IMPÔSTO DE RENDA — PAGAMENTO DE SERVIÇOS TÉCNICOS EM AÇÕES DE SOCIEDADE

— O pagamento de serviços técnicos, consistentes em estudos, instruções e relatórios, feito em ações de sociedade brasileira à firma sediada no estrangeiro, está sujeito ao impôsto de renda.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

ACÓRDÃO

A recorrente elevou o seu capital social de Cr$ para Cr$. E o fêz na Assembléia Geral Extraordinária de 30 de dezembro de 1947, continuada no dia 5 de janeiro de 1948.

O aumento de Cr$ foi integralmente subscrito pela firma Solvay & Cie., sediada em Bruxelas, Bélgica.

A cobertura dessa subscrição fêz-se da seguinte forma, segundo consta das atas das mencionadas Assembléias:

a) A firma Solvay & Cie. pôs à disposição da ora recorrente os estudos e conhecimentos de fabricação e produção, devidamente planificados para o início e prosseguimento das operações industriais da fábrica eletrolítica de Rio Grande;

b) Essa contribuição, somada às informações e detalhes técnicos da construção já fornecidos, foi estimada pela firma Solvay & Cie. em Cr$.

c) Peritos nomeados pela referida Assembléia confirmaram êsse valor de Cr$ dado pela firma estrangeira à sua contribuição, informações e detalhes técnicos oferecidos.

d) No seu laudo assinalaram os peritos: 1.º) que se tratava de centenas de desenhos detalhados sôbre a instalação completa da fábrica eletrolítica, para fabricação de cloro, soda cáustica e outros subprodutos, pelo processo de células a mercúrio; 2.º) que a citada firma estrangeira vinha fornecendo à recorrente, durante os últimos três anos, dados técnicos completos sôbre a montagem da fábrica, tendo enviado também relatórios sôbre o funcionamento geral da fábrica.

e) Aprovado o laudo pericial, a Assembléia autorizou desde logo a subscrição das ações representativas do aumento de capital, dispensando a fluência do prazo de 30 dias a que se refere o art. 111 do Decreto-lei número 2.627, de 26 de setembro de 1940.

f) Renunciando os acionistas ao direito que lhes assistia de subscreverem o aumento, foi êste inteiramente subscrito pelo firma Solvay & Cie., sendo aceito em pagamento o valor do fornecimento da sua contribuição, informações e detalhes técnicos já referidos, avaliados por Cr$.

A D. R. I. R., em São Paulo, tomando conhecimento da operação, exigiu da recorrente o pagamento do impôsto de renda de 15% sôbre o valor da subscrição feita pela firma estrangeira com a multa da mora de 10%.

Fundamentou-se o ato da repartição no art. 97 do Regulamento do Impôsto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 24.239, de 22 de dezembro de 1947, e ainda no acórdão n.º 21.084, de 23 de outubro de 1946, dêste Conselho.

O art. 97 citado dispõe:

"Art. 97. Sofrerão o desconto do impôsto à razão da taxa de 15% os rendimentos percebidos:

a) pelas pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no estrangeiro".

O acórdão n.º 21.084, que resultou de consulta formulada pela Siderúrgica Barra Mansa S.A., assim dispõe:

"A remessa de coroas suecas a que a consulente se obrigou, como preço do projeto a ser fornecido pela ""Sentab", está, ou não, sujeita ao prévio recolhimento do impôsto de renda previsto no art. 97, letra *a*, do atual Regulamento?"

"O Delegado Regional em São Paulo opinou pela tributação, dizendo: "Os desenhos constituem elementos secundários. Serão simples ilustrativos de um projeto, aliás obrigatórios pela sua própria natureza. O que a firma estrangeira fornecerá pelo preço de coroas suecas, será o projeto e não os desenhos, como quer a consulente. Portanto, fôrça é convir que se trata de uma autêntica prestação de serviço, estando o seu pagamento sujeito ao impôsto, nos têrmos do art. 97 do Decreto-lei número 5.844, de 1943".

"O Senhor Diretor da D.I.R., entretanto, discordou e resolveu pela não tributação, considerando que não houve rendimento auferido pela entidade contratante domiciliada no exterior."

"Êste Conselho, atendendo a que as coroas suecas, estipuladas no contrato, não se destinavam a qualquer pagamento de outro material, mas seria o preço cobrado para a montagem do aparelho vendido e pelos estudos e projetos para a reconstrução contratada e atendendo ainda a que, dessa forma, estava caracterizada a prestação de serviços, cujo pagamento à entidade domiciliada no exterior ficará sujeito à tributação, nos têrmos do art. 97 do Regulamento — deu, por maioria de votos, provimento ao recurso *ex-officio*.

Êste acórdão n.º 21.084, do qual foi relator o Conselheiro Aprígio Fontes Braga, com o voto vencido do Conse-

lheiro Fernando Gomes de Matos, serviu de base ao procedimento fiscal que ora examinamos.

Não se conformando com a exigência da D. R. I. R. em São Paulo a firma Indústrias Químicas Eletro Cloro S.A., patrocinada pelo ilustre e preclaro mestre de Direito Tributário — Professor Rubens Gomes de Sousa — vem a êste Conselho, em grau de recurso voluntário, respeitando o prazo fixado pela lei e cumpridas as demais formalidades regulamentares.

São estas as razões de recurso apresentadas pela recorrente às fls. 22/26:

"A decisão recorrida confirmou a exigência de recolhimento do impôsto previsto no art. 97 do decreto citado, com referência ao valor nominal total do aumento de capital da recorrente, inteiramente subscrito por emprêsa domiciliada no estrangeiro e realizado mediante o fornecimento de dados técnicos relativos à construção e montagem de instalações industriais da fábrica da recorrente no Estado de São Paulo, bem como mediante um compromisso de fornecimento de dados científicos, técnicos e comerciais necessários à operação da referida fábrica, tendo essa assistência técnica, tanto na parte já prestada como na parte ainda por prestar durante a vigência do contrato, sido devidamente avaliada por peritos em importância igual à do capital subscrito.

A decisão recorrida e a informação em que se baseou não trouxeram nenhum elemento novo, e por conseguinte deixaram subsistir integralmente as razões apresentadas pela recorrente em em sua reclamação. Limitou-se, com efeito, a referida informação a afirmar que não existe diferença entre receber em dinheiro o pagamento de remuneração por prestação de serviços e receber em ações o pagamento do fornecimento de conhecimentos e planos técnicos, dados científicos e comerciais, processados mediante remessa de elementos, estudos e relatórios e fornecimentos de engenheiros especializados.

Esta afirmativa provàvelmente teve em vista justificar como fundamento da decisão o acórdão n.º 21.084 dêste Conselho no caso da Siderúrgica Barra Mansa S/A. (*Revista Fiscal* de 1947, n.º 142). Êste acórdão considerou como rendimento tributável de residente no estrangeiro o preço cobrado pela montagem de aparelhamento industrial e pelos estudos e projetos para a construção de uma fábrica.

O assunto tratado no caso de que deu origem ao acórdão n.º 21.084 demonstra portanto que se tratava, fora de qualquer dúvida, de uma *remuneração oriunda de contrato de prestação de serviços* ou, por outras palavras, de importância remetida para o exterior a título de *pagamento de preço de prestação de serviços.*

Exatamente em virtude disto é que a informação em que se baseou a decisão recorrida pretende assimilar a hipótese do presente recurso ao pagamento de um preço. Ora, é evidente, como resulta das atas de assembléias gerais que constam do processo, que neste caso *não houve pagamento de preço* pela prestação dos serviços contratados, mas ao contrário subscrição de ações em aumento de capital de sociedade anônima e integralização das mesmas ações mediante fornecimento de bens ou valores incorpóreos avaliáveis em dinheiro, como é expressamente permitido pelo art. 4.º do Decreto-lei número 2.627, de 26 de setembro de 1940.

Nessas condições, é evidente a diferença entre as duas hipóteses, porquanto no caso da Siderúrgica a entidade domiciliada no exterior *de fato recebeu um rendimento sob forma de remuneração por serviços prestados,* ao passo que *na hipótese do presente recurso a entidade domiciliada no exterior, em lugar de cobrar um preço pelos serviços prestados, preferiu investir o correspondente valor monetário no capital da recorrente.*

Assim sendo, a hipótese do presente recurso *não configura um rendimento tributável,* como já decidiu êste mesmo Conselho no acórdão n.º 20.393 (*Re-*

vista Fiscal de 1946, n.º 493), exatamente sob o fundamento de que *a transferência ou transmissão de direitos patrimoniais não configura hipótese de incidência do impôsto de renda.*

Assim no mesmo sentido, êste Conselho decidiu, pelo acórdão n.º 20.523 (*Revista Fiscal* de 1946, n.º 694) que no *aumento de capital subscrito por uma companhia que o realiza em bens suscetíveis de avaliação em dinheiro não é devido o impôsto de renda sôbre o valor das ações recebidas em troca daqueles bens, que representam um valor capital e não uma renda;* não é sem propósito acentuar que nesta hipótese *tratava-se exatamente de cessão de patentes de invenção ou processos industriais para a sua incorporação ao capital da sociedade*, ficando claro, portanto, que o conceito de bens avaliáveis em dinheiro não se refere apenas a bens corpóreos, de acôrdo aliás com o que dispõe o artigo citado da lei das sociedades anônimas.

Aliás, a própria Divisão do Impôsto de Renda, em outros casos, tem reconhecido com exatidão a diferença entre *aquisição de bens capitais e percepção de rendimentos*, por exemplo quando considerou que *o valor da aquisição de patentes estrangeiras por pessoas domiciliadas no Brasil não constitui rendimento tributável mas retribuição de capital* (*Revista Fiscal* de 1948, n.º 775).

A situação não é diversa neste caso, visto que, nos têrmos do art. 7.º da lei das sociedades anônimas, a incorporação de bens ao capital da sociedade, salvo disposição em contrário, que no caso não existe, também constitui uma transmissão da propriedade dos bens incorporados. Em face dessa decisão, é possível até pôr em dúvida a exatidão do fundamento da informação em que se baseou a decisão recorrida, no sentido de que, se se tratasse de pagamento de preço em dinheiro, haveria incidência do impôsto.

Portanto, se a incidência é afastada, como reconhece a própria Divisão do Impôsto de Renda, nas hipóteses em que se configura *uma contraprestação de um valor correspondente à transmissão da propriedade de bens corpóreos* ou incorpóreos, a hipótese do presente recurso é ainda mais típica, porque nela se configura o *investimento do valor transmitido, no próprio capital da sociedade recorrente.* Êsse investimento corresponde, portanto, a um *capital*, cujo rendimento eventual será constituído pelo dividendo pago às ações atualmente entregues à entidade do exterior e pelas demais bonificações e proventos que possam ser atribuídos a essas ações. *As próprias ações, entretanto, representam evidentemente um capital e não um rendimento.*

Em face do exposto, deve ser julgado procedente o presente recurso e cancelada a exigência de recolhimento do impôsto pela fonte, como é de direito e justiça".

Tudo visto e atentamente examinado:

Considerando que, nos têrmos das atas das Assembléias da recorrente, realizadas em 30 de dezembro de 1947 e 5 de janeiro de 1948, já transcritos no relatório supra, se verifica, com clareza meridiana, que a firma Solvay & Cie., estabelecida na Bélgica, forneceu à recorrente estudos e conhecimentos de fabricação e produção, devidamente planificados para o início e prosseguimento das operações industriais da mesma recorrente, contribuição essa a que se reuniram informações e detalhes técnicos, desenhos vários, relatórios, cessão de engenheiros seus e permissão para que quatro brasileiros fizessem um treino especializado na fábrica electrolítica daquela firma na Suíca, recebendo, como pagamento de tudo isso, a quantia de Cr$, que foi empregada na subscrição de ações da recorrente;

Considerando que essa importância corresponde, efetivamente, ao preço de serviços técnicos de alta relevância prestados pela firma estrangeira à recorrente, acompanhados de desenhos, relatórios, planos, etc.;

Considerando, pois, que não se configurou de modo algum qualquer contrato de que resultasse a transferência

para a recorrente e conseqüente incorporação ao seu patrimônio de bens, móveis ou imóveis, corpóreos ou incorpóreos, suscetíveis de avaliação em dinheiro", no sentido exato e legal da expressão "bens", que se entendem "os valores materiais ou imateriais, que servem de objeto a uma relação jurídica" (Clovis Beviláqua, Código Civil, volume I, pág. 259);

Considerando que, em verdade, a recorrente não adquiriu, por compra ou outra forma, da firma estrangeira, qualquer privilégio de invenção ou outros bens certo e determinados, que se fôssem incorporar ao seu acêrvo social, mas sim pagou à referida firma os serviços técnicos de que precisava a mesma recorrente para o seu desenvolvimento industrial no Brasil, serviços êsses consistentes em estudos, conhecimentos, ensinamentos, instruções, planificação, informações, detalhes, esclarecimentos, cooperação técnica, tudo isso acompanhado de desenhos que não se podem considerar como "cousas" vendidas, mas elementos secundários ou acessórios daqueles serviços prestados;

Considerando, assim, que o pagamento de Cr$, feito pela recorrente à firma estrangeira, em ações do seu capital majorado, constitui rendimento daquela entidade do exterior, atingido pela tributação do impôsto de renda, de perfeito acôrdo com o art. 97, letra *a*, do vigente Regulamento do Impôsto de Renda, e com a decisão citada dêste Conselho.

Acordam os membros do 1.º Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Primeiro Conselho de Contribuintes, em 21 de outubro de 1953. — *A. C. de Araújo Guimarães*, Presidente. — *Adelmar Ferreira*, Relator.

Fui presente: *Moacir Araújo Pereira*, Representante da Fazenda Pública.