



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11543.007847/99-17
Recurso nº : 144.020
Matéria : IRPJ - EX(s): 1995, 1997
Recorrente : CAPIX COMÉRCIO DE ALIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I
Sessão de : 08 de dezembro de 2006
Acórdão nº : 103-22.841

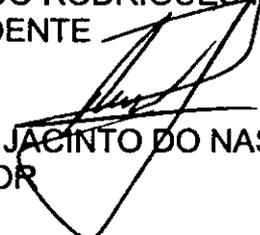
FRANQUIA - DESPESAS COM ROYALTIES - DEDUTIBILIDADE - As despesas com royalties são dedutíveis na apuração do lucro real sujeito ao imposto de renda, porque necessárias à manutenção da franquia.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CAPIX COMÉRCIO DE ALIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.

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


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


PAULO JACINTO DO NASCIMENTO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 .IAN 2007

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MARCIO MACHADO CALDEIRA, FLÁVIO FRANCO CORREA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO E LEONARDO DE ANDRADE COUTO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11543.007847/99-17
Acórdão nº : 103-22.841

Recurso nº : 144.020
Recorrente : CAPIX COMÉRCIO DE ALIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

Aos 05/11/1999, se deu ciência à contribuinte acima identificada do auto de infração de fls. 46/64, relativo ao IRPJ dos anos-calendário de 1994, 1996, 1997 e 1998, consubstanciando exigência de imposto no ano de 1996 e redução do prejuízo fiscal declarado nos demais anos, em razão das seguintes irregularidades:

- dedução do lucro líquido de valor referente a royalties pagos à franqueadora acima do limite permitido pela legislação tributária, e,
- dedução de despesas não necessárias à atividade da fonte produtora, correspondentes à contribuição para o PIS e à COFINS devidas pela franqueadora.

Ao impugnar o lançamento, a autuada argüiu, em síntese, que:

- a decadência atingiu os créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos antes de 31/10/1994;
- resposta as despesas com a contribuição para o PIS e para a COFINS incidentes sobre os royalties pagos à franqueadora por obrigação contratual, pelo que não constituem liberalidade, sendo absolutamente necessárias à sua atividade;
- no presente caso, que é de franquia da marca MC DONALD'S, o percentual dedutível dos royalties pagos é de 4%, previsto para produtos alimentares;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11543.007847/99-17
Acórdão nº : 103-22.841

- como a retificação de prejuízos fiscais se deveu ao lançamento impugnado, improcedendo este, nada haverá a retificar;
- reconhecido o período decaído, o prejuízo fiscal existente é bastante para compensar a matéria tributável no período de 01/10/96 a 31/12/96, nada restando a ser pago.

A primeira instância de julgamento, por maioria de votos, deu pela procedência do lançamento em decisão assim ementada:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ
Exercício: 1995, 1997*

Ementa: DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de modo que o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a existência do dolo, fraude ou simulação. A incidência da regra pressupõe a hipótese que haja por parte do contribuinte a antecipação do pagamento do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, situação em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no art. 173, inciso I, do CTN.

DESPESAS COM ROYALTIES PELO USO DE MARCA. DEDUTIBILIDADE. LIMITE PERCENTUAL. As despesas com royalties pelo uso de marcas de indústria e comércio, quando o uso da marca ou nome não seja decorrente da utilização de patente, processo ou fórmula de fabricação, têm sua dedutibilidade limitada a 1%, consoante determinação da Portaria nº 436/1958.

DESPESAS TRIBUTÁRIAS ASSUMIDAS EM CONTRATO DE FRANQUIA. PAGAMENTOS DE CONTRIBUIÇÕES EM NOME DA FRANQUADORA. São indedutíveis os pagamentos efetuados a título de royalties que exceder o percentual permitido pela legislação tributária, mesmo que estejam previstos em contrato.

Lançamento Procedente.*

Dessa decisão recorreu a contribuinte, alegando, em resumo, que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11543.007847/99-17
Acórdão nº : 103-22.841

- não deve haver limite percentual para a dedutibilidade de despesas incorridas com o pagamento de royalties, no caso de franquia;
- o reembolso dos valores dos tributos incidentes sobre os royalties pagos à MC DONALD'S decorre de imposição contratual, pelo que tais despesas devem ser tidas como necessárias.

Atestada pela autoridade preparadora a existência do arrolamento de bens, veio o recurso a este Conselho.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11543.007847/99-17
Acórdão nº : 103-22.841

VOTO

Conselheiro PAULO JACINTO DO NASCIMENTO - Relator

Atendidos que estão os requisitos de admissibilidade, o recurso merece ser conhecido.

Ao disciplinar a tributação de contratos cujo objeto fosse a exploração de patentes do uso de marcas e dos serviços que envolvessem transferência de tecnologia, o art. 74 da Lei nº 3.470/58 limitou as despesas operacionais com royalties ao percentual máximo de 5% da receita líquida das vendas do produto fabricado ou vendido e conferiu competência ao Ministro da Fazenda para estabelecer os percentuais admitidos para a dedução, segundo o grau de essencialidade dos produtos ou atividades.

Com base nesse dispositivo, foi editada a Portaria nº 436/58, que estabeleceu o limite de 1% para a dedutibilidade dos "royalties" pagos pelo uso de marcas de indústria e comércio, ou nome comercial, em qualquer tipo de produção ou atividade, quando o uso da marca ou nome não seja decorrente da utilização de patente, processo ou fórmula de fabricação.

Foi nessas normas, transportadas para o art. 294 do RIR/94, que se embasou a autuação.

Ocorre que, dispondo sobre a franquia, negócio jurídico complexo que envolve, além da licença para o uso da marca, envolve inúmeras relações obrigacionais de cessão de direitos, de prestação de serviços, de compra e venda, de apoio logístico, de estudo de mercado, de distribuição, de controle de qualidade, de controle de fornecedores, de qualificação de mão de obra e tantas outras, veio à luz a Lei nº 8.955/94, que a conceituou como "o sistema pelo qual um franqueador cede ao franqueado o direito de uso de marca ou patente, associado ao direito de distribuição exclusiva ou semi-exclusiva de produtos ou serviços e, eventualmente, também ad



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11543.007847/99-17
Acórdão nº : 103-22.841

direito de uso da tecnologia de implantação e administração do negócio ou sistema operacional desenvolvidos ou detidos pelo franquador”, e, no seu art. 3º, VII, “a”, definiu royalties como “a remuneração periódica pelo uso do sistema, da marca ou em troca de serviços efetivamente prestados pelo franqueador ou franqueado”.

Do Projeto de Lei nº 318/91, que deu origem à citada Lei nº 8.955/94, constava o art. 5º, que foi vetado pelo Presidente da República, com a seguinte redação:

“Art. 5º. As despesas de ‘royalties’, de publicidade, de aluguel de marca, de utilização pelo uso de marca, de sistema de ‘know how’ e quaisquer outras pagas periodicamente ao franqueador serão consideradas despesa operacional dedutível para fins de apuração do lucro real do franqueado ou de empresa que o franqueado constitua para operar a franquia, observado o disposto no art. 71 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, e legislação superveniente”.

Por sua vez, assim dispõe o referido art. 71 da Lei nº 4.506/64:

“Art. 71. A dedução de despesa com aluguéis ou royalties, para efeito 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;”*

As razões de veto do Presidente da República ao art. 5º, do Projeto de Lei foram as seguintes:

“Objetiva o art. 5º regular em que situações as despesas realizadas pelas empresas franqueadas com ‘royalties’, publicidade, aluguel de marca, e outras, são dedutíveis na apuração do lucro real.

A legislação do imposto de renda dispõe que são dedutíveis na apuração do referido lucro as despesas necessárias, pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

Particularmente, o art. 71 da Lei nº 9.506/64 regula em que situações as despesas com ‘royalties’ e aluguel são admitidas como dedutíveis na apuração do lucro real.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11543.007847/99-17
Acórdão nº : 103-22.841

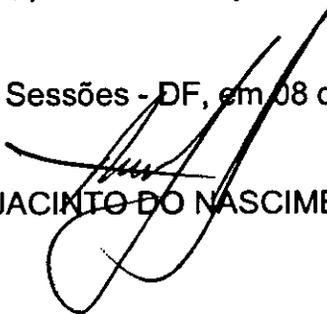
Como se observa, a matéria de que trata o art. 5º do projeto de lei já se encontra albergada pela legislação do imposto de renda, sendo, ele, portanto, desnecessário, razão pela qual se impõe o seu veto”.

Vê-se, assim, que a justificativa para o veto presidencial ao citado artigo, que reafirmava a autorização para a dedutibilidade integral dos pagamentos efetuados pelo franqueado ao franqueador em contraprestação ao sistema de franquia, se fundou nas disposições do art. 71 da Lei nº 4.506/64 que, como visto, não impõe qualquer limite à dedutibilidade das despesas com “royalties”, desde que necessárias para a manutenção da posse, uso ou fruição do bem ou direito que produz o rendimento, derogando, dessa forma, as disposições contrárias do art. 74 da Lei nº 3.470/58.

Sendo, no caso, as despesas de royalties, nelas incluídas as suportadas pela recorrente por força de contrato, relativas ao PIS e à COFINS incidentes sobre os pagamentos feitos à franqueadora, necessárias à manutenção da franquia que produz o rendimento, podem ser deduzidas integralmente.

Por tais razões, voto no sentido de dar provimento ao recurso, considerando prejudicada, por falta de objeto, a preliminar de decadência.

Sala das Sessões - DF, em 08 de dezembro de 2006


PAULO JACINTO DO NASCIMENTO