

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****Conselho Administrativo de Recursos Fiscais****PROCESSO** 10920.721027/2011-72**ACÓRDÃO** 3302-014.822 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA**SESSÃO DE** 15 de outubro de 2024**RECURSO** VOLUNTÁRIO**RECORRENTE** LUNELLI COMÉRCIO DO VESTUÁRIO LTDA**RECORRIDA** FAZENDA NACIONAL**Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2009

CIDE-REMESSAS. INCIDÊNCIA. ROYALTIES. LICENÇA DE USO.

A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) tem incidência sobre “royalties, a qualquer título”, cujo conceito se encontra no art. 22 da Lei nº 4.506/1964, bem como é devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso.

REFERIBILIDADE. RELAÇÃO INDIRETA. POSSIBILIDADE.

Não há restrição do âmbito de incidência da CIDE-Remessas em função dos setores econômicos estimulados (“referibilidade”), conforme já pacificado pelo STF em 08/04/2021, no julgamento do RE nº 630.898/RS, com repercussão geral reconhecida.

DECRETO REGULAMENTAR. RELAÇÃO. CARÁTER NÃO EXAUSTIVO.

O texto do Decreto nº 4.195/2002 não esgota a disciplina das hipóteses de incidência da CIDE-Remessas, constante no art. 2º da Lei nº 10.168/2000 e, portanto, não exclui a incidência prevista em lei para situações não elencadas (nem excepcionadas) expressamente em seu art. 10.

Não é possível estabelecer a base de cálculo da CIDE via decreto, tendo em vista a regra contida no art. 97 do CTN, segunda a qual somente a lei, em sentido estrito, pode estabelecer a base de cálculo de tributos, com exceção apenas do II, IE, ITBI, ICMS e o IOF.

CIDE-REMESSAS. INCIDÊNCIA. DIREITOS DE AUTOR E CONEXOS. ABRANGÊNCIA.

A CIDE-Remessas de que trata o art. 2º da Lei nº 10.168/2000 incide sobre “direitos autorais” (“direitos de autor e conexos”), expressão que abrange, em âmbito nacional e internacional, transmissões de som e imagem, como filmes, programas de TV, e eventos, inclusive esportivos.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do Colegiado em julgar o processo da seguinte forma: (1) por unanimidade de votos, para rejeitar as preliminares de nulidade do Auto de Infração e do acórdão da DRJ; e, (2) por voto de qualidade, para negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os Conselheiros Marina Righi Rodrigues Lara, Gisela Pimenta Gadelha Dantas e José Renato Pereira de Deus.

*Assinado Digitalmente*

**Lázaro Antônio Souza Soares** – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Sílvio José Braz Sidrim, Gisela Pimenta Gadelha Dantas (suplente convocada), José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente). Ausente a Conselheira Francisca das Chagas Lemos, substituída pela Conselheira Gisela Pimenta Gadelha Dantas.

**RELATÓRIO**

Trata o presente processo de Impugnação apresentada pela Contribuinte acima identificada contra o Auto de Infração de fls. 1.259 a 1.272, por meio do qual foi exigida a importância de R\$ 140.194,06 a título de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (instituída pela Lei nº 10.168, de 2000) referente a fatos ocorridos ao longo dos anos de 2008 e 2009, acrescida de multa de ofício de 75% e dos juros de mora legais.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 1.227 a 1.258, a Autoridade autuante esclarece que, entre outras atividades, a Contribuinte fiscalizada industrializa e comercializa artigos de vestuário. Prossegue a Autoridade Fiscal relatando que, em relação ao período fiscalizado, a Contribuinte escriturou em sua contabilidade os seguintes valores:

| <b>(Valores em Reais)</b> |                                                                   |                                                                            |
|---------------------------|-------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------|
| <b>Ano</b>                | <b>Conta Contábil<br/>3.5.01.01.04 Despesas<br/>com Royalties</b> | <b>Conta Contábil<br/>3.5.01.01.004 Despesas<br/>com Direitos Autorais</b> |
| 2008                      | 3.026.025,24                                                      | 0,00                                                                       |
| 2009                      | 0,00                                                              | 3.060.466,31                                                               |

A Autoridade Fiscal relata, ainda, que ao Fisco a Contribuinte apresentou a informação relativa a essas despesas na ficha 05A – Despesas Operacionais das respectivas DIPJ, da seguinte forma:

| <b>LUNENDER TEXTIL LTDA</b> |                     |                    |
|-----------------------------|---------------------|--------------------|
| <b><i>Royalties</i></b>     |                     |                    |
| <b>DIPJ/AC</b>              | <b>No País</b>      | <b>No Exterior</b> |
| <b>2008</b>                 | <b>2.662.075,16</b> | <b>363.950,08</b>  |
| <b>2009</b>                 | <b>2.561.169,36</b> | <b>499.306,95</b>  |

Depois de iniciado o procedimento fiscal, a Autoridade autuante intimou a Contribuinte a esclarecer a natureza das importâncias informadas nas linhas da DIPJ destinadas a royalties (fls. 267 a 268). Em sua resposta (fls. 269 a 275), a Contribuinte apresentou contratos de licenciamento em que se compromete a pagar os referidos valores como forma de contraprestação pelo direito de utilizar o material licenciado em produtos de sua fabricação, sob a forma de estampas e bordados, e afirmou, ainda, que os valores pagos às licenciantes têm natureza de remuneração de direitos autorais.

Em outro momento, depois de relacionar recolhimentos efetuados pela Contribuinte a título de IRRF sob o código 0422 (Royalties e pagamento de assistência técnica), a Autoridade Fiscal intimou a Contribuinte a identificar, para cada um dos recolhimentos, o nome e o país do beneficiário, a marca a que se refere, além da base de cálculo e o período de apuração do IRRF (fls. 253 a 257). Em atendimento à referida intimação, a Contribuinte apresentou as informações juntadas às fls. 258 a 260.

Em 2 de março de 2011, a Autoridade Fiscal intimou a Contribuinte a comprovar o recolhimento da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide), devida em razão do pagamento sobre os royalties detalhados pela Contribuinte na resposta à intimação anterior (fls. 261 a 265).

Em atendimento a essa nova intimação, a Contribuinte apresentou a seguinte resposta (fl. 266):

**“... vem mui respeitosamente perante esta Delegacia, em atenção ao Termo de Intimação Fiscal lavrado em 02/03/2011, expor que os pagamentos realizados pela Lunender Têxtil Ltda, referem-se a operações de remuneração relativas a contratos de licenciamento de direito autoral celebrados entre a empresa e os respectivos donos/criadores das obras licenciadas, não havendo previsão legal para recolhimento da CIDE em tais casos.”**

Com esse entendimento a Autoridade Fiscal não concordou. Segundo deixou consignado no Termo Fiscal, "*as empresas licenciantes que mantiveram ou mantém contrato com a fiscalizada disponibilizaram a esta não o direito de utilização de obras de arte e sim de personagens específicos que se tornaram marca, devidamente registrada no INPI (como se vê às fls. 1.216 a 1.225) para exploração comercial*".

Para fundamentar sua conclusão, a Autoridade Fiscal reproduziu excerto do Acórdão nº 06-25.842, proferido pela 1ª Turma da DRJ/Curitiba, no processo nº 10920.005209/2009-70, em que a própria Contribuinte figurava como interessada.

Além disso, a Autoridade Fiscal também sustentou sua conclusão no entendimento manifestado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Habeas Corpus nº 145.131 (fls. 1.209 a 1.215), de lavra do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho.

Do lançamento fiscal a Contribuinte foi cientificada em 23 de junho de 2011 (fl. 1.267). Irresignada, em 13 de julho de 2011 apresentou a Impugnação de fls. 1.275 a 1.326, mais anexos.

Preliminarmente, a Contribuinte suscitou a nulidade do lançamento em razão da inclusão do IRRF na base de cálculo da Cide. Sucessivamente, caso não se entenda pela anulação do lançamento, a Contribuinte requereu que ao menos seja recalculado o crédito lançado, considerando-se tão somente o valor líquido pago aos beneficiários residentes no exterior.

No mérito, a Contribuinte reitera a tese que já havia apresentado à Autoridade lançadora, no sentido de que as contraprestações devidas às licenciantes têm, no presente caso, natureza de remuneração de direito autoral, e não de royalties, de modo que os fatos abrangidos pelo Auto de Infração não se enquadrariam na hipótese de incidência da Cide.

Alega, ainda, que a Cide Royalties é manifestamente inconstitucional por conta de violação ao princípio da isonomia, e também em razão da "*ausência de vinculação e desvio de finalidade em relação a sua instituição*". Também alega que a Cide Royalties é ilegal em razão de tratados internacionais firmados pelo Brasil.

Por fim, a Impugnante contesta a cobrança de juros Selic sobre o valor da multa de ofício, e requer a "produção de todos e quaisquer atos probatórios admitidos em lei, em especial a promoção de diligências a fim de atestar" suas alegações.

Em anexo, a Contribuinte apresenta procuração, atos constitutivos, relação de contratos de licenciamento, catálogo de licenciamentos, Caderno de Diretrizes do INPI, formulário de requerimento de averbação de contratos e faturas de transferência de tecnologia e franquias e relação de marcas nominativas registradas sobre o personagem "Spider Man", além de cópia do Auto de Infração.

A 6ª Turma da DRJ-Florianópolis (DRJ-FNS), em sessão datada de 28/09/2018, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação. Foi exarado o Acórdão nº 07-42.704, às fls. 2509/2529, com a seguinte Ementa:

ROYALTIES PAGOS PELA UTILIZAÇÃO EM PRODUTOS DE PERSONAGENS INFANTIS REGISTRADOS COMO MARCA.

Os valores pagos a título de contraprestação pela licença de uso de personagens de desenho animado já registrados como marca no Instituto Nacional de Propriedade Industrial (INPI) consubstanciam royalties pela exploração de marcas comerciais, e ficam sujeitos à incidência da Cide-Remessas.

INCIDÊNCIA DA CIDE-REMESSAS SOBRE O VALOR CORRESPONDENTE AO IRRF DEVIDO PELO BENEFICIÁRIO DOMICILIADO NO EXTERIOR.

O valor correspondente ao Imposto de Renda retido na fonte por ocasião dos pagamentos a beneficiários de royalties domiciliados no exterior integra a remuneração paga pela pessoa jurídica sediada no Brasil, de modo que é legítima sua incorporação à base de cálculo da Cide-Remessas.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

O contribuinte, tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 10/10/2018 (conforme TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM, à fl. 2536), apresentou Recurso Voluntário em 01/11/2018, juntado às fls. 2539/2584, cujos argumentos serão analisados ao longo do voto.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

### **I - ADMISSIBILIDADE**

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

### **II – DA PRELIMINAR DE NULIDADE PROCESSUAL EM DECORRÊNCIA DE ERRO DE DIREITO – DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO E DO ACÓRDÃO DA DRJ**

Nesta preliminar, o Recorrente apresenta seus argumentos nos seguintes termos:

A nulidade, ora invocada agora em grau de recurso, refere-se à evidência de que tanto a fiscalização quanto o julgamento de primeira instância incorreram em Erro de Direito em relação ao objeto dos autos.

(...)

Neste sentido, observando que é pressuposto de validade dos atos administrativos, que tanto o Auto de Infração quanto o Julgamento Administrativo estejam corretamente fundamentados em seus termos, como corolário dos princípios da motivação dos atos administrativos, da ampla defesa e do contraditório.

A motivação pressupõe a indicação das justificativas dos atos administrativos no que concerne aos argumentos de natureza fática e de direito.

(...)

Neste sentido, a descrição do fato praticado pelo contribuinte deve vir acompanhada dos motivos que culminaram no lançamento de ofício, sem restar dúvidas acerca da relação lógica e jurídica do ato administrativo praticado. Ou seja, o fato verificado pela autoridade coatora deve guardar correlação estreita junto a hipótese legal por esta suscitada para fins de incidência e sua respectiva penalidade.

Ora, conforme ficará amplamente demonstrado, o fato tomado pela autoridade coatora como gerador da incidência tributária, *in casu*, foi o licenciamento de marcas, conforme embasamento legal acima exarado.

Este licenciamento de marcas, no entendimento da autoridade coatora, existe tão somente porque teriam sido “transformados em marca” os personagens fictícios protegidos pelo direito autoral e licenciados em favor da Recorrente.

Não obstante, restará demonstrado, sem sombra de dúvidas, que aquilo que foi contratado e licenciado em favor da Recorrente foram DIREITOS AUTORAIS e não direitos de marca, o que pode se aferir precisamente do conteúdo do contrato e da relação jurídica dele decorrente.

Portanto, não se trata da situação fático-jurídica abrangida pela motivação legal atribuída pela fiscalização nos autos ora em análise.

A incompatibilidade entre a descrição do fato e a pretensa infração resulta em falta grave do ato administrativo por Erro de Direito. Sob tal perspectiva, observando-se o Erro de Direito, conforme o próprio Acórdão recorrido reconhece expressamente, merece anulação o presente Auto de Infração, afinal o próprio acórdão reconhece: *“bastante claro que a Autoridade Fiscal admitiu que a Contribuição não incidiria sobre contraprestações de direito autoral”*.

(...)

Ademais, considerando que o Auto de Infração constitui lançamento tributário vinculado, nos termos do art. 142 do CTN, devendo exprimir total e irrestrita

obediência à prévia e objetiva tipificação legal, as inexatidões e omissões do ato administrativo devem resultar em nulidade, gerando a necessidade de lavratura de novo Auto de Infração, devidamente fundamentado à hipótese dos autos, como corolário da necessidade de segurança jurídica do administrado, sem possibilidade de saneamento do lançamento ora recorrido pela autoridade julgadora.

Passo a decidir.

O Decreto nº 70.235/72, nos arts. 10 e 59, estabelece os requisitos obrigatórios do Auto de Infração e as causas de nulidade no processo administrativo fiscal:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

(...)

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Analisando a autuação, verifiquei que todos os requisitos do art. 10 foram cumpridos e que o ato foi lavrado por autoridade competente, sem preterição do direito de defesa do contribuinte.

Com efeito, o Recurso Voluntário apresentado demonstra que o contribuinte teve perfeita compreensão das razões que levaram à autuação, e que se resumem, basicamente, à interpretação dada pela Fiscalização ao objeto do contrato, pois o contribuinte alega que aquilo que foi contratado e licenciado em favor da Recorrente foram “direitos autorais” e não “direitos de marca”.

Não há dúvidas de que o contribuinte pode se insurgir contra tal interpretação, bem como contestar qualquer outro elemento do Auto de Infração, como lhe garante o seu direito ao Contraditório. Da mesma forma, deve ter garantido seu direito à Ampla Defesa, o que foi assegurado pela Administração Tributária, que lhe disponibilizou cópia integral de todos os



documentos que embasaram o lançamento, viabilizando a apresentação apropriada de recurso administrativo.

Contudo, tal irresignação, sendo julgada correta, pode acarretar a procedência do seu recurso, com o cancelamento parcial ou integral da autuação, mas não é causa para decretação de sua nulidade, pois não se vislumbra qualquer cerceamento ao direito de defesa do contribuinte.

Pelo exposto, voto por rejeitar esta preliminar de nulidade do Auto de Infração.

### **III – DO OBJETO DOS CONTRATOS DE LICENCIAMENTO FIRMADOS PELA RECORRENTE**

Neste tópico, o Recorrente apresenta seus argumentos nos seguintes termos:

Não obstante, é importante destacar que, na sua maioria, como se pode facilmente perceber do catálogo de produtos juntado aos autos, o objeto dos contratos firmados corresponde efetivamente 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 relacionados. Os personagens são licenciados na forma prevista no guia de estilo disponibilizado pelas Licenciantes ao longo da relação contratual, contendo design, estilo, aparência do material, embalagem e acessórios relacionados.

Pode-se claramente observar que o objeto de licenciamento são os personagens em si, estampados nos produtos vendidos sob distintas formas e desenhos.

Todos os desenhos e produtos devem ser aprovados pelo detentor dos direitos patrimoniais sobre a obra previamente à sua divulgação e comercialização. O título/nome que lhe são atribuídos (como as figuras da Disney, por exemplo) é meramente acessório ao personagem.

Lógica que se aplica aos licenciamentos concedidos à Recorrente, relativos a personagens diversos, símbolos e direitos de imagem, dentre eles: Pet Shop, Naruto, Bang on The Door, Power Puff Girls, Baby Snoopy, DC Super Friends, Pedrita Flinstones, Betty Boop, Chaves, Spider Man & Friends, Vila Sessamos, etc.

Em todos os casos, faz-se expressa menção ao copyright (©), isto é, ao direito de cópia do personagem e não ao direito de uso da marca, conforme melhor explicado adiante.

Extrai-se que a intenção das partes contratantes, facilmente identificada nos contratos, foi a de contratar o licenciamento das formas e imagem dos



personagens, a serem representados nos produtos comercializados ao público e não de símbolo marcário.

(...)

II.a.1) Da diferença técnica entre Direito Autoral e Direito sobre Propriedade Industrial (marca)

A Lei de Direitos Autorais (Lei 9.610/98) relaciona, em seu art. 7º, as obras intelectuais protegidas pela legislação, conforme abaixo:

(...)

Ao que se abstrai da norma, há clara distinção entre os direitos autorais e marcários. Em relação a estas diferenças de natureza jurídica discutida nos autos, a planilha abaixo tem por objetivo sumarizar e delimitar a questão da forma mais objetiva possível.

(...)

Percebe-se, de pronto, que os direitos possuem natureza jurídica absolutamente distinta, jamais podendo ser confundidos um com o outro.

(...)

Em resumo, utilizando-se as palavras do jurista, verifica-se que o Direito Autoral se manifesta sobre a obra original do autor, sendo o copyright o direito de copiá-la.

(...)

Ao seu turno, a partir do Direito de Propriedade Industrial, a marca é um símbolo para identificar e distinguir os produtos ou serviços, em específico, de um fabricante ou prestador de serviços dos produtos ou serviços idênticos ou semelhantes de outro fabricante ou prestador de serviços.

(...)

II.a.2) Da impossibilidade de averbação dos contratos junto ao INPI

Seguindo-se a explanação objeto do presente capítulo em relação à distinção técnica e jurídica do que constitui Direito Autoral e Direito de Propriedade Industrial, passa-se a análise quanto à eventual possibilidade de registro e averbação dos contratos de licença ora debatidos junto ao INPI.

Neste sentido, defende a autoridade fiscal que caberia à Recorrente registrar e averbar os contratos de Licença junto ao INPI, para efeitos de remuneração a título de royalties, conforme Lei da Propriedade Industrial (Lei nº 9.279/96).

(...)

Os contratos que versam sobre licença de Direito Autoral, por não traduzirem em transferência de tecnologia, encontram-se fora da esfera de competência do INPI

e, nesse sentido, não necessitam de averbação para produção de seus efeitos jurídicos.

(...)

II.a.3) Da impossibilidade de cobrança de CIDE royalties sobre a remuneração de direitos autorais na condição de royalties de qualquer natureza:

Neste ponto a Recorrente antecipa a discussão acerca da possibilidade de incidência da tributação pela CIDE sobre seus contratos de licenciamento de direitos autorais, caso reconhecidos como tal, já visando afastar igualmente a possibilidade de interpretação em tal sentido.

Assim deve-se observar que a legislação civil brasileira não dispõe de conceito definido de royalties, tratando-se este de termo estrangeiro, utilizado geralmente de maneira genérica e corriqueira.

(...)

Não obstante, o fisco brasileiro, tem se acostado à definição de royalties, aposta à Lei nº 4.506/64, a qual regulamenta o imposto sobre a renda:

(...)

Da redação legal em questão, denota-se que são considerados royalties para fins da apuração do imposto de renda, os pagamentos de exploração de Direitos Autorais, quando não realizados em favor do próprio autor ou criador.

Não obstante, deve-se destacar que a legislação do imposto de renda, não tem o condão de definir a extensão dos termos e conceitos do direito privado, podendo sua classificação ser adotada meramente para aquele tributo, sob pena de violação à Legislação Tributária.

(...)

Após vista esta lição, resta claro o uso indevido do termo royalties na legislação nacional. Os Direitos Autorais têm natureza diversa dos Direitos de Propriedade Industrial, e, por tal razão, têm forma diferente para sua remuneração, isto é, o pagamento de exploração de Direitos Autorais se dá sob rubrica diversa, diferente de “royalties”.

II.b) DA NÃO INCIDÊNCIA DE CIDE NA OPERAÇÃO

(...)

Objetiva-se demonstrar a incongruência lógica na manutenção do entendimento de incidência da CIDE/Royalties sobre operações envolvendo retribuições decorrentes de Direitos Autorais, conforme julgamentos proferidos por este e. CARF.

II.b.1) Da ausência de previsão regulamentar acerca da Hipótese de Incidência discutida nos autos

Repisa-se, a fiscalização motivou a autuação na aplicação do inciso IV do artigo 10 do Decreto nº 4.195 de 2002 tendo esta motivação decorrido de um verdadeiro Erro de Direito já atacado em sede preliminar no presente Recurso. Assim, destaca-se:

(...)

Conforme o texto normativo apresentado e grifado, a interpretação da autoridade fiscal nos autos andou equivocadamente no sentido de que a operação da Recorrente se trataria de um Licenciamento de Marcas, quando na verdade, tem natureza de Direitos Autorais, conforme amplamente demonstrado no presente.

O artigo 10 do Decreto nº 4.195/02, que especifica as operações sobre as quais deve incidir a CIDE/Royalties, deixa, intencionalmente, de incluir as operações de Licenciamento de Direitos Autorais na sua redação.

Ora, há evidente “conteúdo normativo” no silêncio da norma. Caso fosse intenção tributar operações de Licenciamento de Direitos Autorais, haveria o Decreto nº 4.195/02 mencionado estas operações nominalmente nos incisos do seu artigo 10, assim como fez expressamente para as demais categorias.

Novamente, o silêncio do Decreto faz correlação com o contexto normativo. A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, conforme o próprio nome expressa, intervém em determinado ramo da economia, o qual pode ser nitidamente identificado como o ramo da “Tecnologia Industrial/Empresarial”, abrangendo operações que, ora transferem, ora se utilizam de algum conhecimento técnico ou tecnológico.

Tal situação se torna clara com a observação das atividades financiadas pelos recursos captados na forma da CIDE/Royalties, conforme o artigo 3º ainda do Decreto nº 4.195/2002:

(...)

Portanto, não há qualquer correlação entre a CIDE/Royalties e o suposto domínio econômico relativo a Direitos Autorais, inclusive demonstrando que a destinação dada aos recursos captados não são, em momento algum, destinadas às atividades de criação de obras intelectuais, tais como a música, as artes e a literatura, entre outras, mas sim às áreas de desenvolvimento tecnológico e empresarial, objeto de tributação e da destinação legal dos recursos arrecadados.

(...)

II.b.2) Da insegurança jurídica sofrida pela Recorrente

(...)

Não obstante, destaca-se que existe vertente interpretativa que defende que a Lei nº 4.506 de 1964 (que dispõe sobre o Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza) definiria, em seu artigo 22, que os pagamentos a título de Licenciamento de Direitos Autorais deveriam ser classificados como “royalties”.

(...)

Note-se, entretanto, que a Lei nº 4.506 de 1964 não tem o condão de definir o conceito de royalties, somente estabelecendo classificação de certos rendimentos unicamente com o fim de aplicação do Imposto sobre a Renda e Outros Proventos.

Portanto, não há verdadeiramente um conceito de royalty, para qualquer fim, mas puramente uma lista exemplificativa de rendimentos que são entendidos como tal para fins de incidência de IRPJ.

Passo a decidir.

Vejamos os termos da legislação de regência:

LEI nº 10.168/2000

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.

§ 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 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 Lei nº 10.332, de 2001)

Conforme se depreende da legislação, a contribuição em questão é devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

O contribuinte afirma expressamente, em diversos trechos do seu Recurso Voluntário, que é detentor de licença de uso, como no excerto “*o objeto dos contratos firmados **corresponde efetivamente a licença de uso** de Direito Autoral, mediante uso de personagens, representações gráficas (...)*”. Logo, de imediato, já se verifica que todos os argumentos acima expostos pelo contribuinte caem por terra.

Ainda que assim não fosse, adentrando na discussão sobre a possibilidade de se caracterizar a operação como pagamento de royalties, vemos que também não assiste razão ao recorrente. Com efeito, o conceito de royalties está expresso no art. 22 da Lei nº 4.506, de 1964:

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

- a) direito de colher ou extrair recursos vegetais, inclusive florestais;
- b) direito de pesquisar e extrair recursos minerais;
- c) uso ou exploração de invenções, processos e fórmulas de fabricação e de marcas de indústria e comércio;
- d) exploração de direitos autorais**, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra.

As alegações do contribuinte de que este conceito de royalties somente poderia ser aplicado para a apuração do IRPJ e não para a apuração da CIDE não podem ser acolhidas. Não parece minimamente razoável que exista uma definição de “insumo”, “despesa”, “royalty”, ou qualquer outro elemento para cada tributo.

Os royalties, para serem dedutíveis ou caracterizados como receita ou faturamento, precisam ter um conceito único; seria impossível ter um microsistema tributário no qual o conceito de royalty pudesse ensejar sua tributação pela CIDE e não pudesse, por exemplo, ser dedutível para o IRPJ, pelo fato de possuírem conceito distintos; o mesmo ocorreria se houvesse um conceito diferente para o PIS e a COFINS, de forma que um pagamento pudesse ser tributável pela CIDE mas não pudesse ser considerado insumo e possibilitar a apuração de crédito das contribuições não cumulativas.

Observe-se que o Poder Judiciário, ao tratar da matéria, usa como conceito de royalty aquele delineado no citado art. 22, acima transcrito, como pode ser verificado nos seguintes precedentes:

**i) REsp 1.642.249/SP, Relator Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Órgão Julgador T2 - Segunda Turma, data da publicação 23/10/2017:**

EMENTA

(...)

4. O fato gerador da CIDE - Remessas é haver pagamento a residente ou domiciliado no exterior a fim de remunerar (art. 2º, caput e §§2º e 3º, da Lei n. 10.168/2000):

a) a detenção da licença de uso de conhecimentos tecnológicos (art. 2º, caput, da Lei n. 10.168/2000);

b) a aquisição de conhecimentos tecnológicos (art. 2º, caput, da Lei n. 10.168/2000);

c) a "transferência de tecnologia" (art. 2º, caput, da Lei n. 10.168/2000) que, para este exclusivo fim, compreende c.1) a exploração de patentes (art. 2º, §1º, primeira parte, da Lei n. 10.168/2000); ou c.2) o uso de marcas (art. 2º, §1º, primeira parte, da Lei n. 10.168/2000); ou c.3) o "fornecimento de tecnologia" (art. 2º, §1º, segunda parte, da Lei n. 10.168/2000); ou c.4) a prestação de assistência técnica (art. 2º, §1º, terceira parte, da Lei n. 10.168/2000);

d) a prestação de serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes (art. 2º, §2º, da Lei n. 10.168/2000); ou

e) royalties, a qualquer título (art. 2º, §2º, da Lei n. 10.168/2000).

**5. Por especialidade (expressão "para fins desta Lei" contida no art. 2º, §1º, da Lei n. 10.168/2000 - Lei da CIDE - Remessas), o conceito de "transferência de tecnologia" previsto no art. 2º, caput, da Lei n. 10.168/2000 não coincide com aquele adotado pelo art. 11 e parágrafo único, da Lei n. 9.609/98 ("Lei do software"). O primeiro não exige a "absorção da tecnologia", já o segundo, sim.**

(...)

8. Consoante o art. 2º, §5º, da Lei n. 9.609/98, os direitos de autor abrangem qualquer forma de transferência da cópia do programa (software). O que há, portanto, nos contratos de distribuição de software proveniente do estrangeiro, é **uma remuneração pela exploração de direitos autorais, seja diretamente ao autor, seja a terceiro a título de royalties**, o que se enquadra no conceito de "fornecimento de tecnologia" previsto no art. 2º, §1º, da Lei n. 10.168/2000, pois há o fornecimento a adquirente no Brasil da cópia do programa pelo autor ou por terceiro que explora os direitos autorais no estrangeiro. Em suma: o fornecimento de cópia do programa (software) é "fornecimento de tecnologia", ainda que não haja a "absorção da tecnologia" (acesso ao código fonte) por quem a recebe.

(...)

VOTO

(...)

Com efeito, o fato gerador da CIDE - Remessas é haver pagamento a residente ou domiciliado no exterior a fim de remunerar (art. 2º, caput e §§2º e 3º, da Lei n. 10.168/2000):

- a) A detenção da licença de uso de conhecimentos tecnológicos (art. 2º, caput, da Lei n. 10.168/2000);
- b) A aquisição de conhecimentos tecnológicos (art. 2º, caput, da Lei n. 10.168/2000);
- c) A "transferência de tecnologia" (art. 2º, caput e §1º, da Lei n. 10.168/2000) que, para este exclusivo fim, compreende: c.1) a exploração de patentes (art. 2º, §1º, primeira parte, da Lei n. 10.168/2000); ou c.2) o uso de marcas (art. 2º, §1º, primeira parte, da Lei n. 10.168/2000); ou c.3) o "fornecimento de tecnologia" (art. 2º, §1º, segunda parte, da Lei n. 10.168/2000); ou c.4) a prestação de assistência técnica (art. 2º, §1º, terceira parte, da Lei n. 10.168/2000);
- d) A prestação, por residentes ou domiciliados no exterior, de serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes (art. 2º, §2º, primeira parte, da Lei n. 10.168/2000);

**e) a remessa de royalties, a qualquer título, derivados das situações anteriores, onde a remuneração corresponde à paga pela exploração de direitos autorais percebida por terceiro que não o autor ou criador do bem ou obra (art. 2º, §2º, segunda parte, da Lei n. 10.168/2000 c/c art. 22, "d", da Lei n. 4.506/64).**

Ou seja, a CIDE - Remessas abrange os pagamentos efetuados a residente ou domiciliado no exterior, seja a título de remuneração (art. 2º, §3º, da Lei n. 10.168/2000), seja a título de royalties (art. 2º, §2º, segunda parte, da Lei n. 10.168/2000), desde que todos o sejam derivados das situações contratuais descritas na norma legal. **Assim, desimporta qualquer distinção acerca do que é pago a título de remuneração e do que é pago a título de royalties, pois se tributa toda a paga pela exploração de direitos autorais percebida tanto pelo autor (remuneração) quanto por terceiro que não o autor ou criador do bem ou obra (royalties).** Seguem os textos:

Como se observa a partir deste acórdão da Segunda Turma do STJ, não há qualquer dúvida de que o conceito de royalties utilizado na legislação da CIDE é o mesmo utilizado para o IRPJ. O item 5 da ementa, inclusive, elucida essa questão ao afirmar que, quando um conceito for utilizado apenas para um tributo específico, o legislador recorre a técnica legislativa própria, utilizando a expressão "para fins desta Lei", como fez no art. 2º, §1º, da Lei nº 10.168/2000, pois o conceito de "transferência de tecnologia" previsto no art. 2º, caput, da Lei nº 10.168/2000 não coincide com aquele adotado pelo art. 11 e parágrafo único, da Lei nº 9.609/98 ("Lei do software").

Por fim, quanto à alegação de que *"não há qualquer correlação entre a CIDE/Royalties e o suposto domínio econômico relativo a Direitos Autorais, inclusive demonstrando que a destinação dada aos recursos captados não são, em momento algum, destinadas às atividades de criação de obras intelectuais"*, devo destacar que se refere ao tema da "referibilidade" da contribuição, fundamento que já foi utilizado na Turma 3401 deste Conselho



para dar provimento a Recurso Voluntário deste mesmo contribuinte, em processo que tratava dos exercícios 2005 a 2007 (o presente processo trata de 2008 e 2009).

Vejamos o precedente favorável ao contribuinte, exarado através do acórdão nº 3401-003.802, de 25/05/2017:

#### 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 inexistente previsão de sua incidência do Decreto regulamentar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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.

#### VOTO

(...)

(ii) Fundamentos de criação e validade dessa espécie tributária

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

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

É claro que não cabe a esse Tribunal, por força de seu Regimento<sup>7</sup> e diante do disposto na Súmula CARF nº 2, examinar os requisitos de validade e existência das normas que instituíram a CIDE-Royalties para fins de controle de constitucionalidade concreto - não é, nem de longe, minha pretensão em meu voto - porém, como se verá a seguir, é importante entendê-los, ainda que superficialmente.

Dito isso, enumera-se abaixo os requisitos basilares para existência jurídico-constitucional das contribuições especiais e, por consequência, das contribuições de intervenção no domínio econômico, tirados de LEANDRO PAULSEN e ANDREI PITTEN VELLOSO: (a) Observância das limitações constitucionais gerais ao poder de tributar; (b) Existência de competência impositiva; (c) Busca da finalidade especificada pela norma atributiva de competência, (d) Necessidade; (e) Referibilidade.

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

A referibilidade é “assim entendida como o liame entre a finalidade a ser realizada com a contribuição e as atividades e interesses de certo grupo.” Na prática, isso significa que qualquer CIDE deve espelhar, em seu fato gerador, e no grupo de contribuintes que serão afetados pela sua imposição, a finalidade que pretende atingir com os recursos oriundos de sua arrecadação, sem o qual não haveria como prosperar sua permanência no ordenamento jurídico.

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

Com isso em mente, a interpretação da amplitude do conceito de royalties para fins de aplicação da contribuição social, deve obedecer a esse limite, do contrário, a norma restaria inconstitucional.

Assim, atribuindo como critério de interpretação da norma a manutenção da validade constitucional da CIDE-Royalties, o único meio possível de se interpretar o alcance da sua incidência é restringir os eventos imponíveis àqueles que tenham, em algum grau, relação com a atividade econômica sob intervenção.

(...)

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

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

(...)

Conforme resumido no Relatório, trata-se de discussão sobre a incidência da contribuição sobre as remessas decorrentes de contratos de cessão de direitos autorais, particularmente quanto ao uso econômico de desenhos, imagens, personagens e símbolos. Tratam-se, pois, de bens intangíveis de propriedade das beneficiárias no exterior.

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

Em relação ao fato do Decreto nº 4.195/2002 não ter listado, como fato gerador da CIDE, a exploração de direitos autorais, devo fazer duas considerações, com todas as vênias aos ilustres conselheiros que, por maioria de votos, proferiram essa decisão.

A primeira consideração se refere à impossibilidade de estabelecer a base de cálculo da CIDE via decreto, tendo em vista a regra contida no art. 97 do CTN, segunda a qual somente a lei, em sentido estrito, pode estabelecer a base de cálculo de tributos, com exceção apenas do II, IE, ITBI, ICMS e o IOF:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

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

As normas regulamentadoras não podem alterar o conteúdo das leis, mas tão somente promover a sua regulamentação. Ao restringir ou ampliar os efeitos de uma lei, o decreto estaria violando o princípio da legalidade.

A segunda consideração diz respeito à interpretação feita ao art. 3º do Decreto nº 4.195/2002. Vejamos o texto do dispositivo:

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.

Esse dispositivo não pode ser interpretado como cláusula exaustiva, mas apenas exemplificativa, tendo em vista que o art. 2º, o qual se pretende regulamentar, determina expressamente que a CIDE incidirá sobre royalties, “a qualquer título”. Essa é a correta interpretação para esse dispositivo, com base no critério hermenêutico sistemático. E mesmo numa interpretação literal, observa-se que em momento algum o texto utiliza qualquer expressão limitativa, tais como “somente” ou “apenas”.

Além disso, o dispositivo não busca estabelecer um conceito para royalties, mas apenas indica exemplos, ao contrário do art. 22 da Lei nº 4.506/64, que se vale da expressão “Serão classificados como royalties”. Verifica-se, de imediato, a diferença na técnica legislativa empregada na redação dos dispositivos. E mesmo que o fizesse, pelo princípio hierárquico, deve prevalecer o que consta da lei; destacando que o princípio da especialidade somente pode ser aplicado a normas de mesma hierarquia.

Para encerrar essa questão, lembro o precedente do STJ já invocado neste voto, o qual expressamente indica que são devidos royalties pela exploração de direitos autorais.

**Quanto à questão específica da referibilidade**, destaco que o STF já pacificou a matéria em 08/04/2021, no julgamento do RE nº 630.898/RS, com repercussão geral reconhecida, Relator Min. DIAS TOFFOLI, acórdão transitado em julgado em 18/02/2022 nos seguintes termos:

#### EMENTA

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tributário. Contribuição ao INCRA incidente sobre a folha de salários. Recepção pela CF/88. Natureza jurídica. Contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE). Referibilidade. Relação indireta. Possibilidade. Advento da EC nº 33/01, incluindo o § 2º, III, a, no art. 149 da CF/88. Bases econômicas. Rol exemplificativo. Contribuições interventivas incidentes sobre a folha de salário. Higidez.

1. Sob a égide da CF/88, diversos são os julgados reconhecendo a exigibilidade do adicional de 0,2% relativo à contribuição destinada ao INCRA incidente sobre a folha de salários.
2. A contribuição ao INCRA tem contornos próprios de contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE). Trata-se de tributo especialmente destinado a concretizar objetivos de atuação positiva do Estado consistentes na promoção da reforma agrária e da colonização, com vistas a assegurar o exercício da função social da propriedade e a diminuir as desigualdades regionais e sociais (arts. 170, III e VII; e 184 da CF/88).
3. Não descaracteriza a exação o fato de o sujeito passivo não se beneficiar diretamente da arrecadação, pois a Corte considera que a inexistência de referibilidade direta não desnatura as CIDE, estando, sua instituição “jungida aos princípios gerais da atividade econômica”.
4. O § 2º, III, a, do art. 149, da Constituição, introduzido pela EC nº 33/2001, ao especificar que as contribuições sociais e de intervenção nº domínio econômico “poderão ter alíquotas” que incidam sobre o faturamento, a receita bruta (ou o valor da operação) ou o valor aduaneiro, não impede que o legislador adote outras bases econômicas para os referidos tributos, como a folha de salários, pois esse rol é meramente exemplificativo ou enunciativo.
5. É constitucional, assim, a CIDE destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive, após o advento da EC nº 33/01.
6. Recurso extraordinário a que se nega provimento.
7. Tese fixada para o Tema nº 495: “É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC nº 33/2001”.

A própria turma 3402 alterou seu entendimento em julgamentos posteriores. Trago alguns precedentes deste Conselho:

**i) Acórdão nº 3401-006.620, Sessão de 19 de junho de 2019:**

CIDE-REMESSAS. INCIDÊNCIA. ROYALTIES, A QUALQUER TÍTULO. ABRANGÊNCIA.

Para efeito de incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), a expressão “royalties, a qualquer título” abrange “rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos”, em observância ao art. 22 da Lei nº 4.506/1964 e ao parágrafo único do art. 3º da Lei nº 10.168/2000, não havendo restrição do âmbito de incidência em função dos setores econômicos estimulados (“referibilidade”).

CIDE-REMESSAS. DECRETO REGULAMENTAR. RELAÇÃO. CARÁTER NÃO EXAUSTIVO.

O texto do Decreto nº 4.195/2002 não esgota a disciplina das hipóteses de incidência da CIDE-Remessas, constante no art. 2º da Lei nº 10.168/2000, e,

portanto, não exclui a incidência prevista em lei para situações não elencadas (nem excepcionadas) expressamente em seu art. 10.

CIDE-REMESSAS. INCIDÊNCIA. DIREITOS DE AUTOR E CONEXOS. ABRANGÊNCIA.

A CIDE-Remessas de que trata o art. 2º da Lei nº 10.168/2000 incide sobre “direitos autorais” (“direitos de autor e conexos”), expressão que abrange, em âmbito nacional e internacional, transmissões de som e imagem, como filmes, programas de TV, e eventos, inclusive esportivos.

**ii) Acórdão nº 1201-006.829, Sessão de 11 de junho de 2024:**

ROYALTY. PAGAMENTO DE DIREITO AUTORAL. POSSIBILIDADE.

O pagamento feito para possibilitar, mediante contrato, a exploração de direito autoral da empresa estrangeira, quando está é a autora da obra, tem natureza de royalty.

**iii) Acórdão nº 9303-01.864, Sessão de 06 de março de 2012:**

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.

(...)

VOTO

(...)

Voltando aos autos, segundo defende a recorrida, de royalties não se trata, posto que não se enquadraria na definição dada pelo art. 22 da Lei 4.506/1964, vazada nos termos seguintes:

*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.*

Depreende-se do dispositivo legal transcrito que os rendimentos decorrentes da exploração de direito autoral classificam-se como royalties, salvo se

pago/recebido pelo autor ou criador da obra. Assim, quando uma gravadora, por exemplo, a Sony Pictures, firma contrato com determinado cantor, escritor, diretor etc. e o remunera em decorrência da exploração da obra por eles criada, tais rendimentos não são classificados como royalties.

Todavia, quando essa gravadora, detentora dos direitos autorais, o explora e cede a licença para que outras sociedades empresárias explorem essas obras, os rendimentos dessa exploração têm a natureza jurídica de royalties, nos termos preconizados na alínea “d” transcrita linhas acima.

Tanto é verdade que **os contratos firmados dispõem, expressamente, que a licenciada pagará à licenciadora royalties**, conforme se pode ver da cláusula 9 (fl. 35), transcrita linhas abaixo:

(...)

Por derradeiro, sob o tema, relevante o comentário do Professor Alberto Xavier em artigo publicado na Revista Dialética de Direito Tributário, nº 37, págs. 7 e 8, *in literis*:

**O Artigo 12, nº 3 das convenções contra a dupla tributação celebradas pelo Brasil (seguindo o modelo da OCDE), define “royalties” como “as retribuições de qualquer natureza atribuídas ou pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica, incluindo os filmes cinematográficos, bem como os filmes e gravações para transmissão pelo rádio ou pela televisão, de uma patente, de uma marca de fabrico ou de comércio, de um desenho ou de um modelo, de um plano, de uma fórmula ou de um processo secretos, bem como pelo uso de um equipamento industrial, comercial ou científico e por informações respeitantes a uma experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico”.**

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

#### **IV – DO AFASTAMENTO DO JUROS DE MORA (SELIC) SOBRE A MULTA DE OFÍCIO**

Neste tópico, o Recorrente apresenta seus argumentos nos seguintes termos:

Sem prejuízo do reiteradamente exposto, Excelências, ainda que remotamente venha esta c. Câmara afastar a pretensão de mérito da Recorrente, deverá considerar que o auto de infração anexo excedeu a prerrogativa fiscal ao aplicar juros de mora sobre a multa de ofício, porquanto indevida. Notadamente:

(...)

Ao que se extrai, a previsão legal da incidência dos juros de mora é apenas sobre tributos e contribuições, não havendo competência para sua autorização e incidência sobre qualquer outra espécie que não possua tal natureza.



No entanto, essa matéria já se encontra pacificada na instância administrativa, por meio da Súmula CARF nº 108:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

#### **V – DISPOSITIVO**

Pelo exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade do Auto de Infração e do acórdão da DRJ e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Lázaro Antônio Souza Soares**