

Prezados Leitores:

A publicação **Nota Tributária # Conselho Administrativo de Recursos Fiscais** tem por objetivo atualizar nossos clientes e demais interessados sobre os principais assuntos que estão sendo discutidos e decididos nesse órgão.

Nesta 107ª edição do nosso informativo, comentamos decisão em que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) entendeu que a ausência de demonstração do cálculo elaborado para a realização do lançamento resultava em um vício material e, conseqüentemente, na nulidade da autuação.

Comentamos, ainda, decisão em que o CARF analisou a incidência da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior (“Cofins-importação”) e da Contribuição ao Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços (“PIS-importação”) sobre contratos de transferência de tecnologia e assistência técnica, aquisição de licenças de softwares e prestação de serviços no exterior.

Para acessar diretamente o texto referente a cada um desses temas, clique:

**Ausência de Demonstração do Cálculo da Exigência no Auto de Infração - Vício Material - Nulidade**

**Cofins-importação e PIS-importação – Transferência de Tecnologia, Assistência Técnica, Aquisição de Licenças de Softwares e Prestação de Serviços no Exterior**

O escritório **Schneider, Pugliese, Sztokfisz, Figueiredo e Carvalho Advogados** encontra-se à disposição dos clientes para esclarecer quaisquer dúvidas acerca dos julgados aqui relatados.

Esperamos que tenha uma boa leitura!

“IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA. REQUISITOS DO AUTO DE INFRAÇÃO. DESCRIÇÃO DO FATO. METODOLOGIA DO CÁLCULO INEXISTÊNCIA CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. O auto de infração deve apontar os fatos de que se extraem consequências tributárias. A ocorrência de vício em relação à esse elemento acarreta vício material, que conduz ao cancelamento do lançamento.”

Trata o julgado em questão de Auto de Infração lavrado para a cobrança de IRPF, apurado pela Fiscalização Tributária sobre os valores recebidos pela Contribuinte, no ano de 2001, em decorrência de ação trabalhista que protestava verbas laborais dos anos de 1988 a 1990.

Em sua Impugnação, a Contribuinte alegou que moveu ação contra determinada Prefeitura, pleiteando verbas decorrentes da relação de trabalho, demanda essa cujo êxito ensejou-lhe o recebimento de valores a título de substituição de função e horas extraordinárias, com correção monetária e juros. Nesse contexto, para a Contribuinte, a Autuação deveria ser cancelada, pois os valores recebidos configurariam indenização e seriam, portanto, rendimentos isentos – nos termos do artigo 39 do Regulamento do Imposto de Renda.

Ao analisar as razões impressas na Impugnação, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento acatou parcialmente a argumentação desenvolvida pela Contribuinte, excluindo do Auto de Infração os valores recebidos a título de FGTS e aviso prévio.

Na sequência, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário ao CARF, onde a Autuação foi cancelada, sob o fundamento de que não seria possível identificar a composição do valor imputado como base de cálculo do IRPF no Auto de Infração. Para o Conselheiro Relator, nesse cenário de autuação “*cerceia-se a defesa da Recorrente, que fica a conjecturar quais teriam sido as operações matemáticas empreendidas pelo agente fiscal para apurar o imposto objeto do auto de infração*”.

Além disso, a decisão pontuou que o IRPF deveria ter sido calculado com base nas alíquotas concernentes ao período de apuração dos rendimentos (1988 a 1990), e não ao período em que o rendimento foi efetivamente recebido pela Contribuinte (2001), mencionando que esse é o entendimento pacificado no âmbito do STJ.

Diante dessa decisão, a PGFN opôs Embargos de Declaração, requerendo que fosse esclarecido se o cancelamento da Autuação se deu por vício formal ou por vício material. Os Embargos foram rejeitados, todavia, sob o argumento de que não houve declaração de nulidade no julgamento do Recurso Voluntário e que tal declaração não poderia jamais ser entendida por presunção. Assim, para os Conselheiros que julgaram os Embargos de Declaração, o protesto da PGFN trataria de tema alheio ao do julgamento por ela contestado.

Irresignada, a PGFN interpôs Recurso Especial, insistindo em obter declaração sobre o tipo de vício que maculou o Auto de Infração, propondo que fosse reputada a ocorrência de vício formal. A CSRF admitiu o recurso da Fazenda, mas negou-lhe provimento. Com efeito, consignou-se entre os julgadores da instância especial que a não demonstração clara da forma de cálculo do tributo imputado acarreta a “*falta de apontamento do fato gerador da obrigação tributária*”, concluindo-se que estaria configurado vício material, por afronta às premissas de lançamento tributário previstas no artigo 142 do CTN.

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Ano-calendário: 2006

Ementa: CONTRATO DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA E ASSISTÊNCIA TÉCNICA. REMUNERAÇÃO DE ‘ROYALTIES’. INEXISTÊNCIA DE INCIDÊNCIA DE COFINS.

O valor pago a título de ‘royalties’ em razão de contrato de transferência de tecnologia não está sujeito a incidência de COFINS, uma vez que não configura um serviço (obrigação de fazer) e sim uma obrigação de dar. A previsão contratual hipotética de serviço de assistência técnica não altera esse quadro quando o acervo probatório produzido nos autos é no sentido de que não houve pagamento por prestação de serviço, mas sim por cessão de tecnologia (‘royalties’). Subsidiariamente, caso houvesse prova de eventual prestação de serviço, competiria à fiscalização segregar o montante referente a tal serviço e o importe pago a título de ‘royalties’, não sendo possível presumir que todo o valor auçado foi remetido ao exterior em razão de pretensão serviço prestado, sob pena da fiscalização ser indevidamente desonerada do ônus de provar o fato constitutivo do seu direito (pretensão de caráter fiscal).

CONTRATO DE LICENÇA DE USO DE ‘SOFTWARE’. SUPOSTA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE SUPORTE TÉCNICO. REMUNERAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE INCIDÊNCIA DE COFINS.

O valor pago a título de licença de uso de ‘software’ não está sujeito a incidência de COFINS, uma vez que não configura um serviço (obrigação de fazer) e sim uma obrigação de dar. A previsão contratual hipotética de serviço de suporte técnico não altera esse quadro quando o acervo probatório produzido nos autos é no sentido de que não houve pagamento por prestação de serviço, mas sim por licença de uso. Subsidiariamente, caso houvesse prova de eventual prestação de suporte técnico, competiria à fiscalização segregar o montante referente a tal serviço e o importe pago a título de licença de uso, não sendo possível presumir que todo o valor auçado foi remetido ao exterior em razão de pretensão serviço prestado, sob pena da fiscalização ser indevidamente desonerada do ônus de provar o fato constitutivo do seu direito (pretensão de caráter fiscal).

CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO REALIZADO NO EXTERIOR POR ESTRANGEIRO E COM RESULTADO AUFERIDO FORA DAS FRONTEIRAS TERRITORIAIS DO PAÍS. INEXISTÊNCIA DE INCIDÊNCIA DE COFINS.

Não há incidência do disposto no art. 1º, §1º, inciso II da Lei 10.865/04 quando o serviço contratado por empresa nacional é prestado fora do país por um estrangeiro e com resultado auferido para além das fronteiras do território nacional, exatamente como ocorre ‘in casu’, no qual empresa nacional contratou empresa estrangeira para prestar serviço nos EUA (certificação de veículos exportados) para que os automóveis para lá exportados pudessem efetivamente circular em solo estadunidense.”

O acórdão ora comentado trata da discussão sobre a incidência da Cofins-importação do PIS-importação em três situações:

- (i) nas prestações objeto de contratos internacionais de transferência de tecnologia e assistência técnica enquanto serviços aptos a atrair a incidência da Cofins-importação e do PIS-importação;
- (ii) a incidência das contribuições sobre a aquisição de licenças de softwares com serviços agregados; e
- (iii) a exigência da Cofins-importação e do PIS-importação sobre serviços realizados no exterior, relativos a testes realizados no exterior de produtos exportados pelo Contribuinte.

O Contribuinte havia celebrado Contrato de Transferência de Tecnologia e Assistência Técnica com pessoa jurídica residente no exterior, por meio do qual essa se obrigava a transferir àquele *know-how* e, caso solicitado, enviar empregados ao Brasil para fornecimento de assistência técnica. As partes pactuaram que o Contribuinte pagaria um percentual da receita líquida do faturamento de certos produtos em contraprestação à transferência de tecnologia e assistência técnica (situação “i”). Além de referido contrato, o Contribuinte adquirira licenças de softwares de pessoa jurídica residente no exterior, cuja *invoice* indicava que o preço pago se referia aos softwares em si, bem como documentação, atualizações e suporte (situação “ii”). Por fim, o Contribuinte também firmou Contrato de Prestação de Serviço com sociedade residente no exterior para análise de produtos por ela exportados fora do território nacional (situação “iii”).

Ao analisar essa gama de contratos, as Autoridades Fiscais atuaram o Contribuinte com base no artigo 1º, § 1º e incisos, c/c artigo 3º, II, ambos da Lei nº 10.865/2004, cuja norma determina a incidência das contribuições sobre “o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado” efetuado em virtude de serviços provenientes do exterior prestados por pessoas residentes fora do país, executados no Brasil ou executados no exterior, desde que o resultado se verifique no Brasil.

No entender das Autoridades Fiscais, as prestações objeto do Contrato de Transferência de Tecnologia e Assistência Técnica teriam a natureza de serviços, o que atrairia a incidência da Cofins-importação e do PIS-importação (situação “i”). Além disso, com relação à aquisição de licenças de softwares, o Fisco atuou o Contribuinte sob o fundamento de que teria havido a contratação de serviços conexos (situação “ii”). Por fim, também entendeu que os serviços prestados no exterior teriam resultado no Brasil, o que justificaria a tributação (situação “iii”).

Os Autos de Infração foram devidamente impugnados, mas mantidos pela DRJ por seus próprios fundamentos. O Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, que foi julgado pelo CARF após conversão do julgamento em diligência para produção de provas adicionais. Em sua defesa, o Contribuinte alegou, com relação a cada uma das situações, respectivamente:

(i) o Contrato de Transferência de Tecnologia e Assistência Técnica tinha por objeto a cessão de um direito e não a prestação de um serviço, pois as atividades de assistência técnica eram gratuitas e prestadas somente em potencial. Ainda que se considere que houve prestação de serviços técnicos de forma onerosa, as Autoridades Fiscais teriam errado na quantificação dos tributos devidos, pois atuou a totalidade do valor remunerado ao invés de segregar o valor que seria referente à assistência técnica onerosa em si;

(ii) as atividades tidas por conexas não seriam serviços, mas atividades-meio não remuneradas, sendo que o objetivo do Contribuinte era adquirir as licenças de *software*; e

(iii) os testes foram feitos por não residente em produtos localizados fora do território nacional. Portanto, o resultado não teria sido verificado no Brasil.

Com relação à situação “i”, a análise do CARF foi pautada pela clássica divisão entre obrigações de *fazer* e *dar*, que classifica serviços como típicas obrigações de *fazer*, pressupondo uma atividade de um particular. O CARF fundamentou sua premissa no Código Civil, no artigo 110 do Có-

digo Tributário Nacional e na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal relativa à tributação pelo ISS da locação de bens imóveis, objeto da Súmula Vinculante 31. Em síntese, o Conselho entendeu que o Direito Tributário é um direito de sobreposição que não seria capaz de alterar de forma válida conceitos de direito privado.

Estabelecida a premissa em questão, o CARF analisou o Contrato, e a partir dos documentos analisados, concluiu que se tratava de um contrato de transferência de tecnologia cuja contrapartida seria o pagamento de *royalties*. A maioria dos Conselheiros entendeu que o contrato teria por objeto uma prestação de dar (uma cessão de direito), e não a prestação de um serviço por parte de um não residente, o que afastaria a incidência da Cofins-importação e do PIS-importação. Além das cláusulas contratuais em si, o CARF fiou-se em elementos adicionais para caracterização da cessão de direito – remunerada por *royalties* – e afastamento da natureza de serviço da prestação: **(i)** registro do contrato no Instituto Nacional da Propriedade Industrial (“INPI”) enquanto contrato de transferência de tecnologia; e **(ii)** para remessa dos recursos ao exterior, registro das operações em contrato de câmbio sob código específico para transações envolvendo transferência de tecnologia, previsto no Regulamento do Mercado de Câmbio e Capitais Internacionais (“RMCCI”).

Ao apreciar o argumento subsidiário do Contribuinte – de erro na identificação da base de cálculo –, o Conselho deu razão ao recorrente por entender que as Autoridades Fiscais não poderiam ter exigido as contribuições sobre o total da remuneração paga: elas deveriam ter segregado a remuneração total e alocado somente ela como contraprestação pela assistência técnica.

Quanto à situação “ii”, o CARF também acolheu os argumentos do Contribuinte, pois verificou não existirem serviços conexos. Além disso, também haveria o mesmo vício na apuração da base de cálculo, decorrente do fato de as Autoridades Fiscais não terem segregado os valores pagos ao não residente em função de sua natureza.

Por fim, com relação à situação “iii”, o CARF cancelou a autuação sob o fundamento de que os serviços foram prestados no exterior e lá produziram resultado. Isso porque os produtos testados foram testados no exterior, após exportação, motivo pelo qual não seria possível alegar a produção de resultados no Brasil.

Portanto, o CARF acatou integralmente as razões do Contribuinte em seu Recurso Voluntário e exonerou todo o crédito tributário.

**Equipe Schneider, Pugliese, Sztokfisz, Figueiredo e Carvalho Advogados** (contato@schneiderpugliese.com.br)

’

r. Cincinato Braga 340 , 9º andar  
São Paulo , SP , Brasil , 01333-010  
tel +55 11 3201 7550 , fax +55 11 3201 7558

Brasília Shopping , SCN quadra 5  
bloco A , Torre Sul , 14º andar , sala 1406  
Brasília , DF , Brasil , 70715-900  
tel +55 61 3251 9403 , fax +55 61 3251 9429

’