



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.720253/2017-21
Recurso Embargos
Acórdão nº 1401-004.202 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de fevereiro de 2020
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado A.M.C. TEXTIL LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. SANEAMENTO.

Deve-se acolher, em parte, os Embargos de Declaração, para reconhecer a contradição apontada, sem efeitos infringentes, retificando-se o acórdão embargado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher, em parte, os Embargos de Declaração, para reconhecer a contradição apontada, sem efeitos infringentes, retificando-se o acórdão embargado, notadamente a sua ementa relativa à CSLL (Lançamento Decorrente), nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Nelso Kichel, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga e Eduardo Morgado Rodrigues.

Relatório

Início, transcrevendo o Despacho de Admissibilidade de Embargos:

Trata-se de embargos de declaração da Fazenda Nacional em face do Acórdão n.º 1401-003.636, de 16 de julho de 2019, por meio do qual a 1ª Turma da 4ª Câmara decidiu:

- por unanimidade de votos, afastar as arguições de decadência e, no mérito, dar provimento ao recurso no que tange à exigência de CSLL sobre a glosa das despesas com Royalties.

- por voto de qualidade, negar provimento ao recurso no caso das glosas de despesas com amortização de ágio, vencidos os conselheiros Daniel Ribeiro Silva, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Letícia Domingues Costa Braga e Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça.

- por maioria de votos, negar provimento ao recurso em relação à glosa de despesas com Royalties, vencida a conselheira Letícia Domingues Costa Braga. O Conselheiro Daniel Ribeiro Silva manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

A decisão teve a seguinte ementa:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - (IRPJ)

Ano-calendário: 2013

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO DECADÊNCIA

O prazo decadencial para o lançamento decorrente de glosa de amortização de ágio é contado da data em que se dá a amortização e não da data em que o ágio é formado ou em que o contribuinte adquire o direito à amortização.

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO FUNDO DE COMÉRCIO E INTANGÍVEIS.

Comprovado nos autos que o ágio teve como fundamento o valor do intangível, no caso representado pelas marcas de renome nacional adquiridas e o fundo de comércio envolvido na operação, aplicável a determinação contida no artigo 385, § 2º, III, do RIR/1999, pelo que descabe a sua amortização nos moldes realizados pela contribuinte, impondo-se a glosa de tais despesas.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - (CSLL)

Ano-calendário: 2013

PAGAMENTO DE ROYALTIES. DESPESAS. DEDUTIBILIDADE. BASE DE CÁLCULO DA CSLL. DISPOSIÇÃO EXPRESSA EM INSTRUÇÃO NORMATIVA.

Disposição expressa no Anexo I da IN RFB n.º 1.700, de 2017, determina que as regras de indedutibilidade de royalties, previstas no art. 71, caput, alínea "a", e parágrafo único, alíneas "c" a "g", da Lei n.º 4.506, de 1964, são aplicáveis apenas ao IRPJ, e não à CSLL.

CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências atícas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ, em harmonia com o art. 6º, parágrafo único da Lei 7.689/88.

A Fazenda Nacional teve ciência da decisão e apresentou embargos de declaração (fls. 6.237 e seguintes), sob o argumento de que a decisão padeceria de **omissão/obscuridade**, nos seguintes termos (destaques no original):

“Pois bem. Analisando o voto condutor do acórdão, observa-se que a Turma concluiu que a regra inserta no art. 71, § único, “d” da Lei nº 4.506/1964, que veda a dedução de royalties pagos a sócios de empresas, se destina unicamente ao IRPJ, restando inaplicável em relação à CSLL.

Ocorre que a Turma restou omissa no que se refere ao exame dos **outros dois óbices** apontados pela autoridade fiscal que impedem a dedução dos royalties da base de cálculo da CSLL, a saber: **1) ausência de averbação no INPI (art. 355, § 3º do RIR/99 e art. 140 da Lei nº 9.279/96); 2) inobservância do limite dedutível.**

Confira-se, por oportuno, o que constou no termo de verificação fiscal:

7.9 – Da infringência de outras normas.

Adicionalmente, outras normas que vedam a dedutibilidade fiscal se aplicam aos pagamentos de royalties a sócios aqui apurados.

7.9.1 – Da necessidade de averbação no INPI.

Conforme prevê o art. 140 da Lei nº 9.279/96, o contrato de licença deverá ser averbado no INPI para que produza efeitos em relação a terceiros. A averbação produzirá efeitos em relação a terceiros a partir da data de sua publicação.

O parágrafo 3º do art. 355 do RIR/99 também traz o comando acima:

§ 3º A dedutibilidade das importâncias pagas ou creditadas pelas pessoas jurídicas, a título de aluguéis ou royalties pela exploração ou cessão de patentes ou pelo uso ou cessão de marcas, bem como a título de 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 Instituto Nacional da Propriedade Industrial - INPI, obedecidos o prazo e as condições da averbação e, ainda, as demais prescrições pertinentes, na forma da Lei nº 9.279, de 14 de maio de 1996. (g.n.)

(...)

A fiscalizada foi intimada (TIF nº 005 – fls. 3420/3436) a dizer se os contratos firmados com as titulares das marcas foram submetidos a algum procedimento junto ao Instituto Nacional da Propriedade Industrial – INPI, tais como: registro, anotação ou averbação, dentre outros.

Em resposta – fls. 4199/4209, a Fiscalizada trás informações retiradas no sítio da internet do INPI dando conta que o registro é necessário para os contratos cujos franqueadores são domiciliados no exterior.

Conforme já assentado em subtópico anterior, os contratos firmados com as proprietárias das marcas se enquadram como Contratos de Licença de Uso e

Cessão de Marcas de Indústria e Comércio e, portanto, não são regidos pela Lei de Franquia n.º 8.955/94.

O contrato de franquia não se confunde com o contrato de licença de uso de marca de comércio, embora este possa estar incluído naquele.

O contrato de licença de marca é um contrato mais simples. Por intermédio dele não se está transferindo nenhum modo próprio desenvolvido pelo licenciante para gerir o negócio – ou seja, o “know how” de como se fazer o negócio. Apenas se transfere o direito de usar um símbolo, uma marca.

Pelo contrato de franquia, contudo, transfere-se não só a cessão do direito de uso de determinada marca, como também a transferência de “know how” sobre a produção, comercialização e/ou distribuição de produtos ou serviços.

(...)

Adicionalmente, a luz do art. 140 da Lei n.º 9.279/96 e do § 3º do art. 355 do RIR/99, os valores glosados no subtópico anterior (7.8) também não são dedutíveis das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL haja vista os contratos não terem sido averbados no INPI.

7.9.2 – Do limite dedutível do valor do royalty pago.

Subsidiariamente, ainda que as despesas em tela (supostamente como ações de publicidade e propaganda) pudessem ser deduzidas pela FISCALIZADA nas bases de cálculo do IRPJ/CSLL (que não é o caso), deve-se registrar que, em razão de sua natureza (tais despesas são, de fato, despesas com royalties), incidem, ainda, as limitações previstas no caput do art. 355 do RIR/1999.

No Tópico “6. Royalty Pago Ao Exterior Acima Do Limite Dedutível – Coca Cola”, vimos que o montante dos royalties pagos em virtude de Contratos de Licenças de Uso e Cessão de Marcas de Indústria e Comércio possuem limites de dedutibilidade fiscal.

Como vimos também, as normas que preveem a não dedutibilidade das quantias pagas a título de royalties acima do limite de 1% da receita líquida obtida com as vendas do produto licenciado contempla, também, o beneficiário domiciliado no Brasil. Isto porque a própria legislação que rege o tema (art 12 da Lei n.º 4.131, 03/09/1962; art. 74 da Lei n.º 3.470, de 28/11/1958; art.6º do Decreto-lei n.º 1.730, de 1979 e art. 355 do RIR/99) não restringe apenas a royalties devidos ao exterior.

Este é o entendimento da Receita Federal, conforme pode ser constatado em recente manifestação sobre a matéria, esboçada na Solução de Consulta n.º 316 – Cosit, de 17/11/201461, conforme transcrita abaixo. Registre-se que a consulente declarou estar sujeita a pagamento de royalties pelo uso e exploração de patente a domiciliado no Brasil.

(...)

Ou seja, os pagamentos de royalties pelo uso e exploração de marcas de indústria e comércio feitos a residentes no Brasil (os titulares das marcas residem aqui) estão limitados a 1% da receita líquida obtida com as vendas

dos produtos licenciados, conforme Portaria MF n.º 436, de 30 de dezembro de 1958.

Diante disso, além das infrações às normas anteriormente citadas – subtópicos “7.8” e “7.9.1.”, parte considerável dos royalties pagos pela AMC Têxtil Ltda não é dedutível das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL por ultrapassar o limite imposto pela legislação citada.

Os cálculos que determinam os valores não dedutíveis tomam por base a receita líquida obtida com as vendas dos produtos licenciados e os correspondentes montantes de royalties dispendidos com cada marca no AC 2013, conforme demonstrado abaixo:

(...)

*Nesse contexto, considerando: 1) que a autoridade fiscal apontou três motivos que vedam a dedução dos royalties pagos pelo contribuinte da base de cálculo do IRPJ e da CSLL; 2) que, em relação ao IRPJ, a Turma concluiu que houve a infringência das três regras apontadas; 3) que, em relação à CSLL, a Turma se manifestou expressamente apenas quanto à inaplicabilidade da regra inserta no art. 71, § único, “d” da Lei n.º 4.506/1964, que veda a dedução de royalties pagos a sócios; 4) que não houve manifestação expressa quanto aos dois outros óbices à dedução indicados pela autoridade fiscal, a saber: ausência de averbação no INPI e inobservância do limite dedutível; 5) que, em tese, qualquer um dos motivos apontados pela autoridade fiscal é suficiente, por si só, para a manutenção do lançamento; **faz-se mister que o Colegiado se manifeste para esclarecer seu posicionamento. Isto é, explicitar se, no seu entendimento, as regras que condicionam a dedutibilidade dos royalties pagos à sua averbação no INPI, bem como à observância de limite percentual fixado em legislação, se aplicam ou não à CSLL.***

Diante do exposto, a União (Fazenda Nacional) requer que os presentes embargos de declaração sejam recebidos, conhecidos e providos para sanar o vício apontado. E, caso a Turma conclua que alguma das regras apontadas pela autoridade fiscal, como óbice à dedução dos royalties, seja aplicável também à CSLL, confira efeitos infringentes aos presentes embargos para restabelecer o lançamento em sua integralidade.”

Apresentados os argumentos, passo à análise.

*O processo eletrônico foi encaminhado à Fazenda Nacional em **19 de agosto de 2019**, conforme despacho de fls. 6.236. Nos termos do artigo 7º, § 5º, da Portaria MF n.º 527/2010, em se tratando de processo eletrônico, o prazo para a interposição de recurso pela PGFN será contado a partir da data da intimação pessoal presumida ou em momento anterior, se o Procurador se der por intimado antes da data prevista no § 3º (30 dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à PGFN).*

*Na hipótese dos autos, como os embargos foram encaminhados ao CARF em **18 de setembro de 2019** (conforme despacho de fls. 6.245), estes devem ser considerados **tempestivos**.*

*Aduz a Embargante que o acórdão teria incorrido em **omissão/obscuridade** no que se refere ao provimento do recurso voluntário em relação à CSLL, visto que somente um dos fundamentos da autuação foi afastado pela decisão, que,*

em seu entender, não se manifestou acerca da a) ausência de averbação no INPI (art. 355, § 3º do RIR/99 e art. 140 da Lei nº 9.279/96) e b) inobservância do limite dedutível.

A fim de que se possa analisar o pleito da Embargante, convém reproduzir o teor do voto condutor acerca do pagamento de royalties para fins de dedutibilidade da CSLL:

“Do Lançamento de CSLL em relação a infração "Royalties" indedutíveis, oriundos dos investimentos em ações de propaganda e publicidades

Em relação acerca da indedutibilidade das despesas com pagamentos de royalties na apuração da CSLL devida, a controvérsia dirimiu-se a partir da edição da Súmula CARF nº 117, com efeitos vinculantes, conforme abaixo.

Súmula CARF nº 117

A indedutibilidade de despesas com "royalties" prevista no art. 71, parágrafo único, alínea "d", da Lei nº 4.506, de 1964, não é aplicável à apuração da CSLL.

Para bem situar a razão sumulada, referida Súmula foi adotada após a edição da Instrução Normativa nº 1.700, de 2017, quando a própria Receita Federal, no intuito de diminuir a litigiosidade em relação às questões de adição ao lucro do IRPJ e CSLL, apresenta o ANEXO I - TABELA DE ADIÇÕES AO LUCRO LÍQUIDO, no qual restou a informação relativa à dedutibilidade dos royalties, com redação dada pela IN RFB de nº 1881, de 03 de abril de 2019, relativamente à CSLL.”

A leitura dos fundamentos adotados pelo voto condutor, acerca da CSLL, evidencia que a única matéria abordada foi a inaplicabilidade do artigo 71, parágrafo único, alínea "d", da Lei nº 4.506, de 1964.

*Contudo, realmente constam da autuação **outros fundamentos**, conforme destacados pela Embargante, que, em princípio, foram acolhidos pelo voto condutor no que se refere ao IRPJ.*

*E mais: na exata medida em que consta da ementa do julgado a adoção do conceito de “tributação reflexa” (vide a seguir), parece-me pertinente a manifestação do Colegiado, a fim de que se possa ter, com clareza, os fundamentos que ensejaram a decisão, pois nesse caso se constata a **obscuridade** questionada pela Embargante.*

“CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências atícas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ, em harmonia com o art. 6º, parágrafo único da Lei 7.689/88.”

Isso porque resta dúvida quanto a distinção entre o que deve ser aplicado ao IRPJ e o que se refere exclusivamente à CSLL. Embora o voto condutor tenha aplicado a Súmula CARF n. 117 ao caso, esta apenas se refere à Lei n. 4.506/64, vale dizer, ao tema da indedutibilidade do IRPJ quando do pagamento de royalties aos sócios, sem alcançar, portanto, os demais

fundamentos da autuação, indicados pela Embargante, que carecem de manifestação.

Conclusão

Em síntese e conclusão, por todo o exposto, e com fulcro no art. 65, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), ADMITO os embargos de declaração interpostos, a fim de que o Colegiado se manifeste acerca da omissão/obscuridade suscitada.

Encaminhem-se os autos ao Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, relator do acórdão, para apreciação dos embargos e posterior inclusão em pauta de julgamento.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves

Presidente da 1ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Entendo que devam ser acolhidos em parte os embargos demandados pela Fazenda Nacional.

De se explicar.

A Embargante entende que o voto condutor do acórdão recorrido deveria ter se posicionado com relação a todas as fundamentações trazidas no relatório fiscal no sentido de respaldar o lançamento de CSLL, em relação à infração “Royalties Indedutíveis.”

De se dizer apenas que tal infração, conforme constou no acórdão recorrido, não se aplica à CSLL, inclusive por força de súmula deste Colegiado, respaldado com base na Instrução Normativa n.º 1.700, de 2017 – Anexo I.

Ora, se já está definitivamente assegurado que eventual infração desta natureza não tem, contrariamente ao que ocorre no âmbito da legislação do IRPJ, repercussão tributária para fins de CSLL, torna-se completamente irrelevante e inócuo procurar saber se as outras fundamentações foram ou não atendidas, pois não teria nenhum reflexo no lançamento da CSLL (seriam válidas a sua apreciação, como o foram, quando se tratou da análise da infração no âmbito do IRPJ).

De forma que não acolho os embargos relativamente ao item em questão, pois não vislumbro o vício apontado pela Fazenda Nacional.

Quanto à questão da ementa da CSLL (DECORRÊNCIA), de fato, ela deve ser ajustada para reverberar somente a matéria que foi mantida no lançamento de IRPJ, de forma que a pertinente ementa deve ser alterada e assim constar no acórdão recorrido:

RTT. AMORTIZAÇÃO INDEVIDA DE ÁGIO SOBRE INTANGÍVEIS. CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ, em harmonia com o art. 6º, parágrafo único da Lei 7.689/88.

Portanto, acolho, em parte, os embargos para sanar a contradição entre a ementa e o voto, porém **sem** efeitos infringentes.

Assim, para sanear a contradição apontada, é suficiente apenas a substituição da ementa que consta no acórdão recorrido relativa à CSLL – DECORRÊNCIA, para, em seu lugar, constar a ementa supra.

O acolhimento do embargo, não obstante promover o saneamento do julgado, não altera o resultado final do julgamento realizado por este Colegiado.

Conclusão

Ante o exposto, voto por acolher, em parte, os Embargos de Declaração, para reconhecer a contradição apontada, sem efeitos infringentes, retificando-se o acórdão embargado, notadamente a sua ementa relativa à CSLL (Lançamento Decorrente).

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano