

A Tributação dos Direitos de Autor *

Carlos Alberto Bittar

Doutor em Direito pela Universidade de
São Paulo.

I — O fenômeno da tributação

1. Notas introdutórias

Temática de enorme importância nos dias atuais, em face do extraordinário progresso tecnológico e a conseqüente utilização infinita de obras intelectuais, é a dos direitos autorais sob qualquer dos prismas em que possa ser enfocada.

Ora, assume essa matéria acentuada ênfase, quando analisada sob o aspecto tributário, em função, principalmente, da crescente exacerbação das atividades estatais, que tem exigido a busca e, mesmo, a instituição de novas e diferentes formas de arrecadação, a par da elevação continuada das classicamente concebidas e cobradas, para fazer frente à avassaladora gama de serviços a que está jungido o Estado moderno.

No presente trabalho, analisaremos, exatamente, a tributação dos direitos de autor, mostrando o seu posicionamento e a sua importância no contexto geral da tributação, bem como as questões que suscita a nível nacional e internacional, e as soluções que têm sido engendradas e postas em prática para o seu equacionamento, culminando com propostas tendentes a um melhor aproveitamento dessa matéria como fonte de receitas tributáveis.

Nesse sentido, discorreremos inicialmente sobre o fenômeno da tributação e ministraremos noções básicas sobre o Direito de autor, para, por fim, adentrar na problemática exposta.

* Conferência proferida na Faculdade de Direito de Coimbra, Portugal, em 20 de maio de 1981.

2. A atividade financeira do Estado e a sua disciplinação jurídica

Dentre as atividades do Estado, tendentes à consecução de seus fins — que se voltam, precipuamente, para a realização do bem comum, como universalmente se reconhece — está a atividade financeira, que consiste na busca dos meios adequados para a efetivação de seus programas e metas (conforme, dentre inúmeros outros autores, o brasileiro ALBERTO DEODATO: *Manual de Ciência das Finanças*, São Paulo, Saraiva, 1977, p. 6 e segs.).

Com efeito, a par de atividades consideradas fins (como a ministração de educação, a consecução da justiça, a preservação da saúde e inúmeras outras), o Estado desenvolve ações no campo financeiro, tendentes a obter os recursos necessários para a concretização de seus objetivos (atividade-meio).

Nessa matéria, conhecida dos brasileiros em meados do século passado, recebemos as luzes de Portugal, por intermédio de dois de nossos importantes teóricos, em seu nascedouro, a saber: FERREIRA BORGES (*Sintetologia*, 1837) e J. J. DA SILVA MAIA (*Compêndio de Direito Financeiro*, 1841), que, já àquela época, demonstraram exata noção de seu alcance.

Mas, a atividade financeira somente foi mesmo detetada, com cunho de especificidade, no campo do Direito, em princípios do século atual, por autores como o austríaco MYRBACH RHEINFELD (em seu *Précis de Droit Financier*, trad. francesa, 1910) adquirindo foros de autonomia após o célebre debate travado em França, em que prevaleceu a posição defendida, principalmente, por Trotabas (em seu *Essai sur le Droit Fiscal*, 1928).

3. O fenômeno da tributação e a sua regulação pelo Direito

Na área financeira, o Estado dirige a sua atuação para a obtenção de recursos, que podem advir de três fontes distintas, recebendo as receitas correspondentes os nomes de:

- a) originárias; as provenientes de exploração do próprio patrimônio do Estado (ex: participação em empresas);
- b) contratuais: as relativas aos contratos firmados pelo Estado (ex: contratos de concessão de serviços públicos); e
- c) derivadas: as advindas da tributação. (V. ALBERTO DEODATO: o. cit., p. 48).

Dessas receitas, interessa-nos ora apenas as derivadas.

Receitas derivadas, são, pois, as que provêm da tributação, vale dizer, da atividade pela qual, em função de seus fins, o Estado exige dos particulares parcelas de seu patrimônio, para utilização na realização dos programas e dos serviços mantidos no interesse da coletividade.

Assim, consubstancia-se a atividade tributária no exercício do direito que tem o Estado de impôr, aos seus jurisdicionados, certos ônus financeiros e obrigacionais, em razão de seu poder de império e em consonância com situações especiais previamente definidas em lei.

Esses ônus financeiros recebem o nome de tributos, que consistem em prestações pecuniárias compulsórias, instituídas em lei e cobradas por atividade administrativa vinculada, na ocorrência dos fatos nela definidos (nesse sentido, a conceituação legal brasileira, no Código Tributário Nacional, Lei 5.172, de 25-10-66, art. 3.º).

A problemática dos tributos constitui objeto do Direito Tributário (ou Direito Fiscal), que também se descartou do tronco de origem para formar Direito especial, utilizando ora a doutrina e, mesmo a legislação, indistintamente, as duas expressões para nomeá-lo, Direito Tributário ou Direito Fiscal (v. RUBENS GOMES DE SOUZA: *Compêndio de Legislação Tributária*, São Paulo, Resenha Tributária, 1975, p. 30, ALIOMAR BALEEIRO: *Direito Tributário Brasileiro*, Rio, Forense, 1977; p. 6 e 7; ALBERTO DEODATO: *ob. cit.*, p. 28. A autonomia é sustentada pelos grandes doutrinadores na matéria: TROTABAS, INGROSSO, GIANNINI, GRIZZIOTI, JARACH, VANONI, JELLINEK e outros tantos juristas de prol e, no Brasil, também entre outros autores, por RUBENS GOMES DE SOUZA e ALIOMAR BALEEIRO).

Compreendem-se no contexto desse Direito — que a rege — as relações jurídicas entre o Estado e os particulares, oriundas de sua atividade financeira, quando exercida especificamente na obtenção das receitas denominadas tributos (v. RUBENS GOMES DE SOUZA, *ob. cit.*, p. 40).

4. O objeto da tributação: a economicidade da res

A tributação incide sobre manifestações concretas de capacidade econômica de seus destinatários (os contribuintes), podendo traduzir-se em fatos materiais ou em negócios jurídicos por eles realizados (v. ALIOMAR BALEEIRO: *ob. cit.*, p.

411; RUBENS GOMES DE SOUZA: *ob. cit.*, p. 83; FABIO FANUCCHI; *Curso de Direito Tributário Brasileiro*, São Paulo, Resenha Tributária, 1977, v. I, p. 213).

Assim, por exemplo, a existência de propriedade urbana, como suporte do imposto denominado predial; a realização de operações de circulação, para o imposto sobre circulação de mercadorias; a constatação de lucro no exercício, para a tributação das empresas pelo imposto sobre a renda, e inúmeras outras situações.

Essas situações, em virtude de princípios sedimentados pela experiência jurídica — que vêm desde a Carta Magna de 1215 às Declarações Universais de Direito — são previamente definidas em lei, que fixa todas as condições para a cobrança dos tributos, procedendo-se à exigência quando de sua efetiva concretização, e observadas as regras de previsão orçamentária.

A imposição de tributos obedece ainda às regras de cunho doutrinário, muitas enunciadas à época clássica, especialmente por ADAM SMITH — o teórico do liberalismo econômico — dentre as quais avultam as de economia e de certeza (v. ALBERTO DEODATO: *ob. cit.*, p. 78).

Em consonância com esses ditames, a administração deve rejeitar tributo que se mostre improdutivo ou dispendioso, seja por não proporcionar nível compatível de arrecadação, seja por onerosidade de seu mecanismo de cobrança.

A par disso e de outras regras, deve existir o já assinado conhecimento prévio do contribuinte e a sua fixação objetiva definir-se em função da situação particular do destinatário.

Mas, referentemente ao objeto da tributação, há que se ressaltar a economicidade da *res*, assentada também pela doutrina, desde os primórdios da formulação da teoria da tributação, e, mais atualmente, com JÈZE; TROTABAS, JELLINEK e outros autores. Em consonância com essa noção, a matéria tributável deve ser suscetível de aferição econômica, ou, por outras palavras, deve traduzir-se em valores econômicos.

A matéria subjacente deve, pois, ser suscetível de propiciar resultado econômico, exatamente em atenção ao fim precípua da tributação, que é a arrecadação de receitas para os cofres públicos.

De gamas diferentes reveste-se a *res* tributável, como se depreende do exposto, dado o próprio caráter multifário da atividade negocial e do extraordinário espírito de criação no campo empresarial, em que novos inventos e novas fórmulas

engendram variados e diferentes negócios e situações passíveis de tributação, ampliando-se constantemente os horizontes da arrecadação.

5. Fórmulas pelas quais se concretiza a tributação: os impostos

A matéria tributária tem sido, por meio de fórmulas classicamente admitidas, desdobrada por entre as seguintes figuras principais: impostos, taxas e contribuições.

Assim, em consonância com a espécie, os tributos podem classificar-se em:

a) imposto, que é o tributo desvinculado de qualquer atividade específica do Estado, cujas receitas se destinam a cobrir as despesas gerais do orçamento;

b) taxa, que constitui tributo vinculado a serviços especiais do Estado — que remunera — fruídos ou postos à disposição dos contribuintes;

c) contribuições: que são tributos devidos a entidades descentralizadas da administração, para o custeio dos respectivos programas (V. dentre outros autores: RUBENS GOMES DE SOUZA, *ob. cit.*, p. 37 e segs.; ALIOMAR BALEEIRO, *ob. cit.*, p. 37 e segs.; ALBERTO DEODATO, *ob. cit.*, p. 50 e segs.; FÁBIO FANUCCHI, *ob. cit.*, p. 59 e segs.).

Deter-nos-emos nos impostos, tributos de caráter geral, cujas receitas se destinam a satisfazer os serviços gerais do Estado. Suas verbas são carregadas para os cofres públicos e os ingressos são aplicados em consonância com o orçamento, obedecidas as normas que regem a matéria.

Dirigidos, indistintamente, para todos os que se encontram na situação geradora definida em lei, são as mais importantes fontes de receitas do Estado-moderno.

Podem, sob o aspecto da absorção do ônus, ser:

a) diretos, quando suportados pelo próprio destinatário legal; e

b) indiretos, quando o gravame é trasladado para o consumidor final, por meio de inclusão de seu valor, pelo contribuinte de direito, no preço final do produto (fenômeno econômico denominado “repercussão do imposto”).

Com isso, pode-se dividir:

a) uma tributação de caráter pessoal, efetivada em razão da pessoa do contribuinte (como no imposto de renda), e

b) uma im pessoal, voltada para a *res* tributável (como no imposto de circulação de mercadorias), independentemente de quem suporta o ônus.

A realização da tributação obedece a sistemas e a procedimentos os mais variados, centrando-se, no entanto, principalmente, nas formas de cobrança proporcional e também progressiva (como, por exemplo, nos impostos de produção e de circulação, de um lado, e no imposto sobre a renda, de outro).

6. Fins da tributação: fiscalidade e extrafiscalidade dos impostos

Perfaz-se a tributação em função, primeiramente, de fins arrecadativos, ou seja, puramente fiscais, mas pode também visar a objetivos extrafiscais (sociais, econômicos ou políticos).

Objetivo precípua é a arrecadação; é a canalização de recursos para o erário público; é a injeção de receitas para enfrentar-se as despesas públicas. Mas também outros objetivos foram depois identificados e supridos por meio da imposição tributária, tendo em vista a alta expressão de que se reveste essa fonte de receitas no contexto geral das finanças públicas.

Assim, por exemplo, por meio dos impostos do comércio exterior (importação e exportação), de renda e outros, pode-se, a par da arrecadação, obter-se finalidades não fiscais, a saber: nos primeiros, a intervenção na economia, desestimulando certas operações; ou a aquisição de certos bens, ou, ao revés, incentivando o ingresso de outros no país; no segundo, eliminar-se a tributação nos níveis primários de renda; reduzir-se a tributação individual à plena adequação à situação particular do contribuinte e outros tantos.

Desse modo, o imposto é dotado de: a) fiscalidade: vale dizer, da capacidade de propiciar arrecadação de recursos, na sustentação dos encargos próprios da administração, e b) extrafiscalidade: de satisfazer a outros interesses (V. dentre outros FÁBIO FANUCCHI, *ob. cit.*, p. 55 e 56; ALBERTO DEODATO, *ob. cit.*, p. 110 e segs.).

Pode, a um tempo, suprir as necessidades financeiras do Estado e atingir metas outras, designadamente de cunho econômico, social e, mesmo, político.

Na prática, pode-se explorar, em consonância com as necessidades públicas, apenas uma ou ambas as potencialidades.

Pela extrafiscalidade é, por exemplo, que no Brasil se instituiu um amplo programa de incentivos fiscais — especialmente na área do imposto sobre a renda — para o desenvolvimento de regiões e de atividades consideradas fundamentais para o progresso geral da nação, e que vem produzindo resultados satisfatórios, com a expansão de várias áreas e de vários setores até então não atividades (como, por exemplo, a das regiões do Nordeste e da Amazônia, e os setores de turismo, reflorestamento, pesca e mercado de ações).

Constitui, pois, o imposto, rico veio de recursos à disposição do Estado moderno, inclusive na busca do tão almejado desenvolvimento, posto como seu objetivo central (v. o nosso *O dirigismo econômico e o Direito contratual*, em “Revista dos Tribunais”, São Paulo, n.º 526, p. 20 e segs.).

II — Os direitos de autor

7. Os direitos de autor: noção

Feitas as observações básicas respeitantes à tributação, enfoquemos agora os direitos de autor, com o visio de traçar-lhes as linhas fundamentais, para, por fim, analisá-los à luz da tributação.

Os direitos de autor (ou direitos autorais) são os direitos que tem o criador de obra intelectual, dos domínios literário, artístico e científico, sobre suas criações.

Desses direitos, alguns são de cunho personalíssimo, outros se revestem de caráter patrimonial, ingressando, por consequência, no mundo dos negócios, e por formas as mais diferentes, e mantendo ora todo o vastíssimo e complexo mundo das comunicações, desde as letras (livros, principalmente) às artes (teatro, cinema, televisão) e à própria ciência (obras científicas).

Esses direitos são enunciados e protegidos no âmbito do Direito de Autor que, consoante mostramos em nossa tese *Direito de Autor na obra feita sob encomenda* (publicada em São Paulo pela Editora Revista dos Tribunais, em 1977, à p. 1), é o ramo da ciência jurídica que ampara, sob os aspectos moral e patrimonial, o criador de obra intelectual, literária, artística ou científica (V. tb. o verbete *Direito Autoral*, de nossa autoria, em “Enciclopédia Saraiva do Direito”, publicada em São Paulo, vol. 25, p. 363 e a extensa bibliografia ali referida).

Consiste esse Direito em um conjunto de princípios e normas, estratificados ora em leis especiais, em que se objetiva cercar de proteção jurídica os autores de obras de engenho nos negócios jurídicos que realiza com suas criações, principalmente na utilização econômica por terceiros, empresas ou empresários da área de comunicações.

8. Direitos inseridos em seu contexto: direitos morais e direitos patrimoniais

O Direito de Autor compreende, pois, prerrogativas de ordem moral e de ordem patrimonial, aquelas relativas ao vínculo pessoal e perene que une o criador à sua obra e, estas, referentes ao aproveitamento econômico da obra, mediante a participação do autor em todos os processos de utilização possíveis (v. dentre outros autores, ANTÔNIO CHAVES: *Direito Autoral de Radiodifusão*, São Paulo, Max Limonad, 1952, p. 311 e segs. e 328 e segs.; PEDRO VICENTE BOBBIO: *O Direito de autor na obra musical*, São Paulo, Lex, 1951, p. 7 e 8).

Defluem dessa noção vários e distintos direitos, morais e patrimoniais. Os direitos morais estendem-se desde o direito de inédito até os de defesa da paternidade, de correção, de modificação e outros. Os direitos patrimoniais consubstanciam-se na faculdade de o autor usar ou autorizar a utilização da obra no todo ou em parte, dispor desse direito a qualquer título, transmitir os direitos a outrem, no todo ou em parte, entre vivos ou por sucessão (fórmula da Convenção de Washington, 1946) (v. verbete *Direito Autoral*, citado, p. 366). V. a respeito, ainda, dentre inúmeros outros autores: VALÉRIO DE SANCTIS: *Diritto di Autore*, in *Enciclopedia Del Diritto*, vol. IV, p. 378 e segs. e *Contratto di Edizione*, cit., p. 10 e segs.; GIUSEPPE PADELLARO: *Il Diritto d'autore* (la disciplina giuridica di strumenti di comunicazione sociale)", Milano, Vallardi, 1972, p. 7 e segs.; PAOLO GRECO e PAOLO VERCELONE: *ob. cit.*, p. 103 e segs.; ANDRÉ FRANÇON: *Le propriété littéraire et artistique*, Paris, PUF, 1970, p. 45 e segs.; STIG STROMHOLM: *Le droit moral de l'auteur en droit allemand, français et scandinave*, Stockholm, P. A. Norstedt & Soners, 1966, v. I, p. 1 e segs.; PONTES DE MIRANDA: *Tratado de Direito Privado*, S.P., RT, 1977, v. XVI, p. 10 e segs.; CARVALHO SANTOS: *Código Civil Brasileiro Interpretado*, Rio, Freitas Bastos, 1963, vol. VIII, p. 403 e segs.).

Esses direitos são independentes entre si, fazendo nascer para o autor, cada qual, a remuneração correspondente, como,

por exemplo, os direitos de gravação e de execução pública, para as composições musicais; as edições gráficas e as representações para as obras teatrais; os direitos de adaptação ao cinema e à televisão, para as obras literárias, e assim por diante.

9. Origem, evolução e alcance atual: direitos de autor e direitos conexos

Esse direito tem experimentado uma extraordinária evolução, desde quando detetado, sob certo aspecto (pintura sobre tela), na antiguidade.

Com efeito, vislumbrado no mundo romano, esse Direito passou, com a invenção da imprensa e a conseqüente possibilidade de reprodução de textos em série, a traduzir-se em um sistema de privilégios que se concediam aos editores para a exploração econômica de obras literárias (v. dentre outros autores, EUGENE POUILLET: *Traité de la propriété littéraire et artistique*, Paris, Lib. Générale, 1908, p. 1 e segs.; ÉDOUARD LABOULAYE: *Étude sur la propriété littéraire en France et en Angleterre*, Paris, A. Durand, 1858, p. 8 e segs.; LUIGI DI FRANCO: *Proprietà industriale, letteraria ed artistica*, Milano, Società Editrice Libreria, 1936, p. 527 e segs.; PAOLO GRECO e PAOLO VERCELONE: *I diritti sulle opere dell'ingegno*, Torino, Torinese, 1974, p. 1 e segs.; CARLO CRISTOFARO: *Tratatto del Diritto di Autore e d'inventore*, Torino, Bocca, 1931, p. 8 e segs.; SAMUEL MARTINS: *Direito Autoral, seu conceito, sua história e sua legislação entre nós*, Recife, Livraria Francesa, 1906, p. 6 e 7; ODDO BUCCI: *Interesse pubblico e Diritto d'autore*, Padova, Cedam, 1976, p. 13 e segs.; STOYANOWITCH: *Le droit d'auteur dans le rapports entre la France et les pays socialistes*, Paris, Lib. Générale, 1959, p. 21 e segs.).

Evoluiu depois, no entanto, para, com a Revolução francesa, vir a proteger o autor da obra, como direito ligado à criação intelectual, graças, principalmente, ao labor que, naquele país, se desenvolveu em defesa dos direitos inerentes ao homem (v. dentre inúmeros outros, MARIE CLAUDE DOCK: *Étude sur le Droit d'auteur*, Paris, Librairie Générale, 1963, p. 150 e segs.).

A partir de então se cristalizou a noção de que, em razão de sua natureza, o Direito de Autor se volta para o amparo ao criador intelectual. Apresenta uma *ratio* especial: a da proteção do criador intelectual. Volta-se, pois, essencialmente,

para o amparo ao autor de obra de engenho (v. o nosso artigo *O Direito de Autor no plano das liberdades públicas*, na Revista "Justitia", n.º 98, p. 165 e segs., em que analisamos, em profundidade, a essência e a evolução do Direito de Autor; v. tb. ÉDOUARD SILZ: *La notion juridique de droit moral de l'auteur*, in "Rev. Trim. de Droit Civil", XXXII, p. 394; GEORGE MICHAÉLIDÈS NOUAROS: *Le droit moral de l'auteur*, Paris, Arthur Rousseau, 1935, p. 50; ISIDRO SATANOWSKY: *ob. cit.*, p. 14 e segs.; HERMANO DUVAL: *Direitos Autorais nas invenções modernas*, Rio, Andes, 1956, p. 11 e 12).

Mas, por assemelhação e em função da estreita relação existente com os direitos de autor, são reconhecidos, ainda, no contexto desse Direito, os denominados "direitos conexos", "análogos", ou "vizinhos", que albergam certas categorias de criadores intelectuais que contribuem para a difusão ou para a realização das obras de engenho.

Assim, inserem-se em seu âmbito os direitos de autor (como os dos escritores, poetas, compositores, pintores, escultores e outros) e os que lhes são conexos (como os dos artistas, intérpretes, executantes, produtores de programas e empresas de radiodifusão). (v. o verbete *Direitos conexos*, de nossa autoria, in Enciclopédia Saraiva do Direito, vol. 28, p. 116 e segs. e a bibliografia especial ali citada).

Em face da acentuada expansão alcançada e do candente grau de especificidade de que se reveste, o Direito de Autor assume hoje posição de Direito especial, com características próprias, ganhando, dentro do Direito Privado, foros de autonomia, conforme acentuamos no livro e no verbete específico citados. Situa-se, ao lado do Direito de Propriedade Industrial, no contexto dos denominados "Direitos Intelectuais" (v. a respeito, ARMINJON, NOLDE e WOLFF: *Traité de Droit Comparé*, Paris, Lib. Générale, vol. II, n.º 40; JEAN ESCARRA: *Droits intellectuels*, Paris, Lib. Delagrave, 1933, p. 230 e segs.; CARLOS MOUCHET e SIGFRIDO RADAELLI: *Derechos intelectuales sobre las obras literarias y artisticas*, Buenos Aires, Abeledo Perrot, 1960, p. 71 e segs.; MARIO ARE: *L'Objetto del Diritto di Autore*, Milano, Giuffrè, 1963, p. 17; ISIDRO SATANOWSKY: *Derecho intelectual*, Buenos Aires, Tipografia Argentina, 1954, v., p. 113; MARCEL CRIONNET: *Les droits intellectuels et les régimes matrimoniaux en droit français*, Paris, Lib. Générale, 1975, p. 1; FILADELFO AZEVEDO: *Direito moral dos escritores*, Rio, Alba, 1930, p. 10, dentre inúmeros outros autores).

10. Obras protegidas

As obras protegidas por esse Direito são as criações intelectuais de cunho estético, dos domínios literário, artístico ou científico (v. MARIO ARE, *ob. cit.*, p. 29 e segs.; GRECO e VERCELLONE, *ob. cit.*, p. 36; TULLIO ASCARELLI: *Teoria de la concorrenza y de los bienes inmateriales*, trad., Barcelona, Bosch, 1970, p. 634 e segs.; dentre outros escritores. Em nosso direito positivo, e a exemplo de outros, existe enumeração legal explicativa de obras protegidas: Lei 5.988, de 14-12-73, art. 6.º).

Ampara esse Direito a forma original criada pelo autor, desde que o substrato ideológico é comum a todos (V. dentre outros autores: EDUARDO PIOLA CASALLI: *Trattato del Diritto de Autore e del contratto de edizione*, Torino, Torinese, 1927, p. 205 e segs.; VALÉRIO DE SANCTIS: *ob. cit.*, p. 7; RENÉE-PIERRE LEPAULLE: *Le droit d'auteur sur son oeuvre*, Paris, Dalloz, 1927, p. 21; ALAIN LE TARNEC: *Manuel de la propriété littéraire et artistique*, Paris, Dalloz, 1966, p. 177; ANDRÉ FRANÇON: *ob. cit.*, p. 9; HENRI DESBOIS: *Le droit d'auteur en France*, Paris, Dalloz, 1966, p. 20 e segs.; CLÓVIS BEVILAQUA: *Código Civil Comentado*, Rio, Editora Rio, 1978, v. I, p. 1.115 e PEDRO VICENTE BOBBIO: *ob. cit.*, p. 13 e segs.).

11. Concretização desses direitos e sua expressão econômica

Concretizam-se esses direitos, na prática, por formas as mais diversas, dentro dos dois processos fundamentais — a reprodução e a representação — com a extensa especificação hoje existente, em virtude do enorme progresso das comunicações (V. a nossa tese, *cit.*, p. 27 e segs., em que os enunciaremos, analisando os diferentes contratos celebrados).

Assim, seja na criação, seja na reprodução da obra criada, o autor faz jus a direitos autorais. Por exemplo, na gravação de música, em sua execução, em sua inserção em novela ou em filme; na edição de texto literário e venda dos exemplares; na adaptação de texto literário para o cinema, ou para a televisão, ou para o teatro; na reprodução, ou na utilização de pintura em obra de outro gênero e assim por diante.

A cada processo de comunicação corresponde um direito autoral, em virtude da independência de cada qual. Dessa forma, se uma obra literária é adaptada para o teatro, gera-se um direito autoral; se a mesma obra é, depois, utilizada em cinema, outro direito; se, ainda, em televisão, outro direito e assim sucessivamente.

A remuneração consiste, de regra, em um percentual incidente sobre o valor da utilização, existindo, no entanto, sistemas de pontuação para as músicas e outras variantes, em que a percepção dos direitos se faz por estimação. Assim, ou se fixa percentual sobre o valor da edição (obra literária) ou sobre a renda obtida na exploração (obra de teatro), ou se baseia em pontuação (execução de obra musical).

Ora, a evolução das comunicações — com a introdução de novos e sofisticados processos, como o do satélite de comunicação — que exige novas e constantes criações intelectuais para a sua manutenção e seu desenvolvimento, tem produzido extraordinária circulação dos direitos autorais, carreando somas substanciais para os seus autores.

Assim é que, por exemplo, uma obra de televisão gerada na Alemanha pode ser traqüilamente assistida em França, em um apartamento de hotel, pelo sistema de satélite; novelas produzidas no Brasil têm sido transmitidas em Portugal; produções cinematográficas vêm, há anos, atravessando fronteiras, assim como obras literárias, poesias e inúmeras outras manifestações do gênio criador do homem.

Há, pois, autores (de literatura, principalmente), e compositores (de música popular, especialmente) e intérpretes (atores de televisão) que têm como principal — e às vezes única — fonte de receitas a da utilização de seus direitos autorais.

Isso vem conferindo novas dimensões econômicas a esses direitos, que, ademais, se vêm internacionalizando, recebendo regulação em sucessivas convenções internacionais a partir da de Berna — em que se formou a União ora existente — em que são revistos os respectivos textos de regência para a sua adaptação à evolução das técnicas. (V. a respeito: HENRI DESBOIS, ANDRÉ FRANÇON e ANDRÉ KEREVER: “Les conventions internationales du Droit d’auteur et des droits voisins”, Paris, Dalloz, 1976).

Geram-se direitos a nível internacional, pelo caráter cosmopolita da cultura e pela ação dos mecanismos de difusão, com os conseqüentes reflexos no campo do Direito de Autor, que tem exigido soluções a nível supra-estatal, abrindo-se perspectivas infinitas para as finanças dos titulares de direitos autorais.

Nesse sentido, é que, entre nós — embora ainda em pequenas proporções — muitos autores (literatos e compositores, principalmente) e atores vivem exclusivamente das rendas auferidas com sua arte.

Mas, em proporções bem acentuadas — constituindo-se ora em expressivos veios de lucros — empresários e empresas de exploração de criações intelectuais (editoras; empresários de espetáculos; empresas de radiodifusão; de televisão; produtoras de cinema; produtoras de fonogramas e tantas outras) vêm, a cada ano, expandir-se as suas atividades e aumentar-se as suas receitas, com o conseqüente alargamento de seu raio de ação, produzindo-se, em conseqüência, receitas consideráveis, especialmente para o campo da tributação do imposto de renda.

12. A recepção dos direitos autorais na tributação: a oneração pelo imposto de renda e seu alcance

Ora, os direitos de autor representam, sob o aspecto patrimonial, renda pessoal do criador ou do titular do direito.

Com efeito, configuram receita de caráter pessoal e ingresam de forma direta em seu patrimônio, pelas vias institucionais ou contratuais existentes, conforme se tratem de repasses ou de verbas percebidas imediatamente do utilizador do direito.

Por essa razão, a sua recepção no Direito Tributário se processou na área dos tributos diretos, mais especificamente do imposto sobre a renda, onde vem, à generalidade, recebendo incidência, eis que se trata de imposto que onera, desde a sua longínqua origem, exatamente, a renda pessoal (na pessoa física) e o lucro (na pessoa jurídica).

Com efeito, esse imposto, que alguns autores vislumbram nos tempos bíblicos, é um dos mais antigos, encontrando, segundo se afirma na doutrina, na “eisfora” cobrada na Grécia — imposto extraordinário de guerra — o seu primeiro rudimento (v. ALBERTO DEODATO, o. cit., p. 59).

Existente em Roma, ao lado de outros impostos, como a *vicesima hereditatum* (das heranças); a *portorium* (importação) e a *centesima rerum venalia* (circulação interna), recebia, no campo dos impostos diretos, o nome de *humana capitatio*, em contraposição à *terrena capitatio* (sobre imóveis) (v. autor e ob. ult. cits.).

Identificado, em seus termos atuais, no *income tax*, proposto por PITT, na Inglaterra (imposto direto e de caráter geral), realiza objetivos fiscais e extrafiscais, possibilitando, pelo sistema de abatimentos e de isenções, a preservação dos mínimos indispensáveis propugnados por BENTHAM.

Cobrado em quase todos — senão todos — os países, o imposto de renda apresenta-se sob duas técnicas de incidência:

a) uma de natureza real, colhendo os rendimentos classificados em cédulas, b) outra de natureza pessoal, tributando a pessoa de forma progressiva, em função de sua situação particular.

Antecipado, em algumas hipóteses, pela retenção na fonte, funda-se na apuração e na determinação por exercícios, tomando-se por base a renda do ano anterior, ajustada consoante mecanismos de dedução e de abatimentos, previstos na legislação correspondente, que permitem a adequação da tributação às condições particulares de contribuinte.

Lastreia-se em declaração apresentada pelo próprio contribuinte, sob a fiscalização posterior da Fazenda, processando-se ora a sua cobrança por meio de sofisticados sistemas de computação.

Em face disso e da ascensão das rendas médias e máximas de pessoas e de empresas, destas principalmente, esse imposto assume hoje, dentre as figuras existentes, enorme significação, recebendo, no Brasil, o nome de imposto sobre a “renda e proventos de qualquer natureza” (Constit. federal: art. 21, inciso IV) (estes definidos por expresso na respectiva legislação).

Cobrado por via de complexos mecanismos de computação, tem esse imposto assistido a uma crescente avolumação de seus recursos a cada exercício, concorrendo, passo a passo, com o imposto de produção e de industrialização (entre nós, imposto sobre produtos industrializados), na disputa da liderança na arrecadação geral da União que hoje detém.

Mas, respeitadamente aos direitos autorais, ainda não se alcançou incidência substancial, exatamente em razão de deficiências, relacionadas, especialmente, com os mecanismos de arrecadação desses direitos.

Assim, embora se constituam em importante fonte de receitas, esses direitos não se encontram, no contexto geral da arrecadação do imposto de renda, posicionados em índices expressivos, pouco representando, em verdade, em termos fiscais, para os cofres públicos.

13. Níveis em que se opera a tributação dos direitos autorais

Analiseemos, pois, como se processa a tributação desses direitos.

Os direitos autorais recebem tributação em dois planos: nacional e internacional, pela extrapolação, ditada pelas comunicações, de autores e de obras intelectuais, para além das fronteiras de seu país.

Assim, não só no plano interno do país, os direitos autorais vêm adquirindo extraordinária força de expressão, com a conseqüente tributação pessoal de seus titulares e das empresas que os exploram.

De fato, têm esses direitos se espalhado em consonância com a crescente difusão das obras intelectuais por todo o universo, gerando tributação, não só a nível nacional, como a nível internacional, em que desencadeia uma série de problemas entre as nações interessadas e que tem exigido a conjugação de esforços de técnicos e de governantes para a sua solução, enriquecendo-se, por meio de acordos entre países, o campo do denominado “direito convencional”.

A introdução de novas máquinas de reprodução (as de xerografia, de microfilmagem, de computação — a denominada “reprografia”), e de representação (televisão e satélite de comunicação) de obras intelectuais tem possibilitado a disseminação indefinida dessas obras ou a sua projeção direta a nível internacional, ampliando-se, portanto, os horizontes de sua utilização econômica.

Como exemplo, por computador já se fez reprodução da tela “A Mona Lisa”; por microfilmagem, em um pequeno suporte (“espelho”) se concentra, às vezes, um livro inteiro de literatura; por xerografia, o mesmo texto pode ser reproduzido infinitamente, inclusive obras completas podem ser copiadas; pela televisão, obra nascida em um local, pode ser projetada em todo o território de uma nação ou, mesmo, para o de outra (pelo satélite), e tantas utilizações quanto possibilitem os referidos processos.

Muito comum é hoje também a atuação de atores, compositores e orquestras em outros países, dando aso a obtenção de receitas no exterior a título de direitos autorais, sem falar-se na execução pública da música, que, de longa data, já se opera regularmente em todo o mundo, gerando substanciosos recursos financeiros para os seus titulares em outros países.

14. A tributação no plano nacional

No plano nacional, a tributação dos direitos autorais perfaz-se nos termos de leis especiais sobre imposto de renda (compreendidos, geralmente, em regulamentos, para facilidade de aplicação).

A tributação obedece, portanto, às técnicas e fórmulas definidas a respeito desse imposto, cobrando-se na declaração e, mesmo sob forma de antecipação, na fonte pagadora, nos

países em que existe a incidência, dentre os quais se inclui Portugal.

Deter-nos-emos no sistema brasileiro.

Em consonância com a legislação em vigor (consolidadas ora em Regulamento baixado pelo Dec. Federal 85.450, de 4-12-80), os direitos autorais são — a exemplo dos demais rendimentos — gravados pelo imposto de renda na declaração anual, estes pela sua inclusão nas cédulas “D” e “H” (de rendimentos de trabalho autônomo e de participações não capituladas em outras), retendo-se, no entanto, antecipadamente certo percentual na fonte pagadora, respeitado o mínimo de isenção.

Na cédula “D” são classificados — na redação da legislação vigente — “os direitos autorais de obras artísticas, didáticas, científicas, urbanísticas e projetos, técnicas de construção, instalações ou equipamentos, salvo quando não explorados — diretamente pelo autor ou criador da obra ou do bem” (Leis federais: 4.480/64, art. 3.º; e 4.506/64: art. 22, alínea “d”).

Já na cédula “H”, insere-se a “exploração de direitos autorais, salvo quando percebida pelo autor ou criador da obra ou do bem”.

Desconta-se na fonte, como antecipação, o imposto de 4%, nas hipóteses citadas, para pessoas físicas, e de 8% para as sociedades civis que os explorem (Dec. lei n.º 1.198/71: art. 6 e § 1.º).

Impõe-se às entidades pagadoras — como, de resto, para os demais rendimentos — a obrigação de prestar informações ao fisco sobre os pagamentos efetuados, indicando-se nomes e endereços dos titulares (Dec. lei 5.844/73: art. 111).

O contribuinte é obrigado a declarar as verbas recebidas a esse título, no ano anterior, juntando a documentação comprobatória expedida pela fonte pagadora, cabendo a esta, pois, oferecer ao Fisco, por escrito, relação completa dos pagamentos efetuados a esse título com a individualização do beneficiário.

A incidência será determinada, portanto, em função da posição particular de cada contribuinte, ou, de suas atividades, quando pessoa jurídica, cuja apuração obedece a complexo sistema de deduções e de ajustes fixados na legislação correspondente, com base em seus registros contábeis e fiscais, e consubstanciado também em declaração anual, que deve estar acompanhada da ampla documentação correspondente.

Processadas as declarações, ao contribuinte compete pagar o imposto incidente, mediante o documento hábil de recolhimento.

15. A tributação no plano internacional

No plano internacional, em que existem convenções a respeito de tributação, surge a imposição quando a obra ou o autor (caso, por exemplo, de literato, de cantor ou de intérprete) se projeta no exterior.

Assim, por exemplo, a interpretação ao vivo, por um criador de obras suas, em outro país, gera direitos autorais e o conseqüente problema de sua tributação; também os rendimentos produzidos no exterior pela execução de música nacional de outro país; ou advindos da venda, no exterior, de livros editados em outro país; ou de telas de pintura; ou a retransmissão de obras cinematográficas ou de televisão em outro território, e assim por diante.

Inúmeros problemas defluem desse intercâmbio artístico e cultural, trazendo, na área dos direitos de autor, reflexos vários na tributação, onde já certos princípios e certas regras são fixados, a nível convencional, para a respectiva solução.

Princípio básico é o da territorialidade da lei, que alcança, pois, os situados dentro dos limites da jurisdição do Estado correspondente, entendido em seus dois sentidos: a) positivo, para estender-se também a não nacionais; e b) negativo, afastando a incidência de leis estrangeiras (cf. ALBERTO XAVIER: *Direito Tributário Internacional do Brasil*, São Paulo, Resenha Tributária, 1977, p. 43. No Brasil a matéria é remetida, pelo Código Tributário Nacional — art. 101 — à lei geral: Lei de Introdução ao Código Civil, Dec. lei 4.657, de 4-9-42, que traça as regras básicas sobre a aplicação das normas jurídicas).

De outra parte, em razão do princípio da generalidade, o imposto incide sobre as rendas auferidas no território nacional, abrangendo, portanto, nacionais e estrangeiros nele viventes.

A incidência do imposto perfaz-se segundo critérios definidos nos acordos internacionais, geralmente no Estado-fonte (onde são produzidos os rendimentos), adotando-se regras de absorção desses acordos e, mesmo, para a solução de conflitos que venham a existir, bem como de elisão da dupla tributação.

No direito interno brasileiro, a par da inserção no âmbito da “legislação tributária” dos tratados e convenções internacionais, assentou-se que essas normas revogam ou modificam o direito nacional, devendo ser observadas pelas que lhes sobrevierem (Código Tributário Nacional, arts. 96 e 98) Inexistem, pois, normas de transformação, procedendo-se à imediata interação do direito convencional (V. a.e.o. cit., p. 36 e segs.).

Em termos de dupla incidência, pode ocorrer: a) o denominado *bis in eadem* (superposição ou justaposição de tributos por uma mesma entidade) ou b) a bitributação (imposição por dois sujeitos ativos diferentes sobre o mesmo fato gerador).

Caracterizada pela identidade de fatos e pela pluralidade de normas (cf. ALBERTO XAVIER, o cit. 55 e segs., que estuda também o fenômeno da evasão, p. 66 e segs.), a bitributação tem preocupado seriamente as relações internacionais, em todos os rendimentos a respeito dos quais pode ocorrer, inclusive com os direitos autorais.

Vários critérios têm sido ideados e postos em prática para o equacionamento desse problema: a) o da dedução, pelo qual um Estado aparta da incidência o valor já cobrado por outro; b) o da isenção, pelo qual se dá a dispensa da tributação em um dos Estados; c) o da divisão, pelo qual se opera partilha entre os Estados; d) o da classificação, pelo qual se atribuem alguns rendimentos ao Estado da situação e outros ao do domicílio do titular (V. dentre outros, ALBERTO DEODATO: o cit., p. 86). No setor autoral, para o primeiro tem-se voltado, em geral, os acordos.

Elementos que interferem nesse contexto, para a definição da questão, e a determinação do Estado competente, são os da: nacionalidade do titular; do domicílio; do lugar da efetivação (fonte) (V. ALBERTO XAVIER: o cit., p. 91 e segs.), inclinando-se a solução, no campo autoral, pelo último.

Medidas de garantia têm sido adotadas pelos Estados para o efetivo controle da bitributação, a saber: a assistência administrativa do Estado aos titulares de direitos e a troca de informações entre os Estados interessados (o cit., p. 79).

Os esforços dos Estados convenientes justificam-se plenamente, pois a dupla tributação apresenta reflexos negativos para todo o contexto dos interesses em questão.

Com efeito, esse fenômeno prejudica os direitos dos autores — onerando-os injustamente — aumenta os ônus que se antepõem à difusão das obras e estabelece controvérsias entre os Estados interessados quanto à exata definição de qual deve deter o *jus tributandi*, e, pior, traz obstáculo para o próprio desenvolvimento da cultura.

Suscetível de ocorrer em vários setores de atividade — especialmente empresarial, em que inclusive existe legislação sobre remessa de lucros ao exterior, como meio de proteção aos interesses nacionais — atingem proporções acentuadas no Direito do Autor, em face da crescente internacionalização da cultura e dos processos da comunicação de obras intelectuais.

legislação correspondente, ou de sua regulamentação, ou dos respectivos mecanismos de cobrança, agravadas pela ação renitente de empresários do setor ou de usuários pouco responsáveis, que se subtraem indevidamente ao pagamento, total ou parcialmente.

Ajunte-se ainda um certo desconhecimento que se nota na legislação sobre Direito de Autor e de seu alcance, talvez pelo caráter ainda recente de sua construção doutrinária.

No plano do sistema de arrecadação tributária, a dificuldade de inserção de certas parcelas de contribuintes e a de controle das declarações são os seus “calcanhares de Aquiles”

No âmbito do Direito de Autor, a par de certos vazios na legislação, institutos há que precisam ser regulamentados, e de forma objetiva e simples, para que possam ser absorvidos na prática.

Basta lembrar-se, quanto à insuficiência regulamentar, dos largos males que causa a “reprografia” (reprodução de obras intelectuais por meio de processos mecânicos, como as das máquinas de xerox), por meio da qual milhões de cópias são extraídas anualmente, em todas as partes do mundo, desestimulando a venda dos textos editados, com prejuízos sensíveis para autores e editores (propusemos, a respeito, sistema de controle e de cobrança, por cópia extraída, em tese aprovada unanimemente, na I Conferência Continental do Instituto Interamericano de Direito de Autor, em São Paulo, em 1977, cujo texto foi publicado na Revista da Procuradoria Geral do Estado, n.º 10, p. 457 e segs.).

Não se satisfazem, em sua plenitude, dentre outros, os direitos dos criadores publicitários e os dos intérpretes (atores, cantores e outros), para os quais temos sugerido e aplicado contratos com cláusulas especiais de direitos autorais (como propusemos em nossa tese de doutoramento à Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, *Direito de autor na obra publicitária*, Editora Revista dos Tribunais, 1981).

Evasão sensível existe na área musical pelas deficiências de controle do sistema de cobrança e pela facilidade com que se manejam as máquinas e se fazem reproduções desautorizadas, como ocorrem com os cassetes. Também em obras de cinema e de televisão acontecem os mesmos fenômenos, especialmente com a difusão dos aparelhos de videocassete.

A cobrança de um *plus* na fita virgem — já feita em alguns países — seria uma solução, admitindo-se, pois, a instituição de licença legal, face à impossibilidade de controle direto.

Por isso é que, de há muito, têm os Estados interessados firmado — e de cunho bilateral — tratados internacionais, entre si, em que incluem, a par de outros (como pagamento de dividendos, remessa de “royalties” e outros), itens sobre direitos autorais, como, por exemplo, os tratados: Iugoslávia e Itália e Alemanha e Áustria, de 1922; Áustria e Hungria, de 1924; Polónia e Iugoslávia, de 1925; Itália e Alemanha, de 1925, dentre outros tantos (v. a respeito ALBERTO XAVIER: o cit., p. 31 e segs., em que estuda esses tratados. Modelos de “convenção tipo” foram elaborados pela Organização de Cooperação e Desenvolvimento Económico em 1963 e 1966: o primeiro para impostos sobre rendimentos e o segundo para o de sucessão, que tem sido seguido com frequência).

Dentre esses acordos, queremos imprimir realce à convenção celebrada entre Brasil e Portugal, concluída em Lisboa em 22-4-71, para vigorar em 10-10-71 (promulgada, entre nós, pelo Dec. 69.393, de 21-10-71), em que se incluem todos os impostos sobre rendimentos dos portugueses, inclusive os profissionais, e o imposto sobre a renda, para os brasileiros (art. II). Há, no ajuste, norma sobre o exercício da atividade de atores e desportistas (art. XVI), tendo sido eleito o método de dedução (art. XXII) para efeito de eliminação da bitributação.

O Brasil possui tratados, ainda, com a Bélgica, de 1973; com a Alemanha e Áustria, ambos de 1975; com a França, de 1971; com a Espanha, de 1974; com o Japão, de 1967, Noruega, de 1967, Suécia, de 1975; Finlândia, de 1972; Dinamarca, de 1974; Itália, de 1980 (Dec. 85.985, de 6-5-81) (v.a. e *ob. cit.*, p. 35 e 36, e a bibliografia indicada).

Outrossim, especificamente quanto à recepção dos direitos autorais produzidos em outros países, existem tratados entre Estados interessados — do tipo “clássico” e mesmo cláusulas especiais em tratados comerciais, em que se inclui, geralmente, a regra da nação mais favorecida (V a respeito FERENC MAJOROS: “Les arrangements bilatéraux en matière de Droit d’auteur”, Paris, A. Pedone, 1971, p. 21).

16. Posição dos direitos autorais no contexto da tributação

Mas, inobstante a evolução experimentada, os direitos autorais ainda não representam papel de relevo no contexto geral da tributação.

Fatores vários contribuem para esse estado de coisas, sejam ligados a falhas no sistema de tributação, sejam a deficiências existentes no campo autoral, pela inadequação da

Ademais, os inevitáveis conflitos entre os direitos autorais e os capitais que os exploram têm criado obstáculos à concretização desses direitos, principalmente pela obstinação de empresários pouco conscientes do setor.

17. Propostas para o robustecimento de sua expressão nesse campo

Esses direitos podem alçar-se, no entanto, em importantes fontes de recursos para a tributação, na medida em que venham a ser concretizados na prática, com o conseqüente aumento de sua arrecadação e o robustecimento de sua expressão nesse campo.

Com efeito, o aperfeiçoamento de sua disciplina legal e regulamentar e, mais, o aprimoramento de seus mecanismos de proteção e de cobrança contribuirão decisivamente para um sensível crescimento da arrecadação no setor, com reflexos positivos, pois, para a correspondente tributação.

Assim, poder-se-iam, com medidas na própria área dos direitos autorais, instituir mecanismos adequados para a disciplina da reprografia; para a repressão à "pirataria" de "tapes", fitas e discos; para a remuneração dos criadores ainda não contemplados (como na publicidade, no cinema, na televisão).

Com isso, teríamos um aumento sensível no volume de arrecadação dos direitos autorais que, a par de outros benefícios, viria a fortalecer o eloqüente caudal de recursos que ingressa no erário público pela tributação.

Se não bastassem, pois, as razões de ordem humana, jurídica e política — que vimos acentuando em sucessivos trabalhos sobre a matéria (como a proteção à pessoa do criador; e o amparo à arte e à cultura) — também por esse prisma se justifica plenamente o aprimoramento do sistema de regulação e de cobrança dos direitos autorais, possibilitando-se assim novas e substanciosas entradas para o cada vez mais carente erário público.

A par disso — e principalmente — elevar-se-á o nível cultural do país e acelerar-se-á o seu desenvolvimento geral, para que o Estado tenha condições de melhor desempenhar-se de suas importantes funções atuais e, quiçá, possa prestar novos serviços para o próprio aperfeiçoamento da vida em sociedade.

Claro é que, ao lado disso, há que se atentar sempre para o contínuo aprimoramento do aparato arrecadador tributário,

que o uso do computador e a detecção de novos e eficientes sistemas por certo possibilitarão.

No plano de direitos autorais, a tarefa de realização objetiva desses direitos vem sendo empreendida no Brasil pelo Conselho Nacional de Direito Autoral — ao qual temos a honra de pertencer — após a sua reestruturação, que se operou em fins de 1979 (Dec. 84.252, de 28-11-79), tendo sido já concretizadas diversas medidas de aperfeiçoamento e ora em plena execução.

Oxalá, pois, providências nesse sentido sejam tomadas em todos os países, especialmente aqueles em desenvolvimento — pelas entidades estatais e privadas relacionadas com a matéria — para que se alcancem os objetivos expostos, em prol de toda a comunidade!.

18. Síntese conclusiva

Na busca de recursos para os seus programas — cada vez mais avolumados — o Estado moderno valhe-se principalmente de tributos, dentre os quais assume enorme importância o imposto sobre a renda.

Dentre as matérias tributadas, encontram-se os direitos de autor — de criadores de obras intelectuais — que vêm adquirindo extraordinária posição no contexto atual, em face do progresso das comunicações.

Mas, face a deficiências existentes na regulamentação e na sistemática de cobrança, ainda não representam esses direitos papel de destaque na arrecadação tributária geral, inobstante possam constituir-se em importantes fontes de receitas, por suas potencialidades.

Para isso, mister se faz sejam tomadas providências, a nível público e privado, para o pleno implemento desses direitos na prática, por meio do aperfeiçoamento de sua regulação e também pelo aprimoramento de seus sistemas de cobrança.

Com isso se estará, a par de outros pontos positivos, contribuindo para o desenvolvimento da nação e para o próprio bem da coletividade em geral!.