



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

Processo nº 10920.721025/2011-83
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.248 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de janeiro de 2016
Matéria IRPJ E CSLL - DESPESAS COM ROYALTIES
Recorrente LUNENDER TEXTIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

ROYALTIES PAGOS PELA 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, independente de registro no INPI e pode ser deduzido na medida em que comprovados os pagamentos e respeitadas as demais regras da legislação que rege o imposto sobre a renda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencidos o Relator e a Conselheira Ester Marques Lins de Sousa, que lhe negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida.

Deve a unidade fazendária de jurisdição do sujeito passivo, relativamente à parcela não litigiosa do auto de infração, verificar o pagamento e o pedido de parcelamento, conforme item 1 do voto vencido, e tomar as providências de praxe.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Redator designado

Participaram do presente julgado os Conselheiros: Marcelo Cuba Netto (Presidente), Roberto Caparroz de Almeida, João Otávio Oppermann Thomé, Luis Fabiano Alves Penteado, João Carlos de Figueiredo Neto e Ester Marques Lins de Sousa (suplente convocada).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, contra o acórdão nº 07-31.981, exarado pela 3ª Turma da DRJ em Florianópolis - SC.

Por bem descrever o litígio objeto do presente processo, tomo de empréstimo o relatório contido na decisão de primeiro grau (fl. 2761 e ss.):

(...)

Os valores lançados de ofício decorrem, basicamente, da glosa de três espécies de despesas apropriadas pela Contribuinte, conforme esclarece a autoridade autuante no Termo de Verificação Fiscal:

[...] a fiscalizada utilizou, indevidamente, despesas com amortização de ágio interno, obtido por meio de incorporações de empresas ligadas. Também houve glosa de despesas com royalties e despesas com indicações de negócios.

GLOSA DE DESPESAS DE AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO INTERNO

No Termo de Verificação Fiscal, a autoridade autuante esclarece que a Contribuinte reduziu a base de cálculo dos tributos federais mediante apropriação de despesa de amortização de “ágio de si mesma”.

(...)

GLOSA DE DESPESAS COM ROYALTIES

No Termo de Verificação Fiscal, a autoridade autuante relata que, nos anos-calendário de 2008 e 2009, a Contribuinte apropriou as seguintes despesas com royalties, discriminadas nas fichas 05A – Despesas Operacionais, nas respectivas DIPJ:

(...)

Intimada pela fiscalização a esclarecer a natureza das importâncias informadas nas linhas da DIPJ destinadas a royalties, a Contribuinte apresentou Contratos de Licenciamento em que se compromete a pagar os referidos valores como contraprestação do direito de utilizar o material licenciado em produtos de sua fabricação, sob a forma de estampas, bordados, entre outras. Adicionalmente, a Contribuinte afirmou que os valores pagos às licenciadoras têm natureza de direitos autorais.

Ainda segundo o relato da autoridade fiscal, intimada a apresentar o registro dos referidos contratos de licenciamento no Instituto Nacional de Propriedade Industrial (INPI) e no Banco Central do Brasil, a Contribuinte informou não ter

tomado tal providência em razão de os contratos, no seu modo de ver, materializarem licenciamento de direitos autorais, hipótese em que não é necessário o registro no INPI e no Banco Central.

A inexistência de registro dos contratos no INPI e no Banco Central do Brasil torna-se relevante na medida em que a fiscalização entendeu que os royalties pagos pela Contribuinte têm como objeto personagens que foram transformados em marca, devidamente registrada para exploração comercial.

Segundo a autoridade fiscal:

As empresas licenciantes que mantiveram ou mantêm contrato com a fiscalizada disponibilizaram a esta não o direito de utilização de obras de arte e sim de personagens específicos que se tomaram marca, devidamente registrada no INPI (como se vê às fls. 1.352 a 1.361) para exploração comercial.

Para fundamentar sua conclusão, a autoridade fiscal reproduz excerto do Acórdão nº 0625.842, proferido pela 1ª Turma da DRJ/CURITIBA, no processo 10920.005209/2009-70 em que a própria Contribuinte figurava como interessada. Além disso, a autoridade fiscal sustentou sua conclusão no entendimento manifestado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Habeas Corpus nº 145.131 (fls. 1.345 a 1.351), relatado pelo Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, abaixo reproduzido:

2. 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 de 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.

A relevância de tal conclusão para o desfecho da ação fiscal decorre do fato de que, segundo a alínea “a” do inciso V do art. 353 do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR), o registro do contrato no Banco Central do Brasil é condição de dedutibilidade de royalties pagos ou creditados pelo uso de marcas de indústria e comércio a beneficiário domiciliado no exterior. Além disso, o § 3º do art. 355 do RIR estabelece que a dedutibilidade das importâncias pagas a título de royalties pelo uso ou cessão de marcas somente será admitida a partir da averbação do respectivo ato ou contrato no INPI.

Diante da inexistência de registro dos contratos de licenciamento no INPI e no Banco Central do Brasil, a autoridade fiscal glosou as despesas com royalties deles decorrentes, e efetuou o lançamento do IRPJ e da CSLL reflexa, acrescidos de multa de ofício ordinária de 75% e de juros de mora.

GLOSA DE DESPESAS COM INDICAÇÕES DE NEGÓCIOS

No ano de 2008 a Contribuinte registrou em sua contabilidade despesas com indicações de negócios. Segundo a autoridade fiscal, “foi por duas vezes intimada a comprovar a necessidade e a efetividade das despesas com indicações de negócios, e não o fez”. Em consequência, as referidas despesas foram glosadas, sendo efetuado o lançamento de ofício do IRPJ e da CSLL reflexa, acrescidos de multa de ofício ordinária de 75% e de juros de mora.

LANÇAMENTO DE MULTA E JUROS ISOLADOS

Em face da glosa de despesas, a autoridade autuante refez a apuração mensal do IRPJ e da CSLL, exigida pela lei na sistemática do Lucro Real Anual, e constatou a falta de recolhimento das estimativas em determinados meses. Por consequência, impôs a multa isolada de que trata a alínea “b” do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na razão de 50% do valor que deixou de ser recolhido.

E também em razão da falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL, a autoridade fiscal exigiu juros isolados, com fundamento no art. 43 e no § 3º do art. 61, todos da Lei nº 9.430, de 1996.

IMPUGNAÇÃO

Do Lançamento e do Termo de Verificação Fiscal a Contribuinte foi cientificada em 23 de junho de 2011. Irresignada, em 13 de julho de 2011 apresentou a impugnação de fls. 1500 a 1562, mais anexos.

Preliminarmente, a Contribuinte suscitou a nulidade do lançamento relativo ao ágio. No mérito, questionou a glosa de despesas com amortização de ágio e com royalties, mas decidiu efetuar o pagamento da parcela do lançamento referente à glosa de despesas com indicação de negócios. Nesse último caso, os valores correspondentes foram transferidos para o processo nº 13973.720178/2011-86, conforme informação prestada pela autoridade preparadora à fl. 2759.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO RELATIVO AO ÁGIO

Segundo a Contribuinte, é incorreta a base legal utilizada para fundamentar o lançamento fiscal relativo à glosa de despesa de amortização do ágio e, por essa razão, requer a declaração de sua nulidade, nos seguintes termos:

(...)

ARGUMENTAÇÃO CONTRÁRIA AO MÉRITO DA GLOSA DE DESPESAS DE AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO

No mérito, contra o lançamento fiscal derivado da glosa de despesas com amortização do ágio, a Contribuinte alega a falta

de previsão legal para desconsideração dos negócios praticados, e defende a legitimidade de seu procedimento.

(...)

ARGUMENTAÇÃO CONTRÁRIA À GLOSA DE DESPESAS COM ROYALTIES

Com a finalidade de contestar a glosa de despesas com royalties levada à efeito pela fiscalização, a Contribuinte primeiramente discorreu sobre a natureza de sua atividade e dos negócios jurídicos celebrados com as licenciadoras.

Segundo seu entendimento, os negócios jurídicos que foram objeto de apreciação pela fiscalização teriam natureza de licenciamento de direitos autorais, e não de exploração de marcas, como entendeu a fiscalização. Com isso, seriam dedutíveis da base de cálculo do IRPJ as correspondentes despesas porque restariam inaplicáveis os requisitos legais identificados pela fiscalização para fins de reconhecimento de sua dedutibilidade.

Nesse sentido, são os seguintes os argumentos da Contribuinte:

[...], é importante destacar que, na sua maioria, como se pode facilmente perceber do catálogo de produtos em anexo, que o objeto dos contratos firmados corresponde efetivamente a licença de uso de Direito Autoral, por meio do uso de personagens, representações gráficas, imagens, símbolos e desenhos artísticos.

[...]

A propriedade objeto do licenciamento é definida nos contratos como sendo Direito Autoral, direito de imagem e direito de uso do nome e título do personagem, direito de marca, bem como logos e imagens relacionados. Os direitos são licenciados na forma prevista no guia de estilo disponibilizado pelas Licenciantes contendo informações como design, estilo, personagem, aparência do material, embalagem e acessórios relacionados.

Em outras palavras, os contratos firmados entre a Impugnante e seus Licenciantes vão muito além do simples licenciamento de direito de marca.

[...]

Desta forma, o intuito da Impugnante e dos entes licenciantes foi a de contratar o licenciamento das formas e imagem dos personagens a serem representados nos produtos comercializados pela mesma ao público.

Depois de transcrever os arts. 7º e 22 da Lei nº 9.610/96, a Impugnante conclui que “os contratos de licenciamento firmados entre a Impugnante e as Licenciantes têm a finalidade de exploração de Direitos Autorais (copyrights) e não de

propriedade industrial (trademarks, ou marcas), como buscam sustentar as autoridades fazendárias autuantes”.

Em seguida, a Impugnante passa a discorrer sobre a diferença entre o licenciamento de direito autoral e a exploração de marcas:

*Uma das principais distinções entre os efeitos econômicos do objeto de patente/marca e os do **Direito Autoral** é que, neste, **se protege a concepção imaterial em seu aspecto formal**, enquanto, naquela, se tutela a idéia enquanto capaz de resolver um problema técnico/distintivo.*

Isto é, no Direito Autoral se protege a disposição das palavras, das imagens, das linhas, das cores, ou dos fotogramas na combinação e a seleção original que caracterizam a obra: e a exclusividade que se dá é da reprodução destas formas.

*Assim, o **Direito Autoral** é o trabalho em si, enquanto a **marca** é o símbolo/escrita/forma/logo pelo qual tal trabalho/serviço pode ser ou vir a ser identificado frente ao público.*

*Vale dizer, a título exemplificativo, que os contratos celebrados pela Impugnante tratam sobre licença para uso de personagens cujos direitos patrimoniais pertencem ao Licenciante. Nestes casos, **os referidos personagens poderão ser utilizados sob formas distintas, sob diferentes aspectos, diferentes desenhos e indicações, seguindo-se os aspectos formais e materiais da obra criada, sem que isso se confunda como marca.***

Os personagens licenciados não constituem simplesmente num símbolo fixo, em si, tal como prescreve a legislação brasileira naquilo que se refere ao uso e registro de uma marca. Eles podem ser licenciados sob vários e diferentes aspectos, como personagens que o são, e não como simples marca. É justamente esse o objeto dos contratos entabulados entre a Impugnante e os licenciantes.

No presente caso, a Impugnante utilizou-se dos desenhos cujo direito de cópia lhe foi licenciado para compor o seu produto final e não, como preceitua o Direito Marcário, meramente para distinguir seus produtos dos de seus concorrentes.

Dois são os motivos para se perceber a forma de utilização dos desenhos licenciados pela Impugnante, de forma que não haja configuração de tais desenhos como marca, senão vejamos:

a. Os contratos celebrados não são de exclusividade, o que permite às licenciantes firmarem contratos semelhantes com outras empresas, inclusive quanto aos mesmos produtos, que também utilizarão os mesmos desenhos, em suas respectivas atividades; b. Efetivamente, existem diversos usos sob

distintas formas dos desenhos objeto dos contratos de licenciamento em seus respectivos produtos.

Significa dizer que o personagem "Spider Man" pode ser utilizado e copiado em diversos produtos, sempre sob licenciamento. O personagem pode ser utilizado em produtos de vestuário, seja em produtos fabricados tanto pela Impugnante quanto por terceiros, conforme o Licenciante outorgue a exclusividade ou não na exploração de seu direito.

O simples uso do personagem "Spider Man" não serve como fator distintivo apto a demonstrar a origem do produto, tal como se define o Direito Marcário.

Não há como o consumidor distinguir o produto adquirido e a sua procedência a partir do personagem exemplificado.

Por óbvio, a conclusão que se chega é a de que os contratos não implicam em licença de uso de marcas fixas, sejam elas nominais, figurativas ou mistas, sujeitas ao registro específico conforme exigência legal, mas sim das diversas formas e espécies de uso e cópia de um personagem, sob diferentes formatos e posições, em diferentes gêneros e espécies de produtos.

Caso os desenhos fossem identificados simplesmente como marcas, haveria confusão para identificar cada fabricante de cada produto. Esta condição de identificação e responsabilização é imperiosa para fins de proteção de propriedade industrial ou de proteção ao consumidor.

[...]

A Impugnante avança em sua defesa fazendo referência às orientações emanadas pelo Instituto Nacional de Propriedade Industrial (INPI):

Para uma perfeita compreensão daquilo que é registrável como marca, convém também uma breve análise das Diretrizes de Análise de Marcas, trazida aos autos a partir de publicação organizada pelo próprio INPI, em anexo.

Pela simples leitura de referido texto, é fácil evidenciar que as formas de apresentação de qualquer marca (seja nominativa, figurativa, mista ou tridimensional) nada têm a ver com as várias formas de desenho pelas quais se pode caracterizar e copiar um determinado personagem, conforme catálogo de produtos licenciados pela Impugnante.

Conforme descrevem as Diretrizes do INPI, o personagem em si não é passível de registro como se marca fosse, exceto por consentimento do autor, consoante o descrito na página 54 das Diretrizes, fazendo referência ao art. 124 da Lei de Propriedade Industrial, conforme abaixo:

Art. 124. Não são registráveis como marca:

(...)

XVII obra literária, artística ou científica, assim como os títulos que estejam protegidos pelo Direito Autoral e sejam suscetíveis de causar confusão ou associação, salvo com consentimento do autor ou titular; (grifo nosso)

Em outras palavras, o próprio INPI exclui de sua competência o registro de obras artísticas protegidas pelo Direito Autoral.

[...]

Direito Autoral É um conjunto de direitos morais e patrimoniais sobre as criações do espírito, expressas por quaisquer meios ou fixadas em quaisquer suportes, tangíveis ou intangíveis, que se concede aos criadores de obras intelectuais. A proteção aos direitos autorais não requer nenhum tipo de registro formal. Direito de autor é o direito que o criador de obra intelectual tem de gozar e usufruir dos produtos resultantes da reprodução, da execução ou da representação de suas criações.

Propriedade Industrial Diferentemente dos direitos autorais, os direitos de propriedade industrial (marcas, patentes, desenhos industriais e indicações geográficas) dependem, segundo a legislação brasileira, de registro constitutivo de direitos, tramitado perante o INPI. Servem como indicadores de procedência. Caberá ao Poder Público, portanto, analisar se todos os requisitos legais foram devidamente observados, para só então conceder o direito de propriedade industrial respectivo, tais como: concessão de patentes de invenção e de modelo de utilidade; registro de desenhos industriais; registro de marcas; repressão às falsas indicações geográficas; repressão à concorrência desleal.

Quanto às conclusões apresentadas pela autoridade autuante no Termo de Verificação Fiscal, a Impugnante assim se manifesta:

Na argumentação trazida ao Auto de Infração por meio do Termo de Verificação Fiscal em questão, aduz a fiscalização que a utilização das personagens (desenhos artísticos) objeto dos contratos em anexo, a partir de seu registro no INPI, se deve falar em marca, sinal que distingue seus diversos produtos, para exploração comercial.

Portanto, no entendimento da fiscalização, as retribuições que a Impugnante estaria performando em cumprimento aos referidos contratos seriam, em verdade, Royalties, sujeitos aos requisitos da Lei 4.506/64.

Tal entendimento, entretanto, é equivocado.

A Impugnante comercializa os produtos com a marca "Lunender", essa sim registrada junto ao INPI. A remessa

que a Impugnante faz aos Licenciantes corresponde à remuneração do direito licenciado de exploração das obras/personagens por eles criadas, e não do simples uso de marca "Spider Man" em seus produtos.

A alegação de que tais personagens configuram direito de marca em relação à Impugnante é mera especulação, desprovida de qualquer base legal ou contratual que dê ensejo a esta interpretação. Seria o caso de imaginar tal assertiva na relação entre a Impugnante e seus clientes, mas jamais na relação entre a Impugnante e os Licenciantes do Direito Autoral.

Sustentam ainda as autoridades fiscais que os Royalties pagos aos Licenciantes têm como objeto personagens transformados em marca, passíveis de registro para a exploração comercial e conclui que os pagamentos realizados pela contribuinte às suas Licenciantes se referem a Royalties devidos pela exploração de marcas comerciais.

Referido entendimento é manifestamente equivocado.

Primeiramente, como já salientado, os contratos firmados entre a Impugnante e os licenciantes tem clara referência sobre a exploração e cópia de Direito Autoral, conferindo direitos de fabricação de produtos à Impugnante com utilização dos desenhos e gravuras relativos aos personagens licenciados.

[...]

Como já demonstrado alhures, tratam-se de licenciamentos de Direitos Autorais, remunerados como tal, conforme contratualmente descritos e pactuados como tal.

[...]

Conforme esclarecido no item "b" antecedente, o registro como marca tem o caráter de proteção adicional e não exclui da relação contratada a característica de uso e exploração de Direito Autoral.

Ao contrário do entendimento da fiscalização, o registro do nome do personagem junto ao INPI não é "transformador" ou excludente da proteção e caracterização da obra a partir do Direito Autoral.

No que concerne aos registros de marca trazidos aos autos, convém salientar pela clareza com que se distinguem dos personagens licenciados pela Impugnante.

Exemplificando quanto ao personagem "Spider Man", a lista de registros de marca extraída do site do INPI demonstra que, com exceção de um registro, todos os registros são de marca nominativa. Assim, nem sequer uma simples demonstração figurativa do personagem foi objeto de

registro.

No caso da exceção comentada, referente ao registro de marca mista nº 812811100, em anexo, é de se chamar a diferença gritante entre a marca registrada como "marca mista" e o personagem utilizado nos catálogos dos produtos comercializados pela Impugnante, conforme págs. 811.

Logo, se pode extrair que o entendimento fiscal é tecnicamente inadequado.

Em relação aos precedentes jurisprudenciais trazidos ao Auto de Infração pela fiscalização/o Acórdão nº 0625.842, proferido pela 1ª Turma da DRJ/Curitiba foi proferido exatamente sobre os mesmos fatos ora tratados e contra a mesma Impugnante.

No caso do STJ, a decisão proferida trata especificamente de Habeas Corpus preventivo não transitado em julgado, sob nº 145.131PR, sobre o uso de desenhos infantis em camisetas sem autorização de seu respectivo titular.

Segundo entendimento da Corte, o caso em discussão refletiria a violação do nome da empresa, ao tê-lo sido estampado em camisetas, sem autorização do proprietário daquele registro e não do Direito Autoral em si.

Juntamente com o nome da empresa, os desenhos reproduzidos indevidamente naquele caso haviam sido registrados como marca mista.

Sobre o conceito de marca mista, a pág. 9 das Diretrizes de Análise de Marcas dispõe que a marca mista, ou composta, é o sinal constituído pela combinação de elementos nominativos ou figurativos, ou mesmo apenas por elementos nominativos, cuja grafia se apresente sob a forma fantasiosa ou estilizada.

[...]

É visivelmente clara a diferença entre a disposição das marcas mistas, acima exemplificadas, e as diversas espécies de desenhos apresentadas no catálogo de produtos da Impugnante, em anexo.

Em relação ao disposto no precedente jurisprudencial trazido a respeito do art. 8º da Lei de Direitos Autorais, convém destacar que a base legal se refere ao aproveitamento das idéias contidas nas obras, e não das obras em si. O objeto do direito de autor é o produto da criação intelectual, isto é, a obra, o que exclui a proteção da simples idéia.

[...]

Neste sentido, o surgimento do direito de autor se dá com a criação da obra intelectual. Fica completamente sem sentido falarmos em direito de autor sem a existência de obra, mediante expressão das idéias. O direito de autor protege tão

propriamente ditas. É necessário que as idéias tomem um corpo físico que seja expressado através de um livro, de um desenho, de um filme, de um programa de computador, de uma base de dados, etc.

[...]

Assim sendo, é para todos os efeitos incoerente a idéia trazida pela fiscalização de que os personagens teriam sido transformados em marcas para exploração comercial.

Tal conclusão seria absurda e não merece prosperar.

Adicionalmente, a Impugnante sustenta que “não há possibilidade prática de registro/averbação dos contratos em discussão, o que afasta a interpretação tida pela autoridade fiscal”.

Referindo-se ao art. 22 da Lei nº 4.506, de 1964, defende que os pagamentos referentes à exploração de Direitos Autorais efetuados ao próprio autor ou criador não são considerados royalties. No seu entendimento, os valores relativos ao direito de autor se enquadram na categoria de “remuneração de direitos”, conforme disposto no art. 72 da Lei nº 9.430, de 1996.

Além disso, a Impugnante alega que “a fiscalização, ao longo de toda a sua fundamentação, busca sustentar a natureza jurídica dos licenciamentos utilizados pela Impugnante com base em registros extraídos tão somente de suas escriturações contábeis”, que fazem referência a “despesas com royalties”, o que seria um equívoco pois “os registros dos fatos podem, por alguma razão de ordem operacional (erro ou equívoco) ou interpretativa, serem feitos de maneira não totalmente adequada, o que constitui em questão relativa”.

Segundo a Impugnante, “o fato é principal enquanto o registro do fato é acessório; este deve seguir aquele, não o contrário”. Portanto, conclui a Impugnante, “eventual informação prestada pela Impugnante não justifica o equívoco da fiscalização, que deve apurar os lançamentos tributários conforme exige a lei”.

Feitas todas essas considerações, a Impugnante defende a não aplicação das regras de dedutibilidade, indicadas pela fiscalização, aos pagamentos relativos ao direito autoral.

ARGUMENTAÇÃO CONTRÁRIA À IMPOSIÇÃO CONCOMITANTE DA MULTA DE OFÍCIO COM A MULTA ISOLADA

A Impugnante alega que a imposição concomitante da multa de ofício com a multa isolada é incabível, haja vista que “tal situação implicaria em dupla incidência de penalidade sobre uma mesma infração”.

Nesse sentido, colaciona jurisprudência administrativa do então Conselho de Contribuintes.

ARGUMENTAÇÃO CONTRÁRIA À IMPOSIÇÃO DA MULTA E DOS JUROS ISOLADOS

Contra a imposição da multa e dos juros isolados, a Impugnante sustenta que a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia quando encerrado o período de apuração anual do IRPJ e da CSLL, razão pela qual, “após o encerramento do ano-calendário, exigir o tributo que deixou de ser recolhido com base na estimativa não soa apropriado”. E assim conclui a Impugnante:

Logo, se o tributo não é exigível, a multa isolada e os juros isolados também não o serão.

Ou seja, com o encerramento do ano-calendário objeto das antecipações, surge uma nova base imponível, a base que irá suportar o tributo efetivamente devido ao final do ano-calendário, desaparecendo aquela relativa às antecipações.

[...]

Assim sendo, não há que se falar em Multa Isolada e Juros Isolados, motivo pelo qual, merecem ser desconstituídos de imediato.

ARGUMENTAÇÃO CONTRÁRIA À COBRANÇA DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Neste item de sua petição, a Impugnante contesta a cobrança de juros Selic sobre o valor da multa de ofício após o transcurso do prazo para apresentação da impugnação.

Nesse sentido, a Contribuinte defende que:

[...] a previsão legal da incidência dos juros de mora é apenas sobre tributos e contribuições, não havendo competência para autorizar a incidência sobre qualquer outra espécie que não possua a mesma natureza jurídica.

[...] embora a multa de ofício seja parcela integrante do crédito tributário, não é devida a aplicação de juros sobre esta, em face da ausência de previsão legal que autorize tal incidência.

(...)

Examinadas as razões de defesa a DRJ de origem decidiu pela procedência parcial da impugnação, para afastar integralmente a exigência dos juros lançados isoladamente. Não houve recurso de ofício.

Irresignada, a interessada interpôs recurso voluntário onde reproduz, em síntese, as mesmas razões expostas na impugnação ao lançamento (fl. 2815 e ss.).

Por a vez a PGFN apresentou contrarrazões ao voluntário reafirmando as razões trazidas pela fiscalização (fl. 3032 e ss.).

Em 23/03/2015 foi encaminhado a este Relator, pela Secretaria da Câmara, e-mail enviado pela recorrente contendo pedido de desistência parcial do recurso voluntário no que se refere às exigências decorrentes das despesas com amortização do ágio, haja vista a inclusão dos respectivos débitos no parcelamento de que cuida a Lei nº 12.996/2014, regulada pela Portaria Conjunta RFB/PGFN nº 13/2014.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

1) DO ALCANCE E DA ADMISSIBILIDADE RECURSO

Como visto no relatório o presente recurso é parcial uma vez que a interessada desistiu do litígio em relação às seguintes débitos:

a) IRPJ, CSLL e respectivos juros de mora e multa de ofício, relativamente às despesas com indicações de negócios do ano de 2008, conforme extrato de fl. 2758;

b) débitos “relativos ao ágio”, conforme petição onde informa haver aderido ao parcelamento de que cuida a Lei nº 12.996/2014

No mais, o recurso atende aos pressupostos processuais de admissibilidade estabelecidos no Decreto nº 70.235/72 e, portanto, dele deve-se tomar conhecimento.

2) PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Afirma a recorrente ser nulo o lançamento por violação ao princípio da motivação dos atos administrativos, uma vez que a autoridade deixou de indicar a norma legal que fundamenta a autuação.

Não assiste razão à recorrente. A fundamentação legal do ilícito imputado à contribuinte encontra-se tanto no TVF (fls. 1441/1442) quanto no auto de infração (fl. 1468), onde está indicado, dentre outros, o art. 355 do RIR/99 cujo § 3º prescreve os requisitos para dedutibilidade dos *royalties* para fins fiscais, requisitos esses que o auditor entendeu que não foram observados pela interessada.

Tendo em vista o acima exposto, voto por indeferir a preliminar suscitada.

3) DAS DESPESAS COM ROYALTIES

Afirma o auditor que nos anos de 2008 e 2009 a contribuinte deduziu despesas a título de royalties referentes a pagamentos realizados a pessoas residentes no exterior, para uso de personagens fictícios em produtos têxteis de sua fabricação. Diz que apesar de em 2009 a contribuinte haver intitulado contabilmente a despesa como sendo referente a “direitos autorais”, trata-se da mesma despesa com royalties e correspondem aos mesmos contratos de 2008.

Explica que, ao contrário do alegado pela fiscalizada, os royalties em questão são regulados pelo direito de marcas, e não pelo direito autoral, daí porque submetem-se ao disposto no art. 355 do RIR/99. Concluiu então que, haja vista que a contribuinte não havia

avermado os contratos para uso das marcas no INPI, a despesa com pagamento dos respectivos royalties era indedutível.

Em sua defesa a recorrente reafirma que os royalties foram pagos não pelo licenciamento para uso de marcas, e sim pelo licenciamento para uso de personagens ficticiais em seus produtos têxteis. Diz que, enquanto os contratos relativos a direitos sobre a propriedade industrial devem necessariamente ser registrados no INPI (Lei nº 9.279/96), os contratos referentes a direitos autorais podem ou não ser objeto de registro em órgãos específicos, a teor do disposto nos arts. 18 e 19 da Lei nº 9.610/98.

A recorrente apresentou parecer da lavra do Dr. Denis Borges Barbosa, jurista que atua ramo do direito intelectual, a fim de amparar suas alegações. Ademais, submeteu ao INPI, que respondeu negativamente, consulta sobre a possibilidade de averbar-se naquele órgão contrato de licenciamento para uso de personagens ficticiais na modalidade de “Transferência de Tecnologia e Franquia” (formulário modelo V do INPI - art. 211 da Lei nº 9.279/96). Por fim, afirmou ser equivocado o entendimento proferido pelo STJ no âmbito do *habeas corpus* nº 145.131/PR.

Em suas contrarrazões ao voluntário a PGFN reafirmou o entendimento defendido pela fiscalização e pela DRJ de origem. Explicou ser possível a averbação de contratos de licenciamento para uso de marcas, não com base no art. 211 da Lei nº 9.279/96, e sim com fulcro em seu art. 139 (formulário modelo I do INPI). Ressaltou a existência de decisão da Quinta Turma do STJ, que ampara o entendimento do fisco.

A questão acerca da dedutibilidade das despesas com royalties e com direitos autorais é exclusivamente de direito. Em especial, trata-se de determinar se tais despesas submetem-se, ou não, ao prescrito no art. 355 do RIR/99, *in verbis*:

*Art.355. As somas das quantias devidas a título de royalties pela exploração de patentes de **invenção ou uso de marcas de indústria ou de comércio**, e por assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, poderão ser deduzidas como despesas operacionais até o limite máximo de cinco por cento da receita líquida das vendas do produto fabricado ou vendido (art. 280), ressalvado o disposto nos arts. 501 e 504, inciso V (Lei nº 3.470, de 1958, art. 74, e Lei nº 4.131, de 1962, art. 12, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 6º).*

§ 1º Serão estabelecidos e revistos periodicamente, mediante ato do Ministro de Estado da Fazenda, os coeficientes percentuais admitidos para as deduções a que se refere este artigo, considerados os tipos de produção ou atividades reunidos em grupos, segundo o grau de essencialidade (Lei nº 4.131, de 1962, art. 12, § 1º).

§ 2º Não são dedutíveis as quantias devidas a título de royalties pela exploração de patentes de invenção ou uso de marcas de indústria e de comércio, e por assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, que não satisfizerem às condições previstas neste Decreto ou excederem aos limites referidos neste artigo, as quais serão consideradas como lucros distribuídos (Lei nº 4.131, de 1962, arts. 12 e 13).

§ 3º *A dedutibilidade das importâncias pagas ou creditadas pelas pessoas jurídicas, a título de aluguéis ou royalties pela exploração ou cessão de patentes ou pelo uso ou cessão de marcas, bem como a título de remuneração que envolva transferência de tecnologia (assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, projetos ou serviços técnicos especializados) somente será admitida a partir da averbação do respectivo ato ou contrato no Instituto Nacional da Propriedade Industrial - INPI, obedecidos o prazo e as condições da averbação e, ainda, as demais prescrições pertinentes, na forma da Lei nº 9.279, de 14 de maio de 1996.* (Grifamos)

Pois bem, conforme se observa no parecer juntado aos autos pela recorrente, não é pacífica na jurisprudência dos Tribunais a questão consistente em determinar se o licenciamento para uso de imagens de personagens ficcionais em produtos é regulado pelo direito autoral (Lei nº 9.610/98), ou se é regulado pelo direito de propriedade industrial (Lei nº 9.279/96).

De fato, o parecerista colaciona diversas decisões proferidas por Tribunais de Justiça dos Estados, bem como um acórdão da Quinta Turma do STJ, publicado em 1992, em que é sustentado o entendimento de que o uso de personagens ficcionais é protegido pelo direito autoral.

E, por honestidade intelectual, aponta outras decisões também exaradas por Tribunais de Justiça dos Estados em sentido contrário, bem como uma decisão da mesma Quinta Turma STJ proferida em 2010 nos autos do HC 145.131 - PR, cuja ementa é a seguinte:

HABEAS CORPUS PREVENTIVO. VENDA NÃO AUTORIZADA DE CAMISETAS COM IMAGENS DE PERSONAGENS INFANTIS. INOCORRÊNCIA DE VIOLAÇÃO DE DIREITO AUTURAL. IDÉIA JÁ INCORPORADA AO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO E REGISTRADA COMO MARCA PELO PROPRIETÁRIO. HIPÓTESE, EM TESE, DE CRIME CONTRA REGISTRO DE MARCA (ART. 190, I DA LEI 9.279/96). DECADÊNCIA DO DIREITO À QUEIXA, POIS PASSADOS MAIS DE 9 ANOS DESDE A PRÁTICA DO DELITO. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE. PARECER DO MPF PELA CONCESSÃO DA ORDEM. ORDEM CONCEDIDA, PARA TRANCAR A AÇÃO PENAL PROPOSTA EM DESFAVOR DAS PACIENTES.

1. O inciso I do art. 190 da Lei 9.279/96 dispõe que responderá penalmente o indivíduo que tiver em estoque produto assinalado com marca ilicitamente reproduzida ou imitada de outrem, ou seja, se for verificada a usurpação de marca já existente. Para a configuração do tipo tem-se, portanto, que a marca reproduzida esteja de fato registrada pelo Instituto Nacional de Propriedade Industrial.

2. 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. (Grifamos)

3. O art. 199 da referida Lei afirma que para a apuração dos crimes previstos naquele Título somente se procede mediante queixa. In casu, configura-se extinta a punibilidade pela decadência do direito de propor a queixa pela titular do registro das marcas, pois passados mais de 9 anos desde a ocorrência dos fatos.

4. Por todo o exposto, em consonância com o parecer ministerial, concede-se a ordem, a fim de trancar a Ação Penal proposta em desfavor das pacientes.

Do inteiro teor desta última decisão do STJ sobre o assunto importa destacar o seguinte trecho:

8. Nesse sentido, o douto parecer ministerial, que detidamente apreciou a controvérsia:

Tem razão o impetrante.

Leciona a doutrina sobre direito autoral:

(...) tem-se utilizado a expressão Direito Moral ou Direitos Morais para designar o aspecto pessoal do autor com relação à sua criação, ou seja, o direito ou prerrogativa que tem aquele que criou uma obra intelectual de defendê-la como atributo de sua própria personalidade (como autor), uma vez que é a emanção da sua mais íntima divagação, de seu pensamento manifestado e compartilhado com o mundo exterior (Deise Fabiana Lange. O impacto da Tecnologia Digital sobre o direito de Autor e Conexos. São Leopoldo: Usininos, 1996, págs. 23/24).

De acordo com Guilherme de Souza Nucci o objeto material é a obra violada, desde que inédita, justamente o que lhe confere o caráter da individualidade (Código Penal Comentado, 9a. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2008, pág. 838). (Grifo nosso). A obra, pois, objeto da proteção do direito autoral é aquela capaz de transmitir dados pessoais do autor, a forma como vê o mundo, sente e percebe a realidade.

Pois bem, esta expressão da interioridade do autor se perde quando a idéia é incorporada ao processo industrial, com a produção em massa e mecanizada de produtos, não mais se vislumbrando a originalidade própria às obras intelectuais (literatura, artes e ciências). Nestas condições, a idéia não mais recebe a proteção do direito autoral, conforme, aliás, está consagrado na Lei 9.610/98:

Art. 8º. Não são objeto de proteção como direitos autorais de que trata esta Lei:

(...).

VII - o aproveitamento industrial ou comercial das idéias contidas nas obras.

Ora, é justamente o caso dos autos, em que a idéia foi utilizada não na reprodução de obra intelectual (um livro, um fonograma ou coisa que o valha), mas, sim, como enfeito em camisetas produzidas em série para venda, ou seja, em escala industrial ou comercial, sem qualquer ligação estreita com a interioridade de seu criador. Aliás, foi com intuito industrial e comercial que as personagens foram registradas pela Warner Bros, INC, conforme se constata às fls. 42/46, ressaltando-se que foram registradas como marca mista.

É mesmo caso, portanto, de aplicação da legislação que regula os direitos e as obrigações referentes à propriedade industrial e não ao direito autoral, ou seja, do art. 190, I da Lei 9.279/96.

Delineado o contexto acima, está extinta a punibilidade pela decadência (art. 109, IV do CP), pois o art. 199 da Lei 9.279/96 dispõe que “Nos crimes previstos neste Título somente se procede mediante queixa (...), inexistindo, por parte da titular do direito de propriedade industrial, a propositura de ação pena privada contra a paciente, nove após a ocorrência do delito, de modo que há muito foi superado o prazo do art. 103 do Código Penal”. (fls. 113/115)

9. Com efeito, in casu, configura-se extinta a punibilidade pela decadência do direito de propor a queixa pela Warner Bros, Inc., titular do registro das marcas.

10. Por todo o exposto, em consonância com o parecer ministerial, concede-se a ordem, a fim de trancar a Ação Penal proposta em desfavor das pacientes.

O parecer juntado pela recorrente faz críticas pertinentes ao acórdão acima mencionado, em especial à interpretação emprestada ao art. 8º da Lei nº 9.610/96.

No entanto, o fato de o STJ haver se pronunciado sobre a questão ante a uma grande quantidade de decisões dos Tribunais de Justiça estaduais, e de inclusive ter reformado entendimento contido em acórdão anterior de sua própria Quinta Turma, indica, a meu juízo, que o STJ procurou pôr fim à controvérsia no sentido de considerar que o licenciamento para uso de personagens ficcionais registrados no INPI como marcas, como é o caso dos presentes autos, é regulado pelo direito de propriedade industrial, e não pelo direito autoral.

Ademais, embora a referida decisão do STJ não possua efeito vinculante perante este Conselho, é de se ter em conta que a questão ali resolvida não é de direito tributário, daí porque entendo que tal decisão possui sobre este Conselho, especializado

justamente em direito tributário, uma força de persuasão maior do que se fosse uma decisão, também sem efeito vinculante, mas que tratasse de matéria tributária.

Por fim, some-se a isso o fato de que, acaso seja vencida no presente processo administrativo, a PGFN, por expressa disposição legal, não poderá recorrer ao judiciário a fim de defender sua tese, mesmo havendo precedente a seu favor no STJ.

Tais razões, tomadas em conjunto, a meu juízo autorizam a glosa realizada pelo auditor.

4) DA MULTA ISOLADA - FALTA DE PAGAMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS DE IRPJ E CSLL

Alega a recorrente ser incabível a imposição de multa isolada pela falta de pagamento das estimativas mensais de IRPJ e de CSLL quando, concomitantemente, houver sido exigida multa pela falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL devidos ao final do ano-calendário correspondente.

Pois bem, conforme já ressaltado em julgamentos anteriores sobre o tema, para os ilícitos ocorridos até o advento da Medida Provisória nº 351, de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, venho acolhendo a tese defendida majoritariamente pelos membros deste Conselho segundo a qual não cabe a exigência da multa isolada prevista no art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430/96, em sua redação original, quando houver concomitante exigência da multa de ofício estabelecida incisos I ou II do *caput*, da mesma norma.

Entretanto, para os ilícitos verificados a partir da nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96 pela referida MP 351/2007, e dada a clareza do novo texto legal, passo a entender que não há espaço para interpretação diversa daquela que afirma o cabimento da exigência da multa isolada, mesmo nos casos em que também houver sido imposta a multa de ofício pela falta de pagamento anual do IRPJ e da CSLL. Confirma-se a seguir a clareza da nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da

Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

No caso dos autos, as multas isoladas referem-se a falta de pagamento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL em diversos meses dos anos de 2008 e 2009, época em que já se encontrava em pleno vigor a nova redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, razão pela qual deve-se manter sua exigência.

Ainda em relação à multa isolada, afirma a recorrente ser incabível sua imposição após encerrado o ano-calendário correspondente.

Novamente aqui o argumento não socorre a defesa. É que o art. 44, II, “b” da Lei nº 9.430/96, abaixo transcrito, determina a imposição da multa isolada mesmo quando houver prejuízo fiscal ou base negativa da contribuição social. Como o prejuízo fiscal e a base negativa da CSLL somente são apurados contabilmente após o encerramento do ano-calendário, resta evidente que a norma admite o lançamento das referidas multas isoladas mesmo após o término do período de apuração anual.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (grifamos)

5) DA INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Afirma a recorrente ser incabível a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Também aqui não assiste razão à defesa. Isso porque a multa de ofício é parte integrante do crédito tributário, sobre o qual incidem os juros de mora. É o que estabelece o art. 161 do CTN, *in verbis*:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

(...)

Esse é também o entendimento do STJ sobre o assunto, conforme de observa na abaixo transcrita ementa ao AgRg no REsp 1335688/PR (DJe de 10/12/2012):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.

1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.

2. Agravo regimental não provido.

Embora essa decisão não possua efeito vinculante perante esse Conselho, é importante ressaltar que o STJ vem reiteradamente admitindo a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício em decisões proferidas por ambas as Turmas de sua Primeira Seção.

Da mesma forma, é pacífica a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de que é cabível a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, conforme acórdãos nºs 9101-00.539, 9101-001.474, 9101-001.657, 9303-002.399, 9303-002.400 e 9101-001.678.

6) CONCLUSÃO

Tendo em vista todo o exposto, voto por indeferir a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

Deve a unidade fazendária de jurisdição do sujeito passivo, **relativamente à parcela não litigiosa do auto de infração**, verificar o pagamento e o pedido de parcelamento, conforme item 1 deste voto, bem como tomar as providências de praxe.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto

Voto Vencedor

Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, Redator designado.

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 n. 10920.005209/2009-88, que cuidava dos anos-calendário de 2005 a 2007, relativos a idênticos fatos e contribuinte.

A 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, acordo assinado no âmbito da atual OMC e recepcionado pelo Decreto n. 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. (grifos do Relator original)

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.

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso e, no mérito, voto por DAR-LHE provimento, para reconhecer a dedutibilidade das despesas a título de royalties, mantendo inalteradas as demais providências determinadas pelo Relator, especialmente no que tange às matérias que não estavam mais em litígio.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Relator Designado