



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

Processo n° 10920.000128/2011-14
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1301-002.435 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de maio de 2017
Matéria IRPJ E CSLL - GLOSA DE DESPESAS - ROYALTIES
Recorrentes COMPANHIA FABRIL LEPPER
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

RECURSO DE OFÍCIO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXCLUÍDO. LIMITE FIXADO EM PORTARIA DO MINISTRO DA FAZENDA.

Não se conhece de recurso de ofício quando o montante do crédito tributário excluído, relativo a tributo e penalidade, fique abaixo do limite fixado em portaria do Ministro da Fazenda, vigente quando da realização do julgamento de segunda instância.

ROYALTIES. UTILIZAÇÃO DE PERSONAGENS EM PRODUTOS NO BRASIL. DIREITO AUTORAL. DEDUTIBILIDADE.

O valor pago pela utilização comercial de desenhos e personagens de obras artísticas é objeto de proteção pelo direito autoral, independentemente de registro no INPI, podendo ser deduzido desde que comprovados os pagamentos e respeitadas as demais regras da legislação do Imposto de Renda.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

CSLL E IRPJ. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. MESMA DECISÃO.

Quando o lançamento de IRPJ e o de CSLL recaírem sobre a mesma base fática, há de ser dada a mesma decisão, ressalvados os aspectos específicos inerentes à legislação de cada tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

Processo nº 10920.000128/2011-14
Acórdão n.º **1301-002.435**

S1-C3T1
Fl. 5.785

(assinado digitalmente)
Waldir Veiga Rocha - Presidente

(assinado digitalmente)
Roberto Silva Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Flávio Franco Correa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Junior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo e Amélia Wakako Morishita Yamamoto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por COMPANHIA FABRIL LEPPER, pessoa jurídica de direito privado já qualificada nos autos, contra o Acórdão nº 15-037.449 (fl. 5.072 a 5.1630), da 2ª Turma da DRJ - Salvador, que apenas em parte deu provimento à impugnação, na qual a recorrente se opunha aos autos de infração (fls. 2.652 a 2.695) contra si lavrados.

Consta do Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls. 2.628 a 2.651) que foram apuradas as seguintes infrações:

a) dedução de pagamentos feitos a título de *royalties* pela exploração de marcas comerciais, sem que os respectivos contratos estivessem averbados no Instituto Nacional da Propriedade Industrial - INPI; e

b) falta de retenção de Imposto de Renda sobre pagamentos de *royalties*.

A constatação dessas infrações deu causa a lançamento de IRPJ, CSLL, multa e juros isolados por falta de recolhimento de estimativa mensal, e Imposto de Renda na fonte.

Tendo sido apresentada impugnação, a ela foi dado provimento parcial pela 2ª Turma da DRJ - SDR, que excluiu o Imposto de Renda na fonte e os juros isolados, e parte do IRPJ, da CSLL, e das multas isoladas.

Não resignada, a contribuinte interpôs recurso, arguindo preliminarmente a nulidade do lançamento por erro de direito. Afirmou que os contratos e os respectivos pagamentos tinham por objeto a licença de direito autoral relativa ao uso de desenhos artísticos de personagens e imagens, não se confundindo com o direito de exploração do uso de marcas. Aduziu ser impossível a averbação ou o registro no INPI dos referidos contratos, já que tal procedimento foge à competência daquela autarquia federal.

Contestou a exigência de Imposto de Renda na fonte, a cumulação das multas isoladas e vinculadas, e a incidência de juros sobre multa. Com esses fundamentos, pugnou pelo provimento do recurso.

A recorrente pleiteou ainda que fossem admitidos os documentos acostados aos autos, por serem essenciais à solução da controvérsia.

A Procuradoria da Fazenda Nacional - PFN apresentou contrarrazões, nas quais refutou existir erro de direito, afirmando ter havido apenas imprecisão terminológica. No mérito, sustentou que, muitas vezes, os detentores dos direitos sobre obras intelectuais transformam em marcas os personagens com maior apelo popular, procedendo ao indispensável registro para sua exploração, como no presente caso. Assim, passam a ser detentores de direitos de duas espécies: direitos autorais sobre a obra literária e direitos comerciais sobre a marca. Os direitos autorais são explorados junto a editores, cinemas exibidores, canais de TV a cabo, emissoras de TV, locadoras, empresas que reproduzem e comercializam cópias de DVD. Já os direitos comerciais são comercializados com as mais diversas empresas produtoras de artigo de consumo, como, cadernos, mochilas, lancheiras,

alimentos, tênis, roupas, perfumes e outros produtos. Por último, pediu que fosse negado provimento ao recurso voluntário.

Com a manifestação da PFN, os autos vieram a esta Turma, onde se encontram não apenas por força de recurso voluntário, mas também por força do art 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972 ("*recurso de ofício*"), para o reexame da decisão da DRJ - SDR, na parte em que reduziu o crédito tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Roberto Silva Junior, Relator

Recurso de ofício

Dispõe o art. 1º da Portaria MF nº 63/2017 que o reexame pelo CARF da decisão de Turma de Julgamento da DRJ será obrigatório sempre que se exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e multa em valor total superior a R\$ 2.500.000,00.

A verificação do cabimento do reexame é feita em dois momentos. Primeiro, quando prolatada a decisão de primeira instância; depois, quando da apreciação pelo órgão recursal, que tomará como referência o limite em vigor na data de apreciação pela segunda instância, conforme o enunciado da Súmula CARF nº 103.

No caso concreto, considerando a majoração do limite de alçada no início do ano de 2017, o reexame já não se mostra cabível, ainda que o fosse ao tempo da decisão *a quo*.

O Acórdão nº 15-037.449 excluiu crédito tributário no valor de R\$ 1.265.383,79, conforme se vê nos quadros de fls. 5.159 a 5.163. Nesse montante estão incluídos Imposto de Renda na fonte, IRPJ, CSLL, e multa e juros isolados. Mesmo que incidisse multa de 75% sobre a totalidade daquele valor (*não incide multa de 75% sobre multa e juros isolados*) o resultado ainda ficaria abaixo do limite fixado pela Portaria MF nº 63/2017.

Por essas razões, não se admite o *recurso de ofício*.

Recuso voluntário

O recurso voluntário é tempestivo e reúne as condições formais de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

O lançamento consistiu em glosa de despesa. A glosa não foi motivada por fraude ou inidoneidade documental, nem por falta de comprovação da despesa, da operação ou do pagamento. A controvérsia gira em torno de um problema de ordem formal.

Questão semelhante à que se discute neste processo foi examinada no Acórdão nº 1201-001.248, cujos fundamentos estão no voto proferido pelo ilustre Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, os quais são aqui reproduzidos como razões de decidir.

A despeito dos sempre sólidos argumentos trazidos pelo ilustre Relator - vislumbro solução jurídica distinta para o caso sob exame, apenas no que respeita à dedutibilidade das despesas a título de royalties.

Destaco que esta Turma já manifestou, também por maioria, entendimento no mesmo sentido do que será apresentado, quando do julgamento do processo nº 10920.005209/2009-88, que cuidava dos anos-calendário de 2005 a 2007, relativos a idênticos fatos e contribuinte.

À época, coube a relatoria do voto vencedor ao Conselheiro Rafael Correia Fuso. Entendo, na esteira do que já votei naqueles autos, que no caso em análise estamos diante de verdadeiro direito autoral, que não se confunde com o conceito de marca e, portanto, não carece de registro específico no INPI.

De se notar que a Lei n. 9.610/98, em seu artigo 7º, define quais obras são protegidas como direito autoral:

Art. 7º São obras intelectuais protegidas as criações do espírito, expressas por qualquer meio ou fixadas em qualquer suporte, tangível ou intangível, conhecido ou que se invente no futuro, tais como:

(...)

VIII - as obras de desenho, pintura, gravura, escultura, litografia e arte cinética;

Entendo que personagens de histórias em quadrinhos, desenhos animados e de computação gráfica amoldam-se perfeitamente ao conceito de direito autoral previsto em lei.

Nesse contexto, a questão do registro de tais criações torna-se desnecessária, pois a própria Lei, em seus artigos 18 e 19, afirma que estão dispensadas de tal providência:

Art. 18. A proteção aos direitos de que trata esta Lei independe de registro.

Art. 19. É facultado ao autor registrar a sua obra no órgão público definido no caput e no § 1º do art. 17 da Lei nº 5.988, de 14 de dezembro de 1973.

Ademais, parece-me evidente a diferença entre marca e direito autoral, pois este último existe como criação intelectual e independe de qualquer vinculação, enquanto que aquela está sempre associada a um produto, serviço, empresa ou negócio.

Assim, os personagens licenciados podem ser encontrados em produtos e empresas diferentes, em razão de distintos contratos de direitos autorais, vale dizer, não há exclusividade no uso de determinado personagem, ao contrário das marcas, que vinculam a sua imagem e traço de forma específica, razão pela qual gozam de proteção diferenciada.

O conceito de marca é internacionalmente veiculado pelo artigo 15 do TRIPS (*Agreement on Trade-Related Aspects of Intellectual Property Rights*), acordo assinado no âmbito da atual OMC e recepcionado pelo Decreto nº 1.355/94, que incorporou ao ordenamento pátrio o resultado da Ata Final da Rodada Uruguai:

Art. 15 - Qualquer sinal, ou combinação de sinais, capaz de distinguir bens e serviços de um empreendimento daqueles de outro empreendimento, poderá

constituir uma marca. Estes sinais, em particular palavras, inclusive nomes próprios, letras, numerais, elementos figurativos e combinação de cores, bem como qualquer combinação desses sinais, serão registráveis como marcas. Quando os sinais não forem intrinsecamente capazes de distinguir os bens e serviços pertinentes, os Membros poderão condicionar a possibilidade do registro ao caráter distintivo que tenham adquirido pelo seu uso. Os Membros poderão exigir, como condição para o registro, que os sinais sejam visualmente perceptíveis.

No caso de personagens infanto-juvenis, entendo que uma coisa é o desenho artístico de um personagem (Spiderman, Batman, Flash etc), e outra é a utilização deste traço num produto específico (toalha, estojo, bolsa e assim por diante). Tanto assim que artistas diferentes retratam esses heróis e cada qual imprime ao desenho seu estilo pessoal.

No presente caso, discute-se a dedutibilidade das despesas efetuadas pela Recorrente aos titulares dos personagens no exterior, mediante contratos de direitos autorais, circunstância que me parece legítima e plenamente aplicável ao Imposto de Renda, visto não configurar a hipótese prevista no art. 355 do RIR/99, vez que não se manifestam como royalties pagos *pela exploração de patentes de invenção ou uso de marcas de indústria ou de comércio, e por assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante.*

A simples leitura do caput do dispositivo, ao norte reproduzido, nos leva a concluir que desenhos de personagens não são marcas ou patentes de invenção comercial e industrial, mas sim objeto da criatividade artística e individual.

Ressalte-se que tais conceitos e observações também foram objeto de parecer trazido pela Recorrente, da lavra do Prof. Denis Borges Barbosa, notadamente uma das maiores autoridades do país sobre o tema, especialmente no que tange à análise dos efeitos tributários do direito autoral.

Como bem reconhecido pelo Relator, o parecer aborda todos os pontos em debate nos autos, bem como colaciona diversos julgados de Tribunais Estaduais favoráveis à tese da Recorrente, dos quais discrepa decisão do STJ proferida em sede de *Habeas Corpus*.

Parece-me que a manifestação do STJ, sobre ser decorrente de tema na esfera penal, aborda a questão de forma incidental e não necessariamente conflitante com o caso dos autos, porque cuida de produtos já manufaturados e de sua eventual proteção, no sentido de combater a contrafação e a ofensa a direitos da interessada.

Percebe-se que o STJ analisou os efeitos penais de produtos que continham desenhos incorporados durante o processo de industrialização, como se observa do seguinte excerto:

Depreende-se pela análise dos autos que os desenhos reproduzidos pelas pacientes foram registrados como marca pelo INPI, classificados como marca mista. Dessa forma, apesar de serem fruto da intelectualidade do seu criador, encontram-se incorporados ao processo de industrialização, sendo aplicável, portanto, o art. 8º da Lei 9.610/98, segundo o qual, não são objeto de proteção como direitos autorais o aproveitamento industrial ou comercial das idéias contidas nas obras.

Note-se que a hipótese discute os efeitos de produtos industrializados que contêm desenhos e personagens, circunstância que, por óbvio, só pode ser posterior ao licenciamento de tais direitos.

Portanto, ainda que o STJ tenha decidido, incidentalmente, que esses produtos veiculam marcas - posição não endossada pelo ilustre Parecerista nem por este Relator -, isso em nada altera o fato de que os contratos celebrados com o titular no exterior tenham a natureza de direito autoral e a este título foram remetidos os valores correspondentes às despesas, vale dizer, para utilizar os personagens em seus produtos a empresa precisa de autorização específica e não exclusiva, algo que não ocorre com as marcas, que, como já dissemos, se referem a produtos, empresas e negócios específicos.

Entendo que a operação de origem e objeto da autuação, efetuada entre a Recorrente e os titulares no exterior, efetivamente se realizou sob o manto dos direitos autorais e que iguais contratos foram celebrados com muitas outras empresas, dos mais variados países.

Não consigo imaginar que o escopo e a razão de ser de tais acordos tenha qualquer vinculação com o conceito de marca, até porque os produtos resultantes em nada reverberam a imagem, nome ou negócio dos titulares no exterior, mas apenas a de criações artísticas (personagens) a eles pertencentes.

Firme nesses fundamentos, é lícito concluir que os contratos em razão dos quais a recorrente realizou pagamentos de *royalties* não tinham por objeto a exploração econômica de marca e, por isso, não era o registro ou a averbação no INPI uma condição de dedutibilidade da respectiva despesa.

Conclusão

Pelo exposto, voto por não conhecer do recurso de ofício, e por dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Roberto Silva Junior