



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

Processo n° 13839.912959/2009-25
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-002.395 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de setembro de 2016
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente CONTINENTAL DO BRASIL PRODUTOS AUTOMOTIVOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 24/06/2004

NULIDADE. INEXISTÊNCIA

Não é nulo o despacho decisório que se fundamenta no cotejo entre documentos apontados como origem do crédito (DARF) e nas declarações apresentadas que demonstram o direito creditório (DCTF).

APRESENTAÇÃO DE DCTF RETIFICADORA. POSSIBILIDADE. DEMONSTRAÇÃO DE INDÍCIO DE PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO ANTERIORMENTE AO DESPACHO DECISÓRIO. VERDADE MATERIAL.

Indícios de provas apresentadas anteriormente à prolação do despacho decisório que denegou a homologação da compensação, consubstanciados na apresentação de DARF de pagamento e DCTF retificadora, ratificam os argumentos do contribuinte quanto ao seu direito creditório. Inexiste norma que condiciona a apresentação de declaração de compensação à prévia retificação de DCTF, bem como ausente comando legal impeditivo de sua retificação enquanto não decidida a homologação da declaração.

ROYALTIES. REMUNERAÇÃO EXCLUSIVA PELO USO DE LICENÇA E TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. INEXISTÊNCIA DE SERVIÇOS CONEXOS. NÃO INCIDÊNCIA DE PIS/COFINS-IMPORTAÇÃO.

A disponibilização de "informações técnicas" e "assistência técnica", por intermédio de entrega de dados e outros documentos pela licenciadora estrangeira, para utilização na fabricação de produtos licenciados no País, não configura prestação de serviços conexos ao licenciamento para efeitos de incidência de Contribuições para o PIS/Pasep-importação e Cofins-importação.

À luz do contrato de licenciamento e dos efetivos pagamentos realizados ao exterior, não incidem as Contribuições para o PIS/Pasep-importação e Cofins-importação, pois tais pagamentos, cujos cálculos baseiam-se nas vendas líquidas de produtos licenciados, referem-se, exclusivamente, à remuneração contratual pela transferência de tecnologia, com natureza jurídica de royalties.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima votou pelas conclusões.

Winderley Moraes Pereira - Presidente Substituto.

Paulo Roberto Duarte Moreira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Mércia Helena Trajano DAmorim, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, José Luiz Feistauer de Oliveira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário e Cássio Schappo.

Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

A Declaração de Compensação apresentada pela contribuinte não foi homologada, conforme Despacho Decisório Eletrônico. Como razão da não homologação, a decisão aponta a integral utilização do pagamento indicado como origem do direito de crédito em outros débitos confessados pela contribuinte.

A DRF de origem emitiu Despacho Decisório Eletrônico não homologando a compensação.

Notificada do teor do despacho, a interessada apresentou a Manifestação de Inconformidade, alegando em síntese que:

- deve ser decretada a nulidade do Despacho Decisório por faltarem ao mesmo os elementos mínimos para a apresentação de defesa;

- argumenta que o seu crédito advém de valores não tributados a título de PIS e COFINS, conforme Solução de Consulta nº 90/05:

"EMENTA: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP - IMPORTAÇÃO E COFINS - IMPORTAÇÃO.

Sobre os pagamentos efetuados a residentes ou domiciliados no exterior a título de royalties, pelo uso de marcas empregadas exclusivamente na comercialização de produtos no exterior e de comissões devidas a representantes comerciais pelas vendas lá efetuadas, não incidem a Contribuição para o PIS/Pasep - Importação e a Cofins - Importação por não configurarem hipóteses de serviços prestados no Brasil ou cujo resultado aqui se verifique."

- reconhece que cometeu um equívoco na apuração da contribuição e no preenchimento da DCTF correspondente ao citado período;

- argumenta que o DARF foi recolhido indevidamente pois nada devia a título de Cofins Importação, uma vez que as operações realizadas não são tributadas por esta contribuição;

- reconhecendo o erro retificou a DCTF do período, desse modo entende que o seu direito deve ser reconhecido, uma vez que não pode ser prejudicado por preencher incorretamente uma declaração de obrigação acessória;

- que o equívoco do contribuinte no preenchimento da DCTF não deve ser ignorado diante dos documentos comprobatórios que ora anexa ;

- requer finalmente a homologação da compensação, o afastamento da cobrança exigida por meio do despacho decisório e se caso assim não seja entendido a nulidade do despacho por ausência dos requisitos legais.

Documentos que junta aos autos:

-DCTF 2º Trimestre de 2004 – 13.08.2004 -Cópia da PerDcomp – 30078.45718.250509.1.3.04-0813 -DCTF 2º Trimestre de 2004 – 01/06/2009 -Cópia do Despacho Decisório Eletrônico – 07/10/2009

É a síntese do necessário.

O pleito foi indeferido no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão 05-38.920 de 13/09/2012, com decisão proferida pelos membros da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, cuja ementa dispõe, *verbis*:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 24/06/2004 a 24/06/2004

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR UTILIZAÇÃO INTEGRAL.

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA. Somente se reputa nulo o despacho decisório nas hipóteses previstas no art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972.

COMPENSAÇÃO. Direitos creditórios pleiteados via Declaração de Compensação - Nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, essencial a comprovação da liquidez e certeza dos créditos para a efetivação do encontro de contas.

NÃO HOMOLOGAÇÃO COMPENSAÇÃO - Não elidido o fato de que o pagamento foi alocado a débito confessado, mantém - se o despacho decisório que não homologou a compensação declarada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a recorrente apresentou recurso voluntário, tempestivamente, onde repisou os argumentos anteriormente apresentados.

Submetido à julgamento na 1º Turma Especial, da 3ª Seção, em preliminar, o relator entendeu não configurada a suscitada nulidade do despacho decisório por ausência de fundamentação e o conseqüente cerceamento ao direito de defesa e, no mérito, votou pela sua conversão em DILIGÊNCIA, através da Resolução de nº 3801-000.720, de 24/04/2014 (fls. 241/249), nos termos a seguir:

(...)

No mérito, vejamos o alegado:

A recorrente justificou a origem do crédito (retificação da declaração), bem como seu direito em compensá-lo com outros débitos, tendo em vista o equívoco ao incluir na base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS Importação os valores de royalties.

As Contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS incidentes sobre a importação de bens e serviços foram instituídas pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. O artigo 1º desta lei estabelece as hipóteses de incidência das contribuições. Observe-se que os serviços são os prestados no Brasil ou com resultados aqui verificados, por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior

Art. 1º. Ficam instituídas a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços PIS/PASEP-Importação e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior COFINS-Importação, com base nos arts. 149, § 2º, inciso II, e 195, inciso IV, da Constituição Federal, observado o disposto no seu art. 195, § 6º.

§ 1º Os serviços a que se refere o caput deste artigo são os provenientes do exterior prestados por pessoa física ou pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, nas seguintes hipóteses:

I - executados no País; ou II - executados no exterior, cujo resultado se verifique no País.

(...) (grifou-se)

Art. 3º O fato gerador será: (...)

I o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado.” (...)

Art. 4º Para efeito de cálculo das contribuições, considera-se ocorrido o fato gerador(...)

IV na data do pagamento, do crédito, da entrega, do emprego ou da remessa de valores na hipótese de que trata o inciso II do caput do art. 3º desta Lei. (...)

Art. 5º São contribuintes:

II - a pessoa física ou jurídica contratante de serviços de residente ou domiciliado no exterior; e III - o beneficiário do serviço, na hipótese em que o contratante também seja residente ou domiciliado no exterior.

Art. 7º A base de cálculo será:(...)

II o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do imposto de renda, acrescido do Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza ISS e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso II do caput do art. 3º desta Lei.(...)

Art. 8º As contribuições serão calculadas mediante aplicação, sobre a base de cálculo de que trata o art. 7º desta Lei, das alíquotas de:

I - 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento), para o PIS/PASEP-Importação; e

II - 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), para a COFINS-Importação.(...)

Art. 13. As contribuições de que trata o art. 1º desta Lei serão pagas(...)

II na data do pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa, na hipótese do inciso II do caput do art. 3º desta Lei;”(...)

Assim, as remessas financeiras para o exterior efetuadas a título de remuneração decorrente da importação de serviços executados no país, ou cujo resultado se verifique no país, de prestador de serviço residente ou domiciliado no exterior são

fatos geradores do PIS-Importação de Serviços e da COFINS – Importação de Serviços.

O fato gerador do PIS-Importação de Serviços e da COFINS – Importação de Serviços se dá na data da efetiva remessa dos valores para o exterior, ou seja, é um fato gerador diário.

O contribuinte é o contratante do serviço de residente ou domiciliado no exterior. A base de cálculo é o valor remetido, antes da retenção de Imposto de Renda, acrescido do ISS e das próprias contribuições.

No âmbito da Receita Federal, e sem adentrar no mérito por hora, foi exarada a Solução de Divergência nº 11, de 2011, da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), que pacificou o entendimento de que não há incidência das referidas contribuições sobre o valor pago a título de royalties, se o contrato discriminar os valores dos royalties, dos serviços técnicos e da assistência técnica de forma individualizada, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social–Cofins EMENTA: Royalties.

Não haverá incidência da Cofins-Importação sobre o valor pago a título de Royalties, se o contrato discriminar os valores dos Royalties, dos serviços técnicos e da assistência técnica de forma individualizada. Neste caso, a contribuição sobre a importação incidirá apenas sobre os valores dos serviços conexos contratados. Porém, se o contrato não for suficientemente claro para individualizar estes componentes, o valor total deverá ser considerado referente a serviços e sofrer a incidência da mencionada contribuição.

DISPOSITIVOS LEGAIS: caput e § 1º do art. 1º e inciso II do art.

3º da Lei Nº 10.865, de 30 de abril de 2004.

FERNANDO MOMBELLI Coordenador Geral (Data da Decisão: 28.04.2011, publicado no DOU de 17.05.2011)

Pois bem, em que pese se conclua que os royalties não têm natureza jurídica de serviço, o mesmo não se pode afirmar de seus serviços correlatos previstos contratualmente, caso existam. Nesse caso, haverá a necessidade de separar os valores contratuais relativos a royalties dos valores relativos aqueles serviços. Sobre estes últimos, por corresponderem a importação de serviços, incide a Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e a COFINS-Importação. Caso não haja a discriminação dos valores correspondentes ocorre a incidência das referidas contribuições sobre o valor global.

Para embasar o seu direito a recorrente apresentou os seguintes documentos:

· cópia da tradução para o idioma nacional de contrato firmado com a empresa Continental Teves AG & Co. oHG, o qual teria como objeto "uma licença não exclusiva e intransferível para fabricar Dispositivos Licenciados no Território de Fabricação Licenciado e uma licença não exclusiva e intransferível para vender Dispositivos Licenciados como (a) OEM, (b) OES e (c) AM no Território de Vendas Licenciado. A concessão precedente inclui uma licença para usar as Informações Técnicas e as Patentes Licenciadas".

· Aditivo do Contrato;

· Certificado de Averbação no INPI (Instituto Nacional de Propriedade Industrial);

· DARF's referentes ao pagamento indevido ;

· Contratos de Câmbio e Comprovante de transferências dos valores a título de royalties ao exterior ;

· Demonstrativo dos valores pagos indevidamente.

Em que pese o direito da interessada, do exame dos elementos comprobatórios, constata-se que, no caso vertente, os documentos apresentados são insuficientes para se verificar a incidência da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e a COFINS-Importação sobre as importâncias remetidas ao exterior e eventuais pagamentos indevidos.

Ante ao exposto, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência, para que a Delegacia de origem:

a) Em relação aos valores remetidos ao exterior que teriam dado ensejo ao direito creditório pleiteado, intime a recorrente a apresentar cópia dos contratos firmados com a empresa beneficiária das remessas (Continental Teves AG & Co. oHG), devendo ser apresentada a tradução juramentada para o idioma nacional, caso estejam em língua estrangeira; cópia das faturas comerciais (invoices) ou documentação suplementar que embasaram as remessas e cópias digitalizadas dos registros, no livro Razão, referentes às remessas relacionadas a pagamento de royalties;

b) apure a legitimidade do crédito pleiteado decorrente de pagamento indevido ou a maior a título de Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e a COFINS-Importação sobre as importâncias remetidas ao exterior conforme as operações apontadas, com base nos documentos acostados aos autos, na escrituração fiscal e contábil e demais documentos que julgar necessários;

c) cientifique a interessada quanto ao resultado da diligência para, desejando, manifestar-se no prazo de 30(trinta) dias.

Após a conclusão da diligência, retornar o processo a este CARF para julgamento.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges

Retornou da unidade de origem com o Relatório de Diligência Fiscal da SAORT/DRF Camaçari/BA (fls. 620/624), que dispõe:

01. Em apertada síntese, cada um dos processos acima trata da utilização de créditos de PIS e Confins para liquidação de outros tributos. Conforme alegação do contribuinte, os créditos seriam decorrentes de pagamentos indevidos de PIS e Cofins importação sobre remessa ao exterior de royalties.

02. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) determinou, através de resolução em cada dos processos acima, a conversão em diligência para que a Delegacia:

a) Em relação aos valores remetidos ao exterior que teriam dado ensejo ao direito creditório pleiteado, intime a recorrente a apresentar cópia dos contratos firmados com a empresa beneficiária das remessas (Continental Teves AG & Co. oHG), devendo ser apresentada a tradução juramentada para o idioma nacional, caso estejam em língua estrangeira; cópia das faturas comerciais (invoices) ou documentação suplementar que embasaram as remessas e cópias digitalizadas dos registros, no livro Razão, referentes às remessas relacionadas a pagamento de royalties;

b) apure a legitimidade do crédito pleiteado decorrente de pagamento indevido ou a maior a título de Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e a COFINS-Importação sobre as importâncias remetidas ao exterior conforme as operações apontadas, com base nos documentos acostados aos autos, na escrituração fiscal e contábil e demais documentos que julgar necessários;

c) cientifique a interessada quanto ao resultado da diligência para, desejando, manifestar-se no prazo de 30(trinta) dias.

03. O contribuinte foi intimado, por meio da Intimação SEORT nº 217/2014, a apresentar os documentos relacionados no item "a".

04. Com relação aos documentos, os invoices e contratos de câmbios apresentados na manifestação de inconformidade demonstram que os pagamentos se referem ao contrato com certificado de averbação INPI NR. 991197/03.

05. Portanto, se faz necessária uma análise do referido contrato para determinar suas características, para a aplicação da Solução de Divergência nº 11, de 28 de abril de 2011, da Coordenação Geral de Tributação (Cosit) citada na Resoluções do Conselho, que pacificou o entendimento de que não há incidência das referidas contribuições sobre o valor pago a título de royalties, se o contrato discriminar os valores dos

royalties, dos serviços técnicos e da assistência técnica de forma individualizada.

06. *A Instrução Normativa SRF nº 252, de 3 de dezembro de 2002, conceitua os royalties para fins da incidência do Imposto de Renda retido na Fonte:*

Art. 17. As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a pessoa jurídica domiciliada no exterior a título de royalties de qualquer natureza e de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes sujeitam-se à incidência do imposto na fonte à alíquota de quinze por cento.

§ 1º Para fins do disposto no caput:

I - classificam-se como royalties os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tais como:

- a) direito de colher ou extrair recursos vegetais, inclusive florestais;*
- b) direito de pesquisar e extrair recursos minerais;*
- c) uso ou exploração de invenções, processos e fórmulas de fabricação e de marcas de indústria e comércio;*
- d) exploração de direitos autorais, salvo quando recebidos pelo autor ou criador do bem ou obra;*

II - considera-se:

- a) serviço técnico o trabalho, obra ou empreendimento cuja execução dependa de conhecimentos técnicos especializados, prestados por profissionais liberais ou de artes e ofícios;*
- b) assistência técnica a assessoria permanente prestada pela cedente de processo ou fórmula secreta à concessionária, mediante técnicos, desenhos, estudos, instruções enviadas ao País e outros serviços semelhantes, os quais possibilitem a efetiva utilização do processo ou fórmula cedido.*

07. *A autoridade tributária teve o cuidado de retirar do conceito de royalties o serviço técnico prestado e a assistência técnica prestada, porque, realmente, e em razão de tudo o que já foi argumentado, não se confundem em sua natureza.*

08. *A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação foi estabelecida pelos arts. 1º e 3º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, conforme abaixo:*

Art. 1º. Ficam instituídas a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços - PIS/PASEP-Importação e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador

de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - COFINS-Importação, com base nos arts. 149, § 2º, inciso II, e 195, inciso IV, da Constituição Federal, observado o disposto no seu art. 195, § 6º.

§ 1º Os **serviços** a que se refere o caput deste artigo são os provenientes do exterior prestados por pessoa física ou pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, nas seguintes hipóteses:

I - executados no País; ou II - executados no exterior, cujo resultado se verifique no País.

(...)

Art. 3º. O fato gerador será:

(...)

II - o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado.

09. A legislação deu ênfase à execução dos serviços, conforme disposto nos incisos do § 1º. A execução revela clara natureza de obrigação de fazer, a qual não é característica jurídica dos royalties. Há também uma preocupação de que os resultados dessa execução, se realizada no exterior, sejam verificados no país. No caso dos royalties não há qualquer execução e os resultados são verificados no exterior. O titular do direito recebe a receita dele derivada, uma vez que a finalidade dos royalties é remunerar a propriedade industrial e intelectual.

10. Considerada essa base teórica, portanto, é necessário verificar se, além dos royalties, existem serviços técnicos e assistência técnica no contrato, e, se existirem, verificar se o contrato os discrimina de forma individualizada, conforme estabelece a Solução de Divergência Cosit nº 11, de 2011.

11. Abaixo segue transcrição dos principais itens do contrato, que tratam de seu escopo e do preço:

1. Definições Gerais Para os fins deste Contrato, os seguintes termos terão os significados abaixo descritos, a menos que o contexto indique de modo diferente:

(...)

*1.4. Informações Técnicas "Informações Técnicas" referem-se a quaisquer informações orais ou por escrito, como por exemplo desenhos, especificações incluindo especificações de teste e qualidade, outros dados de know-how e **outra assistência técnica** que a LICENCIADA obtenha da LICENCIADORA em relação aos Dispositivos Licenciados, estando tais informações por escrito incluídas na Tabela C do presente instrumento, "Informações Técnicas"*

(...)

2. *Âmbito da Licença* 2.1. *Licença Concedida* A LICENCIADORA concede à LICENCIADA uma licença não exclusiva e intransferível para fabricar Dispositivos Licenciados no Território de Fabricação Licenciado e uma licença não exclusiva e intransferível para vender Dispositivos Licenciados como (a) OEM, (b) OES e (c) AM no Território de Vendas Licenciado. A concessão precedente inclui uma licença para usar as Informações Técnicas e as Patentes Licenciadas.

Apesar do âmbito de direitos concedido, fica reconhecido e aceito que a Informações Técnicas são essenciais para a fabricação dos Dispositivos Licenciados e suas peças sobressalentes e de reposição, estando as Patentes Licenciadas, listadas na Tabela B, acessórios e tecnologias adicionais, deste Contrato.

(...)

4. Informações Técnicas

4.1 Fornecimento de Informações Técnicas

4.1.1. A LICENCIADA receberá da LICENCIADORA as Informações Técnicas abaixo descritas.

4.1.2. As Informações Técnicas fornecidas e a documentação entregue estarão no idioma alemão a menos que esteja disponível em idioma inglês.

4.2. Tarefa do Correspondente Técnico da LICENCIADORA

O Correspondente Técnico da LICENCIADORA será responsável por

4.2.1. colocar à disposição do Correspondente Técnico da LICENCIADA cópias da documentação descrita na Tabela C e de todos os outros dados técnicos relativos e necessários à fabricação dos Dispositivos Licenciados na extensão anteriormente documentada pela LICENCIADORA;

4.2.2. fornecer informações, na medida em que estiverem à disposição da LICENCIADORA, em resposta a consultas técnicas razoáveis recebidas do Correspondente Técnico da LICENCIADA com relação a Dispositivos Licenciados e Informações Técnicas.

(...)

5. Remuneração

5.1. Royalty reincidente

A LICENCIADA pagará à LICENCIADORA um Royalty Reincidente não restituível que perfará 4% (quatro por cento) de todos os Preços de Fábrica de vendas de Dispositivos

Licenciados e quaisquer outras peças de veículo automotivo fabricadas em conformidade com as Informações Técnicas e/ou pela utilização das Patentes Licenciadas. Os fornecimentos de Dispositivos Licenciados da LICENCIADA para a LICENCIADORA e outras companhias do Grupo Continental estarão isentas royalty.

5.2. Pagamento de royalty e Relatório de Royalty

Cada pagamento "de royalty devido em conformidade com o presente instrumento será feito durante os dois meses que seguem o semestre civil ou período coberto por este em uma conta bancária a ser designada pela LICENCIADORA e será acompanhado por um relatório que mostra para tal semestre ou Período..."

12. Como pode-se verificar, o royalty tem presença no contrato, que mostram a existência de uma licença para uso da propriedade industrial e intelectual.

13. No entanto, também estão presentes no contrato outros elementos, que configuram serviços. Por exemplo, o contrato prevê o fornecimento de informações técnicas. Conforme item 1.4, nessas informações técnicas está incluída o fornecimento de "desenhos, especificações incluindo especificações de teste e qualidade, outros dados de know-how e outra assistência técnica". Ou seja, a assistência técnica, que configura claramente uma obrigação de fazer, está incluída no contrato.

14. No item 4.2.2 está prevista outra clara obrigação de fazer para a licenciadora: "fornecer informações, na medida em que estiverem à disposição da LICENCIADORA, em resposta a consultas técnicas razoáveis recebidas".

15. Estando presente características de royalties e de serviços, resta verificar se o contrato estabelece a sua remuneração de cada um de forma individualizada. O item 5 do contrato (Remuneração), não estabelece essa individualização. Ele prevê uma forma única de remuneração (4% sobre o valor das vendas, posteriormente alterado por aditivo para 3%), sem distinguir royalties e serviços.

16. Portanto, pela aplicação da Solução de Divergência Cosit nº 11, de 2011, que preconiza a necessidade dessa individualização, não deve ser reconhecido o direito creditório sobre os recolhimentos em questão.

17. Encaminho cópia deste despacho ao contribuinte, que poderá apresentar manifestação no prazo de trinta dias da ciência.

*18. Em atendimento ao penúltimo parágrafo das Solicitações de Diligência contidas nas resoluções exaradas em cada um dos processos citados acima, **encaminhe-se cópia do presente documento ao interessado para ciência e, se assim o desejar, manifestar-se sobre seu conteúdo no prazo de 30 dias. (grifos no original)***

A interessada foi cientificada e se manifesta (fls. 629/636) com argumentos e contrapontos ao entendimento exarado pela autoridade fiscal no Relatório de Diligência, assim sintetizados:

O Auditor aponta cláusula contratual ("1.4 - Informações Técnicas") com previsão de prestação de serviços, contudo, sem discriminá-los;

Aduz que "informações técnicas" compreende o fornecimento de dados atinentes aos produtos licenciados e, portanto, tem por natureza uma obrigação de "dar"; não de "fazer", como asseverou a autoridade;

Explicita que "informações técnicas" são orientações de uso disponibilizadas à licenciada, sem intervenção física ou deslocamento com finalidade de prestação de serviço;

Consigna que as atividades de fornecimentos / disponibilizações de manuais e outras informações não se encontram listados no Anexo da Lei Complementar nº 116/03 para configurem a materialidade a que incide o ISS;

Argumenta que a "Assistência Técnica", presente no Anexo da IN 116/03, impõe a prestação de serviço por um profissional, o que não se verifica no caso;

O contrato celebrado tem por objeto licença para uso de marca e não compreende qualquer prestação de serviço. A licenciadora apenas fornece as instruções para a fabricação dos produtos licenciados em estabelecimento da licenciada;

Conclui afirmando que os documentos acostados apontam para um contrato de transferência de uso de marca e tecnologia no qual se obriga com o pagamento de royalties.

O processo foi redistribuído e encaminhado a este Conselheiro para prosseguimento, de forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Relator

O recurso voluntário fora recebido como tempestivo, razão pela qual o Colegiado que o apreciou em julgamento anterior dele tomou conhecimento.

Quanto a **preliminar de nulidade**, pactuo com os argumentos e conclusões do Relator, assentadas na sessão de 24/04/2014, por inexistirem razões para sua decretação, as quais reproduzo:

Preliminarmente, quanto à alegação de nulidade no despacho decisório por ausência de fundamentação e o conseqüente cerceamento ao direito de defesa entendo que não assiste razão à recorrente.

O instituto da compensação está previsto no artigo 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

In casu, o contribuinte apresentou declaração de compensação de débitos de PIS, e apontou o documento de arrecadação (DARF) referente a PIS-Importação, como origem do crédito, alegando “pagamento indevido ou a maior”, conforme disposto nas normas regulamentadoras.

O direito creditório não existiria, segundo o despacho decisório inicial, porque os pagamentos constantes do pedido estariam integralmente vinculados a débitos já declarados.

A fundamentação da não homologação da compensação pleiteada reside no cotejo entre as próprias declarações apresentadas pelo contribuinte e os documentos apontados como origem do direito creditório. Apesar do contribuinte informar ter retificado a DCTF posteriormente, a análise eletrônica do PERDCOMP se deu com base nas declarações ativas quando da apresentação do mesmo.

Embora os critérios dessa análise possam ser insuficientes para criar um juízo de certeza da inexistência ou insuficiência do crédito do contribuinte, esse fato por si só não ensejaria a decretação da nulidade do despacho por cerceamento de defesa, qual seja, a impossibilidade de o impugnante defender-se da não homologação, por falta de compreensão do motivo da não homologação.

Em sede de restituição/compensação compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, consoante a regra basilar extraída do Código de Processo Civil, artigo 333, inciso I. Ou seja, é o contribuinte que toma a iniciativa de viabilizar seu direito à compensação, mediante a apresentação da PERDCOMP, de tal sorte que, se a RFB resiste à pretensão do interessado, não homologando a compensação, incumbe a ele, o contribuinte, na qualidade de autor, demonstrar seu direito.

Por certo, na sistemática da análise dos PERDCOMPs de pagamento indevido ou a maior, na qual é feito um batimento entre o pagamento informado como indevido e sua situação no conta corrente – disponível ou não, não se está analisando efetivamente o mérito da questão, cuja análise somente será viável a partir da manifestação de inconformidade apresentada pelo requerente, na qual, espera-se, seja descrita a origem do direito creditório pleiteado e sua fundamentação legal.

Foi o que ocorreu no presente caso, em que a recorrente já na fase litigiosa informou a origem do indébito e, posteriormente, juntou a documentação comprobatória que embasaria o seu direito. Não resta caracterizada a nulidade se o impugnante, a partir do despacho decisório, assimila as conseqüências do fato que deu origem à rejeição da compensação, que lhe possibilitem saber quais pontos devem ser esclarecidos em sua defesa, para comprovação de seu direito creditório.

Passemos à análise do **mérito**.

A 1ª Turma Especial enfrentou preliminarmente questão relativa à preclusão consumativa do direito à apresentação da DCTF retificadora, após a transmissão do PER/DCOMP e antes da prolação do Despacho Decisório, documento este informativo do direito creditório decorrente do pagamento indevido da Contribuição.

Compartilho do entendimento exarado pelo Relator original, o qual transcrevo como parte deste voto:

Apesar da complementação das alegações da recorrente e a correspondente documentação comprobatória terem sido apresentadas apenas em sede de Recurso Voluntário, o que, em tese, estaria atingida pela preclusão consumativa, o entendimento predominante deste Colegiado é no sentido da prevalência da verdade material, com respaldo ainda na alínea “c” do § 4º art. 16 do PAF (Decreto nº 70.235/1972), quando a juntada de provas destina-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, mormente quando a Turma de Julgamento de primeira instância manteve a decisão denegatória da compensação, com base no argumento de que não foram apresentadas as provas adequadas e suficientes à comprovação do crédito compensado, quando tal questão não fora abordada no âmbito do Despacho Decisório guerreado.

Neste sentido, os dados da DCTF retificadora e os documentos colacionados são indícios de prova dos créditos e, em tese, ratificam os argumentos apresentados.

No caso em tela, não existe norma procedimental condicionando a apresentação de PER/DCOMP à prévia retificação de DCTF, embora seja este um procedimento lógico. O comando contido no inciso III do § 2º do art. 11 da IN RFB nº 903/2008, vigente à época, abaixo reproduzido, não se refere a decisão em pedido do contribuinte, que não é procedimento fiscal, em sentido estrito, ou seja, procedimento tendente a apurar débito do contribuinte.

Art. 11 . A alteração das informações prestadas em DCTF será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§ 1º A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.

§ 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto alterar os débitos relativos a impostos e contribuições:

I cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em DAU, nos casos em que importe alteração desses saldos;

II cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou

III em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal. (grifei).

Portanto, não há impedimento legal algum para a retificação da DCTF, que considero tratar-se de prova indiciária, em qualquer fase do pedido de restituição ou compensação, desde que anteriormente à inscrição em dívida ativa, sendo que este somente pode ser deferido após a comprovação do direito creditório

Considero, também, suplantada a questão da não incidência das Contribuições de que trata a Lei nº 10.865/2004 em relação aos royalties, uma vez que estes são remunerações da propriedade industrial ou intelectual em razão de sua cessão, direito de uso ou transferência de tecnologia - uma obrigação de dar, não caracterizada como prestação de serviço.

A questão de mérito apresenta-se em concluir se o pagamento do PIS-Importação (código 5434-1), no valor de R\$ 70.896,74, referente ao 2º trimestre/2004, é indevido em decorrência dos valores pagos a título de royalties compreender tão somente parcela devida pela cessão, direito de uso e transferência de tecnologia à licenciada na fabricação de produtos, ou se tal parcela comporta igualmente remuneração advinda de outra modalidade de prestação de serviço conexa ou acessória ao contrato de licença.

Esta foi a dúvida suscitada da qual decorreu a conversão do julgamento, de 24 de abril de 2014, em Diligência à unidade de origem.

Salienta-se que a Solução de Divergência nº 11/2011, da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) - SD Cosit nº 11/2011, pacificou o entendimento de que não há incidência das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, vinculados à importação, sobre o valor

pago a título de royalties, se o contrato discriminar destes os valores relativos aos pagamentos dos serviços técnicos e da assistência técnica de forma individualizada.

No ponto em que se encontra os autos e realizada a Diligência determinada por Colegiado deste CARF, mister se faz apreciar os documentos e manifestações da contribuinte em face do relatório de diligência elaborado pela SAORT/DRF Camaçari/BA, bem como o teor deste (relatório).

Em que pese a constatação de que os documentos coligidos pela Unidade de Origem apresentaram-se "SEM ATESTE", entendo superada a insuficiência de autenticidade pois que no retorno da Diligência para juntada de documentos da contribuinte e apuração da legitimidade do crédito pleiteado, com base nos documentos acostados, a autoridade fiscal atestou a correlação entre *invoices*, contratos de câmbio, pagamentos e certificado de averbação, assim consignado (fl. 620):

04. Com relação aos documentos, os invoices e contratos de câmbios apresentados na manifestação de inconformidade demonstram que os pagamentos se referem ao contrato com certificado de averbação INPI NR. 991197/03.

Repisando, a Diligência teve por escopo **(1)** obter do contribuinte - licenciado cópias do contrato celebrado com a licenciadora, das faturas comerciais e dos registros no Livro Razão, relacionados com o pagamento de royalties que ensejaram o direito creditório pleiteado, e **(2)** a apuração pela Delegacia de origem da legitimidade do crédito pleiteado em face dos documentos coligidos.

De um lado a outro, os argumentos cingiram-se em afirmar (Auditor-Fiscal) ou infirmar (contribuinte) a previsão de prestação de serviços pela licenciadora em razão da presença, nas cláusulas do contrato de Licença, dos termos "informações técnicas" e "assistência técnica".

Assim, defendeu o Auditor-Fiscal a impossibilidade de afastar a incidência do PIS/Pasep-Importação sobre os pagamentos de royalties em razão dos valores comportarem também pagamentos decorrentes da prestação de serviços pela licenciadora. Em contrapartida, a contribuinte sustenta a não incidência da Contribuição pois as remessas de valores tem fundamento exclusivo no pagamento pela cessão, direito de uso e transferência de tecnologia, sem abarcar quaisquer serviços prestados.

Analiso os argumentos suscitados para então decidir o litígio, iniciando-se com a manifestação da autoridade fiscal em seu Relatório de Diligência (fls. 620/624).

A autoridade fiscal preocupa-se em trazer a definição de royalties e seu conteúdo semântico para demonstrar a exclusão de "serviço técnico" e "assistência técnica" da abrangência de seu conceito. Para isso, utilizou-se das definições contidas na IN SRF nº 252/2002, que trata de royalties para fins da incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte.

Aduz que no contrato de licenciamento constam, além da licença para uso da propriedade industrial e intelectual, "outros elementos, que configuram serviços".

Fundamenta seus argumentos apontando para três cláusulas contratuais:

a. O subitem "1.4" cujo título é "Informações Técnicas" no qual se insere cláusula de fornecimento de materiais técnicos (desenhos, especificações e outros dados) e de assistência técnica, concluindo, quanto a esta (assistência técnica), tratar-se de uma obrigação de fazer, que vislumbra característica de prestação de serviço;

b. O subitem "4.2" que prescreve "Tarefa do Correspondente Técnico da Licenciadora" dispõe sobre fornecimento de informações à licenciada com relação "dispositivos licenciados e informações técnicas", concluindo também tratar-se de obrigação de fazer - prestação de serviço - na medida em que tais informações são disponibilizadas à licenciada;

c. No subitem "5. Remuneração" que estabelece a forma de cálculo da remuneração e seu percentual a título de royalties não se verifica individualização quanto à parcelas relativas à prestação de serviços.

Ao final de seu relatório, arremata pelo não reconhecimento do direito creditório à luz da Solução de Divergência Cosit nº 11/2011 que exige a individualização da remuneração - licença de uso e prestação de serviços - para efeitos de pagamento de royalties e cálculo das contribuições.

Entendo não assistir razão à autoridade fiscal.

A conceituação de royalties na IN SRF nº 252/2002 está prevista no inciso I, do § 1º do art. 17, *in verbis*:

Art. 17. As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a pessoa jurídica domiciliada no exterior a título de royalties de qualquer natureza e de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes sujeitam-se à incidência do imposto na fonte à alíquota de quinze por cento.

§ 1º Para fins do disposto no caput:

I - classificam-se como royalties os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tais como:

a) direito de colher ou extrair recursos vegetais, inclusive florestais;

b) direito de pesquisar e extrair recursos minerais;

c) uso ou exploração de invenções, processos e fórmulas de fabricação e de marcas de indústria e comércio;

d) exploração de direitos autorais, salvo quando recebidos pelo autor ou criador do bem ou obra;

Os termos "serviço técnicos" e "assistência técnica" estão definidos no inciso II, do mesmo artigo:

II - considera-se:

a) **serviço técnico** o trabalho, obra ou empreendimento cuja execução dependa de conhecimentos técnicos especializados, prestados por profissionais liberais ou de artes e ofícios;

b) **assistência técnica a assessoria permanente** prestada pela cedente de processo ou fórmula secreta à concessionária, mediante técnicos, desenhos, estudos, instruções enviadas ao País e **outros serviços semelhantes**, os quais possibilitem a efetiva utilização do processo ou fórmula cedida.

Pois bem, fato é que o dispositivo do IRRF distingue royalties de serviço técnicos e assistência técnica para efeito de incidência de pagamentos e remunerações nessas rubricas.

Quanto ao serviço técnico, a prestação é realizada por "profissionais liberais ou de artes e ofícios", portanto, é trabalho realizado por pessoa física, desenvolvendo atividade atinente a suas habilidades técnicas/artísticas em caráter pessoal. Não se prevê o trabalho realizado em nome de uma pessoa jurídica e no meu entender não se amolda às cláusulas contratuais em análise.

"Assistência técnica a assessoria permanente" diz respeito àquela prestada por quem cede licença de processo ou fórmula secreta cujo trabalho (assistência) faz-se necessário de modo permanente a possibilitar a efetiva utilização do processo ou fórmula cedida.

Não é a situação que envolve licenciada-licenciadora, pois o objeto é transferência de tecnologia para fabricação de peças automotivas, que não se confunde com um "processo" ou fórmula secreta" ou "outros serviços" que possibilitem a efetiva utilização do processo ou fórmula cedida.

A utilização dos conceitos inseridos na IN SRF nº 252/2002 para estabelecer diferenças entre pagamentos de royalties e de serviço técnico/assistência técnica implica o ônus de se observar o conteúdo e aplicação desses termos na análise do Contrato de licenciamento e o objeto da atividade da recorrente.

Dito de outra forma, a autoridade fiscal emprestou os as definições da IN tão somente para segregar pagamentos ao exterior relativos à royalties, serviços técnicos e em assistência técnica; contudo, não utilizou seus significados na interpretação das atividades previstas no contrato, que por certo, não se tratam de licenças relativas a processos industriais ou à fórmula secreta, como conceituado na IN.

A conclusão, ainda que até aqui preliminar, é no sentido de que o contrato de licenciamento não contempla "serviço técnico" e assistência técnica" tal como conceituados na IN SRF nº 252/2002 para fins de segregação e apuração dos valores de royalties remetidos ao exterior aos quais não incidirão as Contribuições nos termos da SD Cosit nº 11/2011.

Serão, também, analisadas as cláusulas contratuais e a forma de apuração da remuneração dos royalties, que contêm expressões relativas a "informações técnicas", "assistências técnicas" e outros termos abordados no relatório para demonstrar a inexistência de prestação de serviços no contrato de licenciamento da contribuinte.

Antes, passo à análise da manifestação da contribuinte (fls. 629/636) que contrapõe os argumentos da autoridade fiscal no Relatório de Diligência.

Confronta a contribuinte os fundamentos do relatório da diligência sob o argumento de que não houve a indicação dos serviços contemplados no contrato de licenciamento que foram efetivamente prestados pela licenciadora.

Alega que as "informações técnicas" não se caracterizam prestações de serviços, mas orientações disponibilizadas pela licenciadora por meio de manuais, guias de orientação, sem intervenção de pessoa física.

Destaca que o objeto do contrato é uma licença para uso de marca estrangeira para fabricar produtos e realizar vendas na modalidade "OEM", "OES" E "AM" e tal licença inclui a utilização das informações técnicas acerca dos produtos.

Argúi que a licenciadora fornece as instruções necessárias à execução das atividades (fabricação de produtos automotivos) no País.

Entendo assistir razão à recorrente.

As cláusulas contratuais são claras suficientes para apontar não somente a inexistência de prestação de serviços como um de seus objetos, ainda que secundário ou acessório, impõe também concluir que o cálculo da remuneração dos royalties contempla exclusivamente receitas de vendas dos produtos licenciados, o que exclui o pagamento pela prestação de serviços conexos ao licenciamento.

Primeiro, passo à análise do "Contrato de Licença" e do seu "Aditivo ao Contrato de Licença", celebrado entre a recorrente e a empresa estrangeira Continental Teves AG & CO. OHG, a qual será realizada mediante a investigação e interpretação dos vocábulos e expressões utilizadas que permitem extrair o seu objeto e, em especial, a previsão de (in)existência de serviços conexos à licença.

a. "Dispositivos Licenciados" referem-se aos produtos automotivos (peças) listados na "Tabela A" (fls. 447/450) licenciados à fabricação. Referida tabela compõe de peças veiculares de fabricação nacional. Portanto, não contemplam serviços.

b. "Patentes Licenciadas", relacionadas na "Tabela B" (fl. 451), referem-se a patentes possuídas pela licenciadora que se relacionam ou se aplicam aos "dispositivos licenciados". Portanto, não se tratam de serviços.

c. "Informações Técnicas" referem-se à disponibilização de informações orais ou por escrito relativas aos "dispositivos licenciados". As "informações" estão discriminadas na "Tabela C" (fls. 452/456) e compõem exatamente da mesma relação de dispositivos da "Tabela A". Portanto, não se tratam de outro serviço conexo, são mera prestações de informações, por intermédio de desenhos, especificações e outros dados.

d. Os termos "OEM", "OES" e "AM" referem-se à fornecimento de peças e sobressalentes aos fabricantes de carros.

e. "Atividades de B&C" refere-se à produção e venda de sistemas de freios e

f. A cláusula "2.1 Licença Concedida" trata do objeto do contrato, que se resume à licença para fabricar as peças automotivas relacionadas nas tabelas e vender os dispositivos como "OEM", "OES E "AM", incluindo-se a licença para usar informações técnicas e as patentes licenciadas.

Tais cláusulas são precisas para delas depreender a inexistência de prestações de serviços no âmbito do contrato celebrado.

g. O tópico "4. Informações técnicas" trata do fornecimento de informações, o qual dispõe no item "4.1.1", "A LICENCIADA receberá da LICENDIADORA as Informações técnicas abaixo descritas";

h. Da leitura da cláusula "4.2" infere-se que "dar informação" corresponde a colocar à disposição da licenciada cópias da documentação descrita na "Tabela C" e demais dados técnicos relativos e necessários à fabricação dos dispositivos licenciados, o que inclui respostas a consultas técnicas formuladas e recebidas, em relação aos dispositivos licenciados.

Atente-se que a atividade objeto do contrato de licenciamento é o fornecimento de licença de uso ou cessão para a transferência de tecnologia para a fabricação e venda de peças automotivas.

Não há previsão de quaisquer prestações de serviços conexos ao licenciamento, isto é, inexistente qualquer obrigação de fazer; restringe-se o contrato a uma obrigação de dar.

A definição de prestação de serviço, construída pela doutrina jurídica, é estabelecida nos termos em que há um esforço humano dirigido a terceiro, com conteúdo econômico, em caráter negocial e profissional, realizada sob regime de direito privado, cujo objeto é a realização de atividade da qual resulte um bem material ou imaterial.

Assim dispõe a doutrina de Paulo de Barros de Carvalho¹ em seu escólio acerca da prestação de serviço sujeita ao ISS:

A mais desse fator, é forçoso que a atividade realizada pelo prestador apresente-se sob a forma de "obrigação de fazer". Eis aí outro elemento caracterizador da prestação de serviços. Só será possível a incidência do ISS se houver negócio jurídico mediante o qual uma das partes se obrigue a praticar certa atividade, de natureza física ou intelectual, recebendo, em troca, remuneração. Por outro ângulo, a incidência do ISS pressupõe atuação decorrente do dever de fazer algo até então inexistente, não sendo exigível quando se tratar de obrigação que imponha a mera entrega, permanente ou temporária, de algo que já existe.

Destarte, a previsão contratual de disponibilização de "informações técnicas" e "assistência técnica", por intermédio de entrega de dados e outros documentos pela licenciadora estrangeira, para utilização na fabricação de produtos licenciados no País, não configura prestação de serviços conexos ao licenciamento para efeitos de incidência de Contribuição para o PIS/Pasep-importação e à Cofins-importação.

A segunda análise recai sobre a forma de cálculo e a modalidade do pagamento dos royalties remetidos ao exterior em cumprimento às cláusulas estipuladas no contrato de licença.

A remuneração do contrato de licença está previsto em sua cláusula "5.1 Royalty reincidente" (fl. 439) a qual estipula a taxa de 4% (quatro por cento) sobre "*todos os Preços de Fábrica de vendas de Dispositivos Licenciados e quaisquer outras peças de veículos automotivos fabricados em conformidade com as Informações Técnicas e/ou pela utilização das Patentes Licenciadas.*"

Referida taxa sofreu alteração por meio do "Aditivo ao Contrato de Licença", de 28/10/2004, que em suas folhas 2/4 e 3/4 (e-fls. 459/460) dispôs que "*A LICENCIADA pagará à LICENCIANTE um Royalty Reincidente não restituível que remontará a 3% (três por cento) de todas as Vendas Líquidas.*"

Resta claro qual deve ser a composição dos valores sobre os quais incidirão os royalties: preços de venda (na fábrica) ou vendas líquidas, em determinado período.

Desses valores estão excluídos quaisquer parcelas relativas a pagamentos por serviços conexos à licença tomados pela contribuinte-licenciada.

Isto porque há previsão expressa na cláusula "5.2 Pagamento de royalty e Relatório de Royalty" de que o pagamento dos royalties será acompanhado de relatório a ser prestado pela contribuinte à licenciadora contendo (i) relação dos artigos e números dos dispositivos licenciados vendidos ou utilizados; (ii) o montante de "Preços de Fábrica recebidos por Dispositivos licenciados e suas peças" e (iii) a discriminação (origem / "derivação") das quantias pagas à licenciadora, conforme as informações prestadas.

Completada a análise quanto aos valores que compõem o cálculo do pagamento dos royalties devidos à licenciadora, cumpre verificar a correspondência desse com os demais documentos coligidos e a sua regularidade conforme exigências da legislação. Os documentos em apreço são: *invoice* (fatura comercial), contrato de câmbio e correspondente registro na escrituração contábil.

A invoice nº nº 90343232 (fl. 591/594) emitida pela licenciadora informa pagamento relativo a "Taxas de Royalties referentes à Taxa de Licença Contrato de 12 de novembro de 1999 (...)", com valor total de USD 1.300.811,16.

De fato, o valor consignado não é o efetivamente remetido pois, conforme cláusula contratual, o pagamento deve ser líquido de impostos e taxas no país do licenciado. Assim, efetuada a retenção legal de 15% relativo ao IRRF (conforme informado no campo "outras especificações" do contrato de câmbio de fl. 204 e lançamento no livro Razão à fl. 600), o valor a ser remetido é de USD 1.105.689,49 (R\$ 3.454.395,10), exatamente como consignado na "Planilha de Cálculo" (fl. 201) e Contrato de Câmbio nº 04/03489, de 23/06/200 (fls. 203/205), corroborado com extrato emitido pelo UNIBANCO, que comprova sua liquidação.

Passo seguinte é verificar a regularidade da remessa cambial a título de royalties.

A disciplina acerca das remessas de valores para o exterior a título de royalties ou qualquer outro título (inclusive "assistência técnica") foi estabelecida pela Lei nº 4.131, de 03/09/1962, com o controle pela Superintendência da Moeda e do Crédito -SUMOC.

Atualmente regulamentada pelo Banco Central do Brasil pela Circular nº 3.689/2013, que dispõe sobre o capital estrangeiro no País e sobre o capital brasileiro no exterior.

De fato, em ambos diplomas não se verifica qualquer distinção quanto ao pagamento a título de royalties ou de outros serviços para o exterior.

Não obstante, a Circular nº 3.689/2013, na Subseção I, que trata de "Royalties, serviços técnicos e assemelhados", do capítulo "Operações financeiras", dispõe sobre os registros das operações contratadas e discrimina sus espécies, como transcrito:

Subseção I

Royalties, serviços técnicos e assemelhados

Art. 101. Esta subseção dispõe sobre o registro, no módulo ROF do RDE, das operações contratadas entre pessoa física ou jurídica residente, domiciliada ou com sede no País, e pessoa física ou jurídica residente, domiciliada ou com sede no exterior, relativas a:

I - licença de uso ou cessão de marca;

II - licença de exploração ou cessão de patente;

III - fornecimento de tecnologia;

IV - serviços de assistência técnica;

V - demais modalidades que vierem a ser averbadas pelo INPI; e

VI - serviços técnicos complementares e as despesas vinculadas às operações enunciadas nos incisos I a V deste artigo não sujeitos a averbação pelo INPI.

Resta evidente que o regulamento estabeleceu diferenças entre royalties e serviços nos incisos "I" a "III" (royalties), "IV" (serviços de assistência técnica) e "V" (serviços técnicos complementares).

Desde a edição da Carta-Circular nº 2803/98, vigente em 01/07/1998, que contempla as operações da recorrente no ano de 2003/2004, as diferenças entre remessas por pagamento de royalties e de outros serviços estão especificadas segundo Tabela com os códigos atribuídos à natureza da operação, quando da prestação dessas informações no preenchimento do contrato de câmbio.

Conforme a transcrição de Tabela, resta caracterizada a natureza do pagamento ao exterior com a verificação do código informado no contrato de câmbio:

XIV - SERVIÇOS DIVERSOS	
NATUREZA DA OPERAÇÃO	Nº CÓDIGO
I- EXPORTAÇÃO/IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS 1/	
PATENTES 2/	
licença de exploração/cessão	45625
MARCAS 2/	
licença de uso/cessão	45618
FORNECIMENTO DE 2/	
-tecnologia	45632
-serviços de assistência técnica	45649
-serviços e despesas complementares	45584
FRANQUIAS 2/	
	45591
IMPLANTAÇÃO OU INSTALAÇÃO DE PROJETO	
-técnico-econômico	45656
-industrial	45663
-de engenharia	45670
SERVIÇOS TÉCNICOS ESPECIALIZADOS 3/	
-projetos, desenhos e modelos industriais	45687
-projetos, desenhos e modelos de engenharia	45694
-montagem de equipamentos	45704
-outros serviços técnicos-profissionais	45711

In casu, verificando a natureza da operação informada pela recorrente no Contrato de Câmbio nº 04/03489 (fl. 203) constata-se tratar-se do código de prefixo "**45632**", que conforme inciso III, do art. 101 da Circular do BCB nº 3.689/2013, corresponde ao pagamento ao exterior em decorrência do fornecimento de tecnologia, que evidencia pagamento de royalties.

Na hipótese do pagamento corresponder à prestação de serviço de assistência técnica ou de serviços complementares, os códigos seriam, respectivamente, 45634 e 45584, o que não se verifica nos autos.

Assim, os documentos coligidos nos autos, relativos à apuração e ao pagamento dos valores devidos e remetidos ao licenciador estrangeiro, com a utilização de código cambial vinculado a pagamentos de royalties, comprovam tratar-se de remessa a título de royalties previsto em contrato para a transferência de tecnologia para fabricação de produtos licenciados.

Finalizando, concluo que, à luz do contrato de licenciamento e os efetivos pagamentos realizados ao exterior, não incide as Contribuições para o PIS/Pasep-importação e

Processo nº 13839.912959/2009-25
Acórdão n.º **3201-002.395**

S3-C2T1
Fl. 26

Cofins-importação, pois tais pagamentos, cujos cálculos baseiam-se nas vendas líquidas de produtos licenciados, referem-se exclusivamente à remuneração contratual pela transferência de tecnologia, com natureza jurídica de royalties, inexistindo parcelas relativas à serviços conexos à licença a serem individualizados no contrato.

Evidencia-se assim, pagamento indevido o recolhimento efetuado pela recorrente, para o qual se pleiteia restituição do valor recolhido, por meio do DARF, código 5434 (fl. 202).

Diante do exposto, voto no sentido de reconhecer o direito creditório da recorrente e dar provimento ao recurso voluntário.

Paulo Roberto Duarte Moreira