



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



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>18470.726563/2012-01</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 1401-007.658 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 15 de outubro de 2025                                |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | PB BRASIL ENTRETENIMENTO S/A.                        |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

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

Ano-calendário: 2008

DIREITOS AUTORAIS – PESSOA JURÍDICA – IMPOSSIBILIDADE DE FIGURAR COMO AUTORA.

Nos termos do art. 11 da Lei nº 9.610/1998, o autor é necessariamente a pessoa física criadora da obra intelectual. Às pessoas jurídicas é facultada apenas a titularidade dos direitos patrimoniais, nos casos expressamente previstos em lei, não lhes sendo reconhecida capacidade criativa originária.

**DISTINÇÃO ENTRE AUTORIA E TITULARIDADE PATRIMONIAL.**

A autoria constitui atributo moral e intelectual, intransferível, ligado à personalidade do criador. A titularidade patrimonial, por sua vez, é posição jurídica derivada, suscetível de cessão e exercício por pessoas jurídicas, inclusive na qualidade de organizadoras de obras coletivas (arts. 5º, VIII, “h”, e 17, § 2º, da LDA).

**ROYALTIES – PAGAMENTO A PESSOA JURÍDICA TITULAR DE DIREITOS AUTORAIS.**

Os valores pagos ao exterior a título de remuneração pela utilização de obras audiovisuais pertencentes a pessoa jurídica configuram “royalties”, nos termos do art. 22, “d”, da Lei nº 4.506/1964, uma vez que a exceção prevista para “autor ou criador” aplica-se exclusivamente à pessoa física.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidas as conselheiras Andressa Paula Senna Lias e Luciana Yoshihara

Arcângelo Zanin, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

*Assinado Digitalmente*

**Andressa Paula Senna Lísias** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Daniel Ribeiro Silva** – Redator designado

*Assinado Digitalmente*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Fernando Augusto Carvalho de Souza, Daniel Ribeiro Silva, Paulo Elias da Silva Filho (substituto integral), Andressa Paula Senna Lísias, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração de **IRPJ** relativamente ao ano-calendário de 2008, com imposição de multa de ofício de 75%, lavrado contra o sujeito passivo, ora Recorrente, para a exigência dos tributos devidos em decorrência da glosa de despesas com pagamentos de “royalties ao sócio no exterior” relativos a direitos autorais pelo licenciamento de obras audiovisuais.

Foi o que indicou o Termo de Verificação Fiscal, em suas conclusões:

De qualquer forma, no caso, como já visto, trata-se de pagamentos de royalties por licença de exploração de programação para televisão, efetuados a sócio estrangeiro, não havendo o que se falar da dedução, sujeita ao limite máximo de 5% da receita líquida (Decreto-lei 1.730/79, art. 6º) e aos registros de contratos exigidos, aplicável aos pagamentos de royalties pela exploração de marcas de indústria e de comércio e patentes de invenção.

As referidas despesas são expressamente vedadas pelo art. 353, inciso I, do Decreto 3.000/99 – RIR/99 (art. 71, parágrafo único, item d, da Lei 4.506/64), devendo ser adicionadas ao lucro líquido para apuração do lucro real, dando ensejo ao lançamento de ofício do IRPJ correspondente, através de auto de infração.

Os valores que foram considerados como “royalties” decorrem das operações a seguir descritas no TVF:

“O procedimento fiscal originou-se com o MPF-Fiscalização 0710900-2011-00259-2, referente ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico instituída pela Lei 10.168, de 29/12/00, do ano-calendário de 2008, com escopo em custos e despesas com royalties, assistência técnica, serviços de terceiros e aluguéis e insuficiência de recolhimento da CIDE.

A PB Brasil é optante pelo Lucro Real anual, com pagamentos mensais estimados com base na receita bruta e acréscimos, exceto no mês de dezembro em que o pagamento foi efetuado com base no balanço.

Termos de Intimação levados à ciência do contribuinte em 18/02/11, 19/04/11, 17/06/11, 15/08/11, 14/10/11, 12/12/11, 10/02/12, 10/04/12, 06/06/12 e 12/06/12.

A PB Brasil é uma sociedade entre a Globosat Programadora Ltda e a Playboy TV Latin America, LLC, sediada em Miami, USA, formada conforme o Acordo de Acionista de 04/07/07.

Pelo item 3.1 - (i) do AC, a companhia tem por objetivo, entre outros, explorar, distribuir, produzir, programar e comercializar conteúdo para televisão no Brasil, incluindo os canais pré-existentes Sexy Hot, For Man, Playboy, Vênus, GChannel, Private, Playboy Movies e Venus (e/ou sucessores ou renomeados), cujos direitos eram detidos, direta ou indiretamente, pelos acionistas.

Nos itens 3.2 - (v), 17.6, 17.6.1 e 17.6.2 do AC foram estabelecidas as formas e condições, inclusive preço, em que os acionistas licenciariam para a companhia, entre outros, os direitos de exploração dos referidos canais.

O Contrato de Fornecimento de Conteúdo e Licença de Marca Registra firmado também em 04/07/07, entre PTVLA como licenciante e a PB Brasil como licenciada, supre o estabelecido no AC.

No item 12 do CFCLMR, ficou estabelecida a taxa de licença anual de 9,5% dos "Rendimentos Líquidos da Televisão", a ser paga mensalmente.

Na resposta de 10/04/12, a PB Brasil apresentou as faturas das taxas mensais de licença emitidas pela PTVLA, contabilizadas como custo na conta 33510102 - Custo de Locação de Programação - Exterior, e um quadro demonstrativo discriminando mês de competência do registro contábil, valor e data do efetivo pagamento.

Os razões das contas 33510102 - Custo de Locação de Programação - Exterior e 21989805 - Licenciamento - Studios (do passivo) comprovam as apropriações de custo e de reconhecimento de crédito da PTVLA, efetuadas no último dia dos meses do ano de 2008, bem como a efetividade dos pagamentos, tudo em conformidade com as faturas e o demonstrativo apresentado pela PB Brasil.

Verifica-se que os valores em causa são conceituados como royalties, já que são remuneração de direitos da PTVLA sobre obra áudio visual (os programas dos canais fornecidos) - art. 5º, inciso VIII-i, da Lei 9.610, de 19/02/98.

Como obra intelectual, a audiovisual é criação do espírito - art. 7º, inciso VII da Lei 9.610/98.

Da mesma Lei, art. 11, se tem que autor é a pessoa física criadora da obra intelectual.

A legislação do Imposto de Renda, já assentou a definição de royalties, de forma ampla, através do art. 22 da Lei 4.506/64, como rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tendo feito algumas exemplificações, para elucidar.

Assim é que os rendimentos decorrentes da exploração de direitos autorais (art. 1º da Lei 9.610/98), salvo quando percebidos pelo autor ou criador da obra (apenas a pessoa física pela Lei 9.610/98), são expressamente citados como exemplo de royalties.

Isto posto, fica clara a conceituação de royalties aos valores pagos à PTVLA pela PB Brasil.

Na atualidade, o tratamento dado às despesas de royalties na apuração do lucro real está consolidado nos arts. 352, 353 e 355 do Decreto 3.000/99 — RIR/99.

O art. 74 da Lei 3.470/58, matriz legal do art. 355 do RIR/99, trata dos royalties apenas pela exploração de marcas de indústria e de comércio e patentes de invenção. Em conjunto com as despesas de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, seriam dedutíveis no limite máximo de 5% da receita bruta, desde que houvesse comprovação por contrato de cessão ou

licença de uso, registrado conforme às normas de propriedade industrial, bem como da efetividade dos serviços prestados.

A Lei 4.131/62 estabeleceu que as despesas de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes só poderiam ser deduzidas nos cinco primeiros anos, prorrogáveis por mais cinco anos.

Ainda, a Lei 4.131/62, no art. 14, parágrafo único, vetou a dedutibilidade de 5% dos royalties pelo uso de patentes de invenção e de marcas de indústria e de comércio, pagos pela filial e pela subsidiária brasileira à matriz sediada no exterior ou pela empresa brasileira a sócio estrangeiro detentor da maioria do capital social.

Até a Lei 4.131/62 não havia vedação quanto à nacionalidade de sócio ou ao vínculo societário.

Os royalties pelo uso de patentes de invenção e de marcas de indústria e de comércio, submetiam-se apenas ao limite de 5% e à necessidade de registro conforme as normas de propriedade industrial.

A Lei 4.506/64, a par da introdução do conceito amplo de royalties aplicável ao Imposto de Renda, já visto, vetou as deduções de pagamentos a sócios ou dirigentes de empresas, e a seus parentes ou dependentes (art. 71, parágrafo único, item d), não incluídos aí os royalties pela exploração de marcas de indústria e de comércio e patentes de invenção, com regramento específico do art. 74 da Lei 3.470/58, mantido em vigor.

Veja-se que a Lei 4.506/64, em seu art. 71, parágrafo único, itens e, f, g, aborda especificamente os royalties pela exploração de marcas de indústria e de comércio e patentes de invenção pagos a estrangeiros.

O item e fortaleceu a vedação de pagamentos de empresa brasileira a sócio estrangeiro, a partir dali, alcançando o que mantivesse controle direto ou indireto do capital votante.

E nos itens f e g foi acrescentada às condições já existentes a necessidade de registro dos contratos na Superintendência da Moeda e do Crédito para a dedutibilidade dos pagamentos efetuados a estrangeiros sem vínculo societário.

Finalmente, o art. 50 da Lei 8.383/91, igualou o tratamento dado aos pagamentos de royalties pela exploração de marcas de indústria e de comércio e patentes de invenção a sócio estrangeiro que detivesse controle direto ou indireto do capital votante de empresa nacional ao dado aos dos demais estrangeiro sem vínculo societário, isto é, limite de 5%, registros de contrato no Instituto Nacional da Propriedade Industrial e no Banco Central.

Os pagamentos de royalties pela exploração de marcas de indústria e de comércio e patentes de invenção, efetuados a pessoas nacionais, sócios ou não, submetem-se apenas ao limite de 5% e à necessidade de registro no INPI.

E não poderia ser diferente, eis que com a Lei 8.383/91, os pagamentos de royalties efetuados aos controladores estrangeiros passaram a ser dedutíveis, não havendo sentido de os pagamentos a pessoas nacionais não o serem, como sempre o foram desde a Lei 3.470/58.

De qualquer forma, no caso, como já visto, trata-se de pagamentos de royalties por licença de exploração de programação para televisão, efetuados a sócio estrangeiro, não havendo o que se falar da dedução, sujeita ao limite máximo de 5% da receita líquida (Decreto-lei 1.730/79, art. 6º) e aos registros de contratos exigidos, aplicável aos pagamentos de royalties pela exploração de marcas de indústria e de comércio e patentes de invenção.

As referidas despesas são expressamente vedadas pelo art. 353, inciso I, do Decreto 3.000/99 — RIR/99 (art. 71, parágrafo único, item d, da Lei 4.506/64), devendo ser adicionadas ao lucro líquido para apuração do lucro real, dando ensejo ao lançamento de ofício do IRPJ correspondente, através de auto de infração.

Os valores a serem adicionados estão relacionados no quadro abaixo:

| PAGAMENTO EFETUADOS PARA A PLAYBOY LATIN AMERICA<br>CONTA CUSTO DE LOCAÇÃO DE PROGRAMAÇÃO-EXTERIOR |                     |             |                  |                |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|-------------|------------------|----------------|
| MESES                                                                                              | PROVISIONADO        | REMETIDO EM | NATUREZA         | CONTA CONTÁBIL |
| JANEIRO                                                                                            | 261.969,56          | 18/03/2008  | LIC. DE CONTEÚDO | 3.3.5.1.01.02  |
| FEVEREIRO                                                                                          | 278.285,64          | 01/04/2008  | LIC. DE CONTEÚDO | 3.3.5.1.01.02  |
| MARÇO                                                                                              | 260.864,23          | 07/05/2008  | LIC. DE CONTEÚDO | 3.3.5.1.01.02  |
| ABRIL                                                                                              | 258.033,59          | 28/05/2008  | LIC. DE CONTEÚDO | 3.3.5.1.01.02  |
| MAIO                                                                                               | 267.859,72          | 30/06/2008  | LIC. DE CONTEÚDO | 3.3.5.1.01.02  |
| JUNHO                                                                                              | 297.198,12          | 31/07/2008  | LIC. DE CONTEÚDO | 3.3.5.1.01.02  |
| JULHO                                                                                              | 292.285,35          | 29/08/2008  | LIC. DE CONTEÚDO | 3.3.5.1.01.02  |
| AGOSTO                                                                                             | 287.081,77          | 30/09/2008  | LIC. DE CONTEÚDO | 3.3.5.1.01.02  |
| SETEMBRO                                                                                           | 283.655,04          | 03/11/2008  | LIC. DE CONTEÚDO | 3.3.5.1.01.02  |
| OUTUBRO                                                                                            | 299.427,51          | 27/11/2008  | LIC. DE CONTEÚDO | 3.3.5.1.01.02  |
| NOVEMBRO                                                                                           | 293.991,65          | 22/12/2008  | LIC. DE CONTEÚDO | 3.3.5.1.01.02  |
| DEZEMBRO                                                                                           | 299.806,65          | 29/01/2009  | LIC. DE CONTEÚDO | 3.3.5.1.01.02  |
| <b>TOTAL</b>                                                                                       | <b>3.380.458,83</b> |             |                  |                |

Por serem royalties por licença de exploração de programação para televisão, pagos a beneficiário domiciliado no exterior, sobre os valores do quadro acima incide a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico instituída pela Lei 10.168/00, alterada pelas Leis 10.332/01, 11.452/07 e 12.402/11.

A "licença de uso" mencionada no caput da Lei 10.168/00 refere-se a todas as modalidades de licença de uso sobre ativos corpóreos e incorpóreos, atingindo inclusive o licenciamento de ativos protegidos por direitos autorais.

O parágrafo 2º da Lei 10.168/00, com a redação da Lei 10.332/01, estabeleceu que, a partir de 01/01/02, as pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, devem pagar a CIDE sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos.

A alteração do dispositivo legal mostra nítida intenção de ampliação do campo de incidência da contribuição. Tal foi o expressamente manifestado no item 19 da Mensagem 1.060, que acompanhou o projeto de lei (convertido na Lei 10.332/01) encaminhado ao Congresso Nacional:

"19. O projeto de lei prevê ainda a adequação da base de incidência da contribuição, criada pela Lei 10.168/00, ampliando sua abrangência de forma a coincidir com a base de incidência do Imposto de Renda, com a redução concomitante do mesmo." Como decorrência dos dispositivos legais mencionados, verifica-se que o art. 10 do Decreto 4.195/02 adotou forma exemplificativa.

Do parágrafo único do art. 3º da Lei 10.168/00, tem-se que se aplicam à CIDE, subsidiariamente e no que couberem, as disposições da legislação do Imposto de Renda.

Assim, a definição de royalties adotada pela legislação do Imposto de Renda aplica-se também à CIDE.

Como já demonstrado, os valores relacionados no quadro acima se referem a pagamentos de royalties por licença de exploração de programação para televisão, efetuados à PTVLA, companhia sediada em Miami, USA.

Por ocasião dos pagamentos, foram feitas as retenções do Imposto de Renda na Fonte à alíquota de 15%, como se vê nos razões já mencionados.

Não obstante, a CIDE deve ser calculada sobre os valores brutos das faturas, como relacionados no quadro acima, os quais, então, constituem as bases de cálculo do lançamento de ofício, por falta de pagamento ou declaração, a ser efetuado através de auto de infração específico da contribuição."

O contribuinte apresentou Impugnação em face do lançamento tributário. Peço vênia para reproduzir os argumentos sumarizados pela DRJ:

"Disso o Contribuinte tomou ciência em 28/06/2012 (fl. 165), tornando aos autos em 30/07/2012 (fls. 267/301). Alega: a) tempestividade da peça (dia 28/07/2012 caiu num sábado); b) o objeto negociado com sua controladora – Playboy TV Latim America, LLC, sediada nos Estados Unidos –, assim consistente na "aquisição de licenças para a exibição e exploração de direitos de transmissão de obras audiovisuais" (fl.268), estaria ao alcance da "incidência do imposto de renda na fonte e da Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional ('CONDECINE')" (fl. 268), mas não no campo de incidência do IRPJ, pela via da glosa de despesa com "pagamentos de 'royalties ao sócio no exterior'" (fl. 268), e nem no da Contribuição de Intervenção sobre o Domínio Econômico, como instituída pela Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000; c) d'um lado, a

espécie contratada e assim remunerada não se qualificaria sob o título de royalties, mas sim como contrapartida pela exploração de "direitos autorais relativos a obras audiovisuais" (fl. 270); d) d'outro, "o próprio art. 22 da Lei nº 4.506/64 expressamente exclui desta qualificação[royalties] os pagamentos quando efetuados diretamente ao autor, tal como ocorre no caso em exame" (fl. 270); e) senão isso, isto é, ainda que se admitisse que a remuneração em voga fora paga a título de royalties, o caso não seria regrado pelo art. 353, inciso I, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, como anotado pela Fiscalização, mas sim pelo art. 353, inciso III, do RIR/99; f) em suas palavras (fl. 270; destaques do original):

9. No entanto, ainda que de royalties se tratasse - o que só se admite para fins de debate - não seria aplicável a causa de indedutibilidade de que trata o inciso I do art. 353 do RIR/99, posto que tal dispositivo só se aplica aos royalties pagos ao sócio, pessoa física no Brasil, mas já não se aplica aos sócios, pessoas jurídicas estrangeiras, tendo em vista a norma especial do inciso III do mesmo artigo 353 que apenas admite a indedutibilidade dessas importâncias quando pagas ao exterior se (i) o beneficiário for o sócio controlador; e (ii) apenas se os pagamentos se qualificarem dentre umas das seguintes categorias: royalties pelo uso de patentes de invenção, processos e fórmulas de fabricação, ou pelo uso de marcas de indústria ou de comércio.

g) traça distinção entre direito autoral (nascido a partir do só ato de criação do espírito humano, objeto assim regulado pela Lei nº 9.610, de 19 de fevereiro de 1998, posterior, a propósito, à Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, invocada pela Fiscalização) e direitos relativos às marcas e patentes, esses últimos, sim, remunerados por meio de royalties pela concessão de sua exploração (mas desde que levada a criação em foco ao competente registro público); h) menciona (por terceiro) entendimento dessa Casa alinhado no "parecer 520/89 de cuja ementa consta: 'Não há na legislação tributária em vigor restrições à dedutibilidade de pagamentos, a título de direito autoral'" (fl. 274); i) sendo dessemelhantes os institutos (direito autoral e royalties), não caberia a sua aproximação sem violação ao disposto nos arts. 108, § 1º e 110, ambos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional - CTN; j) diz d'uma particularidade afeta às obras audiovisuais (seria o caso), isso no que atina a "direitos de transmissão ou de exploração de películas" (fl. 277), nunca tratados como royalties no próprio corpo do RIR/99; k) os pagamentos questionados seriam diretamente direcionados à "PLABOY TV LATIN AMERICA, LLC., entidade [...] detentora a título originário dos direitos autorais" (fl. 277), circunstância que bem caracterizaria uma espécie de remuneração pela exploração de direito de autor, isso pelo que se leria do art. 5º, inciso VII, letras "h" e "i", art. 11, parágrafo único, e art. 17, § 2º, todos da Lei nº 9.610, de 1998; m) nesse sentido, conclui (fl. 279; destacado no original):

41. Pode-se, pois, concluir que a pessoa jurídica que detém a título originário os direitos autorais sobre obra coletiva é equiparada ao autor pela Lei nº 9.610/98, precisamente como é o caso da PLAYBOY TV LATIN AMERICA, LLC.

l) nesse passo (por se tratar d'uma remuneração imediatamente dirigida ao autor da criação), a ressalva contida no art. 22, alínea "d", da Lei nº 4.506, de 1964, já seria suficiente para afastar a exação presente:

"Serão classificados como 'royalties' os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tais como:[...] d) exploração de direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra." (fl. 279; destacado no original).

m) e conclui o Interessado:

43. Decorre, portanto, da própria alínea "d" do art. 22 da Lei nº 4.506/64 que apenas se podem classificar como royalties os rendimentos por direitos autorais quando estes não forem pagos ao autor ou criador do bem ou da obra. (fl. 279)

n) enfim, se de royalties não se trata, não caberia glosa de despesa alguma a esse justo título e, ainda se admitindo que de royalties se tratasse, há exceção legal à pretendida exação quando a remuneração em destaque é imediatamente direcionada ao autor da criação (como se daria no caso); o) o art. 71, parágrafo único, alínea "d", da Lei nº 4.506, de 1964, como fundamento legal da indedutibilidade imputada e assim anotado pela Fiscalização na presente exigência, não seria "aplicável aos pagamentos efetuados a sócios (a) pessoas jurídicas ou (b) localizados no exterior, como ocorre precisamente no caso em exame." (fl. 283); p) a uma porque ali haveria referência expressa a pagamentos a "sócios ou dirigentes [...], e a seus parentes ou dependentes" (fl. 284; destacou-se), sendo certo que os conceitos de parentes e dependentes não se coadunam com o de pessoa jurídica; q) a duas porque a "referência às pessoas jurídicas contida no inciso I do art. 353 do RIR/99 não tem fundamento no texto legal e constitui uma inovação do Decreto nº 3.000/99" (fl. 284); r) a três porque o art. 50 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, afastou a regra da "a indedutibilidade dos royalties" (fl. 284) pagos a pessoa sediada no exterior (inedutibilidade então prevista no art. 71, parágrafo único, alínea "e", da Lei nº 4.506, de 1964), isso na hipótese em que "o contrato que der causa ao pagamento for registrado junto ao INPI e ao BACEN" (fl. 285), exatamente como se teria na vertente presente; s) ainda a respeito, encerra e sintetiza o raciocínio nos termos seguintes (fl. 291; texto entre colchetes acrescido):

82. A única interpretação coerente e juridicamente possível é a que resulta da leitura sistemática, integrativa e teleológica do texto, segundo a qual o legislador teria dado tratamentos distintos aos

royalties pagos aos sócios no Brasil, daquele conferido aos royalties pagos ao sócio no exterior.

83. Com relação aos primeiros [royalties pagos aos sócios no Brasil], o legislador apenas os considerou indedutíveis na medida em que pagos aos sócios, pessoas físicas, dirigentes ou parentes no Brasil [e no caso presente, o pagamento se dá a benefício de pessoa jurídica, logo a limitação em testilha não caberia], sem limitar esta restrição a certas espécies de royalties.

84. Já com relação à pessoa no exterior [isto é, pagamentos efetuados a pessoa sediada no exterior, como se trata no presente caso], o legislador entendeu por bem limitar a dedutibilidade [que seria a regra geral, conforme previsto no art.

71, caput, da Lei nº 4.506, de 1964] apenas a certas categorias de royalties -

marcas e patentes [mas a discussão presente volta-se sobre a espécie royalties à razão de remuneração pela exploração de direito autoral, não de marcas, nem de patentes, com o que a restrição sob consideração também não caberia, isto é, o Contribuinte permaneceria desfrutando da regra geral de dedutibilidade] - quando pagos à matriz ou ao sócio controlador no exterior [é o caso, como o admite do próprio Contribuinte, na passagem "PLABOY TV LATIN AMERICA, LLC. detém o controle da Impugnante de forma compartilhada com a GLOBOSAT PROGRAMADORA LTDA." (fl. 292)], em razão das relações especiais desses entes com a sociedade devedora no Brasil, relação essas que poderiam conduzir a uma manipulação artificial de preços.

85. Ficam, contudo, excluídos desta proibição (i) os sócios minoritários que presumivelmente não têm poderes para praticar essas manipulações; e (ii) os contratos registrados perante órgãos públicos - Banco Central e INPI [é o caso, conforme anota a Fiscalização, a dizer, pois, ainda que de pagamentos à causa de exploração de marcas e patentes se cuidasse, que o Interessado permaneceria sob o pálio da regra geral de dedutibilidade em disputa] -, que têm poderes para impedir o envio de remessa para o exterior (BACEN) e podem fiscalizar e determinar a revisão dos valores contratualmente estabelecidos (INPI).

86. As situações que se encontram no campo de incidência dessas duas alíneas são, pois, distintas, sendo que entre uma e outra hipóteses existem espaços vazios, aos quais o regime de indedutibilidade não pretendeu ser aplicado (sócios minoritários estrangeiros; outras categorias de royalties que não de marcas e

patentes etc.) e aos quais se aplica a regra geral de dedutibilidade do caput do art. 71 da Lei nº 4.506/64.

t) colacionada entendimentos administrativos tirados junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF que esposariam sua tese defensiva.”

Em primeira instância de julgamento, a DRJ proferiu o Acórdão nº 14-95.892 (15ª Turma da DRJ/POR), julgando improcedente a Impugnação apresentada:

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

ANO-CALENDÁRIO: 2008

RENDIMENTOS DE EXPLORAÇÃO DE DIREITOS AUTORAIS NÃO PERCEBIDOS PELO AUTOR. NATUREZA DE ROYALTIES.

São obras intelectuais protegidas as criações do espírito, tais como as obras audiovisuais, sonorizadas ou não, inclusive as cinematográficas (Lei nº 9.610/98, art. 7º, caput, e inciso VI), e serão classificadas como royalties os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição e exploração de direitos, tais como os autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra (Lei nº 4.506/64, art. 22, caput, e alínea “d”). As remunerações pagas à pessoa jurídica à razão de licença de uso/gozo de direito patrimonial derivado de direito autoral, constituem-se em royalties. A Playboy TV Latim America, LLC não cabe dentro da figura do "autor/criador" traçada pelo direito autoral brasileiro. E os rendimentos que ela recebe, quando autoriza a PB Brasil Entretenimento S/A a explorar a projeção econômica d'um direito autoral, são royalties.

Não foi por acaso, e nem por equívoco, que a Lei que "atualiza e consolida a legislação sobre direitos autorais" no Brasil, a Lei nº 9.610, de 1998, disse com todas as letras em seu art. 11, que o "autor é a pessoa física criadora de obra literária, artística ou científica".

PAGAMENTO DE ROYALTIES A SÓCIOS PESSOA JURÍDICA. REGRA GERAL. INDEDUTIBILIDADE.

Não são dedutíveis os royalties pagos a quaisquer sócios, pessoas físicas ou jurídicas, ou ainda a dirigentes de empresas e a seus parentes ou dependentes.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

ANO-CALENDÁRIO: 2008

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. RECONHECIMENTO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Cumprе à Administração Tributária aplicar a Lei de ofício. Por outra, em nível administrativo, não se afasta a aplicação de ato normativo, por motivo que for (ilegalidade, inconstitucionalidade). Entendimento já consolidado, inclusive, no

Enunciado nº 02 da Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

**Impugnação Improcedente**

**Crédito Tributário Mantido”**

A DRJ entendeu que:

- A Playboy TV Latim America, LLC não é autor;
- o autor é necessariamente uma pessoa natural;
- é pobre e absolutamente superficial tentar enxergar no parágrafo único desse último dispositivo (art. 11 da Lei nº 9.610, de 1998) que a pessoa jurídica poderia ser equiparada a autor;
- o contribuinte não paga pela exploração específica d'um qualquer direito autoral, mas pela exploração genérica de direitos patrimoniais (royalties, em função do uso/gozo de tais direitos).

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário, reiterando todos os argumentos de defesa.

Por fim, os autos vieram a esta Conselheira Relatora.

Não foram apresentadas Contrarrazões pela PFN.

É o relatório do essencial.

**VOTO VENCIDO**

Conselheira Andressa Paula Senna Lísias, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, razão pela qual conheço-o.

A controvérsia em foco diz respeito à definição da natureza dos valores aqui discutidos (pagamentos feitos pela PB Brasil à Playboy TV Latin America, LLC - PTVLA), **se seriam ou não enquadráveis como “royalties”, para fins da legislação do imposto de renda.**

A DRJ entendeu que se trataria de royalties e assim fundamenta como chegou a essa conclusão:

“O labor humano, d'alguma forma contratado (da forma que tenha sido, conforme a legislação trabalhista alienígena própria, pouco ou nada importa ao caso) por Playboy TV Latim America, LLC, é o criador da obra audiovisual em destaque. Nesse espaço, o primeiro (pessoas naturais envolvidas na criação) cede ao segundo (Playboy TV Latim America, LLC) o respectivo direito autoral, pelo que aquele é certamente remunerado (percebe o preço ajustado ao direito autoral cedido). Na sequência, Playboy TV Latim America, LLC, cessionário imediato do direito autoral em voga, expandindo a cadeia de produção-consumo de bens e serviços, transaciona tais direitos autorais. E há também de ser remunerado por isso. Nesse momento, surge o Contribuinte, que adquire tais direitos de Playboy TV Latim America, LLC. Mas, então, uma diferença fundamental: o Contribuinte, como contraprestação, não paga ao autor/criador da obra, paga ao cessionário de tais direitos, isto é, remunera Playboy TV Latim America, LLC. O Contribuinte não tem contato algum com os criadores da obra intelectual sob atenção. Essa despesa incorrida pelo Contribuinte - rendimento de parte de Playboy TV Latim America, LLC -, não decorre mais de originário e específico direito autoral, mas senão à razão de royalties”.

Já o Recorrente sustenta em recurso que os valores pagos não teriam natureza de “royalties”, pois o art. 21, IV da Lei nº 4.506/64 expressamente os classificaria como *aluguéis*.

Ou seja, em se tratando exibição de obras audiovisuais - uso, fruição, exploração de um filme -, o tratamento fiscal dado pela legislação tributária seria de aluguéis, nunca tendo sido de “royalties”.

Defende depois que royalties e direitos autorais não tem a mesma natureza.

Sustenta o Recorrente, subsidiariamente, que se não se entender que os pagamentos realizados teriam, natureza de aluguéis ou que direitos autorais são distintos dos royalties, deve-se reconhecer ao menos a condição de autor de PTVLA., por ser esta entidade a detentora originária dos direitos sobre as obras audiovisuais, objeto do contrato de licenciamento em causa. Explica, acerca disso, que seus funcionários e contratados executam os planos de criação definidos pela empresa, tudo dentro da organização e direcionamento desta pessoa jurídica.

Analizando o caso, observo, tanto pelo que se extrai do Termo de Verificação Fiscal como do próprio contrato e do acordo de acionistas presentes nos autos, que não se trata de direitos relativos à exibição de filmes apenas e tão-somente:

**TVF (e-fls. 124/128):**

Como já demonstrado, os valores relacionados no quadro acima se referem a pagamentos de royalties por licença de exploração de programação para televisão, efetuados à PTVLA, companhia sediada em Miami, USA.

**Contrato de Fornecimento de conteúdo e licença de marca registrada (e-fls. 68/123):**

**CONSIDERANDO QUÊ,** a Globosat Programadora Ltda., a Playboy TV Latin América, LLC e a PB Brasil Entretenimento S.A. assinaram na data correspondente um Contrato de Acionistas (o “Contrato de Acionistas”) a respeito de uma associação para desenvolver e explorar Conteúdo Adulto na Televisão e Outras Mídias no Brasil, através da sociedade PB Brasil Entretenimento S.A., com a finalidade de desenvolver e explorar tal negócio; e -----

“Conteúdo Adulto” significa qualquer trabalho ou conteúdo em vídeo, programação e/ou qualquer outro conteúdo desenvolvido, produzido, administrado, explorado e/ou distribuído através de Televisão ou Outras Mídias que consista predominantemente de temas sexuais e que seja comparável a ou mais explícito do que o conteúdo exibido nos canais adultos pré-existentes da PEGI e PTVLA; -----

“Com Marca” significa o Conteúdo Adulto onde as Marcas Registradas da Licenciante então existentes ou daqui por diante criadas pela Licenciante ou suas Empresas Afiliadas são utilizadas em relação, ou intimamente associadas, a tal conteúdo, ou qualquer anúncio relacionado. -----

**Acordo de acionistas (e-fls. 183/248):**

## SEÇÃO III

## OBJETO DA COMPANHIA E COMPROMISSOS

3.1. Os Acionistas concordam que o objeto da Companhia será:

- (i) explorar, desenvolver, possuir, licenciar, operar, distribuir, produzir, programar e comercializar Conteúdo Adulto e Conteúdo Playboy Lifestyle por meio de Televisão e Outras Mídias no Brasil durante o Prazo — inclusive todos os negócios e marcas pré-existentes a partir da data de celebração do MOU (incluindo, mas não se limitando a, SexyHot, ForMan, Playboy, Venus, GChannel, Private e 02 (dois) canais *pay-per-view* (atualmente denominadas com as marcas “Playboy Movies” e “Venus XXL”), e/ou seus respectivos sucessores ou canais renomeados) e os negócios e marcas de Conteúdo Adulto a serem lançados durante o Prazo sem qualquer ônus, sujeito às limitações e direitos detidos pela PTVLA e a PEGI no que se refere a Conteúdo Adulto —, e observadas as restrições previstas neste Acordo de Acionistas e

em qualquer outro Acordo celebrado com relação à Companhia. A exploração e desenvolvimento de Conteúdo Adulto em Televisão e Outras Mídias no Brasil pelas Companhias Controladoras será realizado conjuntamente por meio da Companhia, de acordo com e observadas as disposições estipuladas neste Acordo de Acionistas, no *Parent Company Agreement* e em qualquer outro Acordo celebrado com relação à Companhia;

O objeto do contrato não é exclusivamente a exibição de filmes no canal. São vários conteúdos adultos, denominados contratualmente de “trabalhos ou conteúdos” para a televisão e outras mídias. Inclui filmes sim, mas não só, pois envolve outros conteúdos adultos em geral que serão exibidos no canal e no pay per view, como programas de lifestyle etc.

Por isso, o tratamento específico para a exploração de películas cinematográficas (art. 21, IV, Lei 4.506/64) não é aplicável a essa situação, pois não abarcaria a totalidade do objeto, a meu ver. Não se trata, assim, de locação de filmes para compor a “biblioteca” ou videoteca da empresa brasileira. A “biblioteca” (termo usado no próprio contrato) ou acervo é composto da programação em geral.

Pelo que os contratos demonstram, pode-se considerar que aqui o objeto é o licenciamento de exploração de programação de conteúdo adulto para televisão, tal como aliás foi delimitado no auto de infração.

Os programas como Playboy Lifestyle, assim como vídeos com conteúdo adulto e temática sexual ou de nudez nos termos descritos pelo contrato configuram criações autorais e obras audiovisuais (de natureza coletiva, pois foram criados por vários funcionários de áreas criativas da Playboy). Está presente neles a criação autoral no sentido de que há uma concepção inventiva de autor e uma combinação de imagens e discursos particulares que se queira transmitir ao público espectador do canal.

A Lei de Direitos Autorais mostra exatamente essa noção na definição de obra audiovisual, definindo-a como a obra que *“que resulta da **fixação de imagens com ou sem som**, que tenha a finalidade de criar, por meio de sua reprodução, a impressão de movimento, independentemente dos processos de sua captação, do suporte usado inicial ou posteriormente para fixá-lo, bem como dos meios utilizados para sua veiculação”* (art. 5º, inciso VII, alínea “i”).

Ainda que haja nessas criações a presença predominante de discursos não-verbais, realçando-se mais as imagens, a Lei de Direitos Autorais a abarca, pois a obra audiovisual pode muito bem não ter som algum. Além de que, no caso em questão, existe também um roteiro, um enredo, uma disposição cenográfica e uma estética peculiar que foram concebidos dessa forma e com essa específica intenção criativa, justamente para gerar determinadas impressões no espectador.

Quero dizer que existe nesses casos uma narrativa que foi criada. Uma narrativa repleta de discursos não-verbais (assim como se reconhece no cinema mudo), mas ainda assim uma narrativa que dialoga com seu público.

Inclusive, porque há algumas características particularizam certos conteúdos e trabalhos da Playboy – por exemplo, a identificação com o coelho em performances e apresentações.

Portanto, os direitos de uso e exploração desses conteúdos e trabalhos objeto do contrato entre a PTVLA e a PB Brasil, de fato, envolvem direitos autorais, já que, como demonstramos acima, alinhamo-nos à interpretação de que os programas do canal sejam obras audiovisuais e coletivas segundo a lei de direitos autorais.

A DRJ entendeu que não seriam direitos autorais, porque a pessoa jurídica não poderia ser autor. Autor seria apenas a pessoa natural, pessoa física.

Nada obstante a jurisprudência venha se consolidando no sentido que entendeu a DRJ, ousou discordar. Compreendo, diversamente, que, segundo a legislação de direitos autorais, também seria possível atribuir a autoria de uma obra coletiva à pessoa jurídica. É o que dispõe o art. 5º, inciso VII, alínea “h” da Lei do Direito Autoral (Lei nº 9.610/96):

“Para os efeitos desta Lei, considera-se:

VIII - obra: (...)

h) coletiva - a criada por iniciativa, organização e responsabilidade de uma pessoa física ou **jurídica**, que a publica sob seu nome ou marca e que é constituída pela participação de diferentes autores, cujas contribuições se fundem numa criação autônoma

Considerando que os conteúdos são idealizados e executados por diversos funcionários empregados da Playboy, sendo uma criação coletiva corporativa, pode-se depreender

da Lei de Direitos Autorais a possibilidade de que os direitos autorais sejam atribuíveis à pessoa jurídica organizadora e que teve tal iniciativa naquele ambiente. Nenhum óbice quanto a isso, em minha visão, apesar de reconhecer, como dito, que a jurisprudência do CARF venha realmente se consolidando no sentido de que a pessoa jurídica não pode ser autor, segundo a leitura que se faz do direito autoral brasileiro.

Também o art. 11, parágrafo único da Lei nº 9.610/98, considera que as pessoas jurídicas, e não apenas o autor pessoa física natural, podem ser portadoras de direitos autorais: *“(...) a proteção concedida ao autor poderá aplicar-se às pessoas jurídicas nos casos previstos nesta Lei”*. E ainda confirmando toda essa linha interpretativa, o § 2º do art. 17 do mesmo Diploma Legal: *“cabe ao organizador a titularidade dos direitos patrimoniais sobre o conjunto da obra coletiva”*.

Portanto, não vejo nenhum impeditivo para que a pessoa jurídica seja reconhecida como autor de uma obra audiovisual que fora concebida coletivamente por seus empregados no âmbito corporativo, ao contrário do que entendeu o acórdão recorrido.

Diante disso, reconheço ao controlador estabelecido no exterior (PTVLA) a condição de autor das obras audiovisuais em relação aos conteúdos e aos trabalhos contratados pela PB Brasil.

Por consequência dessa compreensão, os pagamentos feitos ao autor das obras, para fins de direito tributário, **não** podem ser enquadrados como *royalties*, tal como entendeu a D. Fiscalização no lançamento.

Isso porque a Lei nº 4.506/64, que dispõe sobre o imposto de renda, assim previu:

**‘Art.22. Serão classificados como “royalties” os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tais como:**

- a) direito de colher ou extrair recursos vegetais, inclusive florestais;
- b) direito de pesquisar e extrair recursos minerais;
- c) uso ou exploração de invenções, processos e fórmulas de fabricação e de marcas de indústria e comércio;
- d) **exploração de direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra.**

É exatamente a situação aqui: como os pagamentos são feitos pela PB Brasil ao autor das obras, a pessoa jurídica PTVLA (pois, segundo raciocínio traçado acima, a reconhecemos como autora/criadora das obras cujos direitos de uso foram contratualmente transmitidos à PB Brasil), logo não há que se falar no enquadramento como *royalties* segundo prescreve a legislação fiscal.

É a própria legislação do imposto de renda que prescreve, textual e expressamente, que quando o pagamento é feito ao autor ou criados da obra, há uma regra de exceção e, nesse caso, a remuneração não pode ser classificada como *royalty*.

Assim, voto por dar provimento ao recurso voluntário para cancelar o lançamento de IRPJ.

**Conclusão:**

Ante o exposto, voto por conhecer o recurso voluntário e dar-lhe provimento para cancelar integralmente o lançamento de IRPJ.

*Assinado Digitalmente*

**Andressa Paula Senna Lísias**

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, redator designado

Com a devida vênia ao excelente voto proferido pela nobre colega Relatora, dele divergi.

No presente caso, trata-se de recurso voluntário interposto pela Recorrente em face de auto de infração lavrado em razão de pagamentos efetuados à empresa estrangeira *Playboy TV Latin America, LLC* (PTVLA), relativos à utilização de obras audiovisuais, que a fiscalização entendeu como “royalties”, nos termos do art. 22, “d”, da Lei nº 4.506/1964, com reflexos no IRPJ e demais tributos incidentes.

O voto vencedor concluiu que a PTVLA, pessoa jurídica, poderia figurar como autora das obras audiovisuais licenciadas à Recorrente, o que, segundo aquela tese, afastaria a natureza de royalties desses pagamentos.

Com a devida vênia, divirjo desse entendimento.

**1. Do conceito legal de “autor”**

A matéria exige exame à luz da Lei nº 9.610, de 19 de fevereiro de 1998 (“LDA”), que assim preceitua:

**Art. 11. Autor é a pessoa física criadora de obra literária, artística ou científica.**

Parágrafo único. **A proteção** concedida ao autor poderá **aplicar-se às pessoas jurídicas** nos casos previstos nesta Lei.

A literalidade do art. 11 evidencia que o “autor” — no sentido originário da criação intelectual — é uma pessoa física. Por sua vez, o parágrafo único, longe de autorizar que a pessoa jurídica seja autora, apenas permite que os efeitos da proteção se estendam às pessoas jurídicas nos casos expressamente previstos na Lei (por exemplo, obra coletiva, criação de empregados sob contrato, etc.).

## 2. Da distinção entre autoria e titularidade patrimonial

Para a devida análise do caso, é imprescindível fazer a distinção entre:

- a) Autoria: condição de quem cria, atributo moral-intelectual, intransferível e exclusivo da pessoa física.
- b) Titularidade patrimonial: posição jurídica de quem detém direitos econômicos sobre a obra (cedente, cessionário, organizador), podendo ser pessoa jurídica.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) confirma esse entendimento. No REsp 1.473.392 /SP, Rel. Min. Luís Felipe Salomão (j. 11/10/2016, DJe 21/11/2016), consignou-se que:

“Nos contratos sob encomenda de obras intelectuais, a pessoa jurídica que figura como encomendada na relação contratual pode ser titular dos direitos autorais patrimoniais, conforme interpretação do art. 11, parágrafo único, da Lei 9.610/98.”

Observe-se que o STJ se refere à titularidade, não à autoria.

Na esfera administrativa fiscal, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) ratificou o mesmo entendimento, senão vejamos:

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. Royalties. DEDUTIBILIDADE. PAGAMENTO A CONTROLADORA INDIRETA. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujos acórdãos apresentados para demonstrar a divergência evidenciam decisões em contextos fáticos distintos. O acórdão

recorrido analisou a dedutibilidade de pagamento de royalties a pessoa jurídica no exterior controladora indireta da autuada, enquanto o acórdão paradigma teve em conta pagamentos dessa natureza, mas a pessoas jurídicas de um mesmo grupo econômico, sem que fosse explicitada a relação societária existente entre a autuada e a beneficiária dos royalties.

REMUNERAÇÃO À CONTROLADORA INDIRETA NO EXTERIOR PELO LICENCIAMENTO DE DIREITOS SOBRE PROGRAMAS DE COMPUTADOR. INDEDUTIBILIDADE. As remunerações pagas pela controlada à sua controladora no exterior, pelo licenciamento de direitos sobre programas de computador, constituem royalties e são indedutíveis para efeito do Imposto de Renda. **A IBM USA não cabe dentro da figura do “autor/criador” traçada pelo direito autoral brasileiro.** E os rendimentos que ela recebe, quando autoriza a IBM Brasil a licenciar e distribuir cópias de seus programas de computador, são royalties. Não foi por acaso, e nem por equívoco, que a Lei que “atualiza e consolida a legislação sobre direitos autorais” no Brasil, a Lei nº 9.610/1998, disse com todas as letras em seu art. 11, que o “autor é a pessoa física criadora de obra literária, artística ou científica”.

PAGAMENTO DE Royalties A SÓCIOS PESSOA JURÍDICA. REGRA GERAL. INDEDUTIBILIDADE. Não são dedutíveis os royalties pagos a quaisquer sócios, pessoas físicas ou jurídicas, ou ainda a dirigentes de empresas e a seus parentes ou dependentes. (Acórdão 9101-006.098 de 11/05/2022 – Relatora Conselheira Edeli Bessa)

Dessa forma, a jurisprudência administrativa e superior alinha-se à literalidade da Lei: pessoa jurídica não se qualifica como autora.

### 3. Da obra coletiva e da titularidade do organizador

O voto condutor invoca ainda os dispositivos atinentes à obra coletiva:

Art. 5º, VIII, “h”. obra coletiva — a criada por iniciativa, organização e responsabilidade de pessoa física ou jurídica, que a publica sob seu nome ou marca e que é constituída pela participação de diferentes autores, cujas contribuições se fundem numa criação autônoma.

Art. 17, § 2º. Cabe ao organizador a titularidade dos direitos patrimoniais sobre o conjunto da obra coletiva, sem prejuízo dos direitos de cada autor sobre sua contribuição individual.

Importante destacar que mesmo nessas hipóteses, a autoria permanece com os autores — pessoas físicas que contribuíram; o “organizador” (pessoa física ou jurídica) assume titularidade patrimonial, não autoria. A Lei não transfere à pessoa jurídica a condição de criadora originária.

O TCU igualmente reconhece que **“o autor de uma obra intelectual é sempre uma pessoa física, podendo a pessoa jurídica ser apenas titular derivada dos direitos patrimoniais”**, conforme o *Manual de Direitos Autorais* (TCU, 2020, p. 8)<sup>1</sup> e o documento *Direitos Autorais – Perguntas e Respostas* (TCU, 2020, p. 4)<sup>2</sup>.

Assim, alinho-me ao entendimento acima exposto.

#### 4. Da repercussão fiscal: natureza jurídica dos pagamentos

Nestes termos, como muito bem expôs o voto condutor, a Lei nº 4.506/1964 dispõe:

Art. 22. Serão classificados como “royalties” os rendimentos de qualquer espécie pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, a título de remuneração: (...)

d) “pelo uso, fruição ou exploração de direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador da obra.”

O dispositivo é claro ao prever que a exceção (“salvo quando percebidos pelo autor ou criador”) destina-se ao autor/criador da obra que, conforme acima exposto, sempre será uma pessoa física.

Sendo a beneficiária dos pagamentos de pessoa jurídica, mesmo que titular dos direitos patrimoniais da obra, não se aplica a exceção, de modo que o pagamento configura royalties.

<sup>1</sup> Tribunal de Contas da União. *Manual de Direitos Autorais* (edição 2020). Disponível em: [https://portal.tcu.gov.br/data/files/57/72/86/60/35FA6710FE28B867E18818A8/Manual%20Direitos%20Autorais%202020\\_Web.pdf](https://portal.tcu.gov.br/data/files/57/72/86/60/35FA6710FE28B867E18818A8/Manual%20Direitos%20Autorais%202020_Web.pdf)

<sup>2</sup> Tribunal de Contas da União. *Direitos Autorais – Perguntas e Respostas* (FAQ). Disponível em: [https://portal.tcu.gov.br/data/files/10/01/F5/3A/AE91F6107AD96FE6F18818A8/Manual\\_direitos\\_autorais\\_FAQ.pdf](https://portal.tcu.gov.br/data/files/10/01/F5/3A/AE91F6107AD96FE6F18818A8/Manual_direitos_autorais_FAQ.pdf)

O CARF decidiu nessa linha no Acórdão nº 3201-003.344 firmou entendimento de que pagamentos feitos a pessoas jurídicas detentoras de direitos autorais constituem royalties, uma vez que o beneficiário não é o autor, mas o titular derivado. Senão vejamos:

**CIDE ROYALTIES. DIREITOS AUTORAIS. INCIDÊNCIA.**

Os rendimentos decorrentes da exploração de direito autoral classificam-se como royalties, salvo se recebidos pelo autor ou criador da obra. A autoria necessariamente recai sobre a pessoa natural que cria o bem ou a obra, não sendo considerado autor a pessoa jurídica detentora dos direitos.

Assim, no caso sob exame, os pagamentos efetuados pela Recorrente à PTVLA — pessoa jurídica — pela utilização de obras audiovisuais devem ser tratados como royalties, não podendo serem reconhecidos como pagamentos a autor da obra.

**5. Conclusão**

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Daniel Ribeiro Silva**