



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.735003/2012-30
ACÓRDÃO	3202-003.373 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EDITORA OBJETIVA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. REJEIÇÃO.

Diligência ou perícia não se prestam para suprir a deficiência das provas carreadas pelo sujeito passivo aos autos, sendo cabível somente quando for imprescindível ou praticável ao desenvolvimento da lide.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PRAZO. PRECLUSÃO.

Ressalvadas as hipóteses das alíneas “a”, “b” e “c” do § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72, as provas devem ser apresentadas até a manifestação de inconformidade, precluindo o direito de posterior juntada.

CIDE-REMESSAS. ROYALTIES. DIREITOS AUTORAIS.

São considerados royalties os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, e exploração de direitos, aí incluídos os direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou da obra.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidas as Conselheiras Onízia de Miranda Aguiar Pignataro (Relatora) e Aline Cardoso de Faria, que davam parcial provimento do recurso voluntário, para cancelar a exigência de CIDE incidente sobre: (i) as remessas realizadas a agentes literários ou representantes, pessoas físicas ou jurídicas, dos autores das obras; e (ii) os pagamentos efetuados aos representantes, pessoas físicas ou jurídicas, do espólio do autor. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro – Relator

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira – Redator designado

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Aline Cardoso de Faria, Juciléia de Souza Lima, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Wagner Mota Momesso de Oliveira, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Versa o presente processo sobre Auto de Infração (fls. 174 a 178) lavrado contra a contribuinte em epígrafe, com vistas à constituição de crédito tributário, relativo ao período de janeiro a dezembro de 2008, e referente à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), no valor de R\$ 423.078,77, exação esta acrescida de multa de ofício proporcional a 75% do valor do tributo não recolhido e juros moratórios.

Para uma melhor compreensão dos fatos em discussão, transcrevo o relatório extraído do Acórdão 07-44.434, da 6ª Turma da DRJ/FNS.

Versa o presente processo sobre Auto de Infração (fls. 174 a 178) lavrado contra a contribuinte em epígrafe, com vistas à constituição de crédito tributário, relativo ao período de janeiro a dezembro de 2008, e referente à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), no valor de R\$ 423.078,77, exação esta acrescida de multa de ofício proporcional a 75% do valor do tributo não recolhido e juros moratórios.

Segundo descreve a autoridade autuante no Termo de Verificação Fiscal (fls. 157 a 160), o lançamento da referida contribuição cumulado com os mencionados consectários legais decorreu da falta de pagamento da CIDE sobre remessas realizadas pela contribuinte em favor de pessoa jurídica sediada no exterior, a título de royalties, em razão de contratos cujo objeto foi a cessão de licença para publicação de diversos livros em língua portuguesa.

No ponto, esclarece a fiscalização ter concluído pela ocorrência do fato gerador da CIDE nas remessas sob apreço, em razão dos fatos seguintes:

a) A falta de recolhimento da CIDE por parte da contribuinte fiscalizada não se encontra arrimado em nenhum ato jurídico com o condão de respaldar o procedimento da fiscalizada, à exceção de um único Parecer oriundo de um escritório de advocacia; b) As remessas para ao exterior apresentam como beneficiárias tão somente pessoas jurídicas, não se identificando repasse direto aos autores das obras; c) Os contratos apresentados pela fiscalizada encontram-se em língua estrangeira onde o termo "royaltie" é facilmente inteligível e, bem assim a previsão de valores a serem remetidos pela contribuinte a esse título; d) Foi apresentada pela contribuinte fiscalizada planilha referente aos valores das remessas ao exterior, sendo que os valores contidos na coluna "valores pagos" 2 DRJ/FNS Processo 12448.735003/2012-30 Acórdão n.º 07-44.434 Fls. 3 constituem base de cálculo para o lançamento de ofício da CIDE, inclusive com o imposto de renda retido na fonte, pois não há previsão legal para exclusão do IRRF da base de cálculo da referida contribuição; e e) Não bastasse isto, o próprio tratamento tributário aplicado pela contribuinte quanto ao imposto de renda retido na fonte (IRRF), atesta que se trata de remessa realizada a título de royalties.

Dado este quadro, aduz a autoridade autuante que a definição legal de royalties contida no art. 22 da Lei n.º 4.506, de 1964, encampa perfeitamente as remessas efetuadas pela fiscalizada no universo de cobrança da CIDE, pois, com o advento do art. 2º, § 2º, da Lei n.º 10.332, de 2001, passou-se a considerar como contribuinte da CIDE, além das pessoas que viessem a celebrar contratos cujo objeto fosse serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes, também, as pessoas jurídicas que remetessem royalties a qualquer título.

Cientificada do lançamento, a contribuinte, irresignada, apresentou documentos e a impugnação colacionados às fls. 281 a 373 e 379 a 470, onde, em síntese:

DA NÃO INCIDÊNCIA DA CIDE-ROYALTIES SOBRE OS VALORES REMETIDOS PELA IMPUGNANTE AO EXTERIOR Alega que os pagamentos ao exterior pelo uso de direitos autorais têm tratamento tributário diferenciado daquele aplicável aos royalties de qualquer natureza e, por essa razão, sobre eles não incide a CIDE prevista na Lei nº 10.168, de 2000, com as alterações previstas na Lei nº 10.332, de 2001, independentemente de qualquer nomenclatura usualmente empregada em contratos firmados com partes estrangeiras; Em outro plano, aduz que o tratamento tributário adotado pela contribuinte, na apuração do IRRF devido sobre as referidas remessas, foi aquele contido no art. 685, inciso I, do RIR/99, que prevê regra genérica de incidência do IRRF à alíquota de 15% sobre rendimentos pagos a pessoas jurídicas ou físicas residentes ou domiciliadas no exterior (de que os direitos autorais são espécie), e não a regra contida no art. 710 do RIR/99, que, embora preveja aquela mesma alíquota de 15%, refere-se à hipótese específica de remessas de royalties; Na sequência passa a discorrer

sobre a evolução legislativa concernente ao IRRF e à CIDE, para sustentar que a legislação do imposto de renda previu a tributação de rendimentos decorrentes da exploração de direitos autorais como se royalties fossem, isto é, por equiparação, mas não por considerar que os direitos autorais tivessem natureza de royalties; Alega que, apesar da classificação feita pelo referido art. 22, alínea "d", da Lei nº 4.506, de 1964, os pagamentos efetuados ao exterior pela exploração de direitos autorais continuaram a ser tratados de forma distinta dos royalties, para fins de IRRF, uma vez que autoridades administrativas, por meio do Ato Declaratório Normativo (ADN) nº 05, de 1996, firmaram o entendimento de que a alíquota genérica de 15% do IRRF sobre os rendimentos pagos a residentes ou domiciliados no exterior (art. 28 da Lei nº 9.249, de 1995) não se aplicaria aos royalties, em relação aos quais continuaria a ser aplicável o art. 30 da Lei nº 2.354, de 1954, que previa a sua tributação pelo IRRF à alíquota específica de 25%; 3 DRJ/FNS Processo 12448.735003/2012-30 Acórdão nº 07-44.434 Fls. 4 Sustenta que, posteriormente, apesar de a alíquota do IRRF sobre royalties de qualquer natureza ter sido reduzida para o mesmo percentual daquela aplicável aos direitos autorais (15%), o Manual de Imposto de Renda Retido na Fonte (MAFON) de 2001 indicava, como fundamento legal da alíquota aplicável aos royalties, a MP nº 2.062-63, de 2001, (equivalente à regra do art. 710 do RIR/99) e, como fundamento da alíquota aplicável aos direitos autorais, a regra genérica prevista no art. 685 do RIR/99; Alega que tal particularidade demonstra que, para fins de tributação pelo IRRF, os direitos autorais remetidos ao exterior sempre foram tratados de forma diferenciada dos royalties, independentemente do fato de a Lei nº 4.506, de 1964, ter classificado como royalty a remuneração recebida, pelas pessoas físicas, em decorrência da exploração de direitos autorais relativos a obras de autoria de terceiros; De outro lado, sustenta que a distinção entre direitos autorais e royalties de qualquer natureza também se verifica na própria legislação relativa à CIDE incidente sobre remessas ao exterior, pois, ainda que o § 2º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, na redação dada pela Lei nº 10.332, de 2001, também trate de royalties de qualquer natureza, em tal conceito apenas estão abrangidas as remunerações pela cessão e licença de uso de marcas e pela cessão e licença de exploração de patentes, sem alcançar aquelas relativas à cessão e uso de direitos autorais, visto que o art. 10 do Decreto nº 4.195, de 2002, ao elencar taxativamente os contratos cujas remunerações poderiam ser tributadas pela CIDE, não faz menção aos contratos de cessão e uso de direitos autorais; Reclama que não faz sentido a incidência da CIDE sobre valores que não estejam de alguma forma relacionados com a remuneração de tecnologia estrangeira, esteja tal tecnologia sendo transferida à pessoa jurídica brasileira ou meramente aplicada em serviços a ela prestados, aduzindo ainda que a eventual falta de correlação entre o sujeito passivo e objetivo visado pelo legislador ao instituir a CIDE poderia, inclusive, invalidar a sua cobrança, conforme excertos doutrinários que reproduz na peça de defesa; Argumenta, no ponto, que, de acordo com a Lei nº 9.610, de 1998, os direitos autorais protegem as criações do espírito, expressas por qualquer meio ou fixadas em qualquer suporte, tangível ou

intangível, conhecido ou que se invente no futuro, pelo que os valores pagos a terceiros pela cessão ou uso de direitos autorais em nada se relacionam com o uso de tecnologia, e não poderiam, portanto, estar sujeitos à incidência da CIDE; Neste passo, sustenta que Decreto n.º 4.195, de 2002, ao não incluir os contratos de cessão, uso ou exploração de direitos autorais dentre aqueles cuja remuneração está sujeita à CIDE prevista na Lei n.º 10.168, de 2000, com as alterações da Lei n.º 10.332, de 2001, interpretou corretamente a referida hipótese de incidência, restringindo-a a contratos em que se verifique transferência ou aplicação de tecnologia; Alega que tal entendimento já foi acolhido pela jurisprudência administrativa, que entendeu não incidir a CIDE em causa sobre pagamentos de direitos autorais ao exterior, a exemplo dos acórdãos exarados pelo antigo Terceiro Conselho de Contribuintes (atual Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF); Em apoio à tese da defesa, cita estudo publicado na Revista Dialética de Direito Tributário n.º 130, de 2006, no qual Luís Eduardo Shoueri e Guilherme Cezaroti também concluíram que, com o advento do Decreto n.º 4.195, de 2002, a incidência da CIDE 4 DRJ/FNS Processo 12448.735003/2012-30 Acórdão n.º 07-44.434 Fls. 5 sobre royalties foi delimitada aos casos em que há fornecimento de tecnologia, cessão e licença de uso de marcas e cessão e licença de exploração de patentes; Alega, outrossim, que validar a exigência ora combatida implicaria desconsiderar a norma do art. 10 do Decreto n.º 4.195, de 2002, norma esta que tem efeito vinculante para a administração tributária, ao que aduz que, em situação análoga, assim já decidiu o Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao julgar o Recurso Especial (REsp) n.º 88.179 (Revista do STJ n.º 111, de 1998, p.117); Não obstante isso, alega que, ainda que se entenda, por hipótese, ser possível à fiscalização efetuar lançamento de ofício em desacordo com norma de decreto do Presidente da República (art. 10 do Decreto n.º 4.195, de 2001), descabido seria, .no caso, o lançamento de multa de ofício e juros de mora, nos termos do parágrafo único do art. 100 do Código Tributário Nacional, segundo o qual a observância às normas referidas no citado artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo; Alega, no ponto, que qualquer decreto se sobreporia às próprias normas complementares e sua observância tornaria descabida a imposição de penalidades e a cobrança de juros de mora; DA RETIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO EM FACE DA EXCLUSÃO DOS PAGAMENTOS EFETUADOS AOS AUTORES DAS OBRAS LICENCIADAS Em outra vertente, pugna para que sejam excluídos da base de cálculo da contribuição exigida os pagamentos efetuados aos autores das obras licenciadas, na medida em que a alínea "d" do referido art. 22 da Lei n.º 4.506, de 1964, excepciona do conceito de royalties os direitos autorais percebidos pelo próprio autor; Alega, no ponto, que a grande maioria dos contratos foram celebrados diretamente com os autores das obras licenciadas, sendo os direitos autorais pagos aos referidos autores, por intermédio de seus respectivos agentes, como é a praxe no mercado editorial, consoante indicado na planilha abaixo reproduzida:

5 DRJ/FNS Processo 12448.735003/2012-30 Acórdão n.º 07-44.434 Fls. 6 Sustenta que, na amostragem feita pela fiscalização, somente em dois casos os contratos não foram celebrados diretamente com os autores das obras licenciadas: (i)

Weidenfeld & Nicolson (às fls. 94 a 98) e (ii) Lipper Publications LLC e Penguin Inc. (às fls.

120 a 126); Em razão disso, alega que, na maior parte dos casos, não houve pagamento a terceiros, que, na condição de titulares derivados, estivessem explorando direitos autorais, o que, em tese, poderia justificar o enquadramento dos pagamentos efetuados no conceito de royalties de que trata a alínea "d" do art. 22 da Lei n.º 4.506, de 1964, sendo irrelevante o fato de o direito autoral ter sido pago ao agente literário, por conta e ordem do autor; Destaca, no ponto, que em todos os contratos da amostragem feita pela fiscalização (com exceção dos dois contratos referidos em linhas anteriores, e, por motivos 6 DRJ/FNS Processo 12448.735003/2012-30 Acórdão n.º 07-44.434 Fls. 7 óbvios, daqueles que foram celebrados com o espólio), os contratos foram assinados pelos próprios autores, e não pelos seus agentes, que sequer são partes dos mesmos; Em razão disso, requer a realização de diligência para que sejam expurgadas do cálculo do valor exigido as parcelas correspondentes aos pagamentos efetuados aos autores das obras por intermédio de seus respectivos agentes; DA RETIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO EM FACE DA EXCLUSÃO DO VALOR DE IRRF Em outro plano, ainda, contesta a inclusão na base de cálculo da CIDE do valor do IRRF pago nas remessas sob apreço, ao argumento de que o IRRF incidente na remessa não é valor pago a residentes ou domiciliados no exterior, mas sim valor destinado ao Erário e que jamais deixa o território nacional; Em apoio a esta tese, cita que este é o entendimento acolhido pela 1a.

Turma Ordinária da 2a. Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, ao exarar o Acórdão n.º 3201-00415, de 18/03/2010, e, bem assim, o entendimento adotado pela 3a. Turma Ordinária da 4a. Câmara da 3a. Seção do CARF, ao exarar o Acórdão n.º 3403-001.732, de 22/08/2012; Finalmente, em face do exposto, requer o cancelamento da exigência fiscal hostilizada.

A Impugnação foi julgada improcedente, tendo sido proferido o Acórdão, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Considera-se não formulado o pedido de diligências, feito de forma genérica pela defesa, sem a exposição dos motivos que a justifiquem, além do que descabe a realização de diligência quando se verifica que a comprovação dos fatos alegados constitui ônus probatório do qual cabe à impugnante desincumbir-se.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO -

CIDE Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 CIDE. REMESSAS AO EXTERIOR. ROYALTIES.

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

BASE DE CÁLCULO. IRRF. EXCLUSÃO.

Inexiste amparo legal para excluir da base de cálculo da CIDE o valor do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre os valores pagos, creditados e/ou remetidos a residentes/domiciliados no exterior.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido.

A referida decisão foi objeto de Recurso Voluntário, no qual a Recorrente alega, em síntese:

3. DO CONCEITO DE ROYALTIES E SUA DISTINÇÃO DOS DIREITOS AUTORAIS

3.1. Em razão de uma suposta ausência do conceito de royalties na própria Lei nº 10.332/01 (que incluiu no âmbito de incidência da CIDE o pagamento, o creditamento, a entrega, o emprego e a remessa de "**royalties a qualquer título**" a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior), a DECISÃO, para justificar a incidência da CIDE sobre as remessas de direitos autorais, adota o conceito de royalties previsto no art. 22, d), da Lei nº 4.506/64:

4. DO DECRETO REGULAMENTADOR DA CIDE E DA AUSÊNCIA DE PREVISÃO DE INCIDÊNCIA SOBRE DIREITOS AUTORAIS

4.1. O exame das normas infra legais baixadas para regular a incidência da CIDE também confirma a distinção entre os conceitos de "direitos autorais" e "royalties a qualquer título".

5. DAS HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA DA CIDE E DA SUA NECESSÁRIA VINCULAÇÃO COM A IMPORTAÇÃO DE TECNOLOGIA ESTRANGEIRA, NAS MAIS VARIADAS FORMAS

5.1. Por outro lado, ainda que se entenda que os direitos autorais estão abrangidos pelo conceito de royalties, o que se admite somente para fins de argumentação, fato é que não configura fato gerador da CIDE a remessa para o exterior a título de pagamento de direitos autorais que não se relacionem, de alguma maneira, com o uso, fornecimento, aquisição, transferência ou aplicação de tecnologia estrangeira.

6. DA FALTA DE OBSERVÂNCIA, PELA AUTORIDADE, DO ART. 22, "D", DA LEI Nº 4.506/64

6.1. Por outro lado, ainda que se entenda que o conceito de royalties previsto no art. 22 da Lei nº 4.506/64 pudesse ser aplicado para fins de determinação do âmbito de incidência da

CIDE (o que se admite apenas para fins de argumentação), a AUTORIDADE não comprovou a ocorrência dos fatos geradores da CIDE lançada, na medida em que a alínea "d" do referido art. 22 dispõe:

7. DO PEDIDO

7.1. Por todo o exposto, a RECORRENTE pede e espera o provimento do seu recurso, para que a DECISÃO seja reformada, com o conseqüente cancelamento do AUTO.

Além disso, a recorrente informou fatos novos ocorridos após o protocolo do seu recurso voluntário (RV) em 30.10.2019.

PRIMEIRO FATO NOVO: DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF) NO JULGAMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) nº 928.943 (TEMA DE REPERCUSSÃO GERAL nº 914), AINDA NÃO TRANSITADA EM JULGADO.

SEGUNDO FATO NOVO: ACÓRDÃO DA DELEGACIA DE JULGAMENTO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL (DRJ) PROFERIDO NO PROCESSO nº 19515-720.859/2019-85, DE QUE A RECORRENTE TAMBÉM É PARTE.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**, Relatora.

Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Do pedido de sobrestamento

A Recorrente solicita o sobrestamento dos presentes autos até o trânsito em julgado do RE nº 928.943 (Tema 914), nos termos do art. 100 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 1.634, de 21.12.2023. Isso porque os embargos de declaração opostos contra o acórdão do STF foram recebidos com pedido de efeitos infringentes, de modo que, caso acolhidos, poderão ensejar a modificação do julgado em favor dos contribuintes.

Assim, e nos termos do art. 100 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 1.634, de 21.12.2023, o julgamento do RV deve ser sobrestado até o trânsito em julgado do RE nº 928.943, notadamente porque os embargos opostos contra o Acórdão do STF têm efeitos infringentes requeridos, que, se acolhidos, resultarão em modificação do julgado em favor dos contribuintes.

Nesse sentido, há Resoluções do CARF proferidas em processos administrativos em que se discutia matéria decidida pelo Plenário do STF (com repercussão geral) e cuja decisão ainda não havia transitado em julgado porquanto na pendência da análise de embargos.

Citem-se, exemplificativamente, os seguintes trechos (i) das Resoluções nºs 3402-002.306, de 26.09.2019, e 3402-002.543, de 24.06.2020, proferidas pela 2ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF (comuns) e (ii) da Resolução nº 3101-000.600, de 19.08.2025, proferida pela 1ª Turma da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF.

No entanto, conforme interpretação conferida pelo próprio Regimento Interno do CARF acerca da matéria, o sobrestamento somente é admitido nas hipóteses de declaração de inconstitucionalidade, não se aplicando às demais situações.

Assim, à luz do entendimento firmado no âmbito do Regimento Interno do CARF, indefiro o pedido de sobrestamento formulado pela Recorrente.

Do pedido de diligência

A Recorrente reitera o pedido de conversão do julgamento em diligência, a fim de que a Autoridade Fiscal proceda à alegada “necessária e fundamental” classificação dos beneficiários de cada uma das remessas objeto da autuação, mediante a análise dos respectivos contratos. Sustenta que tal providência é imprescindível para a correta delimitação da materialidade tributável, com a exclusão do lançamento das remessas que não se enquadrem no conceito de royalties previsto no art. 22, “d”, da Lei nº 4.506/64, inclusive aquelas efetuadas a representantes, pessoas físicas ou jurídicas, dos autores das obras licenciadas.

Tais assertivas feitas pela própria AUTORIDADE nº processo nº 19515-720.859/2019-85 confirmam que, no presente caso, ela (AUTORIDADE) não se incumbiu do ônus de comprovar a ocorrência dos supostos fatos geradores da CIDE lançada pelo AUTO, em contrariedade ao disposto no art. 142 do CTN, o que justifica o cancelamento integral do AUTO ou, senão isso, a conversão do julgamento em diligência, para que a AUTORIDADE faça essa “necessária e fundamental” classificação dos beneficiários de cada uma das remessas autuadas, a partir da análise dos respectivos contratos, a fim de excluir do lançamento todas as remessas que não se enquadram no conceito de royalties previsto no art. 22, “d”, da Lei nº 4.506/64, inclusive aquelas feitas aos representantes (pessoas físicas ou jurídicas) dos autores das obras licenciadas.

Nesse sentido, a recorrente defende que, ainda que se entenda que o conceito de royalties previsto no art. 22, “d”, da Lei nº 4.506, de 30.11.1964 (fundamento legal do AUTO), pudesse ser aplicado para fins de determinação do âmbito de incidência da CIDE, o que se admitiu apenas para argumentar, o AUTO é improcedente, por força do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), pois a AUTORIDADE não comprovou a ocorrência dos fatos geradores da CIDE a partir do que dispõe aquele próprio dispositivo legal que serviu de base para a autuação (art. 22,

alínea “d”). Alternativamente, pediu que o julgamento do RV fosse convertido em diligência, nos seguintes termos:

“6.25. Tais assertivas feitas pela própria AUTORIDADE no processo nº 19515-720.859/2019-85 confirmam que, no presente caso, ela (AUTORIDADE) não se incumbiu do ônus de comprovar a ocorrência dos supostos fatos geradores da CIDE lançada pelo AUTO, em contrariedade ao disposto no art. 142 do CTN, o que justifica o cancelamento integral do AUTO ou, senão isso, a conversão do julgamento em diligência, para que a AUTORIDADE faça essa “necessária e fundamental” classificação dos beneficiários de cada uma das remessas autuadas, a partir da análise dos respectivos contratos, a fim de excluir do lançamento todas as remessas que não se enquadram no conceito de royalties previsto no art. 22, “d”, da Lei nº 4.506/64, inclusive aquelas feitas aos representantes (pessoas físicas ou jurídicas) dos autores das obras licenciadas.”

Não obstante o esforço argumentativo da Recorrente, verifica-se que a DRJ agiu com acerto ao indeferir o pedido de diligência. Isso porque se considera não formulado o requerimento apresentado de forma genérica, desacompanhado da devida exposição dos motivos que o justifiquem e da indicação precisa dos fatos que se pretende comprovar. Ademais, é incabível a realização de diligência quando a comprovação dos fatos alegados constitui ônus probatório da própria impugnante, a quem compete instruir adequadamente os autos com os elementos necessários à demonstração de suas alegações, consoante determinam as disposições legais contidas no inciso IV e no § 1º do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972:

Art. 16. (...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

Assim, indefiro o pedido de diligência, por não se justificar, no caso concreto, a adoção de tal providência. Isso porque a diligência não se presta a suprir carência probatória decorrente de omissão injustificada da parte. Tampouco se revela necessária para viabilizar análise técnica dos documentos juntados aos autos, porquanto a autoridade fiscal e os órgãos julgadores detêm plena capacidade técnica e atribuição legal para apreciar as questões suscitadas, à luz do conjunto probatório já constante do processo.

Mérito

Das alegações recursais

A recorrente alega que os pagamentos ao exterior pelo uso de direitos autorais têm tratamento tributário diferenciado daquele aplicável aos royalties de qualquer natureza e, por essa razão, sobre eles não incide a CIDE prevista na Lei nº 10.168, de 2000, com as alterações previstas na Lei nº 10.332, de 2001, independentemente de qualquer nomenclatura usualmente empregada em contratos firmados com partes estrangeiras.

Além disso, aduz que o tratamento tributário adotado pela contribuinte, na apuração do IRRF devido sobre as referidas remessas, foi aquele contido no art. 685, inciso I, do RIR/99, que prevê regra genérica de incidência do IRRF à alíquota de 15% sobre rendimentos pagos a pessoas jurídicas ou físicas residentes ou domiciliadas no exterior (de que os direitos autorais são espécie), e não a regra contida no art. 710 do RIR/99, que, embora preveja aquela mesma alíquota de 15%, refere-se à hipótese específica de remessas de royalties; Na sequência passa a discorrer sobre a evolução legislativa concernente ao IRRF e à CIDE, para sustentar que a legislação do imposto de renda previu a tributação de rendimentos decorrentes da exploração de direitos autorais como se royalties fossem, isto é, por equiparação, mas não por considerar que os direitos autorais tivessem natureza de royalties.

De outro lado, sustenta que a distinção entre direitos autorais e royalties de qualquer natureza também se verifica na própria legislação relativa à CIDE incidente sobre remessas ao exterior, pois, ainda que o § 2º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, na redação dada pela Lei nº 10.332, de 2001, também trate de royalties de qualquer natureza, em tal conceito apenas estão abrangidas as remunerações pela cessão e licença de uso de marcas e pela cessão e licença de exploração de patentes, sem alcançar aquelas relativas à cessão e uso de direitos autorais, visto que o art. 10 do Decreto nº 4.195, de 2002, ao elencar taxativamente os contratos cujas remunerações poderiam ser tributadas pela CIDE, não faz menção aos contratos de cessão e uso de direitos autorais; Reclama que não faz sentido a incidência da CIDE sobre valores que não estejam de alguma forma relacionados com a remuneração de tecnologia estrangeira, esteja tal tecnologia sendo transferida à pessoa jurídica brasileira ou meramente aplicada em serviços a ela prestados, aduzindo ainda que a eventual falta de correlação entre o sujeito passivo e objetivo visado pelo legislador ao instituir a CIDE poderia, inclusive, invalidar a sua cobrança, conforme excertos doutrinários que reproduz na peça de defesa; Argumenta, no ponto, que, de acordo com a Lei nº 9.610, de 1998, os direitos autorais protegem as criações do espírito, expressas por qualquer meio ou fixadas em qualquer suporte, tangível ou intangível, conhecido ou que se invente no futuro, pelo que os valores pagos a terceiros pela cessão ou uso de direitos autorais em nada se relacionam com o uso de tecnologia, e não poderiam, portanto, estar sujeitos à incidência da CIDE; Neste passo, sustenta que Decreto n.º 4.195, de 2002, ao não incluir os contratos de cessão, uso ou exploração de direitos autorais dentre aqueles cuja remuneração está sujeita à CIDE prevista na Lei n.º 10.168, de 2000, com as alterações da Lei n.º 10.332, de 2001, interpretou corretamente a referida hipótese de incidência, restringindo-a a contratos em que se verifique transferência ou aplicação de tecnologia.

No entanto, consoante análise do Termo de Verificação Fiscal (fls. 157 a 160), verifica-se que o lançamento da referida contribuição cumulado com os mencionados consectários legais decorreu da falta de pagamento da CIDE sobre remessas realizadas pela contribuinte em favor de pessoa jurídica sediada no exterior, a título de royalties, em razão de contratos cujo objeto foi a cessão de licença para publicação de diversos livros em língua portuguesa. No ponto, esclarece a fiscalização ter concluído pela ocorrência do fato gerador da CIDE nas remessas sob apreço, em razão dos fatos seguintes:

- a) A falta de recolhimento da CIDE por parte da contribuinte fiscalizada não se encontra arrimado em nenhum ato jurídico com o condão de respaldar o procedimento da fiscalizada, à exceção de um único Parecer oriundo de um escritório de advocacia;
- b) As remessas para ao exterior apresentam como beneficiárias tão somente pessoas jurídicas, não se identificando repasse direto aos autores das obras;
- c) Os contratos apresentados pela fiscalizada encontram-se em língua estrangeira onde o termo "royaltie" é facilmente inteligível e, bem assim a previsão de valores a serem remetidos pela contribuinte a esse título;
- d) Foi apresentada pela contribuinte fiscalizada planilha referente aos valores das remessas ao exterior, sendo que os valores contidos na coluna "valores pagos" constituem base de cálculo para o lançamento de ofício da CIDE, inclusive com o imposto de renda retido na fonte, pois não há previsão legal para exclusão do IRRF da base de cálculo da referida contribuição; e
- e) Não bastasse isto, o próprio tratamento tributário aplicado pela contribuinte quanto ao imposto de renda retido na fonte (IRRF), atesta que se trata de remessa realizada a título de royalties.

Quanto ao mérito, conforme detalhado pela DRJ, o cerne da lide tributária em exame reside na incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) sobre remessas ao exterior, quando essas remessas se referem ao pagamento de direitos autorais ou se tal incidência se restringe aos casos em que há transferência de tecnologia.

É que, consoante já foi assinalado no excerto do voto acima reproduzido, outra possibilidade não há que não a de atribuir ao Decreto uma interpretação conforme a Lei que pretendeu regulamentar e não há no texto legal correspondente nenhuma menção taxativa, restritiva, de molde a excluir do campo de incidência da CIDE o pagamento de royalties decorrente da exploração de direitos autorais.

Assim, verifica-se que a recorrente é empresa que se dedica à edição de livros e, na consecução de suas atividades, celebra com pessoas físicas e jurídicas domiciliadas no exterior contratos que lhe permitem a exploração de obras protegidas pela legislação relativa a direitos autorais. No período de janeiro a dezembro de 2008, a recorrente remeteu ao exterior valores em contraprestação aos referidos contratos, sobre os quais recolheu Imposto de Renda na Fonte (IRF).

No entanto, de acordo com a autoridade fiscal, tais remessas teriam natureza de royalties e, por essa razão, também estariam sujeitas à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico(CIDE) prevista no art. 2º, § 2º, da Lei nº 10.168, de 29.12.2000, com as alterações promovidas pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001.

Nesse sentido, a autoridade administrativa lavrou o auto de infração em epígrafe (AUTO) para exigir da recorrente a referida contribuição (CIDE), acrescida de multa de ofício de 75% e de juros de mora.

Por outro lado, a recorrente aduz que validar a exigência da CIDE lançada pelo AUTO implicaria desconsiderar também a norma do art. 10 do Decreto nº 4.195/02, a qual é de observância obrigatória (efeito vinculante) pela administração tributária, nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72.

Não obstante, a DECISÃO entendeu que o art. 10 do Decreto nº 4.195/02 seria meramente exemplificativo, já que, se entendido de outra forma, teria modificado a Lei nº 10.168/00, alterada pela Lei nº 10.332/01, o que não poderia ser aceito.

Ocorre que, como será melhor demonstrado na próxima seção, ao deixar de incluir as remessas ao exterior a título de direitos autorais de obras literárias entre as hipóteses de incidência da CIDE, o Decreto em causa foi coerente e está em linha com o disposto na própria Lei nº 10.168/00, alterada pela Lei nº 10.332/00.

Ademais, pela leitura do art. 10 do Decreto nº 4.195/02, constata-se que ele não utilizou nenhum termo ou expressão que pudesse indicar um rol exemplificativo; pelo contrário, o legislador foi categórico e preciso ao especificar, de forma taxativa e a toda evidência, quais os contratos estariam sujeitos à incidência da CIDE.

A Recorrente reitera que, ainda que se admita, apenas para fins argumentativos, que os direitos autorais estejam abrangidos pelo conceito de royalties, não se pode considerar fato gerador da CIDE a remessa ao exterior a título de pagamento de direitos autorais que não se relacionem, de qualquer forma, com o uso, fornecimento, aquisição, transferência ou aplicação de tecnologia estrangeira.

Como se verifica, não se trata da falta de referibilidade entre a CIDE e o contribuinte por ela onerado nem da suposta inconstitucionalidade da sua exigência, como apontado pela DECISÃO, mas do fato de que todas as hipóteses de incidência da CIDE previstas no caput do art. 2º da Lei nº 10.168/00 pressupõem a importação de tecnologia estrangeira nas mais variadas formas (licença, conhecimento, comercialização, transferência ou aplicada em determinado tipo de serviço).

Esse mesmo pressuposto (qual seja, o de estarem relacionadas com a importação de tecnologia estrangeira, nas mais variadas formas) se aplica às hipóteses de incidência previstas no § 2º do art. 2º da Lei nº 10.168/00, inclusive nas remessas de royalties a qualquer título, pois, conforme determina o art. 11 da Lei

Complementar (LC) nº 95, de 26.02.1998, os parágrafos devem conter os "aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo".

Dessa forma, a recorrente reitera que a tributação da CIDE sobre os valores remetidos em retribuição à exploração de direitos autorais de obras literárias está equivocada, por não envolver importação de tecnologia estrangeira nas suas mais variadas formas (licença, uso, conhecimento/comercialização, transferência ou aplicação), além de acarretar enorme prejuízo cultural, onerar significativamente os livros e, por conseguinte, contrariar a Política Nacional do Livro de que trata a Lei nº 10.753/2003.

Cabe registrar que, na fase de fiscalização, a AUTORIDADE não solicitou que fossem apresentadas traduções juramentadas dos contratos e, considerando, ainda, o fato de que ela própria (AUTORIDADE) instruiu o processo apenas com os contratos em língua estrangeira (na pretensão de "comprovar" a ocorrência dos fatos geradores da CIDE lançada) e, também, os elevados custos com esse tipo de tradução, a RECORRENTE, em sua impugnação, apenas se reportou às fls. desses mesmos contratos para embasar suas alegações (até mesmo porque é facilmente identificável o nome das partes celebrantes logo no início do documento e, muitas vezes, também legível a assinatura do próprio autor da obra aposta ao fim do contrato).

Além disso, a recorrente também reitera que juntou ao presente recurso, por amostragem, o dossiê comprobatório contemplando os contratos (e as respectivas traduções juramentadas de grande parte destes), acompanhados dos "Termos de Responsabilidade" apresentados ao Banco Central do Brasil e/ou das invoices e/ou dos contratos de câmbio correspondentes e/ou de páginas de sites da Internet, que comprovam que as remessas abaixo listadas se referem a pagamentos efetuados aos autores (ou à sua pessoa jurídica, espólio, ou sucessor), por intermédio de seus agentes (DOC.02):

Fechamento	Autor	Agente (Representante)	Obra	Valor Líquido da Remessa (M.E.)	Taxa	Valor Líquido da Remessa (R\$)	IRF (R\$)	Valor da BC da CIDE (R\$)
11/02/2008	Philip Pullman	A. P. Watt Limited	His Dark Materials (Northern Lights, The Subtle Knife and the Amber Spyglass)	USD 77.243,62	1,769	136.643,96	24.113,65	160.757,61
21/02/2008	Thomas Friedman	International Creative Management, INC.	The World is Flat	USD 70.307,49	1,738	122.194,42	21.563,71	143.758,13
21/02/2008	Elizabeth Gilbert	The Wylie Agency (UK) Ltd.	Eat, Pray, Love: One Woman's Search for Everything Across Italy, India and Indonesia	USD 1.817,20*	1,738	3.158,29	557,34	3.715,64
21/02/2008	Andrew Salomon	The Wylie Agency (UK) Ltd.	The Noonday Demon	USD 4.346,18*	1,738	7.553,66	1.332,99	8.886,65
22/02/2008	Kate Mosse	Intercontinental Literary Agency	Labyrinth	USD 31.723,83	1,715	54.406,37	9.713,65	64.120,02
29/02/2008	Will Self	The Wylie Agency (UK) Ltd.	Great Apes	USD 129,36*	1,683	217,71	38,42	256,13
19/03/2008	Peter Longerich	The Wylie Agency (UK) Ltd.	Heinrich Himmler: A Biography; e Joseph Goebbels: A Biography	EUR 5.950,00	2,685	15.975,75	2.851,86	18.827,61
25/03/2008	Jon Lee Anderson	The Wylie Agency (UK) Ltd.	The Fall of Baghdad	USD 250,95	1,739	436,40	77,15	513,55
03/04/2008	Haruki Murakami	International Creative Management, INC.	Kafka on the Shore	USD 1.700,00	1,73	2.941,00	526,02	3.467,02
24/04/2008	Katherine Howe	William Morris Agency, LLC.	The Physick Book of Deliverance Dane; Untitled Novel	USD 31.875,00	1,677	53.454,38	9.433,13	62.887,51
09/05/2008	Alex Halberstadt	The Wylie Agency (UK) Ltd.	Young Heroes of the Soviet Union	USD 5.100,00	1,692	8.629,20	1.522,80	10.152,00
15/05/2008	Andrew Solomon	The Wylie Agency (UK) Ltd.	The NoonDay Demon	USD 1.700,00*	1,662	2.825,40	498,60	3.324,00
15/05/2008	Paul Bowles	The Wylie Agency (UK) Ltd.	The Sheltering Sky; Let It Come Down; Selected Stories	USD 5.950,00*	1,662	9.888,90	1.745,10	11.634,00
15/05/2008	Stephen Kotkin	The Wylie Agency (UK) Ltd.	Stalin's World: Revolution, Dictatorship, Empire; e Stalin's World: Showdown, Superpower, Third Rome	EUR 5.950,00	2,624	15.612,80	2.755,20	18.368,00
12/06/2008	Philip Pullman	A. P. Watt Limited	Lyra's Oxford	USD 5.100,00	1,648	8.404,80	1.483,20	9.888,00
03/07/2008	David Cronenberg	The Wylie Agency (UK) Ltd.	Consumed	USD 10.625,00*	1,617	17.180,63	3.017,59	20.198,21
03/07/2008	Will Self	The Wylie Agency (UK) Ltd.	The Butt	USD 4.250,00*	1,617	6.872,25	1.207,03	8.079,29
17/07/2008	Philip Pullman	A. P. Watt Limited	The Golden Compass + The Golden Compass Special Edition + The Subtle Knife - Special Edition + The Amber Spyglass and The Amber Spyglass - Special Edition	USD 175.753,41	1,599	281.029,70	49.593,48	330.623,18

21/08/2008	Paul Theroux	The Wylie Agency (UK) Ltd.	The Great Railway Bazaar Revisited; The Elephanta Suite; Mother; The Mosquito Coast; The Great Railway Bazaar	USD 5.737,50	1,6343	9.376,80	1.654,73	11.031,53
02/09/2008	David Downing	Intercontinental Literary Agency	Sealing Their Fate	USD 6.800,00	1,664	11.315,20	1.996,80	13.312,00
25/09/2008	Amanda Foreman	The Wylie Agency (UK) Ltd.	Georgiana: Duchess of Devonshire	USD 4.250,00	1,847	7.849,75	1.385,25	9.235,00
24/10/2008	Sean Thomas (pseudônimo Tom Knox)	William Morris Agency, LLC	The Genesis Secret	USD 14.025,00	2,347	32.916,68	5.853,38	38.770,06
06/11/2008	William Maxwell	The Wylie Agency (UK) Ltd.	So long, See you Tomorrow; The Folded Leaf	USD 5.100,00	2,156	10.995,60	1.940,40	12.936,00
19/11/2008	Richard Yates	The Wylie Agency (UK) Ltd.	Revolutionary road; A special Providence; A Third Title to Be Mutually Agreed	USD 5.100,00*	2,38	12.138,00	2.142,00	14.280,00
19/11/2008	Tony Judt	The Wylie Agency (UK) Ltd.	PostWar: A History of Europe Since 1945	USD 3.400,00*	2,38	8.092,00	1.428,00	9.520,00
19/11/2008	Kate Mosse	Intercontinental Literary Agency	Sepulchre	EUR 13.600,00	3,1	42.160,00	7.440,00	49.600,00
05/12/2008	Vladimir Nabokov	The Wylie Agency (UK) Ltd.	The Real Life Of Sebastian Knight; Collected Stories; Lolita; Pnin; Speak, Memory; Pale Fire; The Invitation to a Beheading; The Eye; Invitation to a Beheading; The Eye; Invitation to a Beheading; The Eye; Invitation to a Beheading	USD 43.562,50	2,64	115.005,00	20.295,00	135.300,00
05/12/2008	Naseem Rakha	Lennart Sane Agency AB.	Resting Place (posteriormente denominada The Crying Tree)	USD 22.950,00	2,64	60.588,00	10.692,00	71.280,00
11/12/2008	Philip Pullman	A. P. Watt Limited	The Ruby in the Smoke; The Tiger in the Well; The Tin Princess	USD 17.000,00	2,403	40.851,00	7.448,70	48.299,70

Os valores destacados com "*" referem-se aos montantes relativos às obras indicadas na tabela acima, cujas remessas foram feitas aos representantes dos autores em conjunto com o pagamento de direitos autorais relativos a outras obras, em um único contrato de câmbio.

Por fim, a recorrente cita, exemplificativamente, o contrato de licenciamento celebrado, em 08.03.2007, entre a RECORRENTE e PHILIP PULLMAN, autor da trilogia "HIS DARK MATERIALS" (que inclui as obras NORTHERN LIGHTS, também intitulada THE GOLDEN COMPASS, THE SUBTLE KNIFE e THE AMBER SPYGLASS), e cujos pagamentos foram recebidos por A. P. WATT Limited, na qualidade de seu representante, em 11.02.2008 e 17.07.2008. Note-se que:

- (i) o referido contrato foi celebrado e assinado pelo próprio autor da obra;
- (ii) a remuneração dos direitos autorais licenciados também compete ao autor (Cláusulas 2', 5a, 16a, 20', 21');

(iii) a Cláusula 16 aponta que os direitos autorais sobre as obras licenciadas ("copyright") pertencem à PHILIP PULLMAN (autor), devendo tal informação ser incluída expressamente nas páginas introdutórias das obras; e(iv) o autor concedeu poderes ao seu agente (A. P.

WATT Limited) para atuar em nome dele no tocante a quaisquer questões resultantes do contrato, inclusive para cobrar e receber os valores a ele devidos pela RECORRENTE (Cláusula 23a).

Assim, a recorrente defende que todos esses documentos já haviam sido apresentados à AUTORIDADE (exceto as traduções juramentadas, pelos motivos expostos acima) e comprovam que essas parcelas não se enquadram no conceito de royalties previsto no art. 22, d), da Lei nº 4.506/64, pois os agentes as receberam como meros representantes dos próprios autores das obras (ou de suas pessoas jurídicas, espólios ou sucessores).

Note-se que a hipótese de exceção prevista na parte final do art. 22, d", da Lei nº 4.506/64 não exige que os valores sejam pagos diretamente ao autor, mas sim por eles percebidos (pela exploração de obras de sua autoria), o que ocorre no caso concreto, conforme evidenciam os documentos anexos ao processo.

Ao contrário do que entendeu a DECISÃO, é absolutamente irrelevante o fato de os contratos terem utilizado a expressão "royalties" para designar a remuneração devida pela RECORRENTE em razão dos referidos instrumentos, já que a obrigação tributária é ex lege.

(...) A própria AUTORIDADE reconheceu, em recente autuação fiscal lavrada contra a RECORRENTE envolvendo o mesmo assunto, referente ao ano-calendário de 2016, que "os pagamentos de direitos autorais promovidos diretamente aos autores ou mesmo aos seus representantes, pessoa física ou jurídica, por não se enquadrarem no conceito de royalties, foram excluídos das bases de cálculo para efeito da apuração da CIDE lançada" (**Processo nº 19515-720.859/2019-85**).

Ou seja, na Seção 6 do Recurso Voluntário, a Recorrente sustenta que, ainda que se admitisse, apenas para fins argumentativos, a aplicação do conceito de royalties previsto no art. 22, "d", da Lei nº 4.506, de 30.11.1964 (fundamento legal do Auto), para delimitação do âmbito de incidência da CIDE, o Auto de Infração seria improcedente. Isso porque, à luz do art. 142 do CTN, incumbia à Autoridade demonstrar a ocorrência dos fatos geradores da CIDE nos exatos termos do próprio dispositivo legal que embasou a autuação (art. 22, alínea "d"), ônus do qual, segundo alega, não se desincumbiu.

No entanto, verifica-se que no processo administrativo (PA) nº 19515-720.859/2019-85, no qual a recorrente também é parte (relativo a CIDE de período de apuração subsequente), a autoridade reconheceu que "os pagamentos de direitos autorais promovidos diretamente aos autores ou mesmo aos seus representantes, pessoa física ou jurídica, por não se enquadrarem no conceito de royalties, foram excluídos das bases de cálculo para efeito da apuração da CIDE lançada", em face da ressalva feita na parte final do art. 22, "d", da Lei nº 4.506/64, que dispõe:

"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."

Apesar de a autoridade ter reconhecido, no Relatório Fiscal do citado PA nº 19515-720.859/2019-85, que não há incidência de CIDE sobre os pagamentos feitos ao “representante, pessoa física ou jurídica, do(s) autor(es)” (agentes literários) e de ter afirmado que os respectivos valores “foram excluídos das bases de cálculo para efeito da apuração da CIDE”, por lapso, ela acabou exigindo CIDE sobre remessas pontuais que tinham essa natureza.

Conforme detalhado pela recorrente, verifica-se que após a conversão em diligência do citado PA nº 19515-720.859/2019-85, a 15ª Turma da DRJ/RJ proferiu decisão de primeira instância (Acórdão DRJ nº 107-027.585, de 28.04.2025), cancelando definitivamente a exigência de CIDE sobre tais remessas feitas aos representantes (pessoa física ou jurídica) dos autores e, também, sobre os pagamentos feitos aos representantes (pessoa física ou jurídica) do espólio do autor. Eis os trechos da ementa e do voto desse Acórdão da DRJ, de que foi relator o Presidente da Turma julgadora, MARCELO FRANCO DE MATOS, em que foi examinada matéria tratada na seção 6 do Recurso Voluntário interposto no presente processo:

EMENTA

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE Ano-calendário: 2016.

CIDE-REMESSAS. ROYALTIES. DIREITOS AUTORAIS. (...)

São considerados royalties os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, e exploração de direitos, aí incluídos os direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou da obra.

Os pagamentos de direitos autorais destinados ao espólio do autor da obra ou ao seu representante, residente ou domiciliado no exterior, não estão sujeitos à incidência da CIDE.

Os pagamentos de direitos autorais destinados ao agente literário do autor da obra, residente ou domiciliado no exterior, não estão sujeitos à incidência da CIDE, uma vez demonstrado que este agente atua em nome e por conta e ordem do referido autor”. (...).

VOTO

“Posta a questão nesses termos, passo a examinar, agora, os casos das remessas que a Interessada entende terem sido indevidamente tributadas.

O primeiro caso diz respeito às remessas que foram efetuadas em favor de agentes literários — cfr. DOC. 02, fls.

27105/27112.

Segundo o entendimento da Interessada, essas remessas estariam enquadradas na excludente do art. 22, alínea “d”, da Lei nº 4.506, de 1964, uma vez que os agentes literários atuam sempre em nome, e por conta e ordem, do próprio autor da obra — fls. 27065:

Por praxe do mercado e conveniência dos próprios autores, estes contratam agentes literários para melhor gerirem e controlarem seus negócios nos diferentes países do mundo, designando-os, inclusive, como responsáveis por auditar e receber os pagamentos dos respectivos direitos autorais (mas sempre em nome, por conta e ordem do autor), [...] Penso que a Interessada tem razão. Os agentes literários não exploram os direitos econômicos da obra, em seu próprio nome.

Quando recebem pagamentos de direitos autorais, agem em nome do autor, e por sua conta e ordem.

Dentro deste contexto, entendo que os pagamentos feitos aos agentes literários devem ser excluídos do lançamento.

O segundo caso citado na impugnação diz respeito às remessas destinadas ao espólio do autor da obra — cfr. DOC. 03, fls.

27114/27117.

No entender da Interessada, as remessas em questão também estariam enquadradas na excludente do art. 22, alínea “d”, da Lei nº 4.506, de 1964 — fls. 27066/27067:

7.6. [...] diferentemente do que concluiu a AUTORIDADE, também se enquadram na exceção prevista na parte final do art. 22, "d", da Lei nº 4.506/64 as remessas efetuadas ao espólio do autor (ou a seu representante), tais como aquelas indicadas na tabela em anexo (DOC. 03), [...] 7.7. Isso porque o espólio, que sequer detém personalidade jurídica, nada mais é do que o conjunto de bens e direitos do próprio autor falecido.

7.8. Os direitos autorais recebidos pelo espólio respondem, inclusive, e antes da partilha, por todas as dívidas eventualmente deixadas pelo "de cujus", nos termos dos arts. 642 a 644 do Novo Código de Processo Civil (CPC), aprovado pela Lei nº 13.105, de 16.03.2015,

[...] 7.9. Se, eventualmente, a dívida deixada pelo "de cujus" for superior ao valor total de seus bens e direitos, sequer haverá a transmissão, aos herdeiros, dos direitos autorais pagos ao espólio. (...)

Tem razão, aqui, a Interessada. O espólio é o conjunto de bens, direitos e obrigações da pessoa falecida, que permanece indiviso até a atribuição dos quinhões hereditários. O pagamento de direitos autorais feito ao espólio incorpora-se ao patrimônio do autor falecido, e não ao dos seus herdeiros.

Sendo assim, entendo que as remessas feitas pela Interessada aos espólios dos autores das obras, ou aos seus legítimos representantes, devem ser excluídos do lançamento.”

Dessa forma, a recorrente defende que a decisão supracitada proferida pela DRJ corrobora que “o presente AUTO não pode ser mantido na forma como lavrado, pois a AUTORIDADE não considerou que parte das remessas efetuadas pela RECORRENTE foi para representantes (pessoas físicas ou jurídicas) que atuam em nome do próprio autor, por sua por conta e ordem, ou em nome do espólio”.

Ademais, no que se refere às remessas que foram efetuadas em favor de **agentes literários**, a recorrente defende que tais remessas estariam enquadradas na excludente do art. 22, alínea “d”, da Lei nº 4.506, de 1964, uma vez que os agentes literários atuam sempre em nome, e por conta e ordem, do próprio autor da obra.

Por praxe do mercado e conveniência dos próprios autores, estes contratam agentes literários para melhor gerirem e controlarem seus negócios nos diferentes países do mundo, designando-os, inclusive, como responsáveis por auditar e receber os pagamentos dos respectivos direitos autorais (mas sempre em nome, por conta e ordem do autor).

Nesse sentido, entendo que os pagamentos a título de direitos autorais efetuados diretamente aos autores, ou a seus representantes, sejam pessoas físicas ou jurídicas, não se enquadram no conceito de royalties. Conseqüentemente, tais valores devem ser excluídos da base de cálculo utilizada para a apuração da CIDE lançada, em observância à ressalva expressamente prevista na parte final do art. 22, “d”, da Lei nº 4.506/64:

“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.”

Isso porque os agentes literários não exploram, em nome próprio, os direitos patrimoniais decorrentes da obra. Ao receberem valores a título de direitos autorais, atuam na qualidade de mandatários do autor, por sua conta e ordem, sem que haja transferência ou exploração autônoma dos direitos econômicos. Nesse contexto, conclui-se que os pagamentos efetuados aos agentes literários não se caracterizam como royalties na acepção legal aplicável à espécie, razão pela qual devem ser excluídos do lançamento em exame.

Além disso, em relação às remessas destinadas ao **espólio do autor da obra**, a recorrente defende que tais remessas também estariam enquadradas na excludente do art. 22, alínea “d”, da Lei nº 4.506, de 1964.

(...) diferentemente do que concluiu a AUTORIDADE, também se enquadram na exceção prevista na parte final do art. 22, “d”, da Lei nº 4.506/64 as remessas efetuadas ao espólio do autor (ou a seu representante), tais como aquelas indicadas na tabela em anexo. Isso porque o espólio, que sequer detém

personalidade jurídica, nada mais é do que o conjunto de bens e direitos do próprio autor falecido.

Isso porque o espólio representa o conjunto de bens, direitos e obrigações do falecido, permanecendo indiviso até a partilha e a atribuição dos quinhões hereditários. Assim, os pagamentos de direitos autorais destinados ao espólio incorporam-se ao patrimônio do autor falecido, e não aos de seus herdeiros. Diante disso, entendo que as remessas realizadas pela recorrente aos espólios dos autores das obras, ou aos seus legítimos representantes, devem ser excluídas do referido lançamento.

Assim, voto por cancelar a exigência de CIDE sobre tais remessas feitas aos agentes literários/representantes (pessoa física ou jurídica) dos autores e, também, sobre os pagamentos feitos aos representantes (pessoa física ou jurídica) do espólio do autor.

Da Inclusão do IRRF na Base de Cálculo da CIDE

Quanto à base de cálculo da referida contribuição, conforme detalhado pela DRJ, verifica-se que esta abrange os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior. Dessa interpretação, concluiu-se que tais expressões englobam o valor do imposto de renda retido na fonte (IRRF) assumido pela fonte pagadora. Assim, os montantes de CIDE devidos foram apurados com base nos valores líquidos pagos acrescidos do correspondente valor do IRRF.

A razão não está com a contribuinte, pois 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 nº 10.168, de 2000, nas hipóteses em que esta seja devida, ainda que a fonte pagadora brasileira tenha assumido o ônus do imposto. Nesse contexto, a Solução de Divergência nº 17/2011, da COSIT – Coordenação Geral de Tributação.

Por outro lado, a recorrente alega ser indevida a inclusão do IRRF sobre as respectivas remessas ao exterior na base de cálculo da CIDE, pois, nos termos do art. 2º, § 3º, da Lei nº 10.168, de 2000, a base de cálculo daquela Contribuição é o valor remetido ao exterior, o que não seria o caso do IRRF, cujo valor não saiu do País.

No entanto, conforme detalhado pela DRJ, o IRRF integra o rendimento auferido pelo beneficiário no exterior e não há nenhum dispositivo legal que autorize a sua retirada da base de cálculo da Cide-Remessas. Assim, o valor do IRRF, ainda que a fonte pagadora brasileira assumira seu ônus, deve compor a base de cálculo da Cide-Remessas.

Nesse sentido, tal entendimento encontra respaldo na Súmula CARF nº 158, segundo a qual:

Súmula CARF nº 158: O Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior compõe a base de cálculo da Contribuição de

Intervenção no Domínio Econômico - CIDE-Remessas, mesmo quando assumido pela fonte pagadora.

Ante o exposto, não assiste razão à Recorrente. Apesar do esforço apresentado, o IRRF deve ser mantido na base de cálculo do lançamento a título de CIDE (Remessas ao Exterior), objeto do presente processo.

Conclusão

Por todo o exposto, voto pelo parcial provimento do recurso voluntário, para cancelar a exigência de CIDE incidente sobre: (i) as remessas realizadas a agentes literários ou representantes, pessoas físicas ou jurídicas, dos autores das obras; e (ii) os pagamentos efetuados aos representantes, pessoas físicas ou jurídicas, do espólio do autor.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro

VOTO VENCEDOR

Wagner Mota Momesso de Oliveira, redator designado

A ilustre relatora deu parcial provimento ao recurso voluntário, para cancelar a exigência de CIDE incidente sobre: (i) as remessas realizadas a agentes literários ou representantes, pessoas físicas ou jurídicas, dos autores das obras; e (ii) os pagamentos efetuados aos representantes, pessoas físicas ou jurídicas, do espólio do autor.

Com a devida vênia, **divirjo**.

A DRJ apreciou a matéria e decidiu com base na seguinte fundamentação:

Da Exclusão de Pagamentos ao Próprio Autor da Base de Cálculo da CIDE

Por último, considero que melhor sorte não cabe à alegação da impugnante segundo a qual deveriam ser excluídos da base de cálculo da CIDE ora exigida valores que não representariam pagamento de royalties, segundo o disposto na alínea "d" do art. 22 da Lei n.º 4.506, de 1964, por que teriam sido efetuados diretamente aos autores ou seus agentes.

É que a alegação da impugnante **encontra-se acompanhada apenas de uma planilha, constante da própria petição impugnatória, contendo uma listagem de autores e respectivos agentes (pessoas jurídicas) associada a contratos (fls. 22 a 147) redigidos em língua estrangeira onde, conforme assinalou a autoridade**

autuante, o termo "royaltie" é facilmente inteligível e, bem assim a previsão de valores a serem remetidos pela contribuinte a esse título. (destaque nosso)

Em razão disso, considero que o lançamento atacado não carece de reforma.

Infere-se que a DRJ decidiu que não foram apresentadas provas de que há pagamentos efetuados diretamente aos autores das obras ou seus agentes, nos termos do art. 22, alínea "d", da Lei 4.506/64:

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 e indústria e comércio;
- d) **exploração de direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra.**

Na fase de impugnação, a recorrente apresentou uma mera planilha consignada na peça de impugnação, à fl. 302, com a relação do autor, do agente e das páginas de contratos que foram juntados pela autoridade fiscal às fls. 22-47, em língua estrangeira, sem tradução, conforme abaixo reproduzido:

autor	agente	fls.
Alex Halberstadt	The Wylie Agency	22 a 25
Dmitri Nabokov	The Wylie Agency	26 a 30 e 31 a 36
Will Self	The Wylie Agency	37 a 40
David Cronenberg (contrato celebrado com a pessoa jurídica do próprio autor - David Cronenberg Productions Ltd.)	The Wylie Agency	41 a 45
Tony Judt	The Wylie Agency	46 a 50
Paul Theroux	The Wylie Agency	51 a 55
David Benoff (contrato celebrado com a pessoa jurídica do próprio autor - Suction Productions, Inc.)	The Wylie Agency	56 a 62
Herman Eleanor (contrato celebrado com a pessoa jurídica do próprio autor - Aquitaine, Inc.)	The Wylie Agency	63 a 68
Richard Yates (autor já falecido; contrato celebrado com seu espólio)	The Wylie Agency	69 a 73
Andrew Solomon	The Wylie Agency	75 a 79
Paul Bowles (autor já falecido; contrato celebrado com seu espólio)	The Wylie Agency	80 a 84
Elizabeth Gilbert	The Wylie Agency	85 a 88
Will Self	The Wylie Agency	89 a 93
Jon Lee Anderson	The Wylie Agency	99 a 102
Thomas Sean	William Morris Agency	103 a 109
Katherine Howe	William Morris Agency	111 a 119
William Maxwell (autor já falecido; contrato celebrado com seu espólio)	The Wylie Agency	127 a 131
Amanda Foreman	The Wylie Agency	132 a 136
Stephen Kotkin	The Wylie Agency	137 a 141
David Downing	Intercontinental Literary Agency	142 e 143
Kate Mosse (contrato celebrado com a pessoa jurídica da própria autora - Mosse Associates Ltd.)	Intercontinental Literary Agency	144 a 147

Note-se que na mencionada planilha não há informações imprescindíveis para identificação da operação, como identificação da obra, da data e do valor referente à remessa.

Tal planilha, correlacionada pela então impugnante com os contratos que foram juntados pela autoridade fiscal às fls. 22-47, em língua estrangeira, sem tradução, são absolutamente insuficientes para evidenciar a alegação no sentido de que se trata de pagamentos efetuados ao autor da obra ou seu agente.

Tratando-se de questão de prova, o art. 16, III, e seus §§ 4º e 5º, do Decreto 70.235/72, dispõem que devem ser apresentadas até a impugnação, sob pena de preclusão:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir**; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A **prova documental** será apresentada na **impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual**, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de **força maior**; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a **fato ou a direito superveniente**; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor **fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos**. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Portanto, correta a decisão recorrida proferida pela DRJ no sentido de não excluir da base de cálculo da CIDE os valores em questão.

A documentação apresentada, sem justificativa, somente com a peça recursal, não deve ser conhecida, em razão da aludida preclusão, disposta na legislação acima mencionada, e ainda para não haver supressão de instância, já que, iniciada a fase contenciosa com a apresentação de impugnação, caberia à DRJ a análise inicial dessa documentação, salvo nos casos excepcionais de força maior, de fato ou direito superveniente e de fato ou razão posteriormente trazida aos autos, dispostos no aludido § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72, o que não é o caso deste autos.

Importante destacar ainda que a ilustre relatora assim fundamentou seu voto:

Além disso, a recorrente também reitera que **juntou ao presente recurso, por amostragem**, o dossiê comprobatório contemplando os contratos (e as respectivas traduções juramentadas **de grande parte destes**), acompanhados dos "Termos de Responsabilidade" apresentados ao Banco Central do Brasil e/ou das invoices e/ou dos contratos de câmbio correspondentes e/ou de páginas de sites da Internet, que comprovam que as remessas abaixo listadas se referem a pagamentos efetuados aos autores (ou à sua pessoa jurídica, espólio, ou sucessor), por intermédio de seus agentes (DOC.02): (...) (destaques nosso)

Conforme mencionado pela própria relatora no seu voto, acima parcialmente reproduzido, resta claro que os documentos apresentados somente no recurso voluntário foram apresentados **de forma parcial, por amostragem**, vale dizer, não houve a apresentação de todos os documentos referentes aos supostos pagamentos realizados aos autores de obras ou a seus agentes.

Considerando que há pedido de conversão do julgamento em diligência na peça recursal, para que a autoridade fiscal faça a classificação dos beneficiários de cada uma das

remessas, a partir da análise dos contratos, cumpre consignar que não é o caso, uma vez que a diligência não se presta para produzir provas a cargo da recorrente.

Dessa forma, nada a prover nesse ponto do recurso.

Logo, nego provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira