



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10882.001655/00-26
Recurso nº. : 131.152 EX OFFICIO
Matéria : IRPJ - CSLL- Anos-calendário 1995, 1996 e 1997
Recorrente : 2ª Turma da Delegacia de Julgamento da DRJ em Campinas - SP
Interessada : MC DONALD'S COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
Sessão de : 20 de março de 2003
Acórdão nº. : 101-94.152

IRPJ - DEDITIBILIDADE DE DESPESAS COM ROYALTIES
- A dedutibilidade das despesas com o pagamento de royalties pelo direito de utilizar a marca do franqueador e de fabricar ou comercializar os mesmos produtos por ela fabricados ou comercializados, utilizando os mesmos processos de fabricação, comercialização ou de exploração do negócio, relativamente a produtos alimentares, sujeita-se ao limite de 4% da receita líquida das vendas do produto fabricado ou vendido e às demais condições previstas nos artigos 291 a 294 do RIR/94, combinados com a Portaria MF 436, de 1958.

COMPENSAÇÃO- Os recolhimentos a título de estimativa efetuados em 1993, devidamente comprovados, são passíveis de compensação com o imposto apurado em 1995, quando nos anos calendário de 1993 e 1994 não foi apurado saldo de imposto a pagar.

ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO - Os recolhimentos efetuados a título de estimativa em 1995, devidamente comprovados, representam antecipação do imposto devido e devem ser incluídos na apuração do saldo a pagar em 1995.

CSLL - A glosa de despesas motivada pelo limite e dedutibilidade estabelecido na legislação do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica não afeta a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Recurso de ofício a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 2ª TURMA DE JULGAMENTO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM CAMPINAS- SP.

PROCESSO Nº. : 10882.001655/00-26
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.152

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


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 22 ABR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VALMIR SANDRI, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, PAULO ROBERTO CORTEZ, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

PROCESSO Nº. : 10882.001655/00-26
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.152

Recurso nº. : 131.152 EX OFFICIO
Recorrente : 2ª Turma da Delegacia de Julgamento em Campinas - SP

RELATÓRIO

Contra Mc Donald's Comércio de Alimentos Ltda.. foram lavrados autos de infração de fls 249/251 e 256/258, com a conseqüente formalização de créditos relativos a Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido referentes aos anos-calendário de 1995, 1996 e 1997.

De acordo com a descrição dos fatos contida nos autos de infração, as irregularidades que deram causa às exigências consistiram em dedução de despesas com royalties e assistência técnica acima do limite admitido e compensação a maior do imposto devido, no ano-calendário de 1995.

Esclarece o Termo de Verificação que o contribuinte deduz de sua receita, a título de despesas com royalties, o resultado da adição de dois valores: (i) o valor equivalente a 5% da receita líquida das lojas que opera diretamente e (ii) 100% do valor que recebe como receita de royalties de seus sub-franqueados (lojas de terceiros), o que equivale a 5% da receita líquida total de todas as lojas de terceiros. Em percentuais da receita líquida declarada, os valores deduzidos a título de despesas com royalties corresponderam a 5,88%, 7,75% e 8,65% respectivamente para os anos calendário de 1995, 1996 e 1997. Entendeu a fiscalização que o limite para a dedução é o estabelecido no item II da Portaria MF 436/58 (1%).

Quanto à compensação, esclarece o Termo de Verificação que integra o Auto de Infração que, na apuração do imposto a pagar do ano-calendário de 1995, o contribuinte deduziu do imposto devido, a título de compensação, o valor de R\$ 546.656,38 (ficha 8, linha 16), representado pela diferença entre: (a) R\$7.299.624,56 – crédito total a que teria direito, demonstrado em planilha; e (b) R\$ 6.752.968,18- informado na linha 15 da ficha 8 (imposto devido com base receita bruta e acréscimos ou balanço de suspensão redução).

A fiscalização considerou não devidamente comprovadas algumas parcelas que compunham o valor do crédito total utilizado, a saber:

PROCESSO Nº. : 10882.001655/00-26
 ACÓRDÃO Nº. : 101-94.152

- a) o saldo de 1994, no valor de 545.621,32, por não ter sido apurado saldo de imposto a compensar/restituir na declaração daquele ano-calendário;
- b) as parcelas de R\$35.797,96, R\$457.389,94, R\$38.515,91 e R\$3.851,59, respectivamente de competência de janeiro/95, agosto/95, agosto/95 e agosto/95, por não constarem seus recolhimentos.

Assim restou efetivamente comprovado o montante de R\$ 6.507.488,93 . Com isso, a ficha 08 da DIRPJ, ficou assim alterada:

| fich a | linha | valor declarado | valor alterado | diferença apurada |
|-----------|-------|-----------------|----------------|-------------------|
| 8 | 15 | 6.752.968,18 | 6.507.488,93 | 245.479,25 |
| 8 | 16 | 546.656,38 | 0,00 | 546.656,38 |
| 8 | 17 | 10.906.210,65 | 11.689.346,28 | 792.135,63 |

A interessada impugnou tempestivamente as exigências, dando origem à fase litigiosa do procedimento.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas julgou procedente em parte a exigência relativa ao IRPJ e improcedente a relativa à CSLL. Quanto aos royalties, entendeu que o percentual admitido como dedutível é de 4%, mantendo a glosa em relação ao excedente. Quanto à compensação, em pesquisa nos sistemas informatizados da Receita, verificou o Relator quais os valores referentes a estimativas dos anos de 1993 e 1995 efetivamente pagos e não aproveitados, admitindo-os para compensação, reduzindo a diferença apurada pela fiscalização. Quanto à CSLL, afastou totalmente a exigência, por ter sido apurada com base em valores indedutíveis para efeito de IRPJ, e não para a base de cálculo da contribuição.

Tendo em vista a parcela do crédito exonerada, o interposto recurso de ofício.

É o relatório.



PROCESSO Nº. : 10882.001655/00-26
 ACÓRDÃO Nº. : 101-94.152

VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O valor do crédito exonerado supera o limite estabelecido pela Portaria MF 333/97, razão pela qual, nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto 70.235/72, com a redação dada pelo art. 67 da Lei 9.532/97, deve a decisão ser submetida à revisão necessária. Conheço do recurso.

O art. 244 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041/94 (art. 355 do RIR/99) estabelece que as somas das 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, poderão ser deduzidas como despesas operacionais até o limite máximo de cinco por cento da receita líquida das vendas do produto fabricado ou vendido . O § 1º do mesmo artigo dispõe que os coeficientes percentuais admitidos para as deduções referidas no artigo serão estabelecidos e revistos periodicamente, mediante ato do Ministro de Estado da Fazenda, considerados os tipos de produção ou atividades reunidos em grupos, segundo o grau de essencialidade . Esses percentuais máximos estão estabelecidos em atos do Ministro da Fazenda (Port. 436/58, 113/59, 314/70 e 60/94).

Os itens I e item II da Portaria MF 436/58 prevêm as seguintes percentagens máximas:

I - *Royalties*, pelo uso de patentes de invenção, processos e fórmulas de fabricação, despesas de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes:

1º grupo - Indústrias de Base

.....

2º grupo - Indústria de Transformação – essenciais

1 -

2 - Produtos alimentares 4%

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

10-

PROCESSO Nº. : 10882.001655/00-26
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.152

decorrente da utilização de patente, processo ou fórmula de fabricação .
.....1%

A fiscalização entendeu que os royalties pagos pela contribuinte enquadram-se no item II da Portaria, cujo percentual de dedutibilidade é de 1%.

A decisão recorrida, louvando-se em precedente acatado por esta Câmara (Acórdão 101-92.519, de 27/01/1999), considerou que a diferenciação entre royalties pelo uso de marca ou nome comercial (item II da Portaria) e royalties decorrentes da utilização de patentes, fórmulas ou processos de fabricação (item I da Portaria) consiste em que, no caso do item II, os royalties são pagos em razão de a empresa utilizar marca ou nome comercial em produtos, cuja fórmula, processos de fabricação ou de comercialização não pertencem ao detentor da marca, e no caso do item I, os royalties são pagos para a utilização da patente, fórmula ou processo de fabricação ou de comercialização criados por quem os patenteou ou por quem comprou o direito de explorá-los. Assim, no caso do item I da Portaria, os royalties são pagos pelo franqueado pelo direito de utilizar a marca do franqueador e de fabricar ou comercializar os mesmos produtos por ele fabricados ou comercializados, usando os mesmos processos de fabricação e comercialização.

Uma vez que, de acordo com o contrato firmado entre a contribuinte franqueada e a empresa franqueadora, os royalties são pagos não apenas pelo direito de utilizar a marca "McDonald's" em quaisquer produtos (o que seria o caso do item II da Portaria), mas sim para fins de operar restaurantes nos moldes do denominado "Sistema McDonald's", que inclui "*direito de propriedade intelectual quanto a certos e valiosos nomes comerciais, marcas de serviço, marcas de comércio, inclusive os nomes comerciais "McDonald's", e "McDonald's Hamburgers", projetos e esquemas de cores para prédios de restaurantes, painéis publicitários, disposição de equipamentos, fórmulas e especificações para certos produtos alimentícios, método de controle de estoque e operação, escrituração de livros e contabilidade, e manuais abrangendo práticas e políticas comerciais*", seu enquadramento na Tabela da Portaria 436/58 se dá no item II, 2º Grupo, tipo 2 – "*Royalties, pelo uso de patentes de invenção, processos e fórmulas de fabricação- produtos alimentares*" , cujo percentual de dedutibilidade admitido é de 4%.

Correta, pois, a decisão recorrida ao afastar o limite de 1% para a dedutibilidade das despesas com royalties.

PROCESSO Nº. : 10882.001655/00-26
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.152

Quanto à compensação, a decisão recorrida, para admitir a compensação, louvou-se nos registros informatizados da Receita para confirmar os montantes recolhidos por estimativa e que são passíveis de compensação.

Finalmente, quanto à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, sua base de cálculo está estabelecida no art. 2º da Lei 7.689/88, "verbis":

Art. 2º – A base de cálculo da contribuição é o valor do do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º – Para efeito do disposto neste artigo:

a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;

b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela :(*Redação dada pelo art. 2º da MP 161/90, convertida na Lei 8.034/90*)

1-adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;

2-adição do valor da reserva de reavaliação, baixado durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base;

3- adição do valor das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, exceto a provisão para o imposto de renda;

4- exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido;

5- exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

6-exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso do período-base."

Portanto, a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido parte do resultado do exercício apurado de acordo com os princípios da legislação comercial. Não há previsão para a inclusão das despesas indedutíveis para fins de apuração do imposto de renda, isto é, valores correspondentes a despesas efetivas mas que, por determinação da legislação fiscal, devam ser adicionados no LALUR para fins de apuração do lucro real.

PROCESSO Nº. : 10882.001655/00-26
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.152

Isto posto, tenho que, ao reduzir a exigência, a decisão de primeira instância agiu de acordo com as disposições legais pertinentes, razão pela qual nego provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 20 de março de 2003



SANDRA MARIA FARONI