



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 12448.726882/2013-90
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-010.263 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 14 de dezembro de 2021
Recorrente CGG DO BRASIL PARTICIPAÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Período de apuração: 29/05/2009 a 20/10/2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. DESATENDIMENTO DE PRESSUPOSTO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci (relator), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Marcelo Milton da Silva Risso e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que conheceram. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pelo sujeito passivo em face do acórdão de recurso voluntário 2301-005.520, que foi complementado pelo acórdão de embargos de declaração 2301-006.337, e que foi parcialmente admitido após o acolhimento parcial de agravo interposto pelo sujeito passivo, para que seja rediscutida a seguinte matéria: aplicação da Convenção para Evitar a Bitributação da Renda celebrada entre Brasil e França - se serviços

técnicos ou científicos se classificam como royalties. Seguem as ementas e os registros das decisões nos pontos que interessam:

Ementa e decisão do Acórdão de Recurso Voluntário

PLATAFORMAS. NATUREZA DE EMBARCAÇÕES

As plataformas (fixas ou flutuantes) devem ser consideradas como embarcações. Natureza foi conferida aos navios sonda na Solução de Consulta COSIT nº 225/2014 e às plataformas semissubmersíveis na Solução de Consulta COSIT nº 12/2015.

REMESSA AO EXTERIOR. IRRF. ALÍQUOTA ZERO. CONTRATO COMPLEXO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS TÉCNICOS COM AFRETAMENTO.

É zero a alíquota de IRRF sobre remessa paga pagamento do afretamento de embarcações, quanto autorizado pela autoridade competente. O afretamento é a contratação de embarcação para transporte. O contrato de prestação de serviços de prospecção de dados sísmicos, ainda que haja o emprego de equipamentos náuticos ou embarcações científicas, não caracteriza afretamento por não ter por objeto o transporte de pessoas ou cargas.

REMESSA AO EXTERIOR. CONVENÇÃO ENTRE BRASIL E FRANÇA PARA EVITAR DUPLA TRIBUTAÇÃO. PAGAMENTO POR SERVIÇOS CIENTÍFICOS PRESTADOS. ROYALTIES. INCIDÊNCIA DO IRRF.

Os pagamentos pelo uso de equipamento industrial, comercial ou científico e por informações concernentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico caracteriza *royalties*, nos termos da Convenção para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos celebrada entre o Brasil e a França. A Convenção autoriza a incidência do IRRF sobre o pagamento de *royalties*. Não há dupla tributação quando o valor do imposto retido no Brasil pode ser compensado com o imposto devido na França.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário; vencidos os conselheiros Marcelo Freitas de Souza Costa (relator), o qual reajustou seu voto proferido na sessão de 07/2018 para dar provimento ao recurso voluntário, Wesley Rocha, Alexandre Evaristo Pinto e Juliana Marteli Fais Feriato. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro João Maurício Vital. manifestou interesse de apresentar declaração de voto o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto.

Ementa e decisão do Acórdão de Embargos de Declaração

EMBARGOS. OMISSÃO.

Cabem embargos de declaração para sanar omissão no julgado. Compete ao embargante apontar a omissão. Não há omissão se o colegiado se pronuncia sobre a matéria sob fundamento divergente dos apresentados pelo recorrente.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não admitir os embargos, vencidos os conselheiros Antônio Sávio Nastureles, Wesley Rocha e Cleber Ferreira Nunes Leite que o admitiram.

O contribuinte foi autuado para a cobrança de IRRF incidente sobre a remuneração de serviços técnicos especializados prestados por residentes ou domiciliados no exterior. A autoridade autuante entendeu que a contribuinte contratou com não residente no Brasil serviços de aquisição e processamento de dados sísmicos autorizados pela ANP, cujos contratos foram acordados com a empresa CGGVS França, tendo, indevidamente, incluído parte dessa prestação de serviço como afretamento – afretamento sujeito à alíquota zero.

A decisão recorrida basicamente entendeu que a expressão “*lucros das empresas*” contida no Artigo VII da Convenção Brasil/França corresponde ao lucro definido na legislação societária, de modo que as remessas efetuadas pela contribuinte não se enquadrariam no referido artigo, mas sim no Artigo XII, que trata de royalties. Ainda segundo a decisão recorrida, “*a contratante, empresa brasileira, contratou a empresa estrangeira para fazer levantamentos geofísicos e lhe fornecer, sob o manto do sigilo, os dados e informações obtidos. Para isso, a contratada usaria seus próprios equipamentos científicos e pessoal especializado*”, o que se enquadraria no Artigo XII.

Em seu recurso especial, o sujeito passivo basicamente alega que:

- conforme paradigmas acórdãos 2202-003.063 e 2202-003.114, o conceito de lucro constante do art. 7º dos tratados, incluindo, expressamente, o Tratado Brasil-França, compreende os rendimentos da prestação de serviços técnicos, ressalvadas somente as hipóteses em que os Protocolos anexos aos tratados promovam a equiparação dos rendimentos de assistência técnica e de serviços técnicos a royalties

A Fazenda Nacional foi intimada do acórdão de recurso voluntário, do recurso especial, de seu exame de admissibilidade e do despacho em agravo, e apresentou contrarrazões, nas quais em síntese pediu a inadmissibilidade do recurso, ou, subsidiariamente, o seu desprovimento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

1 Conhecimento

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68 do Anexo II do Regimento Interno do CARF), e a recorrente demonstrou a existência de legislação tributária interpretada de forma divergente (art. 67, § 1º, do Regimento), de forma que o apelo deve ser conhecido.

No mais, os autos foram sorteados no âmbito desta 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), diante do exposto na Portaria 22564/20:

Art. 1º Estender, temporariamente, à 2ª (segunda) Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, a competência para processar e julgar os recursos que versem sobre as matérias da 1ª (primeira) Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF constantes no Anexo Único desta Portaria.

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se, exclusivamente, aos processos ainda não distribuídos às Turmas da CSRF.

[...]

ANEXO ÚNICO

MATÉRIAS CUJA COMPETÊNCIA É ESTENDIDA À 2ª TURMA DA CSRF

[...]

Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF

[...]

Sobre a alegada inadmissibilidade do recurso do sujeito passivo, equivocou-se a Fazenda Nacional.

Isso porque, ao contrário do alegado em contrarrazões, o julgamento deste recurso prescinde do reexame de cláusulas contratuais e, além disso, a similitude fático-jurídica entre o acórdão recorrido e o paradigma está bem exposta à efl. 2922 do Despacho em Agravo:

Nos dois casos se discute o enquadramento de remessas de pagamentos decorrentes de contratos de prestação de serviços nas disposições de Convenções para Evitar a Dupla Tributação que seguem o modelo da OCDE. Vale assinalar que o primeiro paradigma, além da convenção com a França (como no caso presente) envolve convenções com outros países, ao passo que o segundo envolve somente a convenção com a França. A destacar, ainda, que nesse primeiro paradigma o objeto dos contratos se assemelha ao do caso presente, envolvendo a prospecção e exploração de petróleo, tendo-se, inclusive, afastado a bipartição afretamento x serviços, como no acórdão recorrido.

No mais, enquanto que no acórdão recorrido se decidiu que as remessas foram feitas a título de royalties, nos paradigmas se decidiu que as remessas teriam sido a título de pagamentos de lucros das empresas. Veja-se, ainda, que o acórdão recorrido, diferentemente dos paradigmas, deu interpretação restritiva ao Artigo VII da Convenção Brasil/França, fazendo-o nos seguintes termos:

O lucro pode ser definido, de forma simplificada, como sendo o resultado positivo aferido a partir do confronto entre as receitas, as despesas e os custos. Portanto, os valores remetidos ao exterior para remunerar os serviços prestados nos termos contratados somente poderiam ser considerados como lucro se houvessem sido precedidos de apuração do resultado da operação, nos termos do art. 187, § 1º, da Lei nº 6.404, de 1976. Desse modo, não podem ser aplicadas as disposições do Artigo VII da Convenção às remessas de que tratam os autos, já que lucro não são, senão o pagamento pelos serviços contratados.

Logo, conheço do apelo nobre da contribuinte.

2 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso especial do sujeito passivo.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

Voto Vencedor

Mário Pereira de Pinho Filho – Redator Designado

Não obstante as razões suscitadas no voto do Ilustre Relator, delas divirjo por entender que inexistente divergência entre as decisões postas a comparação, necessária ao conhecimento do apelo recursal.

A matéria devolvida à apreciação deste Colegiado cinge-se ao enquadramento das remessas ao exterior a título de prestação de serviços no tratado Brasil-França.

Convém mencionar que, de acordo com o art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, o recurso especial é cabível nas situações em que, diante de contextos fáticos semelhantes, e em face do mesmo arcabouço jurídico-normativo, são adotadas decisões divergentes por diferentes colegiados que integram a estrutura deste Órgão de Julgamento Administrativo.

Ocorre que comparando-se as decisões recorrida e paradigmas, não se vislumbra a similitude fática necessária ao estabelecimento do dissenso interpretativo.

O presente lançamento é decorrente de remessas ao exterior em virtude de contrato de prestação de serviços à Recorrente por empresa estrangeira.

Em que pese os argumentos suscitados no curso do processo administrativo pelo Sujeito Passivo, de que os valores objetos do lançamento, não tributados pelo Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, seriam decorrentes de contratos de afretamento, o Colegiado Recorrido entendeu, a partir do exame dos termos contratuais, que, em verdade, os serviços efetivamente prestados pela contratada caracterizam-se como levantamento sísmico e que a distinção do preço contratado nas rubricas “afretamento” e “serviços” não passou de uma tentativa de dar, a parcela vultosa do preço, um tratamento tributário privilegiado, não amparado na legislação de regência.

Com base no pressuposto de que se estava diante de contrato de prestação de serviço, o redator do voto vencedor do julgado desafiado depreendeu que os valores remetidos à contratada no exterior não se enquadravam no conceito de lucro, mas sim de *royalties* e, a partir dessa constatação, concluiu ser devido o IRRF, conforme previsto na legislação pátria e na alínea “c” do item 2 do Artigo XII da própria Convenção para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento, concluída entre o Brasil e a França em Brasília, a 10 de setembro de 1971, aprovada pelo Decreto Legislativo nº 87, de 27 de novembro de 1971. Vejamos:

Aqui, coadunado com a afirmação do relator de que se aplica o disposto na Convenção para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento, concluída entre o Brasil e a França em Brasília, a 10 de setembro de 1971, e aprovada pelo Decreto Legislativo nº 87, de 27 de novembro de 1971, que adiante será referida apenas por Convenção.

Pois bem, segundo o relator, o pagamento dos serviços prestados pela empresa estrangeira se enquadraria na definição de lucro de empresas, nos termos do Artigo VII da Convenção. Neste ponto, divirjo.

A Convenção estabelece, no Artigo III, item 2, que as definições que não estejam nela contidas terão o significado que lhe atribuir a legislação do Estado Contratante. Ora, a Convenção não traz clara definição de lucro das empresas, razão pela qual o conceito deve derivar do que a legislação pátria estabelece (e não da convenção-modelo da OCDE, como alegou a recorrente). E esse conceito está no art. 191, combinado com os arts. 187, 189 e 190, todos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

O lucro pode ser definido, de forma simplificada, como sendo o resultado positivo aferido a partir do confronto entre as receitas, as despesas e os custos. Portanto, os valores remetidos ao exterior para remunerar os serviços prestados nos termos contratados somente poderiam ser considerados como lucro se houvessem sido precedidos de apuração do resultado da operação, nos termos do art. 187, § 1º, da Lei nº 6.404, de 1976. Desse modo, não podem ser aplicadas as disposições do Artigo VII da Convenção às remessas de que tratam os autos, já que lucro não são, senão o pagamento pelos serviços contratados.

Por outro lado, a Convenção estabelece o peculiar conceito de royalties a ser observado pelos Estados Contratantes. Esse conceito está no Artigo XII, item 3, e inclui, dentre outras modalidades de remunerações, os pagamentos pelo uso ou pela concessão do uso de equipamento industrial, comercial ou científico e por informações concernentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.

Como bem asseverado pelo relator e pela recorrente, o objeto do contrato é a execução de serviços técnicos especializados de prospecção sísmica marítima. Com efeito, ao analisar as cláusulas contratuais (e-fls. 80 a 91) observa-se que a contratante, empresa brasileira, contratou a empresa estrangeira para fazer levantamentos geofísicos e lhe

fornecer, sob o manto do sigilo, os dados e informações obtidos. Para isso, a contratada usaria seus próprios equipamentos científicos e pessoal especializado.

Esse objeto contratual subsume-se exatamente ao conceito de *royalties* descrito no Artigo XII, item 3, da Convenção.

Ora, a própria Convenção assegura a tributação de *royalties* pelo Estado Contratante até o limite de 15%, exatamente a alíquota aplicada no lançamento em análise:

[...]

Ademais, não há que se falar em dupla tributação, como asseverou a recorrente, porque a própria Convenção prevê, no item 2, alínea c, do Artigo XXII, que o imposto pago no Brasil seja creditado na França:

[...]

Portanto, percebo que a tributação levada a efeito no presente processo não exorbitou ou contrariou o que consta da Convenção.

O primeiro paradigma, Acórdão n.º 2202-003.063, também envolve a discussão sobre a bipartição de contratos de afretamento vinculados a contratos de prestação de serviços, mas, nesse caso, diferentemente do verificado na decisão recorrida, tinha-se serviços técnicos de pesquisa e exploração de petróleo e gás.

Ocorre que, não obstante as considerações veiculadas nesse paradigma acerca do que pode ser considerado lucros ou *royalties* no caso de empresas residentes em países com os quais o Brasil tenha firmado tratados internacionais para evitar a dupla tributação, essa decisão, em momento algum, estabeleceu a premissa de que todo e qualquer tipo de rendimento decorrente de serviços prestados por empresas estrangeiras deveria ser classificado como lucros.

Extraí-se dos fundamentos do julgado em comento que “os rendimentos auferidos pela prestação de serviços técnicos ou de assistência técnica ***podem ser classificados como lucros das empresas*** (artigo 7º dos Tratados), desde que afastadas as hipóteses de enquadramento em rendimentos equiparáveis a *royalties* (artigo 12 dos Tratados) ou rendimentos decorrentes de serviços profissionais independentes (artigo 14 dos Tratados)”.

De outra parte, não se pode concluir que a situação retratada nesse paradigma seja semelhantes à referida na decisão recorrida, sobretudo porque os serviços contratados em cada um dos casos são notadamente distintos.

Veja-se que se a turma prolatora do paradigma estivesse diante dos contratos avaliados nos presentes autos, antes de ultimar que os rendimentos provenientes dos serviços ali referidos tratar-se-iam de lucros, tributados na forma do artigo 7º do Modelo do Convenção OCDE, precisaria verificar, com base nas características desses serviços e na sua forma de prestação, se os valores resultantes de aludidos contratos estariam ou não enquadrados na hipótese prevista no artigo 12 da Convenção Modelo (rendimentos equiparáveis a *royalties*). Significa dizer que, dadas as diferenças fáticas entre as circunstâncias avaliadas nos julgados postos a comparação, não é possível afirmar que Colegiado Paradigmático decidiria de modo semelhante, caso se deparasse com a situação descrita na decisão recorrida, de modo a classificar os rendimentos derivados da prestação de serviços como lucros.

Em vista disso, em relação ao primeiro paradigma, não se verifica a similitude fática necessária ao reconhecimento da divergência suscitada.

O mesmo se pode afirmar em relação ao segundo paradigma, Acórdão n.º 2202-003.114, pois nesse caso, os serviços contratados eram de administração em geral, comunicações, vendas e marketing, administração de programa, contabilidade, controle e

impostos, tesouraria, questões legais, seguro, imóveis, administração do sistema da informação, recursos humanos, administração da organização de compras, compra de itens relacionados à produção e não ligados à produção, auxílio no processo de fabricação e assessoria para melhoria da qualidade. Diga-se de passagem que o objeto contratual detalhado nesse segundo paradigma em nada se assemelha com os serviços de levantamento sísmico mencionados na decisão recorrida.

Em vista disso, cabem aqui as mesmas considerações feitas acima em relação ao primeiro paradigma, no tocante à impossibilidade de se determinar o posicionamento do colegiado prolator do aresto paradigmático em vista dos contratos objeto do presente processo, se consideraria seus frutos como lucros ou *royalties*.

Por fim, mas não menos importante, insta salientar que os julgados cotejados referem-se a lançamentos de IRRF efetuados em virtude de remessas ao exterior, decorrentes de contratos de prestação de serviços, consoante previsto na alínea “a” do inciso II do art. 685 do RIR/1999, de conformidade com os excertos destacados abaixo:

Acórdão Recorrido

Logo, o lançamento visa a constituição do crédito tributário do IRRF, com a aplicação da alíquota de 15% sobre as remessas ao exterior, com base no artigos 682, 685, inciso II, alínea “a”, 785, todos do RIR/99.

Acórdão Paradigma nº 2202-003.063

PAÍSES SIGNATÁRIOS DE TRATADOS INTERNACIONAIS PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO. ARTIGO 12 DA CONVENÇÃO E PROTOCOLOS ADICIONAIS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EQUIPARADA A *ROYALTIES*. TRIBUTAÇÃO NA FONTE.

As remessas decorrentes de contratos de prestação de assistência técnica e de serviços técnicos sem transferência de tecnologia sujeitam-se à tributação de acordo com o art. 685, inciso II, alínea “a”, do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99).

Acórdão Paradigma nº 2202-003.114

No presente caso, portanto, as remessas decorrentes de contratos de prestação de assistência técnica e de serviços técnicos sem transferência de tecnologia sujeitam-se à tributação de acordo com o art. 685, inciso II, alínea a, do Decreto nº 3000/1999, que regulamenta o disposto no art. 7º da Lei nº 9.779/1999, *in verbis*:

Ademais, os diferentes colegiados entenderam pela aplicação da Convenção para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento, celebrada entre o Brasil e França. Contudo, a partir do exame dos contratos e serviços inerentes a cada processo, o Colegiado Recorrido classificou os rendimentos auferidos como *royalties* (artigo XII da Convenção) enquanto que a Turma responsável pelos paradigmas entendeu que tais rendimentos enquadravam-se como lucros (artigo VII da Convenção).

Não obstante, embora por fundamentos diversos, a tributação foi mantida tanto pelo Colegiado *a quo* quanto pelo paradigmático, sendo esse mais um motivo para se concluir pela inexistência de divergência interpretativa a ser dirimida pela instância especial.

Importa repisar que o recurso especial de divergência presta-se a contrapor decisão que der a legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, sendo certo que essa espécie recursal não se destina contraditar argumentos distintos, inerentes a decisões administrativas convergentes.

Diga-se ainda, em reforço, que os colegiados paradigmáticos houveram por bem manter o lançamento sob o fundamento de que a empresa situada no exterior possuía estabelecimento permanente no Brasil, circunstancia essa que sequer foi apreciada pela turma recorrida, o que faz com que não se possa afirmar, com razoável certeza, que o requerente teria logrado êxito no provimento de seu recurso voluntário caso tivesse sido apreciado por aqueles outros colegiados.

Em vista do exposto, não conheço do Recurso Especial da Contribuinte.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho