



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.000129/2011-51
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-015.639 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 15 de agosto de 2024
Recorrente COMPANHIA FABRIL LEPPER
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE)

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

REMESSAS AO EXTERIOR. *ROYALTIES* A QUALQUER TÍTULO. EXPLORAÇÃO DE DIREITOS AUTORAIS. INCIDÊNCIA.

A partir de 1º de janeiro de 2002, com as alterações promovidas pela Lei nº 10.332/2001 na Lei nº 10.168/2000, a CIDE-Remessas passou a ser devida também pelas pessoas jurídicas que remetessem *royalties*, a qualquer título (tais como os rendimentos decorrentes da exploração de direitos autorais, conforme art. 22, “d”, da Lei nº 4.506/1964), a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

ART. 10 DO DECRETO Nº 4.195/2002. ROL EXEMPLIFICATIVO.

Somente a lei pode estabelecer a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, e o conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos (art. 97, III, e art. 99 do CTN). Assim, estabelecendo a lei que a contribuição incide sobre as remessas ao exterior de *royalties* “a qualquer título”, não poderia uma norma regulamentar restringir este alcance, sendo exemplificativo o rol trazido no art. 10 do Decreto nº 4.195/2002.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencida a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisario, que votou pelo provimento.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Régis Xavier Holanda (Presidente). Nos termos do art. 110, § 6º, do Anexo II do RICARF, o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho não votou neste julgamento, por ter sido colhido o voto do Conselheiro Marcos Roberto da Silva na sessão de 16/07/2024.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo **Contribuinte**, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3201-003.344**, de 31/01/2018 (fls. 5.274 a 5.344)¹, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Breve síntese do processo

O processo trata de **Auto de Infração** (fls. 1.745 a 1.753), lavrado para exigência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (**CIDE**) - Remessas ao Exterior, relativa aos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, acrescida de multa de ofício, no percentual de 75%, e de juros de mora.

Segundo o **Termo de Verificação Fiscal** (TVF, de fls. 1.725 a 1.744) a fiscalização relata que:

(a) o contribuinte efetuou pagamentos a título de *royalties* para residentes ou domiciliados no exterior, relativos ao uso de diversas marcas, utilizadas no processo de fabricação de produtos têxteis, em especial de cama, mesa e banho, sem o recolhimento da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - “CIDE - Remessas ao Exterior” a diversos beneficiários (licenciantes domiciliados no exterior), tais como: MTV Networks, Santoro Graphics Ltd., Mattel Europa, B. V., Warner Bros Consumer Products, Disney Consumer Product Latin América Inc., National Geographic License Agreement, Marvel Characters BV, Spider Man Merchandising e Sesame Workshop;

(b) intimado, o contribuinte apresentou várias planilhas relativas a remessas ao exterior a título de *royalties* e contratos com empresas domiciliadas no exterior, informando que não havia registro no INPI e no Banco Central por se tratar de uso de marca, (fl. 14: “não existe registro por tratar-se de uso de marca”, e fl. 888: “não existem registros no INPI nem no Banco Central” referentes “aos contratos dos personagens Batman, Hannah Montana, Harry Potter, High School Musical 3, Pooh, Pucca e São Paulo”), apresentando também os registros contábeis e planilhas discriminando os valores escriturados contabilmente como despesas com *royalties* nos anos de 2006, 2007 e 2008, e agregando novas planilhas de despesas com *royalties* excluindo as despesas relativas às marcas Backyardigans, Bob Esponja, Hannah Montanna, High School Musical 3, Pooh, Spider-Man, Tutti Cutti e Vila Sésamo, das incorridas com beneficiários residentes no exterior, passando a considerá-las como despesas com beneficiários no Brasil - no entanto, a Fiscalização entendeu que equivocou-se a empresa em seu entendimento, uma vez que os contratos relativos a esses personagens foram assinados

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

diretamente entre o contribuinte (LEPPER) e as licenciadas domiciliadas no exterior, e não com seus agentes no país (Brasil);

(c) em relação à comprovação das importâncias pagas ao exterior a título de *royalties* foram apresentados documentos de pagamentos às empresas EXIM Character Licenciamento e Marketing Ltda. e ITC América Latina Ltda, agentes da MTV Networks e da Marvel Character Inc., respectivamente - com base em consulta aos sistemas da RFB, apontou-se que o contribuinte efetuou pagamentos (DARF) e declarou em DCTF valores referentes ao código 0422 – IRRF – *Royalties* e Assistência Técnica;

(d) a fiscalização concluiu que é sujeito passivo da CIDE a pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como a signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes e domiciliados no exterior, e que a partir de 01/01/2002 (cf. Decreto nº 4.195/2002), a CIDE passou a ser devida também 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, bem assim pelas pessoas jurídicas **que pagam, creditam, entregam, empregam ou remetem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior**; concluindo que os pagamentos realizados pelo contribuinte às suas licenciadas se referem a *royalties* devidos pela exploração de marcas comerciais, e, portanto, compõem a base de cálculo da CIDE - Remessas ao Exterior.

Cientificado do Auto de Infração, o contribuinte apresentou **Impugnação** (fls. 1.759 a 1.822) alegando, em síntese, que:

(a) tem como objeto social a industrialização e comercialização de produtos têxteis em geral, sendo nacionalmente conhecido no ramo têxtil de roupas de cama, mesa e banho, e celebra contratos de licenciamento com empresas no Brasil e no exterior, tendo como objeto a fabricação de produtos mediante uso de personagens, símbolos *etc.*;

(b) requer a nulidade do Auto de Infração, porque ao incluir o IRRF na base de cálculo da CIDE, o lançamento não reúne as condições necessárias, exigidas pelo art. 142 do CTN;

(c) há distinção entre direitos autorais (trabalho em si) e direitos de propriedade industrial (marca: símbolo/escrita/logo), destacando que, na sua maioria, como se percebe do catálogo de produtos que anexa, **o objeto dos contratos firmados** corresponde efetivamente à licença de uso de direito autoral, mediante uso de personagens, representações gráficas, imagens, símbolos e desenhos artísticos, e que, entre os licenciamentos concedidos à empresa, relacionam-se **contratos de licença de direitos firmados com entes nacionais**, e **contratos de licença de direitos firmados com entes residentes e domiciliados no exterior**, relativos a personagens diversos, símbolos e direitos de imagem;

(d) os contratos firmados entre a empresa e os licenciadas apresentam clara referência sobre a exploração e cópia de direito autoral, conferindo direitos de fabricação de produtos ao contribuinte com utilização dos desenhos e gravuras relativos aos personagens licenciados, tratando-se de licenciamentos de direitos autorais, remunerados como tal, conforme contratualmente descritos e pactuados;

(e) existe imprecisão jurídica na utilização do conceito de *royalties* para os pagamentos decorrentes dos contratos firmados entre o contribuinte e seus licenciadas, não sendo tais pagamentos sujeitos à CIDE/*Royalties*, pois não há incidência de CIDE/*Royalties*

sobre pagamentos relativos a exploração de direitos autorais aos donos das obras, e a CIDE/Royalties não deve incidir em pagamentos realizados dentro do território nacional; e

(f) não é devida a aplicação de juros à Taxa SELIC sobre a multa de ofício, requerendo ainda conversão do julgamento em diligência.

O recurso foi apresentado à **DRJ em Salvador/BA** que proferiu o **Acórdão n.º 15-036.867**, de 29/09/2014, (fls. 4.693 a 4.765), considerando **procedente em parte** a Impugnação, sob os seguintes fundamentos:

(a) para que o contrato seja considerado de cessão de uso de marca comercial ou industrial é imprescindível que haja o registro da marca no Instituto Nacional de Propriedade Industrial (INPI) para o segmento em relação ao qual o contrato é firmado (analisando individualmente os contratos, a DRJ excluiu da incidência alguns itens);

(b) o uso comercial de denominação ou símbolo de clube de futebol não envolve direitos autorais, sendo aplicáveis as normas trazidas pela Lei Pelé, dispensando o uso a existência de qualquer tipo de registro;

(c) a base de cálculo da CIDE/Royalties não comporta reajustamento quando o cessionário assume o ônus do IRRF, por absoluta falta de previsão legal;

(d) para fins tributários, são classificados como *royalties* os rendimentos previstos no artigo 22 da Lei n.º 4.506/1964, e a CIDE/Royalties incide apenas sobre os pagamentos descritos no artigo 10 do Decreto n.º 4.195/2002;

(e) o núcleo do fato gerador da CIDE/Royalties são as ações de “pagar”, “creditar”, “entregar”, “empregar” ou “remeter” valores em quitação de contratos de transferência de tecnologia a pessoa residente ou domiciliada no exterior, e o “pagamento”, o “crédito”, a “entrega” e/ou o “emprego” de valores nessas condições, ainda que em território nacional, subsume-se à norma de incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE); e

(f) no direito Pátrio, apenas a pessoa natural pode ser considerada autora para fins de direitos autorais.

Cientificado do Acórdão da DRJ, o contribuinte apresentou o **Recurso Voluntário** de fls. 4.773 a 4.825, argumentando, basicamente, que:

(a) houve nulidade processual, em decorrência de erro material na base de cálculo do crédito tributário lançado, e, em razão de erro de direito, pois o caso versa sobre licenciamento de direito autoral, portanto, não abrangido pela motivação legal atribuída pela fiscalização (licença de marca), com ofensa, inclusive ao art. 142 do CTN;

(b) resta caracterizado o direito autoral, pois a maioria dos contratos celebrados referem-se a licença de uso de direito autoral, mediante uso de personagens, representações gráficas, imagens, símbolos e desenhos artísticos (a propriedade objeto de licença é definida nos contratos, de forma geral, como sendo direito autoral, direito de imagem e direito de uso do nome e título do personagem, bem como logos e imagens relacionadas, o que vai além do direito do uso de marca);

(c) a expressão *copyright* - © - refere-se ao direito de cópia do personagem e não ao direito de uso da marca, tecendo considerações técnicas para distinguir o direito autoral do direito sobre a propriedade industrial (marca), com menções a Lei de Direitos Autorais (Lei n.º 9.610/1998), dispondo sobre diferenças entre direito autoral e direito de marca;

(d) há impossibilidade de averbação dos contratos que versem sobre direitos autorais junto ao INPI; e

(e) a Lei n.º 10.168/2000 reconhece de forma expressa a não incidência da CIDE/*Royalties* sobre operações de licenciamento de direitos autorais, ao excluir do campo de incidência as operações de licenciamento de uso de *Softwares* (direito autoral), salvo em casos de transferência de tecnologia, entendendo que para a incidência da CIDE/*Royalties* há evidente necessidade de que haja transferência de tecnologia.

O Recurso Voluntário foi apreciado, no CARF, pelo **Acórdão n.º 3201-003.344**, de 31/01/2018, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado, por voto de qualidade, vencidos os Conselheiros Tatiana Josefovicz Belisário, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade. Prevaleceu, no colegiado, o entendimento de que:

(a) no caso, não há que se falar em nulidade da decisão recorrida e, que improcede a irresignação recursal no que tange a eventual erro de direito;

(b) o pagamento, o creditamento, a entrega, o emprego ou a remessa de *royalties*, a qualquer título, a residentes ou domiciliados no exterior, corresponde à hipótese de incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico criada pela Lei n.º 10.168/2000, com as alterações da Lei n.º 10.332/2001;

(c) os rendimentos decorrentes da exploração de direito autoral classificam-se como *royalties*, salvo se recebidos pelo autor ou criador da obra, e a autoria necessariamente recai sobre a pessoa natural que cria o bem ou a obra, não sendo considerado autor a pessoa jurídica detentora dos direitos; e

(d) o IRRF incidente sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior compõe a base de cálculo da CIDE - Remessas, instituída pelo art. 2º da Lei n.º 10.168/2000, nas hipóteses em que esta seja devida, ainda que a fonte pagadora brasileira tenha assumido o ônus do imposto.

Da matéria submetida à CSRF

Cientificado do Acórdão n.º 3201-003.344, de 31/01/2018, o **Contribuinte** apresentou **Recurso Especial** (fls. 5.354 a 5.388), suscitando divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária no que tange às seguintes matérias: (a) nulidade processual decorrente de erro de direito; e (b) incidência da CIDE - Remessas ao exterior (*Royalties*) efetuadas para pagamento de direitos autorais (indicando como paradigma o Acórdão n.º 3401-003.802).

Em relação à matéria (b), indicou-se como paradigma o Acórdão n.º 3401-003.802, argumentando-se que no acórdão recorrido a turma julgadora entendeu que deve incidir a CIDE-*Royalties* sobre as remessas ao exterior efetuadas pelo contribuinte para pagamento de direitos autorais, mas que no paradigma colacionado entendeu o colegiado que a CIDE - *Royalties* “...não incide sobre o valor de *royalties* decorrente de direitos autorais - sendo afastado o tratamento dispensado como ‘marca’ pelo lançamento de ofício, eis que inexistente previsão de sua incidência no Decreto regulamentar”, conforme consta expressamente na própria ementa do julgado.

Com essas considerações, concluiu-se no exame monocrático de admissibilidade que, para situações fáticas similares, houve divergência na aplicação da legislação tributária entre as turmas do CARF, tendo o **Despacho de Admissibilidade** de Recurso Especial expedido

pelo Presidente da **2ª Câmara / 3ª Seção** de julgamento, em 23/07/2018, às fls. 5.442 a 5.444, **dado seguimento** ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte em relação ao tema.

Cientificada do Despacho de Admissibilidade, a **Fazenda Nacional** apresentou suas **Contrarrrazões** de fls. 5.446 a 5.452, requerendo que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, mantendo-se o entendimento exarado no acórdão recorrido.

Tendo o Despacho examinado apenas uma das divergências apontadas pelo contribuinte, deixando de fora a matéria apresentada sob o título “*Nulidade processual decorrente de Erro de Direito*”, esta 3ª Turma, por meio da **Resolução nº 9303-000.135**, de 20/08/2021 (fls. 5.461 a 5.465), votou pela complementação do exame de admissibilidade.

Efetuada tal complementação no **Despacho de Admissibilidade** de Recurso Especial expedido pelo Presidente da **2ª Câmara / 3ª Seção** de julgamento, em 26/08/2022, às fls. 5.467 a 5.470, **para a matéria (a) não se conheceu** do Recurso Especial, por não restar demonstrada divergência na interpretação da legislação tributária, tendo sido monocraticamente **negado seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Contribuinte nesse tema.

Em 23/11/2023, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial do Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial - 2ª Câmara, de 23/07/2018, às fls. 5.442 a 5.444, exarado pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, restando evidente a divergência jurisprudencial sobre a incidência da CIDE - Remessas ao exterior efetuadas para pagamento de direitos autorais.

Ressalta-se que, no acórdão paradigma confrontado se analisa situação fática semelhante à do recorrido, para empresa que também é do ramo têxtil, pelo que cabe endossar e corroborar a admissibilidade, nos seus termos e fundamentos, ratificando o exame de admissibilidade monocrático.

Assim, voto pelo **conhecimento** do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Do Mérito

A controvérsia tratada no presente Recurso Especial reside na análise da possibilidade de incidência da CIDE - Remessas ao exterior sobre remunerações de direitos autorais pagas a pessoas não residentes no Brasil.

Há que se esclarecer, já de início, que tanto o paradigma quanto o acórdão recorrido trataram de contratos celebrados para utilização das imagens, logos, nomes, símbolos de personagens... entendidos pela fiscalização como relacionados a marcas, e pelo contribuinte como relacionados a direitos autorais.

Em ambos os casos, a divergência de entendimento sobre a natureza dos contratos não foi entendida como prejudicial à análise e ao julgamento do caso, tendo em conta restar clara a situação fática, já não estando esse tema sob a cognição deste colegiado uniformizador de jurisprudência.

No acórdão recorrido, o voto vencedor entendeu cabível a incidência da CIDE-Remessas sobre direitos autorais, remetendo a precedente do mesmo colegiado (Acórdão n.º 3201-001.702) e a julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão n.º 9303-001.864), concluindo que o rol existente no art. 2.º do Decreto n.º 4.195/2002 não possui o condão de limitar o alcance da Lei n.º 10.168/2000, que trata de remessa de *royalties* a qualquer título. Portanto, apesar de as empresas serem de ramos distintos, a fundamentação para as decisões foi idêntica, no sentido de que a relação constante no decreto não poderia ser limitadora da disposição de ordem legal.

O voto vencido, no acórdão recorrido, corrobora o cerne do debate, pois revela entendimento de que o art. 2.º do decreto “...*especifica as operações sobre as quais deve incidir a CIDE/Royalties*”, E “...*deixa, intencionalmente, de incluir as operações de Licenciamento de Direitos Autorais*”. O voto vencido remete a outros votos (quatro deles igualmente vencidos), nos processos 16643.000149/2010-43, 10880.729484/2011-29 (com decisão pela incidência de CIDE confirmada por esta Câmara Superior, por maioria de votos, no Acórdão n.º 9303-006.393), 16643.000404/2010-58 (também com decisão pela incidência de CIDE confirmada por esta Câmara Superior, por maioria de votos, no Acórdão n.º 9303-004.149), e 16643.000085/2010-81 (igualmente com resultado mantido por esta Câmara Superior por maioria de votos, no Acórdão n.º 9303-008.696). Os únicos votos não vencidos, entre os seis referenciados, foram o proferido no Acórdão 302-38.763, de 13/07/2007, ainda no âmbito do Conselho de Contribuintes, com decisão por maioria, e o paradigma invocado no recurso especial: Acórdão n.º 3401-003.802.

E o cenário não é diferente no paradigma colacionado pelo recorrente (Acórdão n.º 3401-003.802), no qual o processo foi decidido exclusivamente pelo argumento suscitado pelo Cons. Robson José Bayerl, de que o decreto limita a hipótese legal de incidência, como se percebe claramente da decisão consignada em ata para o processo:

“Acordam os membros do colegiado, por **maioria de votos**, em dar provimento ao Recurso Voluntário, **vencidos os Conselheiros Eloy Eros da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso de Almeida e Rosaldo Trevisan**, que conheciam do recurso e negavam provimento. Os Conselheiros **Robson José Bayerl e Renato Vieira de Ávila acompanharam pelas conclusões**, sendo que o Conselheiro **Robson o fez em razão entender que o Decreto no 4.195/2002, com relação exaustiva, limita a hipótese de incidência da contribuição, não incidindo sobre os contratos de direito autoral.**”
(grifo nosso)

Note-se que, dos oito conselheiros que compunham o colegiado, apenas dois acompanharam integralmente o relator, tendo um conselheiro acompanhado apenas a conclusão (sem declinar especificamente as razões) e outro (o Cons. Robson José Bayerl) acompanhado as conclusões apenas no argumento de que o decreto conteria relação exaustiva e que limita a lei.

Recapitulemos, então, a controvérsia jurídica sobre o referido decreto.

A contribuição de intervenção de domínio econômico (CIDE) destinada a financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação foi instituída pela Lei nº 10.168/2000, que, com a redação dada pela Lei nº 10.332/2001, passou a prever a incidência sobre remessas ao exterior de *royalties*, a qualquer título:

“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.**”
(redação dada pela Lei nº 10.332/2001) (grifo nosso)

Claro, no texto, o universo de incidência legalmente alargado em 2001, a *royalties*, a qualquer título. E há norma legal (Lei nº 4.506/1964, art. 22), no Brasil, atrelando a exploração de direitos autorais a *royalties*:

“Art. 22. Serão 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.” (grifo nosso)

O debate aqui referenciado trata da disciplina estabelecida pelo Decreto nº 4.195/2002, em seu art. 10:

“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.”

A questão se refere à ausência, na lista constante no Decreto, de “direitos autorais”, entendida como suficiente para alguns, entre os quais não se encontra este relator, para excluir o âmbito legal de incidência.

A própria codificação tributária o esclarece, em seu art. 97, III, e em seu art. 99:

“Art. 97. **Somente a lei pode estabelecer:**

(...) III - **a definição do fato gerador da obrigação tributária** principal...(...)”

“Art. 99. O **conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos**, determinados com observância das regras de interpretação estabelecidas nesta Lei.” (grifo nosso)

O rol constante do decreto, portanto, não pode ser limitador da norma legal de incidência, tendo caráter exemplificativo, e não exaustivo.

Exatamente nesse sentido decidiu recentemente esta Câmara Superior, no Acórdão n.º 9303-014.455, de 19/10/2023:

“REMESSAS AO EXTERIOR. ROYALTIES A QUALQUER TÍTULO. EXPLORAÇÃO DE DIREITOS AUTORAIS. INCIDÊNCIA.

A partir de 1º de janeiro de 2002, com as alterações promovidas pela Lei nº 10.332/2001 na Lei nº 10.168/2000, a contribuição passou a ser devida também pelas pessoas jurídicas que remetessem royalties, a qualquer título (tais como os rendimentos decorrentes da exploração de direitos autorais, conforme art. 22, “d”, da Lei nº 4.506/64), a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

ART. 10 DO DECRETO Nº 4.195/2002. ROL EXEMPLIFICATIVO.

Somente a lei pode estabelecer a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, e o conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos (art. 98, III, e art. 99 do CTN). Assim, estabelecendo a lei que a contribuição incide sobre as remessas ao exterior de royalties “a qualquer título”, não poderia uma norma regulamentar restringir este alcance, sendo meramente exemplificativo o rol trazido no art. 10 do Decreto nº 4.195/2002. (*Rel. Cons. Liziane Angelotti Meira, maioria, vencida a Cons. Tatiana Josefovicz Belisario*) (*Presentes ao julgamento ainda os Cons. Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimarães, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gilson Macedo Rosenburg Filho, e Cynthia Elena de Campos (suplente convocada)*).

Assim, improcedentes as razões recursais, devendo ser mantida a decisão proferida no acórdão recorrido.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, em **negar-lhe provimento**.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan