



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>15746.727135/2022-93</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1302-007.905 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	25 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	DE OFÍCIO
<b>RECORRENTE</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>INTERESSADO</b>	COLUMBIA TRISTAR FILMES DO BRASIL LTDA

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2018

**IRPJ. LUCRO REAL. ROYALTIES PAGOS AO EXTERIOR. ART. 353, I, DO RIR/1999. INDEDUTIBILIDADE. PAGAMENTO A SÓCIO. NECESSIDADE DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA DIRETA.**

A vedação de dedutibilidade prevista no art. 353, I, do Decreto nº 3.000/1999, por constituir hipótese restritiva, deve ser interpretada estritamente, não comportando ampliação para alcançar pessoa jurídica estrangeira que, embora integrante do mesmo grupo econômico da contribuinte, não detenha participação societária direta em seu capital.

Comprovado nos autos que as remessas a título de royalties foram efetuadas a pessoa jurídica diversa das sócias diretas da contribuinte, afasta-se a glosa fundada na premissa de pagamento a sócio no exterior.

A condição de controladora indireta, empresa afiliada, ou integrante da mesma cadeia societária, não se confunde com a qualidade de sócia para os fins específicos do art. 353, I, do RIR/1999.

Recurso de ofício negado.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado Digitalmente*

**Natália Uchôa Brandão** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Sérgio Magalhães Lima** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Carmem Ferreira Saraiva (substituto integral), Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão, Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto em face do Acórdão nº 101-026.028, proferido pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01 que julgou procedente a Impugnação manejada pela Contribuinte COLUMBIA TRISTAR FILMES DO BRASIL LTDA que requereu o cancelamento da exigência de crédito tributário consolidado em Auto de Infração referente a IRPJ do ano-calendário 2018, no valor total de R\$20.007.293,32 (principal, multa de ofício proporcional a 75% do valor do tributo não recolhido, multa exigida isoladamente e juros moratórios calculados até 01/2023).

Na decisão recorrida, consignou-se que os pagamentos a título de royalties efetuados a pessoa jurídica que não detenha participação direta na sociedade remetente são dedutíveis, nos termos da Solução de Consulta Cosit nº 182/2019, bem como que, em razão do valor exonerado, superior a R\$15.000.000,00, caberia a remessa necessária ao CARF, nos termos do art. 34, I, do Decreto nº 70.235/1972 e da Portaria MF nº 02/2023.

Conforme relaciona o **Termo de Verificação Fiscal**, a fiscalização constatou que o sujeito passivo teria deduzido indevidamente, na determinação base de cálculo do IRPJ, despesas a título de pagamentos de royalties. Isso porque tais valores, segundo a autoridade fiscal, teriam sido pagos a uma empresa estrangeira que seria sócia da fiscalizada e, portanto, teriam sua dedutibilidade vedada pela legislação tributária, conforme o art. 353, inciso I, do Decreto 3.000/1999 1 (art. 363, inciso I, do Decreto 9.580/2018).

Irresignada, a contribuinte apresentou **Impugnação**, requerendo o cancelamento integral da exigência. Na peça, resumiu o procedimento fiscal, destacando que, além do presente lançamento de IRPJ, houve autuação correlata de CIDE em processo apartado, embora a impugnação então apresentada cuidasse especificamente da exigência de IRPJ.

No mérito, a impugnante alegou, em síntese, a inaplicabilidade do art. 353, I, do RIR/1999 ao caso concreto, ao argumento de que as remessas foram destinadas à Sony Pictures Releasing International Corporation Inc., empresa pertencente ao Grupo Sony, mas sem vínculo societário direto com a autuada. Sustentou que a própria fiscalização reconheceu serem sócias

diretas da contribuinte apenas Sony Pictures Releasing of Brasil Inc. e Buena Vista International Inc., de modo que não haveria materialidade para subsunção à vedação legal.

Afirmou, ainda, que o contrato original de franquia foi celebrado, em 01/01/1996, com Sony Corporation of America, e que, em 31/03/2006, essa empresa cedeu seus direitos contratuais à Sony Pictures Releasing International Corporation Inc., que passou a ser a beneficiária das remessas. Defendeu, assim, que a ausência de participação societária direta entre a impugnante e a beneficiária das remessas afastaria a incidência da regra de indedutibilidade.

A contribuinte invocou, em apoio à sua tese principal, a Solução de Consulta Cosit nº 182/2019, sustentando que o termo “sócio”, para fins do art. 71, parágrafo único, “d”, da Lei nº 4.506/1964, reproduzido no art. 353, I, do RIR/1999, refere-se apenas à pessoa física ou jurídica que detenha participação societária direta na pessoa jurídica. Defendeu, também, que esse entendimento seria vinculante no âmbito da Receita Federal. Ademais, citou precedentes do CARF que reputou favoráveis, inclusive acórdão envolvendo a própria contribuinte, no qual teria sido afastada interpretação extensiva da vedação de dedutibilidade para alcançar empresas do mesmo grupo econômico, mas sem vínculo societário direto.

Em caráter subsidiário, a impugnante sustentou que a dedutibilidade das despesas em questão estaria submetida ao regramento especial do art. 401 do RIR/1999, por se tratar de pagamentos ligados à exploração e distribuição de películas cinematográficas estrangeiras, de modo que esse dispositivo afastaria a incidência da regra geral do art. 353, I, do mesmo regulamento. Em reforço, aduziu haver incompatibilidade entre a vedação ampla de dedutibilidade e as disposições especiais que tratam da atividade de distribuição cinematográfica, ressaltando que a própria fiscalização não questionou a efetividade, necessidade, usualidade ou normalidade das despesas, nem apontou extrapolação dos limites próprios do art. 401.

Também de forma subsidiária, a defesa alegou que a vedação constante do art. 353, I, do RIR/1999 teria sido derogada, no tocante aos royalties pagos a pessoas ligadas, pelas normas posteriores relativas à distribuição disfarçada de lucros e aos preços de transferência, que teriam passado a regular de forma integral a matéria, admitindo a dedutibilidade sujeita a parâmetros específicos, e não a glosa total das despesas. Ao final, requereu, ainda, caso mantida a autuação, a exclusão dos juros de mora incidentes sobre a multa de ofício.

Ao apreciar a impugnação, a **DRJ concluiu pela procedência integral da defesa**. Assentou que, embora os pagamentos tivessem natureza de royalties, a interpretação ampla adotada pela fiscalização para o termo “sócio” não encontraria amparo na Solução de Consulta Cosit nº 182/2019, a qual reconheceria que o conceito alcança apenas as pessoas com participação direta no capital social da sociedade remetente. Com base nisso, reputou dedutíveis as remessas pagas à contraparte no exterior, afastando a glosa. Ressalvou, todavia, que essa conclusão decorria exclusivamente da interpretação consubstanciada na referida solução de consulta, não havendo falar em derrogação tácita dos limites de dedutibilidade aplicáveis a royalties em razão das normas de preços de transferência e distribuição disfarçada de lucros.

A decisão restou assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2018

ROYALTIES. DEDUTIBILIDADE. PAGAMENTO A SÓCIO PESSOA JURÍDICA.

São dedutíveis os pagamentos a título de royalties efetuados a pessoa jurídica que não seja detentora de participação direta na sociedade remetente, nos termos da Solução de Consulta Cosit nº 182/2019.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2018

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal, em face da estreita relação de causa e efeito entre ambos.

Impugnação Procedente Crédito Tributário Exonerado

Em razão da procedência do Recurso da Contribuinte, houve a interposição de **Recurso de Ofício**, nos seguintes termos:

Por força do inciso I do artigo 34 do Decreto nº 70.235/1972, RECORRO DE OFÍCIO (remessa necessária) ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), porque o valor exonerado do sujeito passivo é superior ao somatório previsto no artigo 1º e no seu § 2º da Portaria MF nº 02, de 17 de janeiro de 2023. Ou seja, esta decisão exonera o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais) na data deste julgamento.

Sendo assim, a exoneração do crédito procedida por este acórdão só será definitiva após o julgamento em segunda instância (CARF).

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

### 1. Da admissibilidade

O recurso de ofício deve ser conhecido, uma vez que decorre de decisão de primeira instância que exonerou crédito tributário em montante superior ao limite de alçada então aplicável, nos termos reconhecidos no próprio acórdão recorrido.

## 2. Da controvérsia

A controvérsia devolvida a julgamento discute se os valores pagos pela Columbia Tristar Filmes do Brasil Ltda., em 2018, a título de royalties pela exploração e distribuição de obras audiovisuais, em favor da Sony Pictures Releasing International Corporation Inc., seriam indedutíveis na apuração do lucro real, à luz do art. 353, I, do Decreto nº 3.000/1999<sup>1</sup>, sob o fundamento de que a beneficiária das remessas se enquadraria como sócia da contribuinte. Subsidiariamente, foram deduzidas teses relativas ao regime especial do art. 401 do RIR/1999<sup>2</sup> e à alegada superação da vedação por normas posteriores sobre distribuição disfarçada de lucros e preços de transferência.

Desde logo, observo que não há, no caso, controvérsia substancial sobre a efetividade dos pagamentos, a escrituração dos valores, a natureza contratual das remessas como royalties, nem sobre a existência de instrumentos jurídicos que vinculavam a contribuinte à exploração de direitos audiovisuais. A própria fiscalização reconheceu que os pagamentos decorriam de contrato de distribuição e que os valores remetidos ao exterior foram tratados como royalties, com correspondente retenção de IRRF e recolhimento à ANCINE. O fundamento exclusivo do lançamento foi a suposta incidência da vedação legal por se tratar, na visão fiscal, de pagamento a sócio no exterior.

## 3. Do mérito

Entendo que o lançamento, de fato, não se sustenta.

O art. 353, I, do RIR/1999, invocado pela fiscalização, veicula hipótese restritiva de dedutibilidade. Como tal, sua interpretação não comporta alargamento por analogia ou por equiparação fundada apenas em vínculos econômicos indiretos ou em pertencimento ao mesmo grupo societário. A subsunção deve ser estrita aos pressupostos legais.

<sup>1</sup> **Art. 353.** Não são dedutíveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 71, parágrafo único):

I - os royalties pagos a sócios, pessoas físicas ou jurídicas, ou dirigentes de empresas, e a seus parentes ou dependentes;

<sup>2</sup> **Art. 401.** Na determinação do lucro operacional da distribuição em todo o território brasileiro de películas cinematográficas importadas, inclusive a preço fixo, serão observadas as seguintes normas (Decreto-Lei nº 1.089, de 2 de março de 1970, art. 12):

I - considera-se receita bruta operacional a obtida na atividade de distribuição, excluída, quando for o caso, a parcela da receita correspondente ao setor de exibição (Decreto-Lei nº 1.089, de 1970, art. 12, § 1º);

II - os custos, despesas operacionais e demais encargos, correspondentes à participação dos produtores, distribuidores ou intermediários estrangeiros, não poderão ultrapassar a quarenta por cento da receita bruta produzida pelas películas cinematográficas (Decreto-Lei nº 1.089, de 1970, art. 12, e Decreto-Lei nº 1.429, de 2 de dezembro de 1975, art. 1º, inciso I);

III - não são dedutíveis na determinação do lucro real do distribuidor, no País, os gastos incorridos no exterior, qualquer que seja sua natureza (Decreto-Lei nº 1.089, de 1970, art. 12, § 2º).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se à exploração e distribuição, no País, de videoteipes importados.

§ 2º O Ministro de Estado da Fazenda poderá reajustar para até sessenta por cento o limite de que trata o inciso II deste artigo (Decreto-Lei nº 1.429, de 1975, art. 2º, inciso I).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se às obras audiovisuais cinematográficas produzidas com os recursos de que trata o art. 707, ficando estabelecido que os custos, despesas operacionais e demais encargos, correspondentes à participação de co-produtores estrangeiros, não poderão ultrapassar a sessenta por cento da receita bruta produzida pelas obras audiovisuais cinematográficas.

No caso concreto, o próprio Termo de Verificação Fiscal registra que, no registro Y600 da ECF e nos atos societários analisados, figuravam como únicas sócias da contribuinte a Sony Pictures Releasing of Brasil Inc. e a Buena Vista International Inc:

### 3.1. Infrações – IRPJ 21

21- O Contribuinte apresentou o Contrato Social e suas alterações, e a última alteração do contrato de distribuição, documentos estes de suma importância para este procedimento fiscal.

22- No contrato social e suas alterações (apresentado até a 7ª de 17/05/2021), constam como únicas sócias da fiscalizada a: Sony Pictures Releasing of Brasil Inc., inscrita no CNPJ 33.040.767/0001-01 e a Buena Vista International Inc., inscrita no CNPJ 05.825.603/0001-46, ambas sediadas na Califórnia, Estados Unidos da América.

23- Na “Alteração do Contrato de Distribuição”, datada de 08 de outubro de 2001, celebrada entre a Sony Corporation Of America e a fiscalizada, que são denominadas no 2º parágrafo como Licenciadora e Licenciada, constam informações de suma importância, as quais serão explicitadas nos próximos parágrafos.

24- Importante salientar que a Sony Corporation Of America, conforme organograma apresentado, é única proprietária da Sony Pictures Releasing of Brasil Inc, sócia da fiscalizada, ou seja, trata-se de um contrato entre a fiscalizada e sua sócia.

A impugnação, por sua vez, demonstrou que a beneficiária das remessas glosadas foi a Sony Pictures Releasing International Corporation Inc., pessoa jurídica diversa, integrante do mesmo grupo econômico, mas sem participação societária direta no capital da autuada.

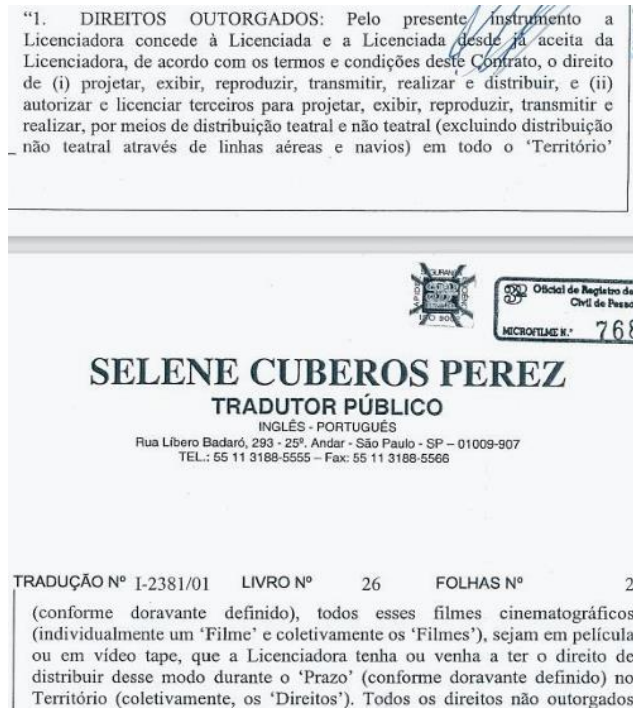
A estrutura documental dos autos, ademais, confirma essa distinção. O contrato originário foi celebrado com a Sony Corporation of America, e posteriormente houve cessão dos direitos contratuais à Sony Pictures Releasing International Corporation Inc., que passou a figurar como titular dos direitos cedidos e, por conseguinte, beneficiária das remessas. Nada disso, porém, transforma essa cessionária em sócia da recorrida, porque a condição de parte contratual ou de empresa do mesmo grupo não se confunde com titularidade de participação societária direta.

A construção adotada no lançamento incorre, precisamente, nessa indevida equiparação. A fiscalização afirmou que a Sony Corporation of America seria proprietária da Sony Pictures Releasing of Brasil Inc., esta sim sócia da fiscalizada, e daí concluiu que se trataria, em essência, de contrato entre a fiscalizada e sua sócia.

Vejamos como consta esse ponto no TVF:

25- Os DIREITOS OUTORGADOS entre elas estão no item 1 do supracitado Contrato de Distribuição, sendo que a Licenciadora concede à Licenciada o direito

de (i) projetar, exibir, reproduzir, transmitir e distribuir, e (ii) autorizar e licenciar terceiros para fazer o mesmo, por meios de distribuição teatral e não teatral, que a Licenciadora tenha ou venha a ter o direito de distribuir, conforme transcrito abaixo:



26- No item 2 do contrato de distribuição, tem-se expressamente: “ROYALTY DA LICENCIADORA”, e no item 6.2 tem-se: “ROYALTY: Em consideração dos direitos outorgados para a Licenciada decorrentes deste contrato, a Licenciada deverá pagar a Licenciadora um valor (ROYALTY)...” (GRIFOS NOSSOS)

27- Importante salientar que o termo “ROYALTY” ou “ROYALTIES” é citado em outros pontos, como nos itens 3, 8.1 e 8.4, Conforme transcrito a seguir:

3. CONTABILIDADE: Faz-se referência ao Parágrafo 8.1 do Contrato. A Licenciadora e a Licenciada concordam em modificar os termos de pagamento do Royalty e consequentemente concordam, desde já, em alterar o Contrato:

(i) suprimindo-se o Parágrafo 8.1 do Contrato em sua totalidade e substituindo-o pelo Parágrafo 8.1 seguinte:

“8.1 Demonstrações Contábeis: Dentro de 15 (quinze) dias após o final de cada mês-calendário, a Licenciada deverá preparar e enviar para a Licenciadora uma demonstração contábil, em um formato aceitável para a Licenciadora para os Direitos (a ‘Demonstração’). A Demonstração deverá apresentar, além de outras informações contidas nela: (1) Lucros Líquidos mensais e cumulativos antes dos Impostos de Renda e cálculo de Royalties, e (2) o Royalty mensal e cumulativo resultante.

Os Royalties de cada mês serão devidos e pagáveis para a Licenciadora para todo o período no último dia útil do segundo mês após o mês considerado pela Demonstração (a ‘Data de Pagamento’). A Licenciadora não terá direito legal de exigir pagamento antes da Data de Pagamento, contudo, a Licenciada poderá, a seu critério exclusivo, pagar o Royalty antes da Data de Pagamento.

“8.4 Recebimentos de Impostos: De acordo com a legislação local, a Licenciada especificamente reconhece e concorda que (i) deverá tomar todas as medidas necessárias para assegurar que todos os recebimentos de impostos emitidos em conexão com o pagamento do Royalty venham a ser emitidos exclusivamente no nome da Licenciadora, e (ii) deverá imediatamente fornecer todos os recibos de imposto para a Licenciadora.”

28- Como pode ser facilmente percebido, o termo ROYALTY é utilizado de forma explícita para definição dos pagamentos devidos pela Licenciada à Licenciadora. Dessa forma, é de fácil conclusão de que a fiscalizada efetua pagamentos a título de royalties para sua sócia, conforme a própria definição do contrato celebrado entre as partes.

29- Sobre a Legislação aplicada ao caso concreto, tem-se a completa aplicabilidade dos arts. 352 e 353 do RIR/1999 (idênticos aos 362 e 363 do RIR/2018), por se tratar de Royalties, como demonstrado, e os arts. 401, 706 e 707 do RIR/1999 (compilados nos arts. 471 e 764 do RIR/2018), não sendo excludentes e sim aplicados conjuntamente, abaixo transcritos apenas os do RIR/1999, visto que os do RIR/2018 são idênticos.

Ora, ser controladora ou proprietária de sociedade que, por sua vez, detém participação na contribuinte, não faz da controladora, nem de outra empresa do grupo, sócia da atuada. O salto interpretativo é evidente e não encontra apoio no texto normativo.

A decisão recorrida, a meu ver, resolveu adequadamente a controvérsia ao adotar como razão de decidir a Solução de Consulta Cosit nº 182/2019<sup>3</sup>.

<sup>3</sup> Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

PAGAMENTO DE ROYALTIES. DIREITO DE COMERCIALIZAÇÃO DE SOFTWARE. CONTROLADORES INDIRETOS. PESSOAS PERTENCENTES AO MESMO GRUPO ECONÔMICO. DEDUTIBILIDADE.

O fato dos pagamentos a título de royalties pelo direito de distribuição/comercialização de softwares serem realizados a controladores indiretos pertencentes ao mesmo grupo econômico, não implica, por si, a indedutibilidade prevista na alínea "d" do parágrafo único do art. 71 da Lei nº 4.506, de 1964. O termo "sócios" do aludido dispositivo legal se refere a pessoas físicas ou jurídicas, domiciliadas no País ou no exterior, que detenham participação societária na pessoa jurídica.

Conforme assentado pela DRJ, a interpretação administrativa vinculante firmada naquele ato normativo restringe o alcance do termo “sócio”, para fins da vedação em exame, às pessoas físicas ou jurídicas que detenham participação direta no capital da sociedade pagadora.

O acórdão recorrido foi expresso ao afastar a interpretação ampliativa defendida pela fiscalização e, com isso, reputar dedutíveis os pagamentos efetuados à beneficiária estrangeira que não integrava diretamente o quadro societário da impugnante:

Conforme Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização constatou que o sujeito passivo teria deduzido indevidamente, na determinação da base de cálculo do IRPJ, despesas a título de pagamentos de royalties. Isso porque tais valores, segundo a autoridade fiscal, teriam sido pagos a uma empresa estrangeira que seria sócia da fiscalizada e, portanto, teriam sua dedutibilidade vedada pela legislação tributária, conforme o art. 353, inciso I, do Decreto 3.000/19997 (art. 363, inciso I, do Decreto 9.580/2018).

Isso porque, no caso em tela, após a análise da documentação entregue pelo contribuinte nº curso do procedimento fiscal, em especial os contratos de licenciamento e de câmbio celebrados pelo sujeito passivo, a autoridade tributária constatou que foram efetuadas remessas que, embora classificadas pelo contribuinte como direitos autorais, teriam natureza de royalties. Tais valores corresponderiam a contraprestações pelos direitos de “(i) projetar, exibir, reproduzir, transmitir, realizar e distribuir, e (ii) autorizar e licenciar terceiros para projetar, exibir, reproduzir, transmitir e realizar, por meios de distribuição teatral e não teatral (excluindo distribuição não teatral através de linhas aéreas e navios) em todo o ‘Território’ (conforme doravante definido), todos esses filmes cinematográficos (individualmente um ‘Filme’ e coletivamente os ‘Filmes’), sejam em película ou em vídeo tape, que a Licenciadora tenha ou venha a ter o direito de distribuir desse modo (...)”.

Além disso, o beneficiário dessas remessas seria a empresa Sony Pictures Releasing International Corporation, domiciliada no exterior e, conforme o organograma apresentado pela própria fiscalizada, consistiria em sua sócia indireta, posto que constava como única sócia da empresa Sony Pictures Releasing of Brasil Inc, a qual, por sua vez, contaria com participação societária direta na Columbia Tristar (junto com outra sociedade, a Buena Vista Internacional Inc). Por tudo isto, a fiscalização concluiu serem indedutíveis os valores remetidos pelo contribuinte a título de royalties à beneficiária no exterior.

[...]

Inicialmente, cumpre notar que, ainda que se esteja diante de pagamentos a título de direitos autorais, estes não teriam sido pagos ao autor. Nesse sentido, tem-se que tais remessas configuram royalties, nos termos do art. 22, alínea d),

---

Dispositivos Legais: Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 71, parágrafo único, "d"; Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, art. 362 e art. 363, I.

da Lei 4506/1964 11 , e estão sujeitos aos limites de dedutibilidade aplicáveis a pagamentos dessa natureza previstos na legislação fiscal.

Partindo dessa premissa, tem-se que, segundo a fiscalização, os royalties foram pagos à pessoa jurídica denominada Columbia Tristar Film Distributors Inc., e conforme os documentos carreados aos autos, tais como o organograma apresentado pela autuada e contrato social, é possível observar que a empresa firmou contrato de licenciamento e distribuição com uma empresa que não participa diretamente de seu capital societário. Nesse sentido, a autoridade lançadora interpretou o termo sócio, contido no art. 71 da Lei 4506/1964 e no Decreto 3.000/1999, de maneira ampla, compreendendo pessoa física ou jurídica pertencente ao mesmo grupo societário, e não com o alcance mais restrito, pelo qual o sócio seria apenas aquele que participa diretamente da empresa examinada.

Porém, tal interpretação não encontra amparo na Solução de Consulta COSIT nº 182/2019, como bem apontado pela empresa autuada. Neste ato, a administração tributária reconheceu expressamente que o sentido do termo “sócio” deveria abranger apenas as pessoas que tivessem participação direta no capital social da sociedade remetente de royalties. Veja-se a ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ PAGAMENTO DE ROYALTIES. DIREITO DE COMERCIALIZAÇÃO DE SOFTWARE. CONTROLADORES INDIRETOS. PESSOAS PERTENCENTES AO MESMO GRUPO ECONÔMICO.

DEDUTIBILIDADE.

**O fato dos pagamentos a título de royalties pelo direito de distribuição/comercialização de softwares serem realizados a controladores indiretos pertencentes ao mesmo grupo econômico, não implica, por si, a indedutibilidade prevista na alínea “d” do parágrafo único do art. 71 da Lei nº 4.506, de 1964. O termo “sócios” do aludido dispositivo legal se refere a pessoas físicas ou jurídicas, domiciliadas no País ou no exterior, que detenham participação societária na pessoa jurídica.** Dispositivos Legais: Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 71, parágrafo único, “d”; Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, art. 362 e art. 363, I.

[grifei]

Na medida em que esta instância julgadora se encontra vinculada às Soluções de Consulta expedidas, não há outra maneira de decidir, se não a de dar razão ao contribuinte e concluir pela dedutibilidade das remessas pagas a título de royalties para sua contraparte no exterior objeto da autuação apreciada.

Ressalta-se apenas que tal conclusão é derivada exclusivamente da interpretação consubstanciada na Solução de Consulta COSIT 182/2019, não havendo que se falar em “derrogação tácita” dos limites de dedutibilidade aplicáveis a royalties em razão da introdução de normas de controle de preços de transferência e de distribuição disfarçada de lucros. A legislação tributária que estabelece os mencionados limites continua plenamente em vigor, e deve ser harmonizada com

as normas supervenientes que introduziram outros tipos de controle antielisão fiscal.

Não vislumbro razão para afastar essa conclusão. Ao contrário, entendo que ela se harmoniza com três vetores relevantes.

Primeiro, com a literalidade da vedação legal, que se refere a sócio, e não a sociedade pertencente ao mesmo grupo econômico, controladora indireta, afiliada, coligada ou entidade sob controle comum. Segundo, com a necessidade de interpretação estrita de normas que limitam o reconhecimento fiscal de despesas ordinariamente dedutíveis. Terceiro, com o próprio conjunto probatório, que identifica de forma expressa quem eram as sócias diretas da contribuinte em 2018 e evidencia que a destinatária das remessas não se confundia com elas.

A fiscalização também procurou sustentar que o art. 401 do RIR/1999 não afastaria a aplicação dos arts. 352<sup>4</sup> e 353 do mesmo diploma, porque trataria apenas de limite quantitativo vinculado à receita, e não de condições de dedutibilidade. A contribuinte, em sentido contrário, defendeu que o art. 401 consubstanciaria regime especial aplicável à exploração de películas cinematográficas estrangeiras, suficiente para afastar a glosa.

Entendo, contudo, que não é necessário avançar sobre esse debate para solução do caso. Isso porque a improcedência do lançamento já se impõe por fundamento anterior e suficiente: a ausência de prova de que a beneficiária das remessas se enquadrasse no conceito de sócia da contribuinte para fins do art. 353, I, do RIR/1999. Assim, as discussões subsidiárias quanto à prevalência do art. 401, ou quanto à alegada derrogação do regime restritivo por normas posteriores de preços de transferência e distribuição disfarçada de lucros, restam prejudicadas, por não serem indispensáveis ao deslinde da causa.

Também não prospera, a meu juízo, eventual argumento implícito de que a simples circunstância de os pagamentos terem sido realizados dentro de uma cadeia empresarial integrada autorizaria a extensão da ineditabilidade. O sistema tributário, quando pretende alcançar operações entre partes relacionadas em sentido amplo, o faz de modo expresso, mediante categorias próprias e critérios normativos específicos. Não cabe ao intérprete transpor automaticamente tais categorias para dispositivo diverso, que escolheu linguagem mais restrita. Aqui, o lançamento não demonstrou participação societária direta da beneficiária estrangeira no capital da contribuinte, e era justamente essa demonstração que se fazia necessária para sustentar a glosa adotada.

Registro, por fim, que a autuação não se apoia em falta de documentação das remessas, ausência de causa jurídica, artificialidade contratual ou excesso em relação aos parâmetros do próprio contrato de distribuição.

Em tais condições, uma vez afastada a premissa jurídica central do lançamento, não remanesce fundamento autônomo hábil a sustentar a glosa da despesa.

<sup>4</sup> **Art. 352.** A dedução de despesas com royalties será admitida quando necessárias para que o contribuinte mantenha a posse, uso ou fruição do bem ou direito que produz o rendimento ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 71](#)).

**DISPOSITIVO**

Diante do exposto, voto conhecer e negar provimento ao Recurso de Ofício, mantendo integralmente o Acórdão nº 101-026.028, que julgou procedente a impugnação e exonerou o crédito tributário lançado.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Natália Uchôa Brandão**