



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11065.002229/2006-44
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.129 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de agosto de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente STAHL BRASIL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

SERVIÇOS TÉCNICOS PRESTADOS POR EMPRESA DO EXTERIOR. DEDUTIBILIDADE DO LUCRO REAL. Comprovado que parte das despesas de assistência técnica não envolveram transferência de tecnologia, incabível as restrições de dedutibilidade de que trata o artigo 354 e 355 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99). De igual forma, cumpridas as condições no que tange aos serviços de assistência técnica, com transferência de tecnologia, cancela-se a glosa.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Frederico Augusto Gomes de Alencar e Leonardo de Andrade Couto que negavam provimento. Designado o Conselheiro Antonio José Praga de Souza para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator.

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Stahl Brasil S/A recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 1ª Turma da DRJ Porto Alegre/RS, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por pertinente, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

Contra o contribuinte foram lavrados autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 536/549) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 550/553), exigindo um total de crédito tributário de R\$ 3.529.349,90.

De acordo como *Relatório da Ação Fiscal* de folhas 562/582, a autuação deve-se, em síntese, aos seguintes fatos:

1. No ano-calendário de 2004 o sujeito passivo efetuou a importação de 3.000 kg do produto denominado “Solução de Poliuretano”, efetivada junto a pessoas jurídicas a ele vinculadas ao preço de R\$ 14,09 o quilo, o valor foi apurado pela fiscalização conforme demonstrado nas planilhas de folhas 305 a 307, valor com o qual o contribuinte concorda, conforme manifestação às folhas 327.

2. O contribuinte informou que utilizou como parâmetro para o cálculo do preço de transferência o *Método do Preço de Revenda menos Lucro – PRL 20%*, previsto no art. 241, inc. II, do RIR 99, disponibilizando a planilha e as notas fiscais de folhas 308 a 323, referente as vendas do produto. Com base nessas informações foi apurado o preço parâmetro de R\$ 11,33 por quilo do produto. Como consequência, resultou o montante de R\$ 6.301,08 de glosa de custos no ano-calendário de 2004.

3. O contribuinte contabilizou a débito da conta de resultado “4373.001005010 – Royalties e Assistência Técnica” os montantes de R\$ 2.268.177,69, R\$ 1.192.396,34 e R\$ 2.919.652,87 nos anos calendário de 2002, 2003 e 2004 (fls. 342/344). Trata-se de assistência técnica que não está vinculada à introdução de algum processo especial de produção, mas, como referido pelo próprio contribuinte (fls. 386/387), é vinculada a toda a cadeia produtiva, comercial e administrativa da empresa, com a finalidade de cobrir os gastos de transferência de tecnologia entre a matriz e sua unidade para uniformizar a tecnologia utilizada globalmente pelo grupo.

4. Sendo assim, por força do disposto no art. 354, parág. 1º, do RIR/99, as despesas em questão somente são dedutíveis nos cinco primeiros anos de funcionamento da empresa, prorrogáveis por mais cinco anos pelo CMN. No ano-calendário de 2002 somente o montante de R\$ 1.287.320,24 refere-se aos contratos de assistência técnica em questão, sendo que o valor remanescente está vinculado ao Projeto Nappa, alusivo as despesas com o processo de cisão do grupo controlador.

5. A pessoa jurídica iniciou suas atividades em 1978, passando ao longo dos anos por alterações de controle societário, a última delas em 2002. Por se tratar de despesas de assistência técnica que não se vinculam a um processo específico de produção, mas a toda a cadeia produtiva do contribuinte, o prazo limite para dedutibilidade da despesa é de cinco anos contados do início das atividades da empresa, prorrogáveis pelo CMN por até mais cinco anos. Os contratos de assistência técnica identificam a realização de planejamento econômico, projetos de engenharia, orientações e assistência na aquisição de materiais e na comercialização e desenvolvimento de novos produtos, além do apoio ao aperfeiçoamento ou implementação de tecnologias. Assim, foram adicionadas ao lucro líquido as despesas registradas a título de assistência técnica pagas a empresas sediadas no exterior, efetivadas nos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, conforme tabela à folhas 569.

6. O contribuinte, intimado, esclareceu que a finalidade dos contratos é cobrir os gastos de transferência de tecnologia entre a matriz e sua unidade, visando a uniformização da tecnologia utilizada pelo grupo. Essa transferência também se dá por meio de aprimoramentos dos conhecimentos técnicos dos produtos desenvolvidos pelo grupo, pela transferência de estratégia do grupo, bem como a implementação de processos fabris e comerciais uniformes, assim como a construção de equipamentos. Reafirmou tratar-se de assistência técnica vinculada a toda a cadeia produtiva, comercial e administrativa da empresa. Exemplificou que a assistência técnica abrange, entre outros serviços, o planejamento econômico, projetos de engenharia, planejamento de fabricação e logística, assistência na comercialização e desenvolvimento de novos produtos, apoio no desenvolvimento profissional, bem como planejamentos tecnológicos e financeiros.

7. O contribuinte contabilizou, a título de despesas com mudança do Sr. Pablo, na conta de resultado “4176.0010.04250 – Stahl Argentina – Ger Leat” o montante de R\$ 11.783,92, apresentando para comprovar o lançamento o documento denominado “Demonstrativo de Gastos Stahl Argentina 2003”, e esclarecendo que se trata que pagamento efetuado a título de transferência de domicílio do Sr. Pablo para o Brasil, quando da obtenção de visto de trabalho brasileiro (fls 476/481). Informou que o valor foi acordado entre as partes e que não possui outros comprovantes a não ser um recibo (fls. 481) assinado pelo interessado (fls. 503/504). Assim, foi considerado que a documentação não é hábil para comprovação da despesa (art. 264 do RIR/99) e não permite avaliar se foram atendidos os requisitos de necessidade, usualidade e normalidade estabelecidos pelo art. 299 do RIR/99.

8. Consta, também, a contabilização dos valores de R\$ 22.780,77 e de R\$ 61.640,38 a débito da conta de resultado “4176.0010.04250 Stahl Argentina Ger Leat”, tendo como comprovante do registro um “slip” contábil com os históricos “Vlr. Referente acerto de conta corrente com a Stahl Holanda – despesas que ainda não haviam sido lançadas – R\$ 22.780,77” e “vlr. ref. acerto de conta corrente com a Stahl Internacional – despesas que não haviam sido lançadas – 61.640,38”. O contribuinte informou que se trata de encontro de contas para pagamento de despesas de envio de técnicos europeus à Argentina, bem como gastos de previdência desses profissionais, no período de 1998 e 1999, quando ainda não estava estabelecido o Escritório de Representação da Stahl Brasil naquele País. Para comprovar o contribuinte apresentou listagens emitidas por seus sistemas onde são relacionadas algumas despesas, além de cópias de algumas faturas emitidas por Stahl Holand BV contra a Stahl Brasil, acompanhadas por relação de despesas que estariam associadas a esses dispêndios (fls. 505/518). Assim, foi considerado que a documentação não é hábil para comprovação da despesa (art. 264 do RIR/99) e não

permite avaliar se foram atendidos os requisitos de necessidade, usualidade e normalidade estabelecidos pelo art. 299 do RIR/99.

9. Consta, ainda, a contabilização de R\$ 40.000,00 a débito da conta de resultado “4360.0010.4250 – Stahl Argentina – Controladoria”, para o qual o contribuinte apresentou o documento interno denominado “Stahl Brasil S/A – Previsões 2004” no qual consta a anotação “Despesa Stahl Argentina 2004”. O contribuinte informou que as despesas em tela referem-se a uma estimativa de gastos despendidos na manutenção do escritório de representação na Argentina, já que até o segundo dia útil de janeiro de 2005 ainda não havia recebido os comprovantes de despesas (fls. 467/479). Para comprovar as despesas, o contribuinte apresentou as faturas 01/163 e 01/164, emitidas por seu próprio escritório de representação em Buenos Aires, nos valores de 16.178,32 e 5.268,34 pesos, a título de “Serviços Prestados” (fls. 488/489). Tais documentos não são hábeis para comprovar as despesas, tendo em vista que não há descrição e nem comprovação da efetividade dos serviços efetuados. Além disso, há de se considerar que se, a Stahl Brasil assume as despesas do Escritório de Representação, também deveria considerar, para fins de tributação, as receitas, o que anularia os efeitos no lucro líquido.

10. Em decorrência das infrações, acima apontadas, foi reduzido em R\$ 977.203,69 o prejuízo fiscal apurado pelo contribuinte no ano-calendário de 2002 e o saldo acumulado de anos anteriores. No ano-calendário de 2003 foi utilizado do saldo dos prejuízos fiscais acumulados o valor de R\$ 367.310,96, correspondente à trava dos 30%, estabelecida no art. 510 do RIR/99, para compensação com a irregularidade apuradas, restando um saldo de R\$ 587.600,34. No ano-calendário de 2004, como o contribuinte havia compensado o valor de R\$ 1.768.822,00, restou caracterizada a compensação indevida de prejuízos fiscais no valor de R\$ 1.181.221,66.

11. A base de cálculo negativa da CSLL, apurada no ano-calendário de 2002, também foi reduzida em decorrência das infrações em R\$ 977.203,69. No ano-calendário de 2003 foi utilizado o valor de R\$ 367.310,96, correspondente à trava dos 30%, estabelecida no art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995, para redução das irregularidades apuradas, restando um saldo de R\$ 680.350,05. No ano-calendário de 2004, como o contribuinte havia compensado o valor de R\$ 2.491.527,97, restou caracterizada a compensação indevida de base de cálculo negativa de CSLL no valor de R\$ 1.811.177,92. O contribuinte apresentou a impugnação de folhas 588 a 631, alegando, em síntese, o seguinte:

12. O seu objeto social é a industrialização e comercialização de adesivos e produtos químicos altamente sofisticados para couro, calçados e afins e superfícies sintéticas. Nesse contexto, no exercício regular de suas atividades e para que possa cumprir seu objeto social, celebra contratos denominados de prestação de serviço e assistência técnica (docs. 3 e 4 – fls. 683/714) com a Stahl International BV, empresa pertencente ao Grupo STAHL e com sede na Holanda.

13. Embora os contratos sejam denominados de prestação de serviços e assistência técnica, a verdade é que o seu objeto é tão amplo que muitos serviços que são prestados pela Stahl BV não se classificam como assistência técnica, vez que não envolvem a transferência de tecnologia da empresa holandesa à Impugnante, o que se percebe facilmente pela leitura do último contrato (fls. 705/714), sendo que foram motivos de isenção da taxa de averbação, por parte do INPI, os serviços relacionados ao Expert em Marketing e Desenvolvimento, Gerente de Vendas, Expert em Recursos Humanos e Desenvolvimento de Pessoal, Expert em Treinamento de Marketing e Expert em Marketing de Permuthane (fls. 716/717).

14. Com relação aos outros serviços, muito embora à primeira vista transpareça implicar numa transferência de tecnologia da Holanda para a impugnante, se analisados em mais detalhes, em especial as descrições das atividades desenvolvidas pelos técnicos, também se perceberá que alguns deles não implicam, não acarretam, na aquisição de qualquer tecnologia.

15. Além disso, percebe-se que, apesar do contrato não se vincular a um processo específico, os serviços objeto dele, até mesmo pela sua multiplicidade, beneficiam não apenas um determinado processo especial de produção, mas vários, possíveis de identificação através de uma cuidadosa análise das atividades da empresa e que, também, deveriam ter sido considerados pelo Auditor-Fiscal quando da diligência fiscal.

16. Afora esses aspectos, a exigência fiscal é totalmente desprovida de argumentos jurídicos e carece de qualquer base legal, devendo ser cancelada, pois o parág. 3º do art. 12 da Lei nº 4.131, de 1962, matriz legal do art. 354, parág. 1º, do RIR/99, encontra-se revogado tacitamente desde a edição do art. 52 da Lei nº 4.506, de 1964, que passou a regular inteiramente a limitação da dedutibilidade com assistência técnica.

17. Caso se entenda que o art. 354, parág. 1º, do RIR/99 não esteja revogado, deve-se aceitar que a aplicabilidade do referido dispositivo legal e, por consequência suas restrições temporais, limitam-se às despesas que envolvam a aquisição de tecnologia por parte da empresa contratante brasileira, conforme é pacífico na doutrina e nas jurisprudências administrativa e judicial.

18. Nesse aspecto, embora não se encontre no ordenamento jurídico pátrio uma definição do que seja serviço de assistência técnica, verifica-se, através da construção doutrinária e jurisprudencial, que esses serviços envolvem, impreterivelmente, a transferência ou cessão de tecnologia e conhecimento de uma parte contratante para a outra. A *contrario sensu*, pode-se definir serviços técnicos especializados aqueles que, muito embora não se caracterizem como assistência técnica, permaneçam técnicos, ou seja, depende para a execução de certo conhecimento próprio e específico não detido pelo contratante. Dessa forma, a única diferença entre um tipo de serviço e o outro reside na aquisição ou não pelo contratante de conhecimento novo, de tecnologia nova.

19. Em que pese o fato de o contrato determinar que o seu objeto envolve transferência de tecnologia, o que permitiu que o Auditor-Fiscal presumisse que os serviços prestados envolveram a efetiva prestação de assistência técnica, esta presunção é *juris tantum*, ou seja, deve admitir prova em contrário. De fato, o contrato e sua averbação pelo INPI, de *per si*, não elide a possibilidade de se comprovar a inexistência de uma efetiva transferência de tecnologia.

20. Assim, caso se verifique que a impugnante não se beneficiou ou já dispunha da tecnologia detida pela contratada, deverá ser aceita a inaplicabilidade das limitações do art. 354, parág. 1º, devendo as importâncias pagas em referência ao contrato se sujeitarem às regras gerais de necessidade e usualidade encontradas no art. 299 do RIR/99.

21. Embora a individualização dos serviços prestados pela Stahl BV já tenha sido anteriormente efetuada, quando da prestação de esclarecimentos, consoante se infere do documento anexado ao Relatório da Ação Fiscal na página 386, o Auditor-Fiscal optou por observar a linguagem literal do contrato e considerou todo e qualquer serviço, inclusive aqueles expressamente excluídos pelo INPI, como assistência técnica.

22. Como forma de viabilizar a comercialização dos produtos que industrializa, necessita que o seu quadro comercial seja formado por indivíduos altamente qualificados e que possuam não só conhecimentos técnicos, mas que dominem, também, as tendências estéticas e de moda que estão dominando o mundo. Como não possuía e por muito tempo teve dificuldades em obter visto de trabalho para estrangeiros, não restou alternativa senão contratar o corpo de técnicos treinados pela Stahl BV para desempenhar tal função.

23. Nesse contexto, ao chegar ao Brasil, os técnicos, dentro de seus respectivos campos de atuação e especialização, visitam os clientes, entendem suas necessidades e expectativas e os assessoram, de sorte que eles melhor compreendam a forma de aplicar seus produtos. É o que se pode verificar através dos relatórios de viagens e visitas anexados (fls. 719/781).

24. Observa-se que em nenhum momento os serviços prestados por esses técnicos acarretam a transferência de conhecimento ou tecnologia à impugnante. Ela apenas utiliza o conhecimento individual de cada técnico para poder comercializar seus produtos. Esses serviços não estão, claramente, beneficiando, aprimorando, modificando, qualquer processo ou produto, estão, de fato, apenas viabilizando a comercialização dos produtos químicos industrializados. Caso estivesse adquirindo tecnologia passaria a deter condições de assessorar diretamente seus clientes. Tanto é verdade que, depois de um tortuoso processo de obtenção de visto, contratou para o seu quadro de profissionais os Srs. Dieter Eehner e Cyprian Mauschumba, profissionais estes que estão vinculados e se reportam à gerência comercial.

25. Por fim, ainda que se argumente que exista algum tipo de transferência de tecnologia ao seus clientes, deve-se enquadrar os serviços prestados pela Stahl BV na limitação temporal do art. 354, parágrafo 1º do RIR/99, atribuindo como termo inicial de contagem do prazo de cinco anos a data em que o processo ou produto específico de cada cliente, em particular, tenha sido beneficiado com o conhecimento dos técnicos.

26. Reconhece que o valor de 10.980,00 Euros, pago ao Sr. Jan Hienhof – Diretor de Engenharia, envolve a transferência de tecnologia. Entretanto, os processos e produtos beneficiados pelos serviços são passíveis de identificação, de sorte que o início do prazo limite de cinco anos para a dedutibilidade das despesas deve coincidir com a data em que o referido processo ou produto tenha sido beneficiado pelos serviços.

27. Reconhece que os valores pagos, relativamente ao Srs Ramon Carula – Diretor de Engenharia Stahl América; Bob Johnson – Diretor de Engenharia Stahl; Rogier Van Duin – VP Pesquisa e Tecnologia e Leo Van den Heijden – VP R&D, envolvem a transferência de tecnologia. Entretanto, os processos e produtos beneficiados pelos serviços são passíveis de identificação, de sorte que o início do prazo limite de cinco anos para a dedutibilidade das despesas deve coincidir com a data em que o referido processo ou produto tenha sido beneficiado e não com o início das atividades da empresa. Razão pela qual se faz necessário a realização de diligência tendente a verificar quais os produtos e processos e a partir de quando foram beneficiados.

28. Os demais serviços, prestados nos anos de 2002, 2003 e 2004, referem-se a consultoria nas áreas comercial e marketing, de Recursos Humanos e de Desenvolvimento de Pessoas, revisões e verificações, que não envolvem a transferência de tecnologia.

29. Ainda que não se aceite que a maioria dos serviços não envolveu a transferência de tecnologia, devem ser excluídos, por coerência, os valores que o

próprio INPI reconhece que não acarreta em prestação de serviços de assistência técnica. Conforme se infere do próprio certificado de averbação (fls. 716/717), o INPI isentou, por entender que não envolve a transferência de tecnologia os *serviços relacionados ao expert em marketing e desenvolvimento, Gerente de vendas; Expert em Recursos Humanos e Desenvolvimento de Pessoal, Expert em treinamento de Marketin, Expert em Marketin de Permuthane*, que somaram 63.692,50 euros.

30. Além desse valor, devem ser excluídos os valores referente às despesas efetuadas a título de reembolso de despesas, já que não compõem o valor dos serviços contratados, sendo mera despesa necessária à sua consecução que, por força contratual, são assumidas pela impugnante. Tais valores são R\$ 23.036,11, no ano-calendário de 2003, e R\$ 46.680,00, no ano-calendário de 2004.

31. Ainda que não se aceite a revogação do art. 354, parág. 1º do RIR/99, é imperioso aceitar que o Auditor-Fiscal se equivocou ao estabelecer o termo *a quo* como sendo a data de constituição da Stahl Brasil S/A, pois partiu da informação de que os contratos celebrados com a Stahl BV não estavam vinculados a um processo específico, mas a toda a cadeia produtiva do contribuinte, o autuante firmou a equivocada premissa de que o prazo limite para a dedutibilidade das despesas provenientes do contrato seria de cinco anos do início das atividades da empresa.

32. A referida premissa é equivocada porque o autuante desconsiderou a realidade fática de que os serviços objeto do contrato (este sim vinculado a toda a cadeia produtiva), se individualmente considerados, se analisados sob a perspectiva dos técnicos que o prestam, conforme acima mencionado, estão sim vinculados a processos e produtos específicos relacionados às suas atividades. De sorte que, caso se entenda que os serviços efetivamente envolveram a transferência de tecnologia, será forçoso iniciar o prazo limite para a dedutibilidade na data em que determinado produto ou processo passou a ser beneficiado com a suposta tecnologia importada, pelo que se faz necessário a realização de diligência fiscal.

33. Na simples comparação entre os técnicos envolvidos na consecução dos serviços objeto do contrato que vigeu entre 1999 e 2003 e do contrato que vigeu entre 2004 a 2008, percebe-se que tem processos e produtos que passaram a ser beneficiados apenas recentemente, conforme abaixo:

Pessoal Técnico Envolvido	Contrato (2004 a 2008)	Contrato (1999 a 2003)
Técnico de laboratório para aplicação em couro	Sim	Sim
Técnico Sênior de Couro	Sim	Sim
Técnico Sênior de Permuthane	Sim	Não
Técnico de laboratório para aplicação em Permuthame	Sim	Não
Engenheiro de Processos	Sim	Sim
Expert em Engenharia de projetos & planejamento de capital	Sim	Não
Expert em Marketing e Desenvolvimento	Sim	Não
Gerente de Vendas	Sim	Sim
Expert em Recursos Humanos e Pessoal	Sim	Não
Expert em Tecnologia da Informação	Sim	Não
Controler\Gerente de Sistemas	Sim	Sim
Gerente Geral do Negócio Couro	Sim	Sim
Expert em Marketing de Permuthane	Sim	Não
Gerente de Segurança, Saúde & Meio Ambiente	Sim	Não
Expert em Planejamento de Manufatura & Recursos	Sim	Não

34. O produto Permuthane, produto químico utilizado em superfícies sintéticas, era importado junto à sua controladora até o ano de 2001. Com a decisão do Grupo de diversificar suas atividades, passou a produzir o Permuthane no Brasil a partir de 2002, o que requereu com mais frequência serviços profissionais especializados no referido produto. Se não fabricava o referido produto no Brasil, como então adquirir tecnologia de produto ou processo? Somente com o início da produção foi que passou a necessitar dos serviços dos técnicos da Stahl BV, seja para realizar a intermediação com seus clientes, seja para adequar os equipamentos e processos industriais. As importâncias pagas foram de 71.300,00 Euros em 2002, 148.000,00 Euros em 2003 e 147.250,00 Euros em 2004.

35. Assim como o Permuthane, até o ano de 2001, dedicava-se única e exclusivamente ao mercado curtumeiro que atendia primordialmente o setor calçadista. Com o passar dos anos toda a indústria química passou a atender esse setor, de sorte que passou a focar suas atenções para o mercado de estofamento destinado às indústrias moveleira e automobilística. Somente a partir desse momento é que passou a necessitar de técnicos especializados nesse segmento para dar suporte aos seus clientes no Brasil e no Mercosul. Nesse contexto, os Srs. Cyprian Muschumba, especialista em estofamento para móveis, e Mervyn Alcock, especialista em estofamento automotivo, ajudaram a desenvolver o relacionamento mais estreito com clientes como a Braspelco, Arthur Lange, Vitapelli, apucarouro e Braana. As importâncias pagas foram de 52.500,00 Euros em 2002, 105.850,00 Euros em 2003 e 193.800,00 Euros em 2004.

36. Verifica-se, assim, que, ao contrário do que afirma o autuante, os processos e produtos podem ser individualizados, identificados de forma separada, de sorte que se faz mister, caso se entenda aplicável o art. 354, parág. do RIR/99, iniciar a contagem do prazo de cinco anos a partir da data em que o produto ou processo passou a ser beneficiado com a tecnologia adquirida.

37. Reitera que seja realizada diligência à sua sede para que seja verificada e identificada com precisão a data em que os produtos e processos de produção ligados às suas atividades passaram a ser beneficiados com a suposta tecnologia adquirida da Stahl BV, pois é a única forma de se corrigir o erro procedido pelo autuante ao fixar o termo *a quo* como sendo o início das atividades da empresa.

[...]

39. Por fim, requer que seja acolhida integralmente a impugnação, cancelando a exigência fiscal na sua totalidade, IRPJ, CSLL, multa e juros, assim como seja desconsiderada, para todos os fins, os ajustes procedidos no saldo da Base de Cálculo Negativa da CSLL e no saldo de Prejuízos Fiscais de IRPJ.

Consta às folhas 787 informação do sujeito passivo de que efetuou o pagamento de uma parcela do crédito tributário lançado, sendo R\$ 34.742,75 a título de IRPJ e R\$ 12.507,39 a título de CSLL, mais a multa e juros correspondentes, relativos às infrações preço de transferência, despesas com mudança, acerto de contas com a Stahl Holanda e Stahl Internacional e gastos com escritório de Representação Argentina, devidamente transferidos para o processo nº 13055.000146/2006-65.

Em razão dos fatos trazidos aos autos pelo autuante e a contraposição do impugnante, aliados à manifestação à respeito da necessidade de realização de diligência para identificação da data em que os produtos e processos de produção passaram a ser beneficiados com a suposta transferência de tecnologia, foi o processo remetido, em diligência, à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Novo

Hamburgo para que fossem esclarecidos os seguintes pontos: (i) data em que o produto permuthane e os produtos do segmento Leather Finish passaram a ser produzidos no Brasil e, (ii) quais os valores em reais, por período de apuração, gastos com assistência técnica correspondentes a esses produtos, descontados os valores relativos aos serviços dispensados de registro pelo INPI.

Retornam os autos com o Relatório de Diligência Fiscal de folhas 899 a 927, com as seguintes informações:

40. Intimado (fls. 844/845) a relacionar todos os produtos fabricados no período de janeiro de 1997 a dezembro de 2004, o contribuinte apresentou apenas as informações “a partir do ano de 2000 (disponível no atual sistema utilizado – ERP), tendo em vista a impossibilidade de acesso aos dados anteriores a essa data, que superam em muito, o prazo de 5(cinco) anos, estabelecido nos arts. 264 e 265, ambos do RIR 99.” (fls. 849/856).

41. No referido cadastro, consta o registro mais antigo de todos os segmentos em 29/09/99. Data esta de cadastro mais antiga de um produto do segmento Finish Leather. Já o registro mais antigo de um produto do segmento Permuthane foi cadastrado em 05/10/1999.

42. Numa tentativa de aferir se efetivamente não haveria venda de produtos dos dois segmentos em períodos anteriores aos alegados pelo contribuinte como início de produção, foi solicitada a disponibilização na sede da pessoa jurídica de todas as notas fiscais de venda relativamente ao primeiro mês em que foram vendidos produtos das linhas Finish Leather e Permuthane, pelo que o contribuinte respondeu possuir somente documentos fiscais relativos ao período abrangido pelo prazo legal para guarda de documentos.

43. Em razão desses fatos, concluiu que não é possível identificar com precisão o início da produção nacional dos segmentos de produtos em tela.

44. Buscando esclarecimento junto à clientes do contribuinte, procedeu a intimação de oito deles (fls. 857/897), cujas respostas apontam a aquisição dos produtos destinados ao segmento de Syntethic leather/permuthane já no ano de 1992, e da linha Leather Finish no ano de 1994.

Cientificado do resultado da diligência, o contribuinte se manifesta argumentando que:

45. Solicitou a realização de diligência fiscal para que fossem identificados com precisão quais são e a partir de quando os processos e produtos passaram a ser beneficiados com a suposta aquisição de tecnologia e conhecimento técnico da Stahl BV.

46. Forneceu todos os elementos que dispunha e prestou os esclarecimentos necessários para esclarecimento dos fatos.

47. O Relatório de Diligência Fiscal não se manifestou conclusivamente acerca do questionamento primordial da diligência, ou seja, não foi apurado quando os processos e produtos passaram a ser beneficiados com a suposta aquisição da tecnologia e conhecimento pessoal técnico da Stahl BV.

48. Reafirma, conforme se verifica dos tópicos “C – DO TERMO A QUO DA LIMITAÇÃO TEMPORAL DE CINCO ANOS IMPOSTA PELO 354, 1º” e “DO CASO PERMUTHANE”, constantes na impugnação, que os produtos da divisão Permuthane passaram a se beneficiar do conhecimento dos colegas técnicos da Stahl

BV, após o ano de 2001, já que antes dessa data, os produtos comercializados eram todos importados.

49. No tocante aos produtos da Divisão Leather Finish, ao invés de comprovar que os produtos passaram a se beneficiar da assistência técnica e, conseqüentemente, a produzir em escala nacional, antes de 2001, o Auditor-Fiscal optou por, simplesmente, obter algumas afirmações e chegar a conclusões com base em meras presunções, tais como a afirmação de que os produtos da Divisão Leather Finish vem sendo produzidos desde setembro de 1994.

50. De acordo com os motivos acima expostos, as conclusões apresentadas no Relatório de Diligência Fiscal não devem influenciar os seus argumentos de defesa, pelo contrário, devem corroborar a precariedade do lançamento fiscal e a necessidade do seu integral cancelamento.

É o relatório.”

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 10-35.759 (fls. 940-965) de 24/11/2011, por unanimidade de votos, deu parcial provimento à impugnação apresentada, cancelando a exigência relativa à CSLL. A decisão foi assim emendada.

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

SERVIÇOS TÉCNICOS. TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. CONTROLADORA NO EXTERIOR. DEDUTIBILIDADE DO LUCRO REAL. As despesas de assistência técnica, científica, administrativa e semelhantes, relativas à introdução de processo especial de produção somente poderão ser deduzidas nos cinco primeiros anos, quando demonstrada sua necessidade, sejam assinados e averbados no Instituto Nacional da Propriedade Industrial e registrados no Banco Central. Não se admitindo a dedução quando o contribuinte não provar a data em que o novo processo de produção teve início.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL.

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

SERVIÇOS TÉCNICOS. TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. CONTROLADORA NO EXTERIOR. DEDUTIBILIDADE DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. As condições de dedutibilidade das despesas impostas ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica não se aplicam à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido quando não houver norma equivalente na legislação dessa contribuição.”

Contra a aludida decisão, da qual foi cientificada em 25/01/2012 (A.R. de fl. 969) a interessada interpôs recurso voluntário em 23/02/2012 (fls. 971-1.004) onde repisa os argumentos apresentados em sua Impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar.

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Delimita-se, inicialmente, a lide à matéria remanescente da decisão de primeira instância objeto do Recurso Voluntário apresentado, qual seja: a glosa de despesas correspondentes a pagamentos efetuados pelo contribuinte por serviços de assistência técnica tomados junto à Stahl International BV, empresa pertencente ao grupo Stahl, com sede na Holanda.

Nesse sentido, por entender que a decisão recorrida bem enfrentou a matéria em foco, adoto seus fundamentos como razão de decidir no presente Voto, conforme a seguir apresentados.

A autoridade fiscal glosou despesas correspondentes a pagamentos efetuados pelo contribuinte por serviços de assistência técnica tomados junto à Stahl International BV, empresa pertencente ao grupo Stahl, com sede na Holanda.

A glosa deveu-se ao fato de os serviços de assistência técnica não estarem vinculados à introdução de algum processo especial de produção, mas, como referido pelo próprio contribuinte (fls. 386/387), estarem vinculados a toda a cadeia produtiva, comercial e administrativa da empresa, com a finalidade de cobrir os gastos de transferência de tecnologia entre a matriz e sua unidade para uniformizar a tecnologia utilizada globalmente pelo grupo.

Sendo assim, por força do disposto no art. 354, parág. 1º, do RIR/99, as despesas em questão somente seriam dedutíveis nos cinco primeiros anos de funcionamento da empresa, prorrogáveis por mais cinco anos pelo CMN, prazo este que já teria transcorrido em razão do início das atividades no ano de 1978.

Por sua vez, o contribuinte alega que, embora os contratos sejam denominados de prestação de serviços e assistência técnica, o seu objeto é tão amplo que muitos serviços não se classificam como assistência técnica, pois não envolvem a transferência de tecnologia, o que é facilmente perceptível na leitura do contrato, e que foram motivo de isenção de taxa de averbação por parte do INPI.

A legislação do imposto de renda impõe uma série de condições para que seja autorizada a dedução, como despesa operacional, das importâncias pagas a pessoas jurídicas ou físicas domiciliadas no exterior a título de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, encontrando-se o assunto regulamentado pelo art. 354 do RIR/1999:

Art. 354. As importâncias pagas a pessoas jurídicas ou físicas domiciliadas no exterior a título de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, quer fixas, quer como percentagem da receita ou do lucro, somente poderão ser deduzidas como despesas operacionais quando satisfizerem aos seguintes requisitos (Lei nº 4.506, de 1964, art. 52):

I constarem de contrato registrado no Banco Central do Brasil;

II 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;

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

Parág. 1º. As despesas de assistência técnica, científica, administrativa e semelhantes somente poderão ser deduzidas nos cinco primeiros anos de funcionamento da empresa ou da introdução do processo especial de produção, quando demonstrada sua necessidade, podendo esse prazo ser prorrogado até mais cinco anos por autorização do Conselho Monetário Nacional (Lei nº 4.131, de 1962, art. 12, parág. 3º).

Parág. 2º. Não serão dedutíveis as despesas referidas neste art., quando pagas ou creditadas (Lei nº 4.506, de 1964, art. 52, parág. único):

I pela filial de empresa com sede no exterior, em benefício da sua matriz;

II 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.

Parág. 3º. O disposto no inc. II do parág. anterior não se aplica às despesas decorrentes de contratos que, posteriormente a 31 de dezembro de 1991, venham a ser assinados, averbados no Instituto Nacional da Propriedade Industrial INPI e registrados no Banco Central do Brasil, observados os limites e condições estabelecidos pela legislação em vigor (Lei nº 8.383, de 1991, art. 50).

Já o art. 355 do RIR/1999 regulamenta os limites de dedução comuns às despesas com royalties e com assistência técnica, científica, administrativa e semelhantes:

Limite e Condições de Dedutibilidade

Art. 355. 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 (art. 280), ressalvado o disposto nos arts. 501 e 504, inc. V (Lei nº 3.470, de 1958, art. 74, e Lei nº 4.131, de 1962, art. 12, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 6º).

Parág. 1º. Serão estabelecidos e revistos periodicamente, mediante ato do Ministro de Estado da Fazenda, os coeficientes percentuais admitidos para as deduções a que se refere este art., considerados os tipos de produção ou atividades reunidos em grupos, segundo o grau de essencialidade (Lei nº 4.131, de 1962, art. 12, parág. 1º).

Parág. 2º. Não são dedutíveis as quantias devidas a título de royalties pela exploração de patentes de invenção ou uso de marcas de indústria e de comércio, e por assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, que não satisfizerem às condições previstas neste Decreto ou excederem aos limites referidos neste art., as quais serão consideradas como lucros distribuídos (Lei nº 4.131, de 1962, arts. 12 e 13).

Parág. 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.

As despesas realizadas pela pessoa jurídica serão dedutíveis, como regra geral, no momento em que forem incorridas ou pagas e quando se mostrarem necessárias, usuais ou normais no tipo de operações ou atividades da empresa, nos termos preconizados pelo art. 47 da Lei nº 4.506, de 1964, regulamentado no art. 299 do RIR/1999:

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

Parág. 1º. São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, parág. 1º).

Parág. 2º. As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, parág. 2º).

Parág. 3º. O disposto neste art. aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

Os requisitos de necessidade, usualidade e normalidade são condições gerais mínimas para que qualquer despesa possa ser considerada dedutível na determinação do Lucro Real.

Sem prejuízo da observância da regra geral de dedutibilidade tributária, o legislador fixou outras restrições, específicas às remessas de importâncias efetuadas a pessoas jurídicas ou físicas domiciliadas no exterior a título de pagamentos de *royalties* e de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante.

A Lei nº 4.131, de 1962, que disciplinou a aplicação do capital estrangeiro e as remessas de valores ao exterior, vedava que filial ou subsidiária de empresa estabelecida no Brasil enviasse a sua matriz com sede no exterior *royalties* pelo uso de patentes de invenção e de marcas de indústria e comércio, bem como a dedução desses valores da base de cálculo do imposto de renda.

Posteriormente, a Lei nº 4.506, de 1964, que tratou do imposto de renda, vedou a dedutibilidade dos *royalties* relativos ao uso de patentes de invenção, processos e fórmulas de fabricação ou pelo uso de marcas de indústria ou de comércio, pagos pela sociedade com sede no Brasil a pessoa com domicílio no exterior que mantivesse, direta ou indiretamente, controle do seu capital com direito a voto, bem como estendeu a proibição de dedução para os pagamentos efetuados a título de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, quando existente a mencionada vinculação entre a pessoa jurídica nacional e a estrangeira.

A partir do advento da Lei nº 8.383, de 1991, o legislador estendeu à pessoa jurídica nacional que tomasse serviços de controladora sediada no exterior a autorização para a dedução dessas importâncias para fins de apuração do Lucro Real, desde que observados os mesmos requisitos aplicáveis na hipótese de serviço tomado de sociedade estrangeira sem vinculação societária: (i) o contrato estar

averbado no INPI, (ii) registro no BACEN e, (iii) cumprir os demais limites e condições estabelecidos pela legislação em vigor.

Os condicionamentos legais que autorizam a atual dedução de importâncias pagas a pessoas jurídicas ou físicas domiciliadas no exterior a título de *royalties* e de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, regulamentados pelos arts. 352 a 355 do RIR/1999, permitem concluir que a política cambial e tributária procura restringir remessas de tais naturezas quando as partes são relacionadas, indicando que, nestas situações, a não dedutibilidade dessas despesas seria a regra, somente ultrapassada pela via da exceção, quando atendidos determinados limites e requisitos, dentre os quais, o registro no Bacen e a averbação no INPI dos respectivos contratos.

Portanto, se os contratos de serviços técnicos prestados por controladora no exterior não forem passíveis de registro no Bacen e de averbação no INPI, o tomador dos serviços no País não estará autorizado a deduzir os respectivos pagamentos da base de cálculo do IRPJ, na medida que para essa modalidade de despesa, além da necessária observação dos requisitos gerais de dedutibilidade discriminados no art. 299, são impostas ainda as regras específicas dos arts. 352 a 355 do RIR/1999.

Assim, não é correto afirmar que os pagamentos decorrentes de contratos que não envolvam transferência de tecnologia, ou que não estejam registrados nestes órgãos, possam ser classificados como despesas dedutíveis somente por aplicação da regra geral prevista no art. 299 do RIR/1999.

A glosa ora contraposta foi efetuada porque o autuante entendeu que as operações contratadas pelo contribuinte caracterizaram transferência de tecnologia e, por isso, sujeitas ao limite temporal do parág. 1º do art. 354 do RIR/99. O contribuinte, por sua vez, argumenta que o Auditor-Fiscal optou por observar a linguagem literal do contrato e considerou todo e qualquer serviço, inclusive aqueles expressamente excluídos pelo INPI, como sendo assistência técnica, o que não seria verdade, pois em nenhum momento os serviços prestados por esses técnicos acarreta na transferência de conhecimento ou tecnologia à impugnante, que apenas utiliza do conhecimento individual de cada técnico para poder comercializar seus produtos, embora reconheça que uma pequena parcela dos valores pagos envolveu a transferência de tecnologia.

Observa-se o disposto no art. 354 do RIR/1999, em seu parág. 3º, incorporando os ditames da Lei nº 8.383, de 1991, que consigna que a vedação à dedução fiscal de despesas de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, quando pagas ou creditadas pela sociedade com sede no Brasil a sua controladora no exterior, não é aplicável aos contratos assinados e averbados no INPI:

Art. 354.(...)

parág. 2º Não serão dedutíveis as despesas referidas neste art., quando pagas ou creditadas (Lei nº 4.506, de 1964, art. 52, parág. único):

I pela filial de empresa com sede no exterior, em benefício da sua matriz;

II 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.

parág. 3º O disposto no inc. II do parág. anterior não se aplica às despesas decorrentes de contratos que, posteriormente a 31 de dezembro de 1991, venham a ser assinados, averbados no Instituto Nacional da Propriedade Industrial INPI e

registrados no Banco Central do Brasil, observados os limites e condições estabelecidos pela legislação em vigor (Lei nº 8.383, de 1991, art. 50).

O parág. 3º do art. 355 do Regulamento, em simetria com o dispositivo anterior, além de repetir a necessidade de averbação no INPI, como condição de dedutibilidade, vincula as atividades de “assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, projetos ou serviços especializados” à expressão “transferência de tecnologia”:

Art. 355.(...)

parág.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. (realcei)

Os serviços discriminados no parág. 3º do art. 355 do RIR/1999 (assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, projetos ou serviços técnicos especializados), podem envolver, ou não, transferência de tecnologia, cabendo ao INPI a atribuição de averbar contratos de prestação de serviços que apresentem essa característica.

Por sua vez, o INPI é uma autarquia cuja principal atribuição é executar as normas que regulam a propriedade industrial. Tendo em vista sua função social, econômica, jurídica e técnica, cabe-lhe o registro dos contratos que *impliquem transferência de tecnologia, contratos de franquia e similares para produzirem efeitos em relação a terceiros*, nos termos do art. 211 da Lei nº 9.279, de 1996 (Lei de Propriedade Industrial), razão pela qual é essencial verificar o alcance da expressão “transferência de tecnologia” para esse órgão.

A autarquia, ao regulamentar o referido art. 211 da Lei nº 9.279, de 1996, editou o Ato Normativo INPI nº 135/97, que, em seu item 2, trouxe o seguinte entendimento:

2. O INPI averbará ou registrará, conforme o caso, os contratos que impliquem transferência de tecnologia, assim entendidos os de licença de direitos (exploração de patentes ou de uso de marcas) e os de aquisição de conhecimentos tecnológicos (fornecimento de tecnologia e prestação de serviços de assistência técnica e científica), e os contratos de franquia.

Percebe-se que na aceção do referido Ato Normativo, os contratos que implicam transferência de tecnologia são os de licença de direitos e de aquisição de conhecimentos tecnológicos, sendo que este, por sua vez, compreende os contratos de fornecimento de tecnologia e prestação de serviços de assistência técnica e científica.

As informações prestadas pelo INPI em seu sítio eletrônico na *Internet* (www.inpi.gov.br) levam à conclusão de que o órgão entende ser possível ocorrer transferência de tecnologia, ainda que não seja este o objeto principal do contrato de prestação de serviço, a teor de sua manifestação sobre os efeitos da averbação (http://www.inpi.gov.br/menu esquerdo/contrato/pasta_oquee/efeitos.html):

*Efeitos da averbação/registro***A averbação/registro de contrato de tecnologia é condição para:**

(...)

3. Autorizar a dedutibilidade fiscal, por delegação de competência da Receita Federal e posteriormente por competência legal (Decreto Nº 3.000/99), das importâncias pagas ou creditadas pelas pessoas jurídicas, a título de royalties pela exploração ou cessão de patentes, pelo uso ou cessão de marcas, bem como a título de remuneração que envolva transferência de tecnologia (aquisição de knowhow, assistência técnica, científica administrativa ou semelhantes, projetos ou serviços técnicos especializados) e franquia.

Observa-se que o INPI considera que os contratos de prestação de serviços de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, de projetos ou serviços técnicos especializados também envolvem transferência de tecnologia e, assim, devem ser averbados.

De modo inverso, o INPI lista uma série de serviços que não são passíveis de registro por não caracterizam transferência de tecnologia - http://www.inpi.gov.br/menuesquerdo/contrato/pasta_oquee/serv.dispensados_html

Serviços não registráveis

Por não caracterizarem transferência de tecnologia, nos termos do Art. 211 da Lei nº 9.279/96, alguns serviços técnicos especializados são dispensados de averbação pelo INPI. Segue lista não exaustiva desses serviços:

1. Agenciamento de compras, incluindo serviços de logística (suporte ao embarque, tarefas administrativas relacionadas à liberação alfandegária, etc.);

2. Serviços realizados no exterior sem a presença de técnicos da empresa brasileira, que não gerem quaisquer documentos e/ou relatórios, como por exemplo, beneficiamento de produtos;

3. Homologação e certificação de qualidade de produtos;

4. Consultoria na área financeira;

5. Consultoria na área comercial;

6. Consultoria na área jurídica;

7. Consultoria visando participação em licitação;

8. Serviços de "marketing";

9. Consultoria realizada sem a vinda de técnicos às instalações da empresa cessionária;

10. Serviços de suporte, manutenção, instalação, implementação, integração, implantação, customização, adaptação, certificação, migração, configuração, parametrização, tradução, ou localização de programa de computador (software);

11. Serviços de treinamento para usuário final ou outro treinamento de programa de computador (software) que não caracterize transferência de tecnologia para a fabricação ou desenvolvimento de programa de computador (software), conforme Art. 11 da Lei nº 9.609/98;

12. Licença de uso de programa de computador (software);

13. Distribuição de programa de computador (software);

14. Aquisição de cópia única de programa de computador (software).

Da análise dessa lista e das demais orientações da autarquia, pode-se concluir que o serviço de assistência técnica, em regra, acarreta a transferência de tecnologia, independentemente de existência de cláusula formal neste sentido.

O INPI também externa seu entendimento sobre o alcance da expressão “Serviços de Assistência Técnica e Científica”, ou “SAT”, em seu sítio eletrônico (<http://www.inpi.gov.br/menuesquerdo/contrato/tiposdecontrato/prestacaodeservicosdeassistenciatecnicaecientifica>):

Prestação de Serviços de Assistência Técnica e Científica (SAT)

Contratos que estipulam as condições de obtenção de técnicas, métodos de planejamento e programação, bem como pesquisas, estudos e projetos destinados à execução ou prestação de serviços especializados. São passíveis de registro no INPI os serviços relacionados a atividade-fim da empresa, assim como os serviços prestados em equipamentos e/ou máquinas no exterior, quando acompanhados por técnico brasileiro e/ou gerarem (sic) qualquer tipo de documento, como por exemplo, relatório.

Infere-se desse dispositivo que os serviços técnicos vinculados a atividade fim da pessoa jurídica também envolvem a transferência de tecnologia, já que são passíveis de registro no INPI.

Assim, os critérios utilizados pelo órgão técnico responsável por identificar contratos que implicam transferência de tecnologia devem ser adotados para fins deste julgamento.

A questão que se apresenta nos autos, repete-se, é a seguinte. De um lado o autuante entendendo que os contratos questionados envolvem a transferência de tecnologia. Do outro, o impugnante alegando que, embora registrados no INPI, os contratos não envolvem a transferência de tecnologia.

Como visto acima, os serviços prestados por controladora no exterior que não envolvem a transferência de tecnologia não são passíveis de dedução como despesas operacionais, pois, além dos requisitos gerais para a dedutibilidade do art. 299 do RIR/99, são impostas as regras dos arts. 352 a 355 do mesmo Regulamento. O INPI entendeu, exceto uma pequena parcela dos serviços, que há transferência de tecnologia e, por isso, efetuou o registro dos referidos contratos.

Essa é a linha que deve ser seguida para fins de solução do litígio. A Autoridade Fiscal deve, sem contestação, admitir que todos os contratos registrados pelo INPI, por ser este o órgão técnico responsável pela avaliação e registro dos contratos, envolvem a transferência de tecnologia.

Por outro lado, os serviços excluídos do registro pelo INPI não devem ter sua dedução aceita, tendo em vista que é condição cumulativa para a dedutibilidade que a despesa seja necessária e usual (art. 299, do RIR/99), que seja passível de averbação pelo referido Instituto e que seja registrado o contrato no Banco Central do Brasil (parág. 3º do art. 354, do RIR/99).

Resta então, para fins de se admitir a dedução como despesas operacionais dos serviços registrados pelo INPI, identificar se esses serviços acarretaram na

introdução de novo processo especial de produção, que é a única hipótese de dedutibilidade admitida pelo parág. 1º do art. 354 do RIR/99 que resta, uma vez que já transcorreu prazo superior a dez primeiros anos de funcionamento da empresa no Brasil.

Ao prestar informações ao autuante sobre a natureza dos contratos (fls. 386), o contribuinte esclareceu que a assistência técnica não está vinculada somente a um produto, ou mesmo somente aos produtos fabricados, mas a toda a cadeia produtiva, comercial e administrativa da empresa. Na impugnação, o contribuinte reforça a argumentação de que o objeto do contrato é tão amplo que muitos serviços não se classificam como assistência técnica, uma vez que não envolvem a transferência de tecnologia e não beneficiam, aprimoram ou modificam qualquer processo ou produto, mas, de fato, apenas viabilizam a comercialização dos produtos químicos por ele industrializados.

Observa, entretanto, que os serviços, quando individualmente considerados, se forem analisados sob a perspectiva dos técnicos que o prestam, estão sim vinculados à processos e produtos específicos relacionados às suas atividades, por isso, caso se entenda que há transferência de tecnologia, é forçoso iniciar o prazo limite para a dedutibilidade na data em que determinado produto ou processo passou a ser beneficiado com a tecnologia importada.

O impugnante aponta que, até o ano de 2001, importava junto à sua controladora o produto Permuthane, começando a produzi-lo no Brasil a partir de 2002, quando passou a necessitar dos serviços dos técnicos da Stahl BV, seja para realizar intermediações com seus clientes, seja para adequar os equipamentos e processos industriais.

Aponta, também, que a partir de 2002 passou a atuar no seguimento de estofados para as indústrias moveleira e automobilística, quando passou a necessitar de técnicos especializados nesse segmento para dar suporte aos seus clientes no Brasil e no Mercosul.

Para essas duas situações o contribuinte aponta a necessidade de realização diligência fiscal para ser identificado com precisão a data em que os produtos e processos de produção passaram a ser beneficiados com a suposta transferência de tecnologia.

Embora se tenha determinado a realização da diligência, coincidentemente na forma em que foi solicitada pelo impugnante, ela não foi determinada em razão do seu pedido, mas porque a sua argumentação se apresentou razoável sob o ponto de vista do parág. 1º do art. 354 do RIR/99, que permite a dedução como despesas operacionais das importâncias pagas a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior a título de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante nos cinco primeiros anos de introdução do processo especial de produção.

Isso porque quem tem condições de identificar com precisão a data em que os produtos e processos de produção passaram a ser beneficiados com a transferência de tecnologia é o próprio contribuinte, que é fabricante dos produtos.

O autuante, ao tentar esclarecer os pontos levantados no pedido de diligência, foi muito além de sua atribuição, quando buscou informações junto à terceiros e aos sistemas de controle das importações da Receita Federal. Bastava ter ficado na intimação para que o contribuinte apresentasse os elementos que comprovassem a data em que foram introduzidas as novas tecnologias no seu sistema produtivo. Mas o contribuinte, ao contrário do que se esperava, além de tentar transferir para o fisco o dever de provar os fatos que são de sua incumbência, não forneceu ao

diligenciador os elementos necessários para a definição da data da introdução das novas tecnologias no seu sistema produtivo.

Para que uma despesa seja dedutível do imposto de renda é imprescindível que haja a prova irrefutável de que os fatos efetivamente tenham ocorrido na forma em que são alegados pelo contribuinte. Os fatos tributários não são notórios que prescindem de prova, prevalece, sempre, no processo administrativo fiscal, a máxima *ônus probandi incumbit ei qui dicit*. Portanto, aquele que argui direito em seu favor deverá demonstrar e provar esse direito, seja ele o sujeito ativo seja ele o sujeito passivo da relação jurídico-tributária.

Nesse sentido, observa-se o disposto no art. 333 do Código de Processo Civil, abaixo transcrito:

333 – O ônus da prova incumbe:

I – ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito.

É importante salientar, também, que todas as operações, transações e os registros contábeis da pessoa jurídica deverão estar respaldados em documentais hábeis, idôneos e irrefutáveis, para que possam fazer prova a favor do direito contribuinte, conforme dispõe o art. 973 do RIR/99.

Da mesma forma, o Código Civil, em seu art. 226, dispõe que os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.

De acordo com esse dispositivo, para ser utilizada a escrituração com força probante em favor do seu titular, ela deve cumprir todas as formalidades legais e estar lastreadas em documentos hábeis para provar a operação, os quais devem permanecer arquivados e guardados até que ocorra a prescrição e decadência de todos os atos ali inseridos, nos termos do art. 1.194 do Código Civil.

Portanto, não há um prazo certo para arquivamento dos atos empresariais, ainda mais se levando em conta a existência de causa interruptivas e suspensivas de prescrição, anotadas nos arts 197 e seguintes do Código Civil.

Ao contribuinte, inegavelmente, cabe o ônus de provar o seu direito.

Contudo, o impugnante não logrou provar de modo inequívoco o seu direito. Não provou na impugnação e não provou por ocasião da diligência, pois deixou de apresentar os elementos solicitados pelo diligenciador.

A prova da data precisa em que os produtos e processos de produção passaram a ser beneficiados com a transferência de tecnologia era imprescindível, pois revelaria o direito alegado pelo impugnante. Não o fazendo, tendo o dever de provar, o contribuinte submete-se às consequências negativas do fato não provado.

Desse modo, em relação ao IRPJ, a glosa deve ser mantida.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator.

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio José Praga de Souza, Redator Designado.

Nos debates para julgamento dos recursos voluntários interpostos neste processo divergi do ilustre relator, conselheiro Frederico Alencar, quanto glosa de despesas por serviços tomados junto à Stahl International BV, empresa pertencente ao grupo Stahl, com sede na Holanda. Aduz a Fiscalização que seriam serviços de assistência técnica, com transferência de tecnologia, cujas condições dedutibilidade específicas não foram atendidas.

Assim não entendo. Em verdade, tratam-se, em sua maioria, de serviços que não envolvem transferência de tecnologia, o que é facilmente perceptível pela leitura do contrato, bem como em razão de terem recebido isenção da taxa de averbação por parte do INPI.

Conforme asseverado pela recorrente, existem serviços técnicos especializados que não envolvem transferência de tecnologia ou seja, apenas dependem, para a sua execução, de certo conhecimento próprio e específico detido por seu prestador.

No caso dos autos, observa-se que a maior parte dos serviços prestados pela STAHL BV à Contribuinte se inserem na definição de "serviços técnicos especializados", isto é, sem transferência de tecnologia, por tratar-se de assessoria nas áreas de venda, de marketing e segurança do trabalho, consoante quadro apresentado no recurso voluntário, abaixo reproduzido:

Nome do Prestador	Cargo	Serviço Prestado	Produto Beneficiado	Valor
José Maria Baucells Dieter Wehner Cyprian Muschamba Meryyn Alcock Remon Hagestein Jack Coomans Aldo Urbina Bill Boyko John Shoemans Lawrence Irwin Mike Tomkin	Técnicos Sêniores, em laboratório, de Couro e de Couro <i>Permuthane</i> .	Visita em clientes, para verificar quais suas necessidades e expectativas, compreendendo e aplicando-as aos produtos industrializados pela RECORRENTE e, com isso, identificar quais as melhores combinações de adesivos e químicos utilizados em seu processo produtivo específico.	Todos os produtos da RECORRENTE.	
Frank Policky	Vice-Presidente do Grupo STAHL	Consultoria na área comercial: orientação à gerência local acerca da melhor forma como se relacionar com clientes e como assessorá-los da forma mais eficaz.	Todos os produtos da RECORRENTE	Ano-calendário de 2003: 4.500,00 Euros.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/09/2001

Autenticado digitalmente em 29/11/2012 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 20/12/2012 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 04/12/2012 por FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR, Assinado digitalmente em 29/11/2012 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA
Impresso em 07/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 11065.002229/2006-44
Acórdão n.º 1402-001.129

S1-C4T2
Fl. 1.027

Jordi Angrill	Vice-Presidente de RH	Consultoria nas áreas de RH e desenvolvimento de pessoas: assessorar a RECORRENTE na contratação de pessoas e assegurar que os sistemas de gestão estavam sendo utilizados pela gerência local.	Todos os produtos da RECORRENTE	Ano-calendário de 2002: 28.000,00 euros; Ano-calendário de 2003: 12.810,00 euros. Ano-calendário de 2004: 34.200,00 euros (Jordi Angrill).
Will Vaskovich	Presidente de CEO			
Peter Jessop	Gerente de Relacionamento de Couro	Consultoria comercial e de marketing: assegurar que o planejamento estratégico técnico e de vendas relacionado ao produto couro estavam sendo seguidos pela RECORRENTE.	Produtos relacionados ao couro.	Ano-calendário de 2002: 36.250,00 euros; Ano-calendário de 2003: 24.000,00 euros; e Ano-calendário de 2004: 15.200,00 euros.
John Bouchard	Permuthane Global Business Director	Consultoria comercial: assessoria direta nas instalações dos clientes, para viabilizar a comercialização dos produtos da RECORRENTE; e consultoria de marketing: assessoria aos clientes e gerentes da RECORRENTE sobre as novas tendências de mercado no que se refere à moda e à estética.	Produto Permuthane.	Ano-calendário de 2003: 19.500,00 euros.

Michael Vaskovich	Chairman	Consultoria comercial: assessorar na elaboração e implementação do plano de vendas e orientar a equipe de vendas da RECORRENTE em sua execução.	Todos os produtos da RECORRENTE	Ano-calendário de 2004: 17.750,00 euros.
Milt Burka	Gerente de Vendas de Couro			
Álvaro Vaqueiro	Chairman Américas	Consultoria comercial: assegurar a aplicação dos sistemas de gestão pela RECORRENTE, bem como verificar o cumprimento do planejamento estratégico de vendas.	Todos os produtos da RECORRENTE	Ano-calendário de 2004: 29.650,00 euros.
Louis Bienfait	Controller STAHL HOLDINGS	Consultoria comercial: assegurar a aplicação dos sistemas de gestão pela RECORRENTE.	Todos os produtos da RECORRENTE	Ano-calendário de 2004: 29.650,00 euros.
Armando Abrego	Segurança do Trabalho	Consultoria em segurança do trabalho: assegurar que os níveis de segurança necessários à execução das atividades da RECORRENTE estavam sendo observados.	Todos os produtos da RECORRENTE	Ano-calendário de 2004: 29.650,00 euros.
Ken Readman	Consultor de Segurança			

Da leitura dos quadros acima, constata-se que os serviços acima descritos, constata-se que os serviços são de consultoria, que evidentemente não envolvem mesmo transferência de tecnologia, tanto assim não são serviços registráveis no INPI, tal qual se extrai do sítio do órgão na internet (http://www.inpi.gov.br/menu-esquerdo/contrato/pasta_oquee/serv.dispensados_html):

Formei pleno convencimento da veracidade dessas alegações em face dos contratos, relatórios de viagens e visitas, bem como comprovantes de despesas anexados pela RECORRENTE em sua impugnação, às fls. 718 e seguintes.

Convenci, também, que essas despesas com serviços técnico; sem transferência de tecnologia, bem como todos os demais decorrentes da prestação dos serviços, tais como hospedagens, viagens, alimentação etc. dos consultores, atendem aos preceitos de dedutibilidade do artigo 299 do RIR/99. Logo, também sobre esse aspecto não deve prevalecer a glosa.

Portanto, nessa parte cumpre dar provimento ao recurso.

No que tange aos serviços com transferência de tecnologia, também cabe razão à recorrente, isso porque foram cumpridos os requisitos dos artigos 354 e 355 do RIR/99.

Tratam-se dos serviços discriminados no quadro abaixo reproduzido:

Nome do Prestador	Cargo	Serviço Prestado	Valor
Jan Nienhof	Dirêtor de Engenharia	Assegurar que os procedimentos adotados pela RECORRENTE estão de acordo com os padrões globais do grupo STAHL, assim como implementar novos equipamentos adquiridos.	Ano-calendário de 2003: 10.980,00 euros (Jan Nienhof)
Ramon Carula	Dirêtor de Engenharia		
Bob Johnson	Dirêtor de Engenharia		
Rogier Van Duin	Pesquisa e Tecnologia		
Leo Van de Heijden	Pesquisa e Tecnologia		
Peter Koczur	Gerente de Operações	Coordenar o desenvolvimento dos procedimentos de manufatura, com o objetivo de conseguir o máximo de produção e distribuição de produtos.	Ano-calendário de 2004: 15.200,00 Euros.

Aduz a recorrente que se trata de serviços destinados à introdução de processo especial de produção, relativo aos produtos das linhas *Permuthane* e *Leather Finish* que até o ano de 2001 eram importados e, a partir daí, começou a produzi-los no Brasil.

A recorrente demonstra isso através do quadro comparativo dos contratos de serviços técnicos de 1999/2003 e 2004/2008, que reproduzo do recurso voluntário:

Pessoal Técnico Envolvido	Contrato (2004 a 2008)	Contrato (1999 a 2003)
Técnico de laboratório para aplicação em couro	Sim	Sim
Técnico Sênior de Couro	Sim	Sim
Técnico Sênior de <i>Permuthane</i>	Sim	Não
Técnico de Laboratório para aplicação em <i>Permuthane</i>	Sim	Não
Engenheiro de Processos	Sim	Sim
Expert em Engenharia de Projetos & Planejamento de Capital	Sim	Não
Expert em Marketing e Desenvolvimento	Sim	Não
Gerente de Vendas	Sim	Sim
Expert em Recursos Humanos e de Pessoal	Sim	Não
Expert em Tecnologia da Informação	Sim	Não
Controler/Gerente de Sistemas	Sim	Sim

Esclarece a recorrente (fls. 991 e seguintes):

47. Não bastassem todas essas informações, a RECORRENTE ainda descreveu a forma como se deu a fabricação/introdução dos produtos das linhas Permuthane e Leader Finish no Brasil. Vejamos!

11.1 - Do caso "PERMUTHANE"

48. Até o ano de 2001, toda a demanda local da linha Permuthane, produtos utilizados em superfícies sintéticas, era suprida mediante a importação desses produtos junto à controladora STAHL BV.

49. Apenas a partir de 2002, com a decisão do Grupo de diversificar suas atividades no Brasil, a RECORRENTE passou a requerer, com mais frequência e intensidade, os serviços de profissionais especializados em Permuthane.

50. Observe-se que, até então, a RECORRENTE não fabricava esse produto, de modo que não poderia adquirir qualquer tecnologia a ele relacionada antes dessa data.

51. Desse modo, a partir de 2002, a RECORRENTE passou a necessitar dos serviços dos técnicos da STAHL BV, seja para realizar a intermediação com seus clientes, seja para adequar os equipamentos e processos industriais.

52. Outra forma de se demonstrar que a linha Permuthane passou a ser produzida pela RECORRENTE em 2002 decorre do crescimento exponencial verificado nas vendas desses produtos a partir desse ano.

11.2 - Do segmento "Leather Finish"

54. Até o ano de 2001, a IMPUGNANTE dedicava-se única e exclusivamente ao mercado curtumeiro, que atendia o setor calçadista. Contudo, com o passar dos anos, o referido setor passou a ser atendido por quase toda a indústria química, de sorte que os produtos industrializados até então pela RECORRENTE perderam valor agregado, tornando-se quase uma "commodity".

55. Diante disso, a RECORRENTE passou a focar suas atenções no mercado de estofamentos, destinado às indústrias moveleira e automobilística, momento a partir do qual passou a necessitar de técnicos especializados nesse segmento, para dar suporte aos seus clientes do Brasil e do Mercosul.

56. Portanto, no presente caso, conforme demonstrou a RECORRENTE, é perfeitamente possível individualizar os processos e produtos beneficiados com a tecnologia oriunda da mão de obra fornecida pela controladora STAHL BV, bem como a data em que tais produtos passaram a ser fabricados no Brasil, de sorte que a contagem do prazo de cinco anos, prevista no art. 354, §1º, do RIR/99, deve ocorrer a partir da aquisição dessa nova tecnologia, isto é, 2002.

11.3 - Do registro dos contratos COM transferência de tecnologia no INPI.

57. Desde já esclarece a RECORRENTE, que relativamente aos contratos que envolveram transferência de tecnologia - citados no tópico II desta peça defensiva -, houve o respectivo registro no INPI, conforme exigência contida no art. 355, §3º, do RIR/99, a saber: (...)

58. Aliás, o próprio acórdão recorrido reconhece que houve o respectivo registro. Vejamos:

"O INPI entendeu, exceto um pequena parcela dos serviços, que há transferência de tecnologia e, por isso, efetuou o registro dos referidos contratos (...). Resta então, para fins de se admitir a dedução como despesas

operacionais dos serviços registrados pelo INPI, identificar se esses serviços acarretaram na introdução de novo processo especial de produção, que é a única hipótese de dedutibilidade admitida pelo §1º do art. 354 do RIR/99 que resta, uma vez que já transcorreu prazo superior a dez primeiros anos de funcionamento da empresa no Brasil."

59. Ademais, a jurisprudência reiterada desse Conselho tem sido no sentido de que a averbação do contrato no INPI implica presunção da efetividade e necessidade. Nesse sentido, o voto da Relatora SANDRA MARIA FARONI no acórdão nº 01-93.803 (Processo nº 10865.000114/00-15), a saber:

(...)

60. Como se vê, considerando que a matéria é de reconhecida complexidade técnica, nada mais justo que deferir sua apreciação a órgão técnico especializado, como é o INPI, de modo que a Receita Federal, nesses casos, constitui apenas um "terceiro" na relação entre INPI e o contribuinte.

61. O que se observa, no caso em tela, é que o acórdão recorrido, a todo custo, tenta criar obstáculos à dedutibilidade de despesas previstas no §3º do art. 355 do RIR/99, já que, após admitir, expressamente, que houve o respectivo registro dos contratos no INPI, negou o direito à RECORRENTE por entender que não restou comprovada a data em se iniciou o novo processo especial de produção em relação aos produtos das linhas Permuthane e Leather Finish.

62. Ora, conforme exaustivamente debatido em sua de 3a, a RECORRENTE informou que ambos os produtos das linhas i armuthane e Leather - passaram a ser fabricados por ela a h ae 2002, o que foi devidamente comprovado pela entrega à "s^alização de arquivos magnéticos (CDs) contendo todas as: «formações solicitadas no pedido de diligência, a partir do ano de 2000.

63. E conforme demonstrar-se-à a seguir, a RECORRENTE não tem obrigação de prestar quaisquer informações relativamente a período anterior a 2000, em razão da ocorrência da decadência do direito do Fisco à constituição do crédito tributário.

(...)"

Compulsei os autos tendo constado a veracidade e pertinência das alegações da recorrente, consoante doc. às fls. 706-717 dos autos, pelo que merecem ser acolhidas.

Por fim, cumpre registrar que não se questiona nos autos a efetividade e o pagamento de todas as despesas glosadas, objeto do recurso e apreciadas neste acórdão. A discussão limitou-se à dedutibilidade para fins de apuração do IRPJ e CSLL, que ora é acatada.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido dar provimento ao recurso voluntário, para cancelar as respectivas parcelas da exigência objeto do litígio.

É este o voto condutor do presente acórdão.

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Redator Designado.