



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15746.721624/2021-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-011.854 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de abril de 2024
Recorrente ESPN DO BRASIL EVENTOS ESPORTIVOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE)

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

INCIDÊNCIA DA CIDE- REMESSA DE ROYALTIES.

A CIDE-Royalties, instituída pela Lei nº 10.168/2000, não incide sobre a remessa ao exterior de pagamentos relativos a exploração de direitos autorais, mesmo que sobre a denominação de royalties, nos termos do comando interpretativo do artigo 10 do Decreto nº 4.195/02.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar o auto de infração. Vencidos os Conselheiros Lázaro Antônio Souza Soares e Pedro Sousa Bispo, que entendiam por negar provimento ao recurso. Manifestou interesse em apresentar declaração de voto o Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares. O Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares não apresentou declaração de voto, motivo pelo qual considera-se não formulada, nos termos do art. 114, § 7º, do Anexo do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Marina Righi Rodrigues Lara, Jorge Luis Cabral, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 107-017.948, proferido pela 12ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal 07 que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, conforme Ementa abaixo:

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

REMESSAS AO EXTERIOR DE ROYALTIES A QUALQUER TÍTULO. INCIDÊNCIA. TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. DESNECESSIDADE, DE FORMA GERAL.

A partir de 1º de janeiro de 2002, com as alterações promovidas pela Lei nº 10.332/2001 na Lei nº 10.168/2000, a contribuição passou a ser devida também pelas pessoas jurídicas que remetessem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, havendo ou não transferência de tecnologia, exceção feita (neste último aspecto) somente às remunerações pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programas de computador a partir de 1º de janeiro de 2006, quando passou a ter eficácia o art. 20 da Lei nº 11.452/2007.

RENDIMENTOS DE EXPLORAÇÃO DE DIREITOS AUTORAIS NÃO PERCEBIDOS PELO AUTOR. NATUREZA DE ROYALTIES.

São obras intelectuais protegidas as criações do espírito, tais como as obras audiovisuais, sonorizadas ou não, inclusive as cinematográficas (Lei nº 9.610/98, art. 7º, *caput*, e inciso VI), e serão classificadas como "royalties" os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição e exploração de direitos, tais como os autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra (Lei nº 4.506/64, art. 22, *caput*, e alínea "d").

FATO GERADOR. DEFINIÇÃO. LEGISLAÇÃO REGULAMENTAR. DECRETO. IMPOSSIBILIDADE. RESERVA LEGAL.

Dispõe o Código Tributário Nacional, que somente a lei pode definir o fato gerador da obrigação tributária principal. O Decreto editado com a finalidade de regulamentá-la deve ser interpretado em conformidade com suas disposições. Harmoniza-se com esse entendimento, a ausência, no Decreto nº 4.195/02, de comando que lhe atribua o pretensão caráter taxativo, e que, assim, delimitasse, ainda que no fito de interpretar, o universo das hipóteses de incidência da Contribuição previstas na Lei.

CIDE E CONDECINE. INCIDÊNCIA. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE.

O princípio geral de direito tributário das contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas é o de incidência múltipla, exceto quando afastada por lei (art. 149, § 4º, CF/88). Assim, não existe entrave na legislação tributária para a incidência concomitante da Cide e da Condecine sobre a exploração de direitos autorais de obras audiovisuais, eis que suas finalidades e destinações são distintas.

A discussão sobre se há ou não *bis in idem* na cobrança da CIDE-Remessas e da Condecine versa sobre constitucionalidade de leis tributárias, questão que escapa ao

conhecimento da instância administrativa. Cumpre à Administração Tributária aplicar a lei de ofício. Por outra, em nível administrativo, não se afasta a aplicação de lei ou ato normativo, por motivo que for (ilegalidade, inconstitucionalidade). Entendimento já consolidado, inclusive, no Enunciado nº 02 da Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

CIDE. REMESSAS AO EXTERIOR. ACORDOS INTERNACIONAIS

O Acordo sobre Aspectos dos Direitos de Propriedade Intelectual Relacionados ao Comércio (TRIPS), acordo multilateral firmado no âmbito da OMC, determina que os países signatários comprometam-se a dar proteção, dentro dos seus respectivos territórios, aos direitos de propriedade intelectual pertencentes a estrangeiros. O princípio do “Tratamento Nacional”, disposto em seu art. 3º, assegura que cada Membro concederá aos nacionais dos demais Membros tratamento não menos favorável que o outorgado a seus próprios nacionais com relação à proteção da propriedade intelectual.

Tal dispositivo não representa antinomia frente o art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, que instituiu a contribuição de intervenção no domínio econômico incidente sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas em seu *caput*.

Portanto, não há que se cogitar da aplicação do art. 98 do CTN, com vistas a sanar uma pretensa incompatibilidade entre o tratado internacional e a lei interna, pois inexistente tal incompatibilidade. Os dispositivos regulam matéria diversa e gozam de perfeita harmonia entre si.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem reproduzir os fatos, transcrevo parcialmente o relatório da decisão de primeira instância:

Trata o presente processo de crédito constituído pela Divisão de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo – DEFIS/SPO mediante a lavratura de Auto de Infração em 08/11/2021, para lançamento de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) – Remessas ao Exterior, relativo ao ano-calendário de 2017, nos seguintes valores (fls. 8.101 a 8.107):

Descrição	Valor
Contribuição	38.561.982,55
Juros de Mora	8.410.036,87
Multa Proporcional	28.921.486,86
Valor do Crédito Tributário	75.893.506,28

No Termo de Verificação Fiscal contata-se, em síntese, o seguinte (fls. 8.088 a 8.099):

1) A fiscalizada remeteu no ano de 2017 recursos ao exterior para o pagamento de “*aquisição de licença de transmissão, estritamente vinculada ao direito de transmissão de obra televisiva*” para algumas empresas.

2) Conforme planilhas apresentadas pela fiscalizada, observa-se que NÃO houve recolhimento da CIDE-Royalties sobre os valores remetidos.

3) No Termo de Intimação Fiscal nº 03 foi solicitado que a empresa justificasse o não recolhimento da CIDE sobre os recursos remetidos ao exterior a título de Royalties. Ela se manifestou da seguinte maneira:

Inicialmente, vale ratificar os termos da manifestação anterior apresentada pela ESPN no sentido de que, não obstante algumas de suas contas possuam denominação que remete ao pagamento de royalties, trata-se de aquisição de licença de transmissão, estritamente vinculada ao direito de transmissão de obra televisiva, a qual não está prevista no art. 2º, §2º, da Lei n. 10.168/00.

É entendimento da ESPN que a CIDE não é devida nos casos de licenciamento e sublicenciamento de direitos de transmissão, tendo em vista: (i) não se tratar de fato gerador da contribuição, uma vez que não há remuneração por aquisição de tecnologia, (ii) a aplicação da referida CIDE em tais remessas implica em direta violação aos Acordos firmados pelo Brasil no âmbito da OMC (GATT e TRIPS), (iii) a natureza de tais remessas não se encontra arrolada no rol taxativo trazido pelo art. 10, do Decreto n. 4.195/2002, (iv) além da própria inconstitucionalidade da CIDE decorrente da ausência de ratificação de sua destinação e ausência de referibilidade.

Nesse sentido, tem-se que inexistente jurisprudência firmada acerca da incidência da CIDE em remessas envolvendo direitos autorais vinculados à direitos de transmissão, especialmente no âmbito definitivo judicial. Na esfera administrativa, os precedentes sobre a matéria, em sua maioria, ainda eram definidos por voto de qualidade – o que, hoje, colocaria em cheque o próprio posicionamento do CARF acerca da matéria – tendo em vista a publicação da Lei n. 13.988/2020 – conforme se pode exemplificar com o acórdão abaixo, assim ementado:

“CIDE REMESSAS AO EXTERIOR. ROYALTIES. DIREITOS AUTORAIS. ART. 22 DA LEI Nº 4.506/64. A Lei nº 10.332/2001 ampliou campo de incidência da CIDE para “serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes” e “royalties, a qualquer título”.

Se o art. 2 da Lei nº 4.506/64, classifica como “royalties” os rendimentos decorrentes da exploração direitos autorais, sobre estes incide a contribuição. O fato de não estarem os direitos autorais entre os tipos de contratos arrolados no art. 10 do Decreto nº 4.195/2002 não os retira do campo de incidência da CIDE, este definido em Lei. Não pode norma infralegal ampliar ou restringir campo de incidência de tributo, que só pode ser determinado por lei, em função da tipicidade tributária. Recurso Voluntário Negado. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por maioria qualificada, foi negado provimento ao Recurso voluntário.

Vencidos os Conselheiros Valcir Gassen, Semíramis de Oliveira Duro, Rodolfo Tsuboi e Marcelo Costa Marques D'Oliveira, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. (CARF; Acórdão 3301-004.631; Sessão de 19.04.2018).

Diante do exposto, verifica-se a existência de elementos claros a demonstrar a não incidência da CIDE das remessas em apreço promovidas pela ESPN

4) Pode-se observar que suas afirmações não condizem com a legislação citada e com os fatos apurados. Senão vejamos.

5) Usaremos como exemplo os pagamentos efetuados à ESPN Internacional, no entanto, todos os pagamentos referentes a royalties apresentam os mesmos elementos.

6) Conforme consta no “Contrato de Licenciamento de Distribuição” apresentado, a ESPN Internacional B.V., sediada na Holanda, é detentora dos direitos internacionais de transmissão de diversos eventos esportivos. A fiscalizada adquiriu direitos exclusivos para sublicenciar no Brasil o serviço de programação, mediante

remessas mensais. Desta forma, resta evidente que se tratam de pagamentos pela exploração de direitos autorais (royalties) sujeitos à CIDE, conforme legislação descrita anteriormente.

7) O contribuinte alega ainda que não existe jurisprudência sobre o tema. No entanto, a Câmara Superior de Recursos Fiscais manifestou-se em Recurso Especial, referente a um outro processo **do mesmo contribuinte**, da seguinte maneira:

Acórdão 9303-007.398 – 3ª Turma, de 18/09/2018

Recorrente – ESPN DO BRASIL EVENTOS ESPORTIVOS LTDA CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO – CIDE

Ano-calendário: 2009

REMESSAS AO EXTERIOR DE ROYALTIES A QUALQUER TÍTULO. INCIDÊNCIA. TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. DESNECESSIDADE, DE FORMA GERAL.

A partir de 1º de janeiro de 2002, com as alterações promovidas pela Lei nº 10.332/2001 na Lei nº 10.168/2000, a contribuição passou a ser devida também pelas pessoas jurídicas que remetessem royalties, a qualquer título (como licenciamento de exploração de direitos autorais para transmissão de programas de televisão), a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, havendo ou não transferência de tecnologia, exceção feita (neste último aspecto) somente às remunerações pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programas de computador a partir de 1º de janeiro de 2006, quando passou a ter eficácia o art. 20 da Lei nº 11.452/2007.

8) Merece ser repisado que, não obstante termos utilizado como exemplo o contrato com a ESPN Internacional B.V, o procedimento da fiscalizada é o mesmo com todas as outras empresas para as quais remeteu recursos pela exploração de direitos autorais para transmissão de programas de televisão.

9) Assim, as Remessas remetidas ao exterior pela fiscalizada, que se referem à contraprestação pelo licenciamento de exploração direitos autorais para a transmissão de programas de televisão, estão sujeitas à CIDE.

10) A base de cálculo para o lançamento de ofício foi apurada através dos valores registrados das contas contábeis 137015, 521120, 521085, 859017, comprovados através das invoices e dos contratos de câmbio apresentados.

11) Segue resumo dos valores apurados e em anexo planilha analítica discriminando Data, Contratos de Câmbio e Invoices utilizados na apuração.

MÊS	BASE DE CÁLCULO	CIDE A RECOLHER
31/01/2017	34.675.423,23	3.467.542,32
28/02/2017	24.367.705,42	2.436.770,54
31/03/2017	41.321.383,99	4.132.138,40
30/04/2017	32.987.120,07	3.298.712,01
31/05/2017	42.839.030,52	4.283.903,05
30/06/2017	24.910.695,49	2.491.069,55
31/07/2017	29.148.371,76	2.914.837,18
31/08/2017	10.365.248,91	1.036.524,89
30/09/2017	31.629.011,41	3.162.901,14
31/10/2017	31.783.260,27	3.178.326,03
30/11/2017	41.202.041,74	4.120.204,17
31/12/2017	40.390.533,25	4.039.053,33
TOTAL	385.619.826,06	38.561.982,61

Com o julgamento pela improcedência da impugnação, a Contribuinte foi intimada da decisão em data de 21/10/2022 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de e-fls. 8328), apresentando o Recurso Voluntário em 22/11/2022 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de e-fls. 8331), o que fez com os seguintes pedidos:

(i) que o termo “*a qualquer título*” subsequente a “*royalties*”, trazido pelo art. 1º, §2º, da Lei n. 10.168/2000, não pode ser interpretado isoladamente, uma vez que a norma em que está inserido vincula todas as condutas e objetivos ali previstas à tecnologia, sendo certo que o fato gerador das contribuições ali previstas também devem estar à ela relacionadas, o que não ocorre no caso concreto;

(ii) que os pagamentos ao Exterior efetuados pela Recorrente têm natureza de aluguel por direito de uso ou exploração de direitos autorais, em conformidade com o conceito ventilado na legislação do imposto de renda, em vez de *royalties*;

(iii) que ainda que se considerasse os pagamentos se tratariam de *royalties*, o art. 10, do Decreto n. 4.195/02 elenca o rol taxativo do campo de incidência da CIDE-Tecnologia, corroborando com o que já fora exposto acerca da obrigatoriedade de vinculação da seara de incidência dessa contribuição com a tecnologia;

(iv) que a referibilidade intrínseca às contribuições interventivas justificam o fato de a Recorrente sujeitar-se ao recolhimento da CONDECINE, em razão do setor econômico que atua, enquanto que a contrapartida das remessas, objeto do presente lançamento, lhe garantem a licença de conteúdo pronto, sem qualquer vínculo tecnológico que poderia, eventualmente, ensejar a incidência da CIDE-Tecnologia ora exigida; e, por fim,

(v) que a exigência da CIDE-Tecnologia em face da Recorrente enseja incontestável violação a acordos internacionais e ao princípio da isonomia.

Após, o processo foi encaminhado para inclusão em lote de sorteio para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2. Mérito

Conforme relatório, versa o presente litígio sobre auto de infração lavrado para lançamento de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) – Remessas ao Exterior, relativo ao ano- calendário de 2017.

Consta no Termo de Verificação Fiscal que a Autuada remeteu recursos ao exterior para o pagamento de “*aquisição de licença de transmissão, estritamente vinculada ao direito de transmissão de obra televisiva*”, o que fez sem recolhimento da CIDE-Royalties sobre os valores remetidos, na forma prevista pela Lei nº 10.168/2000 (CIDE-Tecnologia).

Entendeu a Fiscalização que os valores pagos a empresas situadas no Exterior se enquadram no conceito de royalties estabelecido pelo **art. 22, alínea “d”, da Lei nº 4.604/64**, que assim 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.

Para tanto, concluiu que tais remessas configuram fatos geradores da CIDE-Tecnologia previstas pelo art. 2º, § 2º, da Lei n. 10.168/2000, uma vez que representam pagamento, creditamento, entrega, emprego ou remessa de royalties, a qualquer título.

Considerou o ilustre julgador de primeira instância que as modificações introduzidas pela Lei nº 10.332/2001, especialmente a nova redação dada ao § 2º do artigo 2º, resultou na ampliação do campo de incidência, sem restrição das hipóteses em que se observa importação ou transferência de tecnologia. Com isso, a CIDE é devida sobre todas as remessas ao Exterior respaldadas em pagamento de royalties, sendo irrelevante a “transferência” ou não de tecnologia.

Por outro lado, defende a Recorrente que:

- (i) as remessas efetuadas não se referem a remuneração em contrapartida à aquisição de tecnologia a qualquer título;
- (ii) as remessas efetuadas não se coadunam com o conceito de royalties expresso pela legislação;
- (iii) a CIDE-Tecnologia possui rol taxativo de incidência, o qual não traz qualquer previsão acerca da licença pela cessão de direitos autorais;
- (iv) sobre o setor da Recorrente, há incidência de contribuição específica (CONDECINE), o que afastaria a incidência da CIDE-Tecnologia; e
- (v) a cobrança da CIDE-Tecnologia sobre as remessas da Recorrente viola as regras do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio (“GATT”), ao Acordo sobre os Aspectos dos Direitos de Propriedade Intelectual Relacionados com o Comércio (“TRIPS”) e ao Acordo Geral sobre o Comércio de Serviços (“GATS”).

A controvérsia deste litígio reside no alcance do termo “a qualquer título” subsequente ao termo “royalties” trazido pelo art. 2º, §2º, da Lei nº 10.168/2000, com a redação trazida pela Lei nº 10.332/2001.

Ao abordar sobre a interpretação do *caput* do art. 2º, §2º da Lei nº 10.168/2000, argumentou a defesa que a partir de 01/01/2002, com a publicação da Lei nº 10.332/2001, “o termo “a qualquer título” que qualifica o substantivo “royalties” visa tão somente garantir que não escape à hipótese de incidência outras formas contratuais de remuneração de tecnologia que não estariam originalmente englobadas pelo *caput*, do art. 2º, da Lei n. 10.168/2000, as quais se restringiam à licença e à aquisição de conhecimento tecnológicos, à exploração de patentes, ao uso de marcas, ao fornecimento de tecnologia (entendido como uso próprio indoors do contribuinte nacional) e à prestação de assistência técnica”.

Em síntese, entende a Recorrente que a CIDE não é devida nos casos de licenciamento e sublicenciamento de direitos de transmissão, tendo em vista: **(i)** não se tratar de fato gerador da contribuição, uma vez que não há remuneração por aquisição de tecnologia, **(ii)** a aplicação da referida CIDE em tais remessas implica em direta violação aos Acordos firmados pelo Brasil no âmbito da OMC (GATT e TRIPS), **(iii)** a natureza de tais remessas não se encontra arrolada no rol taxativo trazido pelo art. 10, do Decreto n. 4.195/2002, **(iv)** além da própria inconstitucionalidade da CIDE decorrente da ausência de ratificação de sua destinação e ausência de referibilidade.

Com razão à defesa.

Inicialmente esclareço que é incontroverso nos autos que os recursos enviados ao exterior se referem a pagamento de “*aquisição de licença de transmissão, estritamente vinculada ao direito de transmissão de obra televisiva*” para algumas empresas, tendo sido consideradas pela Fiscalização as planilhas apresentadas pela Contribuinte em procedimento fiscal, nas quais constava que não houve recolhimento da CIDE-Royalties sobre os valores remetidos.

A título de exemplo do objeto da fiscalização, foi citado no Termo de Verificação Fiscal o “Contrato de Licenciamento de Distribuição”, pelo qual a ESPN Internacional B.V., sediada na Holanda, é detentora dos direitos internacionais de **transmissão de diversos eventos esportivos**, tendo a Autuada adquirido **direitos exclusivos para sublicenciar no Brasil o serviço de programação, mediante remessas mensais**.

Concluiu o Auditor Fiscal que os pagamentos ocorreram pela exploração de direitos autorais (royalties) sujeitos à CIDE, conforme legislação descrita anteriormente.

Cumprе salientar que **Lei nº. 10.168, de 29 de dezembro de 2000**, ao instituir a contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE) para financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação, assim estabeleceu:

Art. 2º Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior. (Vide Decreto nº 6.233, de 2007) (Vide Medida Provisória nº 510, de 2010)

§ 1º Consideram-se, para fins desta Lei, contratos de transferência de tecnologia os relativos à exploração de patentes ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica.

§ 1º-A. A contribuição de que trata este artigo não incide sobre a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia. (Incluído pela Lei nº 11.452, de 2007)

§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior. (Redação da 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)

§ 4º A alíquota da contribuição será de 10% (dez por cento). (Redação da Lei nº 10.332, de 2001)

§ 5º O pagamento da contribuição será efetuado até o último dia útil da quinzena subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador. (Incluído pela Lei nº 10.332, de 2001)

§ 6º Não se aplica a Contribuição de que trata o caput quando o contratante for órgão ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e o contratado for instituição de ensino ou pesquisa situada no exterior, para o oferecimento de curso ou atividade de treinamento ou qualificação profissional a servidores civis ou militares do respectivo ente estatal, órgão ou entidade. (Incluído pela Lei nº 12.402, de 2011) (Produção de efeito)

Art. 2º-A. Fica reduzida para 15% (quinze por cento), a partir de 1º de janeiro de 2002, a alíquota do imposto de renda na fonte incidente sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de remuneração de serviços de assistência administrativa e semelhantes. (Incluído pela Lei nº 10.332, de 2001)

Art. 2º-B. O imposto sobre a renda na fonte não incidirá sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior por órgãos ou entidades da administração direta, autárquica e fundacional da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, em razão de despesas contratuais com instituições de ensino e pesquisa relacionadas à participação em cursos ou atividades de treinamento ou qualificação profissional de servidores civis ou militares do respectivo ente estatal, órgão ou entidade. (Incluído pela Lei nº 12.402, de 2011) (Produção de efeito) **(sem destaque no texto original)**

A partir de 1º de janeiro de 2002, conforme alteração do §2º, do art. 2º do diploma legal em referência, introduzida pela Lei nº 10.332/2001, a contribuição passou a ser devida também: **(a)** por pessoas jurídicas signatárias de contratos de serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior; e **(b)** por pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

Por sua vez, o **artigo 10 do Decreto nº 4.195, de 11 de abril de 2002**, que regulamentou a Lei nº 10.168/ 2000, assim especificou:

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. (sem destaque no texto original)

Não está contemplado na lista taxativa de fatos tributáveis que regulamentou o art. 2º da Lei nº 10.168/2000, o objeto dos contratos que ensejaram a autuação, reitero: licenciamento e sublicenciamento de programação televisiva.

Por sua vez, igualmente importante destacar a redação do **artigo 3º, parágrafo único da Lei nº 10.168/2000**:

Art. 3º Compete à Secretaria da Receita Federal a administração e a fiscalização da contribuição de que trata esta Lei.

Parágrafo único. A contribuição de que trata esta Lei sujeita-se às normas relativas ao processo administrativo fiscal de determinação e exigência de créditos tributários federais, previstas no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores, bem como, **subsidiariamente e no que couber, às disposições da legislação do imposto de renda**, especialmente quanto a penalidades e demais acréscimos aplicáveis. (sem destaque no texto original)

Aplicando subsidiariamente a legislação do Imposto de Renda, na forma autorizada pelo dispositivo acima, temos que é conferido aos direitos sobre obras audiovisuais tratamento específico, distinto de royalties.

Vejamos que dispõe o Decreto-Lei nº 3.000/1999, incidente sobre os fatos geradores objeto deste litígio:

Subseção II

Remuneração de Direitos, inclusive Transmissão por meio de Rádio ou Televisão

Art. 709. **Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte, à alíquota de quinze por cento**, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior pela aquisição ou pela remuneração, a qualquer título, de qualquer forma de direito, inclusive a transmissão, por meio de rádio ou televisão ou por qualquer outro meio, de quaisquer filmes ou eventos, mesmo os de competições desportivas das quais faça parte representação brasileira (Lei nº 9.430, de 1996, art. 72).

Subseção III

Royalties

Art. 710. Estão sujeitas à incidência na fonte, à alíquota de quinze por cento, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior a título de *royalties*, a qualquer título (Medida Provisória nº 1.749-37, de 1999, art. 3º).

Por sua vez, a **Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 6 de março de 2014** confirma a incidência do Imposto de Renda na Fonte (IRF) sobre pagamentos ou remessas ao exterior.

Vejamos:

CAPÍTULO XV DA REMUNERAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL

Art. 16. Os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços, pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), ressalvado o disposto no art. 17.

CAPÍTULO XVI DA REMUNERAÇÃO DE SERVIÇOS TÉCNICOS, ASSISTÊNCIA TÉCNICA E ADMINISTRATIVA E ROYALTIES.

Art. 17. As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a pessoa jurídica domiciliada no exterior a título de royalties de qualquer natureza e de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 15% (quinze por cento).

§ 1º Para fins do disposto no caput:

I - classificam-se 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; e
- d) exploração de direitos autorais, salvo quando recebidos pelo autor ou criador do bem ou obra;

II - considera-se:

- a) serviço técnico a execução de serviço que dependa de conhecimentos técnicos especializados ou que envolva assistência administrativa ou prestação de consultoria, realizado por profissionais independentes ou com vínculo empregatício ou, ainda, decorrente de estruturas automatizadas com claro conteúdo tecnológico; e
- b) assistência técnica a assessoria permanente prestada pela cedente de processo ou fórmula secreta à concessionária, mediante técnicos, desenhos, estudos, instruções enviadas ao País e outros serviços semelhantes, os quais possibilitem a efetiva utilização do processo ou fórmula cedido.

§ 2º Os juros de mora e quaisquer outras compensações decorrentes do pagamento em atraso dos rendimentos de que trata o caput sujeitam-se à incidência de imposto sobre a renda na fonte nas mesmas condições dos valores principais a que se refiram.

§ 3º Os rendimentos mencionados no caput recebidos por pessoa jurídica domiciliada em país ou dependência com tributação favorecida a que se refere o art. 24 da Lei nº 9.430, de 1996, sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).

Destaco, ainda, **Medida Provisória nº 2.228-1, de 6 de setembro de 2001**, que assim prevê:

Art. 32. A Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional - Condecine terá por fato gerador:

I - a veiculação, a produção, o licenciamento e a distribuição de obras cinematográficas e videofonográficas com fins comerciais, por segmento de mercado a que forem destinadas;

II - a prestação de serviços que se utilizem de meios que possam, efetiva ou potencialmente, distribuir conteúdos audiovisuais nos termos da lei que dispõe sobre a comunicação audiovisual de acesso condicionado, listados no Anexo I desta Medida Provisória;

III - a veiculação ou distribuição de obra audiovisual publicitária incluída em programação internacional, nos termos do inciso XIV do art. 1º desta Medida Provisória, nos casos em que existir participação direta de agência de publicidade nacional, sendo tributada nos mesmos valores atribuídos quando da veiculação incluída em programação nacional.

Parágrafo único. A CONDECINE também incidirá sobre o pagamento, o crédito, o emprego, a remessa ou a entrega, aos produtores, distribuidores ou intermediários no exterior, de importâncias relativas a rendimento decorrente da exploração de obras cinematográficas e videofonográficas ou por sua aquisição ou importação, a preço fixo.

Consigna-se que o fato gerador da CONDECINE não foi alterado pela Lei nº 10.454, de 13 de maio de 2002 (que dispõe sobre remissão desta Contribuição de que trata a Medida Provisória nº 2.228-1, de 6 de setembro de 2001), tampouco pela Lei nº 12.485/2011.

A Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional (CONDECINE) foi instituída pela Medida Provisória nº 2298 de 6 de Setembro de 2001 com o objetivo de fomentar a indústria cinematográfica brasileira e ao audiovisual, atividades que são diretamente desenvolvidas pela Agência Nacional do Cinema (ANCINE) e pelo Ministério da Cultura – através do Programa de Apoio ao Desenvolvimento do Cinema Nacional (PRODECINE).

Por sua vez, as Contribuições para Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) são tributos arrecadados por entidades paraestatais, diversas das pessoas jurídicas dotadas de competência para instituir tributos – União, Estados, Municípios e Distrito Federal – instituídas pela União Federal¹ com a finalidade de regular as atividades econômicas que não são de exclusiva competência estatal por meio da exigência de contribuição aos particulares.

¹ Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas,

Inclusive, existe controvérsia sobre a possibilidade de a CONDECINE ser classificada como espécie de CIDE, uma vez que referida contribuição tem como finalidade precípua a regulamentação de atividade econômica que não é de exclusiva competência estatal – a atividade cinematográfica, regulamentada pela ANCINE – sendo que a intervenção econômica ocorre por meio da exigência de contribuição vinculada ao setor cinematográfico e audiovisual.

Neste sentido:

TRIBUTÁRIO - CONSTITUCIONAL - CONDECINE - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - INEXIGIBILIDADE DE LEI COMPLEMENTAR – CONSTITUCIONALIDADE

I - A Medida Provisória nº 2.228- 1, de 06/09/2001, estabeleceu princípios gerais da Política Nacional de Cinema, criando a Agência Nacional de Cinema - ANCINE e, em seu artigo 32, caput, a Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional - a CONDECINE.

II - A CONDECINE tem por objetivo incentivar setor econômico ainda bastante fragilizado no país, fazendo-o através da atuação estatal. Foi criada para financiar o desenvolvimento da indústria cinematográfica nacional, tendo seu objetivo voltado para a educação e para a cultura, muito embora tenha forte conotação econômica, no sentido de geração de lucros

III - Trata-se de espécie de contribuição de intervenção no domínio econômico, cujas regras estão delineadas no art. 149 da CF/88.

IV - A hipótese de incidência da CONDECINE é uma atuação estatal indiretamente referida ao contribuinte, diferenciada dos impostos que não possuem qualquer conexão com uma atividade estatal, ainda que indireta.

V - Não há previsão constitucional para que a criação de contribuição de intervenção no domínio econômico se dê somente por lei complementar. A obrigatoriedade dessa espécie normativa é tão somente no que diz respeito a normas gerais em matéria de legislação tributária e não, especificamente, em relação à instituição de tributos, concluindo-se, portanto, que não existe vício de inconstitucionalidade formal da CONDECINE, por ter sido criada por Medida Provisória, que tem força de lei ordinária, nos termos do art. 62 da CF/88.

VI - No que concerne à retroatividade da exação em relação a contratos anteriores à sua vigência, deve a exação ser exigida, uma vez que a legislação tributária aplica-se

observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

III - poderão ter alíquotas: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

a) ad valorem, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

§ 3º A pessoa natural destinatária das operações de importação poderá ser equiparada a pessoa jurídica, na forma da lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

§ 4º A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez.

imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, conforme dispõe o art. 105 do CTN.

VII - Apelações e remessa necessária providas.

Decisão: A Turma, por unanimidade, deu provimento aos recursos e à remessa necessária, nos termos do voto do Relator.

(TRF2. APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA nº 200251010028207 - Relatora: Juíza Tania Heine)

Com isso, entendo assiste razão à Recorrente ao argumentar que não é possível a incidência conjunta de CIDE-Tecnologia e CONDECINE sobre um mesmo fato gerador.

Em resumo, conjugando:

- (i) O artigo 22 da Lei nº 4.506/64, que estabeleceu o conceito de royalties;
- (ii) O artigo 10 do Decreto nº 4.195/2002, que regulamentou a Lei nº 10.168/2000 e **não prevê** como hipótese de incidência os pagamentos efetuados para licenciamento e sublicenciamento de programação televisiva;
- (iii) O Decreto nº 3.000/1999 (**Regulamento do Imposto sobre a Renda incidente sobre os fatos geradores objeto deste litígio**), o qual prevê que as importâncias pagas ou remetidas para o exterior a título de direitos de transmissão estão sujeitos à incidência do IRF;
- (iv) A Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 6 de março de 2014, que confirma a incidência do Imposto de Renda na Fonte (IRF) sobre pagamentos ou remessas ao exterior, incluindo royalties;
- (v) A Medida Provisória nº 2.228-1, de 6 de setembro de 2001, que instituiu a CONDECINE sobre o pagamento, o crédito, o emprego, a remessa ou a entrega, aos produtores, distribuidores ou intermediários no exterior, de importâncias relativas a rendimento decorrente da exploração de obras cinematográficas e videofonográficas ou por sua aquisição ou importação.

Concluo que o licenciamento de direitos para transmissão de filmes e eventos esportivos é fato gerador da CONDECINE e do IRF, e não se subsume à hipótese de incidência da CIDE-Royalties, prevista no artigo 2º, §2º, da Lei nº 10.168/00.

Neste mesmo sentido:

ACÓRDÃO N.º 3302-007.622:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE)

Ano-calendário: 2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. INCIDÊNCIA DA CIDE- REMESSA DE ROYALTIES.

Os pagamentos efetuados pela Embargante à licenciante estrangeira refere-se ao direito de exploração comercial. Não foi atendida a materialidade suficiente à incidência da CIDE- remessa de royalties a qualquer título.

BIS IN IDEM. INEXISTÊNCIA.

A regra geral tributária é a incidência múltipla das contribuições. A própria Constituição Federal exige que a não multiplicidade deva ser definida por lei.

Por consequência, não está configurado o critério material da hipótese de incidência tributária passível de tornar exigível a CIDE lançada de ofício neste litígio, motivo pelo qual deve ser cancelado o auto de infração.

ACÓRDÃO Nº 3302-011.909:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE)

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

INCIDÊNCIA DA CIDE- REMESSA DE ROYALTIES.

A CIDE/royalties, instituída pela Lei nº 10.168/2000, não incide sobre a remessa ao exterior de pagamentos relativos a exploração de direitos autorais, mesmo que sobre a denominação de royalties, por forçado comando interpretativo do artigo 10 do Decreto nº 4.195/02

BIS IN IDEM. INEXISTÊNCIA.

A regra geral tributária é a incidência múltipla das contribuições. A própria Constituição Federal exige que a não multiplicidade deva ser definida por lei.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. 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.

Observo que no v. **Acórdão nº 3302-011.909**, ao julgar o **PAF nº 16561.000055/2009-41**, cujo litígio versou sobre remessa de valores pela empresa SKY Brasil Serviços Ltda à "BRASIL DISTRIBUTION, LLC", USA, a título de rendimentos de espécie decorrente do uso, fruição e exploração de direitos de transmissão de programas televisivos, através do r. voto condutor de relatoria do ilustre Conselheiro Walker Araujo, a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta 3ª Seção igualmente concluiu que não se cumpre a materialidade suficiente à incidência da CIDE-remessa de royalties a qualquer título.

Diante das razões acima, entendo que não está configurado o critério material da hipótese de incidência tributária passível de tornar exigível a CIDE-royalties lançada de ofício neste litígio, motivo pelo qual deve ser cancelado o auto de infração.

3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e dou provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar o auto de infração.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos