



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 19515.720769/2016-41
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1302-002.985 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2018
Matéria IRPJ
Recorrentes ESPN DO BRASIL EVENTOS ESPORTIVOS LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

IRPJ E CSLL. DESPESAS DEDUTÍVEIS. ROYALTIES. DIREITOS AUTORAIS.

A limitação de dedução de despesas com royalties definida no artigo 355, do RIR/99 é restrita ao pagamento 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. Não há menção no dispositivo aos royalties pagos em decorrência de exploração de direitos autorais.

COMPROVAÇÃO. CONTRATO VIGENTE.

Havendo comprovação, por parte do contribuinte, que o contrato firmado com empresa domiciliada no exterior era vigente à época dos pagamentos realizados e que estes se referiam a direitos autorais cedidos, não há que se falar em aplicação do disposto no artigo 355 do RIR/99 e sim do artigo 299, do mesmo diploma legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário e em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO - Presidente.

(assinado digitalmente)

FLÁVIO MACHADO VILHENA DIAS - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lucia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias, Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Trata-se o presente processo de Auto de Infração lavrado em face da ora Recorrente, ESPN do Brasil Eventos Esportivos Ltda., no qual foram constituídos créditos tributários de IRPJ e CSLL, tendo em vista que a fiscalização glosou despesas incorridas pelo contribuinte no ano-calendário de 2011.

No entendimento da fiscalização, os valores pagos pela Recorrente às empresas ESPN International BV ("ESPN International") e Buena Vista International Inc. ("BVI") são considerados como royalties e, por isso, a dedução destas despesas estaria limitada a 5% (cinco por cento) da receita líquida do período, nos termos do artigo 355 do RIR/99.

Devidamente intimado, o Recorrente apresentou Impugnação administrativa, na qual, em sede preliminar, alegou nulidades do procedimento que culminou na lavratura do Auto de Infração combatido.

No mérito, sustentou, em síntese, que não caberia, no caso dos dois contratos firmados com as empresas estrangeiras, a aplicação do disposto no artigo 355 do RIR/99, uma vez que os pagamentos realizados no ano de 2011 àquelas empresas não se refeririam à "*royalties pela exploração de patentes de invenção ou uso de marcas de indústria ou de comércio, e por assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante*".

Argumentou, neste sentido, que a natureza dos valores pagos à "*ESPN International e a Buena Vista não são remuneradas por licenciamento de marcas, invenções ou patentes, mas sim, pelo direito de transmissão de uma programação televisiva protegida pelos direitos autorais*". Sustentou, assim, que, *in casu*, aplicar-se-ia o disposto no artigo 299 do RIR/99, que não tem nenhuma limitação na dedução das despesas incorridas pela entidade, como faz o mencionado artigo 355 do Regulamento.

Em análise aos argumentos de defesa apresentados pelo contribuinte em Impugnação administrativa, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba (PR) entendeu por bem dar parcial provimento ao apelo do Recorrente, tendo o acórdão proferido recebido a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

***CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.
ALEGAÇÕES DE CONTRARIEDADE DAS NORMAS
APLICADAS À LEI MAGNA E SEUS PRINCÍPIOS.***

Não cabe ao Estado-Auditor proferir declaração incidental de inconstitucionalidade ou, ainda que não o faça

expressamente, afastar no todo ou em parte a incidência de norma legal sob alegação de contrariedade aos princípios e comandos constitucionais (inteligência da Súmula Vinculante nº 10 do STF e Súmula CARF nº 02).

NULIDADES. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. INOBSERVÂNCIA CONTRADITÓRIO. INEXISTÊNCIA.

Não demonstradas às circunstâncias do art. 59 do Decreto 70.235/72, sobretudo, prejuízo ao direito de defesa, inexistente qualquer nulidade, em especial, quando o contribuinte, em suas manifestações, durante e após o procedimento fiscal, demonstrada clara e preciso conhecimento do objeto da fiscalização, opondo-se de forma detalhada e com densa argumentação à ação fiscal e suas conclusões.

MÁ-FÉ PROCESSUAL. ARGUMENTAÇÃO CONTRÁRIA AS INFORMAÇÕES E DOCUMENTOS APRESENTADOS PELO CONTRIBUINTE.

A argumentação de defesa calcada em alegações contrárias ao que informou a própria fiscalizada, no curso do procedimento, sobretudo, com o emprego de afirmações de que apresentou documentos, em verdade não fornecidos à fiscalização, bem como de que não lhe foi oportunizada dilação de prazos para cumprimento de exigências nesse sentido, quando a prorrogação sequer foi solicitada, configuram má-fé processual.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2011 DEDUTIBILIDADE. ROYALTIES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ESPÉCIE DE ROYALTY. LIMITAÇÃO DO ART. 355 DO RIR/99. APLICABILIDADE.

Diante da reiterada resistência do contribuinte em apresentar contratos referentes a despesas com royalties, aplica-se a regra geral de limitação de dedutibilidade do art. 355 do Regulamento do IRPJ.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Ano-calendário: 2011 BASE DE CÁLCULO. RESULTADO DO EXERCÍCIO AJUSTADO PELAS ADIÇÕES, EXCLUSÕES E COMPENSAÇÕES AUTORIZADAS PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INCIDÊNCIA DO ART. 355 DO RIR/99 AO PAGAMENTOS DE ROYALTIES.

Para efeito da apuração do Imposto de Renda - IRPJ - e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL -, a dedutibilidade das despesas com royalties está condicionada às regras estabelecidas pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/99, dentre elas a limitação de que trata o art. 355 do Regulamento referido.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Ao ser intimado do acórdão, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário, no qual defende a vigência do contrato firmado com a empresa Buena Vista International Inc. ("BVI") no ano-calendário autuado (2011). Neste sentido, discorre sobre as cláusulas do contrato que demonstrariam a prorrogação do prazo fixado no primeiro termo firmado entre as partes. Por outro lado, indica que solicitou ao "parceiro" no exterior declaração de que os valores recebidos por ele (pagos pelo Recorrente) em 2011 seriam em decorrência do que foi pactuado entre as partes.

Posteriormente, em petição protocolizada nos autos (fl. 509), o Recorrente juntou declaração da empresa Buena Vista International Inc. ("BVI"), com a devida tradução juramentada, que, a princípio, corrobora com os argumentos de defesa apresentados desde o início deste litígio administrativo, ou seja, desde quando foi apresentada a Impugnação administrativa.

Deve-se ressaltar, ainda, que a decisão da DRJ exonerou parte do crédito tributário constituído de ofício pelo agente fiscal. Por isso, a referida decisão foi objeto de Recurso de Ofício.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias

DA TEMPESTIVIDADE E DA DELIMITAÇÃO DO TEMA EM ANÁLISE

Como se denota dos autos, o Recorrente foi intimado do teor do acórdão recorrido, via intimação eletrônica, em 27/06/2017 (fl. 332), apresentando o Recurso Voluntário ora analisado no dia 27/07/2017 (fl. 334), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Portanto, sem maiores delongas, uma vez que cumpre os demais requisitos de admissibilidade, o Recurso Voluntário deve ser analisado por este colegiado.

Por outro lado, deve-se ressaltar que, como se observa do Recurso Voluntário apresentado pelo Recorrente, este não se insurgiu acerca do indeferimento, pela DRJ, das preliminares levantadas em Impugnação. O Recurso foi apresentado apenas no que tange ao mérito da discussão.

Desta forma, como não houve recurso contra a parte do acórdão proferido que afastou as preliminares levantadas, estas não serão analisadas neste momento processual, uma vez que houve o trânsito em julgado administrativo daquelas discussões.

Assim, analisar-se-á apenas os argumentos de mérito apresentados no Recurso Voluntário e, ao final, se verificará se o acórdão deve ser mantido ou não no ponto em que exonerou parte do crédito tributário constituído de ofício pela fiscalização.

DO PAGAMENTO DE ROYALTIES POR DIREITOS AUTORAIS. DA INAPLICABILIDADE DA LIMITAÇÃO IMPOSTA PELO ARTIGO 355 DO RIR/99.

Como relatado acima, a fiscalização entendeu que o objeto dos contratos firmados entre a Recorrente e as empresas ESPN International BV (“ESPN International”) e Buena Vista International Inc. (“BVI”) são considerados como royalties e, por isso, a dedução das despesas incorridas em face daqueles instrumentos contratuais estaria limitada a 5% (cinco por cento) da receita líquida do período, nos termos do artigo 355 do RIR/99.

Contudo, como muito bem analisado pelo acórdão Recorrido, os pagamentos realizados, em especial à empresa ESPN International (objeto de análise da DRJ) referiam-se, em verdade, a royalties decorrentes da cessão de direitos autorais e, por isso, não estariam abarcados pela limitação imposta pelo artigo 355, do RIR/99, que tem a seguinte redação:

*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).*

§1ºSerão 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).

§2ºNão 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).

§3ºA 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. (destacou-se)

Não se pode perder de vista que, como se depreende da leitura do artigo 22 da Lei nº 4.506/64, a cessão de direitos autorais é considerada royalties. Veja-se:

Art. 22. Serão classificados como "royalties" os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tais como: (Vide Decreto-Lei nº 1.642, de 1978) (Vide Decreto-Lei nº 2.287, de 1986)

a) direito de colhêr 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.

Parágrafo único. Os juros de mora e quaisquer outras compensações pelo atraso no pagamento dos "royalties" acompanharão a classificação destes.

Contudo, o que restou esclarecido no acórdão recorrido é que, por se tratar de pagamentos de royalties para exploração de direitos autorais, não haveria como enquadrá-lo na limitação imposta pelo artigo 355, do RIR, uma vez que este dispositivo refere-se, apenas, aos "royalties pela exploração de patentes de invenção ou uso de marcas de indústria ou de comércio, e por assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante". Não há menção no dispositivo aos royalties pagos em decorrência de exploração de direitos autorais.

Assim, são irreparáveis as conclusões do acórdão proferido pela DRJ, quando diz que:

"Cumpre sobrelevar que restrições à dedutibilidade, para efeito de apuração do Lucro Real, expressam restrição ao direito fundamental de propriedade e, assim, conforme iterativa jurisprudência e amplo suporte da doutrina constitucional, devem ser interpretadas de maneira restritiva, não sendo possível alargar a aplicação do art. 355 do RIR/99 (...)"

De fato, não se pode alargar o alcance do artigo 355, para se impor a limitação para a dedução das despesas incorridas, em pagamentos que não se referem ao o que o dispositivo menciona.

O CARF, inclusive, já se posicionou neste sentido, como se observa da ementa transcrita abaixo, quando se afastou o limite de dedutibilidade das despesas incorridas com o pagamento de royalties por exploração de direitos autorais. Veja-se

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Ano-calendário: 2008, 2009 ROYALTIES PAGOS PELA
UTILIZAÇÃO DE PERSONAGENS EM PRODUTOS NO
BRASIL. DIREITO AUTORAL. DEDUTIBILIDADE.*

O valor pago pela utilização comercial de desenhos e personagens de obras artísticas é objeto de proteção pelo direito autorial, independente de registro no INPI e pode ser deduzido na medida em que comprovados os pagamentos e respeitadas as demais regras da legislação que rege o imposto sobre a renda.”

(Acórdão nº 1201-001.248, Processo nº 10920.721025/2011-83 - Sessão de 18/01/2016).

Portanto, tratando-se de pagamento de royalties de exploração de direito autorais, o que se impõe para que o contribuinte possa deduzir as despesas incorridas é o que determina do artigo 299 do RIR.

Neste contexto, deve-se esclarecer que o dispêndio feito pela entidade ou toda obrigação incorrida para aquisição de bens, serviços ou utilidades, deve ser considerado dedutível se for feito com o propósito de manter em funcionamento a fonte produtora de rendimentos. Nessa linha, confira-se os ensinamentos de Hiromi Higuchi em sua obra “Imposto de Renda das Empresas: Interpretação e Prática”:

As despesas efetuadas pelas pessoas jurídicas podem ser dedutíveis ou indedutíveis na apuração do lucro real. Importante é também o momento em que a despesa operacional é dedutível na determinação do lucro real. A despesa é dedutível pelo regime de competência, ou seja, no momento em que a despesa é considerada incorrida.

*As **despesas operacionais dedutíveis** na determinação do lucro real são aquelas que se encaixam nas condições fixadas no art. 299 do RIR/99, isto é, despesas necessárias à atividade da empresa e à respectiva fonte produtora de receitas. As **despesas necessárias**, ainda de acordo com a legislação fiscal, são as **despesas pagas ou incorridas e que sejam usuais e normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa** (HIGUCHI, Hiromi, *Imposto de Renda das empresas: interpretação e prática: atualizado até 10-01-2015 – 40º ed.* – São Paulo: IR Publicações, 215, p.279) (detacou-se).*

Os conceitos de despesas necessárias, usuais ou normais estão contidos no artigo 299, do RIR/99. Verifica-se:

Art.299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, §1º).

§2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, §2º).

Por sua vez, o Parecer Normativo CST nº 32/1981, previu que “o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos”.

Os Tribunais pátrios não destoam deste entendimento, como se observa do julgado, cuja ementa segue transcrita abaixo, proferido pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO-CSLL. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA-IRPJ. DEDUÇÃO DE DESPESAS TIDAS COMO OPERACIONAIS. IMPOSSIBILIDADE. CONDENAÇÃO EM VERBA HONORÁRIA QUE SE MANTÉM 1 - Quanto ao agravo retido, é remansoso o entendimento de que a realização de perícia se revela como o meio de prova oneroso e causador da delonga procedimental, cabendo quando devem ser esclarecidas questões que não possam ser verificadas sem o conhecimento técnico. A não realização de perícia contábil não caracteriza cerceamento de defesa, vez que a matéria tratada na inicial era de direito, possibilitando assim o julgamento da lide. Com efeito, o CPC/2015 permite o julgamento, dispensando a produção de provas, quando a questão for unicamente de direito e os documentos acostados aos autos forem suficientes ao exame do pedido. Também, o art. 370 do CPC/2015 permite ao juiz a possibilidade de indeferir diligências inúteis ou meramente protelatórias, assim como determinar a realização das provas que entenda necessárias à instrução do processo, mesmo sem requerimento da parte. Na hipótese, o que se discute é a possibilidade de descontos concedidos a clientes como despesas operacionais e despesas de viagem e estadia de médicos e cirurgiões cardiologistas e técnicos, dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, sendo totalmente desnecessária a realização de prova pericial, pelo que rejeito o agravo retido interposto. 2. **Despesas operacionais são as pagas ou incorridas para vender produtos ou serviços e administrar a empresa. A legislação de regência prescreve restrições quanto à dedução de despesas efetivamente incorridas e regularmente escrituradas.** 3. **O Parecer Normativo CST nº 32/81 declara que gasto necessário é o essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos.** 4. **Na determinação da base de cálculo do IRPJ, a legislação considera dedutíveis as despesas operacionais, aquelas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.** 5. Na hipótese, no tocante a dedução dos prejuízos operacionais como despesa, não foram cumpridos os requisitos legais, de forma que não se pode simplesmente acolher o argumento genérico de que estão presentes as condições do artigo 299, do RIR/1999. 6. A autoridade fiscal efetuou a glosa dos valores referentes às despesas efetuadas com pessoas não vinculadas a empresa, como viagens, transporte, estadia de médicos para participação em congressos, exposições e conferências, bem como descontos concedidos a clientes. 7. As notas acostadas aos autos, por si só, não demonstram a finalidade, o relacionamento com a atividade desenvolvida pela autora. As viagens ao exterior deveriam estar devidamente escrituradas e de encontro com a atividade da empresa. 8. Embora útil ou vantajoso o emprego do valor, caracteriza-se um incremento, mas não uma despesa necessária ou operacional. 9. Quanto à verba honorária, esta deve ser mantida, conforme fixada na r. sentença. 10. Agravo retido rejeitado. Apelação não provida. (AC 00089632520114036100, DESEMBARGADOR FEDERAL NERY JUNIOR, TRF3 - TERCEIRA TURMA, e-DJF3 Judicial 1 DATA:18/01/2017 ..FONTE_REPUBLICACAO:.)

Dessa forma, são requisitos básicos para os gastos com despesas serem dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL:

(i) a comprovação do pagamento ou, na ausência deste, a despesa deve ser ao menos incorrida/reconhecida (regime de competência);

(ii) os gastos devem ser úteis ou necessários para a manutenção da empresa e relacionados ao seu objeto social.

Esses são os requisitos para a dedutibilidade das despesas pelo contribuinte no caso do pagamento de royalties de exploração de direitos autorais.

DA ANÁLISE DAS DESPESAS GLOSADAS PELA FISCALIZAÇÃO. DO CONTRATO FIRMADO COM A EMPRESA BUENA VISTA INTERNATIONAL INC. ("BVI").

Como esclarecido no Recurso Voluntário apresentado, o "*Contrato de Licença firmado entre a Recorrente e a BVI tem por objeto a concessão de licença, pela BVI, para sub-licenciamento no Brasil, pela Recorrente, de conteúdo programático dos canais 'Disney Chanel' e 'Jetix', denominados no instrumento de 'Redes'*".

E, de fato, não há maiores dúvidas de que este contrato se refere à cessão do direito autoral pela empresa estrangeira à empresa brasileira, que poderá explorá-los e, em consequência, deverá remunerar o detentor daquele direito no exterior.

Veja-se da redação do contrato firmado entre a Recorrente e a BVI (tradução juramentada acostada aos autos às fls. 257 e seguintes), que o objeto pactuado entre as partes é a licença para "distribuição dos serviços de programação conhecidos como '*DISNEY CHANEL' E 'JETIX'*" (as '*Redes*') no Brasil pela ESPN DO BRASIL (...)".

Por se tratar de contrato para o licenciamento e sublicenciamento de conteúdo programático de canais de televisão, não há que se falar em pagamento 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*", como é o comando do artigo 355 do RIR/99.

Assim, entende-se que, *in casu*, o Recorrente pode deduzir, na totalidade, os valores incorridos com o referido contrato, já que a despesa se enquadra no que preceitua o artigo 299 do RIR/99, uma vez que é necessária para a manutenção da empresa e relacionada ao seu objeto social.

Deve-se destacar que a Delegacia de Julgamento que proferiu o acórdão recorrido não analisou de forma detida o referido contrato, uma vez que entendeu que este não teria mais vigência à época dos fatos geradores. E é sobre esse ponto que se debruçará a seguir.

De pronto, veja-se a qual conclusão chegou o acórdão proferido pela DRJ de Curitiba (PR):

O mesmo não ocorre com os pagamentos feitos pela autuada à empresa estrangeira Buena Vista Internacional (BVI), pois os contratos apresentados como anexo da impugnação e que dizem respeito a referida pessoa jurídica não se encontravam vigentes

em 2011, ano-calendário no qual a impugnante levou a efeito os pagamentos de royalties questionados nas autuações em exame, razão pela qual nesta parte devem ser mantidas, diante da falta de provas documentais que sustentem as alegações da defesa e que demonstrem a espécie de royalty paga pelo licenciamento entre BVI e ESPN do Brasil, que vigorava ao tempo dos fatos fiscalizados

Contudo, com a máxima *venia*, entende-se que não está correta a interpretação que foi dada aos dispositivos contratuais.

Como se observa da cláusula que trata do prazo contratual, em que pese ela dizer que o contrato terá vigência partir de 1º de outubro de 2006 com término em 30 de setembro de 2007, sendo prorrogado automaticamente por mais 12 meses, não há nenhuma cláusula contratual que imponha o término "automático" do contrato após esse prazo.

O que se verifica é apenas a obrigação da parte que pretenda rescindir o instrumento contratual em promover notificação à outra parte com antecedência mínima de "30 (trinta) dias antes da data de vencimento **de qualquer termo renovado**".

A interpretação do dispositivo não leva a outra conclusão se não pela possibilidade de renovação contratual após encerrado o prazo inicial previamente estipulado entre as partes.

E a prorrogação do contrato é corroborada com a declaração acostada aos autos pelo Recorrente (fls. 530 a 542), em que a BVI declara, expressamente, que os valores por ela recebidos da ESPN BRASIL no ano de 2011, foram "*com base nos termos mutuamente acordados entre a BVI e ESPN BRASIL formalizado no Contrato de Licença de Distribuição para o Brasil, datado de 1 de abril de 2006, e no contrato de Licença, datado de 1 de outubro de 2006, (...)*".

No que tange a interpretação dos instrumentos contratuais é salutar a lição do civilista mineiro César Fiúza, que ensina:

"Na verdade, o hermeneuta deve procurar a vontade das partes, viajando através da declaração para atingir o âmago, que é a vontade real. Assim, pesquisará as circunstâncias em que se celebrou o contrato, os elementos sociais e econômicos que envolviam cada uma das partes, os documentos e demais papéis que sustentam o negócio, as correspondências trocadas etc. Deve avaliar se houve má-fé ou boa-fé. Se o caso foi de erro, dolo ou coação. Enfim, é o caso concreto, em sua riqueza de detalhes, que permitirá ao intérprete chegar a uma conclusão.

*No entanto, o intérprete deve ter em mente que seu objetivo é pesquisar a vontade dos contratantes e não impor a sua. Deve estar sempre se policiando, a fim de evitar subjetivismos de sua parte." (FIUZA, César. *Direito Civil: curso completo*. 8. ed., Rev., atual. e ampl. Belo Horizonte, Del Rey, 2004. Pág. 409) (destacou-se)*

No presente caso, (i) a interpretação da cláusula de vigência, que não leva à conclusão de que esta seria cessada de forma automática após o prazo inicial fixado pelas partes, (ii) os pagamentos realizados pelo Recorrente à BVI no ano de 2011 e (iii) a declaração expressa de uma das partes que recebeu valores em decorrência do contrato firmado, não

podem levar à outra conclusão, a não ser de que o contrato de licença estava vigente e válido no ano de 2011.

Por todo aqui exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para cancelar o Auto de Infração, na parte em que glosou a despesa paga pelo Recorrente à empresa Buena Vista International Inc. (“BVI”), sob o argumento de que a dedução estava limitada ao que dispõe o artigo 355 do RIR/99.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Como se depreende do acórdão recorrido, a decisão final que prevaleceu no colegiado da DRJ de Curitiba foi de exonerar parte do crédito tributário, uma vez que entendeu-se que o contrato firmado entre a Recorrente e a empresa ESPN International BV seria de licença para exploração de direito autoral e, por isso, a dedução das despesas não poderia ser limitada nos termos do artigo 355 do RIR/99.

Como o crédito tributário exonerado supera o valor de alçada de R\$2.500.000,00, nos termos da Portaria MF nº 63/2017, o Recurso de Ofício interposto deve ser conhecido e analisado por este colegiado.

E, pelo tudo o que foi exposto até aqui, na parte em que deu provimento à Impugnação administrativa apresentada, não há reparos a se fazer no acórdão recorrido,.

Como se observa daquela decisão, o julgador *a quo* analisou de forma detalhada o contrato firmado entre as partes e concluiu, de forma insofismável, que o contrato tratava-se de licença para exploração de direitos autorais e, por isso, não se enquadrava ao que dispõe o artigo 355 do RIR/99. Veja-se:

34. Tendo o exposto em consideração, impende esclarecer que, da leitura da tradução dos contratos de licenciamento de distribuição vigentes em 2011, não apresentados na fase inquisitiva da ação fazendária, mas apenas como anexo da impugnação, ou seja, após a instauração do contencioso administrativo, é possível afirmar que os pagamentos feitos ao ramo do grupo ESPN formalmente domiciliado na Holanda não se encontram no rol das espécies de royalties de que trata a limitação referida no art 355 do Decreto nº 3.000/99,

(...)

35. Os contratos da autuada com a ESPN da Holanda, reitere-se apresentados apenas após o início do contencioso, ou seja, após a lavratura das autuações, pelo seu teor, não tratam de ato oneroso relativo à patentes, marcas ou serviços de assistência técnica, científica ou administrativa, cabendo neste ponto destacar, a título de exemplo, os seguintes trechos das traduções correspondentes aos contratos com a ESPN da Holanda:

(...)

36. Desta feita, inexistindo nos autos deste processo provas diretas ou indiretas suficientes para desconsiderar os

contratos apresentados pela autuada, destacando sua validade formal aparente, verifica-se a impossibilidade de manutenção das autuações no que concerne aos pagamentos feitos à ESPN formalmente domiciliada na Holanda, pois ao caso concreto, na falta de outras evidências em contrário, aplica-se o art. 299 do RIR/99.

Portanto, sem maiores delongas, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

DAS CONCLUSÕES

Pelo tudo o que foi exposto, conclui-se o presente voto da seguinte forma:

- DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para cancelar o Auto de Infração, na parte em glosou a despesa paga pelo Recorrente à empresa Buena Vista International Inc. (“BVI”), sob o argumento de que a dedução estava limitada ao que dispõe o artigo 355 do RIR/99.

- NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, mantendo o acórdão recorrido na parte em que deu provimento à Impugnação administrativa apresentada.

(assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator