudicasse o contribuinte, prevendo que sua aplicação dever-se-ia dar somente quanto a fato gerador ocorrido após sua introdução.

Entende a Recorrente que em 2012 estaria agindo (ou deveria estar agindo, se não recolhesse o tributo) de acordo com entendimento já sedimentado no âmbito do STJ e da própria RFB. Cabe considerar que o Ato Declaratório Interpretativo n.º 5, de 2014 trata-se de norma de natureza interpretativa, podendo alcançar atos passados, pois estes estavam regidos pela legislação tributária interpretada. Vale considerar ainda que o art. 146 veda mudança de entendimento para um mesmo contribuinte dentro do mesmo período de apuração, o que não se deu nos autos.

A respeito da jurisprudência citada pela Recorrente, inclusive anterior à decisão de 06/01/2021, nos autos do REsp n.º 1759081 / SP (2018/0199869-0, que deu razão à Fazenda Nacional), trata de decisões sem efeito vinculante, não condicionando o decidido nestes autos.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

### **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1.º, 2.º e 3.º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Rafael Taranto Malheiros – Presidente Redator