



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10920.005210/2009-11
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-008.552 – 3ª Turma
Sessão de 14 de maio de 2019
Matéria 66.858.4386 - CIDE - BASE DE CÁLCULO - Remessas ao exterior: CIDE sobre royalties
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LUNELLI COMERCIO DO VESTUARIO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

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 a obrigação tributária referente a essa CIDE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de auto de infração (e-fls. 181 a 194) para exigência de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE, por falta e insuficiência de recolhimento da contribuição sobre remessa de valores para o exterior. O crédito tributário foi apurado no período de 31/01/2005 a 31/12/2007, no valor originário de R\$ 701.584,87, acrescido de multa de ofício de R\$ 526.188,52, e juros de mora (calculados até 30/10/2009) de R\$ 229.796,93. A contribuinte teve ciência da autuação em 12/11/2009 e o detalhamento do procedimento fiscal e das infrações que deram azo à autuação foram descritas no Termo de Verificação Fiscal de e-fls. 151 a 180.

A empresa apresentou impugnação ao lançamento, às e-fls. 200 a 226. Já a 15ª Turma da DRJ/RJO, em 20/10/2014, no acórdão nº 12-69.373, às e-fls. 993 a 1014, apreciou a impugnação para considerá-la improcedente, mantendo o crédito tributário lançado.

Irresignada, a empresa interpôs recurso voluntário ao CARF, às e-fls. 1023 a 1067. Em resumo apresentado pela própria contribuinte, às e-fls. 1066 e 1067, os argumentos do recurso são os seguintes:

- *Preliminarmente, tendo em vista o Erro de Direito manifestamente laborado pela fiscalização e, por consequência, a superficialidade e falta de motivação material adequada capaz de sustentar o crédito exigido nos autos, há nulidade absoluta na presente autuação;*
- *Preliminarmente, também, que sejam admitidos os documentos acostados aos autos, essenciais para adequado deslinde da controvérsia;*
- *Os contratos firmados pela Impugnante, e seus respectivos pagamentos, dizem respeito ao pagamento por licença de direito autoral relativo ao uso de desenhos artísticos de personagens e imagens licenciadas e não se confunde com direito de exploração do uso de marca;*
- *É impossível a averbação/registro dos contratos em questão junto ao INPI por estarem afastados de sua competência legal, conforme atestado pelo próprio Instituto;*
- *Há imprecisão jurídica na utilização do conceito de royalties para os pagamentos decorrentes dos contratos firmados pela Impugnante;*
- *A fundamentação regulamentar constante do Decreto 4.195/02, adotado pela fiscalização, não prevê incidência de CIDE/Royalties nas operações praticadas pela Impugnante;*
- *A CIDE/Royalties não incide em operações envolvendo Licenciamento de Softwares, espécie de Direito Autoral, devendo ser aplicado princípio da isonomia ao caso presente;*

- Não se pode aplicar o direito em tiras, havendo nítida insegurança na cobrança de CIDE/Royalties lavrada contra a Impugnante, seja pelo conceito de royalties, para fins de Imposto de Renda (Lei 4.506/64) x retribuição de copyright (Lei 9.610/98), seja pela instituição da hipótese de incidência da CIDE (Lei 10.168/01), seja pela analogia adotada para cobrança de tributos (art. 108 do CTN), seja pela alteração de conceito de direito privado (art. 110 do CTN);

- Como corolário da noção de transferência de tecnologia e intervenção no domínio econômico, impossíveis no Direito Autoral, o Decreto regulamentador expressamente exclui a hipótese dos autos da incidência da CIDE/Royalties;

A 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, no acórdão nº 3401-003.802, apreciou o recurso voluntário em 25/05/2017, às e-fls. 1386 a 1402, dando-lhe provimento por maioria dos votos. Tal acórdão teve a seguinte ementa:

CIDE-ROYALTIES. DIREITOS AUTORAIS. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. DECRETO FEDERAL 4.195/2002

A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (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 inexiste previsão de sua incidência do Decreto regulamentar.

O referido acórdão teve a seguinte redação:

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

Recurso especial da Fazenda

A Procuradoria da Fazenda Nacional foi intimada para ciência do acórdão nº 3401-003.802, em 14/08/2017 (e-fl. 1404), e interpôs o recurso especial de divergência de e-fls. 1405 a 1425, em 15/08/2017.

A Procuradora aponta divergência com base nos acórdãos paradigmas nº 9303-004.149 e nº 3201-001.702.

Assim, à e-fl. 1412, ressaltou a divergência com relação ao primeiro acórdão paradigma:

Perceba-se, pois, que diante de situações idênticas, qual seja, incidência de CIDE-Royalties sobre remessas ao exterior a título

de royalties pela exploração de direitos autorais, os colegiados chegaram a conclusões diversas.

Enquanto o acórdão a quo entendeu que a CIDE-Royalties não poderia ter como fato gerador evento que ultrapasse tal liame ou pertinência, de forma que a mesma não poderia incidir sobre remessas decorrentes de contratos de cessão/exploração de direitos autorais, o acórdão paradigma, interpretando os mesmos dispositivos legais, chegou a conclusão oposta, decidindo pela incidência da referida contribuição sobre essas mesmas remessas

E após transcrever a ementa do segundo acórdão, assim o paragonou com o recorrido à e-fl. 1414:

Em contraponto ao quanto decidido no acórdão recorrido, os acórdãos apontados como paradigmas, em situações com a mesma moldura fática, concluíram que a contribuição em comento deve incidir sobre as remessas feitas ao exterior a título de royalties pela remuneração de contratos de exploração de direitos autorais

Após expor razões de direito para demonstrar que os fatos se enquadram na moldura legal apresentada pela decisão recorrida, a Procuradora finaliza, requerendo que seja conhecido o recurso especial e dado provimento para reformar o ao acórdão recorrido no quesito em que se indica a divergência.

Em 23/10/2017, o Presidente da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, com amparo no art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343 de 09/06/2015, apreciou o recurso especial da Fazenda, no despacho de e-fls. 1428 a 1430, e deu-lhe seguimento, admitindo a discussão na Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF.

Contrarrazões da contribuinte

A contribuinte foi intimada (e-fl. 1434): do acórdão nº 3401-003.802, do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, de e-fls. 1405 a 1425, e do despacho de sua admissibilidade, em 09/11/2017 (e-fl. 1437). Em 24/11/2017, ela apresentou contrarrazões ao recurso especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional, às e-fls. 1440 a 1459.

Eu seu arrazoadado, a contribuinte basicamente apresenta os mesmos argumentos de seu recurso voluntário, acrescentando que a Lei 10.168/2000 instituiu a CIDE, para intervir especificamente em atividades que envolvam o licenciamento ou uso de tecnologia, não estando autorizada a tributação de operações que não estejam relacionadas ao referido domínio, em especial as operações de licenciamento de direitos autorais.

Assim, conclui requerendo que se negue provimento ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

O recurso especial de divergência da Procuradora é tempestivo e cumpre os requisitos regimentais, por isso dele conheço.

As hipóteses de incidência da CIDE estão postas no *caput* e no § 2º do art. 2º da Lei nº 10.168 de 29/12/2000, que transcrevo:

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 Decreto nº 6.233, de 2007) (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.

§ 1º-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. (Incluído pela Lei nº 11.452, de 2007)

*§ 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)

(...)

(Negritei)

No tocante às discussões levantadas pela autuada no recurso voluntário e retomadas nas suas contrarrazões, quanto: aos fundamentos constitucionais da validade da hipótese de incidência, ao art. 22 da Lei nº 4.506/1964 e ao art. 10 do Decreto nº 4.195/2002, entendo que sejam adequadas para fins de obter a interpretação do alcance da expressão *royalties* a qualquer título no referido § 2º.

Contudo, no caso em litígio, a contribuinte tenta afastar a tributação pela CIDE afirmando que os valores remetidos são relativos a direitos autorais, e estes não se enquadrariam no alcance da norma quando ela trata das pessoas jurídicas que remeterem *royalties* a qualquer título, do § 2º do art. 2º da Lei nº 10.168/2000.

Discordo do posicionamento abraçado pelo acórdão recorrido. Em julgado recente, de 14/06/2018, esta Turma enfrentou a matéria semelhante, qual seja, a tributação pela CIDE de remessas para o exterior visando ao pagamento de *royalties* sobre aquisições/licenças de direitos sobre obras audiovisuais. Ou seja, direitos mais claramente ligados aos autorais. O acórdão prolatado naquela sessão foi de nº 9303-006.990, com voto condutor da lavra do i. Conselheiro e Presidente Rodrigo da Costa Pôssas, cujo posicionamento em relação ao mérito acompanhei e, por essa razão, peço licença para adotar as mesmas razões de decidir lá expostas. A seguir as transcrevo:

A CIDE foi criada e regulamentada pela Lei nº 10.168/2000 que assim dispõe:

"Art. 1º Fica instituído o 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.

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.

§ 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 dada 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 dada pela Lei nº 10.332, de 2001)

(...).

O Decreto nº 4.195/2002, que regulamentou essa lei, assim dispõe:

"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."

Desses dispositivos legais, extrai-se que o legislador determinou a incidência da contribuição tanto nos casos em que a pessoa jurídica é detentora de licença de uso como nos casos de aquisição de conhecimentos tecnológicos. Interpreta-se que, pelo texto legal, a licença de uso não está vinculada à suposta necessidade de haver a transferência de conhecimento tecnológico.

De acordo com o artigo 2º da Lei nº 10.168, de 2000, as hipóteses de incidência da CIDE são:

a) pagar, creditar, entregar e/ ou remeter a residentes/domiciliados no exterior, royalties a título de remuneração decorrente de contratos de licença de uso e de aquisição de conhecimentos tecnológicos que impliquem transferência de tecnologia, dentre eles, os relativos à exploração de patentes, ao uso de marcas ao fornecimento de tecnologia e à prestação de assistência técnica;

b) pagar, creditar, entregar e/ ou remeter a residentes/domiciliados no exterior, royalties a título de remuneração decorrente de contratos de prestação de serviços técnicos, de assistência administrativa e assemelhados;

c) pagar, creditar, entregar e, ou remeter a residentes/domiciliados no exterior, royalties a qualquer título.

Os valores tributados, objeto do lançamento em discussão, estão elencados nas hipóteses acima, royalties a título de contratos de licença e royalties a qualquer título.

Destacamos ainda que, dentre os objetivos sociais e econômicos da recorrente estão a importação e a distribuição de filmes para vídeo, bem como a prestação de serviços relativos a venda e promoção de filmes, conforme contrato social acostado (Doc. 1)

Assim, entendemos que os serviços pagos a domiciliados/residentes no exterior, pelo direito de transmitir filmes e programas de televisão, são royalties por contraprestação pela aquisição de direitos autorais sobre obras de terceiros.

A Lei nº 9.610, de 19 de fevereiro de 1998, que trata de direitos autorais assim dispõe:

“Art. 7º São obras intelectuais protegidas as criações do espírito, expressas por qualquer meio ou fixadas em qualquer suporte, tangível ou intangível, conhecido ou que se invente no futuro, tais como:

(...);

*VI as obras audiovisuais, sonorizadas ou não, inclusive as cinematográficas; (...).”*Já a Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, assim define 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.

(...).”

Portanto, a remessa de royalties ao exterior, a título de pagamento de *royalties* relativo à exploração de direito autoral, bastante semelhante à exploração de transmissão de programas de TV, situação de fato naquele processo, configurando hipótese de incidência da CIDE, nos termos da Lei nº 10.168, de 2000.

Também o i Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, em questões relativas à CIDE sobre royalties áudio visual, matéria referente à direito autoral, já em 06/03/2012, se manifestava a favor da incidência da CIDE, no acórdão 9303-001.864, conforme se pode observar na ementa abaixo:

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 a obrigação tributária referente a essa CIDE

Por essas razões, a CIDE deve ser exigida relativamente às remessas realizadas pela contribuinte.

Processo nº 10920.005210/2009-11
Acórdão n.º **9303-008.552**

CSRF-T3
Fl. 1.466

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional para dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos