



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

Processo nº 16643.000318/2010-45
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-000.422 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 28 de junho de 2012
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS
AUTOMOTORES LTDA.
Recorrida DRJ-SÃO PAULO

RESOLVEM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO – Relator e Presidente Substituto.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros João Carlos Cassuli Junior, Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D Eca, Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva. O Presidente Substituto da Turma assina o presente acórdão em face da impossibilidade, por motivos de saúde, da Presidente Nayra Bastos Manatta.

RELATÓRIO

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, *in verbis*:

Cuida o presente processo da lavratura - contra o sujeito passivo em epígrafe - dos Autos de Infração discriminados abaixo, cuja ciência ocorreu em 10/12/2010 (fls. 854 e 861), cujos anexos são o Termo de Verificação Fiscal às fls. 834 a 849, bem como o disposto nos demonstrativos de apuração às fls. 850 a 852, 857 a 859:

a) Auto de Infração que consta às fls. 853 a 856, em que foi constituído o crédito tributário no valor total de R\$7.295.763,92, que inclui contribuição, juros de mora (calculados até 30/11/2010) e multa, relativamente à contribuição para financiamento da Seguridade Social (COFINS), código Receita 0434, cujos fatos geradores estão discriminados às fls. 855 e 856, com enquadramento legal às fls. 852 e 856;

b) Auto de Infração que consta às fls. 860 a 863, em que foi constituído o crédito tributário no valor total de R\$1.583.948,68, que inclui contribuição, juros de mora (calculados até 30/11/2010) e multa, relativamente à contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), código Receita 0449, cujos fatos geradores são os discriminados às fls. 862 e 863, com enquadramento legal às fls. 859 a 863.

2. Irresignada com os lançamentos, apresentou, em 10/01/2011 (fl. 887) a Contribuinte às fls. 887 a 909 peça impugnativa, acompanhada dos documentos às fls. 910 a 1.158, por meio da qual, em síntese, valendo-se de doutrina e jurisprudência pátria, assim se manifesta:

a) às fls. 889 a 898, opõe-se a Contribuinte aos lançamentos de PIS/Cofins - Importação sobre a totalidade das remessas enviadas ao exterior, uma vez que é contrária ao procedimento adotado pela Autoridade Fiscal quanto a ter levado à tributação das contribuições sociais a remuneração da prestação de serviços de assistência técnica previstos nos contratos de transferência de tecnologia. Eis a seguir suas alegações:

i) os denominados "contratos de fornecimento de tecnologia e assistência técnica" teriam o objetivo de disciplinar o direito de uso temporário de tecnologia de titularidade da cedente, empresa estrangeira alemã, para a cessionária, a Contribuinte, para que esta pudesse fabricar veículos, suas partes e peças. O objeto desses contratos seria a licença para a fabricação e comercialização de veículos na região conhecida como América Latina (AL); a contrapartida financeira seria o pagamento de royalties de cinco por cento sobre as vendas líquidas realizadas;

ii) não teria havido pagamento por prestação de serviços, uma vez a totalidade da remuneração prevista nos contratos relacionar-se-ia com o pagamento por conta da cessão de direitos;

- iii) ainda que os contratos previssem o fornecimento de assistência técnica, afirma a Contribuinte que não haveria alteração da natureza contratual, é dizer, continuariam a ser contratos de licença de uso. Cingida que estaria pela gratuidade, a assistência técnica prestar-se-ia à operacionalização dos direitos de tecnologia cedidos, e sua requisição estaria condicionada à vontade da Contribuinte, podendo ser considerada dispensável;*
- iv) os contratos qualificar-se-iam como contratos de know-how, distintos dos contratos de prestação de serviços, pois aqueles encerrariam uma obrigação de dar; estes, uma obrigação de fazer. No contrato de know-how, ocorreria a transferência de tecnologia; no contato de prestação de serviços, a aplicação da tecnologia;*
- v) a previsão contratual de fornecimento de assistência técnica não desnaturaria o negócio de know-how como um contrato de cessão de direitos, uma vez que o interesse perseguido pela Contribuinte não seria o resultado da assistência prestada, mas a possibilidade de utilizar a tecnologia fornecida independentemente. A assistência técnica seria mero instrumento que, isoladamente, em nada serviria à Contribuinte, pois não teria outra função que permitir o uso dos direitos cedidos;*
- vi) afirma a Contribuinte que apenas poderia falar em pagamento em contraprestação por obrigação de fazer, passível de tributação, se houvesse previsão contratual que identificasse a sua execução de forma isolada e remunerada, de forma que houvesse a prestação de serviço autônomo. No entanto, não seria esta a situação dos contratos firmados pela Contribuinte, pois preveriam unicamente contraprestação por fornecimento de tecnologia;*
- vii) nos contratos registrados no Instituto Nacional da Propriedade Industrial (INPI), que teriam sido examinados pela Autoridade Fiscal, não haveria nenhuma previsão de remuneração por conta de fornecimento de assistência técnica. Constaria apenas a remuneração de cinco por cento sobre as vendas líquidas realizadas a título de cessão dos direitos quanto a conhecimentos tecnológicos. Se houvesse prestação de assistência técnica onerosa, haveria discriminação do custo em função do número de homens por hora ou dia detalhado por tipo de técnico, tal como exigido pelo INPI;*
- viii) os contratos em tela não preveriam a prestação de assistência onerosa, ainda que houvesse sido neles mencionada. Não por isso, como cogitar-se da existência de um negócio prestação de serviço;*
- ix) para fins de incidência de PIS/Cofins - Importação, se uma mesma hipótese contemplasse obrigações de dar e fazer, a classificação deveria ser feita por meio do critério da preponderância do interesse do credor. Sendo o objetivo do credor uma obrigação de fazer, haveria incidência de*

PIS/Cofins - importação, por se caracterizar a importação de serviços prevista no art. 1º da Lei n.º 10.865/2004; sendo o propósito do credor a cessão de direitos, que seria o caso em tela, não haveria que se cogitar da incidência das contribuições sociais. Seria, então, ilegítima a exigência de PIS/Cofins - Importação sobre as remessas feitas pela Contribuinte com fundamento nos contratos em exame, pois os pagamentos remunerariam exclusivamente a transmissão dos direitos de tecnologia. A assistência técnica, executada gratuitamente, não seria tributada pela PIS/Cofins - importação, seja pela inexistência de seu fato gerador, seja pela ausência de base de cálculo;

- x) requer a Contribuinte que as exigências de PIS/Cofins – importação sejam canceladas, por ser ausente a demonstração de que tivesse havido a prestação de serviços de assistência técnica em 2006;*
- xi) ademais, havendo sido a espécie de operação de câmbio enquadrada no item do Regulamento do Mercado de Câmbio e Capitais Internacionais (RMCCI) intitulado Exportação/Importação de Serviços, opõe-se a Contribuinte ao fato de que isso tenha dado azo a que a Autoridade Fiscal tivesse reforçado sua convicção para efetuar os lançamentos combatidos. Ocorre que, a partir da análise das espécies de pagamentos, constatar-se-ia que o item compreenderia desde serviços técnicos especializados até alugueis (de equipamentos e filmes, dentre outros), marcas, patentes, direitos autorais e passe de atletas profissionais. Além disso, afirma que esses contratos teriam sido classificados no código 45632 que compreenderia somente pagamentos pelo fornecimento de tecnologia; por consequência, não teria sido utilizado o código 45649, do mesmo item do RMCCI, pois trataria de fornecimento de serviços de assistência técnica;*
- xii) às fls. 898 a 903, opõe-se a Contribuinte ao fato de que a Autoridade Fiscal teria efetuado lançamentos de PIS/Cofins - Importação a considerar base de cálculo o total previsto no contrato de fornecimento de tecnologia e assistência, é dizer, teria tratado a totalidade da remuneração paga como contraprestação de fornecimento de serviço. O procedimento adotado pela Autoridade Fiscal teria contrariado a legislação, pois, consoante afirma a Contribuinte, teria sido considerado, como contraprestação pela assistência técnica que seria atividade acessória, segundo alega, a quantia de cinco por cento do volume das vendas de veículos, suas partes e peças, todos fabricados a partir da tecnologia cedida. Deveria ter sido realizado o arbitramento do valor da suposta remuneração, como previa o Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 148, haja vista que, dele não se valendo, os lançamentos recairiam sobre montante que não se confundiria com serviço, havendo sido tributada importância além da competência conferida pela legislação. A assistência técnica deveria ter sido remunerada de forma que fossem considerados os custos e o tempo envolvidos em sua realização. A*

Contribuinte afirma que os pagamentos feitos a cedente visariam a remunerar, exclusivamente, a cessão dos conhecimentos tecnológicos. Alega que, considerando-se o objeto do contrato, o valor da remuneração ajustada e o crédito tributário exigido, a base de cálculo utilizada nos lançamentos combatidos não guardaria coerência com o fato tributável, tendo havido violação da verdade material. O caso em tela tratar-se-ia de fornecimento de tecnologia e assistência técnica, razão pela qual a parte preponderante do negócio seria a cessão de direito e a parte acessória, a assistência técnica. E ao ser tributado a totalidade dos pagamentos feitos, é dizer, cinco por cento da receita das vendas de veículos a título de pretensa assistência técnica, a Autoridade Fiscal valer-se-ia da exigência de tributo para conferir caráter de penalidade. Afirma que, se parte da prestação fosse assistência técnica, evidentemente não seria a totalidade da contraprestação paga o valor da sua remuneração. Ademais, afirma que a Autoridade Fiscal teria lançado os tributos sobre a totalidade das remessas feitas a não residente, estas que não se confundiria com a remuneração da atividade acessória existente nos contratos em tela;

- xiii) *às fls. 903 a 906, requer a Contribuinte o cancelamento da parcela do crédito tributário exigido em decorrência de prestação de serviços por conta de aquisição de licença de uso de software. Afirma que a prestação de serviços - que seria o fornecimento associado de suporte, atualização e documentação, consoante alega a Autoridade Fiscal à fl. 845 -, teria natureza acessória em relação ao objeto do contrato de aquisição de software que se caracterizaria como cessão de direitos cuja contraprestação seria feita por remessa única ao exterior.*
- xiv) *Ademais, refuta o critério adotado pela Autoridade Fiscal quanto à quantificação da base de cálculo das contribuições sociais, uma vez que teria sido considerado a totalidade da remessa; no entanto, a Autoridade Fiscal, entendendo ser tributada a prestação de serviços, deveria ater-se apenas a uma pequena parcela da remessa, determinando a base de cálculo por meio de arbitramento, uma vez que consistiria de atividades instrumentais que garantiriam o uso do software cedido de forma onerosa, que é o objeto principal. Alega que a licença ou cessão de uso de software seria um instrumento para a transferência de direitos autorais, segundo o art. 2º, 9º, 11 e 49 da Lei n.º 9.609/98; que a transmissão de direitos autorais configuraria obrigação de dar e, conseqüentemente, não deveria ser levada à tributação de PIS/Cofins - Importação. Afirma que a relação jurídica em tela compreenderia uma obrigação de dar (uso de software) as demais prestações, que não teriam sido objeto de remuneração, por conta de serem atividade-meio gratuita, teriam sido os meios utilizados pelo cedente para poder adimplir o contrato. Afirma, ainda, que, ao permitir-se usufruir de atualizações de software, manuais e facilidades, bem como demandar suporte técnico, não converteria a obrigação de dar*

em obrigação de fazer. Assevera que a Autoridade Fiscal, ao utilizar como base de cálculo a integralidade da remessa ao exterior, para tributar serviços, teria exigido PIS/Cofins 0 Importação sobre a cessão de direitos;

xv) *às fls. 906 a 908, alega a Contribuinte que parte dos serviços objeto dos Autos de Infração combatidos (relativos à faturas n.º 300136241, 30012640, 300136239 e 300136242) teriam sido prestados por estrangeiro, executados no exterior e que seu resultado teria sido verificado fora do território nacional, tal como prescreveria o parágrafo 1º do art. 1º da Lei n.º 10.865/2004. Noticia que os serviços em decorrência dos quais foram realizadas remessas ao exterior, em 2006, versariam sobre testes em veículos montados pela Contribuinte e exportados aos EUA, que teriam sido realizados em unidades da empresa Volkswagen of America Inc., naquele mesmo país, para fins de homologação quanto ao atendimento às exigências técnicas de seu mercado consumidor, bem como para interesse técnico do próprio Grupo Volkswagen, de maneira que veículos, já exportados, pudessem ser comercializados no mercado externo. Assevera, então, para afastar a tributação de PIS/Cofins - importação das remessas ao exterior, que os referidos três pressupostos legais teriam sido atendidos, indicando corroborar seu entendimento a Solução de Consulta n.º 325/2008 da Superintendência da 8ª Região Fiscal da RFB.*

2.1. Consta à fl. 889 que, quanto aos lançamentos relativos às remessas por conta dos contratos de prestação de serviços, informa a Contribuinte que optou pelo pagamento do exigido, juros, bem como multa sobre a qual recairia a respectiva redução legal tal como indicado às fls. 958 a 965.

3. O presente processo foi encaminhado a esta Delegacia por meio do despacho à fl. 1.162.

A Delegacia de Julgamento São Paulo (I) julgou a impugnação improcedente, nos termos do Acórdão nº 16-30258, de 24 de março de 2011, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Exercício: 2006

Ementa: CONTRATO DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA E ASSISTÊNCIA TÉCNICA. REMUNERAÇÃO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. Incide PIS/PASEP-Importação sobre o pagamento a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior pela prestação de serviços, como os de assistência técnica, de natureza de assessoria permanente, previstos em contrato de transferência de tecnologia.

CONTRATO DE LICENÇA DE USO DE SOFTWARE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. Incide PIS/PASEP-Importação sobre o pagamento a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no

exterior pela prestação de serviços, como os de fornecimento de suporte, vinculados a contrato de licença de uso de software.

CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. Incide PIS/PASEP – Importação sobre o pagamento a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior em contrapartida a prestação de serviços executados no País ou executados no exterior cujo resultado se verifique no País.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Exercício: 2006

Ementa: CONTRATO DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA E ASSISTÊNCIA TÉCNICA. REMUNERAÇÃO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. Incide Cofins -Importação sobre o pagamento a pessoa física o jurídica residente ou domiciliada no exterior pela prestação de serviços, como os de assistência técnica, previstos em contrato de transferência de tecnologia.

CONTRATO DE LICENÇA DE USO DE SOFTWARE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. Incide Cofins - Importação sobre o pagamento a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior pela prestação de serviços, como os de fornecimento de suporte vinculados a contrato de licença de uso de software.

CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. Incide Cofins - Importação sobre o pagamento a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior em contrapartida a prestação de serviços executados no País ou executados no exterior cujo resultado se verifique no País.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 2006

Ementa: FASE LITIGIOSA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS. Na fase litigiosa do processo administrativo fiscal, o momento processual para apresentação de provas é o definido pelo disposto no parágrafo 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72 e alterações posteriores.

DOCUMENTO ELABORADO EM LÍNGUA ESTRANGEIRA. AUSÊNCIA DE TRADUÇÃO ELABORADA POR TRADUTOR JURAMENTADO. NÃO CONHECIMENTO. Não se toma conhecimento de documento em idioma estrangeiro desacompanhado da respectiva tradução juramentada, por conta do disposto nos art. 156 e 157 do Código do Processo Civil, dos art. 18 e 19 do Decreto n.º 13.609/43, bem como na Solução de Consulta Interna da Cosit n.º 21/2004.

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

Descontente com a decisão de primeira instância, o sujeito passivo protocolou o recurso voluntário, repisa os argumentos apresentados na impugnação, que, em síntese, reproduzo:

- a) Os "contratos de fornecimento de tecnologia e assistência técnica" têm por objeto a cessão de direitos sobre linhas de montagens de automóveis, prestações que se qualificam como obrigação de dar. As contraprestações contratualmente existentes limitam-se a remunerar tal fornecimento. O fato de os contratos preverem a possibilidade de ser executado assistência técnica não muda a conclusão exposta. Tais atividades, potencialmente passíveis de serem executadas, eram instrumentais e gratuitas, fatos comprovados pela inexistência de previsão de remuneração nos instrumentos firmados e nos certificados do INPI, o que seria obrigatório caso fossem onerosas;
- b) Quando houve prestação de serviços técnicos onerosos, estes foram ajustados com base em critérios distintos dos fixados nos contratos de transferência de tecnologia, como são exemplificativamente os contratos apresentados. No caso das linhas de montagem dos veículos das marcas Gol e Polo, objeto das autuações em análise, só houve prestação de assistência quando de suas implementações (de 1999 a 2002), em valores dissociados dos contratos de cessão de tecnologia e em transferências ocorridas muito antes do período fiscalizado (2006). Tal fato foi comprovado pelos documentos apresentados pela Recorrente;
- c) Na eventualidade de se entender que a assistência técnica teria sido prestada de forma onerosa, o que se assumiu para argumentar, teria havido erro na quantificação da base tributável, na medida em que o lançamento recaiu sobre a totalidade dos pagamentos feitos ao exterior, os quais em sua maioria (a rigor, na sua totalidade!), porém, remuneram a cessão dos direitos de tecnologia, em função desses serem, por essa ótica, os objetos principais dos negócios. Tanto é verdade que o montante considerado como preço do serviço não guarda coerência com o usualmente praticado no mercado. Uma vez convicta de que os pagamentos examinados compreendiam serviços, a Fiscalização deveria ter procedido ao arbitramento do valor da assistência que julgou existir, tal como determina a legislação;

- d) A atualização, a documentação e o suporte no uso de software não se qualificam como serviços. Tais atividades, semelhantemente ao exposto acima quanto à assistência técnica, caracterizam-se como tarefa-meio e assim não remuneradas, feitas pela cedente com o propósito de adimplir com a sua obrigação contratual, consistente na licença de uso, única prestação passível de pagamento. Outrossim, afigura-se improcedente a base de cálculo utilizada, pois, a pretexto de cobrar PIS/Cofins - importação sobre serviços, exige-se tributos que recaíam sobre a totalidade do pagamento, o que, nessa linha, compreende em sua maior parte a contraprestação a título de cessão de direitos; e
- e) Os testes feitos em veículos exportados qualificam-se como serviços prestados por não-residente (Volkswagen of America Inc.), fora do território nacional (EUA), cujo resultado foi fruído igualmente no exterior (habilitação dos automóveis para comercialização no País de destino). Assim, por não terem sido importados, não são tributados pelo PIS/Cofins - importação.

Termina sua petição recursal, requerendo a reforma da decisão vergastada e o cancelamento dos autos de infração lavrados.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Relator.

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dela tomo conhecimento e passo a apreciar.

Preliminarmente, ressalto que, ao interpor o presente recurso voluntário, o recorrente juntou documentos aos autos que tratam da matéria referente a serviços que teriam sido prestados no exterior e com resultados verificados no exterior, o que afastaria, em tese, a incidência do PIS e da Cofins Importação.

A recorrente alegou em impugnação que parte dos serviços tributados de ofício foram prestados por estrangeiro, executado no exterior e os seus resultados teriam ocorrido fora do território nacional. Apresentou contrato firmado com a executora do serviço, as faturas emitidas e o contrato de câmbio referente às remessas dos pagamentos. Contudo, toda essa documentação estava em língua estrangeira, o que levou a desconsideração da documentação pela instância *a quo*.

Acontece que o recorrente apresenta, concomitante ao recurso voluntário, a tradução juramentada dos documentos acima descritos, e solicita que seja feita uma nova análise da questão com base nos novos fatos probantes.

Não posso deixar de admitir que os fatos produzidos extemporaneamente atrapalham demasiadamente o andamento do processo. Por outro lado, não dá para ignorar a importância dos dados apresentados pelo sujeito passivo e a possibilidade de provar os fatos jurídicos acontecidos. Neste panorama, entendo que a apreciação do mérito da causa se torna inviável sem que antes a autoridade preparadora faça uma minuciosa análise dos documentos oferecidos nesta fase processual.

Consoante noção cediça, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias, texto literal do art. 29 do Decreto nº 70.235/72.

Assim, entendo que as alegações produzidas pelo recorrente devem ser analisadas com mais profundidade, para que possa afastar a dúvida que pode pairar sobre a convicção de meus pares, pois vejo uma fumaça do bom direito nos fundamentos jurídicos acostados aos autos.

Pelo exposto, voto por converter o julgamento em diligência para que o órgão de origem analise os documentos de fls. 1221 a 1330, acostados aos autos no momento de interposição deste recurso voluntário.

Da conclusão da diligência deve ser dada ciência à contribuinte, abrindo-lhe o prazo de trinta dias para, querendo, pronunciar-se sobre o feito.

Após todos os procedimentos, que sejam devolvidos os autos ao CARF para prosseguimento do rito processual.

É como voto.

Sala das Sessões, em 28/06/2012

Gilson Macedo Rosenburg Filho