



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

Processo nº 10880.729484/2011-29
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3102-002.020 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de setembro de 2013
Matéria Auto de Infração – Cide
Recorrente NET SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCRIÇÃO DOS FATOS. OMISSÃO DE PARTE DO TEXTO LEGAL TRANSCRITO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não procede a alegação de cerceamento do direito de defesa por falta de embasamento fático e motivação idônea do lançamento, quando apontadas no Relatório de Auditoria Fiscal, de forma expressa, a fundamentação fática e jurídica da autuação.

Assegurado ao contribuinte a condição de contraditar a exigência da Contribuição incidente sobre as remessas ao exterior a título de pagamento do direito de transmissão de sinal de programa televisivo, não há que se falar em nulidade do lançamento. Somente se cogita de preterição do direito de defesa, quando for possível constatar que o prejuízo de fato ocorreu. Trata-se de um evento que não comporta alegações em tese.

INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

Nos termos da Súmula nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2007

LICENÇA DE USO OU AQUISIÇÃO DE CONHECIMENTO TECNOLÓGICO. SERVIÇOS TÉCNICOS, DE ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA E SEMELHANTES. ROYALTIES. PAGAMENTO, CREDITAMENTO. ENTREGA. EMPREGO OU REMESSA AO EXTERIOR. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. CONDIÇÃO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE onera os valores pagos creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, por licença de uso de conhecimentos tecnológicos, aquisição de conhecimentos tecnológicos, contratos que impliquem transferência tecnológica, serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes, *eroyalties*.

A transferência de conhecimento tecnológico não é condição para incidência da Contribuição.

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.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício e, por voto de qualidade, negar Provimento ao Recurso Voluntário. Designado para redigir o Voto Vencedor o Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

[assinado digitalmente]

Luiz Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

[assinado digitalmente]

Andréa Medrado Darzé - Relatora.

[assinado digitalmente]

Ricardo Paulo Rosa – Redator Designado.

Participaram, ainda, da sessão de julgamento os conselheiros Raquel Brandão Minatel, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho e José Fernandes do Nascimento.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário e de Ofício interposto em face de decisão da DRJ em São Paulo que julgou procedente em parte a impugnação apresentada, mantendo a exigência fiscal apenas em relação “às remessas ao exterior de royalties relativos aos direitos de transmissão de programas de televisão”.

A ora Recorrente teve contra si lavrado Auto de Infração e Imposição de Multa em face da suposta apuração de falta de recolhimento da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE, instituída pela Lei nº 10.168/00 e alterações posteriores.

Durante a fiscalização foram constatados os seguintes fatos, narrados no Termo de Constatação Fiscal de fls. 110/118:

(i) a empresa fiscalizada é fornecedora de serviços a cabo de TV por assinatura, internet banda larga e voz. A fiscalização alcançou não só as operações da própria Recorrente - **Net S/A** -, como também as operações e remessas efetuadas pela empresa **Vivax Ltda.**, CNPJ 01.402.946/000147, incorporada pela Net S/A em 30/11/2009;

(ii) a Recorrente a empresa incorporada durante o período fiscalizado contrataram de empresas sediadas no exterior o direito de transmitir programas televisivos. Por essa licença para transmissão do sinal a seus assinantes se comprometeram a pagar valores previstos contratualmente.

(iii) as remessas ao exterior feitas para o pagamento de transmissão de eventos estariam enquadradas no campo de incidência da CIDE, que prevê ser a contribuição devida pela pessoa jurídica detentora do direito de uso.

(iv) o Anexo I ao Termo de Constatação relaciona todas as remessas ao exterior realizadas pela Recorrente sob a rubrica "**Transmissão de Eventos**", em relação às quais, todavia, não houve recolhimento da contribuição. Neste Demonstrativo houve o reajustamento da base de cálculo como determinado na legislação. O Anexo II, por sua vez, relaciona essas mesmas remessas, só que realizadas pela empresa incorporada.

(v) a empresa incorporada, durante o período fiscalizado, remeteu divisas para as empresas General Inst. Corporation e Scientific Atlanta a título de "**Importação Geral**" e para a empresa Empirix Inc. a título de "**direitos autorais sobre programas de computador**", conforme consta nos contratos de câmbio apresentados pela empresa e anexados ao processo como resposta à Intimação de 19/05/2011, com insuficiência/não recolhimento da CIDE.

(vi) no que se refere à remessa feita pela empresa incorporada à Empirix Inc., em 13/03/2007, constatou-se uma **diferença a menor do tributo** de R\$ 21,45, conforme demonstrado no Anexo III. Relativamente às remessas feitas pela empresa incorporada à General Inst. Corporation e Scientific Atlanta **não foram localizados pagamentos da CIDE**;

(vii) verificou-se, também, que as remessas efetuadas pela Recorrente a título de **serviços técnicos e profissionais foram seguidas dos respectivos recolhimentos da CIDE, à exceção de duas remessas feitas** em 17/04/2007, tendo como beneficiário Debevoise & Plimpton, que apresentaram cálculo insuficiente do tributo;

(viii) a Recorrente, no período de janeiro a dezembro/2007, realizou duas remessas ao exterior a título de **courses e congressos**. A remessa efetuada em 11/06/07, tendo como beneficiário Decisioneering, teve R\$ 381,81 recolhidos de CIDE, quando o valor devido era de R\$ 449,19, o que implica uma diferença a recolher de R\$ 67,38. Observou-se que a remessa se referia à participação em **treinamento de informática**.

(ix) constatou-se que para a remessa efetuada em 26/11/07, no valor de R\$ 60.500,00, tendo como beneficiário Insead, não houve qualquer recolhimento da contribuição. Verificou-se na *invoice* correspondente que se tratava do **pagamento antecipado de participação em Programa de MBA** a ser realizado no ano de 2008, o qual se enquadra no conceito de serviço técnico, assim entendido como o trabalho, obra ou empreendimento cuja

execução dependa de conhecimentos técnicos especializados, prestados por profissionais liberais ou de artes e ofícios, e, portanto, sujeito à incidência da CIDE.

(x) na análise e cálculos gerais da incidência da CIDE sobre as remessas efetuadas no período de janeiro a dezembro de 2007, a todos os títulos, foram considerados além dos pagamentos de tributos efetuados mediante DARF, também as compensações — PERDCOMP. As remessas com insuficiência ou falta de recolhimento da CIDE foram reunidas no Anexo VI, perfazendo o total de R\$ 20.395.114,08, cobrados no auto de infração anexo e parte integrante deste Termo de Constatação Fiscal, e o crédito fiscal apurado está formalizado no presente processo.

Inconformada, a ora Recorrente apresentou tempestivamente impugnação alegando, preliminarmente, que efetuará o pagamento de parte do crédito tributário. Por conta disso, sua defesa volta-se exclusivamente à exigência fiscal relativa aos direitos de transmissão e, no que se refere à importação geral, direitos autorais e manutenção de software, somente ao crédito tributário correspondente ao fornecedor Scientific Atlanta.

Ainda em sede de preliminares, sustenta que o Auto de Infração é nulo, uma vez que não contém a clara descrição da suposta infração, em total desrespeito ao art. 10, III, do Decreto nº 70.235/72. Afirma que a fiscalização apenas reproduz a legislação pertinente à matéria, como se isso fosse suficiente para justificar o enquadramento pretendido. Ademais, o termo de constatação fiscal não deixa claro se a transferência de tecnologia é, ou não, condição para a exigência da CIDE. Alega, ainda, que o art. 27 da Lei nº 11.452/2007, indicado na autuação, é inexistente, o que evidencia a sua nulidade por vício formal insanável em sua motivação. No mérito, sustenta que:

(i) é empresa que se dedica à prestação de serviço de telecomunicação, dentre eles o serviço de TV por assinatura. Esse serviço consiste na distribuição de sinais de vídeo ou áudio a assinantes, mediante transporte por meios físicos. O conteúdo dos sinais transmitidos aos seus assinantes é produzido por terceiros.

(ii) no contexto da prestação de seu serviço, celebra com programadoras localizadas no exterior, contratos de licença para a transmissão de programação. A programação é transmitida aos assinantes sem que a Recorrente a altere de alguma forma. Ao adquirir o direito de transmitir a programação internacional, não recebe nenhuma tecnologia. Tanto é assim que sequer a d. autoridade autuante demonstrou a propugnada transferência de tecnologia, a fim de justificar a exigência fiscal;

(iii) a legislação tributária em vigor é de hialina clareza ao dispor que, a partir de 01.01.2006, somente haverá incidência da CIDE sobre os contratos em que houver transferência de tecnologia;

(iv) não se atentou a d. autoridade fiscal para o fato de que não houve transferência de tecnologia na licença de transmissão de programação televisiva pactuada entre a Impugnante e as programadoras internacionais. E, se não há transferência de tecnologia na aquisição de direitos em tela, não há fato gerador a ensejar a incidência dessa contribuição.

(v) em momento algum, a d. autoridade fiscal demonstrou que os contratos e aquisição de direitos de transmissão implicaram transferência de tecnologia. O que se extrai do Termo de Constatação Fiscal é que a CIDE Remessas ao Exterior está sendo exigida, apenas e tão somente, pelo fato de a Impugnante ser pessoa jurídica detentora de direitos;

(vi) sustenta que a autuação que deu origem ao lançamento tributário baseou-se em mera presunção de ocorrência do fato jurídico "remessa ao exterior a título de aquisição de licença com transferência de tecnologia". Pressupôs, equivocadamente, a Administração Pública que a atividade descrita nos contratos de câmbio abrangeria a transferência de tecnologia;

(vi) não bastasse esses argumentos, também não se sustenta a autuação por configurar *bis in idem*, já que as remessas constituem hipótese de incidência de outra contribuição: a CONDECINE, prevista no art. 32 da Medida Provisória nº 2.2281, de 06.09.2011, a qual foi recolhida relativamente a todas as remessas objeto da autuação, conforme atesta o relatório emitido pela Agência Nacional do Cinema que anexa. Afirma, ainda que a CONDECINE possui caráter específico, razão pela qual prevalece em relação à CIDE Remessas ao Exterior

(vii) alega que do fornecedor Scientific Atlanta não foram adquiridos softwares, mas apenas e tão somente hardwares, a afastar qualquer dúvida que pudesse restar acerca da contratação de serviços de manutenção de software. Trata-se de hardwares que compõem a rede de cabos da Recorrente. Esta (a rede) é dividida em três blocos principais headend, rede externa e rede interna, sendo que esses hardwares estão acoplados em cada um deles, a fim de permitir o perfeito funcionamento da rede;

(viii) defende que a multa imposta, correspondente a 75% do tributo, não pode prevalecer, sob pena de destruir a própria fonte do tributo. Outrossim, referida multa não respeita os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade, o direito de propriedade dos cidadãos, nem os princípios da capacidade contributiva, do não confisco e da continuidade do exercício das atividades da empresa.

A DRJ em São Paulo julgou a impugnação procedente em parte, nos seguintes termos:

CIDE REMESSAS. DIREITO DE TRANSMISSÃO DE PROGRAMAS DE TELEVISÃO.

A partir de 1º de janeiro de 2002, a CIDE passou a ser devida também pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

CIDE REMESSAS. AQUISIÇÃO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE MANUTENÇÃO.

A ausência de prova que demonstre que o contribuinte adquiriu programa de computador associado à prestação de serviço de manutenção leva ao cancelamento da exigência fiscal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Tendo em vista o valor do crédito tributário exonerado, a DRJ em São Paulo recorreu de ofício, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e

alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

Relativamente à parte mantida pela DRJ em São Paulo, o contribuinte recorre a este Conselho. Além de repetir as razões apresentadas na sua impugnação, sustenta a nulidade da decisão recorrida por deficiência na fundamentação e mudança de critério jurídico, uma vez que tratou as remessas realizadas pela Recorrente como royalties, quando não tinha recebido esse tratamento jurídico pela fiscalização.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Andréa Medrado Darzé.

Recurso de Ofício

Como é possível perceber do relato acima, a DRJ em São Paulo cancelou parte da exigência fiscal (referente à *Importação Geral*), por entender que não estaria sustentada em provas cabais da infração.

De acordo com a fiscalização, a empresa incorporada, durante o período fiscalizado, remeteu divisas para a empresa Scientific Atlanta a título de "Importação Geral", conforme demonstram os contratos de câmbio de fls. 2.262/2.311 e 2.312/2.361, 2.578/2.581 e 2.589/2.592, 2.599/2.606 e 2.637/2.640. Intimado, o contribuinte não teria apresentado o contrato celebrado com esta empresa, porém em face das explicações fornecidas pelo interessado concluiu a autoridade fiscal que as referidas remessas deveriam ser tributadas pela CIDE, por entender que se referiam não só à licença de uso de software, mas também a serviços de manutenção, atualização e suporte.

Neste ponto, vale ressaltar que o próprio Termo de Constatação Fiscal atesta que não foram apresentados à fiscalização os contratos firmados com a empresa Scientific Atlanta e que a autuação teria se lastrado exclusivamente na seguinte manifestação do interessado (fls. 84/85):

"Pelo fato da NET SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO S.A., atuar na distribuição de sinais de televisão por assinatura através de sua rede, se faz necessária a aquisição de softwares para ativação do equipamento do Headend, sendo este o local onde se faz a captação e processamento dos sinais de vídeo. Portanto, os softwares adquiridos têm a finalidade de acionar a emissão dos sinais, para que sejam distribuídos através da rede de cabos. Os referidos softwares foram adquiridos dos fornecedores GENERAL INST. CORPORATION, SCIENTIFIC ATLANTA e EMPIRIX INC., ou seja, os favorecidos das remessas ao exterior, questionados nos itens "2" e parte do item "3"."

Como bem colocado pela decisão recorrida, *"percebe-se claramente que o contribuinte em sua ponderação refere-se especificamente à empresa Net, não fazendo remissão à empresa VIVAX Ltda., portanto a premissa de que as remessas em tela decorreram da aquisição de programas de computador não se sustenta. A partir desta suposta premissa,*

ou seja, houve aquisição de software, a fiscalização concluiu também com base em presunção que além da aquisição de programas de computador houve a aquisição de serviços de manutenção. Esta conclusão da fiscalização decorreu da leitura dos contratos firmados entre a Net e outras empresas, conforme se verifica no Termo de Constatação Fiscal (fls. 116/117)”

Neste contexto, não resta dúvida de que esta parte do lançamento é frágil, sem qualquer respaldo em provas. E o que é pior, foi feita com base em mera declaração do contribuinte relativa à empresa incorporadora, a qual, o Fisco entendeu por bem estender a empresa incorporada sem que houvesse ao menos um indício a legitimar tal inferência.

Neste ponto, são bastante elucidativas as afirmações do acórdão recorrido:

65. Portanto, o lançamento fiscal partiu de duas presunções que não se sustentam:

a) as remessas questionadas foram efetuadas pela VIVAX Ltda para a aquisição de programas de computador, conforme confissão do contribuinte (acima ficou demonstrado que o contribuinte em sua manifestação fez referência apenas às operações da empresa Net);

b) estas remessas possuíam também como escopo a prestação de serviços de manutenção de programas de computador (acima ficou demonstrado que a prestação de serviços de manutenção de programas de computador estava prevista nos contratos firmados pela empresa Net, não podendo ser ampliada esta previsão aos contratos firmados pela Vivax, que sequer foram apresentados)

66. Destarte, tendo em vista que o lançamento do crédito tributário não pode ocorrer com base em presunções não aceitas pela legislação deve ser cancelada a exigência fiscal.

67. Ademais, o contribuinte acostou aos autos as invoices (fls. 4.398/4.582) que seriam referentes às remessas em tela que indicariam que não houve aquisição de prestação de serviços.

68. Ao compulsar estas invoices se verifica que elas não contemplam todas as remessas colocadas sob suspeita, a título exemplificativo se destacam as remessas nos valores de USD 1.041.697,51 e USD 1.205.981,30 que não foram integralmente comprovadas.

69. Porém, as invoices servem para demonstrar que ao menos parte das remessas se deveu à aquisição de hardware e não de programas de computador como entendeu a fiscalização.

Assim, ausentes as provas, não há como sustentar a presente exigência. Com efeito, ao disciplinar o processo administrativo fiscal federal, o legislador estabeleceu expressamente no art. 9º do Decreto nº 70.235/72, a necessidade de o lançamento ser instruído com prova concludente de que os eventos tributários ocorreram em estrita conformidade com a descrição de hipóteses normativas. Ao assim prescrever, deixou claro que a linguagem jurídica dos atos de gestão tributária, mesmo quando o sujeito competente para expedi-la seja a

Administração Pública, deve estar devidamente respaldada em provas. Ausentes estas, ilegítima aquela.

Em termos mais diretos, para que o auto de infração possa prevalecer, surtindo o efeito que lhe é próprio, deve ser realizado de maneira clara e objetiva, revestido com os meios de prova que lhe dão suporte. Afinal, da mesma forma que o particular, não pode a Fazenda simplesmente alegar fatos. Tem que demonstrar a sua ocorrência pelos instrumentos juridicamente admissíveis, sob pena de invalidade do ato produzido.

Não há de se admitir, sob qualquer argumento, que o atributo da “presunção de legitimidade”, próprio ao ato de lançamento e ao auto de infração e imposição de multa, seja suficiente para inverter o ônus da prova, atribuindo aos particulares o dever de fazer prova contrária às cogitações não demonstradas do Fisco. Direitos e garantias individuais, tais como o princípio da estrita legalidade tributária, o da ampla defesa, o do contraditório e, em especial, o da segurança jurídica, impedem entendimento nesse sentido.

Nesse contexto, não resta dúvida que deve ser mantida a decisão recorrida que cancelou parte do Auto de Infração por ausência de motivação.

Recurso Voluntário

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme é possível perceber do relato acima, a ora Recorrente alega em sua defesa que: (i) o lançamento seria nulo por cerceamento do direito de defesa em face da falta de embasamento fático e motivação idônea; (ii) haveria, igualmente, nulidade da decisão recorrida, por violação ao art. 146 do CTN; (iii) a autuação não se sustentaria, na medida em que seria indispensável a transferência de tecnologia e a referibilidade para autorizar a incidência da CIDE-Royalties, o que não se verificaria no caso em apreço; (iv) que a multa aplicada feriria os princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade, vedação ao confisco e ao próprio direito de propriedade.

Passemos à análise de cada um desses argumentos.

Preliminar de nulidade da decisão recorrida em face da mudança de critério jurídico

Preliminarmente, alega a Recorrente que o processo seria nulo, sob o argumento de que a autoridade julgadora de primeira instância teria alterado a fundamentação jurídica do lançamento, ao tratar as remessas como *royalties*, o que não teria sido suscitado em momento algum no lançamento ou no termo de constatação fiscal. Nas suas palavras:

Ocorre que, da leitura do auto de infração em epígrafe, não é possível identificar o motivo pelo qual está sendo exigida a CIDE-Remessas ao exterior da Recorrente, a despeito de a legislação federal exigir a descrição dos fatos que constituem a infração. Os fundamentos legais contidos no Auto não são suficientes à sua correta motivação. Prova disso é a própria decisão recorrida que fundamentou a exigência considerando tratar-se de royalties. Todavia, em momento algum o lançamento e o termo de constatação alegam tratar-se de royalties.

Nos termos do item "enquadramento legal" do Auto de Infração, o d. Fiscal aponta como violados os arts. 2º e 3º da Lei nº 10.168/2000, com a redação dada pela Lei nº 10.332/2001, o art. 27 da lei nº 11.452/2007 e o art. 10 do Decreto nº 4.195/2002. Todavia, esses dispositivos não determinam, com segurança, o motivo pelo qual a presente cobrança está sendo realizada em face da Recorrente. Tais artigos se limitam a estabelecer a obrigatoriedade de recolhimento de CIDE, não apontando a razão fática de se exigir referida contribuição pelas obrigações pactuadas com empresas localizadas no exterior.

De forma mais direta, defende a contribuinte que houve mudança do critério jurídico adotado no AI já que, originalmente, o lançamento não apontaria, *com segurança, a razão fática de se exigir referida contribuição pelas obrigações pactuadas com empresas localizadas no exterior*, ao passo que a decisão recorrida *teria fundamentado a exigência considerando tratar-se de royalties*.

Pois bem. Analisando o Termo de Constatação Fiscal que instrui o presente AI, verifica-se que a autoridade lançadora esclareceu que o presente lançamento decorreu do não pagamento de CIDE nas *remessas ao exterior, a título de pagamento do direito de transmissão de sinal de programa televisivo*, para as empresas que relacionou em quadro analítico de fls. 113/114.

Neste contexto, não resta dúvida que a fiscalização, ao realizar o lançamento, apontou expressamente o fato que no seu entender ensejaria a cobrança da CIDE.

Da mesma forma, a DRJ entendeu que se estaria diante de fato passível de incidência da contribuição interventiva de que trata o art. 2º, da Lei nº 10.168/00, com as alterações posteriores, por se tratar de remessas ao exterior referentes ao pagamento de taxa de licença para transmissão de sinal de programa televisivo, os quais se ajustam ao conceito de *royalties*. Isso fica bem evidente na passagem abaixo do acórdão:

*Ao compulsar os contratos, memorandos de entendimento, cartas contrato e cartas de intenções, reunidos pela fiscalização (fls. 2.683/3.059), nota-se que são contratos de **licenciamento, por intermédio do qual o licenciador permite que a Net S/A distribua no território brasileiro o canal (programação) gerado pelo programadores.***

*41. Em contrapartida a Net S/A e a Vivax se obrigam a **pagar uma determinada taxa de licença.** Esta taxa, que resultou em remessas ao exterior, foi questionada pela fiscalização.*

(...)

45. Esta ampliação do campo de incidência da contribuição, contida no § 2º do artigo 2º da Lei nº 10.168/2000, redação dada pela Lei nº 10.332/2001, fez com que o fato apurado pela fiscalização se subsumisse à hipótese de incidência da CIDE Remessas.

46. De fato, os pagamentos efetuados a programadores domiciliados no exterior em contrapartida ao direito de

distribuir programas de televisão se amolda ao conceito de pagamento de royalties a qualquer título.

47. A definição de royalties pode ser encontrada no “caput” do artigo 22 da Lei 4.506/1964 como sendo: “os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos”.

48. Portanto, correta a exigência fiscal.

Assim, verifica-se que o fato considerado tanto pela fiscalização como pela DRJ é o mesmo “remessas ao exterior, a título de pagamento do direito de transmissão de sinal de programa televisivo”. A circunstância de a DRJ ter ido além, uma vez que qualificou as remessas como *royalties*, não me parece ser suficiente para concluir ter havido mudança de critério jurídico no caso concreto.

Ressalte-se que, além de o fato considerado ser o mesmo, a consequência jurídica imputada também foi mantida: exigência da CIDE prescrita no art. 2º, da Lei nº 10.168/00, com as alterações da Lei nº 10.332/01. Assim, não há que se falar em modificação do critério jurídico adotado, a qual pressupõe a mudança do relato do evento ou da consequência jurídica que dele decorre.

Em face do exposto, rejeito a presente preliminar de nulidade do presente AI.

Preliminar de nulidade do Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa

Sustenta, ainda, a Recorrente que o lançamento seria nulo por ter havido preterição do direito de defesa por falta de embasamento fático e motivação idônea.

Com efeito, conforme é possível verificar da leitura do Termo de Constatação Fiscal, o presente lançamento decorreu, na parte que permanece em litígio, da realização, pela Recorrente e por empresa por ela incorporada, de remessas ao exterior, a título de pagamento do direito de transmissão de sinal de programas televisivos (*royalties*), às empresas que relaciona em quadro analítico de fls. 113/114.

Ocorre que, a despeito de a fiscalização ter indicado a legislação que suportaria o presente lançamento, suprimiu justamente a parte do parágrafo segundo que refere aos *royalties*. De fato, o Termo de Verificação Fiscal que instruiu o Auto, a despeito de reconhecer a existência de alteração legislativa, não fez referência a parte do texto legal que trata exatamente dos royalties (fls. 110/111).

Ao assim proceder e partindo da premissa consignada no tópico anterior no sentido de que os fatos considerados pela fiscalização, para fins de exigência do tributo, foram justamente as remessas ao exterior ao título de *royalties*, há de se concluir que a presente omissão comprometeu a plena defesa da Recorrente e a própria validade do AI. Isso porque a correta fundamentação jurídica da autuação é, nos termos do art. 11 do Decreto 70.235/72, requisito essencial de validade dos lançamentos, justamente para que seja garantido o pleno direito de defesa e contraditório (art. 59)

Em face do exposto, acolho a presente preliminar de nulidade do presente AI. **Todavia, tendo em vista que não foi este o entendimento que prevaleceu neste colegiado, passo à análise do mérito do recurso.**

Mérito - Hipótese de incidência da CIDE-Royalties

A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico regulada pela Lei nº 10.168/00, usualmente denominada de CIDE-Royalties, foi instituída, nos termos do art. 1º deste mesmo diploma normativo, com a finalidade de *estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, mediante programas de pesquisa científica e tecnológica cooperativa entre universidades, centros de pesquisa e o setor produtivo*. Ao assim determinar, o legislador deixou claro que apenas se autoriza a sua cobrança sobre operações jurídicas que envolvam a transferência de tecnologia.

E nem poderia ser diferente. Afinal, ao outorgar competência para a União instituir Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, a Constituição Federal, em seu art. 149, exige que ela sirva de instrumento de atuação na respectiva área. Por conta disso, pode-se validamente afirmar que o critério material possível das contribuições interventivas é sempre uma atividade relacionada ao setor da economia que sofrerá intervenção, que, no caso concreto, por expressa determinação legal, corresponde ao desenvolvimento tecnológico brasileiro.

Quanto ao tema, bem esclarece Marco Aurélio Greco que a Cide – mais do que outras figuras tributárias – não pode ser analisada isoladamente, como se fora bastante em si. Ao contrário, o art. 149, da CF determina que a Cide é instrumento da atuação da União. Como tal, só pode ser compreendida no contexto da atuação na qual se insere. Este é que irá determinar a seu sentido e alcance. A natureza e a função de um instrumento não são dadas por ele, mas pelo ambiente em que se encontra e pela finalidade a que serve.¹

Trata-se de aplicar ao caso a visão que Tercio Sampaio Ferraz Júnior expõe como sendo um exame da *correlação entre meios e fins*², a qual mostra que os meios não podem ser incompatíveis ou conflitantes com os fins, nem podem extrapolar a esfera de pertinência por ela determinada.

Assim, e como bem pontuou o próprio Marco Aurélio Greco, se o fim é estipulado pela Constituição, ultrapassar o limite corresponde a hipótese de inconstitucionalidade. Por outro lado, se o fim escolhido pela própria lei, *o limite na escolha dos meios é resultante da racionalidade que deve informar a produção legislativa e ao princípio da razoabilidade que exclui a existência de leis razoáveis por irracionalidade, posto que violam o devido processo legal em sentido material*.³

Dito isso, infere-se que, se a própria lei instituidora do tributo estabeleceu que a CIDE-Royalties visa a *estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, mediante programas de pesquisa científica e tecnológica cooperativa entre universidades, centros de pesquisa e o setor produtivo*, não resta dúvida de que a escolha de hipóteses de incidência que não atendem esta finalidade é uma questão de ilegalidade, não de inconstitucionalidade, sendo, por esta mesma razão, passível de análise por esta Corte Administrativa.

Neste contexto, analisando o art. 2º da Lei nº 10.168/00, em sua redação original, conclui-se que só poderão integrar a base de cálculo da referida Contribuição os

¹ GRECO, Marco Aurélio. *Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre “Royalties”*. Revista Dialética de Direito tributário nº 99, p. 136.

² FERRAZ JÚNIOR, Tercio Sampaio. Introdução do Estudo de Direito. São Paulo: Atlas, 1988, p. 172.

GRECO, Marco Aurélio. *Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre "Royalties"*. Revista Dialética de Direito tributário nº 99, p.136.

valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, em razão das obrigações decorrentes dos seguintes fatos: (i) deter licença de uso de conhecimentos tecnológicos; (ii) adquirir conhecimentos tecnológicos; e (iii) ser signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia.

Posteriormente, com a edição da Lei nº 10.332/01, foram introduzidas alterações no § 2º daquele dispositivo, passando a ser objeto de tributação também as remessas ao exterior decorrentes de (i) contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes; (ii) pagamentos, creditamentos, entregas, empregos ou remessas de *royalties*, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

Todavia, considerando-se os requisitos para a instituição de Contribuições Interventivas, bem como a finalidade da criação da CIDE-*Royalties* expressamente disposta na lei, conclui-se que as remessas enumeradas no § 2º do art. 2º, mesmo com as alterações introduzidas pela Lei nº 10.332/01, devem, necessariamente, envolver transferência de tecnologia para autorizar a cobrança do presente tributo.

Com efeito, as alterações introduzidas pela Lei nº 10.332/01 no § 2º, do art. 2º, da Lei nº 10.168/00, apenas complementam as disposições do *caput* desse dispositivo, estabelecendo outras formas jurídicas de transferência ou aquisição de tecnologia. Não autorizam, ao contrário, a inclusão indiscriminada de qualquer remessa para o exterior na base de cálculo da referida contribuição, sem que haja a necessária transferência de tecnologia.

Corroborar esse entendimento o disposto no art. 11 da Lei Complementar nº 95/98, o qual estabelece que: *“os parágrafos e os incisos não podem ser considerados isoladamente, devendo ser analisados no contexto do artigo no qual se inserem”*.

Portanto, deve-se entender que o alargamento da hipótese de incidência da CIDE-*Royalties*, determinado pela nova redação do § 2º do art. 2º da Lei nº 10.168/00, se restringiu à permissão de sua incidência sobre outras modalidades de aquisição ou transferência de tecnologia para além daquelas taxativamente previstas no *caput* do art. 2º.

Assim, conclui-se que a hipótese de incidência da presente contribuição é pagar, creditar, empregar ou remeter valores decorrentes de (i) licença de uso de conhecimentos tecnológicos; (ii) aquisição de conhecimentos tecnológicos; (iii) contratos de transferência de tecnologia; (iv) serviços técnicos, assistência administrativa e semelhantes, prestados por residentes ou domiciliados no exterior; ou (v) *royalties*, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

No caso concreto, interessa apenas a licença de uso, ou para usar a terminologia da autuação, o direito de uso. Pois bem, a presente materialidade para autorizar a incidência tributária deve implicar autorização conferida pelo proprietário (licenciador) da tecnologia ao usuário (licenciado), a fim de que este último possa empregá-la na produção de bem ou serviço.

Contratos de transferência de tecnologia, na dicção do § 2º, do art. 2º, da Lei nº 10.168/00, são *“os relativos à exploração de patentes ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica”*.

Em consonância com as disposições constitucionais – que utilizam o vocábulo **tecnologia como conjunto de conceitos acerca de técnicas e métodos de produção**, e não como

ciência ou produto – podemos afirmar que, neste contexto, tecnologia é empregada no sentido de conjuntos de conhecimentos, noções, ideias sobre técnicas, métodos ou habilidades especiais, para a produção de determinado serviço. .

Ocorre que é incontroverso nos autos a ausência de transferência de tecnologia. O acórdão recorrido foi enfático ao afirmar o seguinte:

50. No caso em pauta, a autoridade fiscal não demonstrou que os contratos pactuados pela Net S/A e Vivax previam o fornecimento de tecnologia. A fiscalização não juntou aos autos todos os contratos firmados entre os programadores e a Net S/A (fls. 2.683/3.059), porém, a leitura dos poucos contratos anexados demonstra que não há previsão de fornecimento de tecnologia.

51. Ademais, em princípio, a aquisição de programas de televisão não implica na aquisição de nenhum conhecimento tecnológico.

52. Porém, este não foi o fundamento da ação fiscal. A autoridade fiscal entendeu que a simples remessa ao exterior decorrente da aquisição do direito de uso de programação de televisão, independentemente da ocorrência de transferência de tecnologia, acarretaria a tributação da CIDE.

Está claro, portanto, que os presente fatos não se subsomem à hipótese de incidência da CIDE-Royalties por lhes faltar um elemento essencial, qual seja, a necessária transferência de tecnologia, razão pela qual a autuação deve ser cancelada neste ponto.

Vale esclarecer que este Conselho, quando a instado a se manifestar sobre situação análoga à presente, relativamente a fatos ocorridos posteriormente às alterações introduzidas pela Lei nº 10.332/01 no § 2º da Lei nº 10.168/00, decidiu que só poderão integrar a base de cálculo da referida contribuição as operações que representem transferência de tecnologia.

CIDE . NÃO INCIDÊNCIA. A incidência da CIDE não alcança pagamentos efetuados por pessoas sediadas no Brasil a pessoas residentes ou domiciliados no exterior por compra de programa de computadores que não representam transferência de tecnologia e a título royalties, ainda mais quando resta evidente tratar-se de mercadorias, jogos. Recurso Voluntário Provido. (Processo nº 11080.010264/2008-19, Acórdão nº 3403-001.717–4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária, Sessão de 21 de agosto de 2012)

Por outro lado, mesmo que assim não se entenda, ou seja, que a transferência de tecnologia não é elemento necessário para autorizar a incidência desta contribuição interventiva, ainda assim não se sustenta a presente autuação. Isso por uma razão muito simples, mas decisiva: o pagamento, ainda que de *royalties*, para remunerar a cessão ou licença do direito de transmitir programas televisivos não se amolda a nenhuma das hipóteses enumeradas no Decreto nº 4.195, de 2002, o que impede a sua exigência.

Com efeito, o Decreto nº 4.195, de 2002, regulamentou a Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, que institui contribuição de intervenção no domínio econômico destinada a financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para Apoio

à Inovação, e a Lei no 10.332, de 19 de dezembro de 2001, que institui mecanismos de financiamento para programas de ciência e tecnologia, e dá outras providências.

Ao tratar da hipótese de incidência da CIDE-Royalties, mais especificamente do art. 2º da Lei nº 10.168/01, já com as alterações promovidas pela Lei nº 10.332/01, estabeleceu **rol taxativo das situações alcançadas pela incidência deste tributo**. Eis sua fórmula literal:

*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:*

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.

Como se vê, diversamente do que sugere a decisão recorrida, conforme expressamente consignado pelas disposições regulamentares não é qualquer pagamento de *royalties* que implica do dever de pagar CIDE, mas tão somente aqueles destinados a remunerar contratos que tenham por objeto: (i) o fornecimento de tecnologia; (ii) a prestação de assistência técnica; (iii) a prestação de serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes; (iv) a cessão e licença de uso de marcas; e/ou (v) a cessão e licença de exploração de patentes.

Ora, está claro que os contratos objeto da presente autuação têm por objeto exclusivamente a cessão ou licença do direito de transmitir programas televisivos. Assim, não se pode legitimamente falar que eles se enquadrem em qualquer das materialidades listadas acima, nem mesmo nas hipóteses dos incisos IV e V.

Isso porque, *patente* significa ter direito de exclusividade sobre a exploração industrial ou comercial de uma invenção ou modelo de utilidade, conferido após um processo de registro no INPI. Ela pode ser cedida ou licenciada, e o contrato firmado com quaisquer desses propósitos resultará na transmissão dos conhecimentos técnicos necessários para a produção do bem objeto dos direitos de exclusividade. *Marca*, por sua vez, é signo distintivo das empresas e seus produtos. Sendo estas as definições de marca e patente resta claro que o pagamento, ainda que de *royalties*, para remunerar a cessão ou licença do direito de transmitir programas televisivos não se ajustam às hipóteses arroladas nos incisos IV e V do art. 10 do Decreto nº 4.195/02.

Por outro lado, restou incontroverso nos autos que os contratos celebrados pela Recorrente não implicam transferência de tecnologia, o que, por si só, é suficiente para afastar a aplicação do inciso I. Por fim, também não há como defender tratar-se de assistência técnica ou administrativa, haja vista que os contratos relativos a estas materialidades receberam tratamento diverso pela autuação, tendo sido, inclusive, objeto de pagamento pelo contribuinte.

Dito isso, infere-se que as remessas em análise, mesmo que realizadas a título de *royalties*, para remunerar a cessão ou licença do direito de transmitir programas televisivos não se amoldam a nenhuma das hipóteses relacionadas no art. 10 do Decreto nº 4.195, de 2002, o que impede a exigência de CIDE.

Vale ressaltar que também foi este o entendimento adotado pelos Conselheiros Rosaldo Trevisan, Raquel Motta Brandão Minatel, Marcos Tranchesi Ortiz e Antonio Carlos Atulim da 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária para dar provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte no julgamento do Acórdão nº 3403-001.717.

Assim, seja por uma razão, seja por outra, certo é que a presente autuação não pode subsistir neste ponto.

Inconstitucionalidades

Por outro lado, deixo de apreciar as alegações de inconstitucionalidade na presente cobrança da CIDE-Royalties em face: (i.1) da existência de bis in idem com a CONDECINE; (i.2) da ausência de referibilidade, caso se autorize a exigência sobre fatos que não envolvem a transferência de tecnologia, bem assim (ii) na cobrança da multa, (ii.1) por ferir os princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade, vedação ao confisco e ao próprio direito de propriedade, por se tratar de matérias que escapam à competência deste tribunal administrativo:

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

Em face do exposto, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício e dar provimento ao Recurso Voluntário.

[Assinado digitalmente]
Andréa Medrado Darzé

Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa – Redator Designado

Ouso divergir da insigne Relatora em relação a dois dos entendimentos firmados no Voto.

Primeiro, a preliminar de preterição do direito de defesa em face das omissões identificadas no Termo de Constatação Fiscal.

Não restam dúvidas de que a Fiscalização Federal, ao transcrever a legislação na qual está fundamentado o lançamento do crédito neste controvertido, acabou suprimindo do

texto legal justamente a parte que refere a incidência da Contribuição sobre a remessa de valores a título de *royalties*⁴, como se observa à folha 111 do Processo.

A despeito disso, como bem destacou a própria Conselheira Relatora ao abordar a questão atinente à mudança de critério jurídico, o que está em discussão nos Autos é a incidência ou não da Contribuição nas “*remessas ao exterior, a título de pagamento do direito de transmissão de sinal de programa televisivo*”. Acessório que o conceito que se lhes atribua tenha sido omitido na transcrição da norma legal que embasou o lançamento, no mesmo diapasão do entendimento atribuído ao fato de a Delegacia tê-las identificado (as remessas) como *royalties*, sem que a Fiscalização tenha suscitado esse enquadramento no Auto de Infração.

Ademais, logo a seguir, na reprodução do Decreto nº 4.195/02 e da Instrução Normativa nº 252/02, consta a hipótese de incidência no caso de remessa de *royalties*, fato que, acaso considerássemos a falha na transcrição da Lei 10.168/00 capaz de acarretar a preterição do direito de defesa, terminaria por suprir tal lacuna, subtraindo-lhe o efeito.

E não será demais reiterar posicionamento que tenho defendido desde há muito tempo. Para que ocorra preterição ao direito de defesa do contribuinte, deve ser possível identificar o prejuízo concreto. O cerceamento da defesa não comporta alegações em tese.

No vertente caso, não me parece que isso tenha ocorrido.

Passo ao mérito.

Encontram-se no bem conduzido Voto da i. Relatora do Processo as duas razões porque considerou, no mérito, indevida a exigência imposta à Recorrente. Os excertos abaixo, extraídos do Voto Vencido, retratam com precisão as duas motivações para a posição escolhida.

Está claro, portanto, que os presente fatos não se subsumem à hipótese de incidência da CIDE-Royalties por lhes faltar um elemento essencial, qual seja, a necessária transferência de tecnologia, razão pela qual a autuação deve ser cancelada neste ponto.

(...)

Por outro lado, mesmo que assim não se entenda, ou seja, que a transferência de tecnologia não é elemento necessário para autorizar a incidência desta contribuição interventiva, ainda assim não se sustenta a presente autuação. Isso por uma razão muito simples, mas decisiva: o pagamento, ainda que de *royalties*, para remunerar a cessão ou licença do direito de transmitir programas televisivos não se amolda a nenhuma das hipóteses enumeradas no Decreto nº 4.195, de 2002, o que impede a sua exigência.

Início pela possibilidade de que haja incidência da CIDE sobre os valores pagos em operações que não envolvem a transferência de tecnologia.

A esse respeito, peço vênia para apresentar minha divergência em relação ao entendimento defendido de que trata-se de uma condição *sine qua non* para ocorrência do fato gerador da Contribuição.

Com efeito, encontra-se na própria explicação contido no Voto vencido a conclusão de que, originalmente, a Contribuição incidia sobre valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos em três hipóteses, sendo que apenas uma delas envolvia a transferência de tecnologia, se não vejamos.

Neste contexto, analisando o art. 2º da Lei nº 10.168/00, em sua redação original, conclui-se que só poderão integrar a base de cálculo da referida Contribuição os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, em razão das obrigações decorrentes dos seguintes fatos: (i) deter licença de uso de conhecimentos tecnológicos; (ii) adquirir conhecimentos tecnológicos; e (iii) ser signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia.

Quando mais tarde a Lei nº 10.332/01 introduziu alterações no § 2º do precitado artigo 2º da Lei nº 10.168/00, criando hipótese de incidência também sobre as remessas ao exterior decorrentes de (i) contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes e (ii) valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos como *royalties*, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, o fez sem em nenhum momento vincular tais operações à transferência de tecnologia, em harmonia com as disposições legais precedentes, uma vez que o caput do artigo 2º da Lei nº 10.168/00 nunca restringiu a incidência às situações nas quais houvesse transferência de tecnologia.

De fato, percebo até mesmo um conflito lógico na interpretação sugerida. Se três hipóteses existem, sendo duas delas nomeadas como operações realizadas por *adquirente de conhecimentos tecnológicos* e por *signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia*, e a terceira refere apenas *pessoa jurídica detentora de licença de uso*, então qual haveria de ser a distinção existente entre as duas primeiras e a terceira.

Parece-me; se em um caso há aquisição de conhecimentos tecnológicos e no outro transferência de tecnologia, o a situação descrita como licença de uso, por certo não requer a ocorrência de nenhum dos outros dois eventos.

Finalmente, cumpre examinar as disposições do 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;

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, deve-se ter a clareza de que somente a Lei pode estabelecer, dentre outros, o fato gerador de tributos ou contribuições.

A luz desse preceito, outra possibilidade não há que não interpretação do Decreto em conformidade com a Lei que definiu o fato gerador da Contribuição em exame. Não sendo ele instrumento hábil a definir as 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 identifico no texto legal correspondente nenhuma menção restritiva, tal como o seria a expressão *exclusivamente*, o que corrobora a interpretação aqui defendida.

VOTO por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Brasília, 25 de setembro de 2013.

(assinatura digital)
Ricardo Paulo Rosa