



MINISTÉRIO DA FAZENDA

fas/

Sessão de 10 de setembro de 1987....

ACÓRDÃO Nº 101-77-337

Recurso nº 91.503 - IRPJ - EXS: 1981 e 1982

Recorrente EMPRESA BRASILEIRA DE COMPRESSORES S.A. - EMBRACO

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM JOINVILLE (SC).

IRPJ - ASSISTÊNCIA TÉCNICA - DEDUTIBILIDADE - AVERBAÇÃO NO INPI.

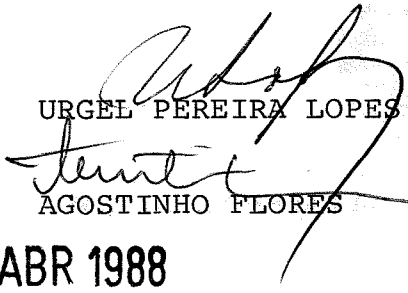
A dedutibilidade das despesas com assistência técnica está condicionada a que haja efetiva transferência de tecnologia, e que esta seja necessária, usual e normal em face da atividade do adquirente. Após o advento das Leis números 5.648/70 (art.2º) e 5.772/71 (art.126) a perquirição do cumprimento desses requisitos legais passou à alçada do INPI, o qual, no particular, atua, até certo ponto, como órgão subsidiário do controle fiscal. Por isso tornou-se obrigatória a averbação dos contratos de transferência de tecnologia que, mesmo celebrados antes da Lei nº 5.772/71, foram executados ou cumpridos após seu advento. Portanto, não há, no caso, falar em aplicação retroativa da lei, mas, sim, aplicação da lei a fatos econômicos ocorridos na sua vigência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EMPRESA BRASILEIRA DE COMPRESSORES S.A.- EMBRACO:

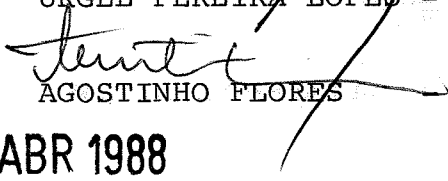
ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 10 de setembro de 1987.

v.v.


URGEL PEREIRA LOPES - PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM


AGOSTINHO FLORES

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: **14 ABR 1988**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRIS TÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES FEITOSA, ARY TORIBIO, RAUL PIMENTEL e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10920-000.142/86-65

RECURSO Nº: 91.503

ACÓRDÃO Nº: 101-77.337

RECORRENTE: EMPRESA BRASILEIRA DE COMPRESSORES S.A - EMBRACO

R E L A T Ó R I O

A EMPRESA BRASILEIRA DE COMPRESSORES S.A - EMBRACO, jurisdiçãoada à D.R.F. em Joinville - SC, recorre a este Conselho inconformada com a decisão de primeiro grau.

2. Em consequência de ação fiscal iniciada em 08 de julho de 1985, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 69, com data de 07.02.86, onde se considerou irregular a falta de adição ao lucro real das despesas indedutíveis com "royalties" nos seguintes valores:

Ex. 1981 - Cr\$ 34.083.344

Ex. 1982 - Cr\$ 80.994.484

3. Esclarece o Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 65/66, parte integrante de Auto, que se trata de remessas para o exterior, a título de remuneração de assistência técnica, com base em contrato não averbado no I.N.P.I, embora registrado no Banco Central. Que esses pagamentos são indedutíveis, visto não se cuidar, apenas, de assistência técnica, mas, inclusive, de "royalties" por concessão de licença para exploração de patentes de invenção ou marcas de indústria e de comércio e de indústria, não existindo dúvidas de que relativamente aos períodos glosados as remessas se referem a "royalties".

67.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10920-000.142/86-65
Acórdão nº 101-77.337

Deram-se por infringidos os arts. 233, § 3º e 387, I, do RIR/80.

4. Dentro do prazo a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 70/82. Sustenta que não era necessária a averbação do contrato, porque, firmado em 09.07.71, foi submetido a registro no Banco Central conforme Certificado de Registro nº 82/3011, expedido em 09.11.71. Que esse registro era a única providência necessária àquela época, face ao disposto no art. 52 da Lei nº 4.506, de 30.11.64, ainda hoje em vigor. Que o Código da Propriedade Industrial foi instituído pela Lei nº 5.772, de 21.12.71. Transcreve o art. 126. Em 15.01.74 foi publicada a Instrução Normativa nº SRF 005 que, a pretexto de interpretar a Lei nº 5.772/71, entendeu que somente seriam dedutíveis as importâncias pagas ou creditadas a título de assistência técnica desde que decorrentes de contrato previamente averbado no I.N.P.I. E o PN-CST nº 102/75 pretendeu estabelecer que tal averbação também se aplicaria aos contratos previamente firmados. Que o contrato em questão foi ajustado em 09.07.71, antes, portanto, da vigência da citada Lei nº 5.772/71, que já veio encontrar uma situação jurídica constituída, de modo que não se aplica aos contratos anteriormente registrados. Invoca o art. 153, § 3º, da C.F. e o art. 6º e §§ 1º e 2º da Lei de Introdução ao Código Civil (Decreto-lei nº 4.657, de 04.09.42). Cita decisão do T.F.R. em prol de sua tese.

Sustenta, também, que o contrato não é de assistência técnica e "royalties", mas só de assistência técnica, esta desdobrada em dois estágios, como se depreende de sua simples leitura.

Termina pedindo vistoria em seus arquivos, de modo a ficar amplamente demonstrada e comprovada a efetiva prestação de assistência técnica, objeto do contrato em causa.

5. Deferida a diligência, propuseram os diligenciantes o encaminhamento de documentos ao I.N.P.I para que este se pronunciasse sobre (a) a sujeição a registro do contrato naquele órgão, em função da data da contratação; e (b) se o segundo estágio estaria ou não sujeito a registro, em função de tratar-se de remessa de "royalties" por concessão de licença para a exploração de patentes e/ou marcas de in-

7.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10920-000.142/86-65

Acórdão nº 101-77.337

dústria e de comércio.

6. Consultado o I.N.P.I., respondeu com os esclarecimentos de fls. 113, que passo a ler em Plenário. (Lê-se).

7. Informação fiscal a fls. 115/116 pela manutenção do lançamento.

8. Decisão de primeiro grau a fls. 117/125, assim ementada:

DILIGÊNCIAS E PERÍCIAS

A autoridade preparadora deve determinar, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligências, inclusive perícias, quando as entende necessárias, indeferindo as que considera prescindíveis ou impraticáveis.

ROYALTIES E DESPESAS DE ASSISTÊNCIA TÉCNICA, CIENTÍFICA OU ADMINISTRATIVA

A dedutibilidade das importâncias pagas ou creditadas pelas pessoas jurídicas, a título de aluguel ou royalties pela exploração ou cessão de patentes ou pelo uso ou cessão de marcas, bem como a remuneração que envolva transferência de tecnologia (assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, projetos ou serviços técnicos especializados) somente será admitida a partir da averbação do respectivo ato ou contrato no INPI, obedecidos o prazo e as condições da averbação, e, ainda, as restrições contidas no art. 29 e §§, art. 30 e § único, art. 90 e §§ e art. 126, da Lei nº 5.772/71

LANÇAMENTO PROCEDENTE

9. Ciente em 22.06.87, a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 129/139, protocolizado em 21.07.87, no qual desenvolve a argumentação expendida na impugnação.

É o relatório.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10920-000.142/86-65

Acórdão nº 101-77.337

V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES - Relator:

O recurso é tempestivo.

O contrato entre a recorrente e a DANFOSS, sociedade dinamarquesa, foi celebrado em 09.07.71. Em seguida, foi submetido a registro no Banco Central, conforme Certificado de Registro nº 82/3011, expedido em 09.11.71, o qual indicou que a natureza do contrato era de assistência técnica, pelo prazo de 5 (cinco) anos, contados a partir da data do início da produção.

Em 21.05.73 foi averbado no Certificado do Banco Central o Aditivo nº 01 ao contrato.

Em 09.05.78 a EMBRACO dirigiu correspondência ao B.C. sobre alterações novas no contrato de assistência técnica. Mencionava o pagamento de "royalties". Aludia a postergação do início do pagamento dos "royalties", já acertada com a contratante credora, que passaria a ser feito entre 01.04.79 e 31.03.84. Referiu, também, a Lei nº 5.772/71 (Código da Propriedade Industrial), exteriorizando a opinião de que estava fora do alcance de suas exigências em virtude de o contrato ter sido celebrado antes de sua entrada em vigor.

Em resposta a esse expediente, o BC, em correspondência de 30.05.78 (cópia a fls. 43) alertou que o Certificado de Registro nº 82/3011, de 09.11.71, amparava remessas relativas aos produtos vendidos até 30.09.81. E acrescentou: "No que se refere a período posterior a essa data, deverão V.Sas. submeter o acordo, preliminarmente, ao INPI - Instituto Nacional da Propriedade Industrial".

Em 20.09.78 o BC reiterou essa informação (fls. 48).

Porém, em 20.10.78, a contribuinte, por seus patronos, voltou ao BC ponderando que, por motivos vários, a produção objeto do contrato não pôde ser iniciada em setembro de 1976, como

13.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10920-000.142/86-65

Acórdão nº 101-77.337

estava previsto, mas sim em 1978, de modo que o prazo de cinco anos deveria ser contado a partir de 1978, para terminar em 1983. Aduzia, ainda, que havia, no caso, mera transposição do prazo de 5 (cinco) anos, razão pela qual lhe parecia que não era da competência do INPI a apreciação do caso, mas solicitava que o BC reexaminasse a questão.

Respondeu o BC em 21.12.78. Omitiu-se inteiramente sobre a questão do INPI e afirmou que o período a ser considerado para cálculo da remuneração deveria ser de 01.01.78 a 31.12.82, "podendo as remessas respectivas no entanto, serem efetuadas em qualquer época a critério das partes".

Por aí já se verifica que a contribuinte desejava, por todos os modos, passar ao largo do INPI.

Consultado este Órgão, pelo Delegado da Receita Federal em Joinville-SC, perguntou a autoridade fiscal:

- "a) se o contrato em questão estava, na época, sujeito a registro nesse órgão;
- b) tratando-se de contrato de estágios distintos, se estaria o segundo estágio sujeito a registro, em função de tratar-se de remessa de royalties por concessão de licença para exploração de patentes de invenção e/ou marcas de indústria e comércio".

A resposta do INPI, subscrita por um Assessor da respectiva Presidência, tem o seguinte teor:

- "a) O contrato EMBRACO-DANFOSS A/G, apesar de versar sobre transferência de tecnologia, não foi Averbado no INPI (Art. 126 da Lei 5.772 de 21.12.71 - Código da Propriedade Industrial, publicado no Diário Oficial de 31.12.71) e
- b) O INPI, averbou, Certificado de Averbação nº 14198 de 19.04.82 (Processo nº 815/82) contrato, entre as duas empresas, referente a continuação da transferência de tecnologia".

Lamenta-se o informante fiscal de fls. 115/116 de que o INPI não tenha respondido objetivamente ao indagado no item

7.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10920-000.142/86-65

Acórdão nº 101-77.337

"a".

A meu ver, sem razão.

Pois, se faltou objetividade foi na pergunta feita ao INPI justamente no item "a".

Se não perdermos de vista de que a tese da contribuinte era a de que a obrigatoriedade da averbação havia sido instituída pela Lei nº 5.772, de 21.12.71, posterior à data da celebração do contrato (09.07.71), não alcançando, assim, a obrigatoriedade da averbação os contratos anteriores; e se, por outro lado, a tese do Fisco era a de que a averbação no INPI era obrigatória tanto para os contratos futuros como para aquelas em execução, havemos de reconhecer que nada mais vago e impreciso do que perguntar "Se o contrato em questão estava, na época, sujeito a registro nesse órgão".

Afinal de contas: em que época? Na da assinatura do contrato? Depois do advento da Lei nº 5.772/71?

Face à imprecisão apontada, o INPI foi tão objetivo quanto pôde. Assim é que deixou claro que o contrato entre a EMBRACO e a DANFOSS versava sobre a transferência de tecnologia, sem esquecer de mencionar o art. 126 daquela lei.

Ora, Reza o art. 126 citado:

"Art. 126. Ficam sujeitos à averbação no Instituto Nacional da Propriedade Industrial, para os efeitos do art. 2º, parágrafo único, da Lei nº 5.648, de 11 de dezembro de 1970, os atos ou contratos que impliquem em transferência de tecnologia".

Vejamos o teor do art. 2º e parágrafo único da Lei nº 5.648/70:

"Art. 2º O Instituto tem por finalidade principal executar, no âmbito nacional, as normas que regulam a propriedade industrial tendo em vista a sua função social, econômica, jurídica e técnica."

M.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10920-000.142/86-65

Acórdão nº 101-77.337

Parágrafo único. Sem prejuízo de outras atribuições que lhe forem cometidas, o Instituto adotará, com vistas ao desenvolvimento econômico do País, medidas capazes de acelerar e regular a transferência de tecnologia e de estabelecer melhores condições de negociação e utilização de patentes, cabendo-lhe ainda pronunciar-se quanto à conveniência da assinatura, ratificação ou denúncia de convenções, tratados, convênios e acordos sobre propriedade industrial".

Cotejando-se os textos das Leis nºs 5.772/71 e 5.648/70 acima transcritos verifica-se que foi a lei de 1970, e não a de 1971, que ordenou ao INPI "regular a transferência de tecnologia (...) com vistas ao desenvolvimento econômico do país".

Vê-se, claramente, que a resposta dada pelo INPI à consulta que lhe foi apresentada esclareceu, de modo inequívoco, que o contrato em questão tinha por objeto a transferência de tecnologia. Logo, era daqueles que tornavam obrigatória sua averbação no referido órgão.

O que ficou por esclarecer, foi o ponto nodal da controvérsia, qual seja o da obrigatoriedade da averbação para os contratos firmados antes da Lei nº 5.772/71 e ainda em execução.

É preciso ter em conta que o INPI é órgão de registro público do registro da propriedade imaterial, como o Departamento Nacional do Registro do Comércio (D.N.R.C.) é o órgão de cúpula do Registro Público do Comércio (Lei nº 4.726/65), assim como o Registro Público Civil (Lei nº 6.015/73) constitui e compreende os serviços de registro dos atos jurídicos da vida civil.

Nesse contexto, cabe ao INPI registrar o que lhe leve a registro e é registrável de acordo com as normas legais de regência, mas não lhe assiste competência jurisdicional para dirimir temas de relevância jurídica, que essa é exclusiva do Poder Judiciário.

Portanto, se o contrato em debate tivesse sido submetido ao INPI, este, a toda a evidência, se concluísse que se trata



Acórdão nº 101-77.337

va de transferência de tecnologia, e que estavam atendidas as funções sociais, econômicas, jurídicas e técnicas, do contexto da Lei nº 5.648, de 11.12.70, tê-lo-ia averbado.

Não tendo sido sequer requerida a averbação só restava ao INPI manter-se à margem do problema, não lhe cabendo, de modo algum, iniciativas de ofício para argüir invalidade ou ineficácia de contratos de transferência de tecnologia que não lhe tivessem sido submetidos.

Feita a averbação, o ato do INPI tem o efeito de complementar o controle fiscal. Embora o Código da Propriedade Industrial não seja lei tributária, nem o INPI seja órgão com participação direta no controle fiscal, sua atuação, no particular, é subsidiária da Administração Tributária, na medida em que se constitui no único órgão especializado para verificar, "a priori", a possibilidade de que há efetiva transferência de tecnologia, se essa tecnologia está juridicamente protegida, se há necessidade da despesa e se esta é usual e normal no ramo de atividade da adquirente dessa tecnologia.

Pois, não é o ato ou a atividade registrária considerados em si mesmos que têm relevância para os efeitos tributários. O que importa ter em conta é que a averbação efetuada por órgão especializado "ex vi legis", comprova a existência de tecnologia e, mais ainda, em vista do disposto no art. 2º da Lei nº 5.648/70, acima transcrito, comprova ser a despesa necessária, usual e normal e, por via de consequência, dedutível.

Esse o "punctum saliens" que alguns parecem não ter percebido ou, então, insistem em ignorar, incorrendo no equívoco de requisito superveniente que não pode atingir contratos já celebrados sob pena de atingir ato jurídico perfeito.

Com ou sem averbação no INPI sempre coube à Fazenda o direito de examinar a efetiva transferência de tecnologia, sua necessidade, usualidade e normalidade, para fins de admitir a dedutibilidade das despesas correspondentes. Antes do advento das Leis nºs

M.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10920-000.142/86-65

Acórdão nº 101-77.337

5.648/70 (art 2º) e 5.772/71 (art. 126) eram os próprios agentes do Fisco que examinavam essas questões, ou pelos seus próprios meios e conhecimentos técnicos, ou, excepcionalmente, recorrendo à colaboração de instituições ou entidades especializadas.

A partir dos poderes e competências deferidos por lei ao INPI esta autarquia passou a exercer essas funções, seja para atender a uma política maior da Economia, seja para subsidiar o controle fiscal.

Contudo, antes como depois do INPI, o que se tinha e o que se tem, no que interessa ao deslinde deste feito, é o indeclinável direito do Poder Público de examinar e controlar a efetividade e a necessidade da obtenção de tecnologia e do pagamento pela sua obtenção.

Veja-se que o PN-CST nº 76/76 admite tranquilamente o pagamento e a dedução das despesas com "royalties" ou assistência técnica, administrativa e semelhantes incorridas no prazo do contrato anteriormente a averbação deste no INPI. Nada melhor para demonstrar que a Fazenda nada instituiu de novo para admitir a dedutibilidade de tais despesas.

Os contratos da natureza e conteúdo daquele celebrado entre a EMBRACO e a DANFOSS são consensuais, gerando obrigações pessoais para os contratantes. Necessariamente estão perfeitos e acabados uma vez acertadas as prestações, preço e condições, de modo que o cumprimento das obrigações ajustadas mediante livre consentimento constitui execução de contrato previamente completado.

Assim, quando se leva o contrato a registro no INPI ele está perfeito e acabado, quanto à sua formação, mas o cumprimento das obrigações pessoais dele emergentes ainda pode estar por ocorrer, no todo ou em parte.

O registro, ou averbação, no INPI, uma vez efetuado, não interfere nos direitos e obrigações ajustados entre as partes

4.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10920-000.142/86-65

Acórdão nº 101-77.337

contratantes enquanto contrato de direito privado. As conseqüências de ordem tributária, nomeadamente a dedutibilidade ou indedutibilidade das importâncias pagas ou creditadas a que se refere o § 3º do art. 233 do RIR/80, são pertinentes ao controle fiscal e nada têm a ver com as obrigações e os direitos das partes contratantes emergentes do contrato. Nem a detentora da tecnologia deixa de estar obrigada a transferi-la, nos termos ajustados, nem deixa de poder exigir o pagamento correspondente, assim como a recebedora da tecnologia não deixa de poder exigir o recebimento nem se desobriga de pagar por ela.

A taxaço fiscal que incida ou venha a incidir pode entrar nas cogitações motivadoras dos contratantes, mas são pertinentes ao Poder Público dos países com jurisdição fiscal sobre esses contratantes. Os Poderes Tributantes não podem ficar restringidos no seu direito de legislar taxando, para mais ou para menos, os lucros provenientes da alienação ou da prestação de tecnologia, ou da dedutibilidade ou indedutibilidade dos pagamentos feitos a esse título, só porque existam contratos em execução, por prazos de 5, 10 ou mais anos, celebrados por particulares ao tempo em que as receitas e as despesas contratadas tinham um determinado tratamento tributário. Refiro-me a contratos plurianuais, em relação aos quais nem há como cogitar de considerações em torno dos princípios da anualidade ou da anterioridade da lei tributária.

Nos casos de alçada do imposto de renda o tributo não incide sobre contratos, mas, sim, sobre fatos de relevância econômica efetivamente praticados nos períodos de determinação dos resultados tributáveis, não importa se em conseqüência de contratos celebrados por particulares há 5, 10 ou 100 anos.

Quem se der ao trabalho de arrolar exemplos do que afirmo na vida real, alcançados pela legislação do imposto de renda, gastará muita tinta e papel.

O fato econômico relevante para o imposto de renda, referente à transferência de tecnologia, não é a celebração do contrato entre os particulares interessados. Contrato celebrado e não

M.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10920-000.142/86-65

Acórdão nº 101-77.337

executado em nada interessa ao imposto de renda. Nem o contrato celebrado, averbado no INPI e não executado.

Na espécie, os fatos que interessaram ao legislador tributário e, postos em lei, são por ela juridicizados, são a transferência de tecnologia e o seu pagamento. No mais particular da questão em debate, que é a dedutibilidade das despesas pagas ou creditadas, somente a inclusão do INPI como órgão subsidiário do controle fiscal é novidade. Tratando-se de órgão especializado, é de presumir que mais acertadamente delibere, em prol da Fazenda e dos contribuintes, não só da Fazenda. Todavia, como se disse acima e ora se repete, não há controle novo, mas, sim, a inserção de órgão especializado no processo de controle que sempre existiu por parte dos agentes do Fisco e, até certo ponto, do Banco Central, que passou a cuidar mais especificamente das suas tarefas precípuas de controle cambial.

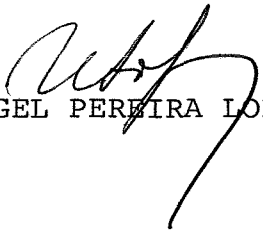
Tudo isso afigura-se-me tão óbvio e claro, que só encontro explicação para a relutância dos adquirentes de tecnologia em submeterem seus contratos à averbação no INPI no receio de que não haja reconhecimento da efetividade e necessidade da tecnologia contratada.

Por conseguinte, entendo totalmente descabida a tese de que a averbação exigida em relação a contratos celebrados antes do advento da Lei nº 5.772/71 é inconstitucional por atingir ato jurídico perfeito.

A estranha tese só poderia ser aflorada se a exigência fosse feita em relação a contratos celebrados e inteiramente executados antes da obrigatoriedade da averbação.

Como não é esse o caso, nego provimento ao recurso.,
nesta parte.

Brasília-DF., em 10 de setembro de 1987.


URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR.