



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



<b>PROCESSO</b>	<b>17095.721977/2020-15</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1302-007.738 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	30 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	PETROVINA SEMENTES LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

NULIDADE. LANÇAMENTO “AMPLIADO”. INTIMAÇÃO PRÉVIA.

Nos termos da Súmula CARF nº 46, o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

Não é causa de nulidade do auto de infração o lançamento de ofício sem prévia intimação do contribuinte.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VÍCIO DE FUNDAMENTAÇÃO. NORMA INCIDENTAL REVOGADA. IN INPI Nº 135/1997. NORMAS POSTERIORES QUE MANTÉM A EXIGÊNCIA.

Tratando-se de arguição de nulidade de auto de infração em razão de norma revogada, deve-se apurar se tal texto normativo é essencial ou incidental à acusação fiscal, isto é, se é arrolado no “enquadramento legal” do auto de infração.

Em sendo acusação de caráter incidental, isto é, que corrobora o fundamento principal da acusação fiscal, a sua revogação somente tem o potencial de ocasionar a nulidade do auto de infração caso não exista, na legislação tributária, conteúdo normativo que mantenha a exigência.

Como IN INPI nº 135/1997 é incidental à exigência da legislação tributária e sua revogação se deu por instruções normativas posteriores que reafirmaram o seu conteúdo, não há que se falar em nulidade do auto de infração por fundamentação revogada.

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. AUSÊNCIA DE ENFRENTAMENTO DE MATÉRIAS DE DEFESA ARGUIDAS EM IMPUGNAÇÃO.

A ausência de enfrentamento de matérias de defesa arguidas em impugnação pelo acórdão da DRJ é motivo para ensejar a nulidade do auto de infração, desde que as razões de decidir da decisão recorrida não sejam suficientes para infirmar tais matérias de defesa.

Caso a decisão seja devidamente fundamentada, não é exigido que o julgador administrativo enfrente absolutamente todas as matérias arguidas em impugnação, contudo, tais matérias poderão ser regularmente conhecidas e enfrentadas se reafirmadas na instância recursal.

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

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

DESPESAS. ROYALTIES. ATIVIDADE ESPECÍFICA. DISPENSA DE REGISTROS. REQUISITOS E LIMITES. DEDUTIBILIDADE.

Para fins de interpretação, na forma do inciso I do caput do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), e de apuração do lucro tributável da pessoa jurídica que atua na multiplicação de sementes, os limites de dedutibilidade previstos no art. 74 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, e no art. 12 da Lei nº 4.131, de 3 de setembro de 1962, não se aplicam aos casos de pagamentos ou de repasses efetuados a pessoa jurídica não ligada, nos termos do § 3º do art. 60 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, domiciliada no País, pela exploração ou pelo uso de tecnologia de transgenia ou de licença de cultivares por terceiros, dispensada a exigência de registro dos contratos referentes a essas operações nos órgãos de fiscalização ou nas agências reguladoras para esse fim específico. (Lei nº 14.689, de 2023)

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas, e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Marcelo Izaguirre da Silva que votou por negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Nimer Chamas – Relator**

*Assinado Digitalmente*

**Sergio Magalhães Lima** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Paulo Elias da Silva Filho, Miriam Costa Faccin, Natalia Uchoa Brandao, Sergio Magalhaes Lima (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário oposto em face de acórdão da 9ª Turma da DRJ04, que julgou improcedente a impugnação da contribuinte.

Em face da contribuinte foi lavrado auto de infração de IRPJ (fls. 2 a 15), referente aos anos-calendário de 2017, 2018 e 2019, glosando a dedutibilidade de *royalties* da apuração do lucro real, além de exigir quantia de IRPJ não declarado, em razão ausência de declaração em DCTF de imposto de renda apurado na ECF.

Conforme relato do Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades Fiscais (“TVF”) (fls. 18 a 34), tem-se:

### I – DO CONTRIBUINTE:

1. O contribuinte fiscalizado tem como objetivo social, conforme cópia do contrato social e alterações, as seguintes atividades: beneficiamento de algodão em caroço; indústria de extração de óleo de caroço de algodão; industrialização de biodiesel; indústria de fiação e tecelagem de algodão; indústria de reciclagem de casquinha de algodão e deslincamento de sementes de algodão; beneficiamento de semente de soja; compra e venda no mercado interno e externo de cereais, soja em grãos, farelo de soja, óleo de soja, algodão em pluma, caroço de algodão, cana-de-açúcar, álcool, fios de aço (arame) para uso no enfardamento do algodão em pluma e ferro-gusa; armazenamento de grãos em depósito; importação e comercialização de defensivos, fertilizantes, insumos agrícolas, sementes fiscalizadas, máquinas e implementos agrícolas, pneus, câmaras, peças e acessórios para veículos, máquinas e implementos agrícolas; transporte rodoviário de cargas, transporte rodoviário coletivo de passageiros, sob regime de fretamento, intermunicipal; reflorestamento; prestação de serviços na área de classificação de produtos vegetais, seus subprodutos e resíduos de valor econômico; produção e comercialização de sementes certificadas; exploração agrícola; assistência técnica para agricultores; prestação de serviços com máquinas e implementos agrícolas para terceiros; armazenagem de produtos agropecuários em geral; cultivo de soja; e, a participação em outras sociedades como acionista ou quotista.

2. Do ponto de vista fiscal, no ano-calendário de 2017-2019, a empresa teve como forma de tributação o Lucro Real – Anual, com balanço de suspensão/redução mensal.

(...)

### III– DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL

(...)

18. Assim, observando os dispositivos transcritos acima, verifica-se que a legislação impõe os seguintes requisitos para que as despesas com royalties sejam dedutíveis para fim de apuração do lucro real:

- a) Que os royalties pagos ou creditados a beneficiário no exterior sejam objeto de contrato registrado no Banco Central do Brasil;
- b) Que as despesas sejam necessárias para que o contribuinte mantenha a posse, uso ou fruição do bem ou direito que produz o rendimento;
- c) Que os contratos sejam averbados no Instituto Nacional da Propriedade Industrial – INPI;

d) Que os montantes não excedam aos limites periodicamente fixados pelo Ministro de Estado da Fazenda para cada grupo de atividades ou produtos;

e) Que as somas das quantias devidas a título de royalties não excedam o limite máximo de cinco por cento da receita líquida das vendas do produto fabricado ou vendido. 19. No que se refere à averbação dos contratos no Instituto Nacional da Propriedade Industrial – INPI, é importante mencionar que, por força do art. 211 da Lei nº 9.279, de 14/05/1996, que regula direitos e obrigações relativos à propriedade industrial, os contratos que impliquem transferência de tecnologia são averbados/registrados no INPI. O Ato Normativo INPI nº 135, de 15/04/1997, normatiza a averbação e o registro desses tipos de contrato.

20. Conforme elucidado no sítio do INPI, os efeitos da averbação de tais contratos são os seguintes:

- Legitimar remessas de divisas ao exterior, como pagamento pela tecnologia negociada;
- Permitir dedutibilidade fiscal, quando for o caso, para a empresa receptora da tecnologia das importâncias pagas a título de royalties e assistência técnica;
- Produzir efeitos perante terceiros.

21. Para que seja permitida a dedutibilidade das despesas de royalties, além da obrigatoriedade de se registrar e averbar os contratos, é necessário também respeitar os limites impostos pela legislação.

22. Um desses limites, disciplinado no caput dos artigos 355 do RIR/99 e 365 do RIR/18, é que as somas das quantias devidas a título de royalties não excedam o percentual máximo de cinco por cento da receita líquida das vendas do produto fabricado ou vendido.

23. Vale transcrever aqui a definição de receita líquida dada pelo art. 280 do RIR/99:

#### ***Receita Líquida***

*Art. 280. A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas (Decreto – Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 1º).*

24. O segundo limite a ser respeitado, constante do § 1º do art. 355 do RIR/99, é fixado periodicamente pelo Ministro de Estado da Fazenda para cada grupo de atividades ou

produtos e foi disciplinado originalmente no artigo 74 da Lei nº 3.470 de 1958, a seguir transcrito.

*Art 74. Para os fins da determinação do lucro real das pessoas jurídicas como o define a legislação do imposto de renda, somente poderão ser deduzidas do lucro bruto a soma das quantias devidas a título de “royalties” pela exploração de marcas de indústria e de comércio e patentes de invenção, por assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes até o limite máximo de 5% (cinco por cento) da receita bruta do produto fabricado ou vendido.*

*§ 1º Serão estabelecidos e revistos periodicamente mediante ato do Ministro da Fazenda, os coeficientes percentuais admitidos para as deduções de que trata este artigo, considerados os tipos de produção ou atividades, reunidos em grupos, segundo o grau de essencialidade.*

*§ 2º Poderão ser também deduzidas do lucro real, observadas as disposições deste artigo e do parágrafo anterior, as quotas destinadas à amortização do valor das patentes de invenção adquiridas e incorporadas ao ativo da pessoa jurídica. § 3º A comprovação das despesas a que se refere este artigo será feita mediante contrato de cessão ou licença de uso da marca ou invento privilegiado, regularmente registrado no país, de acordo com as prescrições do Código da Propriedade Industrial (Decreto – Lei nº 7.903, de 27 de agosto de 1945), ou de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, desde que efetivamente prestados tais serviços.*

25. Em seguida, em 30 de dezembro de 1958, foi publicada a portaria MF nº 436/58, que estabeleceu os coeficientes percentuais máximos para a dedução de Royalties, pela exploração de marcas e patentes, de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, considerados os tipos de produção, segundo o grau de essencialidade. Tal portaria encontra-se parcialmente transcrita abaixo.

**PORTARIA MF nº 436 de 30 de dezembro de 1958**

*Estabelece coeficientes percentuais máximos para a dedução de Royalties, pela exploração de marcas e patentes, de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, amortização, considerados os tipos de produção, segundo o grau de essencialidade. O Ministro de Estado dos Negócios da Fazenda, no uso das suas atribuições legais e tendo em vista o disposto no art. 74 e §§ 1º e 2º da Lei n. 3.470, de 28 de novembro de 1958, relativamente à dedução de royalties, pela exploração de marcas e patentes, de despesas de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, bem como de quotas para amortização do valor de patentes, na determinação do lucro real das pessoas jurídicas, resolve:*

*a) estabelecer os seguintes coeficientes percentuais máximos para as mencionadas deduções, considerados os tipos de produção ou atividade, segundo o grau de essencialidade:*

*(..)*

*f) as pessoas jurídicas cujos tipos de produção não figurarem nos grupos indicados poderão solicitar a sua inclusão, mediante requerimento dirigido ao Diretor da Divisão do Imposto de Renda, aplicando-se, para os fins previstos, até que o façam, a percentagem mínima admitida.*

26. Por fim, com a edição do Decreto-Lei nº 1.730, de 17 de dezembro de 1979, o limite máximo para dedução passou a ser calculado sobre a receita líquida das vendas.

***Decreto-Lei nº 1.730, de 17 de dezembro de 1979***

***Art. 6º – O limite máximo das deduções, estabelecido no artigo 12 da Lei nº 4.131, de 3 de setembro de 1962, será calculado sobre a receita líquida das vendas do produto fabricado ou vendido.***

**IV– DA DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA**

- **Contrato Licenciamento MONSANTO DO BRASIL LTDA.**

(...)

- **Contrato Licenciamento GDM GENÉTICA DO BRASIL LTDA.**

(...)

- **Contrato Licenciamento MONSOY LTDA.**

(...)

**V– DAS CONSIDERAÇÕES DA DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA**

39. Conforme já contemplado no presente Termo de Verificação Fiscal, são ilegítimas as deduções de despesas com royalties e de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, projetos ou serviços técnicos especializados, antes da averbação ou registro no INPI, devendo tais despesas serem glosadas na determinação do lucro real.

40. O requisito legal exigido para que se faculte a dedutibilidade dessa espécie de dispêndio é ter anuência das autoridades do INPI, sem a qual sofre a dedução de ilegitimidade, consoante art. 355 §3º do RIR/99 – para fatos geradores a partir de 11/2018, artigo 365 do RIR/18, *verbis*.

*Art.355 (...)*

*§ 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.*

(...)

42. Por fim, cabe pontuar que o objetivo dessa fiscalização em solicitar os registros dos licenciamentos no INPI não é se posicionar em relação ao conteúdo jurídico desses contratos, tampouco questionar os direitos de propriedades neles inseridos. O interesse é certificar a dedutibilidade das despesas royalties para fins de apuração do IRPJ. Se as normas obrigam ou não as partes a averbar os licenciamentos, não é esse o ponto. O cerne da questão é que para deduzir essas despesas para Imposto de Renda Pessoa Jurídica, o contrato DEVE ser averbado, conforme prescreve a legislação sobre o tema.

**VI– DAS INFRAÇÕES**

**a) ROYALTIES INDEDUTÍVEIS**

(...)

44. Conforme já demonstrado nos parágrafos precedentes, uma vez que os contratos de transferência de tecnologia entre a fiscalizada e a Monsanto do Brasil S.A, a GDM GENÉTICA DO BRASIL e a MONSOY LTDA não foram averbados no Instituto Nacional da Propriedade Industrial – INPI, a dedutibilidade, para fins de apuração de IRPJ, das importâncias pagas a título de royalties não prospera.

45. Cabe aqui destacar uma imprecisão na contabilização das despesas de royalties como custos para os exercícios 2018 e 2019. A legislação sobre a matéria classifica os royalties como despesas (vide art. 352 – RIR/2009, por exemplo). De toda forma, no caso em questão, independentemente da classificação, custo ou despesa, o dispêndio é indedutível não apuração do lucro real.

(...)

47. Portanto, como são ilegítimas as deduções de royalties antes da averbação ou registro no INPI, devemos efetuar as glosas de R\$ 50.847.590,53 (AC 2017), R\$ 39.767.333,81 (AC 2018) e R\$ 53.263.541,51 (AC 2019) na determinação do lucro real. Sendo assim, os valores de Imposto de Renda Pessoa Jurídica a serem lançados para os anos-calendário 2017, 2018 e 2019 considerando apenas a glosa das despesas de royalties serão, respectivamente, R\$ 10.572.914,54, 9.917.833,45 e 13.291.885,38, conforme podemos verificar nos esquemas abaixo.

(...)

48. Por oportuno, cabe salientar que, ainda que houvesse o registro no INPI, a fiscalizada não poderia utilizar o total de despesas em royalties para o cálculo do IRPJ. Conforme prescreve o artigo 355 do RIR 2009 e 365 do RIR/18, há um certo limite para essa dedutibilidade. Este limite tem como base um percentual sobre a Receita Líquida no período de apuração. No caso em questão, se houvesse o registro no INPI, o percentual de dedutibilidade seria 1% sobre a Receita Líquida, uma vez que os royalties são devidos pela utilização de uma tecnologia que visa gerar um produto mediante um processo biotecnológico, processo esse sem semelhança com qualquer atividade ou produção constante na Portaria MF nº 436, de 1958. Destaca-se abaixo o trecho da referida portaria onde descreve que na situação em que não há enquadramento nos grupos, deverá ser feito essa solicitação, enquanto não ocorrer a inclusão, deverá ser aplicado o percentual de 1%.

(...)

49. Por fim, cabe esclarecer que essa fiscalização utilizou todo o saldo de prejuízo fiscal que a fiscalizada possuía, conforme autorizado pelo próprio (Termo de Intimação nº 06/2020). Inicialmente o contribuinte tinha utilizado os valores de R\$ 628.453,49, R\$ 838.330,86 e R\$ 426.160,63 para os anos- calendário 2017, 2018 e 2019 respectivamente. Estes valores foram mantidos. O restante do saldo foi todo utilizado em 2017.

#### **b) INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO:**

50. A constituição do crédito tributário dá-se mediante lançamento de ofício, nos termos do art. 142 do CTN ou pelo sujeito passivo mediante o cumprimento da obrigação acessória que consiste no dever do próprio sujeito passivo identificar os elementos do fato gerador, apurar o montante devido e declara-se devedor da exação. O documento que formaliza o cumprimento da obrigação acessória, no qual comunica a existência do crédito

tributário (DCTF), constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito (§ 1º, art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84, de 13/06/1984). A entrega da declaração pelo contribuinte, reconhecendo débito fiscal, dispensa o lançamento de que trata o art. 142 do CTN.

51. Considerando que na DCTF nº 100.2019.2020.1861455562, período de apuração Dezembro de 2019, o contribuinte não declarou o débito de IRPJ apurado na ECF do referido exercício, resta a essa fiscalização efetuar o lançamento de ofício desse valor (R\$ 224.593,70).

A contribuinte apresentou impugnação (fls. 336 a 389), alegando as preliminares de nulidade em razão da ausência de fiscalização quanto aos anos calendários 2018 e 2019, ausência de análise integral da dedutibilidade dos pagamentos à Monsoy e à GDM e fundamentação do auto de infração em norma já revogada. No mérito, sustenta a inexistência de necessidade de patente, em decorrência da lei de proteção de cultivares, sendo inaplicável o limite de dedução dos royalties; que os valores repassados à Monsanto sequer seriam caracterizados como royalties; aduz ser mera intermediária na cadeia de produção de soja, não detendo e não sendo beneficiária da tecnologia de transgenia do grão de soja; ausência de fundamentação legal na exigência de registro dos contratos no INPI.

São os documentos anexados à defesa:

- (i) Termo Aditivo e Consolidação Contratual do **Contrato de Licenciamento da Tecnologia Intacta RR2 Pro** – produtor de sementes, **firmado com a Monsanto do Brasil Ltda.**, em 25 de junho de 2020, originalmente em 16 de julho 2017 (fls. 451 a 476);
- (ii) Termo Aditivo e Consolidação Contratual e **Contrato de Prestação de Serviços** e Outras Avenças – Produtor de Sementes, **celebrado com a Monsanto do Brasil Ltda.**, de 22 de junho de 2020, originalmente em 27 de junho de 2016 (fls. 478 a 508);
- (iii) Acordo de Licenciamento de Tecnologia e Quitação Geral, em formato modelo, que é celebrado entre a Monsanto e o Produtor Rural (fls. 510 a 512);
- (iv) **Contrato de Licenciamento para Produção e Comercialização de Sementes de Cultivares de Soja, celebrado com a Monsoy Ltda.** em 26 de janeiro de 2016 (fls. 514 a 543);
- (v) **Primeiro Aditivo ao Termo de Licenciamento, celebrado com a Monsoy Ltda.**, em 11 de maio de 2016 (fls. 544 a 547);
- (vi) **Contrato de Licença de Uso de Cultivar, pactuado com a GDM Genética do Brasil Ltda.**, em 17 de dezembro de 2015 (fls. 549 a 568);
- (vii) **Contrato de Licença de Uso de Cultivar, pactuado com a GDM Genética do Brasil**, em 15 de setembro de 2016 (fls. 569 a 575); e

(viii) **Certificados de Proteção Cultivar** (fls. 577 a 580).

A DRJ julgou a impugnação improcedente, conforme acórdão assim ementado (fls. 622 a 653):

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Data do fato gerador: 31/12/2017, 31/12/2018, 31/12/2019

**APURAÇÃO DO LUCRO REAL. FALTA DE ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO.**

Nos termos da legislação regente da matéria, acerca da dedutibilidade das despesas com royalties, há que se observar o requisito de registro no INPI do contrato de Licença para uso, produção e comercialização de sementes-matrizes de soja beneficiadas com tecnologia (biotecnologia) submetida a royalties. Há, ainda, um limite de dedutibilidade das despesas a esse título que deve ser observado.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 31/12/2017, 31/12/2018, 31/12/2019

**DIFERENÇA DE IMPOSTO NÃO RECOLHIDA. ACRÉSCIMOS LEGAIS INCIDEM SOBRE A DIFERENÇA NÃO RECOLHIDA. PARA O ANO-CALENDÁRIO 2019 HOUVE FALTA DE DECLARAÇÃO EM DCTF.**

Para os três FG identificados, houve apuração de imposto suplementar devido. Sobre a diferença devida incide multa de ofício de 75% e juros SELIC, nos termos da lei regente. O IRPJ Devido apurado na ECF AC 2019 não foi declarado em DCTF. Para esse PA também houve recolhimento insuficiente do IRPJ Devido. Conforme, já ressaltado antes, sobre o valor principal da diferença de IRPJ não recolhida deve incidir multa de ofício de 75% e juros SELIC, nos termos da legislação regente. A fiscalização apenas evidenciou que para esse AC 2019, também houve omissão da DCTF.

**Impugnação Improcedente**

**Crédito Tributário Mantido**

Em suas razões, entendeu, no que tange às preliminares:

- (i) pela aplicação da Súmula CARF nº 46, no que tange a primeira nulidade arguida, afastando-a;
- (ii) sobre a nulidade de fundamentação em norma revogada, também afastou a preliminar, porquanto a IN IPI nº 16/2013, IN INPI nº 39/2015, a IN IPI nº 70/2017, todas posteriores a utilizada como fundamento da acusação fiscal, mantiveram ou aumentaram as exigências de averbação ou registro dos contratos de licenciamento no INPI como condição para dedutibilidade dos valores pagos a título de royalties da base de cálculo do imposto de renda, dentro do limite permitido;
- (iii) no que tange à ausência de análise da 'dedutibilidade' dos pagamentos à Monsoy e à GDM, por entender questão de mérito, analisou-a posteriormente;

No mérito:

- (iv) sobre a ausência de análise dos contratos com a Monsoy e com a GDM, onde, segundo a contribuinte, não haveria necessidade de registro dos contratos no INPI, mas somente no SNPC, entendeu o acórdão recorrido que não se pode confundir as funções inerentes ao INPI e ao SNPC, posto que atuam complementarmente e não são excludentes, que a IN INPI nº 70/2017 explicita que permanece em vigor a obrigação de averbar ou registrar perante o INPI o Contrato de Licenciamento de uso, produção e comercialização de sementes-matrizes de soja desenvolvidas com biotecnologia submetidas a *royalties* e que permanecem válidos os critérios da Portaria MF nº 436/1958, para fins de definição do limite de dedutibilidade das despesas de *royalties*, na apuração do lucro real;
- (v) afastou as alegações referentes a diferença entre transgenia e germoplasma, por serem pagos *royalties* às Monsanto e à GDM; (vi) sobre a inaplicabilidade do limite de dedução dos *royalties*, entendeu permanecerem válidos os critérios de limite de dedutibilidade da dedução de despesas com *royalties*, da apuração do lucro tributável;
- (vi) sobre a ausência de fundamento legal para a exigência de registro no INPI, reafirmou as exigências do artigo 355 do RIR/1999 (artigo 365, do RIR/2018) e da Portaria MF nº 436/1958;
- (vii) entendeu inexistente *obiter dictum* no que tange aos limites de dedutibilidade das despesas de *royalties*; e
- (viii) entendeu pela manutenção da multa de ofício de 75% e dos juros SELIC aplicados pela autoridade fiscal, em razão da disposição legal e da Súmula CARF nº 108. Votou pela improcedência da impugnação, mantendo a exigência do auto de infração.

A contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 666 a 694), arguindo preliminarmente: (i) nulidade da decisão recorrida, por não ter sido analisado o argumento de defesa de que na verdade, não se aplicam os limites de dedutibilidade dos *royalties* pois são “operações em conta alheia”; (ii) nulidade dos lançamentos relativos aos anos 2018 e 2019, pois não houve fiscalização; (iii) nulidade do auto de infração por fundamentação em norma revogada, qual seja a IN INPI nº 135/1997, não descrevendo corretamente a infração identificada; no mérito, (iv) o equívoco da exigência de registro no INPI para fins de dedutibilidade dos *royalties* pagos, pois excludentes os registros no INPI e no SNPC, sendo que os pagamentos referentes ao uso de cultivares se submetem à proteção da Lei nº 9.456/1997, inexistente igualmente qualquer limitação relacionada às patentes; (v) sobre os valores pagos à Monsanto, defende serem mero repasse de *royalties* devidos por terceiros, e que tal matéria não foi analisada pela DRJ, sendo que no Contrato de Licenciamento de Tecnologia Intacta RR2 PRO, são cobrados *royalties* e remetidos

à Monsanto, incluindo os *royalties* devidos pelo Produtor Rural, sendo este o beneficiário da tecnologia e quem deve pagar os *royalties* a quem detém a tecnologia; (vi) aduz, em adição, que a Associação dos Produtores de Soja e Milho do Estado de Mato Grosso, da qual fazem parte justamente os produtores rurais (agricultores) ajuizou ação em face da Monsanto para questionar a validade dos *royalties* que os produtores de soja devem à Monsanto, nada sendo mencionado na decisão recorrida; (vii) alega que não existe transferência de tecnologia, motivo pelo qual não haveria pagamento de *royalties* por exploração de patentes e, nos termos da Solução de Consulta COSIT nº 64/2021, não se deve impor limites à dedutibilidade; (viii) que os limites de dedutibilidade ocorre apenas em remessas ao exterior ou a pagamento entre partes relacionadas, o que não ocorre no caso concreto; e (ix) subsidiariamente, da ofensa ao conceito de renda.

Em 21 de novembro de 2024, o feito foi convertido em diligência, conforme Resolução nº 1302-001.282 (fls. 747 a 760), para:

Assim, entendo ser prudente converter o julgamento em diligência, para que seja analisado pela autoridade competente se o caso em concreto não se subsume à relação prevista no § 3º do art. 60 do Decreto-Lei nº 1.598/1977. Determino formulo os seguintes quesitos:

- (i) a devolução do processo à unidade de origem;
- (ii) intime a contribuinte para que esclareça e apresente documentos sobre o tema da eventual ligação com as empresas beneficiárias dos pagamentos dos *royalties* descritos no TVF, prevista no § 3º do art. 60 do Decreto-Lei nº 1.598/1977;
- (iii) analise a relação da contribuinte autuada com as beneficiárias dos pagamentos dos *royalties* descritos no TVF, no que tange à relação prevista no § 3º do art. 60 do Decreto-Lei nº 1.598/1977, objeto §3º no artigo 13 da Lei nº 9.249/1995, incluído pela Lei nº 14.689, em 20 de setembro de 2023;
- (iv) elabore relatório conclusivo sobre a relação de ligação entre a contribuinte e as beneficiárias dos pagamentos de *royalties*, considerando a disciplina do § 3º do art. 60 do Decreto-Lei nº 1.598/1977;
- (v) dê ciência do relatório acima referido à contribuinte, facultando-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação a respeito do seu conteúdo, a qual deverá ser acompanhada das correspondentes provas; e
- (vi) apresentada ou não manifestação pela contribuinte, no referido prazo, devolva-se o processo ao CARF, para prosseguimento do julgamento do Recurso Voluntário.

No relatório de diligência fiscal (fls. 850 a 851), a autoridade fiscal concluiu: *“Após analisar toda a documentação apresentada e consultar os sistemas da Receita Federal do Brasil (RFB), concluímos que a empresa PETROVINA SEMENTES LTDA. não possui ligação com as beneficiárias dos royalties”*.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro **Henrique Nimer Chamas**, Relator.

### **Admissibilidade**

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

### **Delimitação da controvérsia**

Cinge-se dos autos controvérsia a respeito do auto de infração de IRPJ lavrado pela autoridade fiscal, que considerou indedutíveis da apuração do lucro real os pagamentos de *royalties* efetuados pela contribuinte, porquanto:

- (i) inexistente o registro no INPI dos contratos de licenciamento firmados pela contribuinte e que ensejaram o pagamento dos *royalties*;
- (ii) inobservância dos limites de dedutibilidade dos *royalties* previstos na legislação.

Saliento que não é matéria recursal o lançamento relativo à ausência de declaração de IRPJ em DCTF, conforme apurado na ECF, cujo fato gerador remonta a 31/12/2019.

### **PRELIMINARES**

#### **Nulidade dos lançamentos relativos aos anos 2018 e 2019 por ausência de fiscalização**

Alega a contribuinte que a fiscalização a intimou a apresentar esclarecimentos somente sobre o ano-calendário de 2017 e que houve apenas uma intimação relativa aos anos-calendário de 2018 e 2019. Concluiu que a partir disso, houve ampliação da abrangência da fiscalização, inicialmente associada ao ano de 2017, em violação ao artigo 142 do Código Tributário Nacional, porquanto não analisada a matéria tributável e não havendo necessidade de efetuar o lançamento. Argui que isso enseja a nulidade prevista no artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972.

A DRJ, no acórdão recorrido, afastou a preliminar de nulidade.

Saliento que a matéria impugnada sob a alcunha de nulidade é objeto da Súmula CARF nº 46. Veja o seu teor:

#### **Súmula CARF nº 46**

#### **Aprovada pelo Pleno em 29/11/2010**

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 106-17118, de 09/10/2008 Acórdão nº 106-17080, de 12/09/2008 Acórdão nº 104-23330, de 26/06/2008 Acórdão nº 101-96145, de 23/05/2007 Acórdão nº 201-80242, de 25/04/2007 Acórdão nº 203-11669, de 07/12/2006

Como se sabe, o procedimento de fiscalização ocorre numa fase pré-processual e inquisitorial, isto é, ausentes a instauração do princípio da contradição e ampla defesa, devendo a autoridade fiscal investigar o contribuinte e o contribuinte colaborar com os esclarecimentos necessários. Cabe, portanto, à autoridade fiscalizatória informar, intimar e por a termo a investigação procedida, narrando as informações colhidas com o contribuinte, terceiros e obtidas nos sistemas de controle da arrecadação e de cobrança administrados pela Receita Federal do Brasil.

Acaso a autoridade fiscal entenda que estão presentes elementos suficientes para realizar o lançamento e constituir o crédito tributário, não será necessário intimar previamente o sujeito passivo, podendo, portanto, exercer sua função administrativa.

Por essas razões, afasto a preliminar de nulidade do auto de infração.

### **Nulidade do auto de infração por fundamentação em norma revogada**

Conforme defendido pela contribuinte, o auto de infração padece de vício de fundamentação, porquanto a IN INPI nº 135/1997 foi revogada.

Nesse sentido, também afasto a preliminar de nulidade arguida e concordo com os fundamentos da decisão recorrida, motivo pelo qual fundamento minha decisão com base no artigo 114, §12, do Regimento Interno do CARF ("RICARF").

Colaciono o acórdão da DRJ:

#### **2. Fundamentação em norma já revogada**

Alega a impugnante que a razão de fundo das glosas fiscais, das despesas especificadas, foi a ausência de registro no INPI dos contratos com a MONSOY e a GDM.

Que, inicialmente, a fiscalização havia concluído pela necessidade de averbação/registro do Contrato no INPI. Que por força da Lei nº 9.279/1996 (de Patentes), art.211, quando havia transferência de tecnologia deviam ser averbados/registrados. E nesse rumo, haveria o Ato Normativo INPI nº 135, de 15/4/1997, que normatiza a averbação e o registro desses tipos de contrato.

Diz que a fiscalização reproduziu, no seu TVF, o item 18 desse Ato Normativo INPI, onde constavam as disposições dos requisitos exigidos para que, na apuração do lucro real, fossem dedutíveis as despesas com royalties.

**Mas, argúi que o Ato Normativo INPI nº 135, de 15/4/1997, foi revogado desde 18/3/2013, pela IN nº 16**, em informação cortada, a qual atribui à fonte identificada em nota de rodapé (fls.362 da impugnação), obtida no seguinte endereço na internet "[https://www.gov.br/inpi/ptbr/backup/centrais-deconteudo/legislacao/copy\\_of\\_Resolues001a0792013Documentonico.pdf](https://www.gov.br/inpi/ptbr/backup/centrais-deconteudo/legislacao/copy_of_Resolues001a0792013Documentonico.pdf)".

Consultado esse endereço eletrônico, a mensagem obtida é de ser “*impossível abrir*”. Mas, talvez a d. impugnante tenha conseguido concluir a consulta, e se o fez haverá de ter obtido as seguintes informações essenciais ao que ora interessa:

1. Fatos geradores do IRPJ considerados no lançamento: 31/12/2017, 31/12/2018 e 31/12/2019;
2. O Ato Normativo INPI nº 135, de 1997, já estabelecia à sua época, a obrigação de averbação/registro no INPI, do Contrato como requisito para a verificação do coeficiente/limite aferível na Portaria MF nº 436/58, para fins de apuração do limite de dedução das despesas com “royalties” a ser considerada para fins de dedução na apuração do lucro tributável pelo IRPJ;
3. A IN INPI nº 16, de 2013, de fato revogou o Ato Normativo INPI nº 135/97, mas manteve a mesma obrigação de averbação/registro do Contrato perante o INPI, como requisito para a verificação do coeficiente/limite aferível na Portaria MF nº 436/58. Depois veio a IN INPI nº 39, de 2015, e manteve a referida obrigação, nos mesmos termos.

**Na IN INPI nº 16, de 2013**

**DA AVERBAÇÃO OU REGISTRO**

*Art. 2º O INPI averbará ou registrará, conforme o caso, os contratos que impliquem transferência de tecnologia, assim entendidos os de licença de direitos de propriedade industrial (exploração de patentes, exploração de desenho industrial ou uso de marcas), os de aquisição de conhecimentos tecnológicos (fornecimento de tecnologia e de prestação de serviços de assistência técnica e científica), os de franquia e os de licença compulsória para exploração de patente.*

No caso concreto, o contrato com a MONSOY, às fls.513/546 (doc 06), é **CONTRATO DE LICENCIAMENTO PARA A PRODUÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE SEMENTES DE CULTIVARES DE SOJA**. (beneficiadas com biotecnologia submetida a royalties) E o contrato com a GDM, às fls.548/575, é **CONTRATO DE LICENÇA DE USO DE CULTIVAR**, envolvendo concessão de autorização para uso de tecnologia RR (vencida, para a qual não haveria cobrança de royalties, mas restrição de uso ao território do Mato Grosso; e sendo o objeto essencial do contrato a licença não exclusiva, onerosa, e intransferível concedida pela GDM ao Licenciado (ora impugnante), em caráter precário, do direito de uso da(s) Cultivare(s) **Brasmax 8473 RSF**. Conforme consta do Item 2 do Contrato (**DO OBJETO**). Essas sementes-matrizes adquiridas pela ora impugnante foram beneficiadas com Tecnologia Monsanto empregada no seu desenvolvimento/produção, com beneficiamento genético (biotecnologia). Por essa tecnologia empregada pelo detentor do direito, Monsanto tem direito a receber royalties. Conforme ficará ainda mais evidente logo adiante, a ora impugnante deve pagar os tais royalties no valor e prazo estabelecidos contratualmente.

4. Em 11/04/2017 veio a IN INPI nº 70/2017, que revogou a IN INPI nº 39/2015. Então estabeleceu algumas alterações relevantes, entre elas:

4.1. O INPI devolveu às autoridades fiscais e ao Banco Central a responsabilidade pelas correspondentes fiscalizações. Nesse sentido, no Certificado de Averbação/Registro no INPI passou a ser INCLUÍDA seguinte nota: “**O INPI não examinou o Contrato à luz da legislação fiscal, tributária e de remessa de capitais para o exterior**”.

4.2. Vale dizer, a partir de então ficou aumentada a responsabilidade das partes envolvidas (obviamente abrangendo as empresas obrigadas a averbar/registrar os contratos) em relação ao cumprimento das normas fiscais, tributárias e controle de capitais.

Resta claro que, antes da IN INPI 70/2017, o INPI analisava as regras de remuneração acordadas entre as partes, à luz da legislação fiscal, tributária e de controle de capitais estrangeiros, com o objetivo de garantir que valores pagos a título de royalties não

ultrapassassem os coeficientes percentuais máximos, estabelecidos na Portaria MF nº 436/58, para fins de identificação do limite de dedutibilidade. No antigo contexto, o INPI se permitia sugerir alterações contratuais (sobre a estrutura da remuneração). Com a IN 70/2017, o INPI passou a atribuir às partes essa responsabilidade, de cumprimento das normas e exigências fiscais, tributárias e de controle de capitais, ficando também aumentadas as responsabilidades fiscalizatórias da Receita Federal e do Banco Central. Daí a inclusão obrigatória daquela NOTA acima referida no Certificado de Averbação do INPI expedido a partir de então.

Mas, conquanto a “nova” IN INPI 70/2017 haja alterado regras formais sobre documentos que devem acompanhar o Pedido de Averbação/Registro, e tenha estabelecido novas diretrizes para a análise dos pedidos, i.e, apesar das alterações acima indicadas, é importante registrar que **a averbação/registro de contratos de licenciamento no INPI continua sendo condição** para:

(i) a produção de efeitos contra terceiros;

(ii) a remessa de pagamento de royalties para o exterior, e

(iii) a dedução fiscal dos valores pagos a título de royalties da base de cálculo do imposto de renda (dentro do limite permitido).

Registra-se, em complemento, que antes no RIR/99 (Decreto nº 3.000/99), para o art.365, e depois, no RIR/2018 (Decreto 9.580/2018), para o art.365, e respectivos §§, está expressamente indicada a referência à base legal da norma regulamentar, sendo no caso desses a Lei nº 4.131/62, art.12, §1º, e também o Decreto-lei nº 1.730, de 1979, art.6º. Referência que ocorre, de resto, em relação a todos os artigos do Regulamento do Imposto de Renda.

Por tais fundamentos, rejeito a preliminar de nulidade arguida.

**Nulidade da decisão recorrida, por não terem sido analisados os argumentos de defesa sobre: a aplicabilidade da dedutibilidade dos *royalties* como “operações em conta alheia”, os valores pagos à Monsanto serem mero repasse de *royalties* devidos por terceiros e da ação ajuizada pelos produtores rurais (Associação dos Produtores de Soja e Milho do Estado de Mato Grosso) em face da Monsanto**

Tratando-se de temáticas que ensejariam a potencial nulidade da decisão recorrida, entendo pela aplicação do artigo 59, §3º, do Decreto nº 70.235/1972, segundo o qual a autoridade julgadora não enunciará a nulidade, quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade. Veja:

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. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)**

Assim sendo, embora, de fato o acórdão recorrido não tenha analisado as matérias arguidas em defesa pela contribuinte, que poderiam potencialmente ensejar a nulidade do acórdão recorrido e a determinação do seu retorno para enfrentamento das matérias, entendo pertinente não as enunciar em razão do resultado de mérito a seguir proposto.

No mais, entendo que a decisão *a quo* elencou os fundamentos adotados para o deslinde do referido julgamento, não precisando enfrentar todos os argumentos para fundamentar sua decisão. No entender da DRJ, está claro que há interpretação que coaduna com o lançamento fiscal e, tendo a contribuinte trazido os argumentos tanto na impugnação quanto em suas razões recursais, poderão ser enfrentados agora, caso necessário.

Afasto a preliminar em comento.

## MÉRITO

### CONTEXTO FÁTICO-JURÍDICO E ANÁLISE DOS CONTRATOS

#### Atores econômicos no mercado de sementes

O contexto fático envolto ao caso é interessante, pois expressa a complexidade das relações jurídicas que se concretizam entre várias partes, inseridas no âmbito do agronegócio brasileiro, notadamente com influência de empresas multinacionais que investem vultuosas quantias para o melhoramento da produtividade relacionada ao cultivo de sementes.

Importante tocar à realidade para se entender a cadeia de produção das sementes.

Na relação observada, existem três partes de destaque: (i) o *proprietário do evento biotecnológico e/ou proprietário do banco de germoplasma*, também conhecido como detentor da tecnologia, que, no caso, são os obtentores de biotecnologia e de germoplasma, ou seja, os detentores dos direitos patrimoniais relativos à biotecnologia e ao germoplasma; (ii) as *empresas de sementes*, também conhecidas como *sementeiras* ou *produtor de sementes*, que são licenciadas para o uso da tecnologia e para o uso de cultivar desenvolvido pelos detentores da tecnologia e autorizadas a multiplicar e comercializar as sementes; e (iii) o *distribuidor* ou o *produtor rural*, que muitas vezes passa a ser um licenciado da tecnologia das sementes adquiridas.

Na primeira etapa, o *detentor da tecnologia* protege seus interesses de duas formas: no que tange à biotecnologia, seus direitos são protegidos pela Lei de Patentes (Lei nº 9.276/1996), ao passo que sobre o germoplasma, os cultivares são protegidos pela Lei de Cultivares (Lei nº 9.456/1997).

Na segunda etapa, as *empresas de semente* possuem contrato de licenciamento de uso de tecnologia e uso de cultivar com as *detentoras da tecnologia*, com a finalidade de multiplicar a tecnologia já inserida na semente (produção) e comercializá-la. Inexiste, no caso, acesso às tecnologias (biotecnologia e/ou germoplasma) desenvolvidas, porquanto essas empresas *intermediárias* apenas possibilitam o acesso às sementes pelo terceiro elo da cadeia.

Por fim, na terceira etapa, encontram-se as *distribuidoras*, que adquirem tais sementes e as revendem aos produtores rurais, e os próprios *produtores rurais*, clientes finais, que se beneficiam diretamente tecnologia que se apropria às sementes adquiridas para o cultivo.

Conforme se observa, usualmente é necessário pactuarem com um acordo de licenciamento de tecnologia junto à *detentora da tecnologia*, ainda que representada pela *empresa de sementes*.

### Considerações jurídicas

O contexto fático apresentado indubitavelmente remete a proteção dos direitos das *detentoras da tecnologia* sob dois aspectos: o da Lei de Patentes e o da Lei de Cultivares, cabendo esclarecer a relação que existe entre os órgãos reguladores que efetivam o intento de tais diplomas normativos.

A Lei nº 9.279/1996 regula os direitos e obrigações relativos à propriedade industrial. A proteção dos direitos à propriedade industrial se efetua mediante a concessão de patentes de invenção e de modelo de utilidade, de registro de desenho industrial, de registro de marca e de registro para jogos eletrônicos. Igualmente, tem aplicabilidade aos pedidos de patente ou de registro proveniente do exterior e depositados no país (artigos 1º, 2º e 3º, da referida lei).

Conforme dispõe o artigo 8º da referida legislação, é patenteável a invenção que atenda aos requisitos de novidade, atividade inventiva e aplicação industrial. Por outro lado, o artigo 18 determina as invenções e modelos de utilidade não patenteáveis. Destaco o texto legal:

LEI Nº 9.279, DE 14 DE MAIO DE 1996

Seção III

Das Invenções e Dos Modelos de Utilidade Não Patenteáveis

**Art. 18. Não são patenteáveis:**

I - o que for contrário à moral, aos bons costumes e à segurança, à ordem e à saúde públicas;

II - as substâncias, matérias, misturas, elementos ou produtos de qualquer espécie, bem como a modificação de suas propriedades físico-químicas e os respectivos processos de obtenção ou modificação, quando resultantes de transformação do núcleo atômico; e

**III - o todo ou parte dos seres vivos, exceto os microorganismos transgênicos que atendam aos três requisitos de patenteabilidade - novidade, atividade inventiva e aplicação industrial - previstos no art. 8º e que não sejam mera descoberta.**

**Parágrafo único. Para os fins desta Lei, microorganismos transgênicos são organismos, exceto o todo ou parte de plantas ou de animais, que expressem, mediante intervenção humana direta em sua composição genética, uma característica normalmente não alcançável pela espécie em condições naturais.**

Relacionado ao objeto analisado, não são patenteáveis *o todo ou parte dos seres vivos*, com exceção dos *microorganismos transgênicos que atendam aos critérios de patenteabilidade* (novidade, atividade inventiva e aplicação industrial) *que não sejam mera descoberta*.

O parágrafo único do referido artigo esclarece que *microorganismos transgênicos* são aqueles que expressem, mediante intervenção humana direta em sua composição genética,

uma característica normalmente não alcançável pela espécie em condições naturais, *exceto o todo ou parte de plantas ou de animais*.

Isso significa que *microorganismos transgênicos* que sejam novidade, decorram de atividade inventiva e tenham aplicação industrial, exceto o todo ou parte de planta ou de animais, podem ser patenteados e seguem o regime jurídico da Lei de Patentes.

Nesse caso, é o que se denominou como a *biotecnologia dos detentores da tecnologia*.

Por outro lado, a Lei nº 9.456/1997 instituiu a Lei de Proteção de Cultivares, que protege os direitos relativos à propriedade intelectual relacionada ao cultivo, mediante a concessão de Certificado de Proteção de Cultivar, frisa-se, única forma de proteção dos cultivares e do direito que poderá obstar a livre utilização de plantas ou de suas partes de reprodução ou de multiplicação vegetativa no País (artigo 2º da lei).

O artigo 3º da Lei nº 9.456/1997 elenca uma série de definições, as quais destaco por serem importantes à compreensão do objeto da lei:

Art. 3º Considera-se, para os efeitos desta Lei: (...)

IV - cultivar: a variedade de qualquer gênero ou espécie vegetal superior que seja claramente distinguível de outras cultivares conhecidas por margem mínima de descritores, por sua denominação própria, que seja homogênea e estável quanto aos descritores através de gerações sucessivas e seja de espécie passível de uso pelo complexo agroflorestal, descrita em publicação especializada disponível e acessível ao público, bem como a linhagem componente de híbridos;

V - nova cultivar: a cultivar que não tenha sido oferecida à venda no Brasil há mais de doze meses em relação à data do pedido de proteção e que, observado o prazo de comercialização no Brasil, não tenha sido oferecida à venda em outros países, com o consentimento do obtentor, há mais de seis anos para espécies de árvores e videiras e há mais de quatro anos para as demais espécies;

(...)

IX - cultivar essencialmente derivada: a essencialmente derivada de outra cultivar se, cumulativamente, for:

a) predominantemente derivada da cultivar inicial ou de outra cultivar essencialmente derivada, sem perder a expressão das características essenciais que resultem do genótipo ou da combinação de genótipos da cultivar da qual derivou, exceto no que diz respeito às diferenças resultantes da derivação;

b) claramente distinta da cultivar da qual derivou, por margem mínima de descritores, de acordo com critérios estabelecidos pelo órgão competente;

c) não tenha sido oferecida à venda no Brasil há mais de doze meses em relação à data do pedido de proteção e que, observado o prazo de comercialização no Brasil, não tenha sido oferecida à venda em outros países, com o consentimento do obtentor, há mais de seis anos para espécies de árvores e videiras e há mais de quatro anos para as demais espécies;

(...)

XIV - semente: toda e qualquer estrutura vegetal utilizada na propagação de uma cultivar;

Ainda, poderá ser protegida a propriedade intelectual dos obtentores sobre as cultivares consideradas como “nova cultivar” ou “cultivar essencialmente derivada”, de qualquer gênero ou espécie de vegetal, bem como as cultivares não enquadráveis nessas categorias e que já tenham sido oferecidas à venda até a data do pedido, observadas algumas condições (artigo 4º, *caput* e §1º, e 5º da lei).

As proteções estão elencadas nos artigos 8º e 9º da referida lei:

Art. 8º A proteção da cultivar recairá sobre o material de reprodução ou de multiplicação vegetativa da planta inteira.

Art. 9º A proteção assegura a seu titular o direito à reprodução comercial no território brasileiro, ficando vedados a terceiros, durante o prazo de proteção, a produção com fins comerciais, o oferecimento à venda ou a comercialização, do material de propagação da cultivar, sem sua autorização.

Para concretizar o intento da Lei de Cultivares, foi criado o Serviço Nacional de Proteção de Cultivares (“**SNPC**”), vinculado ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (“**MAPA**”):

Art. 45. Fica criado, no âmbito do Ministério da Agricultura e do Abastecimento, o Serviço Nacional de Proteção de Cultivares - SNPC, a quem compete a proteção de cultivares.

§ 1º A estrutura, as atribuições e as finalidades do SNPC serão definidas em regulamento.

§ 2º O Serviço Nacional de Proteção de Cultivares - SNPC manterá o Cadastro Nacional de Cultivares Protegidas.

Nota-se, portanto, que ainda no âmbito dos *detentores da tecnologia*, o SNPC é o órgão que protege os cultivares, mediante a concessão de Certificado de Proteção de Cultivar e que permite sua regular multiplicação e utilização em território nacional, sob pena de sofrer as sanções previstas no artigo 37 da Lei nº 9.456/1997.

Protege o direito do *detentor da tecnologia* relacionada ao *germoplasma*.

Consequente, o Decreto nº 2.366/1997 regulamenta a Lei de Proteção de Cultivares, estabelecendo as competências do SNPC e esclarecendo, em seu artigo 4º, a relação entre este órgão e o Instituto Nacional de Propriedade Industrial (“**INPI**”):

Art 4º O SNPC, sempre que necessário, consultará o Instituto Nacional de Propriedade Industrial - INPI, para verificar se a denominação proposta para a cultivar consta como marca de produto ou serviço vinculado à área vegetal ou de aplicação da cultivar, depositada ou já registrada naquele Instituto.

Parágrafo único - O SNPC se articulará com o INPI visando a troca de informações pertinentes à proteção de cultivares com as marcas depositadas e registradas naquele Instituto.

Nota-se, portanto, que as competências do INPI e do SNPC não são coincidentes e o objeto jurídico tutelado são distintos. O primeiro órgão protege a propriedade industrial patenteável, conforme já abordado, ao passo que o SNPC visa proteger os direitos relativos ao uso e multiplicação dos “cultivares” sujeito à proteção pela legislação competente, isto é, variedade de qualquer gênero ou espécie vegetal superior.

O cultivar não necessariamente será patenteável, bem como a patente de um *microorganismo transgênico* pode nem ser objeto de proteção pelo SNPC. Ambos protegem a propriedade intelectual de maneira distinta.

O SNPC tem como principais atribuições proteger as novas cultivares e as cultivares essencialmente derivadas, outorgar o Certificado de Proteção de Cultivar, divulgar espécies vegetais e os descritores mínimos necessários aos pedidos de proteção, fiscalizar o cumprimento das normas protetivas, estruturar ou credenciar bancos de conservação de germoplasma de cultivares protegidas e outras.

Tecidos tais esclarecimentos sobre os atores econômicos da cadeia de sementes e a atuação dos dois órgãos de proteção da propriedade industrial, o INPI e o SNPC, importante adentrar ao caso concreto, a fim de verificar a que título são pagos *royalties* pela contribuinte.

### **Contratos com a Monsanto**

Existem dois contratos celebrados entre a contribuinte e a Monsanto e um termo modelo de licenciamento:

- (i) Termo Aditivo e Consolidação Contratual do **Contrato de Licenciamento da Tecnologia Intacta RR2 Pro** – produtor de sementes, **firmado com a Monsanto do Brasil Ltda.**, em 25 de junho de 2020, originalmente em 16 de julho 2017 (fls. 451 a 476);
- (ii) Termo Aditivo e Consolidação Contratual e **Contrato de Prestação de Serviços** e Outras Avenças – Produtor de Sementes, **celebrado com a Monsanto do Brasil Ltda.**, de 22 de junho de 2020, originalmente em 27 de junho de 2016 (fls. 478 a 508);
- (iii) Acordo de Licenciamento de Tecnologia e Quitação Geral, em formato modelo, que é celebrado entre a Monsanto e o Produtor Rural (fls. 510 a 512);

Analiso somente os dois primeiros, porquanto o terceiro é apenas uma decorrência das obrigações contidas nos outros pactos.

### **Contrato de Licenciamento da Tecnologia com a Monsanto (fls. 451 a 476)**

Logo nos “*considerandos*”, observa-se que a contribuinte é denominada como Produtor de Sementes, com o interesse de ser autorizada a produzir sementes de soja com a Tecnologia Intacta RR2 PRO e comercializar as sementes certificadas, bem como ter a faculdade de licenciar sementes reservadas contendo a referida tecnologia. Ainda, considera que a contribuinte obterá autorização das empresas de sementes Intacta para produzir os cultivares de soja devidamente registrada no SNPC do MAPA.

O objeto do contrato estabelece “[2.1.] *as condições gerais aplicáveis no Território para que, em caráter não exclusivo, o Produtor de Sementes possa (i) produzir Sementes Certificadas Intacta, (ii) comercializar as Sementes Certificadas Intacta (por ele produzidas/multiplicadas) para um Agricultor Licenciado e/ou um Distribuidor Licenciado, (iii) cobrar os respectivos royalties e remetê-los à Monsanto*”. Ainda, “2.4. *o Produtor de Sementes deverá incluir o valor dos Royalties sobre sementes devido pelo Agricultor Licenciado e/ou pelo Distribuidor Licenciado no preço das sementes de Soja Intacta a serem comercializadas pelo Produtor de Sementes ao Agricultor Licenciado e/ou Distribuidor Licenciado*”.

Indubitável, portanto, que se trata de contrato cujo objeto é a *multiplicação (produção) de sementes e sua comercialização para os Agricultores e/ou Distribuidores Licenciados*.

No item 2.5. há o reconhecimento pelo Produtor de Sementes que os direitos de propriedade da tecnologia são da Monsanto.

Na cláusula das Condições Comerciais, o item 4.1. fica claro que a remuneração da Monsanto se dá por meio de *royalties*, conforme exposto: “4.1. *em contraprestação ao licenciamento da Tecnologia (...) para produção de Sementes Certificadas Intacta, o Produtor de Sementes concorda em pagar à Monsanto, em cada safra, um valor em reais por hectare inscrito no MAPA a título de Royalty de Multiplicação conforme estabelecido em cada respectivo Termo de Licenciamento*”.

Ainda, há a previsão do item 4.2, que trata do valor referente à comercialização das sementes: “4.2 *Em decorrência da comercialização de Sementes (...) a Agricultores Licenciados e a Distribuidores Licenciados, o Produtor de Sementes deverá pagar a Monsanto o Valor Total Devido composto pela somatória de todas as vendas realizadas pelo Produtor de Sementes (...)*”. Trata-se também do pagamento de *royalties*, de acordo com o item 4.2.2. (“4.2.2 *O valor de Royalty devido à Monsanto (RM) será informado (...)*”).

São desnecessárias outras considerações sobre a relação jurídica contratual, porquanto notório que a contribuinte assume a função de *multiplicadora de sementes* (sementeira) e remunera a Monsanto por meio de *royalties*.

***Contrato de Prestação de Serviços com a Monsanto (fls. 478 a 508)***

Relativo ao contrato analisado, na cláusula 2, observa-se que o seu objeto é a prestação de serviços pelo Produtor de Sementes à Monsanto, sendo os serviços os seguintes:

- (i) Cadastro de cada sojicultor que pretenda adquirir Sementes Certificadas Intacta no ITS;
- (ii) Coleta de assinatura e envio para a Monsanto da via Original do Acordo de Licenciamento de Tecnologia, conforme o caso, devidamente assinada por um sojicultor, que passará a ser um Agricultor licenciado, e com firma reconhecida;
- (iii) Registro das informações de comercialização de Sementes Certificadas Intacta no ITS; e
- (iv) Emissão de boleto para cobrança de Royalty sobre Sementes Reservadas.

A prestação de serviços é um complemento do contrato de licenciamento anteriormente explanado, porquanto para que o Produtor de Sementes (contribuinte) realize a venda das *sementes produzidas*, deverá cadastrar o sojicultor, que passará a ser um Agricultor Licenciado ou um Distribuidor Licenciado, conforme Modelo de acordo entre a Monsanto e o Produtor Rural (fls. 510 a 512) – por essa razão, deixo de analisá-lo.

O preço dos serviços é determinado na cláusula 5 do referido contrato, em montantes pagos pela Monsanto à contribuinte.

Conclui-se, a partir da observância dos instrumentos contratuais, que os *royalties* pagos à Monsanto são decorrentes da exploração da atividade de *produção de sementes e de sua comercialização*.

### **Contratos com a Monsoy (fls. 514 a 547)**

Analiso o Contrato de Licenciamento para Produção e Comercialização de Sementes de Cultivares de Soja, celebrado com a Monsoy Ltda, em 26 de janeiro de 2016, e seu primeiro aditivo, de 11 de maio de 2016.

Nos “*considerandos*” do referido contrato, explicita-se que a “*Monsoy desenvolve, produz e comercializa sementes de cultivares de soja convencionais e de soja contendo a biotecnologia de propriedade da Monsanto*”. Que a contribuinte (denominada Licenciado) “*reconhece que (i) a Monsoy é titular de direitos sobre as cultivares mencionadas no considerando anterior, que a (ii) Monsanto (...) e suas Afiliadas possuem certos direitos de exclusividade sobre determinadas biotecnologias para a cultura de soja e, portanto, que (iii) necessita de prévia autorização de ambas para a produção e comercialização de sementes de Cultivares Monsoy (...)*”.

O objeto do contrato (cláusula 2), prevê o estabelecimento de “*condições gerais aplicáveis no território para que, em caráter não exclusivo, o Licenciado possa produzir e*

**comercializar Sementes Comerciais a terceiros.** *As disposições ora estabelecidas somente serão válidas e exigíveis na medida em que as Partes assinem o respectivo Termo de Licenciamento (...)*”.

A cláusula 6 dispõe sobre os *royalties* de cultivar Monsoy. No item 6.1, prevê-se que *“em contraprestação ao licenciamento para produção e comercialização ora estabelecido, o Licenciado concorda em pagar à Monsoy, a cada safra, um valor em reais a título de Royalty de Cultivar conforme estabelecido em cada respectivo Termo de Licenciamento”*.

Conclui-se, a partir da observância dos instrumentos contratuais, que os *royalties* pagos à Monsoy são decorrentes da exploração da atividade de *produção de sementes e de sua comercialização*.

### **Contratos com a GDM (fls. 549 a 575)**

Analiso o Contrato de Licença de Uso de Cultivar, pactuado com a GDM Genética do Brasil Ltda., em 17 de dezembro de 2015, e o Contrato de Licença de Uso de Cultivar, pactuado com a GDM Genética do Brasil, em 15 de setembro de 2016.

Nos *“considerandos”*, nota-se que a GDM é detentora das marcas Brasmax e suas variações, bem como que a contribuinte (denominada Licenciado), *“tem interesse em obter uma licença para explorar as cultivares descritas abaixo, sendo que as mesmas já se encontram registradas e protegidas (...)”*.

O objeto do contrato é a *“licença não exclusiva, onerosa e intransferível concedida pela GDM ao Licenciado, em caráter precário, de direito de uso da(s) Cultivar(es) Brasmax 8473 RSF”* (cláusula 2).

Sobre o uso da cultivar, há previsão de que a contribuinte *“se compromete a usar e comercializar as Sementes Comerciais da(s) Cultivar(es) Brasmax (...)”* (item 3.2), bem como *“3.5 O Licenciado tem o direito (...) de utilizar o volume de Sementes Comerciais licenciado de acordo com a Autorização (Anexo I) enviada pela GDM, ficando expressamente proibida a comercialização de sementes com outros licenciados e/ou produtores de sementes com destino a multiplicação, salvo mediante a autorização prévia e por escrito da GDM”*.

Atinente aos preços, a cláusula 7 dispõe sobre o pagamento de *royalties* em montante em reais indexado à quantidade de quilogramas de grão de soja indústria, para cada saca comercializada.

Mais uma vez, trata-se de exploração da atividade de *produção de sementes e de sua comercialização*, com pagamento de *royalties*.

### **Conclusões sobre a análise dos Contratos**

Os instrumentos contratuais analisados demonstram que a contribuinte *produz e comercializa sementes*, no âmbito da Lei nº 9.456/1997, a Lei de Proteção de Cultivares, e

remunera as detentoras da tecnologia licenciada por meio de *royalties*, qual seja a Monsanto, a Monsoy e a GDM (os Certificados de Proteção Cultivar desta última constam às fls. 577 a 580).

Analisado o contexto econômico do setor, suas nuances jurídicas e a relação contratual que deu origem ao pagamento de *royalties* considerados indedutíveis da apuração do lucro real, passo à análise do mérito do auto de infração.

### **Análise da dedutibilidade dos *royalties* do IRPJ - Inclusão do §3º no artigo 13 da Lei nº 9.249/1995, pela Lei nº 14.689/2023**

A lavratura do auto de infração de IRPJ foi realizada a partir das premissas de que a contribuinte não havia registrado no INPI os contratos de licenciamento que a permitiram produzir e comercializar sementes, bem como não respeitar os limites de dedutibilidade dos *royalties* pagos, conforme a legislação tributária.

Nesses termos, foram invocados os seguintes fundamentos legais:

#### **RIR/1999**

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.

Além disso, sobre o limite de dedutibilidade, entendeu a autoridade fiscal que os critérios estabelecidos na Portaria MF nº 436/1958, continuaria vigente.

O auto de infração foi chancelado pela DRJ.

Entretanto, a situação em apreço comporta provimento ao Recurso Voluntário da contribuinte.

Com a promulgação da Lei nº 14.689, em 20 de setembro de 2023, o artigo 13 da Lei nº 9.249/1995 passou a ter a seguinte redação:

**Lei nº 14.689/2023**

Art. 11. O art. 13 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, passa a vigorar acrescido do seguinte § 3º:

“Art. 13. ....

**§ 3º** Para fins de interpretação, na forma do inciso I do caput do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), e de apuração do lucro tributável da pessoa jurídica que atua na multiplicação de sementes, os limites de dedutibilidade previstos no art. 74 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, e no art. 12 da Lei nº 4.131, de 3 de setembro de 1962, não se aplicam aos casos de pagamentos ou de repasses efetuados a pessoa jurídica não ligada, nos termos do § 3º do art. 60 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, domiciliada no País, pela exploração ou pelo uso de tecnologia de transgenia ou de licença de cultivares por terceiros, dispensada a exigência de registro dos contratos referentes a essas operações nos órgãos de fiscalização ou nas agências reguladoras para esse fim específico.” (NR)

O conteúdo normativo tem caráter interpretativo, aplicando-se a ato ou fato pretérito, nos termos do artigo 106, inciso I, do Código Tributário Nacional, por expressa disposição legal.

Na nova regra, na apuração do lucro tributável da pessoa jurídica que atua na *multiplicação de sementes*, determinou-se que não se aplicam os limites de dedutibilidade nos casos de *pagamentos ou repasses efetuados a pessoa jurídica não ligada, domiciliada no país, pela exploração ou pelo uso de tecnologia de transgenia ou de licença de cultivares*, previstos (i) no artigo 74 da Lei nº 3.470/1958, que estabelecia a possibilidade dedução do lucro bruto a título de *royalties* o limite máximo de 5% da receita do produto fabricado ou vendido, vigente até a sua revogação pela Lei nº 14.596/2023<sup>1</sup>, isto é, aplicável ao caso, em razão do período fiscalizado e

<sup>1</sup> Art. 4º Considera-se que as partes são relacionadas quando no mínimo uma delas estiver sujeita à influência, exercida direta ou indiretamente por outra parte, que possa levar ao estabelecimento de termos e de condições em suas transações que diverjam daqueles que seriam estabelecidos entre partes não relacionadas em transações comparáveis.

§ 1º São consideradas partes relacionadas, sem prejuízo de outras hipóteses que se enquadrem no disposto no **caput** deste artigo:

I – o controlador e as suas controladas;

II – a entidade e a sua unidade de negócios, quando esta for tratada como contribuinte separado para fins de apuração de tributação sobre a renda, incluídas a matriz e as suas filiais;

III – as coligadas;

IV – as entidades incluídas nas demonstrações financeiras consolidadas ou que seriam incluídas caso o controlador final do grupo multinacional de que façam parte preparasse tais demonstrações se o seu capital fosse negociado nos mercados de valores mobiliários de sua jurisdição de residência;

lançado; (ii) no artigo 12 da Lei nº 4.131/1962, que estabelecia a dedutibilidade dos *royalties* pagos até o limite máximo de 5% da receita bruta do produto fabricado ou vendido, também revogado pela Lei nº 14.596/2023 e aplicável ao caso. Dispensou-se também a exigência de registro dos contratos referentes a essas operações nos órgãos de fiscalização ou nas agências reguladoras para esse fim específico.

Em outras palavras, a inclusão do §3º no artigo 13 da Lei nº 9.249/1995, em caráter interpretativo com aplicação a atos ou fatos pretéritos, tem o condão de ilidir as duas condutas que foram fundamentais para a lavratura do auto de infração, qual seja a *exigibilidade de registro dos contratos no INPI e respeitar os limites de dedutibilidade dos royalties pagos pela contribuinte*.

Inclusive, essa também foi a interpretação dada no Acórdão nº 1401-006.950, julgado na sessão 13 de maio de 2024, de lavra do relator Cláudio de Andrade Camerano, conforme segue a ementa do julgamento:

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

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

V – as entidades, quando uma delas possuir o direito de receber, direta ou indiretamente, no mínimo 25% (vinte e cinco por cento) dos lucros da outra ou de seus ativos em caso de liquidação;

VI – as entidades que estiverem, direta ou indiretamente, sob controle comum ou em que o mesmo sócio, acionista ou titular detiver 20% (vinte por cento) ou mais do capital social de cada uma;

VII – as entidades em que os mesmos sócios ou acionistas, ou os seus cônjuges, companheiros, parentes, consanguíneos ou afins, até o terceiro grau, detiverem no mínimo 20% (vinte por cento) do capital social de cada uma; e

VIII – a entidade e a pessoa natural que for cônjuge, companheiro ou parente, consanguíneo ou afim, até o terceiro grau, de conselheiro, de diretor ou de controlador daquela entidade.

§ 2º Para fins do disposto neste artigo, o termo entidade compreende qualquer pessoa, natural ou jurídica, e quaisquer arranjos contratuais ou legais desprovidos de personalidade jurídica.

§ 3º Para fins do disposto no § 1º deste artigo, fica caracterizada a relação de controle quando uma entidade:

I – detiver, de forma direta ou indireta, isoladamente ou em conjunto com outras entidades, inclusive em função da existência de acordos de votos, direitos que lhe assegurem preponderância nas deliberações sociais ou o poder de eleger ou destituir a maioria dos administradores de outra entidade;

II – participar, direta ou indiretamente, de mais de 50% (cinquenta por cento) do capital social de outra entidade; ou

III – detiver ou exercer o poder de administrar ou gerenciar, de forma direta ou indireta, as atividades de outra entidade.

§ 4º Para fins do disposto no inciso III do § 1º deste artigo, considera-se coligada a entidade que detenha influência significativa sobre outra entidade, conforme previsto nos §§ 1º, 4º e 5º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

Art. 44. Não são dedutíveis, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a título de **royalties** e assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante a partes relacionadas nos termos do art. 4º desta Lei, quando a dedução dos valores resultar em dupla não tributação em qualquer uma das seguintes hipóteses:

I – o mesmo valor seja tratado como despesa dedutível para outra parte relacionada;

II – o valor deduzido no Brasil não seja tratado como rendimento tributável do beneficiário de acordo com a legislação de sua jurisdição; ou

III – os valores sejam destinados a financiar, direta ou indiretamente, despesas dedutíveis de partes relacionadas que acarretem as hipóteses referidas nos incisos I ou II deste **caput**.

Parágrafo único. A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil disciplinará o disposto neste artigo.

DESPESAS. ROYALTIES. ATIVIDADE ESPECÍFICA. DISPENSA DE REGISTROS. LIMITES. DEDUTIBILIDADE.

**Para fins de interpretação, na forma do inciso I do caput do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), e de apuração do lucro tributável da pessoa jurídica que atua na multiplicação de sementes, os limites de dedutibilidade previstos no art. 74 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, e no art. 12 da Lei nº 4.131, de 3 de setembro de 1962, não se aplicam aos casos de pagamentos ou de repasses efetuados a pessoa jurídica não ligada, nos termos do § 3º do art. 60 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, domiciliada no País, pela exploração ou pelo uso de tecnologia de transgenia ou de licença de cultivares por terceiros, dispensada a exigência de registro dos contratos referentes a essas operações nos órgãos de fiscalização ou nas agências reguladoras para esse fim específico. (Lei nº 14.689, de 2023)**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

RECURSO DE OFÍCIO. DECISÃO. NEGAR PROVIMENTO.

A condição para dedutibilidade de despesas de royalties, que torna obrigatória a prévia averbação do contrato de cessão de direito de uso no INPI, prevista no art. 365, § 3º do RIR/2018, embora aplicável ao IRPJ, não é extensível à CSLL, por expressa disposição inserida no Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017.

A situação fática da contribuinte se subsume à norma acima mencionada maculando o lançamento efetuado pela autoridade fiscal.

A contribuinte é, de fato, uma *multiplicadora de sementes*, que paga *royalties* às suas “licenciadoras”, no âmbito do SNPC e da Lei de Proteção das Cultivares, não se submetendo aos registros dos contratos referentes à sua operação aos órgãos de fiscalização ou às agências reguladoras para esse fim específico, bem como não se sujeita aos limites que motivaram a lavratura do auto de infração. Destaco que esses limites foram, ambos, revogados pela Lei nº 14.596/2023, mas aos fatos controversos dos autos, isso não traz nenhuma consequência, haja vista que são anos-calendário anteriores à revogação.

Assim, entendo que estão prejudicadas as demais alegações recursais, tendo em vista que a matéria devolvida em instância recursal diz respeito somente à exigência da glosa dos *royalties* deduzidos na apuração do Lucro Real, objeto do §3º, do artigo 13, da Lei nº 9.430/1996.

Em conclusão, dou provimento ao Recurso Voluntário.

### **Prejuízo Fiscal compensado de Ofício**

Em razão do resultado do julgamento, devem ser reestabelecidos os valores compensados com o prejuízo fiscal de IRPJ da contribuinte, mantendo-se a compensação somente do IRPJ lançado em razão de ausência de declaração em DCTF do imposto de renda apurado na ECF, cujo fato gerador é de 31/12/2019.

### Conclusão

Ante ao exposto, conheço do Recurso Voluntário, rejeito as preliminares arguidas e, no mérito, **dou-lhe provimento** para afastar a exigência relacionada à glosa dos *royalties* deduzidos do imposto de renda apurado pela contribuinte nos anos-calendário de 2017, 2018 e 2019.

Mantenho a exigência relativa ao IRPJ não declarado em DCTF, cujo fato gerador remonta a 31/12/2019, que não foi objeto de recurso.

Em razão o resultado do julgamento, determino o reestabelecimento do prejuízo fiscal compensado de ofício, somente no que tange à exação da glosa dos *royalties* deduzidos e compensados de ofício, relacionados aos anos-calendário de 2017, 2018 e 2019.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Nimer Chamas**