



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.721614/2020-48
Recurso De Ofício
Acórdão nº 1401-006.974 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BRITANIA ELETRODOMESTICOS S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2017

ROYALTIES. CONTRATO DE CESSÃO DO USO DE MARCA. ONEROSIDADE. OMISSÃO DE RECEITA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A caracterização de royalties, não se prescinde de demonstração inequívoca da existência de contrapartida em virtude do uso da marca. Não há dizer de forma necessária o contrato de cessão de uso de marca seja oneroso, tampouco concluir a onerosidade com suporte em dispêndios relativos à marca; sejam eles transferidos pela cedente ou despendidos pelo cessionário.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL.

A decisão prolatada no lançamento matriz estende-se aos lançamentos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lisias, Gustavo de Oliveira Machado e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de Recurso de Ofício apresentado pela instância de piso, tendo em vista que por meio do Acórdão de nº 104-002.109 proferido pela 3ª Turma da DRJ04,

em sessão de 11 de novembro de 2020, exonerou integralmente o crédito tributário dos autos de infração.

De se transcrever o relatório e voto da decisão da DRJ:

“RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 1.010 a 1.020), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 1.022 a 1.031), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fls. 1.033 a 1.039) e do Programa de Integração Social – PIS (fls. 1.041 a 1.046), lavrados para formalização e exigência de crédito tributário no montante de R\$ 94.487.936,43. Foram lançadas multas isoladas por falta de pagamento de estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, que compõem os respectivos autos de infração.

2. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, às fls. 1.051 a 1.099, o lançamento decorreu de omissão de receita de royalties “auferidos em contrapartida ao Licenciamento das Marcas Britânia e Philco”¹², caracterizados por: a) valores dispendidos pelas licenciadas Britânia Eletrônicos S.A. e Philco Eletrônicos S.A. com ações de publicidade e propaganda das marcas (tópico 5.3 do TVF3), b) “obrigações” de responsabilidade da Britânia Eletromésticos transferidas para as licenciadas (tópicos 5.1 e 5.2 do TVF4) e c) transferência da amortização contábil da marca Philco para as licenciadas (tópico 6 do TVF5);

¹ TVF, fl. 1053:

As marcas de comércio “BRITÂNIA” e “PHILCO” são de propriedade da Fiscalizada - BRITÂNIA ELETRÔDOMÉSTICOS SA.

No final de 2015, as empresas citadas firmaram os seguintes contratos:

1) Contratos de Cessão de Uso das Marcas de comércio “BRITÂNIA” e “PHILCO”, pelos quais a titular das marcas cedeu o direito de uso e exploração das marcas para as licenciadas BRITANIA ELETRONICOS e PHILCO ELETRONICOS. As licenciadas obtiveram o direito de usar e explorar as marcas citadas para o desenvolvimento de suas atividades operacionais, incrementando o faturamento até então auferido.

2) Instrumento Particular de Contrato de Rateio de Despesas, seguido de dois Aditivos, pelo quais a Fiscalizada distribuiu/rateou despesas e custos operacionais⁴ para as outras duas empresas do grupo. A Fiscalizada está caracterizada, nesse Instrumento Contratual, como centralizadora de recursos humanos, financeiros e físicos, além da de contratante de despesas terceirizadas, comuns às três empresas. Dessa forma, com base no Contrato, firmou-se a necessária divisão dos gastos comuns incorridos conforme a proporção dos benefícios e obrigações de cada empresa.

² Para a fiscalização, não obstante ter sido estipulado nos contratos de licenciamento das marcas a gratuidade da cessão dos direitos (vide fl. 1.064), seria inerente a esse tipo de contrato a onerosidade, pois que, no seu entender, “é de difícil compreensão imaginar que o titular de uma marca de comércio ceda o uso e exploração dela a terceiro sem buscar uma retribuição em troca (contrapartida)”.

³ Despesas com verbas publicitárias efetuadas pela Britânia

Eletrônicos S.A. e Philco Eletrônicos S.A. lançadas na conta contábil nº 43.00.075

3. Apresentou-se impugnação, às fls.1.109 a 1.156, contrapondo-se, em síntese:

3.1 – Os autos de infração seriam nulos, porquanto a descrição dos fatos encontrar-se-ia dissociada da realidade e porque as conclusões a que chegou a fiscalização não teriam amparo legal⁶.

3.2 – Os valores das despesas rateadas (transferidas) para as licenciadas, considerados como receitas de royalty, teriam composto as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL⁷

de forma indevida, uma vez que já haviam sido oferecidos à tributação pela Britânia Eletrodomésticos.

3.3 – A fiscalização teria partido de premissas equivocadas para concluir pela omissão de receitas de royalty. Não haveria na legislação qualquer exigência “de que os contratos de cessão de uso de marca devam ser onerosos”⁹. A pactuação de licença de uso de marca de forma gratuita seria normal, “ainda mais dentro do contexto de um grupo econômico, como no caso em tela”, o que seria reconhecido pela Jurisprudência e pelo próprio INPI – Instituto Nacional da Propriedade Industrial (vide fls. 1.113 e 1.134). Para ser considerada como royalty, a assunção pelas licenciadas das despesas para preservação dos direitos cedidos, nos termos do inciso IV do art. 23 da Lei n.º 4.506, de 1964, deveria estar prevista nos respectivos contratos, o que não teria ocorrido *in casu*.

4 Despesas com publicidade e propaganda incorridas pela Impugnante, transferidas às licenciadas Britânia Eletrônicos S.A. e Philco Eletrônicos S.A. (contas contábeis 43.00.055, 43.00.059, 43.00.065, 43.00.075 e 43.00.098)

5 Valores decorrentes da transferência para a Britânia Eletrônicos e Philco Eletrônicos da amortização da marca Philco, registrados na conta contábil 43.00.039 da Britânia eletrodomésticos.

6 Impugnação, fl. 1.121:

Diante do exposto, seja pela descrição fática defeituosa, uma vez que dissociada da realidade das operações e amparada única e exclusivamente na construção interpretativa que em muito supera a simples “desconsideração de negócios jurídicos”, seja pela não identificação do fundamento legal que dê suporte a esta presunção, é que se conclui pela nulidade da lavratura em comento, com a necessária baixa da exação.

7 Apuradas nos autos de infração

8 Impugnação, fls. 1.121 e 1.122:

Ao analisar-se os valores exigidos e detalhados nos itens 5.1 e 5.2 do Termo de Verificação Fiscal, observa-se que tais valores supostamente “omitidos” já haviam sido creditados no resultado contábil da Impugnante, ou seja, a autoridade fiscalizadora incluiu, em duplicidade, na base de cálculo do IRPJ e da CSLL estes valores.

9 Impugnação, fl. 1.132:

A Lei n.º 9.279/1996, conhecida como Lei da Propriedade Industrial, sobre a cessão de uso de marcas, disciplina: Art. 130. Ao titular da marca ou ao depositante é ainda assegurado o direito de:

I - ceder seu registro ou pedido de registro;

II - licenciar seu uso;

III - zelar pela sua integridade material ou reputação.

Da Licença de Uso Art. 139. O titular de registro ou o depositante de pedido de registro poderá celebrar contrato de licença para uso da marca, sem prejuízo de seu direito de exercer controle efetivo sobre as especificações, natureza e qualidade dos respectivos produtos ou serviços.

Parágrafo único. O licenciado poderá ser investido pelo titular de todos os poderes para agir em defesa da marca, sem prejuízo dos seus próprios direitos.

Art. 140. O contrato de licença deverá ser averbado no INPI para que produza efeitos em relação a terceiros.

§ 1º A averbação produzirá efeitos em relação a terceiros a partir da data de sua publicação.

§ 2º Para efeito de validade de prova de uso, o contrato de licença não precisará estar averbado no INPI.

Art. 141. Da decisão que indeferir a averbação do contrato de licença cabe recurso.

A simples leitura da legislação de regência já permite concluir a inexistência de requisito de onerosidade para validação do contrato de licenciamento de uso.

3.4 – As despesas com Verbas de Propaganda Cooperada (VPC) “pagas” pelas licenciadas a seus clientes não se trataria de royalties, mas sim de contrapartida necessária à venda de seus produtos¹⁰.

3.5 – Ante a “inexistência” de omissão de receita de royalty, seria indevida a exigência do PIS e da Cofins.

3.6 – Os valores transferidos para as licenciadas, mediante contratos de rateio de despesas, teriam observado “o critério de faturamento de cada empresa”, em consonância com os

ditames da “Solução de Divergência n.º 23/2013” (vide fl. 1.1150). Uma vez que “não houve questionamento da autoridade fiscal quanto ao contrato de rateio firmado entre as empresas do grupo Britânia”, os seus critérios seriam hígidos, válidos e eficazes, “afastando-se a exigência das contribuições sobre estas rubricas”.

3.7 – A aplicação de multa isolada por falta de pagamento de estimativas seria indevida, ante o princípio da consunção.

10 Impugnação, fl. 1.136:

Logo, a premissa sobre a qual se fundamentou a lavratura – de que as despesas de VPC teriam o condão de valorização das marcas – é absolutamente incorreta, já que o VPC pactuado com os clientes remunera diversas atividades variadas, incluindo descontos logísticos e comerciais.

A rigor, o que se tem, na prática, é uma espécie de “pedágio”, um efetivo desconto comercial/financeiro pactuado com o cliente. E note-se que este desconto sequer tem natureza de desconto incondicional – já que as respectivas empresas, ao realizar as suas vendas, emitem a nota fiscal pelo preço cheio, sem deduzir o desconto, recolhendo os tributos incidentes sobre o preço de venda – PIS e Cofins – sem a dedução destes valores.

Assim, simplesmente não há que se falar em remuneração de royalties à Impugnante, pois se está diante de pagamento pelas licenciadas a terceiro, de contrapartida necessária para a venda de seus produtos, e não simplesmente de valor pago para valorização da marca.

VOTO

4. Deixa-se de apreciar a preliminar de nulidade, uma vez que quanto ao mérito, como se verá, assiste razão à impugnante¹¹.

5. Consoante o Termo de Verificação Fiscal, como relatado, nos contratos de cessão do uso de marcas (Britânia e Philco) firmados entre a Britânia Eletrodomésticos¹² e as suas controladas Britânia Eletrônicos e Philco Eletrônicos¹³, não obstante ter sido estipulado gratuidade da cessão, teria havido contrapartidas, porquanto a onerosidade seria inerente a esse tipo de contrato¹⁴.

6. Essas contrapartidas se trataria de rendimentos de royalty¹⁵ – que teriam sido omitidos –, caracterizados: a) pelo repasse de obrigações de responsabilidade da Britânia para as licenciadas¹⁶ (vide quadro da fl. 1.080), b) pelos gastos com ações de publicidade e propaganda assumidos pelas licenciadas Britânia Eletrônicos e Philco Eletrônicos, “mas que acarretaram o fortalecimento e valorização das Marcas de propriedade da Britânia Eletrodomésticos¹⁷” e c) Pela transferência para as licenciadas das despesas de amortização da marca Philco¹⁸.

11 Decreto nº 70.235, de 1972.

Art. 59. São nulos:

(...)

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

12 Detentora das marcas.

13 Vide quadro à fl. 1.054.

14 TVF fl. 1.065:

Como se constata, é inerente aos contratos de licenciamento de uso e exploração de marcas de indústria e comércio a onerosidade, pois é de difícil compreensão imaginar que o titular de uma marca de comércio¹⁵ ceda o uso e exploração dela a terceiro sem buscar uma retribuição em troca (contrapartida).

15 TVF, fls:

No caso presente, as contrapartidas auferidas pela Fiscalizada enquadram-se em vários dispositivos da Lei nº 4.560/64:

- Letra “c” do art. 22: De acordo com este dispositivo, enquadra-se como rendimentos de royalty o recebimento decorrente do uso ou exploração de marcas de indústria e comércio. Não há dúvida que a proprietária das marcas estava explorando-as quando firmou os contratos com as empresas Britânia Eletrônicos SA e Philco Eletrônicos S.A., licenciando-as a utilizá-las nos processos de importação e venda de produtos eletroeletrônicos estampados com as referidas Marcas. Além disso, as Licenciadas podem utilizar as Marcas em Manuais de Garantia dos produtos, em embalagens dos mesmos, nos sites de internet, em materiais publicitários, de apoio em pontos de venda e demais locais em que seja necessária a inclusão das marcas para que as Licenciadas possam desenvolver suas atividades. Logo, as contrapartidas auferidas pela Titular das Marcas (e, conseqüentemente, o desembolso por quem se obrigou a fazer) são royalties.

- Art 23 caput: O caput do art. 23 estabelece que também se enquadram como royalty todas as espécies de rendimentos percebidos pela exploração dos direitos referidos no artigo 22 (letra c). Em mais um artigo, a lei determina que ao conceito de royalty se integram diferentes espécies de rendimentos. Isso significa que o conceito de royalty não é formado apenas pelo clássico rendimento advindo de renda fixa ou variável, ou de percentual aplicado sobre determinada operação, mas também por:

- Inciso I do art. 23: Interesses recebidos. Conforme preveem os contratos, a detentora das marcas, ao ceder a exploração das marcas de sua propriedade, outorgando às Licenciadas a utilização e fruição dos direitos de uso das marcas (as Licenciadas se utilizam do Licenciamento das Marcas para desenvolverem suas atividades, conforme consta, inclusive, nos Contratos de Cessão de uso das Marcas), teve por interesse que as despesas aqui analisadas fossem ressarcidas pelas Licenciadas, tanto é que firmaram um “Contrato de Rateio” para que essa condição fosse materializada. Contudo, as partes envolvidas “esqueceram-se” que, no âmbito dos Contratos de Licenciamento de Uso e Exploração de Marcas, as contrapartidas ajustadas se enquadram na classificação de “ROYALTY”, conforme previsto na lei tributária – Lei nº 4.506/64 e nos ensinamentos doutrinários já citados.

- Inciso IV do art. 23: Despesas para preservação dos direitos cedidos, se de acordo com o contrato fizeram parte da compensação pelo uso do bem ou direito. Conforme foi apurado, a proprietária da marca auferiu, “em contrapartida” ao licenciamento cedido, o ressarcimento dos seguintes custos, os quais têm relação direta com a preservação e manutenção de uso das marcas de comércio e indústria registradas: (i) serviços relacionados aos registros das marcas “Britânia” e “Philco” junto ao INPI; (ii) despesas com ações de publicidade e propaganda das marcas; (iii)

7. A Britânia Eletrodomésticos, nada obstante a copiosidade da peça de defesa, não se conformou com o lançamento, em substância, ante os motivos descritos no relatório. Assiste-lhe razão no tocante ao item 3.3; o que, por si só, põe por terra os autos de infração. Com efeito, as premissas (fundamentos) que levaram a fiscalização a concluir que teria havido omissão de receitas de royalty, além de não serem verdadeiras, não suportam a conclusão a que se chegou.

8. O fato de as licenciadas (Britânia Eletrônicos e Philco Eletrônicos) terem adquirido direitos, que lhes renderiam “propensos frutos”, em face dos referidos contratos¹⁹, não implica de forma necessária a Britânia Eletrodomésticos tenha recebido contrapartida por conta disso.

¹⁶ TVF, fl. 1.069:

5.1 – Obrigações de responsabilidade da Fiscalizada decorrentes de: (i) serviços relacionados aos registros das marcas “Britânia” e “Philco” junto ao INPI; (ii) despesas com ações de publicidade e propaganda das marcas; (iii) cláusulas comerciais firmados com seus clientes, as quais atribuíram, à titular das marcas, o dever de reembolsar/ressarcir seus clientes pelos gastos que eles tiveram com a veiculação de ações de publicidade e propaganda das referidas marcas, as quais objetivam a promoção, incremento do valor comercial, enfim, a valorização as marcas, bem como com outros custos previamente acordados, todos oriundos da venda dos produtos com as marcas “Britânia” e “Philco”.

¹⁷ TVF, fl. 1.085:

Portanto, se as Licenciadas arcam com os custos das ações de publicidade e propaganda que fortalecem e valorizam os produtos e marcas “Britânia” e “Philco”, no âmbito dos Contratos de Cessão de Uso de Marca regidos pela lei n 9.279/96, então essas despesas constituem-se no pagamento de ROYALTIES. Em decorrência, a Fiscalizada está auferindo ROYALTY no montante correspondente aos gastos arcados pelas licenciadas com as ações de publicidade e propaganda que fortalecem e valorizam os produtos e marcas “Britânia” e “Philco”, pois é a Fiscalizada a titular das marcas e quem, ao final, será beneficiada com o fortalecimento e valorização delas. Isso é mais facilmente compreendido se imaginarmos a alienação das marcas (venda delas)

no início do ano-calendário de 2018, por exemplo: Quem perceberia os ganhos decorrentes da valorização das marcas decorrentes, por exemplo, dos gastos com as ações de publicidade e propaganda que expuseram as características especiais dos produtos e as marcas “Britânia” e “Philco”? A resposta é simples: apenas a titular das marcas. As licenciadas, como vimos, não recebem ou não auferem nenhuma participação futura por conta da valorização que as marcas tiveram enquanto licenciadas a elas.

18 TVF, fl. 1093:

Já vimos que é inerente aos Contratos de Licenciamento de Marcas regidos pela Lei nº 9.279/96 a ONEROSIDADE, o que significa dizer que aquele que licencia sua marca a terceiro auferirá contrapartidas em decorrência do contrato firmado.

Em decorrência disso, se o titular da marca transferiu a perda do valor do capital aplicado na aquisição da marca PHILCO (amortização contábil) às Licenciadas Britânia Eletrônicos SA e Philco Eletrônicos SA, está auferindo ROYALTIES, pois, a não inclusão do registro da despesa com a amortização da marca PHILCO na escrituração comercial da titular da marca proporciona-lhe um resultado operacional maior, já que transferiu essa despesa para terceiro. Lembremos, também, que a Titular das Marcas operacionaliza as transferências ou os “rateios” dessas despesas às Licenciadas por meio de contrapartida contábil (lançamento a débito) na conta contábil “1131015 - VALORES A RECEBER”

19 TVF, fl. 1.064:

Assim, em decorrência lógica dos direitos transmitidos pelos Contratos de Licenciamento de Marcas aqui tratados, e em vista dos propensos frutos que se originariam às Licenciadas, seria normal que a Titular das Marcas recebesse uma contrapartida por conta dos direitos cedidos.

Contudo, não é isso que preveem os Contratos firmados entre a Titular das Marcas (Fiscalizada) e as Licenciadas.

9. Não se extrai da leitura do trecho da obra “Contratos” (fl. 1.065), do festejado civilista Orlando Gomes, seja inerente ao contrato de cessão do uso de marca a onerosidade. O que o renomado autor ali professa é que nos contratos de exploração de patentes, a símile com os contratos de locação, pode-se admitir como pagamento da prestação, excepcionalmente, outras coisas, ou mesmo um serviço; a referência à onerosidade deu-se nesse contexto.

10. Em verdade, o contrato de cessão de uso de marca²⁰ pode ser oneroso ou gratuito; sendo gratuito, como estipulado nos contratos em questão, assemelha-se ao comodato e não à locação. Sobre o assunto, anuo integralmente com o excelente artigo de Raissa Simenes Martins Fanton²¹, publicado no site www.fius.com.br:

A Propriedade Industrial, regulamentada pela Lei Federal nº 9.279/1996, tem o seu foco de interesse voltado para a atividade empresarial, sendo seu principal objeto de atuação as patentes de: invenção e modelo de utilidade, marca, desenho industrial, repressão à falsa indicação geográfica, segredo industrial e repressão à concorrência desleal. A referida Lei engloba um conjunto de direitos e obrigações relacionados a bens intelectuais, objeto de atividade industrial de companhias ou indivíduos, bem como assegura a seu proprietário (titular do direito) a exclusividade, durante prazos específicos, de fabricação, comercialização, importação, uso, cessão e licenciamento para terceiros.

*O art. 5º da Lei Federal nº 9.279/1996 define os direitos de propriedade industrial como bens móveis, podendo seu proprietário ceder (de forma definitiva) tais direitos a terceiros ou licenciar (por prazo determinado) o uso de tais direitos a terceiros, mediante a formalização do instrumento contratual a ser denominado, respectivamente, **Contrato de Cessão ou Contrato de Licenciamento de Uso.***

O Contrato de Cessão é o instrumento pelo qual uma patente, marca ou desenho industrial é transferido permanentemente de uma parte a outra. Ou seja, o contrato de cessão equivale a uma compra e venda de bem móvel,

quando for oneroso e prever uma contrapartida financeira por tal cessão, ou a uma doação de bem móvel, quando for gratuito e não prever qualquer contrapartida financeira pela referida cessão.

A cessão de pedido de marca ou patente será instrumentalizada por meio de contrato de cessão escrito ou verbal, sendo considerada eficaz e exequível, e o seu preço cobrado por inteiro, ainda que o pedido não venha a ser registrado ou concedido pelo Instituto Nacional de Propriedade Intelectual. Além disso, até o momento da tradição, os riscos inerentes à marca ou à patente correm por conta do proprietário do bem, sendo que, após a data de assinatura do Contrato de Cessão de Marca ou Patente, esses riscos passam a ser do novo proprietário.

*Por sua vez, o Contrato de Licença tem como **objeto a outorga de uma autorização temporária para uso de marca ou exploração de patente/desenho industrial, sem a transferência de titularidade, a terceiro.** Nesse caso, não há a transferência do direito de propriedade pelo proprietário do bem, mas há a transferência, exclusiva ou não exclusiva, da posse do bem a terceiros.*

Quando o Contrato de Licença de Uso de Marca/Patente/Desenho Industrial for oneroso, haverá pagamento de royalties, assemelhando-se, para fins didáticos, à locação, ao passo que quando tal instrumento for gratuito, assemelha-se ao comodato.

Assim, vale ressaltar a importância da formalização, por escrito, dos Contratos de Cessão e Licença de Uso, haja vista que tais instrumentos conterão os limites e as condições em que o uso e a exploração da tecnologia ocorrerão. (Grifou-se)

20 fl. 1062:

BRITÂNIA ELETRÔNICOS S.A., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ sob o nº 07.019.308/0001-28, estabelecida na Rua Dona Franisca, nº 1.2340, Bairro Pirabeira, no Município de Joinville, Estado de Santa Catarina, doravante referida simplesmente como Intimada, por seu representante legal abaixo assinado vem, respeitosamente perante Vossas Senhorias, atender e esclarecer o Termo de Intimação Fiscal nº 2, conforme abaixo:

Item 01 - Esclarecer a essência do "Contrato de Cessão de Uso de Marca" apresentado em resposta ao Termo de intimação Fiscal nº1. De fato teve o mesmo o condão de transferir a titularidade das marcas Britânia e Philco à Britânia Eletrônicos, ou na verdade, pactuou uma autorização para uso das marcas (licença de uso) nos termos dos artigos 139 e 140 da Lei nº 9.279/96?

Resposta: "O Contrato de Cessão de Uso de Marca" apresentado em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 01 é de licença de uso, nos termos do art. 139 da Lei nº 9.279/1996. Note-se que referido instrumento não teve como objeto a cessão de "titularidade" da marca, e sim cessão do "uso" das respectivas marcas pelo prazo indeterminado, nos termos do contrato.

21 Especialista em contencioso cível, família e sucessões.

Possui reconhecida experiência na condução de litígios estratégicos, envolvendo obrigações, contratos, responsabilidade civil, direitos reais, recuperação de crédito, bem como divisão patrimonial e direito de família e sucessões.

Atua na condução de casos estratégicos, tanto no Judiciário, como em Tribunais Arbitrais e também junto a serviços notariais, mediante a elaboração de testamentos e escrituras públicas, para fins de planejamento sucessório, além de minutas de inventário e partilha de bens.

- Informações extraídas do site da publicação do artigo.

11. De mais a mais, como ressaltado pela defesa, não existe na legislação nenhum dispositivo que impeça contrato desse tipo seja gratuito; gratuidade que *in casu* não se revela

esdrúxula, haja vista tratar-se de mesmo grupo econômico, cuja cedente do uso dos direitos é controladora direta das licenciadas, como dito alhures.

12. Por outro lado, mesmo que se considere tenha havido contrapartida, o que se admite apenas para argumentar, não é possível afirmar os repasses de despesas por parte da Britânia Eletrodomésticos (inclusive os da amortização da marca Philco) e os gastos efetuados pelas licenciadas trate-se de royalties.

13. Quantos aos repasses, não se extrai dos autos nenhum acordo nesse sentido, tampouco há inferir o “Contrato de Rateio” tenha sido firmado com esse objetivo, pois que ele abrange outras despesas além das referentes às marcas objeto dos contratos de licenciamento, que poderiam – com muito mais “propriedade” ao suposto intento da Britânia Eletrodomésticos” - também se prestar à ocultação de receitas de royalty.

14. No tocante aos gastos efetuados pelas licenciadas, além de os respectivos valores não terem “transitado” pela Britânia Eletrodomésticos, e não revelarem em si o objetivo de incrementar o valor das marcas, como ressaltado pela defesa, sequer é possível dizer eles se enquadram na disposição do inciso IV do art. 23 da Lei nº 4.506, de 1964²², haja vista que, contratualmente, não “fizeram parte da compensação pelo uso do bem ou direito”.

15. Em suma, à vista dos documentos coligidos nos autos e do que apurou a fiscalização, não há efetivamente como concluir tenha havido planejamento no sentido de ocultar royalties.

16. Nada obstante, por amor ao debate, não é possível dizer os valores das despesas repassadas já haviam transitado pelo resultado da Britânia Eletrodomésticos (item 3.2), por eles terem sido lançados a crédito nas respectivas contas contábeis²³. Ora, os referidos lançamentos a crédito foram realizados de forma procedimental para transferir-se despesas para as licenciadas, o que se fez “em virtude” do contrato de rateio; não houve oferecimento dos valores à tributação, ao contrário do que alegou a defesa.

17. Em verdade, a contraposição encerra, de forma subliminar, pedido para que as despesas repassadas sejam consideradas na apuração do lucro da Britânia Eletrodomésticos, já que os autuantes concluíram pela omissão de royalties.

18. Deixa-se de apreciar as demais contraposições, por desnecessário.

19. O que se decidiu para o IRPJ estende-se aos demais tributos, ante a idêntica relação de causa e efeito existente.

20. Assim, ante o exposto, voto por julgar procedente a impugnação, para exonerar integralmente o crédito.”

[término do relatório e voto da DRJ]

É o relatório do essencial.

Fl. 9 do Acórdão n.º 1401-006.974 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.721614/2020-48

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Conforme já havia adiantado no relatório, o Recurso de Ofício deve ser conhecido, em face da exoneração do crédito tributário ter superado o limite de alçada atual.

A decisão de primeira instância, digna de encômios, foi muito clara uma vez que ficou bem demonstrado no voto que, realmente, o procedimento fiscal careceu do necessário sincronismo entre os fatos e a norma tributária invocada nos autos, além de outras situações que emergiram no relatório fiscal sinalizadoras de uma condução (ou escolhas) equivocada no trato da matéria.

Entendo não caber acrescentar algo ao bem fundamentado voto da DRJ, o qual adoto integralmente como razão de decidir. Eis o voto da DRJ:

VOTO

“4. Deixa-se de apreciar a preliminar de nulidade, uma vez que quanto ao mérito, como se verá, assiste razão à impugnante¹¹.

5. Consoante o Termo de Verificação Fiscal, como relatado, nos contratos de cessão do uso de marcas (Britânia e Philco) firmados entre a Britânia Eletrodomésticos¹² e as suas controladas Britânia Eletrônicos e Philco Eletrônicos¹³, não obstante ter sido estipulado gratuidade da cessão, teria havido contrapartidas, porquanto a onerosidade seria inerente a esse tipo de contrato¹⁴.

6. Essas contrapartidas se trataria de rendimentos de royalty¹⁵ – que teriam sido omitidos -, caracterizados: a) pelo repasse de obrigações de responsabilidade da Britânia para as licenciadas¹⁶ (vide quadro da fl. 1.080), b) pelos gastos com ações de publicidade e propaganda assumidos pelas licenciadas Britânia Eletrônicos e Philco Eletrônicos, “mas que acarretaram o fortalecimento e valorização das Marcas de propriedade da Britânia Eletrodomésticos¹⁷” e c) Pela transferência para as licenciadas das despesas de amortização da marca Philco¹⁸.

¹¹ Decreto nº 70.235, de 1972.

Art. 59. São nulos:

(...)

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

¹² Detentora das marcas.

¹³ Vide quadro à fl. 1.054.

¹⁴ TVF fl. 1.065:

Como se constata, é inerente aos contratos de licenciamento de uso e exploração de marcas de indústria e comércio a onerosidade, pois é de difícil compreensão imaginar que o titular de uma marca de comércio¹⁵ ceda o uso e exploração dela a terceiro sem buscar uma retribuição em troca (contrapartida).

¹⁵ TVF, fls:

No caso presente, as contrapartidas auferidas pela Fiscalizada enquadram-se em vários dispositivos da Lei nº 4.560/64:

- Letra “c” do art. 22: De acordo com este dispositivo, enquadra-se como rendimentos de royalty o recebimento decorrente do uso ou exploração de marcas de indústria e comércio. Não há dúvida que a proprietária das marcas estava explorando-as quando firmou os contratos com as empresas Britânia Eletrônicos SA e Philco Eletrônicos S.A., licenciando-as a utilizá-las nos processos de importação e venda de produtos eletroeletrônicos estampados

com as referidas Marcas. Além disso, as Licenciadas podem utilizar as Marcas em Manuais de Garantia dos produtos, em embalagens dos mesmos, nos sites de internet, em materiais publicitários, de apoio em pontos de venda e demais locais em que seja necessária a inclusão das marcas para que as Licenciadas possam desenvolver suas atividades. Logo, as contrapartidas auferidas pela Titular das Marcas (e, conseqüentemente, o desembolso por quem se obrigou a fazer) são royalties.

- Art 23 caput: O caput do art. 23 estabelece que também se enquadram como royalty todas as espécies de rendimentos percebidos pela exploração dos direitos referidos no artigo 22 (letra c). Em mais um artigo, a lei determina que ao conceito de royalty se integram diferentes espécies de rendimentos. Isso significa que o conceito de royalty não é formado apenas pelo clássico rendimento advindo de renda fixa ou variável, ou de percentual aplicado sobre determinada operação, mas também por:

- Inciso I do art. 23: Interesses recebidos. Conforme preveem os contratos, a detentora das marcas, ao ceder a exploração das marcas de sua propriedade, outorgando às Licenciadas a utilização e fruição dos direitos de uso das marcas (as Licenciadas se utilizam do Licenciamento das Marcas para desenvolverem suas atividades, conforme consta, inclusive, nos Contratos de Cessão de uso das Marcas), teve por interesse que as despesas aqui analisadas fossem ressarcidas pelas Licenciadas, tanto é que firmaram um “Contrato de Rateio” para que essa condição fosse materializada. Contudo, as partes envolvidas “esqueceram-se” que, no âmbito dos Contratos de Licenciamento de Uso e Exploração de Marcas, as contrapartidas ajustadas se enquadram na classificação de “ROYALTY”, conforme previsto na lei tributária – Lei nº 4.506/64 e nos ensinamentos doutrinários já citados.

- Inciso IV do art. 23: Despesas para preservação dos direitos cedidos, se de acordo com o contrato fizeram parte da compensação pelo uso do bem ou direito. Conforme foi apurado, a proprietária da marca auferiu, “em contrapartida” ao licenciamento cedido, o ressarcimento dos seguintes custos, os quais têm relação direta com a preservação e manutenção de uso das marcas de comércio e indústria registradas: (i) serviços relacionados aos registros das marcas “Britânia” e “Philco” junto ao INPI; (ii) despesas com ações de publicidade e propaganda das marcas; (iii)

7. A Britânia Eletrodomésticos, nada obstante a copiosidade da peça de defesa, não se conformou com o lançamento, em substância, ante os motivos descritos no relatório. Assiste-lhe razão no tocante ao item 3.3; o que, por si só, põe por terra os autos de infração. Com efeito, as premissas (fundamentos) que levaram a fiscalização a concluir que teria havido omissão de receitas de royalty, além de não serem verdadeiras, não suportam a conclusão a que se chegou.

8. O fato de as licenciadas (Britânia Eletrônicos e Philco Eletrônicos) terem adquirido direitos, que lhes renderiam “propensos frutos”, em face dos referidos contratos¹⁹, não implica de forma necessária a Britânia Eletrodomésticos tenha recebido contrapartida por conta disso.

¹⁶ TVF, fl. 1.069:

5.1 – Obrigações de responsabilidade da Fiscalizada decorrentes de: (i) serviços relacionados aos registros das marcas “Britânia” e “Philco” junto ao INPI; (ii) despesas com ações de publicidade e propaganda das marcas; (iii) cláusulas comerciais firmados com seus clientes, as quais atribuíram, à titular das marcas, o dever de reembolsar/ressarcir seus clientes pelos gastos que eles tiveram com a veiculação de ações de publicidade e propaganda das referidas marcas, as quais objetivam a promoção, incremento do valor comercial, enfim, a valorização as marcas, bem como com outros custos previamente acordados, todos oriundos da venda dos produtos com as marcas “Britânia” e “Philco”.

¹⁷ TVF, fl. 1.085:

Portanto, se as Licenciadas arcam com os custos das ações de publicidade e propaganda que fortalecem e valorizam os produtos e marcas “Britânia” e “Philco”, no âmbito dos Contratos de Cessão de Uso de Marca regidos pela lei n 9.279/96, então essas despesas constituem-se no pagamento de ROYALTIES. Em decorrência, a Fiscalizada está auferindo ROYALTY no montante correspondente aos gastos arcados pelas licenciadas com as ações de publicidade e propaganda que fortalecem e valorizam os produtos e marcas “Britânia” e “Philco”, pois é a Fiscalizada a titular das marcas e quem, ao final, será beneficiada com o fortalecimento e valorização delas. Isso é mais facilmente compreendido se imaginarmos a alienação das marcas (venda delas) no início do ano-calendário de 2018, por exemplo: Quem perceberia os ganhos decorrentes da valorização das marcas decorrentes, por exemplo, dos gastos com as ações de publicidade e propaganda que expuseram as características especiais dos produtos e as marcas “Britânia” e “Philco”? A resposta é simples: apenas a titular das marcas. As licenciadas, como vimos, não recebem ou não auferem nenhuma participação futura por conta da valorização que as marcas tiveram enquanto licenciadas a elas.

18 TVF, fl. 1093:

Já vimos que é inerente aos Contratos de Licenciamento de Marcas regidos pela Lei nº 9.279/96 a ONEROSIDADE, o que significa dizer que aquele que licencia sua marca a terceiro auferirá contrapartidas em decorrência do contrato firmado.

Em decorrência disso, se o titular da marca transferiu a perda do valor do capital aplicado na aquisição da marca PHILCO (amortização contábil) às Licenciadas Britânia Eletrônicos SA e Philco Eletrônicos SA, está auferindo ROYALTIES, pois, a não inclusão do registro da despesa com a amortização da marca PHILCO na escrituração comercial da titular da marca proporciona-lhe um resultado operacional maior, já que transferiu essa despesa para terceiro. Lembremos, também, que a Titular das Marcas operacionaliza as transferências ou os “rateios” dessas despesas às Licenciadas por meio de contrapartida contábil (lançamento a débito) na conta contábil “1131015 - VALORES A RECEBER”

19 TVF, fl. 1.064:

Assim, em decorrência lógica dos direitos transmitidos pelos Contratos de Licenciamento de Marcas aqui tratados, e em vista dos propensos frutos que se originariam às Licenciadas, seria normal que a Titular das Marcas recebesse uma contrapartida por conta dos direitos cedidos.

Contudo, não é isso que prevêm os Contratos firmados entre a Titular das Marcas (Fiscalizada) e as Licenciadas.

9. Não se extrai da leitura do trecho da obra “Contratos” (fl. 1.065), do festejado civilista Orlando Gomes, seja inerente ao contrato de cessão do uso de marca a onerosidade. O que o renomado autor ali professa é que nos contratos de exploração de patentes, a símile com os contratos de locação, pode-se admitir como pagamento da prestação, excepcionalmente, outras coisas, ou mesmo um serviço; a referência à onerosidade deu-se nesse contexto.

10. Em verdade, o contrato de cessão de uso de marca²⁰ pode ser oneroso ou gratuito; sendo gratuito, como estipulado nos contratos em questão, assemelha-se ao comodato e não à locação. Sobre o assunto, anuo integralmente com o excelente artigo de Raissa Simenes Martins Fanton²¹, publicado no site www.fius.com.br:

A Propriedade Industrial, regulamentada pela Lei Federal nº 9.279/1996, tem o seu foco de interesse voltado para a atividade empresarial, sendo seu principal objeto de atuação as patentes de: invenção e modelo de utilidade, marca, desenho industrial, repressão à falsa indicação geográfica, segredo industrial e repressão à concorrência desleal. A referida Lei engloba um conjunto de direitos e obrigações relacionados a bens intelectuais, objeto de atividade industrial de companhias ou indivíduos, bem como assegura a seu proprietário (titular do direito) a exclusividade, durante prazos específicos, de fabricação, comercialização, importação, uso, cessão e licenciamento para terceiros.

*O art. 5º da Lei Federal nº 9.279/1996 define os direitos de propriedade industrial como bens móveis, podendo seu proprietário ceder (de forma definitiva) tais direitos a terceiros ou licenciar (por prazo determinado) o uso de tais direitos a terceiros, mediante a formalização do instrumento contratual a ser denominado, respectivamente, **Contrato de Cessão ou Contrato de Licenciamento de Uso.***

O Contrato de Cessão é o instrumento pelo qual uma patente, marca ou desenho industrial é transferido permanentemente de uma parte a outra. Ou seja, o contrato de cessão equivale a uma compra e venda de bem móvel, quando for oneroso e prever uma contrapartida financeira por tal cessão, ou a uma doação de bem móvel, quando for gratuito e não prever qualquer contrapartida financeira pela referida cessão.

A cessão de pedido de marca ou patente será instrumentalizada por meio de contrato de cessão escrito ou verbal, sendo considerada eficaz e exequível, e o seu preço cobrado por inteiro, ainda que o pedido não venha a ser registrado ou concedido pelo Instituto Nacional de Propriedade Intelectual. Além disso, até o momento da tradição, os riscos inerentes à marca ou à patente correm por conta do proprietário do bem, sendo que, após a data de assinatura do Contrato de Cessão de Marca ou Patente, esses riscos passam a ser do novo proprietário.

Por sua vez, o Contrato de Licença tem como objeto a outorga de uma autorização temporária para uso de marca ou exploração de patente/desenho industrial, sem a transferência de titularidade, a terceiro. Nesse caso, não há a transferência do direito de propriedade pelo proprietário do bem, mas há a transferência, exclusiva ou não exclusiva, da posse do bem a terceiros.

Quando o Contrato de Licença de Uso de Marca/Patente/Desenho Industrial for oneroso, haverá pagamento de royalties, assemelhando-se, para fins didáticos, à locação, ao passo que quando tal instrumento for gratuito, assemelha-se ao comodato.

Assim, vale ressaltar a importância da formalização, por escrito, dos Contratos de Cessão e Licença de Uso, haja vista que tais instrumentos conterão os limites e as condições em que o uso e a exploração da tecnologia ocorrerão. (Grifou-se)

20 fl. 1062:

BRITÂNIA ELETRÔNICOS S.A., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ sob o nº 07.019.308/0001-28, estabelecida na Rua Dona Franisca, nº 1.2340, Bairro Pirabeira, no Município de Joinville, Estado de Santa Catarina, doravante referida simplesmente como Intimada, por seu representante legal abaixo assinado vem, respeitosamente perante Vossas Senhorias, atender e esclarecer o Termo de Intimação Fiscal nº 2, conforme abaixo:

Item 01 - Esclarecer a essência do "Contrato de Cessão de Uso de Marca" apresentado em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº1. De fato teve o mesmo o condão de transferir a titularidade das marcas Britânia e Philco à Britânia Eletrônicos, ou na verdade, pactuou uma autorização para uso das marcas (licença de uso) nos termos dos artigos 139 e 140 da Lei nº 9.279/96?

Resposta: "O Contrato de Cessão de Uso de Marca" apresentado em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 01 é de licença de uso, nos termos do art. 139 da Lei nº 9.279/1996. Note-se que referido instrumento não teve como objeto a cessão de "titularidade" da marca, e sim cessão do "uso" das respectivas marcas pelo prazo indeterminado, nos termos do contrato.

21 Especialista em contencioso cível, família e sucessões.

Possui reconhecida experiência na condução de litígios estratégicos, envolvendo obrigações, contratos, responsabilidade civil, direitos reais, recuperação de crédito, bem como divisão patrimonial e direito de família e sucessões.

Atua na condução de casos estratégicos, tanto no Judiciário, como em Tribunais Arbitrais e também junto a serviços notariais, mediante a elaboração de testamentos e escrituras públicas, para fins de planejamento sucessório, além de minutas de inventário e partilha de bens.

- Informações extraídas do site da publicação do artigo.

11. De mais a mais, como ressaltado pela defesa, não existe na legislação nenhum dispositivo que impeça contrato desse tipo seja gratuito; gratuidade que *in casu* não se revela esdrúxula, haja vista tratar-se de mesmo grupo econômico, cuja cedente do uso dos direitos é controladora direta das licenciadas, como dito alhures.

12. Por outro lado, mesmo que se considere tenha havido contrapartida, o que se admite apenas para argumentar, não é possível afirmar os repasses de despesas por parte da Britânia Eletrodomésticos (inclusive os da amortização da marca Philco) e os gastos efetuados pelas licenciadas trate-se de royalties.

13. Quantos aos repasses, não se extrai dos autos nenhum acordo nesse sentido, tampouco há inferir o “Contrato de Rateio” tenha sido firmado com esse objetivo, pois que ele abrange outras despesas além das referentes às marcas objeto dos contratos de licenciamento, que poderiam – com muito mais “propriedade” ao suposto intento da Britânia Eletrodomésticos” - também se prestar à ocultação de receitas de royalty.

14. No tocante aos gastos efetuados pelas licenciadas, além de os respectivos valores não terem “transitado” pela Britânia Eletrodomésticos, e não revelarem em si o objetivo de incrementar o valor das marcas, como ressaltado pela defesa, sequer é possível dizer eles se enquadram na disposição do inciso IV do art. 23 da Lei nº 4.506, de 1964²², haja vista que, contratualmente, não “fizeram parte da compensação pelo uso do bem ou direito”.

15. Em suma, à vista dos documentos coligidos nos autos e do que apurou a fiscalização, não há efetivamente como concluir tenha havido planejamento no sentido de ocultar royalties.

16. Nada obstante, por amor ao debate, não é possível dizer os valores das despesas repassadas já haviam transitado pelo resultado da Britânia Eletrodomésticos (item 3.2), por eles terem sido lançados a crédito nas respectivas contas contábeis²³. Ora, os referidos lançamentos a crédito foram realizados de forma procedimental para transferir-se despesas para as licenciadas, o que se fez “em virtude” do contrato de rateio; não houve oferecimento dos valores à tributação, ao contrário do que alegou a defesa.

17. Em verdade, a contraposição encerra, de forma subliminar, pedido para que as despesas repassadas sejam consideradas na apuração do lucro da Britânia Eletrodomésticos, já que os autuantes concluíram pela omissão de royalties.

18. Deixa-se de apreciar as demais contraposições, por desnecessário.

19. O que se decidiu para o IRPJ estende-se aos demais tributos, ante a idêntica relação de causa e efeito existente.

20. Assim, ante o exposto, voto por julgar procedente a impugnação, para exonerar integralmente o crédito.”

Conclusão

É o voto, negar provimento ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano