



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº 19515.000764/2006-27
Recurso nº 157.115 Voluntário
Matéria IRPJ - Ex.: 2002
Acórdão nº 108-09.531
Sessão de 23 de janeiro de 2008
Recorrente SAP BRASIL LTDA.
Recorrida 7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

Assunto: Imposto sobre a Renda Pessoa de Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001

IRPJ – *ROYALTIES* - REMUNERAÇÃO À CONTROLADORA PELA LICENÇA DE COMERCIALIZAÇÃO DE *SOFTWARES* - DESPESAS OPERACIONAIS – DEDUTIBILIDADE – Os dispêndios, a título de direitos autorais, pagos à controladora domiciliada no exterior, para pagamento de taxa de licenciamento e comercialização de *software*, classificam-se como *royalties*, cuja dedutibilidade se submete às condições gerais de apropriação de custos e despesas, pelos critérios da necessidade, usualidade e normalidade ao desenvolvimento das atividades da empresa, não se inserindo entre as hipótese de indedutibilidade previstas o art. 353, inciso III, alínea “b” do RIR/99, que se referem a *royalties pelo uso de patentes de invenção, processos e fórmulas de fabricação, ou pelo uso de marcas de indústria ou de comércio.*

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SAP ..
BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, Karem Jureidini Dias votou pelas conclusões, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO
Presidente



CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
Relator

FORMALIZADO EM: 12 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRCIA MIRANDA GOMES CLEMENTINO (Suplente Convocada). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO e MARIAM SEIF.



Relatório

Trata-se de recurso voluntário, fls. 368 a 410, contra a decisão de primeira instância, fls. 333 a 349, proferida pela 7ª Turma da DRJ/São Paulo/SP I, assim relatada.

“SAP BRASIL LTDA, empresa acima identificada, foi submetida a procedimento fiscal.

2. Durante a realização dos trabalhos de auditoria fiscal, a fiscalização observou a seguinte irregularidade, no ano-calendário de 2001, descrita no Termo de Verificação Fiscal – IRPJ (fls. 160/165):

2.1.dedução indevida do montante de R\$ 88.062.771,90, que por sua natureza caracteriza pagamento de *royalties* a pessoa ligada.

3. Em decorrência da falta apurada, foi lavrado o seguinte auto de infração, cientificado ao contribuinte em 25/04/06:

3.1.Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ (fls. 171/173): Total do crédito tributário, R\$ 40.347.340,15, incluídos o tributo, multa proporcional e juros de mora. Fundamento legal: artigos 249, I; 251 e parágrafo único; 351; 352 e 353, todos do Regulamento do Imposto de Renda (RIR) aprovado pelo Decreto nº 3.000/99.”

Inconformada com a autuação a contribuinte apresentou impugnação, fls. 180 a 205, instruída com os documentos de fls. 206 a 324. Alegou, em síntese, transcrita da decisão recorrida, que:

“[...]

4. O contribuinte apresentou defesa de fls. 180/205, em 25/05/06, alegando em síntese que:

4.1.a empresa autuada tem por objeto social a distribuição e sublicenciamento de *software*;

4.2. o programa de computador licenciado ao impugnante é desenvolvido pela sociedade alemã SAP AG que é a detentora dos direitos autorais sobre o *software*;

4.3.celebrou contratos de distribuição de *software* com a SAP AG que lhe conferem poderes para sub-licenciar os programas de computador a usuários finais no Brasil, em contrapartida o impugnante efetua pagamentos à empresa alemã;

4.4.estes pagamentos referem-se à licença de uso e direito de comercialização de *software* o que corresponde a pagamentos por direitos autorais e não de *royalties*;

4.5.o contrato firmado com a SAP AG trata de uso e comercialização de *software* e não prevê a transferência de tecnologia (*royalties*);

4.6.o artigo 2º da Lei nº 9.609/98 determina que o regime de proteção à propriedade intelectual de programa de computador é o conferido às obras literárias pela legislação de direitos autorais. Os contratos desta natureza independem de registro no INPI;



- 4.7. o artigo 2º da Lei nº 9.279/96 regula os direitos e obrigações atinentes à propriedade industrial. O artigo 112 do mesmo diploma legal determina que o INPI fará o registro dos contratos que impliquem em transferência de tecnologia, ou seja, hipóteses de pagamento de *royalties*;
- 4.8.no caso vertente o INPI negou o registro do contrato firmado com a SAP AG, por não haver transferência de tecnologia;
- 4.9.o artigo 22 da Lei nº 4.506/64 determina que são *royalties* os rendimentos oriundos da exploração de direitos autorais, exceto quando percebidos pelo criador do bem. Igual redação possui a IN-SRF nº 252/02;
- 4.10.destaca o Parecer preparado pelo Professor Marco Aurélio Greco;
- 4.11. o artigo 19, III, da Lei nº 4.506/64 diferencia *royalties* e direitos autorais;
- 4.12.idêntica conclusão retira-se do Parecer CST/SIPR nº 520;
- 4.13. se direitos autorais fossem equiparados à *royalties* deveriam ser excluídos da aplicação das regras do preço de transferência;
- 4.14.o PN nº 37/74 não poderia ser aplicado ao caso, já que é anterior às Leis nºs 9.609/98 e 9.729/96, além de versar sobre assistência técnica. Os Pareceres não podem fundamentar uma exigência tributária;
- 4.15.o artigo 353, III, do RIR/99 faz referência a *royalties* pelo uso de patentes de invenção, processos e fórmulas de fabricação, ou pelo uso de marcas de indústria ou de comércio;
- 4.16.a licença de uso e comercialização de *software* representado por direitos autorais não se enquadra em nenhum dos dispositivos legais citados;
- 4.17.a fiscalização concluiu que o contrato firmado não está sujeito ao registro no INPI, pois não envolve transferência de tecnologia, logo não houve pagamento de *royalties*;
- 4.18.a aplicação de penalidade elevada caracteriza verdadeiro confisco;
- 4.19.a aplicação da taxa Selic é indevida já que não foi criada por lei e por possuir natureza remuneratória. A aplicação desta taxa deveria se restringir ao tributo devido;
- 4.20.protesta pela produção de todas as provas admitidas em direito.”

Decisão de primeira instância julgou procedente a exigência tributária sob os fundamentos consubstanciados na ementa, fls. 333, a saber:

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

Ano-calendário: 2001

Ementa: SOFTWARE. CESSÃO DE DIREITO AO USO E COMERCIALIZAÇÃO. A contraprestação decorrente de licença para uso, comercialização e sub-licenciamento de software tem natureza de pagamento de royalties.



ROYALTIES. PAGAMENTO A SÓCIO. O pagamento de royalties a sócio não deve ser considerado despesa dedutível, para fins de apuração do imposto de renda.

Lançamento Procedente."

Ciência da decisão de primeira instância em 15/12/2006, segundo "A. R." afixado às fls. 365.

Irresignada a contribuinte interpôs recurso voluntário em 16/01/2007, fls. 368 a 410, instruído com os documentos de fls. 411 a 731 declinando, em síntese e substância, idênticas razões da impugnação.

Reitera suas razões contra a exigência da multa de lançamento *ex officio* em percentual considerado abusivo e excessivo, que importa em verdadeiro confisco. Evocou jurisprudência judicial a respeito.

Evocou os entendimentos expressos na jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, a exemplo dos acórdãos nºs 107-07.713; 108-07.262; 108-01.502 e 108-02.045.

Insurge-se também contra a exigência de juros de mora calculados com base na taxa Selic.

Às fls. 408/409 a contribuinte concluiu sua razões recursais, a saber:

"(i) a Lei nº 9.609/98, dispõe, em seu artigo 2º, que 'o regime de proteção à propriedade intelectual de programa de computador é o conferido às obras literárias pela legislação de direitos autorais';

(ii) a Lei nº 9.279/96 trata de direito de propriedade (exceto de propriedade intelectual de programa de computador), que envolve marcas, patentes, transferências de tecnologia e franquia, os quais envolvem pagamento de *royalties* e, portanto, não é aplicável ao caso;

(iii) licença de uso e comercialização de *software* (direito autoral) e *royalties* não se confundem e não podem ser equiparados, ficando, inclusive, sujeitos a legislação e tratamento diferenciados;

(iv) a Lei nº 4.506/94 (*sic*) e também a IN nº 252/02 prevêm expressamente que serão excluídos do conceito de *royalties* os direitos autorais;

(v) o CONTRATO firmado com a SAP AG é referente à licença de uso e comercialização de *software* (direito de autor), nos termos da Lei nº 9.609/98, e não pressupõe patente, transferência de tecnologia ou franquia, pelo que teve a averbação negada pelo INPI;

(vi) o Parecer Normativo nº 37/74 não pode servir como fundamento para equiparar os direitos autorais aos *royalties*, pois, além de ser anterior às Leis nºs. 9.609/98 e nº 9.729/96, tratou especificamente de caso que envolve assistência técnica, hipótese totalmente diversa da tratada no presente caso;



(vii) a D. Fiscalização reconheceu que o CONTRATO não envolvia transferência de tecnologia e, portanto, não estava sujeito à averbação no INPI, o que confirma que se tratou de *royalties*;

(viii) o artigo 351 do RIR/99 apontado pela D. Fiscalização não se aplica ao caso, pois trata de aluguéis que não tem nenhuma relação com licença de uso e comercialização de *software* (direito autoral) ou até mesmo com *royalties*;

(ix) os artigos 352 e 353 do RIR/99 também apontados pela D. Fiscalização não servem para afastar a dedutibilidade das despesas relativas a licenças de uso (direitos autorais), pois, não podem ser confundido com direitos autorais;

(x) no tocante ao artigo 353, inciso III, alínea “b”, do RIR/99, que foi utilizado como fundamento legal pela D. Fiscalização, o mesmo não se aplica ao caso, pois, além de os pagamentos não se referirem a *royalties*, não há como admitir que o caso da Recorrente se refere a patentes ou marcas;

(xi) não há como se admitir que a intenção da D. Fiscalização tenha sido a de embasar a autuação no inciso I do artigo 353 do RIR/99, pois efetivamente não o fez, ainda que assim fosse, a Recorrente deixou evidente que não se tratou de *royalties*;

(xii) como os pagamentos não se referem a *royalties*, mas sim a direitos autorais (licença de uso e comercialização de *software*), a dedutibilidade das despesas está sujeita à regra geral do artigo 299 do RIR/99, conforme confirmado pelas decisões do Conselho de Contribuintes.

5.2 Diante do exposto, a Recorrente tem como amplamente demonstrado que não cometeu qualquer infração e, portanto, o Auto de Infração deve se julgado totalmente improcedente e cancelado, além do montante principal, a multa e os juros. Além do mais, demonstrada a exatidão dos procedimentos adotados, deve ser afastada a glosa das despesas, mantendo-se o saldo de prejuízos fiscais da Recorrente.”.

Alfim pede acolhimento do recurso, com o cancelamento integral do IRPJ, da multa e dos juros de mora, com o conseqüente arquivamento do presente processo.

Foram arrolados bens para seguimento do recurso voluntário, fls. 744 a 853, e despacho da repartição de origem, fls. 856.

É o relatório.



Voto

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Inexistem questões preliminares.

O litígio ora submetido a deslinde deste Colegiado refere-se à dedutibilidade ou não de despesas apropriadas a título de taxa de licenciamento e comercialização de *software*, pagas pela recorrente à sua controladora no exterior. A contribuinte entende tratar-se de direitos autorais dedutíveis. Já o fisco entende tratar-se de *royalties* indedutíveis, tendo a autoridade julgadora em primeira instância expresso o entendimento de que o fisco pretendeu efetuar o enquadramento legal no art. 353, inciso I, do RIR/99, ao passo que recorrente sustenta que o fisco efetuou o enquadramento legal no art. 353, inciso III, alínea "b", do RIR/99.

Com vista a instruir a solução que a seguir submeto à apreciação deste Colegiado, por relevante à solução do litígio, inicialmente, analiso a questão do enquadramento legal.

No "Termo de Verificação Fiscal – IRPJ", fls. 160 e 164 o fisco consignou, *in verbis*:

"CONTA DO RAZÃO Nº 453160

CUSTO DE TAXA DE LICENÇA R/3 – COLIGADA (FA)

Os lançamentos efetuados nesta conta totalizaram o saldo devedor acumulado no ano calendário de 2.001 de R\$ 88.062.771,90. Estes custos confrontam-se com o saldo credor acumulado no ano calendário de 2.001 de R\$ 110.527.325,85 referente às receitas com a comercialização do software R/3, contabilizado nas contas 800010, 800012, 800020, 800060 e 840003.

[...]

Assim sendo estas remessas contabilizadas na conta razão 453160 custo de taxa de licença r/3 – coligadas (FA), não são dedutíveis do lucro real conforme disciplinado pelos artigos 353 I e III b do RIR/99 acima descritos e foram glosadas em sua totalidade, no valor total de R\$ 88.062.771,90 (oitenta e oito milhões sessenta e dois mil setecentos e setenta e um reais e noventa centavos). O registro no INPI mencionado no parágrafo único do artigo 353 do RIR é aplicável somente quando houver a transferência de tecnologia (Dec 274 de 29/09/98 7º RF). O saldo desta conta confronta-se com R\$ 110.527.325,85 referente às receitas com a comercialização do software R/3, contabilizados nas contas 800010, 800012, 800020, 800060 e 840003." (Destaquei o enquadramento legal).



No auto de infração, no campo “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, fls. 172, o fisco assim descreveu a irregularidade autuada, *in verbis*:

“001 – ALUGUÉIS OU ‘ROYALTIES’

BENFICIÁRIO NO EXTERIOR/MATRIZ OU PESSOA LIGADA

Valor contabilizado no mês referente a taxa de licenciamento, apuradas por cálculo percentual sobre a receitas de comercialização de software, cujos direitos autorais são de propriedades de quotista pessoa jurídica domiciliado no exterior. Pela legislação vigente, estas operações são consideradas como royalties e são indedutíveis quando pagos pela sociedade com sede no Brasil a pessoa com domicílio no exterior, que mantenha direta ou indiretamente, controle de seu capital com direito a voto (art. 353 III b do RIR 99).” (Destaquei o enquadramento legal).

No auto de infração, fls. 173, constou, ainda:

“Enquadramento Legal

Arts. 249, inciso I, 252 e parágrafo único, 351, 352 e 353, do RIR/99.” (Destaquei).

O art. 249, inciso I, do RIR/99, refere-se à adição de despesa indedutíveis. O art. 252, parágrafo único trata da obrigatoriedade de os contribuintes manter escrituração. O art. 351 trata das hipóteses de dedutibilidade de aluguéis, o que não é a hipótese dos autos. O art. 352 refere-se à permissão de dedução de *royalties*. Já o art. 353 trata das diversas hipóteses de indedutibilidade de *royalties*.

Portanto o fisco adotou três enquadramentos legais, que apresentam alguma incompatibilidades entre si e que motivou as diferenças de entendimentos expostas.

Confrontando estes três enquadramentos convenci-me que o mais adequado, tecnicamente, é o enquadramento constante no auto de infração, na “Descrição dos Fatos”, às fls. 172, pois nele vislumbro a subsunção dos fatos descritos à norma aplicável, resultando em certa coerência da acusação fiscal, ou seja, não se aflora nenhuma incompatibilidade que resultaria da aplicação ou da combinação dos três enquadramento explicitados, ou da consideração de apenas um deles e suas repercussões e desdobramentos, conforme se revele mais interessante ou compatível com o entendimento de quem evoca cada um dos enquadramentos anotados. Então vale repetir a descrição dos fatos e enquadramento legal estampados no auto de infração, para que não remanesçam dúvidas, fls. 172:

“001 – ALUGUÉIS OU ‘ROYALTIES’

BENFICIÁRIO NO EXTERIOR/MATRIZ OU PESSOA LIGADA

Valor contabilizado no mês referente a taxa de licenciamento, apuradas por cálculo percentual sobre a receitas de comercialização

de software, cujos direitos autorais são de propriedades de quotista pessoa jurídica domiciliado no exterior. Pela legislação vigente, estas operações são consideradas como royalties e são indedutíveis quando pagos pela sociedade com sede no Brasil a pessoa com domicílio no exterior, que mantenha direta ou indiretamente, controle de seu capital com direito a voto (art. 353 III b do RIR 99).” (Destaquei o enquadramento legal).

O art. 353, inciso III, alínea “b”, do RIR/99, tem a seguinte redação:

“Art. 353. Não são dedutíveis (lei nº 4.506, de 1964, art. 71, parágrafo único):

[...]

III – os royalties pelo uso de patentes de invenção, processos e fórmulas de fabricação, ou pelo uso de marcas de indústria ou de comércio, quando:

[...]

b) pagos pela sociedade com sede no Brasil a pessoa com domicílio no exterior que mantenha, direta ou indiretamente, controle do seu capital com direito a voto, observado o disposto no parágrafo único.”

Assim, em relação a este enquadramento, aí estão todos os elementos fáticos a se encaixar na norma como luva em mão de dono, tal como descrito no auto de infração e demais elementos de provas presentes nos autos, especialmente o contrato firmado entre a autuada, sociedade brasileira, e sua controladora alemã, no qual se louvou o fisco, como se vê:

- *royalties* pagos pela sociedade com sede no Brasil (neste passo abstraindo-se da discussão de se tratar ou não de *royalties*);

- a pessoa com domicílio no exterior (a controladora alemã);

- que mantenha, direta ou indiretamente, o controle do capital, da sociedade com sede no Brasil, com direito a voto.

Já as disposições do art. 353, inciso I, do RIR/99, refere-se à hipótese diversa, versando sobre a indedutibilidade de pagamento de *royalties* a sócios, pessoas físicas ou jurídicas, ou dirigentes de empresas, e seus parentes ou dependentes, ou sejam refere-se a pagamentos a sócios e pessoas comuns no sentido de que não detêm o controle do capital da sociedade pagadora, independentemente do local do domicílio dos beneficiários.

Feitas estas observações já é possível estabelecer uma primeira conclusão. A de que em se tratando de *royalties* a exigência fiscal é improcedente, pois o pagamento de taxa de licenciamento e comercialização de *software* não se inclui no rol explicitado no inciso III, que se refere a pagamento de *royalties* pelo *uso de patentes de invenção, processos e fórmulas de fabricação*, ou pelo *uso de marcas de indústria ou de comércio*, o que não é a hipótese dos autos.

Portanto, a dedutibilidade dos dispêndios a título de *royalties* referentes a *software* para efeitos do imposto de renda submete-se as regras definidas às despesas em geral, pelos critérios da necessidade, usualidade e normalidade ao desenvolvimento das atividades da empresa.

A ilustre autoridade julgadora em primeira instância, entre suas razões de decidir, sustentou que os pagamentos efetuados pela recorrente são *royalties*, com base em respostas de consultas no âmbito da SRRF - 8ª RF, no sentido de que as taxas de licenciamento de *software* pagas a domiciliados no exterior são *royalties* e se submetem à incidência do IRRF, à alíquota de 15%. Estas respostas de consultas também foram referidas pelo fisco no indigitado "Termo de Verificação Fiscal".

Penso que se de *royalties* se tratar estamos diante de um tipo de *royalties* cujo pagamento não foi elencado como indedutível nos artigos 352 e 353 do RIR/99.

De qualquer forma, as respostas de consultas referidas referem-se à incidência do IRRF sobre remessas ao exterior a título de pagamento de *royalties*, prevista nos arts. 682, inciso I, e 710, do RIR/99, não versando sobre a dedutibilidade, como custo ou despesas, dos referidos dispêndios que é disciplinada pelos art. 352 e 353, do RIR/99.

A respeito deste tema a jurisprudência administrativa oriunda deste Conselho de Contribuintes, em situações semelhantes, corrobora o entendimento ora expendido neste voto, a exemplo dos acórdãos nºs 107-07.713, 108-07.262, 108-01.502 e 108-02.045, citados em notas aos artigos 352 e 353 do RIR/99, publicado pela FISCOsoft Editora Ltda., 9ª edição, junho de 2006, e também mencionados pela contribuinte no recurso voluntário, fls. 402 e 403.

Transcrevo, a seguir as ementas e respectivas decisões referentes aos acórdãos nºs. 108-07.262 e 107-07.713, a saber:

Acórdão nº 108-07.262:

"IRPJ – ROYALTIES – PAGAMENTOS À CONTROLADORA – Os pagamentos por aquisição de software que envolvam direitos autorais, não configuram o ressarcimento a título de royalties, daí não sujeitarem-se a limites para dedutibilidade na determinação do lucro real.

[...]

Recurso provido."

Este acórdão tem a seguinte decisão:

"Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ORACLE DO BRASIL SISTEMAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado."



Acórdão nº 107-07.713:

"IRPJ – REMUNERAÇÃO À CONTROLADORA PELA LICENÇA DE COMERCIALIZAÇÃO DE SOFTWARES DESPESAS OPERACIONAIS – DEDUTIBILIDADE – Não se enquadram, dentro das limitações impostas pelo artigo 292, inciso I, do RIR/94, pagamentos realizados para empresa controladora, a título de remuneração pela comercialização de softwares, seja porque, nesta hipótese, de royalties não se tratam, seja porque, em verdade, se configuram como remuneração de direitos de autor em face de contrato de licenciamento e distribuição de softwares, em que não se configura distribuição de tecnologia. São, portanto, dedutíveis como custos os dispêndios realizados com essa finalidade."

Referido acórdão tem a seguinte decisão:

"Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPUWARE DO BRASIL S/A.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado."

Direitos autorais.

A contribuinte argumenta que os dispêndios com licença de uso e comercialização de *software* tratam-se de direitos autorais que não se confundem com *royalties* e a eles não podem ser equiparados, com fulcro na Lei nº 9.609/98, que dispõe, em seu artigo 2º, que "o regime de proteção à propriedade intelectual de programa de computador é o conferido às obras literárias pela legislação de direitos autorais". Sustenta também que a Lei nº 9.279/96 trata de direito de propriedade (exceto de propriedade intelectual de programa de computador), que envolve marcas, patentes, transferências de tecnologia e franquia, os quais envolvem pagamento de *royalties* e, portanto, não é aplicável ao caso e que a Lei nº 4.506/64, e também a IN nº 252/02, prevêm expressamente que serão excluídos do conceito de *royalties* os direitos autorais.

Esta questão foi adequadamente rebatida pela autoridade julgadora em primeira instância cujos fundamentos, neste particular, adoto e incorporo neste voto, fls. 338 a 340, *in verbis*:

"[...]"

A Lei nº 9.609/98 que versa acerca da proteção da propriedade intelectual de programa de computador, em nenhuma passagem define o objeto do pagamento em questão como sendo direito de autor, para fins de tributação do IRPJ.



O trecho destacado pelo interessado: 'O regime de proteção à propriedade intelectual de programa de computador é o conferido às obras literárias pela legislação de direitos autorais e conexos vigentes no País' (art. 2º Lei nº 9.609/98), apenas ressalta que o regime de proteção à propriedade intelectual de programa de computador é similar ao conferido às obras literárias pela legislação de direitos autorais, jamais determina que o tratamento fiscal deveria ser idêntico. Igual conclusão se chega ao analisar o art. 9º do mesmo diploma legal.

Por sua vez a Lei nº 9.179/96 que regula direitos e obrigações relativos à propriedade industrial, também não define o que venha a ser o termo royalties.

Em diversas passagens de sua impugnação, o interessado reafirma que o contrato firmado não necessita ser registrado no INPI, porém este fato não torna inquestionável que a remessa efetuada ao exterior não tenha a natureza de royalties. Idêntica conclusão se chega ao se ler o teor da Consulta INPI nº 26042 (fl. 274).

Prossegue o impugnante, afirmando que a alínea "d" do artigo 22 da Lei nº 4.506/64 determina que não são royalties os direitos autorais percebidos pelo autor. Trancreve-se o texto legal:

'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.'*

Entretanto, a exegese correta é no sentido que os direitos autorais são royalties, porém para fins de tributação do imposto de renda da pessoa física, o legislador criou uma exceção, qual seja, os valores pagos ao autor não terão o tratamento de royalties. E, de fato esta interpretação só deve se restringir à pessoa física, já que este texto legal consta do RIR/99 artigo 51, no Livro I que trata da Tributação das Pessoas Físicas.

O artigo 19, III, da Lei nº 4.506/64, suscitado pelo interessado, também versa acerca da tributação da pessoa física.

Igual entendimento deve ser concedido à IN-SRF nº 252/02, que trata especificamente de imposto de renda retido na fonte e à Lei nº 9.430/96, que versa sobre preço de transferência.



Conclui-se do acima exposto, que não há na legislação fiscal do imposto de renda da pessoa jurídica qualquer norma que distinga royalties de direito autoral.

Por outro lado, o PN-CST nº 37/74 definiu o termo royalty como sendo: 'qualquer royalty ou outra importância paga em retribuição pelo uso ou privilégio de usar qualquer direito autoral patente, desenho, processo ou fórmula secreta, marca de fábrica ou propriedade semelhante mas não inclui nenhum royalty ou importância paga em retribuição à exploração de uma mina, jazida ou por qualquer outro tipo de extração de recursos naturais'.(g.n.)

Este Parecer trouxe uma definição para o termo royalty e não se confronta com as Leis nºs 9.609/98 e 9.279/96, já que estes dispositivos legais não trouxeram definição legal distinta.

[...]”.

Em suma, os pagamentos de taxa de licenciamento e comercialização de *software* são *royalties*, tal como definidos nas soluções de consultas citadas nos autos e entendimentos expressos pela autoridade lançadora, bem como pela autoridade julgadora de primeira instância, no bojo dos autos, porém não se subsumem às hipóteses de indedutibilidade enumeradas nos incisos do artigo 353, do RIR/99.

Na esteira destas considerações, oriento o meu voto no sentido dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 23 de janeiro de 2008.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER