



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

lam-2

Processo nº : 10983/007.382/91-13
Recurso nº : 111.484
Matéria : IRPJ - Ex: 1989
Recorrente : FRANLUI TÊXTIL S.A.
Recorrida : DRJ em FLORIANÓPOLIS-SC
Sessão de : 11 de junho de 1997
Acórdão nº : 107-04.228

IRPJ - ROYALTIES PAGOS NO BRASIL - SUJEIÇÃO A 5% DO MONTANTE DA RECEITA LÍQUIDA - GLOSA - IMPROCEDÊNCIA - Não está sujeito ao limite de 5% do montante da receita líquida dos produtos vendidos os royalties pagos a empresas nacionais. Revogação do artigo 74 da Lei nº 3470/58 pelo artigo 71 da Lei nº 4506/64.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FRANLUI TÊXTIL S.A.

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


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


NATANAEL MARTINS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 OUT 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, MAURÍLIO LEOPOLDO SCHMITT, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, PAULO ROBERTO CORTEZ e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº: 10983.007382/91-13
Acórdão nº : 107-04.228

Recurso nº : 111.484
Recorrente : FRANLUI TÊXTIL S.A.

RELATÓRIO

O contribuinte foi notificado (fls. 06) a recolher a importância de CR\$ 6.628.712,65, a título de Imposto de Renda - Pessoa Jurídica, acrescida de multa de ofício (50%) e dos devidos encargos legais relativo ao exercício de 1989, ano-base de 1988, tendo em vista que a empresa teria incorrido, nas seguintes irregularidades:


a) falta de adição do lucro líquido da parcela excedente a 5% da receita líquida, relativa a pagamento a título de *royalties* e assistência técnica;

b) erro na soma das parcelas relativas a "Demonstração do Lucro Líquido", correspondente ao quadro 13 da Declaração de Rendimentos (fls. 14);

c) parcela do Adicional que foi calculado em função das alterações procedidas de ofício;

A base legal do lançamento encontra-se discriminada à fls. 05.

2. O contribuinte apresentou impugnação tempestiva, na qual alega que, no quadro 11, item 36, Custo dos Bens e Serviços - "Royalties e Assistência Técnica - País", deveria ser lançado apenas CZ\$ 9.650,90. A diferença CZ\$ 204.637.333,10, informado nesse item, são decorrentes de comissões pagas a diversas empresas sobre as vendas de produtos de sua grife. Anexa cópia de notas fiscais (fls. 15/52).



Processo nº: 10983.007382/91-13
Acórdão nº : 107-04.228

3. No sentido de obter esclarecimentos acerca das alegações do autuado foi solicitado diligência fiscal (fls. 75) para complementar a documentação existente no processo, sendo o contribuinte intimado a apresentar comprovantes. Em resposta (fls. 79) alegou:

a) que jamais vendeu serviços;

b) que as etiquetas inseridas nos produtos fabricados, eram fornecidas pelas empresas relacionadas na impugnação, livres de qualquer pagamento a título de royalties;

c) que a cobrança de comissões estava amparada em contratos mas, mesmo que divergisse deles, para fins fiscais, vale o que consigna a nota fiscal;

d) que não tem condições de apresentar os contratos firmados e nem indicar as notas fiscais referentes às vendas intermediadas.

A autoridade julgadora julgou procedente o lançamento, relatando, em síntese:

- que, na impugnação, o reclamante se limitou a alegar que o montante objeto do lançamento suplementar corresponde a comissões sobre vendas, realizadas pelas empresas Fashion Mart. Comércio e Representações Ltda, Montaigne Exprend. e Representações de Moda S/C Ltda, Indústria de Confeções Vila Romana S.A. e Portland Modas S.A., conforme notas fiscais que trouxe aos autos, acostadas às fls. 15/53;

- que a documentação apresentada pelo contribuinte, não permite que se conclua, com segurança, tratar-se efetivamente de pagamento de comissões

Processo nº: 10983.007382/91-13
Acórdão nº : 107-04.228

sobre vendas. O próprio reclamante, na declaração de rendimentos classificou tais valores como pagamento de *royalties*;

- que da diligência que determinou, que inclusive culminou com a juntada aos autos do processo de documentos e contratos existentes em outro processo (Proc. 10.909.000.973/93-60), por serem pertinentes ao caso sub judice, afastou a alegação do contribuinte de que os pagamentos teriam sido realizados a título de comissões sobre vendas, firmando a convicção de que se tratou de pagamentos por aluguel de marcas, isto é, de "royalties";

A ementa da decisão proferida foi a seguinte:

"PAGAMENTO DE ROYALTIES

Demonstrado no processo, através de cópia de contratos, que o contribuinte está obrigado ao pagamento de royalties pelo uso das marcas Calvin Klein e Pierre Cardin, esta despesa ou custo não pode exceder a 5% do montante da receita líquida dos produtos vendidos".

Irresignada, a contribuinte recorre a este colegiado alegando, preliminarmente, ter havido cerceamento no seu direito de defesa em razão de a decisão ter se baseado em documentos emprestados de outro processo administrativo, sem que se desse vistas à recorrente e, quanto ao mérito, a improcedência do lançamento porquanto não obstante a própria autoridade julgadora tenha demonstrado insegurança quanto aos fatos e provas colhidas, manteve indevidamente o lançamento.

É o relatório.



Processo nº: 10983.007382/91-13
Acórdão nº : 107-04.228

VOTO

Conselheiro NATANAEL MARTINS - Relator.

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, tomo conhecimento.

A preliminar de nulidade da decisão suscitada pela recorrente em face da alegação de cerceamento de seus direito de defesa é de fato procedente pois, se, de um lado, a autoridade julgadora pode (deve) requerer a feitura de diligência com o objetivo de bem instruir o feito, de outro lado, tendo em vista o direito do contribuinte à ampla defesa e ao contraditório, garantidos constitucionalmente (CF, art. 5º, LV), há necessidade de se dar vistas do processo ao contribuinte quando fatos e documentos novos são a ele acostados.

Todavia, em face do disposto no artigo 59, § 3º, do Decreto nº 70.235/72, na redação da lei 8748/93, não decretarei a nulidade da decisão.

Isto porque, quanto ao mérito, as provas colhidas aos autos do processo de fato dão conta de que os pagamentos realizados se verificaram a título de royalties e, nessa medida, porque pagos a empresas nacionais, diversamente do decidido pela autoridade julgadora, são dedutíveis na apuração do lucro real sem nenhuma limitação.

Com efeito, dispunha o artigo 74 da Lei 3470/58:

"Para os fins de determinação do lucro real das pessoas jurídicas como define a legislação do imposto de renda, somente poderão ser deduzidas do lucro bruto a soma das quantias devidas a título de "royalties", pela exploração de marca de indústria e comércio e patentes de invenção, por assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante até o limite máximo de 5% (cinco por cento) da receita bruta do produto fabricado ou vendido".

Processo nº: 10983.007382/91-13
Acórdão nº : 107-04.228

A seu turno, na disciplina da remessa de valores para o exterior, no tocante à matéria sub judice, estabeleceu a Lei 4131/62:

"Art. 12 - A soma das quantias devidas a título de "royalties" pela exploração de patentes de invenção, ou uso de marca de indústria e de comércio e por assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, poderão ser deduzidas, nas declarações de renda para o efeito do art. 37 do Decreto nº 47.373, de 7 de dezembro de 1959, até o limite máximo de 5% (cinco por cento) da receita bruta do produto fabricado ou vendido.

...

§ 2º - As deduções de que este artigo trata, serão admitidas quando comprovadas às despesas de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, desde que efetivamente prestados tais serviços, bem como mediante o contrato de cessão ou licença de uso da marca e de patentes de invenção, regularmente registrado no País, de acordo com as prescrições do Código de Propriedade Industrial.

§ 3º - As despesas de assistência técnica, científica, administrativa e semelhantes, somente poderão ser deduzidas nos cinco primeiros anos de funcionamento da empresa ou de introdução de processo especial de produção, quando demonstrado sua necessidade, podendo este prazo ser prorrogado até mais cinco anos, por autorização do Conselho da Superintendência da Moeda e do Crédito.

...

Art. 14 - Não serão permitidas remessas para pagamento de "royalties", pelo uso de patentes de invenção e de marca de indústria ou de comércio, entre filial ou subsidiária de empresa estabelecida no Brasil e sua matriz com sede no exterior ou quando a maioria do capital da empresa no Brasil pertença aos titulares do recebimento dos "royalties" no estrangeiro.
Parágrafo único - Nos casos de que trata este artigo não é permitida a dedução prevista no art. 12 (doze)".

Mais recentemente, o Decreto-lei 1730, no tocante à base de cálculo do limite de dedutibilidade nas remessas de royalties ao exterior, prescreveu:

Processo nº: 10983.007382/91-13
Acórdão nº : 107-04.228

"Art. 6º - O limite máximo das deduções estabelecidas no artigo 12 da Lei nº 4131, de 3 de setembro de 1962, será calculado sobre a receita líquida das vendas do produto fabricado ou vendido".

Entretanto, anteriormente ao referido Decreto-lei, a matéria, de forma geral, fora novamente disciplinada pela Lei 4506/64, lei básica do imposto de renda, nos seguintes termos:

"Art. 52 - As importâncias pagas a pessoas jurídicas ou naturais domiciliadas no exterior a título de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, quer fixas quer como percentagens da receita ou do lucro, somente poderá ser deduzidas como despesas operacionais quando satisfizerem aos seguintes requisitos:

a) constarem de contrato por escrito registrado na Superintendência da Moeda e do Crédito;

b) corresponderem a serviços efetivamente prestados à empresa através de técnicos, desenhos ou instruções enviadas ao país, ou estudos técnicos realizados no exterior por conta da empresa;

c) o montante anual dos pagamentos não exceder ao limite fixado por ato do Ministro da Fazenda, de conformidade com a legislação específica.

Parágrafo único - Não serão dedutíveis as despesas referidas neste artigo quando pagas ou creditadas:

a) pela filial de empresa com sede no exterior em benefício de sua matriz;

b) pela sociedade com sede no Brasil a pessoa domiciliada no exterior que mantenha, direta ou indiretamente, o controle de seu capital com direito a voto.

...

Art. 71 - A dedução de despesas com alugueis ou "royalties" para efeito de apuração de rendimento líquido ou do lucro real sujeito ao imposto de renda será admitida:

a) quando necessária para que o contribuinte mantenha a posse, uso ou fruição do bem ou direito que produz o rendimento; e

Processo nº: 10983.007382/91-13
Acórdão nº : 107-04.228

b) se o aluguel não constituir aplicação de capital na aquisição do bem ou direito, nem distribuição disfarçada de lucros de pessoa jurídica;

Parágrafo único - Não são dedutíveis:

a) os aluguéis pagos pelas pessoas naturais pelo uso de bens que não produzam rendimentos, como prédio de residências;

b) os aluguéis pagos a sócios ou dirigentes de empresas, e a seus parentes ou dependentes, em relação à parcela que exceder do preço ou valor do mercado;

c) as importâncias pagas a terceiros para adquirir os direitos de uso de um bem ou direito e os pagamentos para extensão ou modificação do contrato, que constituirão aplicação de capital amortizável durante o prazo do contrato;

d) os "royalties" pagos a sócios ou dirigentes de empresas, e a seus parentes ou dependentes;

d) os "royalties" pelo uso de patentes de invenção, processos e fórmulas de fabricação ou pelo uso de marcas de indústria ou de comércio, quando:

1) pagos pela filial no Brasil de empresa com sede no exterior, em benefício da sua matriz;

2) pagos pela sociedade com sede no Brasil a pessoa com domicílio no exterior que mantenha, direta ou indiretamente, controle do seu capital com direito a voto;

f) os "royalties" pelo uso de patentes de invenção, processos e fórmulas de fabricação pagos ou creditados a beneficiário domiciliado no exterior:

1) que não sejam objeto de contrato registrado na Superintendência da Moeda e do Crédito e que não estejam de acordo com o Código da Propriedade Industrial; ou

2) cujos montantes excedem dos limites periodicamente fixados pelo Ministro da Fazenda para cada grupo de atividades ou produtos, segundo o grau de sua essencialidade e em conformidade com o que dispõe a legislação específica sobre remessa de valores para o exterior;

g) os "royalties" pelo uso de marcas de indústria e comércio pagos ou creditados a beneficiário domiciliado no exterior.

Processo nº: 10983.007382/91-13

Acórdão nº : 107-04.228

- 1) **que não sejam objeto de contrato registrado na Superintendência da Moeda e do Crédito e que não estejam de acordo com o Código da Propriedade Industrial; ou**
- 2) **cujos montantes excedem dos limites periodicamente fixados pelo Ministro da Fazenda para cada grupo de atividades ou produtos, segundo o grau de sua essencialidade de conformidade com a legislação específica sobre remessa de valores para o exterior (grifamos);**

Ora, da análise do disposto no artigo 74 da Lei 3470/58, em confronto com as disposições dos artigos 52 e 71 da Lei 4506/64, deflui-se, à evidência, que aquela primitiva disposição foi inteiramente regulada por estas últimas, cabendo portanto, na solução do caso, o prescrito no artigo 2º e §§, da Lei da Introdução ao Código Civil Brasileiro, "verbis":

"Art. 2º - Não se destinando à vigência temporária, a Lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.

§ 1º - A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.

Outra não é a conclusão de Bulhões Pedreira que, esgotando a matéria, dispensa comentários:

"2. Royalties pelo Uso de Patentes ou Marcas de Indústria e Comércio — O artigo 74 da Lei nº 3.470/58 introduziu na legislação do imposto requisitos para a dedutibilidade, como custo ou despesa operacional, de (a) royalties pela exploração de patentes de invenção e marcas de indústria e de comércio e (b) pagamentos a título de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes.

Esse preceito legal visou a coibir a prática que havia se generalizado, naquela época, de sociedades brasileiras controladas por capitais estrangeiros remeterem para os sócios controladores no exterior parte dos lucros sob a forma de royalties ou assistência técnica. Vários exemplos foram apontados de royalties em níveis

exagerados ou pelo uso de patentes caducas, de pagamento de assistência técnica sem sua efetiva prestação, ou para atividades já há muito tempo instaladas no País, que não requeriam importação de tecnologia, ou para produção de bens supérfluos, que não tinham prioridade no esforço de desenvolvimento. O pagamento de royalties ou assistência técnica, nessas hipóteses, era meio de diminuir o lucro tributável das sociedades brasileiras e fazer com que a remessa de lucros para o exterior ficasse sujeita apenas à incidência do imposto de 25% sobre rendimentos de residentes no exterior, sem a prévia incidência do imposto sobre lucro das pessoas jurídicas domiciliadas no País.

As disposições da Lei nº 3.470/58 eram de natureza exclusivamente fiscal, pois ainda não se instituíra o regime de registro de capital estrangeiro e de transferências de rendimento devidos a pessoas residentes no exterior. Daí a lei não ter distinguido entre beneficiários residentes no País ou no exterior. Não obstante, o dispositivo legal já exprimia, naquela época, preocupação tanto com o balanço de pagamentos internacionais quanto com a evasão de imposto sobre a renda.

Em 1962, a Lei nº 4.131 que disciplinou a aplicação de capital estrangeiro no Brasil e as remessas de valores para o exterior (a) instituiu na SUMOC (hoje Banco Central) registro dos capitais estrangeiros e das remessas feitas para o exterior como retorno de capitais ou como rendimentos desses capitais, inclusive royalties e pagamentos de assistência técnica, e de reinvestimentos de lucros dos capitais estrangeiros (art. 3); (b) reproduziu (no art. 12) as normas do artigo 74 da Lei nº 3.470/58, sobre requisitos e limite de dedutibilidade de royalties e assistência técnica, para efeito de determinar o lucro tributável, acrescentando (no § 3º) nova restrição à dedução de despesas de assistência técnica, científica, administrativa e semelhantes, que ficaram limitadas aos cinco primeiros anos de funcionamento da empresa ou da introdução de processo especial de produção, quando demonstrada sua necessidade, podendo esse prazo ser prorrogado até mais 5 anos, por autorização do Conselho da Superintendência da Moeda e do Crédito (hoje Conselho Monetário Nacional); (c) vedou a dedução, para determinar o lucro tributável das pessoas jurídicas, de royalties pagos a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou sediadas no exterior a título de uso de marcas de indústria e de comércio (art 13, par. único); e (d) proibiu a remessa para o exterior de pagamentos de royalty pelo uso de patentes de invenção e de marcas de indústria ou de comércio, entre filial ou subsidiária de empresa estabelecida no Brasil e sua matriz com sede no exterior, ou quando a maioria do capital da empresa no Brasil pertencer aos beneficiários dos royalties no estrangeiro (art. 14).

A Lei nº 4.390/64 introduziu diversas alterações na Lei nº 4.131/62 mas não mudou os dispositivos relacionados com a remessa de royalties e assistência técnica, acrescentando apenas, no artigo 10, autorização para que a SUMOC (hoje Banco Central) possa, quando considerar necessário, verificar a assistência técnica, administrativa ou semelhante prestada a empresas estabelecidas no Brasil que impliquem remessas de divisas para o exterior, tendo em vista apurar a efetividade dessa assistência.

Com as Leis nºs 4.131/62 e 4.390/64 passaram a coexistir na legislação dois regimes sobre royalties e pagamentos de assistência técnica, um para efeito de determinação do lucro real sujeito ao imposto de renda das pessoas jurídicas e outro para efeito de controle das remessas cambiais para o exterior.

Ainda em 1964, a Lei nº 4.506, ao consolidar as disposições da legislação tributária sobre determinação do lucro operacional das pessoas jurídicas, regulou novamente — para efeitos tributários— a dedutibilidade de royalties e pagamentos de assistência técnica, mantendo o regime legal então em vigor, com algumas alterações:

a) vedou a dedutibilidade (para efeitos fiscais) dos pagamentos de royalty cuja remessa para o exterior havia sido proibida pelo artigo 14 da Lei nº 4.131/62, isto é, feitos pela filial no Brasil à sua matriz no exterior, ou por sociedade com sede no Brasil a pessoa que mantenha o controle do seu capital;

b) onde o artigo 14 da Lei nº 4.141/62 se referia a remessa a sociedades com sede no exterior que tivessem a "maioria do capital da empresa no Brasil", a Lei nº 4.506/64 referiu-se a sociedades que tivessem, "direta ou indiretamente", controle do seu capital com direito a voto;

c) estendeu essa norma aos pagamentos de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante (art. 52);

d) a disciplina da dedutibilidade de royalties e assistência técnica foi, entretanto, limitada aos pagamentos feitos a pessoas residentes ou domiciliadas no exterior (art. 71, par. único, letra f e art. 52); em virtude dessa alteração, os requisitos da lei sobre registro de contratos e limites de dedutibilidade deixaram de se aplicar (para efeito de tributação do imposto de renda) aos pagamentos a pessoas residentes ou domiciliados no País. (Imposto sobre a Renda, Pessoas Jurídicas, Justéc - Editora Ltda, vol. I, 1979, pgs. 397/399) (grifamos).

Processo nº: 10983.007382/91-13
Acórdão nº : 107-04.228

Nesses termos, considerando que a lei 4506/64 não impôs nenhuma limitação a royalties pagos a empresas brasileiras, dou provimento ao recurso voluntário do contribuinte.

É como voto.

Sala das Sessões-DF, 11 de junho de 1997.



Natanael Martins

Processo nº: 10983.007382/91-13
Acórdão nº : 107-04.228

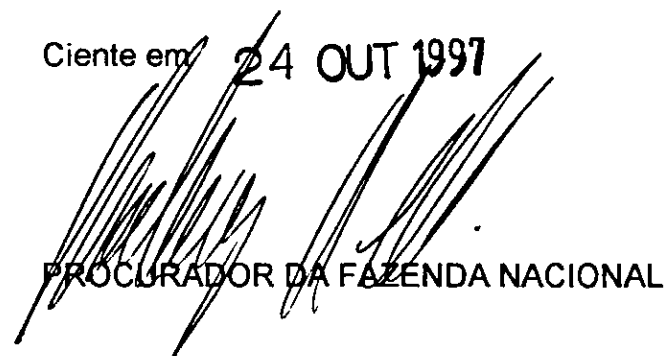
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 40, do Regimento Interno, com a redação dada pelo artigo 3º da Portaria Ministerial nº. 260, de 24/10/95 (D.O.U. de 30/10/95).

Brasília-DF, em 16 OUT 1997


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE

Ciente em 24 OUT 1997


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL