



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

Processo n° 10314.728330/2014-97
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-003.804 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de maio de 2017
Matéria TRIBUTÁRIO
Recorrente RÁDIO E TELEVISÃO RECORD S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Exercício: 2010

CIDE-ROYALTIES. REMESSAS AO EXTERIOR. ROYALTIES.

A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) incide sobre o valor de royalties, a qualquer título - assim entendido como aqueles decorrentes de qualquer exploração de direito autoral, de propriedade industrial ou intelectual - que a pessoa jurídica pagar, creditar, entregar, empregar ou remeter, a residente ou domiciliado no exterior.

CIDE-ROYALTIES. REMESSAS AO EXTERIOR. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS TÉCNICOS.

A remuneração paga, creditada, entregue ou remetida, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente no exterior, decorrente de contrato de natureza técnica, independentemente de haver transferência de tecnologia, está sujeita à incidência da CIDE.

CIDE-ROYALTIES. REMESSAS AO EXTERIOR. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE NATUREZA ADMINISTRATIVA.

A remuneração paga, creditada, entregue ou remetida, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente no exterior, decorrente de contrato de natureza administrativa, independentemente de haver transferência de tecnologia, está sujeita à incidência da CIDE.

CIDE-REMESSA. BASE DE CÁLCULO. VALOR DA REMESSA AO EXTERIOR. FALTA DE PREVISÃO LEGAL PARA INCLUSÃO DE OUTROS TRIBUTOS

A base de cálculo da contribuição deve entendida como o valor utilizado nos contratos de câmbio que possibilitaram o adimplemento da obrigação contratual pela fonte pagadora, sem a inclusão de quaisquer tributos por ausência de previsão legal. O artigo 725, do RIR/99, não se aplica à

contribuição em comento, haja não haver aplicação subsidiária entre as normas atinentes aos dois tributos. Tampouco deve ser incluído o Imposto sobre Serviço que eventualmente tenha incidido na operação, por ausência de dispositivo normativo.

TAXA SELIC. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE.

O artigo 61, da Lei Federal 9.430/1996 somente se refere à parcela do tributo lançado no auto de infração, de modo que a aplicação da Taxa SELIC somente alcança o tributo. A respectiva multa de ofício, que encontra respaldo em outro artigo da mesma lei, não é atingida por tal aplicação, uma vez que inexistente conexão normativa expressa nesse sentido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, da seguinte forma: (a) por unanimidade de votos, para (a1) manter os lançamentos referentes à CIDE-Royalties sobre as remessas a título de serviços de assessoria jurídica, financeira e de consultoria (itens III e IV, parte, do auto de infração), tendo os Conselheiros Robson José Bayerl, Eloy Eros da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso de Almeida, Renato Vieira de Ávila, e Rosaldo Trevisan votado pelas conclusões, por entenderem não aplicável ao caso a argumentação a respeito da referibilidade, devendo o relator integrar a seu voto e à ementa do acórdão, na forma do artigo 63, § 8º do RICARF, os fundamentos externados pela maioria dos conselheiros; e (a2) rechaçar a demanda pela aplicação, ao caso, do parágrafo único do artigo 100 do Código Tributário Nacional; (b) por maioria de votos, para (b1) manter o lançamento no que se refere à CIDE-Royalties sobre as remessas a título de serviços técnicos (item II, do auto de infração), vencidos os Conselheiros Tiago Guerra Machado (relator), Augusto Fiel Jorge D'Oliveira e André Henrique Lemos, que davam provimento em função de ausência de referibilidade, sendo que o Conselheiro Robson José Bayerl negou provimento por entender que a situação se amolda ao artigo 10 do Decreto nº 4.195/2002, sendo designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida; (b2) excluir da base de cálculo da contribuição os valores referentes a IRRF, vencidos os Conselheiros Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Eloy Eros da Silva Nogueira e Fenelon Moscoso de Almeida; e (b3) afastar a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, vencidos os Conselheiros Robson José Bayerl, Eloy Eros da Silva Nogueira e Fenelon Moscoso de Almeida; e (c) por voto de qualidade, para manter o lançamento no que se refere à CIDE-Royalties sobre as remessas a título de licenças de exibição, transmissão, uso, distribuição de obras cinematográficas, televisivas, eventos esportivos e conteúdo jornalístico (itens I, IV, parte, e V, do auto de infração), vencidos os Conselheiros Tiago Guerra Machado (relator), Augusto Fiel Jorge D'Oliveira e André Henrique Lemos, que davam provimento em função de ausência de referibilidade, e o Conselheiro Robson José Bayerl, que dava provimento por entender que o Decreto nº 4.195/2002, com relação exaustiva, limita a hipótese de incidência da contribuição, sendo designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida.

ROSALDO TREVISAN - Presidente.

TIAGO GUERRA MACHADO - Relator.

FENELON MOSCOSO DE ALMEIDA - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Osaldo Trevisan (presidente), Robson José Bayerl, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Eros da Silva Nogueira, André Henrique Lemos, Fenelon Moscoso de Almeida, Tiago Guerra Machado e Renato Vieira de Ávila.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário (fls. 546 e seguintes) contra decisão da Delegacia Regional de Julgamento (DRJ) que considerou improcedente as razões da Recorrente sobre a nulidade de Auto de Infração exarado pela DELEX/SP, referente a insuficiência de pagamento da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre Remessas ao Exterior ("CIDE-Royalties"), durante o período compreendido entre janeiro e dezembro de 2010.

Do Lançamento pela Autoridade Fazendária

Após o cumprimento dos Mandados de Procedimento Fiscal 08.1.90.00-2013-03586-0 e 08.1.65.00-2014-00517-0, a D. Fiscalização lançou crédito tributário (fls. 403 e seguintes) de R\$ 10.668.768,24 (dez milhões seiscentos e sessenta e oito mil setecentos e sessenta e oito reais e vinte e quatro centavos), acrescido de juros de mora e multa de ofício de 75%, totalizando a exigência em R\$ 22.923.170,32 (vinte e dois milhões novecentos e vinte e três mil cento e setenta reais e trinta e dois centavos).

Os motivos esposados pela fiscalização foram os seguintes:

- (i) A Recorrente teria deixado de recolher a CIDE-Royalties em remessas para o exterior decorrente de contratos das seguintes naturezas:
 - (i) Licença de exibição, transmissão, uso e distribuição de obras cinematográficas e televisivas;
 - (ii) Serviços Técnicos Profissionais;
 - (iii) Serviço jurídico de assessoria e consultoria;
 - (iv) Serviços de informação de imprensa e financeira;
 - (v) Cessão de direito de transmissão de eventos.
- (ii) A CIDE-Royalties, criada pela Lei Federal 10.168/2000, inicialmente previra sua incidência sobre o pagamento ou crédito à título de remuneração decorrente de qualquer negócio jurídico que importasse em transferência de tecnologia do exterior ao Brasil, fato gerador esse que foi ampliado pela Lei 10.332/2001 para as hipóteses de remuneração atinente a prestação de serviços de natureza técnica ou administrativa e a royalties, a qualquer título.
- (iii) Para fins de determinar o alcance do conceito de "royalties", no entender do auditor, deveria ser tomado emprestada a denominação dada pelo artigo 22, da Lei Federal 4.506/1964, que define como tal "os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tais como (...)

exploração de direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra".

- (iv) Com esse entendimento, a remuneração devida pela Recorrente decorrente dos contratos por ela firmados com pessoas jurídicas domiciliadas no exterior cujo objetivo foi o de ceder o uso ou o direito de transmissão e distribuição de direitos autorais (filmes, desenhos animados, séries de TV, reality shows, etc.) deveriam enquadrados como royalties para fins tributários, incluindo-se na hipótese de incidência da CIDE-Royalties;
- (v) Para tanto, cita doutrina pátria, jurisprudência administrativa e judicial e, em especial, trecho do Parecer PGFN 1.999/2013:

"Atualmente, royalty é o termo utilizado para designar a importância paga ao detentor ou proprietário de um território, recurso natural, produto, marca, patente de produto, processo de produção, ou obra original, pelos direitos de exploração, uso, distribuição ou comercialização do referido produto ou tecnologia. (...)"

- (vi) No que tange à análise dos contratos de serviços de natureza técnica e administrativa, a fiscalização não se esmerou em discorrer de forma aprofundada - provavelmente não entender necessário, dada a circunscrição ampla da Lei Federal 10.332/2001 a essas hipóteses de incidência em particular - limitando-se a explicar que se tratavam de contratos de natureza técnica, relacionados à área técnica de produção de conteúdo televisivo, gravação, e pós-produção; de aquisição de conteúdo jornalístico bem como os de natureza explicitamente administrativa, tais como assessoria jurídica e consultoria.
- (vii) Com relação à base de cálculo utilizada para o lançamento de ofício, a metodologia utilizada foi a de incluir o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) em tais remessas, mediante "gross-up" do valor líquido remetido ao exterior, utilizando-se das alíquotas aplicáveis do imposto a cada transação.
- (viii) Esse método de cálculo estaria calcado no entendimento do auditor de que a CIDE-Royalties estaria sujeita - subsidiariamente, suponho - à aplicação do artigo 725, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), o qual dispõe que a base de cálculo do IRRF deverá ser calculada mediante o "reajustamento do respectivo rendimento bruto", "quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, uma vez que, nesse caso, "a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida".

Da Impugnação

Irresignada com o lançamento lavrado pela Receita Federal do Brasil, a Recorrente apresentou, à época, Impugnação (fls. 438 e seguintes), a qual, em síntese, procurou desconstituir o crédito com os seguintes argumentos:

-
- (a) As contribuições de intervenção no domínio econômico possuem seus fundamentos de criação e validade na Constituição Federal (CF/88) e nas respectivas leis que as instituem, de modo que a margem de incidência dessas espécies tributárias estaria adstrita à própria amplitude de intervenção que o Estado deseja intervir positiva ou negativamente;
- (b) Como tributo dessa natureza, a CIDE-Royalties estaria então atrelada ao custeio do "Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação, cujo objetivo principal é estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, mediante programas de pesquisa científica e tecnológica cooperativa entre universidades, centros de pesquisa e o setor produtivo." (artigo 1º, da Lei Federal 10.168/2000);
- (c) Por conta disso, a incidência da contribuição sobre pagamento ou crédito decorrente de contratos sem haver transferência de tecnologia, tal como na hipótese em que sequer haveria aquisição de conhecimento tecnológico, seria indevida;
- (d) Conclui, nesse ínterim, que a incidência da CIDE-Royalties sobre tais hipóteses configuraria em ilegalidade da própria norma, pelos motivos acima transcritos, e em especial no que tange à ampliação das hipóteses de incidência previstas pela Lei Federal 10.332/2001, e, tão claramente quanto, pelo seu decreto regulamentar (Decreto Federal 4.195/2002);
- (e) Ainda, em sede argumentativa, a Recorrente afirma que os contratos que serviram de base para o lançamento tributário não se enquadrariam no alcance da contribuição em comento, visto que a enumeração prevista no artigo 10, do decreto regulamentar, seria taxativa e que os contratos referentes às "licenças de exibição, transmissão, uso e distribuição de obras cinematográficas e televisivas" e a "transmissões de eventos" não estão enquadradas em quaisquer das hipóteses previstas no Decreto Federal 4.195/2002;
- (f) Sobre essas espécimes contratuais, a Recorrente enfatiza que tais transações não são patentes, tampouco marcas, ainda que estejam sob proteção da legislação regente sobre Direito Autoral;
- (g) Adicionalmente, levanta o fato de que o pagamento ou crédito como remuneração decorrente desses negócios jurídicos já eram objeto de tributação por outra Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - reforçando o ponto inicial de sua defesa - a CONDECINE, criada pela Medida Provisória 2.228-1/2001, artigo 32, caput e parágrafo único;
- (h) Sobre os contratos de serviços de natureza técnica ou administrativa, a Recorrente reforça a tese que, não havendo transferência de tecnologia, não poderia haver incidência da contribuição, diante do "elemento teleológico de sua instituição, que vincula sua arrecadação e que confere conteúdo de legitimidade à sua criação".

- (i) Sobre a inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE-Royalties, a Recorrente ressalta que a Solução de Consulta referenciada pela autoridade fazendária afirma que a base de cálculo da CIDE-Royalties é o valor efetivamente pago ao exterior, coadunando seu entendimento da obrigatoriedade de observância do princípio da interpretação estrita do artigo 2º, da Lei Federal 10.168/2000, nos mesmos termos de jurisprudência desse Tribunal (Acórdão CARF 3401-002.539, julgado em março/2014);
- (j) Por fim, repudia a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício a partir da data do lançamento pela autoridade fiscal, por entender que o artigo 61 da Lei Federal 9.430/1996 - em especial, a leitura do seu parágrafo terceiro - e o artigo 44, da mesma lei, possuem aplicações dissociadas, não havendo previsão legal para tal acréscimo, citando jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão CSRF 02.03-133, julgado em maio/2008). Alternativamente, pleiteou a Recorrente, em caso de se entendessem cabíveis os juros sobre a multa, que os mesmos sejam calculados apenas após os trinta dias de prazo para impugnação e não a partir da data do lançamento.

Da Decisão de 1ª Instância

Provindo a decisão administrativa de primeiro piso (fls. 513 e seguintes), o auto de infração foi julgado procedente em sua integralidade, reforçando os pontos destacados pela fiscalização quando do lançamento, nos seguintes termos:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2010

CIDE. REMESSAS AO EXTERIOR. ROYALTIES.

A partir de 1/1/2002, incide a cada mês, a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) também sobre o valor de royalties que a pessoa jurídica pagar, creditar, entregar, empregar ou remeter, a qualquer título, a residente ou domiciliado no exterior (art. 6º, Lei nº 10.332/2001).

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR EMPRESA DO EXTERIOR. REMESSA/CREDITAMENTO DE RECURSOS. INCIDÊNCIA DE CIDE.

Os rendimentos, ganhos de capital e demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente no exterior, estão sujeitos à incidência da CIDE.

CIDE-REMESSAS. BASE DE CÁLCULO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. ÔNUS ASSUMIDO PELA FONTE PAGADORA.

O Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior compõe a base de cálculo da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide-Remessas), instituída pelo art. 2º da Lei nº 10.168, de 29 de

dezembro de 2000, nas hipóteses em que esta seja devida, ainda que a fonte pagadora brasileira tenha assumido o ônus do imposto.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. JUROS. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA.INOCORRÊNCIA.

O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta. Art. 161, CTN.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido"

Cabe destacar os seguintes enxertos da decisão ora recorrida:

- (a) Sobre o tratamento como royalties da remuneração pelos contratos de uso, transmissão, distribuição de conteúdo cinematográfico e televisivo e contratos de transmissão:

"Portanto, há que se verificar se direitos de licença de uso, distribuição e transmissão dos sinais de televisão, relativos a programas de televisão, filmes e transmissão de eventos em geral se caracterizam como royalties ou não.

Royalty pode ser definido como o valor pago ao detentor de uma marca, patente, processo de produção, produto ou obra original pelos direitos de sua exploração comercial, uso, distribuição ou comercialização do referido produto ou tecnologia. Os detentores recebem porcentagens das vendas dos produtos produzidos com o concurso de suas marcas ou dos lucros obtidos com essas operações.

(...)

Ressalte-se que a enunciação dos citados dispositivos [RIR/99, artigo 52 e Instrução Normativa SRF nº 252/2002, artigo 17] é meramente exemplificativa e não taxativa, sendo cabível a caracterização de royalty para qualquer rendimento decorrente do uso, da fruição e da exploração de direitos.

(...)

Há casos em que a lei ordinária atribui ao poder regulamentar a definição de critérios, termos, limites e condições para a aplicação de certos dispositivos, contudo não é este o caso, entretanto, pois todos os elementos necessários à constituição do crédito tributário foram especificados na Lei nº 10.168/ 2000.

Portanto, não tem o menor sentido em se falar que o art. 10 do Decreto n. 4.195/2002, o que impede a exigência da CIDE e que O pagamento, ainda que de royalties, para remunerar a cessão ou licença do direito de transmitir programas televisivos não se ajusta às hipóteses arroladas nos incisos IV e V do art. 10 deste Decreto "

- (b) Sobre a desnecessidade de haver transferência de tecnologia para incidência da CIDE-Royalties

"Tal alegação não se sustenta, a Cide-royalties foi criada com a finalidade de estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, mediante programas de pesquisa

científica e tecnológica. As contribuições de intervenção no domínio econômico são espécies tributárias que se caracterizam pela sua finalidade, de modo que são criadas para que algo ocorra, no caso o desenvolvimento tecnológico, e não porque algo aconteceu, na verdade, é o produto da sua arrecadação que deve estar intimamente ligado ao fim para a qual foi criado. A lei instituidora desta contribuição determina que ela será recolhida ao Tesouro Nacional e destinada ao Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico, portanto, o legislador está autorizado a prever, como hipótese de incidência da exação, qualquer fato com repercussão econômica, desde que observada a destinação em questão.

Portanto, não há a necessidade de transferência de tecnologia para que a CIDE-royalties seja devida."

(c) Sobre o aparente conflito entre a CIDE-Royalties e a CONDECINE

"Tais alegações não se sustentam. Primeiramente, há que se esclarecer à interessada que não há qualquer vedação constitucional ao bis in idem (tributar duas vezes a mesma coisa pelo mesmo ente federativo), sendo perfeitamente constitucional a incidência de mais de uma contribuição sobre determinada riqueza.

Atente-se que o critério essencial para a verificação da validade de uma CIDE é a finalidade para as quais elas são instituídas. No caso em comento, sequer se dá tal fenômeno, já que enquanto a CIDE-royalties destina-se a financiar o programa de estímulo à interação universidade-empresa para apoio à inovação, a CONDECINE destina-se a fomentar o desenvolvimento das indústrias cinematográfica e videofonográfica, incentivando, assim, as manifestações culturais.

Ademais, se há qualquer conflito entre a Lei nº10.168, de 29 de dezembro de 2.000, que instituiu a CIDE e a Medida Provisória nº 2228-1/2001, que instituiu a CONDECINE, este deve ser resolvido no âmbito do Poder Judiciário. A vinculação do Agente administrativo somente deixa de prevalecer quando a norma em discussão já tiver sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. E, no caso concreto, os dispositivos invocados continuam plenamente vigentes. Assim não cabe ao julgador administrativo afastar a sua aplicação."

(d) Sobre a incidência da contribuição nos casos de serviços técnicos e de assistência técnica, assessoria jurídica e administrativa

"(...) como já foi esclarecido em parágrafos anteriores não há a necessidade que exista qualquer ligação entre os serviços prestados com tecnologia. A legislação prevê que, a partir de 1º de janeiro de 2002, há a incidência da CIDE sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente de quaisquer serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes prestados por residentes ou domiciliados no exterior (art. 2º, §§ 2º e 3º, da Lei 10.168/2000). Não há qualquer dispositivo legal que faça a vinculação entre tecnologia e serviço prestado.

Como já foi explanado anteriormente que o produto da arrecadação da CIDE deve ser destinada ao Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico, mas não é necessário que os serviços prestados por empresas estrangeiras sejam ligados à tecnologia, pode incidir a CIDE sobre qualquer contrato

com repercussão econômica, não importando se houve ou não qualquer transferência de tecnologia."

(e) Sobre a inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE-Royalties

"Como já foi dito, o pagamento feito pela empresa brasileira é apenas um acordo entre as partes para a facilitação da operacionalização do negócio jurídico.

Observe-se que o art. 123 do Código Tributário Nacional (CTN), dispõe que, salvo disposição de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes. Portanto, ainda que a fonte pagadora assumira o ônus do IRRF, a empresa prestadora do serviço situada no exterior continuará figurando como contribuinte do IRRF, sendo a fonte pagadora apenas responsável pela retenção e recolhimento do imposto.

Ademais, não há nenhum dispositivo legal que autorize a sua retirada da base de cálculo da Cide-Remessas, o valor do IRRF, não importando se a fonte pagadora brasileira assumiu ou não seu ônus."

Nesse ínterim, a decisão ainda cita a Solução de Divergência COSIT 17-, de 29.06.2011:

"Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

BASE DE CÁLCULO CIDE. PESSOA JURÍDICA BRASILEIRA. ASSUNÇÃO DO ONUS DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF).

O valor do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior compõe a base de cálculo da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), independentemente de a fonte pagadora assumir o ônus imposto do IRRF.

Dispositivos Legais: arts. 97 e 123 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966; art. 682, inciso I, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999; Art. 2º da Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, com a redação dada pela Lei nº 10.332, de 19 de dezembro de 2001, e pela Lei nº 11.452, de 27 de fevereiro de 2007."

(f) Sobre a não incidência de Taxa SELIC sobre a multa de ofício

"(...) tendo em conta que, em que pese a interpretação contrária pretendida pela defesa, a multa é débito para com a União decorrente de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, configura-se regular a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício."

(a) Do Recurso

Diante do teor da decisão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, vindo a rerepresentar os argumentos da impugnação.

Outrossim, a Fazenda Nacional (PGFN) apresentou Contrarrazões (fls. 627 e seguintes) ao Recurso Voluntário, em que reprisou o entendimento já esboçado pela DRJ e a própria autoridade lançadora.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Tiago Guerra Machado

Da Tempestividade

O Recurso Voluntário é tempestivo - a notificação quanto à decisão da DRJ foi feita no dia 17.08.2015, por Aviso de Recebimento, e o protocolo do recurso data de 11.09.2015, portanto dentro do prazo legal - razão pela qual conheço do mesmo.

Do Mérito

Entendo que o cerne do presente Recurso se divide em três partes distintas:

1. A amplitude do fato gerador da contribuição de intervenção no domínio econômico
2. A metodologia de cálculo mais adequada a ser utilizada para apuração da base imponível
3. A validade da incidência de Taxa SELIC sobre a multa de ofício

Assim, passarei a examiná-las individualmente a seguir.

I. Sobre a amplitude da incidência da CIDE-Royalties

A Contribuição Social de Intervenção de Domínio econômico para custear o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação (CIDE-Royalties) foi criada pela Lei Federal 10.168/2000, posteriormente alterada pela Lei Federal 10.332/2001.

Nos termos do artigo 2^o da Lei, a incidência da dita contribuição recai sobre as seguintes remessas ao exterior referentes às seguintes transações:

1. Contratos de licença de uso de conhecimentos tecnológicos (art. 2^o, caput);
2. Contratos que:
 - a. Impliquem transferência de tecnologia (art. 2^o, caput), entendidos como tais aqueles contratos relativos à exploração de patentes ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica (art. 2^o, § 1^o); ou
 - b. Tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa prestados por residentes ou domiciliados no exterior (art. 2^o, § 2^o);
3. Contratos que impliquem pagamento de royalties a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior (art. 2^o, § 2^o)

Por outro lado, na regulamentação do Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação e da incidência da respectiva contribuição de custeio, assim ficaram definidas as hipóteses de incidência:

Art. 10. A contribuição de que trata o art. 2o da Lei no 10.168, de 2000, incidirá sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties ou remuneração, previstos nos respectivos contratos, que tenham por objeto:

¹ Art. 2^o Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior.

§ 1^o Consideram-se, para fins desta Lei, contratos de transferência de tecnologia os relativos à exploração de patentes ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica.

§ 1^o-A. A contribuição de que trata este artigo não incide sobre a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia.

§ 2^o A partir de 1^o de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

§ 3^o A contribuição incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas no caput e no § 2o deste artigo

(...)

I - fornecimento de tecnologia;

II - prestação de assistência técnica:

a) serviços de assistência técnica;

b) serviços técnicos especializados;

III - serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes;

IV - cessão e licença de uso de marcas; e

V - cessão e licença de exploração de patentes.

Conforme se nota, há diferenças entre o texto da Lei e o texto do Decreto, de modo que foi inferida, em dado momento, que haveria uma incompatibilidade semântica entre ambos, o que representaria um conflito aparente de normas, antinomia essa facilmente desatada mediante aplicação do critério hierárquico.

Entendo que não há qualquer conflito.

Na verdade, a única questão dissonante acaba por ser a inclusão, na descrição do fato gerador no texto legal, de “royalties a qualquer título”, e sua ausência na lista do artigo 10, do Decreto presidencial.

Proposital ou não, essa ausência, a meu entender, confere mais clareza ao fato gerador descrito na Lei Federal 10.168/2002 com a alteração trazida pela Lei Federal 10.332/2001, de forma que não são quaisquer royalties que são objeto da fadada contribuição. E direi o porquê.

Da interpretação conforme a Constituição

Antes, de forma breve, disponho sobre a obrigação de se interpretar qualquer norma partindo-se do ordenamento constitucional. A teoria da “interpretação conforme a Constituição” é admitir um método de interpretação passível de adoção na atividade jurisdicional em que a premissa é atender aos requisitos constitucionais de validade da regra ali a ser interpretada. **Não se trata, de forma alguma, de controle de constitucionalidade.**

Na verdade, seu uso vai ao extremo oposto, que é, em última análise, extrair via interpretativa o conteúdo constitucionalmente aceitável de uma norma que possa ter vícios de inconstitucionalidade a depender de como se interprete o texto legal, de modo a permitir sua permanência possível no ordenamento jurídico.

Sobre esse tema, permito-me citar o trabalho de FERNANDO OSÓRIO DE ALMEIDA JÚNIOR:

“A interpretação conforme a Constituição aproxima-se dos métodos clássicos de solução de antinomias na medida em que busca também a realização do princípio da unidade do ordenamento jurídico e da supremacia da Constituição, este último em comparação com o método hierárquico.

Entretanto, estrema-se deles quanto ao resultado: nos critérios clássicos, a antinomia resulta sempre na expulsão de uma das leis, enquanto no critério da interpretação conforme a Constituição a antinomia não se estabelece entre duas leis, mas sim entre duas interpretações possíveis de uma mesma lei, uma que resulta em constitucionalidade e outra em inconstitucionalidade, pelo que deve prevalecer a primeira.

Nesse sentido a interpretação conforme não é um critério de aplicação de determinada lei em detrimento de outra, mas de aplicação de determinada interpretação (‘critério de interpretação’) em detrimento de outra.

(...)

Pelo exposto, podemos conceituar: a interpretação conforme a Constituição é um critério de solução de antinomias entre interpretações possíveis de uma mesma lei, pelo qual deverá prevalecer aquela que lhe revela a conformidade com a Constituição, excluindo-se, assim, todas as demais formas de interpretação.”²

Seguindo essa estratégia, é importante enfatizar o entendimento de que a “interpretação conforme” revela-se mais uma obrigação do que meramente uma opção. É o que defende EDUARDO GARCIA DE ENTERRÍA:

“(…) antes de que una Ley sea declarada inconstitucional, el juez que efectúa el examen tiene el deber de buscar en vía interpretativa una concordancia de dicha Ley con la Constitución.”³

Ainda que esse colegiado não possa estar imbuído do poder de exercer o controle de constitucionalidade, pelos limitadores legais e regimentais impostos, nada obsta de exercer o livre direito-dever da interpretação conforme, em obediência ao princípio da unidade do ordenamento jurídico.

² Almeida Junior, Fernando Osorio de. *Interpretação conforme a Constituição e Direito Tributário*. Dialética, São Paulo 2002, páginas 18 e 19.

³ García de Enterría, Eduardo . *La Constitución Como Norma y El Tribunal Constitucional*. Civitas, Madri, 1994. Página 95.

Não há, como possa aparentar, violação à legalidade tributária, quando se utiliza o método da interpretação conforme, desde que o intérprete adote alguns auto-limites.⁴

O primeiro deles é que o resultado da interpretação conforme não pode atravessar o limite do sentido possível partindo-se da literalidade do texto normativo; denominado por LARENZ como “contexto significativo da lei”⁵. O outro é que a interpretação conforme não pode ignorar ou modificar o conteúdo da lei, violando a sua finalidade; do contrário, a norma perde seu valor, o que, conseqüentemente, violaria a separação dos poderes na medida em que a entidade julgadora exerceria papel exclusivo do legislativo.

O cuidado em sua utilização é asseverado por LARENZ:

*“A interpretação conforme à Constituição, se quer continuar a ser interpretação, não pode ultrapassar os limites que resultam do sentido literal possível e do contexto significativo da lei.”*⁶

É o que buscaremos nesse julgado.

Passemos a analisar o conteúdo constitucional a ser examinado como critério de interpretação.

Fundamentos de criação e validade dessa espécie tributária

A CIDE-Royalties, textualmente, é uma contribuição de caráter especial e como tal apresenta algumas peculiaridades em relação às demais espécies tributárias; não só isso, submete-as a um regime jurídico próprio, nitidamente distinto daquele a que estão sujeitos os demais tributos, sobretudo no que diz respeito à competência para a sua instituição e aos requisitos exigidos para tanto.

As “CIDE ’s” possuem fundamento constitucional nos artigos 149 e 170, da Constituição Federal de 1988 (CF/88) que, ao mesmo tempo, devem respeitar a finalidade sobre a qual foram constituídas (“validação finalística”) e cuja receita de arrecadação, atingida pela finalidade tenha um âmbito específico da aplicação (“finalidade específica”).

É claro que não cabe a esse Tribunal, por força de seu Regimento⁷ e diante do disposto na Súmula CARF nº 2, examinar os requisitos de validade e existência das normas que instituíram a CIDE-Royalties para fins de controle de constitucionalidade concreto - não é, nem de longe, minha pretensão em meu voto - porém, como se verá a seguir, é importante entendê-los, ainda que superficialmente.

Dito isso, enumera-se abaixo os requisitos basilares para existência jurídico-constitucional das contribuições especiais e, por consequência, das contribuições de

⁴ Daí porque, alguns autores entendem a interpretação conforme não como um método interpretativo singular, mas um “critério de interpretação” (LARENZ) prioritário.

⁵ Larenz, Karl. Metodologia da Ciência do Direito. Calouste Gulbenkian, Lisboa, 1997. Página 454

⁶ Idem, página 480.

⁷ Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

intervenção no domínio econômico, tirados de LEANDRO PAULSEN e ANDREI PITTEN VELLOSO⁸:

1. Observância das limitações constitucionais gerais ao poder de tributar;
2. Existência de competência impositiva;
3. Busca da finalidade especificada pela norma atributiva de competência,
4. Necessidade;
5. Referibilidade.

Dentre os aspectos acima, o que merece maior apreço para análise do presente Recurso é a referibilidade.

A referibilidade é “*assim entendida como o liame entre a finalidade a ser realizada com a contribuição e as atividades e interesses de certo grupo.*”⁹

Na prática, isso significa que qualquer CIDE deve espelhar, em seu fato gerador, e no grupo de contribuintes que serão afetados pela sua imposição, a finalidade que pretende atingir com os recursos oriundos de sua arrecadação, sem o qual não haveria como prosperar sua permanência no ordenamento jurídico.

Nesse mesma linha, volto a citar VELLOSO e PAULSEN:

*“Nessa acepção, a referibilidade é requisito de validade de todas as contribuições especiais. A sua cobrança carece invariavelmente de um liame claro entre a finalidade perseguida pela exação e as atividades ou interesses dos sujeitos passivos. Sem que haja tal liame, não há como se cogitar da cobrança de contribuições especiais.”*¹⁰

Em nosso caso, o que vemos é que a CIDE-Royalties, destinada sua arrecadação aos seguintes propósitos de intervenção no domínio econômico, não poderia ter como fato gerador evento que ultrapasse tal liame ou pertinência como bem adotam os juristas acima. Vejamos o artigo 1º, da citada Lei Federal 10.332/2001:

Art. 1º Do total da arrecadação da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, instituída pela Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, serão destinados, a partir de 1º de janeiro de 2002:

⁸ Velloso, Andrei Pitten; Paulsen, Leandro. Contribuições Teoria Geral Contribuições Em Espécie. Kindle Edition (Locations 8897-8903).

⁹ Idem (Locations 8965-8968).

¹⁰ Idem (Locations 1143-1145).

I- 17,5% (dezesete inteiros e cinco décimos por cento) ao Programa de Ciência e Tecnologia para o Agronegócio;

I - 17,5% (dezesete inteiros e cinco décimos por cento) ao Programa de Fomento à Pesquisa em Saúde;

III- 7,5% (sete inteiros e cinco décimos por cento) ao Programa Biotecnologia e Recursos Genéticos – Genoma;

IV- 7,5% (sete inteiros e cinco décimos por cento) ao Programa de Ciência e Tecnologia para o Setor Aeronáutico;

V- 10% (dez por cento) ao Programa de Inovação para Competitividade.

O Decreto presidencial regulamentar, por sua vez, estabeleceu o escopo do Programa de incentivo setorial, demonstrando, mais uma vez qual é a razão finalística da contribuição. Vejamos:

I- projetos de pesquisa científica e tecnológica;

II- desenvolvimento tecnológico experimental;

III- desenvolvimento de tecnologia industrial básica;

IV- implantação de infra-estrutura para atividades de pesquisa e inovação;

V- capacitação de recursos humanos para a pesquisa e inovação;

VI- difusão do conhecimento científico e tecnológico;

VII- educação para a inovação;

VIII- capacitação em gestão tecnológica e em propriedade intelectual;

IX- ações de estímulo a novas iniciativas;

X- ações de estímulo ao desenvolvimento de empresas de base tecnológica;

XI - promoção da inovação tecnológica nas micro e pequenas empresas;

XII- apoio ao surgimento e consolidação de incubadoras e parques tecnológicos;

XIII- apoio à organização e consolidação de aglomerados produtivos locais; e

XIV- processos de inovação, agregação de valor e aumento da competitividade do setor empresarial.

Diante desse cenário, para que a CIDE-Royalties possa subsistir no ordenamento jurídico pátrio, ela deve guardar pertinência entre os fins a que se destina, materializada no artigo acima subscrito, e o fato gerador da obrigação tributária afete tão-somente os contribuintes componentes do setor econômico sob intervenção. De novo, empresto-me das palavras de PAULSEN e VELLOSO:

Os sujeitos passivos têm de ser escolhidos dentre os agentes que atuam no segmento econômico objeto da intervenção. Se o legislador decide, v.g., incentivar a indústria cinematográfica, somente poderá tributar os produtores, comerciantes ou consumidores de produtos ou serviços cinematográficos, jamais de outros setores, como o energético, o marítimo, o aeroportuário.¹¹

Resumindo, a CIDE-Royalties não poderia incidir sobre fatos geradores e contribuintes que sejam alheios ao objeto da intervenção estatal, qual seja, todo o setor de tecnologia, pesquisa e atividades naturalmente técnicas por assim dizer.

Diante desse comentário, faz mister ressaltar a existência de uma contribuição relacionada ao setor de conteúdo cinematográfico e videofonográfico, a CONDECINE, cujo escopo de intervenção já atinge a Recorrente, de modo que reforça o entendimento que, ao menos com relação as rubricas relacionadas à área de atuação da CONDECINE, a CIDE-Royalties não /

“O transcender da franja marginal, concebida de modo tão amplo quanto possível, já não seria interpretação, tal como não seria a exclusão daqueles fenômenos que indubitavelmente se situam no âmbito nuclear. No primeiro caso só se poderia tratar de analogia, no segundo, de uma redução teleológica da lei.”¹²

No caso em lide, diante do não é possível afastar a aplicação do texto legal em maior grau que sua literalidade permite, de maneira que os fatos geradores previstos na Lei Federal 10.168/2000 são, na sua maior parte, precisos e específicos o suficiente para que a lei seja aplicada sem maiores desafios e sem qualquer ruptura.

Contudo, há uma expressão que causa estranheza se tomada sem cuidadosa consideração: “royalties de qualquer natureza”.

O único conceito de royalties possível para aplicação da CIDE

O conceito de royalties, eis que aberto na redação da lei, – no âmbito de aplicação do tributo em comento – deve ser entendido como aquele que efetivamente, e independentemente de designação, decorra de contratação de tecnologia – para mim, não há relevância se ou não “transferência de tecnologia”, bastando que o uso instrumental dela no

¹¹ Idem (Locations 8971-8973).

¹² Idem. Página 501.

escopo do contrato – ou de contratação de conhecimento técnico especializado de qualquer natureza que tenha correlação às atividades incentivadas pela sua arrecadação, de modo que o tipo de conteúdo que enseja tal pagamento em nada se relaciona com a atividade setorial incentivada.

Trata-se, enfim, de uma conclusão decorrente da redução interpretativa do alcance possível da norma tributante pela interpretação conforme¹³.

Não à toa, o Decreto regulamentar não incluiu a remuneração por mera cessão de direitos autorais – diferentes, portanto, dos “royalties” sobre cessão de marca e patente – das hipóteses elencadas no seu artigo 10. O Decreto, nesse aspecto, veio a sedimentar a interpretação mais adequada considerando a natureza da contribuição.

Aplicação de "interpretação conforme" ao presente caso

Passadas minhas considerações teóricas sobre o uso da interpretação conforme a Constituição e a necessidade de se interpretar a legislação da CIDE-Royalties dentro da amplitude possível de ser aceita em nossa ordem constitucional, passemos ao caso concreto.

Conforme resumido no Relatório, trata-se de discussão sobre a incidência da contribuição sobre as seguintes remessas:

- i. Licença de exibição, transmissão, uso e distribuição de obras cinematográficas e televisivas;
- ii. Serviços Técnicos;
- iii. Serviço jurídico de assessoria e consultoria;
- iv. Serviços de informação de imprensa e financeira;
- v. Direito de Transmissão de eventos esportivos/jornalísticos.

Pelo exposto nos pontos anteriores e diante toda a análise do caso concreto, assim entendo:

- (i) **Quanto às remessas relacionadas às licenças de exibição, transmissão, uso, distribuição de obras cinematográficas, televisivas, eventos esportivos, conteúdo jornalístico (itens I, IV, parte, e V, do auto de infração)**

¹³ Sobre isso, mais uma vez a lição de Fernando Osório: “A redução do alcance não enfrenta de forma tão severa os riscos que a ampliação ou a retipificação das normas à Constituição trazem ao princípio da separação funcional do Poder, na medida em que se tem o julgador legislando positivamente ou se desviando do objetivo perseguido. Tem a ver, a nosso sentir, mais com a técnica legislativa utilizada na lei. Da forma como foi redigido, muitas vezes o **texto legal não discrimina certos tipos de pessoas ou situações, colocando-as todas dentro do alcance semântico de certa ‘expressão-gênero’**. Se cada um desses tipos estivesse explicitado separadamente, tal como ‘expressões-espécie’, poder-se-ia, com maior tranquilidade, invalidar aqueles inconstitucionais. Todavia, se opta o legislador por usar uma única expressão, genérica o suficiente para conter todas aquelas pessoas ou situações, estaremos diante de um caso em que a invalidação da norma tornaria carecedores de regulação aquelas outras pessoas ou situações sobre as quais permite ou determina a Constituição fossem alcançadas. Seria como, sem eliminação do seu texto, pela necessidade de subsistência da expressão-‘espécie’ constitucional nele contida, se impusesse a exclusão do sentido da expressão-‘espécie’ inconstitucional no bojo da expressão genérica usada pela lei. Aqui, a interpretação conforme a Constituição trabalha como uma espécie de ‘aparador de arestas’ das leis que resvalam nos preceitos constitucionais.”

Independentemente da denominação royalties, sendo apropriado ou não tal insígnia, não há de se falar em incidência da contribuição nesse caso específico, haja vista que não resiste qualquer referibilidade entre a CIDE-Royalties a tais rubricas e os respectivos pagamentos ao exterior.

O conceito de royalties, eis que aberto na redação da lei, – no âmbito de aplicação do tributo em comento – deve ser entendido como aquele que efetivamente, e independentemente de designação, decorra de transferência de tecnologia ou de contratação de conhecimento técnico especializado de qualquer natureza que tenha correlação às atividades incentivadas pela sua arrecadação, de modo que o tipo de conteúdo que enseja tal pagamento em nada se relaciona com a atividade setorial incentivada.

Trata-se, enfim, de uma conclusão decorrente da redução do alcance possível da norma tributante pela interpretação conforme¹⁴;

(ii) **Quanto às remessas relacionadas aos serviços técnicos (item II, do auto de infração):**

Do mesmo modo, ainda que a Lei Federal 10,168/2000 e o Decreto Federal 4.195/2002 sejam claros prever a incidência da contribuição sobre os serviços técnicos, não houver qualquer esclarecimento naquela norma sobre o alcance desse termo¹⁵. Na verdade, não há qualquer norma tributária que conceitue efetivamente tal termo.

Por outro lado, diante da exigência ao atendimento dos pressupostos constitucionais de validade da CIDE-Royalties, não resta dúvidas que o alcance interpretativo de “serviços técnicos” deve estar alinhado com alcance da intervenção buscada pela contribuição, o que, evidentemente nesse caso, não guarda qualquer correlação (referibilidade...), eis que se tratam de serviços técnicos de cunho artístico cultura, fora do âmbito de aplicação do Programa custeado pela CIDE-Royalties.

Diante disso, entendo merece igual acolhida o pleito da Recorrente nesse particular.

¹⁴ Sobre isso, mais uma vez a lição de Fernando Osório: “A redução do alcance não enfrenta de forma tão severa os riscos que a ampliação ou a retipificação das normas à Constituição trazem ao princípio da separação funcional do Poder, na medida em que se tem o julgador legislando positivamente ou se desviando do objetivo perseguido. Tem a ver, a nosso sentir, mais com a técnica legislativa utilizada na lei. Da forma como foi redigido, muitas vezes o texto legal não discrimina certos tipos de pessoas ou situações, colocando-as todas dentro do alcance semântico de certa ‘expressão-gênero’. Se cada um desses tipos estivesse explicitado separadamente, tal como ‘expressões-espécie’, poder-se-ia, com maior tranquilidade, invalidar aqueles inconstitucionais. Todavia, se opta o legislador por usar uma única expressão, genérica o suficiente para conter todas aquelas pessoas ou situações, estaremos diante de um caso em que a invalidação da norma tornaria carecedores de regulação aquelas outras pessoas ou situações sobre as quais permite ou determina a Constituição fossem alcançadas. Seria como, sem eliminação do seu texto, pela necessidade de subsistência da expressão-‘espécie’ constitucional nele contida, se impusesse a exclusão do sentido da expressão-‘espécie’ inconstitucional no bojo da expressão genérica usada pela lei. Aqui, a interpretação conforme a Constituição trabalha como uma espécie de ‘aparador de arestas’ das leis que resvalam nos preceitos constitucionais.”

¹⁵ O artigo 647, do RIR/99 veio a conceituar e listar serviços de natureza profissional, incluindo ali alguns serviços “técnicos”, a bem dizer, análises técnicas, desenho técnico, etc. Sobre esse artigo, o Parecer Normativo CST 8/1986 afirmou que a abrangência daquela norma não se restringia as remunerações auferidas por serviços que, por sua natureza, se revelem inerentes ao exercício de qualquer profissão, irrelevante que se trate de profissão regulamentada ou não. São casos distintos, porque são normas distintas e conceitos distintos (“serviços profissionais” vs “serviços técnicos”).

(iii) **Quanto às remessas relacionadas aos serviços de assessoria jurídica, financeira e de consultoria (itens III, IV, parte, do auto de infração):**

De forma contrária, apresenta-se a minha conclusão sobre essas operações.

Isso porque, diante do próprio texto legal, expresso em afirmar a incidência da contribuição sobre transações absolutamente alheias às atividades incentivadas, não é possível superar pela via interpretativa o vício de referibilidade sobre tais rubricas. Como dito acima, a atividade interpretativa está limitada ao dispositivo literal da norma, que é absolutamente expresso e abrangente quanto trata dos serviços de “assistência administrativa e semelhantes”.

Não cabendo a esse tribunal administrativo efetuar controle de constitucionalidade¹⁶, restrinjo-me a admitir que tais serviços estão expressamente descritos na hipótese do fato gerador da norma ora impugnada, não havendo espaço na seara administrativa para desconstituir o crédito tributário em especial; portanto, inadmissível o recurso nesse tópico.

Esse foi o meu voto no que tange à incidência da contribuição sobre as rubricas assinaladas no auto de infração, tendo sido vencido pela maioria (qualidade), no que tange aos itens (i) e (ii), pelas razões que serão expostas no voto vencedor ao final.

II. Da base de cálculo da CIDE-Royalties

Ao se observar a Lei Complementar nº 95/1998 – que dispõe sobre a elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis – especialmente seu artigo 11, III¹⁷, nota-se que a ordem e disposição de artigos e parágrafos em um texto legal deve observar regras objetivas de forma a nortear a atividade do intérprete.

De fato, os artigos são núcleos dispositivos de maneira que não é permitido tratar de dois assuntos no mesmo; ao passo que cabem aos parágrafos trazer complementaridade e regras de exceção ao previsto no caput do mesmo artigo.

Pois bem. Tais premissas permitem inferir que a inclusão do parágrafo único ao caput do artigo 3º, da Lei Federal 10.168/2002 teve o objetivo de complementar a afirmação do caput sobre a responsabilidade da RFB na administração e fiscalização do tributo – diferentemente do que acontecia com outras CIDE's como AFRMM – apenas quer deixar claro que a contribuição social estará sujeita às mesmas regras e ritos atinentes ao processo administrativo fiscal como também sujeitar-se-á aos acréscimos previstos na legislação do

¹⁶ Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

¹⁷ Art. 11. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observadas, para esse propósito, as seguintes normas:

(...)

III - para a obtenção de ordem lógica:

- a) reunir sob as categorias de agregação - subseção, seção, capítulo, título e livro - apenas as disposições relacionadas com o objeto da lei;
- b) restringir o conteúdo de cada artigo da lei a um único assunto ou princípio;
- c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida;
- d) promover as discriminações e enumerações por meio dos incisos, alíneas e itens.

Imposto de Renda¹⁸, como a aplicação da Taxa SELIC e às multas de ofício previstas na Lei Federal 9.430/1996.

Do contrário, estaríamos admitindo que um artigo que trata da administração tributária no caput, trata, no seu parágrafo único, de base de cálculo do tributo. Seria uma irracionalidade admitir que o legislador pretendesse, a despeito de norma orientadora sobre redação legislativa, afastar-se tanto dos seus ditames e da própria sintaxe.

Em suma, não há aplicação subsidiária plena da legislação do IRPJ em relação à CIDE-Royalties, mas tão-somente no que tange à matéria prevista no caput do artigo 3º, qual seja, a administração e fiscalização do tributo.

Superada essa questão, e sendo certo que o parágrafo único, do artigo 3º, da Lei Federal 10.168/2000, não trata do fato gerador da CIDE-Royalties mas somente da administração do tributo, a utilização dos ditames do artigo 725 do RIR/99 para fins de apuração da base de cálculo da contribuição é uso indevido de analogia pela autoridade que lançou o tributo.

Ressalte-se que a base a base de cálculo de tributo é, notadamente, tratada como o aspecto quantitativo do fato gerador, portanto dele se integra.

Sendo lhe parte integrante, aplica-se restrição expressa ao uso da analogia de que trata o parágrafo 1º, do artigo 108, do CTN.

Dito isso, repilo a aplicação da legislação do imposto de renda para fins de determinação da base de cálculo da contribuição, devendo-me ater meramente à análise dos marcos normativos da CIDE-Royalties quanto à base impositiva.

A Lei Federal 10.168/2000 previu que:

Art. 2º (...)

§3º A contribuição incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas no caput e no §2º deste artigo

Não deveria haver muitas dúvidas sobre o que significam os verbos “pagar”, “creditar”, “entregar”, “empregar” ou “remeter”. Todos eles se encontram em um único núcleo semântico-jurídico: uma obrigação de dar.

Porém, a incidência se constituirá por qual valor? (i) O valor dispendido pelo contribuinte para viabilizar o pagamento; ou (ii) o valor recebido pelo beneficiário no exterior?

¹⁸ Até mesmo porque, em uma análise mais detida, verifica-se o cuidado do legislador ordinário, até então, de, a cada tributo federal, deixar claro o fator de ajuste moratório do crédito tributário recolhido a destempo. É o que se denota, por exemplo, do Regulamento do IPI de 1998, que se preocupou em deixar clara a atualização pela SELIC, no seu artigo 444. Mesma observação quanto às multas de ofício, que, criadas pela Lei Federal 9.430/1996,

Creio que seja a segunda alternativa. A legislação, ao consolidar no mesmo campo semântico “valores **pagos**, creditados, **entregues**, empregados ou **remetidos**”, reconheceu que o valor a ser usado como base da contribuição deve ser aquele atinente ao fim do processo do adimplemento da obrigação de dar, ou seja, o valor adimplido é aquele que foi “entregue” ou “remetido” ao beneficiário.

Daí não assistir razão à tese de que o “valor bruto da remessa”, com a inclusão de IRRF ou quaisquer outros valores, deve ser utilizado para apuração do tributo. Por quê? Porque, não bastasse à sinonímia dada aos termos pago/entregue/remetido, em nenhum momento, a legislação foi expressa ou ao menos permitiu essa interpretação.

Se essa fosse a vontade do legislador, que exprimisse tal dispositivo de forma clara e inequívoca.

Como visto antes, a única forma de se atingir tal entendimento foi através da aplicação subsidiária, ora reputada, e análoga - e, por isso, vedada -, do artigo 725, do RIR/1999.

Diante disso, entendo que a base de cálculo da CIDE-Royalties a ser consideradas nas operações em análise deve ser aquela representada pelos contratos de câmbio utilizados para viabilizar a efetiva entrega, remessa, pagamento aos beneficiários domiciliados no exterior.

III. Da aplicação da Taxa SELIC sobre Multa de Ofício

A despeito da prática da D. Fiscalização e da jurisprudência dessa Corte administrativa, abrigo-me ao entendimento majoritário dessa Turma, no sentido de que a Taxa SELIC não deve incidir sobre a multa de ofício lançada pela autoridade fazendária. Explico.

O artigo 61, da Lei Federal 9.430/1996 assim dispõe:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (grifei)

As penalidades pecuniárias, por outro lado, são tratadas em outro artigo (art. 44), da mesma Lei, não restando por que incluir as multas dentro do alcance normativo do artigo 61.

Mais uma vez, o entendimento fazendário foi além, muito além do que poderia ser possível seja qual for o método de interpretação adotado. Não há, em qualquer método, possibilidade de extrair a atualização pela Taxa SELIC das penalidades pecuniárias a partir da literalidade do texto.

Sobre isso, repise-se que a atividade de interpretação não pode romper com os limites que a própria redação da norma criou. Já dispus sobre esse ponto quando tratamos dos limites da interpretação.

Diante de tal evidência, a atualização, prevista no instrumento legal acima mencionado, trata apenas de débitos tributários e previdenciários, não podendo ser confundido com a penalidade por descumprimento da obrigação principal em si, sob risco, de mais uma vez, tal interpretação extensiva acabar por tornar-se analogia, vedada em homenagem à estrita legalidade tributária.

IV. Da Inaplicabilidade dos artigo 100, do CTN, ao presente caso

Creio não assistir razão à Recorrente ao tentar excluir as penalidades e juros de mora sobre o tributo lançado.

A Recorrente, alternativamente à sua argumentação principal, invoca o artigo 100, do CTN, diante do fato de que teria observado o disposto no Decreto regulamentar da CIDE-Royalties, para ter deixado de recolher a contribuição sobre as remessas de "royalties a qualquer título", eis que o referido normativo não os incluiu como fato gerador, e que, portanto, não poderiam ser imposta as penalidades.

Há duas razões para minha discordância da tese defendida pelo contribuinte:

1. O Decreto Federal 4.195/2002 não é dissonante - possui caráter interpretativo - em relação à Lei Federal 10.168/2000, razão pela qual, não havendo conflito entre normas, não há como se enquadrar na hipótese prevista no parágrafo único, do artigo 100, do Código Tributário Nacional. Veja que a razão de ser do citado artigo é a de fazer valer a boa-fé do contribuinte em seguir os ditames de dois dispositivos normativos conflitantes. No caso da CIDE-Royalties, há um conflito de interpretação, não fazendo presente qualquer antinomia que justifique sua aplicação.
2. Ainda, observa-se que o parágrafo único do citado artigo visa amparar os contribuintes diante de antinomias e vícios de atos administrativos decorrentes dos incisos a que se refere o caput do artigo 100, não guardando guarida contra antinomias existentes entre Leis e Decretos. Ou seja, ainda que superado o argumento inicial de que há sim um conflito entre Lei e Decreto - caso em que esse restaria manifestamente ilegal - o artigo 100 teria visado a proteção do contribuinte contra os atos administrativos (incluindo normas administrativas) eivados de vícios, mas não uma proteção contra antinomias em si.

Diante do exposto, nego provimento nesse particular.

Tiago Guerra Machado - Relator

CONCLUSÃO

Conheceu-se do Recurso Voluntário, dando-lhe parcial provimento, da seguinte forma:

(a) por unanimidade de votos, para

- (a.1) manter os lançamentos referentes à CIDE-Royalties sobre as remessas a título de serviços de assessoria jurídica, financeira e de consultoria (itens III e IV, parte, do auto de infração), tendo os Conselheiros Robson José Bayerl, Eloy Eros da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso de Almeida, Renato Vieira de Ávila, e Rosaldo Trevisan votado pelas conclusões, por entenderem não aplicável ao caso a argumentação a respeito da referibilidade, devendo o relator integrar a seu voto e à ementa do acórdão, na forma do artigo 63, § 8º do RICARF, os fundamentos externados pela maioria dos conselheiros; e
- (a.2) rechaçar a demanda pela aplicação, ao caso, do parágrafo único do artigo 100 do Código Tributário Nacional;

(b) por maioria de votos, para

- (b.1) manter o lançamento no que se refere à CIDE-Royalties sobre as remessas a título de serviços técnicos (item II, do auto de infração), vencidos os Conselheiros Tiago Guerra Machado (relator), Augusto Fiel Jorge D'Oliveira e André Henrique Lemos, que davam provimento em função de ausência de referibilidade, sendo que o Conselheiro Robson José Bayerl negou provimento por entender que a situação se amolda ao artigo 10 do Decreto no 4.195/2002, sendo designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida;
- (b.2) excluir da base de cálculo da contribuição os valores referentes a IRRF, vencidos os Conselheiros Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Eloy Eros da Silva Nogueira e Fenelon Moscoso de Almeida; e
- (b3) afastar a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, vencidos os Conselheiros Robson José Bayerl, Eloy Eros da Silva Nogueira e Fenelon Moscoso de Almeida; e

-
- (c) por voto de qualidade, para manter o lançamento no que se refere à CIDE-Royalties sobre as remessas a título de licenças de exibição, transmissão, uso, distribuição de obras cinematográficas, televisivas, eventos esportivos e conteúdo jornalístico (itens I, IV, parte, e V, do auto de infração), vencidos os Conselheiros Tiago Guerra Machado (relator), Augusto Fiel Jorge D'Oliveira e André Henrique Lemos, que davam provimento em função de ausência de referibilidade, e o Conselheiro Robson José Bayerl, que dava provimento por entender que o Decreto no 4.195/2002, com relação exaustiva, limita a hipótese de incidência da contribuição, sendo designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida.

Voto Vencedor

Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida

Com as vênias de praxe, a maioria do Colegiado não acompanhou o entendimento do eminente Relator, divergindo para decidir ser absolutamente irrelevante a 'referibilidade', para o fato gerador da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE, sobre os **serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes**, e sobre os **royalties, a qualquer título** (§2º, do artigo 2º., da Lei nº 10.168/00), sendo, por sua vez, apenas, exemplificativo o artigo 10, do Decreto nº 4.195/02.

A contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE) incidente sobre “royalties” pagos ao exterior tem previsão constitucional:

“**Art. 149.** Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo”.

A **Lei Federal nº 10.168/00** estabelece:

Art. 2º Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior. (...)

§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto **serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes** a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem **royalties, a qualquer título**, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

§ 3º A contribuição incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas no caput e no § 2º deste artigo. (grifei)

Expresso na **Lei Federal nº 10.168/00**, a incidência sobre contratos que tenham por objeto **serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes**, bem assim sobre os pagamentos, creditamentos, entregas, empregos ou remessas de **royalties**, a qualquer título.

Também, por expressa definição da **Lei Federal nº 4.506/64**, a exploração de **direitos autorais** é equiparada a “royalties”:

Art. 22. São classificados como "royalties" os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tais como: (...)

d) exploração de direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra”

Não se pode negar vigência à tudo isso, em razão de suposta falta de 'referibilidade', sob a alegação de que a CIDE deveria espelhar, em seu fato gerador, e no grupo de contribuintes que são afetados pela sua imposição, a finalidade que pretende atingir com os recursos oriundos de sua arrecadação. Um deveria que, inevitavelmente, passa por afastar-se a aplicação ou deixar de observar leis válidas, estando, mesmo, vedado aos Conselheiros do CARF fazê-lo, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 62, da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 - RICARF/15).

Também o '**silêncio eloqüente**'¹⁹ do decreto ou, ainda, o seu pouco ou nenhum detalhamento do fato gerador, não têm a eficácia de restringir o campo de incidência das leis.

Nesse sentido, ementas abaixo reproduzidas, na parte pertinente a matéria, extrai-se de precedentes do CARF, razões de decidir que ora adoto, entendendo que somente a lei pode definir o fato gerador da obrigação tributária principal, devendo o decreto, editado com a finalidade de regulamentá-la, ser interpretado em conformidade com suas disposições.

Acórdão nº 3102-002.306, de 16 de outubro de 2014:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO CIDE

Ano-calendário: 2005, 2006 [...]

FATO GERADOR. DEFINIÇÃO. LEGISLAÇÃO REGULAMENTAR. DECRETO. IMPOSSIBILIDADE. RESERVA LEGAL.

Dispõe o Código Tributário Nacional, que somente a lei pode definir o fato gerador da obrigação tributária principal. O Decreto editado com a finalidade de regulamentá-la deve ser interpretado em conformidade com suas disposições.

Harmoniza-se com esse entendimento, a ausência, no Decreto nº 4.195/02, de comando que lhe atribua o pretense caráter taxativo, e que, assim, delimitasse, ainda que no fito de interpretar, o universo das hipóteses de incidência da Contribuição previstas na Lei.

Fragmento do voto vencedor:

*"Prosseguindo, necessário que se examinem as disposições normativas introduzidas pelo **Decreto nº 4.195/02**.*

No intento de regulamentar as Leis sob escrutínio, o Decreto deu margem a diferentes interpretações ao não reproduzir com fidedignidade as hipóteses de incidência da Contribuição especificadas nas normas hierarquicamente superiores.

*Quanto a isso, de início, trago à consideração o comando insculpido no **Código Tributário Nacional, artigo 97**, no que se refere à definição dos elementos constitutivos da obrigação tributária e o expediente legal que lhes são próprios.*

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I a instituição de tributos, ou a sua extinção;

¹⁹ Da hermenêutica jurídica, diferenciando omissão, lacuna e silêncio eloqüente, do alemão 'beredtes Schweigen' : à norma proibitiva, obtida, a contrario sensu, de interpretações segundo as quais a simples ausência de disposição expressa permissiva significa a proibição de determinada prática por parte dos órgãos constituídos.

II a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

*Necessariamente, ao examinar a questão colocada a apreciação, deve-se ter a clareza de que **somente a lei pode estabelecer o fato gerador**, a majoração ou redução de tributos, sua base de cálculo e as hipóteses de exclusão de crédito tributário.*

*À luz desse preceito, outra possibilidade não há que não a de **atribuir ao Decreto uma interpretação conforme a Lei que pretendeu regulamentar**.*

*De fato, não sendo ele instrumento hábil à definição das hipóteses de incidência da **Contribuição de Intervenção sobre o Domínio Econômico – CIDE**, por certo há que se fixar o insofismável entendimento de que o **Decreto é enumerativo, exemplificativo**, ou qualquer outro qualificativo que lhe possa ser atribuído, desde que não se lhe considere, em hipótese nenhuma, norma legal de caráter taxativo, pois, se assim fosse, terminaria ele modificando a Lei em uma definição que não lhe é dado estabelecer.*

*Outrossim, não há no texto legal correspondente nenhuma menção **taxativa, restritiva**, tal como o seria a expressão exclusivamente, o que corrobora a interpretação aqui defendida." (grifei)*

Acórdão nº 3102-002.020, de 25 de setembro de 2013:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO CIDE

Ano-calendário: 2007 [...]

FATO GERADOR. LEGISLAÇÃO REGULAMENTAR. DECRETO. DEFINIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. RESERVA LEGAL.

Dispõe o Código Tributário Nacional, que somente a lei pode definir o fato gerador da obrigação tributária principal. O Decreto editado com a finalidade de regulamentá-la deve ser interpretado em conformidade suas disposições.

Harmoniza-se com esse pressuposto, a ausência, no Decreto, de expressões taxativas, que delimitem, ainda que no fito de interpretar, o universo das hipóteses de incidência previstas na Lei.

Alguns outros precedentes do CARF, cujas ementas foram abaixo reproduzidas, pela incidência da CIDE sobre os pagamentos efetuados ao exterior em contratos que tenham por objeto **serviços técnicos** e de assistência administrativa e semelhantes, afirmando-se devida, independentemente da existência ou não de transferência de tecnologia; e, aduzo eu, independente de 'referibilidade' ou de detalhamento do fato gerador em decreto regulamentar:

Acórdão nº 3201-002.853, de 24 de maio de 2017:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO CIDE

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009 [...]

CIDE-REMESSAS. INCIDÊNCIA SOBRE SERVIÇOS TÉCNICOS E DE ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA.

A CIDE-Remessas incide sobre serviços técnicos e de assistência administrativa, independentemente da existência ou não de transferência de tecnologia.

Acórdão nº 3403-003.029, de 29 de maio de 2014:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO CIDE

Data do fato gerador: 31/01/2008, 31/03/2008, 30/04/2008, 30/06/2008, 31/07/2008, 31/10/2008, 30/11/2008, 31/12/2008, 31/01/2009, 31/03/2009, 30/04/2009, 31/05/2009, 31/08/2009, 30/09/2009, 31/10/2009, 30/11/2009, 31/12/2009

HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA SERVIÇOS TÉCNICOS E DE ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA.

A incidência da Contribuição, na contratação de serviços técnicos prestados por residentes ou domiciliados no exterior, prescinde da ocorrência de transferência de tecnologia.

Diversos precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais ²⁰, dos mais recentes aos mais antigos, abaixo reproduzidos, pela incidência da CIDE sobre os pagamentos efetuados ao exterior em contrapartida pelo uso ou exploração de **direitos autorais**, afirmando-se devida a contribuição sobre o valor de **royalties, a qualquer título**, na mesma amplitude de incidência ora adotada pela maioria divergente vencedora, ora aduzindo, independência à 'referibilidade' ou ao pouco ou nenhum detalhamento do fato gerador em decreto regulamentar.

A questão não é nova, encontrando-se manifestações do antigo 3º Conselho de Contribuintes, v.g., o **Acórdão nº 302-38.763**, de 13 de junho de 2007, pela não incidência da CIDE, por força do comando interpretativo do artigo 10, do Decreto nº 4.195/02:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 28/02/2002, 31/03/2002, 30/04/2002

Ementa: CIDE/ROYALTIES — DIREITO AUTORAL — NÃO INCIDÊNCIA.

A CIDE/royalties, instituída pela Lei nº 10.168/2000, não incide sobre a remessa ao exterior de pagamentos relativos a exploração de direitos autorais, mesmo que sobre a denominação de royalties, por força do comando interpretativo do artigo 10 do Decreto nº 4.195/02.

²⁰ Acórdãos 9303-005.195, de 18/05/17 (NEXTEL TELECOMUNICACOES LTDA); 9303-004.899, de 23/03/17 (G2C GLOBOSAT COMERCIALIZACAO DE CONTEUDOS S.A); 9303-004.149, de 09/06/16 (SKY BRASIL SERVICOS LTDA); 9303-003.854, de 17/05/16 (G2C GLOBOSAT COMERCIALIZACAO DE CONTEUDOS S.A); 9303-001.926, de 10/04/12 (COLUMBIA TRISTAR HOME ENTERTAINMENT DO BRASIL LTDA); 9303-001.864, de 06/03/12 (SONY PICTURES HOME ENTERTAINMENT DO BRASIL LTDA).

Contudo, submetida a questão à Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, em sessão realizada em março de 2012, a decisão foi derrubada, com o provimento do recurso da Fazenda Nacional, predominando a jurisprudência do CARF no sentido da incidência sobre o valor de **royalties, a qualquer título**.

Acórdão nº 9303-01.864, de 06 de março de 2012:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 28/02/2002, 31/03/2002, 30/04/2002

CIDE-ROYALTIES. REMESSA DE ROYALTIES PARA RESIDENTE OU DOMICILIADO NO EXTERIOR - INCIDÊNCIA.

*O pagamento, o creditamento, a entrega, o emprego ou a remessa de **royalties, a qualquer título**, a residentes ou domiciliados no exterior são hipóteses de incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico criada pela Lei 10.168/2000. Para que a contribuição seja devida, basta que qualquer dessas hipóteses seja concretizada no mundo fenomênico. O pagamento de royalties a residentes ou domiciliados no exterior royalties, a título de contraprestação exigida em decorrência de obrigação contratual, seja qual for o objeto do contrato, faz surgir obrigação tributária referente a essa CIDE.*

Recurso Especial do Procurador Provido.

Fragmento do voto condutor:

"O artigo 1º da Lei 10.168/2000 delimitou a área de domínio econômico em que a União intervirá, e o artigo 2º detalhou a fonte de custeio dessa intervenção, nos termos seguintes:

Art. 2º Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior. (Vide Medida Provisória nº 510, de 2010)

§ 1º Consideram-se, para fins desta Lei, contratos de transferência de tecnologia os relativos à exploração de patentes ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica.

.....
*§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, **bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.** (Redação da pela Lei nº 10.332, de 2001)*

§ 3º A contribuição incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das

obrigações indicadas no caput e no § 2º deste artigo. (Redação da pela Lei nº 10.332, de 2001)

*É de se notar que a redação dada ao § 2º suso transcrito pela Lei 10.332/2001, é peremptória no sentido de que a contribuição incide sobre os royalties que as pessoas jurídicas pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem, **a qualquer título**, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.*

*Anote-se, por oportuno, que redação dada pela Lei 10332/2001 amplia o campo de incidência da contribuição, fazendo-a incidir sobre o pagamento, o creditamento, a entrega, o emprego ou a remessa de **royalties** a residentes ou domiciliados no exterior, para tanto, não faz qualquer restrição ou vinculação desses royalties, podendo estes ser relativo a qualquer tipo de obrigação. Registre-se que antes da alteração legislativa, a contribuição só incidia sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações referente à concessão de licença de uso ou à aquisição de conhecimentos tecnológicos, bem como à transferência de tecnologia, não deixando margem à interpretação, com a alteração legislativa a incidência ocorrerá na transferência de royalties a qualquer título.*

*Diante do exposto, não se pode negar que o pagamento, o creditamento, a entrega, o emprego ou a remessa de **royalties, a qualquer título**, a residentes ou domiciliados no exterior são hipóteses de incidência da CIDE criada pela Lei 10.168/2000. Por conseguinte, para que seja devida, basta que qualquer dessas hipóteses seja concretizada no mundo fenomênico, como ocorreu no caso dos autos, em que a recorrida pagou royalties a residentes ou domiciliados no exterior. Aliás, esse fato é incontroverso, haja vista que não é negado pelas partes."*

Com estas considerações, voto por negar provimento ao recurso voluntário, no presente caso, mantendo o lançamento no que se refere à CIDE-Royalties sobre as remessas a título de licenças de exibição, transmissão, uso, distribuição de obras cinematográficas, televisivas, eventos esportivos e conteúdo jornalístico (itens I, IV, parte, e V, do auto de infração), reconhecendo-se legítima a incidência da CIDE devida pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem **royalties, a qualquer título**, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior; também, mantendo o lançamento no que se refere à CIDE-Royalties sobre as remessas a título de serviços técnicos (item II, do auto de infração), da mesma forma, reconhecendo-se legítima a incidência da CIDE devida pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto **serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes**, prestados por residentes ou domiciliados no exterior.

Fenelon Moscoso de Almeida - Redator designado.