



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>15746.721624/2021-51</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9303-016.936 – CSRF/3ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	25 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO PROCURADOR
<b>RECORRENTE</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>INTERESSADO</b>	ESPN DO BRASIL EVENTOS ESPORTIVOS LTDA.

**Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE**

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

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

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

CIDE X CONDECINE - INEXISTÊNCIA DE DUPLA TRIBUTAÇÃO.

CIDE ora exigida é muito mais específica do que a CONDECINE. Enquanto aquela contribuição somente incide sobre os royalties remetidos ao exterior em decorrência da comercialização dos direitos autorais relativos às obras intelectuais e criativas, já CONDECINE, por sua vez, incide sobre os pagamentos devidos em razão da aquisição ou importação de tais obras, a preço fixo, ou seja, possui um âmbito de incidência muito mais amplo e genérico do que a CIDE-royalties.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para, no mérito, dar-lhe provimento, em relação às divergências indicadas. Em função do provimento, entendeu o colegiado, por unanimidade de votos, pela remessa dos autos à turma ordinária, para análise do tema suscitado autonomamente no item 3.5 do recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Denise Madalena Green** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Regis Xavier Holanda** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefowicz Belisario, Dioniso Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3402-011.854, de 18/04/2024**, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta Terceira Seção de Julgamento do CARF, que por maioria de votos, decidiram dar provimento ao Recurso Voluntário apresentado, para cancelar o Auto de Infração, em virtude da ausência do critério material da hipótese de incidência tributária passível de tornar exigível a CIDE-royalties lançada de ofício neste litígio, conforme emanta abaixo transcrita:

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.

Consta do dispositivo do acórdão:

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.

#### **Breve síntese dos fatos**

Trata o presente processo de Auto de Infração, lavrado em 08/11/2021, 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:

*Incialmente, 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 inexiste 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. 22 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
<b>TOTAL</b>	<b>385.619.826,06</b>	<b>38.561.982,61</b>

Apresentada a Impugnação, a lide foi decidida pela 12ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, nos termos do Acórdão nº 107-017.9489, de 06/10/2022, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a defesa apresenta, mantendo na íntegra o crédito tributário exigido.

Na data de 22/11/2022, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, reiterando, em síntese, os mesmos argumentos trazidos em sede de Impugnação.

- (i) as remessas efetuadas pela Impugnante não se referem a remuneração em contrapartida à aquisição de tecnologia a qualquer título;
- (ii) as remessas efetuadas pela Impugnante 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 direito autorais;
- (iv) sobre o setor da Impugnante, 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 Impugnante 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”).

No julgamento do Recurso Voluntário, o Colegiado deu provimento ao recurso interposto, sob o fundamento de que o licenciamento de direitos para transmissão de filmes e eventos esportivos é fato gerador da CONDECINE e do IRF, e não se subsumi à hipótese de incidência da CIDE-Royalties, prevista no artigo 2º, §2º, da Lei nº 10.168/00.

#### ***Do Recurso Especial da Fazenda Nacional***

No seu Recurso Especial a Fazenda Nacional, aponta dissenso jurisprudencial de interpretação da legislação quanto as seguintes matérias:

- (i) incidência da CIDE-Remessa sobre os valores relativos a licenciamento de exploração de direitos autorais para transmissão de programas de televisão. Para tanto, indica como paradigma os Acórdãos 9303-007.398 e 9303-005.984;
- (i) possibilidade de o CARF manifestar-se sobre a incidência simultânea (*bis in idem*) da CIDE-Remessas com a CONDECINE. Para tanto, indica como paradigma o Acórdão 9303-005.984.

Defende estar prequestionada a matéria e demonstrada a divergência jurisprudencial quanto à interpretação e aplicação do art. 20 da Lei nº 11.452/2007 e o art. 2º,

**§2º, da Lei nº 10.168/00**, com as alterações promovidas pela Lei 10.332/2001, visto que “enquanto a decisão recorrida assentou que a remessa de valores pela empresa a título de rendimentos de espécie decorrente do uso, fruição e exploração de direitos de transmissão de programas televisivos não cumpre a materialidade suficiente à incidência da CIDE-remessa de royalties a qualquer título; os entendimentos consagrados como paradigmas assentaram o entendimento de que o pagamento de royalties, a qualquer título, a residentes ou domiciliados no exterior configura hipótese de incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico criada pela Lei nº 10.168/2000, sendo irrelevante que tenha havido ou não transferência de tecnologia”.

Aduz, “que o Acórdão parâmetro nº 9303-005.984 ainda diverge do acórdão recorrido no que diz respeito ao entendimento acolhido de que os valores pagos em razão da aquisição de direitos de licenciamento para distribuição de obras audiovisuais estarem fora da incidência da CIDE por já estarem inseridas no âmbito da Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional – a CONDECINE – de modo que admitir a cobrança cumulativa de ambas as contribuições caracterizaria um *bis in idem*”.

No mérito, requer o provido o presente recurso, para reformar o acórdão recorrido, sob os seguintes argumentos de defesa postos no recurso, a seguir resumidos:

- Os valores remetidos ao exterior a título de contraprestação pela licença para a exploração e transmissão de programas de televisão estão incluídos no âmbito de incidência da CIDE instituída pela Lei 10.168/00 por possuírem a natureza jurídica de royalties, nos termos no art. 2º, caput, e parágrafo 2º.
- A Lei instituidora da referida exação traz a transferência de tecnologia em apenas duas das hipóteses de incidência: no pagamento, emprego, entrega, creditamento ou remessa pela aquisição de conhecimentos tecnológicos e pela celebração de contratos que impliquem transferência de tecnologia. Nas demais situações previstas na lei não se contemplam, necessariamente, a transferência de tecnologia como condição para o nascimento da obrigação tributária de recolher a CIDE.
- O fenômeno do *bis in idem* se verifica sempre que um mesmo ente político tributa a mesma grandeza e o mesmo contribuinte, por meio de duas exações diversas. Esse fenômeno, ao contrário da bitributação (esta, caracterizada tributação do mesmo fato gerador, porém por dois entes políticos distintos), não é vedado pela Constituição Federal, ao menos em se tratando de contribuições de intervenção no domínio econômico, já que a CONDECINE tem destinação diversa daquela prevista para a chamada CIDE-remessa.

Em exame de admissibilidade do referido Recurso Especial, o presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, deu seguimento Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Devidamente cientificada do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho de Admissibilidade, a contribuinte apresentou suas contrarrazões, manifestando pelo não

conhecimento do recurso, pois não atende aos requisitos regimentais acima referidos, em clara violação ao pressuposto processual previsto no art. 118, §8º do RICARF, pela ausência de demonstração analítica da divergência entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma passível de ser solucionada por esse E. Colegiado.

No mérito, pugna pelo desprovimento do Recurso Especial, para que seja mantida a decisão de Primeira Instância, na medida que como acertadamente reconhecido pelo v. acórdão recorrido, a remessa promovida ao exterior não pode sequer ser considerada como royalties para fins de incidência da CIDE-Tecnologia, pois não se subsome a esse conceito legal.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

### ***I – Do conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional:***

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme atestado pelo Despacho de Admissibilidade exarado pelo Presidente da 4ª Câmara desta 3ª Seção. Contudo, em face dos argumentos apresentados em sede de contrarrazões, requerendo que seja negado seguimento, entendo ser necessária uma análise mais detida dos demais requisitos de admissibilidade previstos no art. 118 do RICARF/2023.

Em contrarrazões, defende a recorrida que o recurso não atende aos requisitos regimentais para que seja conhecido, pois não há divergência jurídica entre os acórdãos, enquanto os paradigmas (9303-007.398 e 9303-005.984) adotam a natureza de royalties como premissa da tese de desnecessidade de transferência de tecnologia para a incidência da contribuição, o acórdão ora recorrido nega peremptoriamente essa natureza (de royalties) às remessas executadas, plasmindo-se, subsidiariamente, nas próprias normas do imposto de renda (art. 709 e 710 do RIR/99 – aplicáveis nos termos do art. 3º, parágrafo único da Lei n. 10.168/2000), motivo pelo qual as remessas ao Exterior embasadas no referido contrato não estão subsumidas à hipótese de incidência da CIDE-Tecnologia

Segundo a recorrida, “*a questão central a ser explorada no presente tópico é de que, a despeito dos paradigmas tratarem de remessas internacionais para remuneração de cessão de direitos sobre obras audiovisuais (incluindo paradigma cuja ora Recorrida figurava como contribuinte na exigência), tem-se que o acórdão recorrido repousa estritamente em dois pilares indissociáveis para conclusão alcançada pela C. Turma: (i) a remuneração de cessão de direitos sobre obras audiovisuais não configura royalties, e (ii) o rol do Decreto n. 4.195/2002 é taxativo quanto as hipóteses de fato gerador da CIDE-Tecnologia*”.

Em relação a segunda divergência, a recorrida defende que “*mais uma vez partindo de premissa equivocada e sem compreender com precisão os termos do v. acórdão recorrido, verifica-se que a Fazenda Nacional entende que a decisão teria extrapolado sua competência quando, em verdade, a referência à não incidência “simultânea” da CIDE-Tecnologia e da CONDECINE não tratou propriamente do tema da “bitributação”, mas se prestou tão somente a demonstrar que essa incidência não seria possível sequer em tese, pois se tratariam de hipóteses de incidência distintas com base no entendimento de que os direitos de licenciamento e sublicenciamento de programação televisiva não se caracterizaria como royalty*”.

**DIVERGÊNCIA 1 – INCIDÊNCIA DA CIDE-REMESSA SOBRE OS VALORES RELATIVOS A LICENCIAMENTO DE EXPLORAÇÃO DE DIREITOS AUTORAIS PARA TRANSMISSÃO DE PROGRAMAS DE TELEVISÃO:**

Em relação a primeira insurgência, quanto ao critério material da hipótese de incidência tributária passível de tornar exigível a CIDE-Royalties lançada de ofício neste litígio, e a interpretação dada ao art. 20 da Lei nº 11.452/2007, bem como ao art. 2º, §2º, da Lei nº 10.168/00, com as alterações promovidas pela Lei 10.332/2001, em relação a exploração de direitos autorais de obras audiovisuais, no caso a transmissão de eventos esportivos, a recorrente indica como paradigma os Acórdãos 9303-007.398 e 9303-005.984.

No acórdão recorrido, a maioria do Colegiado decidiu tratar-se de fato gerador da Condecine e do IRF, e que não se subsome à hipótese de incidência da CIDE-Royalties, prevista na Lei nº 10.168/00, sob o fundamento de que o art. 10 do Decreto nº 4.195/2002, não contempla as hipóteses de incidência da CIDE-Remessa constante no art. 2º da Lei nº 10.168/2000, e que o parágrafo único do art. 3º da lei, que autoriza a aplicação de forma subsidiária a legislação do IR, conferindo o direito sobre obra audiovisual tratamento específico, distinto de royalties, estabelecido pelo art. 22, § 2º da Lei nº 10.168/00.

Nesse sentido, segue transcrita a ementa e trechos do acórdão recorrido:

2. Mérito

(...)

Inicialmente esclareço que é incontrovertido 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.**

Cumpre 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:

(...)

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:

(...)

**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**:

(...)

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:**

(...)

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:

(...)

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

(...)

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 Federal com a finalidade de regular as atividades econômicas que não são de exclusiva competência estatal por meio da exigência de contribuição aos particulares.

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.

Ao final restou consignado o seguinte:

**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 subsumi à hipótese de incidência da CIDE-Royalties, prevista no artigo 2º, §2º, da Lei nº 10.168/00. (grifos originais)

(...)

Em contrapartida no aresto indicado como **paradigma 1 (Acórdão nº 9303-007.398)**, em processo envolvendo a mesma contribuinte, restou consignado o seguinte: “*A transferência de tecnologia não é, como regra, pressuposto para a incidência da CIDE, e o caso concreto (que o próprio contribuinte caracteriza como remessa de “royalty sobre direito autoral sublicenciado” – Item 13 do Recurso Especial, fls. 477) está contemplado no § 2º do art. 2º da Lei nº 10.168/2000, com as alterações da Lei nº 10.332/2001, que ampliou (e muito) o campo de incidência da contribuição*”. Por fim, com base no art. 99 do CTN, conclui que o **Decreto regulamentador nº 4.195, de 2002, não esgotou a disciplina das hipóteses de incidência da CIDE-Remessa.**

O **Acórdão nº 9303- 007.398** recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: 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.**

Com efeito, em relação ao primeiro paradigma invocado pela recorrente (Acórdão nº 9303- 007.398), está com a razão a recorrida, pois apesar de tratar da mesma matéria posta em julgamento, não apreciou diversos fundamentos autônomos que foram enfrentados do acórdão recorrido, dentre eles a análise subsidiária a respeito da legislação do IR e o tratamento específico, distinto de royalties.

Já em relação ao **paradigma 2 (Acórdão 9303-005.984)**, restou assentado que a partir da as alterações promovidas pela Lei nº 10.332/2001 (**§ 2º do art. 2º da Lei nº 10.168/2000**), a contribuição passou a ser devida também sobre os pagamento de direitos autorais efetuados a não residente no país em decorrência da distribuição de obras audiovisuais estrangeiras no Brasil. Ressalta o acórdão que a adequação da base de incidência da contribuição,

criada pela Lei nº 10.168/2000, ampliando sua abrangência de forma a coincidir com a base de incidência do imposto de renda (arts. 708 e 710 do RIR/99).

Ainda, rechaça que a *contrário sensu*, o § 1º-A do art. 2º da Lei nº 10.168/2000, incluído pelo art. 20 da Lei nº 11.452/2007, não exige a transferência de tecnologia como pressuposto para a incidência da contribuição. Ao final conclui, que o Decreto nº 4.195, de 2002, ao dispor em seu art. 10 a respeito das importâncias sobre as quais há incidência de Cide, o fez de forma exemplificativa, e que à polêmica “Caráter Taxativo x Exemplificativo” do Decreto nº 4.195/2002, bastaria o art. 99 do CTN, que é claríssimo ao dizer que “*O conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos*”, e nesse sentido cita o art. 22 da Lei nº 4.504/64.

Eis a ementa do segundo paradigma indicado (Acórdão nº 9303-005.984)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO – CIDE

Ano-calendário: 2007

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 remetessesem 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 classificados 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").

CONSTITUCIONALIDADE DA INCIDÊNCIA SIMULTÂNEA DA CIDE-REMESSAS COM A CONDECINE. APRECIAÇÃO PELO CARF. INCOMPETÊNCIA. RECURSO ESPECIAL. DESCABIMENTO.

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 o CARF é incompetente para apreciar, conforme Súmula nº 2, o que foi devidamente consignado no Acórdão recorrido. Assim sendo, a teor do § 3º do

art. 67 do RICARF, não cabe Recurso Especial, pois a decisão adotou este entendimento.

Oportuno a transcrição trechos do acórdão:

Utilizando-me de um exemplo também trazido pela PGFN (mas que aqui não reproduzi para não me alongar muito no Relatório), as contribuições para o financiamento da seguridade social têm os seguintes objetivos: custear a saúde, a previdência e a assistência social. Mas os fatos geradores são dos mais diversos (até a arrecadação com loterias), não se exigindo, assim, que haja qualquer “vínculo de pertinência entre o grupo de contribuintes atingidos e a finalidade constitucional almejada”, como defende o recorrente.

**E a transferência de tecnologia não é, como regra, pressuposto para a incidência da CIDE.**

Não vou procurar “espaço” no caput do art. 2º da Lei nº 10.168/2000 para aí também encontrar a não exigência, para determinadas remessas, de transferência de tecnologia (mesmo sendo plausível esta interpretação), pois estamos a tratar aqui do ano-calendário 2007, ou seja, já na vigência da Lei nº 10.332/2001, que ampliou (e muito) o campo de incidência da contribuição, atingindo fatos geradores apartados de forma expressa dos previstos originalmente, quando no § 2º do mesmo artigo se diz que a contribuição “*passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias ...*”.

Isto poderia ter sido feito através de outra lei, “independente”? Sem dúvida.

A União pode – observados, obviamente, os balizamentos constitucionais – instituir outras CIDE (como eram as para o IAA e para o IBC e, ainda hoje, o ARFMM), por lei ordinária, mas se optou por se utilizar de um arcabouço legal que já existia, pois, em grande parte, seria aplicável também às novas hipóteses de incidência.

Vejamos o que diz a Solução de Consulta Cosit nº 1, de 06/01/2006:

*Ementa: CIDE. LICENÇA DE USO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR (SOFTWARE) INCIDÊNCIA A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide) instituída pelo art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, para atendimento ao Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação, incide sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residentes ou domiciliados no exterior a título de remuneração decorrente de licença de uso de programas de computador (software), independentemente de os contratos relativos a tal licença estarem atrelados à transferência de tecnologia.*

*Dispositivos Legais: Lei nº 9.609, de 1998, arts. 2º, 9º e 11; Lei nº 10.168, de 2000, arts. 1º e 2º; Lei nº 10.332, de 2001, art. 6º.*

Apesar de esta Solução de Consulta não ser aplicável ao Ano-Calendário 2007, especificamente no que tange aos programas de computador (conforme ainda

será visto), sua Fundamentação é preciosa, pois acrescenta um elemento, obviamente não verificável na simples leitura da lei, que é a relação com a legislação do Imposto de Renda na Fonte:

*13. De outra parte, da leitura do § 2º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000 (na redação dada pela Lei nº 10.332, de 2002), percebe-se que sua intenção foi a de agregar novos fatos geradores aos até então existentes.*

*14. Tal intenção (de agregar novos fatos geradores aos até então existentes) foi expressamente manifestada no item 19 da Mensagem nº 1.060, de autoria conjunta dos Ministros do Estado da Ciência e Tecnologia e da Fazenda, que acompanhou o projeto de lei (convertido na Lei nº 10.332, de 2001) encaminhado ao Congresso Nacional:*

*"19.O projeto de lei prevê ainda a adequação da base de incidência da contribuição, criada pela Lei nº 10.168, de 2000, ampliando sua abrangência de forma a coincidir com a base de incidência do imposto de renda, com a redução concomitante do mesmo."*

Tanto é fato a busca desta convergência com a incidência do Imposto de Renda, que o § 2º do art. 2º da Lei nº 10.168/2000, com a redação dada pela Lei nº 10.332/2001, em boa parte, é cópia fiel da conjugação dos arts. 718 e 710 do RIR/99 [transcrevi somente os trechos que interessam especificamente a este tópico, repetindo – para maior clareza – os da Lei 10.168/2000 (alterada)]:

***Lei nº 10.168/2000 (com a redação dada pela Lei nº 10.332/2001)***

***Art. 2º (...)***

*(...)*

***§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior. (Redação da pela Lei nº 10.332, de 2001)***

*(...)*

***Art. 3º (...)***

***Parágrafo único. A contribuição de que trata esta Lei sujeita-se às normas relativas ao processo administrativo fiscal ..., bem como, subsidiariamente e no que couber, às disposições da legislação do imposto de renda, especialmente quanto a penalidades e demais acréscimos aplicáveis.***

***Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 (Decreto nº 3.000/99)***

**Art. 708.** Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte ... os rendimentos de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes derivados do Brasil e recebidos por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior ...

(...)

**Art. 710.** Estão sujeitas à incidência na fonte ... as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior a título de royalties, a qualquer título.

E norma legal superveniente (inclusive suscitada pelo contribuinte) deixa ainda mais claro o que aqui defendo, se vista a *contrário sensu*, que é o § 1º-A do art. 2º da Lei nº 10.168/2000, incluído pelo art. 20 da Lei nº 11.452/2007:

§ 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.

Ora, se a transferência de tecnologia fosse pressuposto para a incidência da contribuição, qual a razão de ser desta norma? Se a CIDE já não incidisse pelo fato de que não estivesse envolvida na operação a transferência de tecnologia, por óbvio, seria ela totalmente desnecessária.

Muitos alegam que o dispositivo teria caráter interpretativo, ou seja, seus efeitos seriam retroativos, mas a própria lei (nº 11.452/2007), em seu art. 21, como já visto, tratou logo de afastar este entendimento:

Art. 21. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos em relação ao disposto no art. 20 a partir de 1º de janeiro de 2006.

O CTN é claríssimo ao exigir que, para ser retroativa, a lei seja expressamente interpretativa (por exemplo, que diga, como em regra ocorre, “para fins de interpretação do art. ....”):

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

Não estamos aqui diante de aplicação pretérita de penalidades, mas tão somente de cobrança de tributo. Absolutamente, então, não vejo nenhuma razão para que alguém entenda que esta lei seja retroativa até janeiro de 2002, pois ela fixa, outrossim, expressamente, a data em que o seu art. 20 passaria a produzir efeitos, qual seja, 1º de janeiro de 2006.

E quanto à remessa feitas pelo contribuinte, enquadraram-se ou não no conceito de royalties?

As normas transcritas a seguir não deixam margem para dúvidas:

**Lei nº 9.610/98**

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

(...)

VI - as obras audiovisuais, sonorizadas ou não, inclusive as cinematográficas;

**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.

No que refere à polêmica “Caráter Taxativo x Exemplificativo” do Decreto nº 4.195/2002, bastaria o art. 99 do CTN, que é claríssimo ao dizer que “O conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos”, mas, tratando especificamente da CIDE-Remessas, recorro novamente aos Fundamentos da Solução de Consulta Cosit nº 1/2006:

19. ... uma vez que, de acordo com a legislação aplicável à matéria, há a incidência da Cide ..., não poderiam as disposições do seu decreto regulamentador, no caso o Decreto nº 4.195, de 11 de abril de 2002, ser interpretadas de modo a limitar a aplicação do disposto em lei. Isto posto, verifica-se que o referido Decreto nº 4.195, de 2002, ao dispor em seu art. 10 a respeito das importâncias sobre as quais há incidência de Cide, o fez de forma exemplificativa.

(...)

Em relação ao segundo paradigma invocado (Acórdão nº 9303-005.984), ao contrário do entendimento esposado em contrarrazões, a similitude fática entre os arrestos analisados é patente, tendo em vista que as decisões contrastadas apresentaram entendimentos dissonantes a respeito da incidência da CIDE/Royalties sobre o pagamento de direitos autorais efetuados a não residentes no país em decorrência da distribuição de obras audiovisuais estrangeiras no Brasil, tomando como base as mesmas legislações interpretadas diversamente.

Nesse sentido, como se observa, a decisão hostilizada entendeu que não foram identificadas nenhuma das atividades listadas no artigo 10 do Decreto nº 4.195/2002, razão pela qual não se cumpre a materialidade suficiente à incidência da CIDE- remessa de royalties a qualquer título, devendo ser afastada a exigência. Por sua vez, o Acórdão nº 9303-005.984, concluiu que não há como aplicar o artigo 10 do Decreto Lei nº 4.195/2002, para afastar a incidência da CIDE, em razão das operações de remessas da contribuinte se tratar exclusivamente de royalties, concluindo o arresto paradigma que o caso amolda-se perfeitamente no artigo art. 22 da Lei 4.506/1964, portanto, não caberia a aplicação do artigo 10 do Decreto nº 4.195/2002.

Da mesma forma, em relação ao posicionamentos acerca da aplicação das normas relativas ao Imposto de Renda, sendo importante destacar que enquanto o aresto recorrido considerou que o licenciamento de direitos para transmissão de eventos esportivos é fato gerador da Condecine e do IRF, e não se subsome à hipótese de incidência da CIDE-Royalties, prevista no artigo 2º, §2º, da Lei nº 10.168/00. O que diverge do posicionamento externado no aresto **paradigma (Acórdão nº 9303-005.984)**, que conclui que o Decreto nº 3.000/99, na parte em que trata de IRRF para royalties de forma apartada de direitos de transmissão (arts. 708 e 710), não afeta nossa conclusão, que atrela o conceito ao IR (por força de disposição legal – do parágrafo único, artigos 2º e 3º da Lei nº 10.168/2000), e não ao IRRF.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional nesse ponto, sendo que a divergência restou demonstrada apenas em relação ao segundo paradigma **Acórdão nº 9303-005.984**.

## ***2.2. DIVERGÊNCIA – POSSIBILIDADE DE O CARF MANIFESTAR-SE SOBRE A INCIDÊNCIA SIMULTÂNEA (BIS IN IDEM) DA CIDE-REMESSAS COM A CONDECINE***

Em relação a **segunda divergência**, argumente a recorrida (trechos postos no Despacho de Admissibilidade):

Observe-se, ademais, que o Acórdão paradigma nº 9303-005.984 ainda diverge do acórdão recorrido no que diz respeito ao entendimento acolhido de que os valores pagos em razão da aquisição de direitos de licenciamento para distribuição de obras audiovisuais estarem fora da incidência da CIDE por já estarem inseridas no âmbito da Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional – a CONDECINE – de modo que admitir a cobrança cumulativa de ambas as contribuições caracterizaria um bis in idem.

Diversamente do entendimento proferido pelo colegiado ora recorrido, o colegiado prolator do acórdão paradigma concluiu que não cabe a este Colegiado manifestar-se a respeito do alegado bis in idem da CIDE-Remessas com a CONDECINE, pois a Súmula CARF nº 2 reza que “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária”.

Sobre esse tópico, o Despacho de Admissibilidade, após a transcrição de trechos do recurso e do paradigma nº 9303-005.984, concluiu o seguinte:

Com efeito, as decisões comparadas divergiram sobre se o CARF é competente para apreciar a matéria “se há ou não bis in idem na cobrança da CIDE-Remessas e da CONDECINE”. **O paradigma, invocando a Súmula nº 2 do CARF, rejeitou essa possibilidade.** A relatora do recorrido, por outro lado, manifestou-se sobre a questão, *verbis*:

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.

O recurso deve seguir à Instância Especial

No presente caso, a decisão recorrida baseou-se no entendimento de que “*não é possível a incidência conjunta de CIDE-Tecnologia e CONDECINE sobre um mesmo fato gerador. 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*”.

Em contrapartida, no Acórdão nº 9303-005.984, indicado como paradigma, instigada pela manifestação postas em contrarrazões quanto a “*alegação da ocorrência de bis in idem da CIDE-Remessas com a CONDECINE*”, em que defende o seguinte: “(...) levando-se em conta que o critério essencial para a verificação da validade de uma CIDE, nos termos do que demonstrado outrora, não é a sua hipótese de incidência, mas sim a finalidade para as quais elas são instituídas, verifica-se, pois, que mais uma vez resta sem fundamento a alegação da recorrente, não havendo, assim, que se falar em bis in idem”.

Nesse ponto, o acórdão em epígrafe, apesar de afastar a alegação sobre a constitucionalidade da norma, por força da Súmula nº 2, deixando de conhecer esse ponto, com base no § 3º do art. 67 do RICARF. Ao contrário do exposto aqui em contrarrazões, a decisão se manifestou, ainda que de forma sucinta que “*no caso das contribuições, “finalidade é uma coisa; hipótese de incidência é outra*”.

Oportuna a transcrição do trecho da ementa e do voto do Acórdão nº 9303-005.984, *in verbis*:

Sem dúvida, a função precípua da CIDE-Remessas ao Exterior (ou CIDEREM, ou CIDERE) é o de estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, onerando quem destina recursos ao exterior para comprar serviços/produtos e utilizar-se da tecnologia neles embutida, com o objetivo tanto de desestimular esta prática (com limites, já que, na maioria das vezes, não há como deixar de se buscar “na fonte” as fontes de aprimoramento) como de obter recursos para que o mesmo serviço/produto possa um dia vir a ser prestado/desenvolvido aqui no Brasil.

Mas como bem dito pela PGFN em suas Contrarrazões, no caso das contribuições, “*finalidade é uma coisa; hipótese de incidência é outra*”.

Utilizando-me de um exemplo também trazido pela PGFN (mas que aqui não reproduzi para não me alongar muito no Relatório), as contribuições para o financiamento da seguridade social têm os seguintes objetivos: custear a saúde, a previdência e a assistência social. Mas os fatos geradores são dos mais diversos (até a arrecadação com loterias), não se exigindo, assim, que haja qualquer “*vínculo de pertinência entre o grupo de contribuintes atingidos e a finalidade constitucional almejada*”, como defende o recorrente.

Como exposto acima, a decisão posta no acórdão paradigma, deixa expresso que o critério essencial para a verificação da validade de uma CIDE, nos termos do que demonstrado acima, não é a sua hipótese de incidência, mas sim a finalidade para as quais elas são instituídas, e

que ambas as normas (CIDE-royalties e CONCINE) possuem destinações e fatos geradores distintos, restando patente a divergência.

Assim, preenchidos os demais requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional também quanto a esse ponto.

## ***II – Do mérito:***

A questão controvertida posta nestes autos gira em torno da possibilidade ou não da cobrança de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE sobre os pagamentos de royalties por licenciamento e sublicenciamento de exploração de direitos autorais para transmissão de programas de televisão (registrados pela autuada nas contas contábeis 137015, 521120, 521085, 859017 de sua ECD), apuradas em relação aos fatos ocorridos no ano-calendário de 2017.

Consta do TVF, que a ESPN DO BRASIL EVENTOS ESPORTIVOS LTDA é uma das empresas do grupo mundial ESPN que executa “*atividades de produção cinematográfica, de vídeos e de programas de televisão não especificadas anteriormente*” (CNAE 5911-1/99), e 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, e por se tratar de pagamentos pela exploração de direitos autorais (royalties) tais valores estão sujeitos à incidência da CIDE, com base no § 2º, do artigo 2º da Lei nº 10.168/2000, dada pela Lei nº 10.332/2001.

O Colegiado *a quo* entendeu que 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, levando em conta que o art. 10 do Decreto nº 4.195/02, redefiniu o fato gerador da CIDE-Tecnologia, restringindo-o aos royalties relativos à transferência de tecnologia, uso de marcas e exploração de patentes, e neste dispositivo não faz menção a direitos autorais, como ocorre com o artigo 22 da Lei nº 4.506/64. E conclui “*que o licenciamento de direitos para transmissão de filmes e eventos esportivos é fato gerador da CONDECINE e do IRF, e não se subsumi à hipótese de incidência da CIDE-Royalties, prevista no artigo 2º, §2º, da Lei nº 10.168/00*”.

O artigo 10 do Decreto nº 4.195/2002, dispõe o seguinte:

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.

Em contrapartida, defende a recorrente que os valores remetidos ao exterior pela contribuinte, a título de remuneração pelo direito de transmitir obras audiovisuais tem natureza jurídica de Royalties, considerando tratar-se de contraprestação pela aquisição de obras criativas de autoria de terceiros, estão incluídos no âmbito de incidência da CIDE instituída pela Lei 10.168/00 (art. 2º, § 2º).

Primeiramente, cumpre esclarecer que a espécie tributária em testilha refere-se à CIDE sobre remessas para o exterior, também conhecida como CIDE-Tecnologia ou CIDE-Royalties, instituída pela Lei nº 10.168/2000, tem por finalidade atender ao Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o apoio à Inovação, com o objetivo de fomentar o desenvolvimento tecnológico brasileiro, mediante o incentivo da pesquisa (art. 1º), em total observância do disposto no art. 214, IV, da CF/88. Mas finalidade não é sinônimo de hipótese de incidência, e a transferência de tecnologia não é pressuposto para a incidência da CIDE nos moldes atuais da contribuição em questão, como veremos adiante.

Com efeito, como bem destacado pela DRJ “*embora o texto legal supra contenha menção a pessoa jurídica que seja adquirente de conhecimentos tecnológicos ou signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, ele paralelamente enumera outros fatos geradores que não necessariamente têm tais características, tais como licença de uso, exploração de patentes ou uso de marcas e prestação de assistência técnica. Apesar de essas últimas hipóteses de incidência terem algo em comum ou de estarem inseridos num contexto de desenvolvimento tecnológico, não é inerente a nenhuma delas a transferência ou a importação de tecnologia, pois podem ocorrer sem que tenham como contrapartida a transferência ou incorporação do conhecimento tecnológico*”.

Isso porque, com o advento da Lei nº 10.332/2001, que modificou a redação original do art. 2º e parágrafos da Lei nº 10.168/2000, a base de incidência da referida CIDE foi ampliada, enquadrando também como contribuinte a pessoa jurídica signatária 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 a pessoa jurídica que paga e remete royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, verbis:

Art. 1º Fica instituído o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação, cujo objetivo principal é estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, mediante programas de pesquisa científica e tecnológica cooperativa entre universidades, centros de pesquisa e o setor produtivo.

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

**exterior.** (Vide Decreto nº 6.233, de 2007) (Vide Medida Provisória nº 510, de 2010)

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

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

§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior. (Redação da pela Lei nº 10.332, de 2001)

§ 3º A contribuição incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas no caput e no § 2º deste artigo." (Grifou-se)

Veja-se que o próprio texto da lei deixa claro que a CIDE-remessas incidia originalmente sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração, nas hipóteses de: (a) pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de **conhecimentos tecnológicos**; e (b) pessoa signatária de **contratos que impliquem transferência de tecnologia**, firmados com residentes ou domiciliados no exterior. E, a partir de 2002, passou a incidir também sobre valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração, nas hipóteses de: (c) pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto **serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes**; e (d) pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

Nesse item “d”, que foi o objeto da autuação, o legislador não estabelece qualquer exigência de transferência de tecnologia, nem outro requisito afora o pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de “royalties a qualquer título”, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior. É dizer, a CIDE em questão deixou de se limitar a negócios de cunho tecnológico, bem como passou a alcançar pessoas jurídicas que podem não se beneficiar diretamente das receitas arrecadadas.

No caso presente, não há como adotar a interpretação exposta no acórdão recorrido, visto que isso implicaria deixar de cumprir disposição legal expressa. Isso porque, as

remessas feitas a beneficiário residente ou domiciliado no exterior de rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos (definição de royalties dada pelo caput do artigo 22 da Lei nº 4.506/1964) estão sujeitas à incidência da CIDE. O § 2º do artigo 2º da Lei nº 10.168/2000, com a redação dada pela Lei nº 10.332/2001, determina categoricamente a incidência da CIDE sobre as remessas para o exterior de royalties a qualquer título.

Além disso, observa-se que, nos termos do art. 22, d, da Lei nº 4.506/64, a remuneração devida pela exploração de direitos autorais é enquadrada como *royalties*, de modo que, a princípio, é devida a incidência de CIDE sobre o pagamento decorrente da exploração de direitos autorais.

Art. 22. Serão classificados como "royalties" os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tais como: (Vide Decreto-Lei nº 1.642, de 1978) (Vide Decreto-Lei nº 2.287, de 1986)

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

Parágrafo único. Os juros de mora e quaisquer outras compensações pelo atraso no pagamento dos "royalties" acompanharão a classificação dêstes. (grifou-se)

Embora entendamos relevante a análise histórica da legislação sobre o tema, e a eventual correção de atecnia na utilização de termos pelo legislador, o fato é que a lei instituidora da CIDE-Remessas estabeleceu expressamente a incidência no caso de "*pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior*", estando o termo royalty definido no art. 22 da citada Lei nº 4.506/1964, com amplitude que se alastrá a rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, seguida de relação indiscutivelmente exemplificativa (tendo em vista a expressão "tais como", ao final do *caput*).

A este propósito, o artigo 1º da Lei nº 9.610/98, trata o que são direitos autorais, remetendo a leitura do art. 7º, ao cuidar dos direitos autorais, que determinam as obras intelectuais, dentre outras hipóteses, as audiovisuais:

Art. 1º Esta Lei regula os direitos autorais, entendendo-se sob esta denominação os direitos de autor e os que lhes são conexos.

(...)

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

(...)

**VI. as obras audiovisuais, sonorizadas ou não, inclusive as cinematográficas;**

Ainda, para que se entenda o que são royalties para legislação tributária, necessário se faz mencionar o entendimento do ilustre Denis Borges Barbosa (p.12)<sup>1</sup>:

Definição de royalties

A noção de royalties , ou regalias, é construída na legislação tributária interna pelo art. 22 da Lei 4.506/64. Segundo a lei, são royalties “os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição ou exploração de direitos, tais como: a) direitos de colher ou extrair recursos vegetais, inclusive florestais; b) direito de pesquisar e extrair recursos minerais; c) uso ou exploração de invenções, processos e fórmulas de fabricação e de marcas de indústria e comércio; d) exploração de direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra”. uso ou pela concessão do uso de direitos de autor sobre obras literárias, artísticas ou científicas (inclusive dos filmes cinematográficos, filmes ou fitas de gravação de programas de televisão ou radiodifusão) (grifou-se)

Em 13 de agosto de 2025, o Supremo Tribunal Federal (STF) concluiu o julgamento do **Tema 914 de Repercussão Geral**, definindo a constitucionalidade da cobrança da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE-Tecnologia) sobre remessas ao exterior. O Plenário do STF considerou constitucionais as mudanças que expandiram a cobrança da CIDE sobre remessas financeiras para fora do país. A corte entendeu que a Constituição não restringe a incidência da contribuição aos casos em que há transferência de tecnologia, bastando que a arrecadação seja usada integralmente para a área de ciência e tecnologia.

O caso foi analisado no Recurso Extraordinário (RE) 928.943, fixou a seguinte tese:

- I. É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE) destinada a financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação, instituída e disciplinada pela Lei nº 10.168/2000, com as alterações empreendidas pelas Leis nºs 10.332/2001 e 11.452/2007;
- II. A arrecadação da CIDE, instituída pela Lei nº 10.168/2000, com as alterações empreendidas pelas Leis nºs 10.332/2001 e 11.452/2007, deve ser integralmente aplicada na área de atuação Ciência e Tecnologia, nos termos da lei.

De outro norte, a fim de regulamentar a contribuição em questão, foi editado o Decreto nº 4.195/2002, que em seu art. 10 estabeleceu um rol de contratos cujos royalties ou

<sup>1</sup> Siqueira. Marcelo, Barbosa, Borges.

Denis. Do poder do titular de marcas de cobrar royalties disponível em: [https://www.academia.edu/4406399/Do\\_poder\\_do\\_titular\\_de\\_marcas\\_de\\_cobrar\\_royalties](https://www.academia.edu/4406399/Do_poder_do_titular_de_marcas_de_cobrar_royalties). Acessado em 03/10/2024.

remunerações seriam objeto de incidência da referida CIDE, não estando arrolada ali a exploração de direitos autorais.

No entanto, ao contrário do entendimento posto no acórdão recorrido, um decreto não tem o condão de “redefinir” o fato gerador de um tributo, restringindo-o. O Código Tributário Nacional determina nesse sentido:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal ...

(...)

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

Não obstante isso, a jurisprudência tem se consolidado no sentido de que o rol do art. 10 do Decreto nº 4.195/2002 é apenas exemplificativo, não impedindo a incidência da CIDE em questão sobre contratos que não estejam ali previstos, como o de direitos autorais, tendo em vista que a hipótese de incidência da referida contribuição encontra previsão legal, não podendo ser restringida por ato infralegal.

Nesse sentido, cito os precedentes desta CSRF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE)

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

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

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

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

Somente a lei pode estabelecer a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, e o conteúdo e o alcance dos decretos restrinjam-se aos das leis em função das quais sejam expedidos (art. 98, III, e art. 99 do CTN). Assim, estabelecendo a lei que a contribuição incide sobre as remessas ao exterior de royalties “a qualquer título”, não poderia uma norma regulamentar restringir este alcance, sendo meramente exemplificativo o rol trazido no art. 10 do Decreto nº 4.195/2002.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, reconhecendo a incidência de CIDE sobre as remessas ao exterior decorrentes de contratos relativos a direitos autorais, vencida a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, que votou por negar provimento.

(Acórdão nº 9303-014.455 – CSRF / 3ª Turma, Processo nº 16561.720089/2012-51, Rel. Conselheira Liziane Angelotti Meira, Sessão de 19 de outubro de 2023).

O entendimento firmado por maioria (7x1) seguiu posição firmada pela Turma: Acórdão nº 9303-015.639, de 15 de agosto de 2024, Acórdão nº 9303-016.137, de 10 de outubro de 2024 e Acórdão nº 9303-016.522, de 18 de fevereiro de 2025.

Ainda, cito um precedente em processo envolvendo o mesmo contribuinte. Vejamos:

Processo nº 19515.720170/2014-46

Recurso nº Especial do Contribuinte

Acórdão nº 9303-007.398 – 3ª Turma

Sessão de 18 de setembro de 2018

Matéria CIDE-REMESSAS

Recorrente ESPN DO BRASIL EVENTOS ESPORTIVOS LTDA.

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: 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 remetessesem 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento,

vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento.

Ressalta-se que a menção pela decisão recorrida ao Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (Decreto nº 3.000/99), na parte em que trata de IRRF para royalties de forma apartada de direitos de transmissão (arts. 708 e 710), não afeta nossa conclusão, que atrela o conceito ao IR (por força de disposição legal - art. 3º, parágrafo único, da Lei nº 10.168/2000), e não ao IRRF.

No caso, o fisco utilizou, para a CIDE, o conceito de royalties da legislação referente ao IR. Aliás, tal utilização, como destaca a Fazenda, em contrarrazões, deu-se com amparo legal presente no parágrafo único do art. 3º da lei instituidora da contribuição (Lei nº 10.168/2000):

Art. 3º (...)

**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. (grifou-se)

O Colegiado *a quo*, por seu turno, sustenta que o conceito de royalties para fins de incidência da CIDE deriva da legislação de IRRF, reiterando aspectos da legislação anterior à Lei nº 10.332/2001, que distinguiam “*royalties de qualquer natureza*” (tributados à alíquota de 15%, conforme art. 17 da IN SRF nº 1.455/2014) de “*rendimentos decorrentes dos direitos de exploração de obras audiovisuais*” (art. 32 da MP nº 2.228-1/2001), argumentando que, ao prever a incidência de CIDE sobre os “*royalties de qualquer natureza*”, o legislador se referiu àquelas de que trata a Medida Provisória nº 2.228-1, de 6 de setembro de 2001.

Embora entenda relevante a análise histórica da legislação sobre o tema, e a eventual correção de atecnia na utilização de termos pelo legislador, o fato é que a lei instituidora da CIDE-Remessas estabeleceu expressamente a incidência no caso de “*pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior*”, estando o termo royalties definido no art. 22 da citada Lei nº 4.506/1964, com amplitude que se alastrá a rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, seguida de relação indiscutivelmente exemplificativa (tendo em vista a expressão “tais como”, ao final do caput).

Diante todo o exposto, entendo pela manutenção do lançamento, visto que previsto na legislação que a contribuição incide sobre as remessas ao exterior de royalties “a qualquer título”, inadmissível que norma regulamentar imponha limites, sendo meramente exemplificativo o rol trazido no art. 10 do Decreto nº 4.195/2002.

De outro norte, não há empeço à cumulação da CIDE-Royalties, destinada a financiar o programa de estímulo à interação universidade-empresa para apoio à inovação, com a

CONDECINE, que visa fomentar a indústria cinematográfica nacional, pois se trata de contribuições com finalidades e destinações diversas, sendo o fato gerador da CONDECINE muito mais amplo, nos termos do art. 32 da Medida Provisória nº 2.228-1/2001. Ademais, inexiste imposição constitucional a que as contribuições de intervenção no domínio econômico tenham fatos geradores ou bases de cálculo distintas de outras contribuições. Ou seja, o princípio da vedação ao bis in idem, que impede que impostos instituídos no exercício de competência residual pela UNIÃO tenham o mesmo fato gerador de e base de cálculo próprios dos demais impostos discriminados na Constituição (art. 154, I, CF), regra que se repete em relação às contribuições sociais residuais, que não poderão ter fato gerador e base de cálculo próprios das contribuições já existentes (art. 195, § 4º, CF), não é extensível às contribuições de intervenção no domínio econômico, por ausência de previsão constitucional.

A respeito desse ponto, acolhe-se aqui o entendimento consubstanciado no voto vencedor do Acórdão nº 3201003.036 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, em processo envolvendo o mesmo contribuinte, *in verbis*:

Suscita a recorrente a inadmissibilidade de se sujeitar "a exigência de duas CIDE's, de duas contribuições de intervenção sobre um mesmo fato gerador (...)"

Não há vedação à duplicidade da incidência, já que a CONDECINE tem destinação diversa daquela prevista para a chamada CIDE-remessa, conforme dos textos legais que tratam das contribuições:

MP 2228-1/01 – CONDECINE

Art. 34. O produto da arrecadação da Condecine **será destinado ao Fundo Nacional da Cultura – FNC** e alocado em categoria de programação específica denominada Fundo Setorial do Audiovisual, para **aplicação nas atividades de fomento relativas aos Programas de que trata o art. 47** desta Medida Provisória.

LEI 10.168/01 – CIDE Art. 1º Fica instituído o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação, cujo objetivo principal é estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, mediante programas de pesquisa científica e tecnológica cooperativa entre universidades, centros de pesquisa e o setor produtivo.

A possibilidade da dupla exação foi abordada com precisão no acórdão nº 3202-000.822, de relatoria do Cons. Luiz Eduardo Garrossini Barbieri, cujo excerto do voto adoto e faço meus fundamentos:

*Em outro giro, também não há como acatar o argumento da Recorrente quando afirma que os “royalties pagos pela aquisição de direitos de licenciamento de exibição e exploração de obras audiovisuais já se encontram inseridos no âmbito da Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional — CONDECINE (...)” e, assim sendo, haveria dupla tributação sobre um mesmo fato jurídico ou o bis in idem. No entender da Recorrente deveria aplicar-se ao caso o critério da especialidade, prevalecendo apenas à incidência da CONDECINE.*

*A CF/88 impede, conforme preceitua o artigo 154, I (competência residual), apenas a criação de impostos que tenham fatos geradores ou bases de cálculos idênticos aos de outros impostos. No caso específico das contribuições sociais, o artigo 195, §4º da Carta Magna prescreve que a lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, estabelecendo a mesma restrição constante do artigo 154, inciso I, acima referido. No entanto, este dispositivo não atinge as contribuições de intervenção no domínio econômico – CIDE, que encontram fundamento em outro artigo da Constituição (art. 149). E mais, o §4º do artigo 149 da CF informa que a lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez: as leis instituidoras da CIDE – Royalties e a CONDECINE não fizeram esta restrição.*

*Ademais, a CIDE – Royalties e a CONDECINE têm destinações e finalidades diversas (e esse é o critério essencial para a aferição da validade de uma CIDE): a primeira destina-se ao financiamento do programa de estímulo à interação universidade-empresa para apoio à inovação; a segunda destina-se a fomentar o desenvolvimento das indústrias cinematográficas e vídeo fonográfica. Não vislumbro, portanto, antinomias entre as normas instituidoras das citadas contribuições: cada uma delas têm suas finalidades próprias.*

Não havendo conflito de normas, não há que se falar em aplicação de critério da especialidade ("lex specialis derogat legi generali"). Essa matéria foi igualmente enfrentada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no acórdão nº 9303-004.899, cuja ementa é:

#### CIDE X CONDECINE INEXISTÊNCIA DE DUPLA TRIBUTAÇÃO.

CIDE ora exigida é muito mais específica do que a CONDECINE. Enquanto aquela contribuição somente incide sobre os royalties remetidos ao exterior em decorrência da comercialização dos direitos autorais relativos às obras intelectuais e criativas, já CONDECINE, por sua vez, incide sobre os pagamentos devidos em razão da aquisição ou importação de tais obras, a preço fixo, ou seja, possui um âmbito de incidência muito mais amplo e genérico do que a CIDE royalties.

(acórdão nº 9303-004.899, Processo nº 16561.000066/2009-21, sessão de 23/03/2017, rel. designado Cons. Demes Brito)

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Portanto, inexiste coincidência entre os elementos estruturais das normas jurídicas de incidência das contribuições em tela, de modo que a CIDE tem destinação distinta da CONDECINE. Não há o que se falar em dupla tributação.

Assim, voto por dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

#### **III – Do dispositivo:**

À vista do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para no mérito dar provimento ao recurso, no sentido de reconhecer a incidência da CIDE sobre as remessas ao exterior decorrentes de contratos relativos a direitos autorais, e determinar o retorno dos autos à turma ordinária, para análise do tema suscitado autonomamente no item 3.5 do Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Denise Madalena Green**