



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.721114/2020-57
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-012.689 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de fevereiro de 2024
Recorrente TELECINE PROGRAMACAO DE FILMES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE)

Ano-calendário: 2016

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

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

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

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

CIDE-REMESSAS. CONDECINE. EXIGÊNCIA CONJUNTA. POSSIBILIDADE.

É possível a exigência tanto de CIDE-Remessas quanto de CONDECINE, cada qual em seu âmbito de incidência, e a exigência conjunta de ambas, no caso pontual de operação que atenda, simultaneamente, as regras de incidência estabelecidas para as duas contribuições.

CIDE-REMESSAS. BASE DE CÁLCULO. REAJUSTAMENTO. IRRF. INCLUSÃO.

Nos termos da Súmula CARF nº 158, compõe a base de cálculo da CIDE-Remessas o Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, ainda que a fonte pagadora assumo o ônus financeiro do imposto retido.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2016

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF n. 108.

Conforme estabelece a 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Sabrina Coutinho Barbosa (relatora) e Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcos Roberto da Silva. O Conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Redator designado

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Jose Schini Norbiato (suplente convocado), Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Sabrina Coutinho Barbosa, Marcos Roberto da Silva (Presidente). Ausente o conselheiro Renan Gomes Rego, substituído pelo conselheiro João Jose Schini Norbiato.

Relatório

Por bem retratar os fatos que gravitam à lide, adoto o relatório do acórdão recorrido, abaixo reproduzido:

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração, lavrado pela Divisão de Fiscalização da Demac/RJO, referente à insuficiência de recolhimento da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE incidente sobre remessa de valores ao exterior, com relação a fatos geradores ocorridos no decorrer do ano-calendário de 2016, tendo resultado na cobrança do crédito tributário, correspondente ao valor de principal, acrescido de juros de mora e multa proporcional de ofício no percentual de 75%, conforme quadro abaixo:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Recolha Danf 9303	Valor 73.696.655,58
JUROS DE MORA (Calculados até 11/2020)		Valor 22.098.156,26
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 55.272.491,63
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 151.067.303,47

A íntegra da ação fiscal se encontra no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL – TVF (fls.6237/6251), que é apresentada de forma sintetizada a seguir:

A autoridade autuante consignou que, através do Termo de Início de Ação Fiscal - TIAF, o contribuinte foi intimado a apresentar, dentre outras informações e documentos, a documentação comprobatória, inclusive os contratos celebrados, e também, os recolhimentos realizados a título de IRRF e de CIDE, referentes às remessas informadas no Registro “Y520” da ECF 2016.

Da análise dos contratos de câmbio celebrados pela TELECINE e respectivas invoices (DOC. 02 e DOC. 03 em resposta ao TIAF), o Fisco verificou que os mesmos eram relativos a Serviços Técnicos (IRRF código 0422) e à Direitos de Transmissão de Filmes (IRRF código 9427). Com relação ao IRRF recolhido sob o código 9427, verificou-se que era incidente sobre as remessas relativas à “Cessão ou Uso – Outros – Direitos Autorais”, conforme informado em seu Registro Y520 da ECF ano calendário 2016, remessas essas que se coadunam com o objeto social da fiscalizada, em especial com a descrição constante do Item 2.1 de seu Contrato Social.

A auditoria fiscal verificou também que os direitos ali previstos, referentes às remessas com o código IRRF 9427, versavam basicamente sobre licenciamento de direitos para transmissão e difusão, no território brasileiro e em canais específicos, de conteúdos audiovisuais relativos a séries ou programas de TV, filmes, eventos esportivos ou musicais, na forma de televisão por assinatura, conforme item 6 da resposta da Diligência realizada na ANCINE.

Foi verificado pelo Fisco, através da planilha “DOC 01 Pagamentos Telecine – 2016_RFB” entregue também na 2ª resposta ao TIAF, por meio da qual foram apresentados os valores recolhidos de IRRF (0422 e 9427) e de CIDE (8741) relativos ao ano calendário de 2016, que apesar de ter havido recolhimento de CIDE para as remessas em que houve o pagamento do IRRF com o código 0422 (serviços técnicos profissionais), o mesmo não ocorreu com as remessas realizadas que geraram pagamento de IRRF sob o código 9427, pelos motivos expostos pela fiscalizada na resposta ao item 6 do TIAF, na qual consubstanciou seu entendimento de que os pagamentos ou remessas sobre a aquisição ou licenciamento de direitos de transmissão de filmes não constituem fato gerador da CIDE-Remessa, o que justificou o não recolhimento da referida contribuição.

A fiscalização constatou, através da planilha “DOC 01 Pagamentos Telecine – 2016_RFB”, que a natureza das operações que geraram as remessas que constituíram o fato gerador do IRRF, código 9427, era a cessão de “Direitos de Transmissão de Filmes” ou “Outros Direitos de Transmissão de filmes”. Ou seja, as remessas se referiam ao pagamento de royalties pela exploração de direitos autorais por meio de licenciamentos relativos à transmissão de obras cinematográficas, o que pela, legislação de regência da CIDE, caracteriza a ocorrência do fato gerador de incidência da referida contribuição.

A auditoria fiscal então constatou que a fiscalizada pagou beneficiários no exterior pelo direito de incluir em sua programação obras audiovisuais de autoria de terceiros, que esta remuneração, paga pelo direito de exploração econômica destas obras, caracteriza-se como royalties, sujeitando-se portanto à incidência da CIDE, que no caso não foi recolhida pelo fiscalizado, o que implicou a autuação fiscal.

A fundamentação legal foi baseada principalmente nos art. 2º, §4º e art. 3º da Lei nº 10.168/00, com redação dada pelo art. 6º da Lei nº 10.332/01, art.22 da Lei nº 4.506/64, art. 10 do Decreto nº4.195/2002, art.7º da Lei nº9.610/98 e art. 17 da IN RFB nº1.455/2014. O Fisco também buscou respaldar a autuação fiscal com menção a julgados do CARF, cujas ementas transcreveu no TVF.

Cientificada do auto de infração, por meio pessoal, em 06/11/2020 (fls.6310/6311), a Impugnante, em 04/12/2020 (fl.6313), apresentou IMPUGNAÇÃO (fls.6314/6359), alegando em síntese o que se segue:

A Impugnante alega que a fiscalização teria se utilizado do disposto no artigo 3º da Lei nº 10.168/2000, para de forma indevida equiparar o conceito de royalties, preconizado pelo artigo 22, alínea "d", da Lei nº 4.506/64, estabelecido para fins da incidência do imposto de renda da pessoa física, com o conceito de royalties a ser utilizado no caso de incidência do IRRF sobre remessas ao exterior, o qual se aplica a CIDE.

Afirma, ao interpretar as legislações referentes ao Imposto de Renda na Fonte (IRF) e à CIDE, que a instituição da CIDE sobre royalties a qualquer título está atrelada à legislação do IRF nas remessas ao exterior sobre royalties de qualquer natureza, devendo a base de incidência da CIDE coincidir plenamente com a base de incidência IRF, que teve concomitante redução da respectiva alíquota. Assim não haveria incidência de CIDE em relação aos pagamentos ao exterior pelo uso de direitos autorais e pelo licenciamento de direitos de transmissão e de exploração de obras audiovisuais, sendo, portanto, descabida a iniciativa da autoridade autuante de aplicar o art. 22 da Lei nº 4.506/64, o qual não se aplica ao IRF sobre remessas ao exterior e não teve alíquota alterada pela MP nº 2.062-60.

Traça longo histórico da legislação do IRF, desde o ano de 1943, para concluir que por ter a Lei da CIDE feito a plena adequação da base de incidência da CIDE com as bases de incidência do IRF sobre remessas ao exterior, a CIDE absorve integralmente o conceito próprio de "royalties a qualquer título" do IRF sobre as respectivas remessas, o qual não compreendeu os direitos autorais, os direitos de exploração de obras audiovisuais e os de transmissão de filmes e eventos, evidenciando descabida e ilegal a pretensão da autoridade autuante e dos Acórdãos do CARF/CSRF transcritos no TVF de utilizar o conceito de royalties do art. 22 da Lei nº 4.506/64, para exigir a CIDE.

Alega que a legislação civil nunca equiparou direitos autorais a royalties, assim no direito brasileiro, sempre foi corrente o uso da expressão "direitos autorais" para designar a remuneração pelo uso de direitos de autor de propriedade literária, artística e científica e dos direitos a eles conexos, ficando a expressão royalties reservada para descrever a remuneração pelo uso de direitos de propriedade industrial. Conclui, em razão disso, que a equiparação dos direitos autorais a royalties depende da existência de previsão específica em lei e só se dá para os fins determinados na respectiva lei.

Entende que não se configura fato gerador da CIDE a remessa para o exterior a título de pagamento de direitos autorais, de direitos de transmissão ou de direitos de exploração de obras audiovisuais, que não se relacionem, de alguma maneira, com o uso, fornecimento, aquisição, transferência ou aplicação de tecnologia estrangeira, conforme interpretação que faz do art. 2º da Lei nº 10.168/00, alterada pela Lei nº 10.332/00. Transcreve trechos do acórdão da 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Recurso Especial (REsp) nº 1.642.249-SP, de 15/08/2017, para corroborar sua tese.

Alega que o art. 10 do Decreto nº 4.195/02, ao regulamentar a Lei nº 10.168/00, alterada pela Lei nº 10.332/01, referindo-se ao conceito de royalties a qualquer título não incluiu os pagamentos realizados em decorrência da exploração de direitos autorais e de obras audiovisuais, nem os direitos de transmissão entre as hipóteses de incidência da CIDE. Trata-se de um artigo taxativo, não podendo ser interpretado de maneira exemplificativa, mas mesmo que o fosse, nenhum dos direitos nele arrolados estaria desatrelados da importação de tecnologia estrangeira.

Alega sobre a impossibilidade de se cumular a exigência de duas contribuições de intervenção no domínio econômico, CIDE e CONDECINE, sobre licenciamentos de direitos de exibição e exploração de obras audiovisuais, devendo prevalecer a incidência

da última, por se tratar de contribuição específica, destinada a intervir no mercado de exibição e exploração de obras audiovisuais, do qual a Impugnante faz parte.

Entende que a base de cálculo da CIDE deverá ser retificada, para dela ser expurgado todo e qualquer valor relativo ao IRF, pois o IRF incidente sobre remessas não é valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido a residentes ou domiciliados no exterior (isto é, não é remuneração da pessoa no exterior recebedora dos rendimentos), mas sim valor destinado ao Erário e que jamais deixa o território nacional.

Alega que tendo adotado procedimento que observou o disposto no art. 10 do Decreto nº4.195/02, o qual não incluiu os pagamentos realizados como direitos autorais e de obras audiovisuais nem os direitos de transmissão entre as hipóteses de incidência da CIDE, não pode haver imposição de multa de ofício e juros de mora no caso concreto, nos termos do parágrafo único do art.100 do CTN, bem como as penalidades devem ser afastadas em razão de que a lei tributária que comina penalidades deve ser interpretada de maneira mais favorável no caso de dúvida quanto à capitulação legal do fato ou à natureza ou circunstâncias materiais do mesmo, nos termos do art.112 do CTN.

Considera ser descabida a incidência de juros sobre a multa de ofício de 75% lançada no auto de infração, por falta de amparo legal, conforme entendimento já adotado pela jurisprudência administrativa (Acórdãos nº1201-000.587, de 03.10.2011, 9202-002.600, de 07.03.2013, entre outros).

DO PEDIDO

A Impugnante encerra sua defesa da seguinte forma, in verbis:

“13.1. Por todo o exposto, a IMPUGNANTE pede e espera que o AUTO seja julgado improcedente, com a consequente extinção do crédito tributário.”

Seguindo os trâmites processuais, a impugnação foi apreciada pela DRJ que decidiu pela manutenção do lançamento cujas razões restando assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2016

ACÓRDÃOS DO CARF. DECISÕES JUDICIAIS. TESES DOUTRINÁRIAS. VALIDADE. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO.

Os acórdãos proferidos pelo CARF, assim como as teses doutrinárias, não se constituem, por si só, entre as normas complementares contidas no art. 100 do Código Tributário Nacional e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora; E assim como as decisões judiciais, restringem-se aos casos julgados e às partes que figuram no processo judicial que resultou a decisão.

CIDE E CONDECINE. INCIDÊNCIA. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE.

As contribuições sociais de intervenção no domínio econômico e as de interesse das categorias profissionais ou econômicas podem ter incidência concomitante, exceto quando vedado por lei específica.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. APÓS VENCIMENTO. CABIMENTO.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2016

CIDE-ROYALTIES. REMESSA DE ROYALTIES PARA RESIDENTE OU DOMICILIADO NO EXTERIOR. INCIDÊNCIA

Constitui fato gerador da CIDE, independentemente de haver ou não transferência de tecnologia, a remessa para residente ou domiciliado no exterior, de rendimentos da exploração de direitos classificados como royalties a qualquer título, os quais abrangem, dentre outros, direitos de exploração de obras audiovisuais, de transmissão de filmes, seriados e exploração de direitos autorais.

CIDE. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO IRRF. CABIMENTO.

O Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF incidente sobre valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração pelas obrigações contraídas, compõe a base de cálculo da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE de que trata a Lei nº 10.168/2000, ainda que a fonte pagadora assumo o ônus financeiro do imposto retido.

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 pretense caráter taxativo, e que, assim, delimitasse, ainda que no fito de interpretar, o universo das hipóteses de incidência da Contribuição previstas na Lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada, a recorrente interpôs recurso administrativo voluntário pontuando questões jurídicas por meio dos seguintes tópicos:

3.5. DO EQUÍVOCO DA DECISÃO QUANTO AO ALCANCE DO ART. 22, ALÍNEA D), DA LEI N° 4.506/64;

3.6. DO EQUÍVOCO DA DECISÃO QUANTO AO CONCEITO DE ROYALTIES A QUALQUER TÍTULO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DO IRF (A QUE A CIDE ESTÁ ATRELADA);

4. DO HISTÓRICO DA LEGISLAÇÃO QUE DEMONSTRAM QUE O CONCEITO DE ROYALTIES A QUALQUER TÍTULO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DO IRF QUE A CIDE ESTÁ ATRELADA) NÃO COMPREENDEM OS DIREITOS AUTORAIS, OS DIREITOS DE TRANSMISSÃO DE FILMES E EVENTOS (INCLUSIVE, ESPORTIVOS) E OS DIREITOS DE EXPLORAÇÃO DE OBRAS AUDIOVISUAIS;

5. DA DISTINÇÃO FEITA PELA LEGISLAÇÃO CIVIL BRASILEIRA;

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

7. DO CONCEITO DE ROYALTIES A QUALQUER TÍTULO PREVISTO NO DECRETO N.º 4.195/02, QUE REGULAMEN TOU A LEI DA CIDE;

8. DA IMPOSSIBILIDADE DE SE CUMULAR A INCIDÊNCIA DE DUAS CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO; e,

9. DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DA MULTA DE OFÍCIO E DE JUROS DE MORA.

À Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao Recurso defendendo o lançamento fiscal, arguindo, para tanto, que os valores remetidos ao exterior pela Recorrente a título de remuneração pelo direito de transmitir obras audiovisuais, decorrentes dos contratos de licenciamentos de direitos celebrados pela Recorrente, para a transmissão de filmes, seriados, programas de entretenimento e eventos, incorrem em hipótese de incidência da CIDE- royalties da Lei n.º 10.168/2000.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Relatora.

1. Exame de admissibilidade do recurso voluntário.

Preenchidos os requisitos formais necessários de admissibilidades amparados no Decreto n.º 70.235/72, e no Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria n.º 1.634/2023), conheço do Recurso Voluntário.

2. Sinopse fática.

Consoante narrado, a ausência ou insuficiência de pagamento da Cide-remessa-royalties pela empresa Recorrente, objeto de lançamento pela fiscalização, deu em razão do licenciamento de direitos para transmissão de filmes e/ou programas, entre 02 e 12/2016, (art. 22, alínea 'd' da Lei n.º 4.506/64 c/c art. 2º, § 2º, da Lei n.º 10.168/2000), confira-se:

5) DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL

5.1) CIDE - REMESSAS AO EXTERIOR – ROYALTIES

(...)

Resta, pois, esclarecido, que os valores pagos, creditados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior pelo direito de transmitir obras audiovisuais, tais como filmes, programas e outros eventos de televisão, têm a natureza jurídica de royalties devidos como contraprestação pelo uso, exploração e/ou transmissão de obras intelectuais de autoria de terceiros.

Por consequência, quando os pagamentos, créditos ou remessas são feitos às pessoas jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, detentoras dos direitos autorais, que os

cedem mediante licença para que outras sociedades empresárias os explorem, estes pagamentos caracterizam-se como royalties, incidindo a CIDE sobre o montante pago, creditado ou remetido.

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 01/02/2016 e 31/12/2016:

Arts. 2º e 3º da Lei nº 10.168/00, com redação dada pelo art. 6º da Lei nº 10.332/01

Art. 2º, § 4º da Lei nº 10.168/00, com redação dada pela Lei nº 10.332/01.

A autuação foi mantida pela DRJ sob as seguintes razões:

DA ALEGAÇÃO ACERCA DO ALCANCE DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 10.168/2000

Segundo a Impugnante, a fiscalização teria utilizado o disposto no artigo 3º da Lei nº10.168/2000 para indevidamente equiparar ou estender o conceito de royalties, adotado pelo artigo 22, alínea "d", da Lei nº4.506/64 para fins da incidência do IRPF, ao conceito de royalties com vistas à incidência do IRRF sobre remessas ao exterior.

Ocorre que, diferentemente do que pressupõe a Impugnante, a definição de royalties apresentada pelo artigo 22 da Lei nº 4.506/1964, não é exclusiva para fins de aplicação da legislação do IRPF. Confirma-se o texto da lei em causa:

[omissis]

No texto legal acima transcrito não se observa nenhuma restrição da sua aplicação exclusivamente à tributação de rendimentos da pessoa física. Que não houve intenção, por parte do legislador, de restringir sua aplicação fica também evidente nos dois artigos seguintes, o 23 e 24, da mesma lei que continuam a tratar de aluguéis e royalties e fazem referência ao artigo 22. Confirma-se:

[omissis]

Mais importante ainda é que a Lei nº4.506/64, que dispõe sobre o imposto que recai sobre as rendas e proventos de qualquer natureza, traz tantas normas que se aplicam ora exclusivamente às pessoas físicas, ora às pessoas jurídicas, mas nessas hipóteses, a limitação da abrangência é enunciada claramente no texto legal, ou fica evidente em virtude da natureza da questão por ela regulada. Daí que quando não há enunciação expressa de restrição do alcance, deve-se interpretar que a norma é genérica o bastante para abranger todas as situações.

Especificamente no concernente a royalties, o assunto não é tratado exclusivamente nos artigos 22 a 24. Os artigos 59 e 71 voltam ao tema e contêm disposições que, indubitavelmente, se aplicam apenas ao imposto de renda da pessoa jurídica, pois impõem limitações à dedução de despesas com royalties na determinação do lucro real, base de cálculo por excelência do imposto de renda da pessoa jurídica. No entanto, a Lei nº4.506/64, não traz nenhuma definição nova de royalties que pudesse se aplicar a essas situações, o que leva, necessariamente, mais uma vez, à conclusão de que a definição de royalties dada pelo artigo 22 dessa lei deve ser entendida como válida para todas as situações em que a legislação tributária se refere ao termo. Tanto é assim que não se encontra na legislação tributária nenhum outro enunciado que contenha a definição de royalties. Logo, a aplicação do art. 22 da lei nº4.506/64 em relação no presente autuação fiscal é perfeitamente cabível.

(...)

DA ALEGAÇÃO ACERCA DO CONCEITO DE ROYALTIES A QUALQUER TÍTULO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DA CIDE SE ATRELAR AO

CONCEITO DE ROYALTIES A QUALQUER TÍTULO PARA FINS DO IRF SOBRE REMESSAS AO EXTERIOR

(...)

A partir da vigência da Lei nº10.332, de 19 de dezembro de 2001, que alterou o artigo 2º supra transcrito, porém, o campo de incidência da CIDE instituída pela Lei nº10.168/2000 foi ampliado, de tal modo que passaram a ser contribuintes da obrigação também as 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 como as pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior. Confirma-se como ficou a redação da Lei 10.168/2000, depois das alterações promovidas pela Lei nº 10.332/2001:

(...)

Dessa forma, diferente do que pretende sugerir a Impugnante, o campo de incidência da CIDE é que foi alargado para coincidir com o do IRF a que se referia o artigo 3º da Medida Provisória nº 2.062-60/2000. Esse alargamento implica que a CIDE passa a incidir também sobre os pagamentos de royalties a qualquer título, assim como de serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior. Isso lança luz sobre o conteúdo da exposição de motivos do projeto de lei que deu origem à Lei nº 10.332/2001. O propósito do legislador não era restringir nem diferenciar o campo de incidência da CIDE para que ele alcançasse apenas uma suposta definição de royalties que não fosse a mesma daquela dada pelo artigo 22 da Lei nº 4.506/1964. A exposição de motivos apenas enuncia que a CIDE e o IRRF em questão passaram a ter o mesmo campo de incidência.

(...)

De qualquer forma, a exposição de motivos, ainda que possa servir de fonte de informação para a construção de uma exegese de textos legais obscuros ou ambíguos, não tem caráter vinculante. O texto legal sendo claro e categórico prevalece sobre qualquer indicação contrária que possa advir da exposição de motivos. Esta, cumpre salientar, é de responsabilidade apenas do autor de qualquer proposição legislativa, ao passo que o texto legal efetiva e finalmente aprovado é fruto de um processo prolongado e complexo, ao qual se agregam as contribuições de diversos membros do Parlamento e ainda, dependendo da espécie legal em curso, passará pela sanção do chefe do Poder Executivo. Por isso, é descabido conferir força vinculante à exposição de motivos, sobretudo quando qualquer interpretação nela baseada mostra-se contrária ao texto legal efetivamente aprovado pelo Parlamento.

(...)

Nem muito menos socorre a Impugnante o artigo 10 do Decreto nº 4.195/2002. É verdade que seu artigo 10, entre as hipóteses de incidência da CIDE, não mencionou expressamente os pagamentos realizados em decorrência da exploração de direitos autorais e de obras audiovisuais nem os direitos de transmissão. Contudo, a enumeração contida nessa norma é apenas exemplificativa, visto que o § 2º do artigo 2º da Lei nº 10.168/2000, com a redação dada pela Lei nº 10.332/2001, categoricamente determina a incidência da CIDE sobre o pagamento de royalties a qualquer título. Com efeito, não poderia um decreto, ainda que emanado do chefe do Poder Executivo, restringir o campo de incidência de exação instituída em lei. A propósito, essa questão será retomada e analisada em profundidade mais adiante neste voto, quando se aprecia arguição mais específica da Impugnante sobre o mesmo tema.

Ainda neste item, a Impugnante também considerou ser descabida a iniciativa da autoridade autuante de aplicar o art. 22 da Lei nº 4.506/64, o qual, no seu modo de

entender, não se aplica ao IRF sobre remessas ao exterior e não teve alíquota alterada pela MP nº2.062-60.

Conforme já apreciado anteriormente neste voto, diferentemente do que pressupõe a Impugnante, a definição de royalties dada pelo artigo 22 da Lei nº 4.506/1964, não é exclusiva para fins de aplicação da legislação do IRPF. Transcreve-se novamente o artigo:

[omissis]

No texto legal acima transcrito não se observa nenhuma restrição da sua aplicação exclusivamente à tributação de rendimentos da pessoa física. Que não houve intenção, por parte do legislador, de restringir sua aplicação fica também evidente nos dois artigos seguintes, o 23 e 24, da mesma lei que continuam a tratar de aluguéis e royalties e fazem referência ao artigo 22. Confira-se:

[omissis]

Veja-se que o § 2º do artigo 24 supra traz uma regra que se aplica exclusivamente a pessoa física, mas nesse caso, a restrição é expressamente enunciada, o que demonstra claramente que as outras disposições dos artigos em questão aplicam-se indistintamente a pessoas físicas e jurídicas.

Mais importante ainda é que a Lei nº4.506/64, que dispõe sobre o imposto que recai sobre as rendas e proventos de qualquer natureza, traz tantas normas que se aplicam ora exclusivamente às pessoas físicas, ora às pessoas jurídicas, mas nessas hipóteses, a limitação da abrangência é enunciada claramente no texto legal, ou fica evidente em virtude da natureza da questão por ela regulada. Daí que quando não há enunciação expressa de restrição do alcance, deve-se interpretar que a norma é genérica de modo a abranger todas as situações.

(...)

À Procuradoria da Fazenda Nacional, citando jurisprudências deste Órgão Colegiado, defende a incidência da CIDE-royalties com arrimo no art. 7º da Lei 9.610/98; na alínea a) do art. 22 da Lei 4.506/64; nos artigos 2º, § 2º, e 3º, ambos da Lei nº 10.168/2000; na Lei 10.332/01; e no art. 10 do Decreto 4.195/02. E afirma que a lei não determina que o pagamento feito ao autor da obra não se configuraria como royalties bem como, destaca que os royalties não estão sendo pagos diretamente ao autor das obras audiovisuais exploradas.

Por essas razões, sustenta que a cessão de direitos para transmissão de filmes e/ou programas possui natureza jurídica de royalties a atrair a Cide-remessa.

Resumidos os fatos, prossigo com o mérito.

3. Hipótese de incidência da Cide-remessa exterior.

3.1. Jurisprudências do CARF sobre a matéria.

De início, cabe esclarecer que *'a incidência cide-remessa exterior sobre licença e direito de uso na exploração e transmissão de filmes, programas e eventos'*, não é um tema consolidado neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que se ilustra como exemplos:

Nº PAF	Nome da Parte	Nº Acórdão (1ª instância)	Decisão (i)	Nº Acórdão (2ª instância)	Decisão (ii)	Matéria e Dispositivos
16561.720112 /2011-26	SKY BRASIL	3101-001.694 (2014)	CIDE. INCIDÊNCIA. LICENÇA DE USO OU AQUISIÇÃO DE CONHECIMENTO TECNOLÓGICO. SERVIÇOS TÉCNICOS, DE ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA E SEMELHANTES. ROYALTIES. PAGAMENTO, CREDITAMENTO. ENTREGA. EMPREGO OU REMESSA AO EXTERIOR. A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico CIDE onera os valores pagos creditados, entregues, e empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, por licença de uso de conhecimentos tecnológicos, aquisição de conhecimentos tecnológicos, contratos que impliquem transferência tecnológica, serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes, e royalties.	9303-005.293 (2017)	CIDE. REMESSAS AO EXTERIOR. ROYALTIES. INCIDÊNCIA. POSSIBILIDADE. A partir de 1/1/2002, a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) incide também sobre o valor de royalties, a qualquer título, que a pessoa jurídica pagar, criar, entregar, empregar ou remeter a residente e ou domiciliado no exterior, inclusive os royalties de correntes de licença e direito de uso na exploração e transmissão de filmes, programas e eventos em televisão por assinatura.	Transmissão de programação de televisão por assinatura, inclusive royalties (i) Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para ajustar à base de cálculo considerando a taxa câmbio vigente à data de ocorrência do fato gerador para fins de conversão do valor; (ii) 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 Vanessa Marini Ceconello (Relatora), Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que lhe deram provimento.
16539.720013 /2017-17	GLOBO COMUNIC AÇÃO	3401-006.620 (2019)	CIDE-REMESSAS. INCIDÊNCIA. ROYALTIES, A QUALQUER TÍTULO. TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. IRRELEVÂNCIA. Para efeito de incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), no caso de pessoas jurídicas que pagarem,	RETIRADA DE PAUTA ANTECIPAD A Data da Sessão: 12/03/2024	-	direitos (royalties) tais como os referentes a transmissão de filmes, transmissão de programas esportivos,

			<p>creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, é irrelevante ter ocorrido transferência de tecnologia.</p> <p>CIDE-REMESSAS. INCIDÊNCIA. DIREITOS DE AUTOR E CONEXOS. ABRANGÊNCIA. A CIDE-Remessas de que trata o art. 2º da Lei no 10.168/2000 incide sobre “direitos autorais” (“direitos de autor e conexos”), expressão que abrange, em âmbito nacional e internacional, transmissões de som e imagem, como filmes, programas de TV, e eventos, inclusive esportivos.</p>			<p>exibição e produção de programas de entretenimento, e outros</p> <p>(i) Acordam os membros do colegiado, em dar parcial provimento ao recurso, da seguinte forma: (a) por voto de qualidade, para rejeitar as alegações de defesa sobre o caráter restritivo do Decreto no 4.195/2002, vencidos os Conselheiros Tiago Guerra Machado, Rodolfo Tsuboi, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (matéria votada em maio de 2019, e complementada em junho de 2019, com a alteração do voto da Conselheira Mara Cristina Sifuentes, que passou a acompanhar o posicionamento do relator, e com o voto do Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco); (b) por maioria de votos, para: (b1) rejeitar as alegações de defesa sobre referibilidade, vencidos os Conselheiros Tiago Guerra Machado e Rodolfo Tsuboi (matéria votada em maio de 2019, e complementada em junho de 2019,</p>
--	--	--	---	--	--	--

						com o voto do Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco); e (b2) rejeitar as alegações de defesa em relação à exigência conjunta de CIDE e CONDECINE, no caso concreto, vencidos os Conselheiros Tiago Guerra Machado e Fernanda Vieira Kotzias (matéria apreciada em junho de 2019); e (c) por unanimidade de votos, para: (c1) dar provimento ao recurso, no que se refere à exclusão da base de cálculo da CIDE-Remessas da parcela referente ao ajuste efetuado pela fiscalização (adição de IRRF - matéria apreciada em junho de 2019); e (c2) negar provimento em relação aos demais itens (matéria apreciada em junho de 2019).
10880.729484 /2011-29	NET SERVICOS	3102-002.020 (2013)	LICENÇA DE USO OU AQUISIÇÃO DE CONHECIMENTO TECNOLÓGICO. SERVIÇOS TÉCNICOS, DE ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA E SEMELHANTES. ROYALTIES. PAGAMENTO, CREDITAMENTO. ENTREGA. EMPREGO OU REMESSA AO EXTERIOR. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. CONDIÇÃO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE onera os valores pagos creditados, entregues, empregados ou	9303-006.993 (2018)	CIDE ROYALTIES. REMESSA DE ROYALTIES PARA RESIDENTE OU DOMICILIADO NO EXTERIOR INCIDÊNCIA. A. O pagamento, o creditamento, a entrega, o emprego ou a remessa de royalties, a qualquer título, a residentes ou domiciliados no exterior são hipóteses de incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico criada pela Lei nº 10.168/2000. Para que a contribuição seja devida, basta que	remessas ao exterior de royalties relativos aos direitos de transmissão de programas de televisão (i) Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício e, por voto de

			remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, por licença de uso de conhecimentos tecnológicos, aquisição de conhecimentos tecnológicos, contratos que impliquem transferência tecnológica, serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes, e royalties. A transferência de conhecimento tecnológico não é condição para incidência da Contribuição.		qualquer dessas hipóteses seja concretizada no mundo fenomênico. O pagamento de royalties a residentes ou domiciliados no exterior royalties, a título de contraprestação exigida em decorrência de obrigação contratual, seja qual for o objeto do contrato, faz surgir a obrigação tributária referente a essa CIDE	qualidade , negar Provitimento ao Recurso Voluntário; (ii) Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provitimento. Vencidas as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello que lhe deram provitimento.
<u>16643.000105/2010-13</u>	SONY PICTURES	3201-002.059 (2016)	CIDE-ROYALTIES. REMESSA DE ROYALTIES PARA RESIDENTE OU DOMICILIADO NO EXTERIOR - INCIDÊNCIA. O pagamento, o creditamento, a entrega, o emprego ou a remessa de royalties, a qualquer título, a residentes ou domiciliados no exterior corresponde à hipótese de incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico criada pela Lei 10.168/2000, com as alterações da Lei 10.332/2001. CIDE ROYALTIES. DIREITOS AUTORAIS. INCIDÊNCIA. Os rendimentos decorrentes da exploração de direito autoral classificam-se como royalties, salvo se recebidos pelo autor ou criador da obra. A autoria necessariamente recai sobre a pessoa natural que cria o bem ou a obra, não sendo considerado autor a pessoa jurídica detentora dos direitos.	9303-005.985 (2017)	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).	pagamento de licenças de exploração sobre a distribuição de filmes, programas de televisão e espaço publicitário de propriedade de empresas estrangeira (i) Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provitimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisário e Cássio Schappo. (ii) Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, não sendo conhecida a

matéria relativa ao bis-in-idem da Condecine, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Cecconello, que conheceram dessa matéria. No mérito, na parte conhecida, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencidas as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento.

Também elucida a divergência que cerca o tema neste Conselho Administrativo Recursal, o quadro elaborado pelo i. Conselheiro Rosaldo Trevisan no acórdão n.º 3401-006.620 que se reproduz:

Turma	Incidência / Conceito de <i>royalties</i>	Considerações sobre o Decreto regulamentar	Cumulação com CONDECINE	Gross up (IRF na base de cálculo)	Comentários
3201 (4 Acórdãos)	A adoção do conceito de <i>royalties</i> da Lei do IR vem sendo adotada, por voto de qualidade, nos Acórdãos 3201-003.344 e 3201-003.461 (que versam sobre exploração e direitos de imagem), e por maioria (5x3), no Acórdão 3201-003.346, que trata de direitos de reprodução. Tratando de direitos de licença para distribuição de programas de TV (ESPN), entendidos como <i>royalty</i> pela exploração de direito autoral, decidiu-se, por maioria (5x3), pela incidência da CIDE, no Acórdão 3201-003.036	A hipótese de incidência é definida em lei (princípio da legalidade estrita), e o Decreto regulamentar não se sobrepõe à disposição legal (instrumento primário introdutor da obrigação). Posicionamento presente nos Acórdãos 3201-003.344 e 3201-003.036.	Há manifestação sobre o tema apenas no Acórdão 3201-003.036, no sentido de possibilitar de incidência simultânea de CIDE-Remessas e CONDECINE.	Há manifestação sobre o tema nos Acórdãos 3201-003.344, 3201-003.461 e 3201-003.346, no sentido de inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE-Remessas.	O posicionamento é constante, na turma, ainda que não unânime, pela incidência sobre <i>royalties</i> em acepção ampla, incluindo direitos de licença para distribuição de programas de TV, sem prejuízo da incidência de CONDECINE e com <i>gross up</i> .

	(o que foi confirmado na CSRF – Acórdão n. 9303-007.398).				
3301 (1 Acórdão)	A adoção do conceito de royalties da Lei do IR foi adotada, por voto de qualidade, no Acórdão 3301-004.631, ao tratar de direitos autorais / "serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes" e "royalties, a qualquer título". (UNIVERSAL)	O fato de não estarem os direitos autorais entre os tipos arrolados no Decreto não os retira do campo de incidência definido em Lei.			O colegiado julgou apenas em um processo parte dos temas analisados, decidindo, por voto de qualidade, no mesmo sentido da turma 3201.
3302 (1 Acórdão)				Há manifestação sobre o tema no Acórdão 3302-005.578, pela inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE-Remessas.	O colegiado julgou apenas em um processo parte dos temas analisados, decidindo, por voto de qualidade, no mesmo sentido da turma 3201.

3401 (esta turma de julgamento) (5 Acórdãos)	Em maio de 2017, o colegiado, analisando direitos autorais sobre obra literária e artística (T4F-Acórdão 3401-003.801), licenças de exibição, transmissão, uso, distribuição de obras cinematográficas, televisivas, eventos esportivos e conteúdo jornalístico (RECORD-Acórdão 3401-003.804), entendeu, por voto de qualidade, que incide a CIDE-Remessas sobre royalties a qualquer título, inclusive em tais casos , afastada majoritariamente a tese de ausência de "referibilidade", albergada pelos Cons. Tiago, André e Augusto, e a tese de que era exaustiva a enumeração	Em maio de 2017 (T4F-Acórdão 3401-003.801, e RECORD-Acórdão 3401-003.804), apenas o Cons. Robson adotava o entendimento de que o Decreto regulamentar contém relação exaustiva , exceto em um acórdão referente a direitos de "marca" (LUNELLI-Acórdão n. 3401-003.802), em que tal posicionamento foi majoritário. Em junho de 2017 (UNIVERSAL-Acórdão 3401-003.833), o posicionamento de que o Decreto é		Em três processos julgados em maio de 2017 (Acórdãos n. 3401-003.799, 3401-003.801 e 3401-003.804), entendeu majoritariamente o colegiado pela não inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE-Remessas , vencidos os Cons. Augusto,	Percebe-se que a turma, em maio de 2017, seguiu o posicionamento das demais, no que se refere à incidência (e ao papel do Decreto, em regra), alterando-se o entendimento no julgado de junho de 2017, em função da composição do colegiado. Já no que se refere ao "gross up", o entendimento que predomina majoritariamente, e, em todos os julgados, é o de não inclusão do
---	---	---	--	---	--

	do Decreto regulamentar, sustentada pelo Cons. Robson. Na mesma sessão, foi afastada a incidência da CIDE sobre “direitos de marca” (LUNELLI-Acórdão n. 3401-003.802), por maioria, vencidos os Cons. Rosaldo e Fenelon. Em junho de 2017, no entanto, ao analisar direitos autorais de caráter cultural (UNIVERSAL- Acórdão 3401-003.833), houve alteração na composição e no posicionamento do colegiado , sobre tais direitos, vencidos os Cons. Rosaldo e Fenelon.	restritivo foi acolhido pelos Cons. Tiago, André e Augusto, e pela Cons. Mara, que substituiu, na turma, o Cons. Eloy Eros, passando a se entender, por maioria, vencidos os Cons. Rosaldo e Fenelon, que o Decreto restringiu o âmbito de incidência da CIDE-Remessas.		Fenelon e Eloy Eros.	IRRF na base de cálculo da CIDE-Remessas.
3402 (4 Acórdãos)	No Acórdão n. 3402-004.340 (SONY PICTURES- que já foi, inclusive, apreciado pela CSRF, com manutenção do resultado), decidiu-se pela incidência da CIDE-Remessas, em relação a direitos autorais pela distribuição e reprodução de obras audiovisuais , por voto de qualidade.	No Acórdão n. 3402-004.340, decidiu-se, por voto de qualidade, que somente à lei é dada a função de definir o fato gerador da obrigação tributária principal , e que o Decreto editado com a finalidade de regulamentá-la deve ser interpretado em conformidade com o seu conteúdo.	No Acórdão n. 3402-004.340, afastou-se, por voto de qualidade, a decisão <i>a quo</i> , entendendo-o-se que é possível a incidência conjunta das contribuições.	Nos Acórdãos n. 3402-004.362, 3402-004.391, e 3402-004.392, entendeu-se, por maioria (5x3), pela não inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE-Remessas.	Na única oportunidade em que foi analisado o tema da incidência, prevaleceu o posicionamento predominante nos demais colegiados. Já em relação ao “ <i>gross up</i> ”, o posicionamento majoritário é no mesmo sentido da turma 3401.
9303 (CSRF) (10 Acórdãos)	A CSRF analisou a abrangência do conceito de <i>royalties</i> em seis Acórdãos (GLOBOSAT- n. 9303-004.889, SKY - n. 9303-005.293, SONY - n. 9303-005.984, SONY - n. 9303-006.990, NET - n. 9303-006.993, e ESPN - n. 9303-007.398), entendendo sempre, pela incidência da CIDE-Remessas no caso de licença e direito de uso	Em todos os julgamentos consultados, o posicionamento é pela impossibilidade de interpretação restritiva do Decreto, em função do princípio da legalidade.	Nos Acórdãos n. 9303-004.889, n. 9303-005.293 e n. 9303-005.984, entendeu-se que é possível a incidência conjunta das contribuições.	Além do já referido Acórdão n. 9303-005.293, entendeu-se, nos Acórdãos n. 9303-005.983, n. 9303-006.256 e n. 9303-007.067, pela	O posicionamento reiterado da CSRF, é, por maioria, pela incidência da CIDE-Remessas no caso de licença e direito de uso na exploração e transmissão de filmes, programas e eventos em
	na exploração e transmissão de filmes, programas e eventos em televisão , por maioria de votos (5x3, ou 4x2). E, no Acórdão n. 9303-005.497, concluiu-se ser irrelevante o objeto de contrato para efeitos de incidência da CIDE-Remessas.		es.	inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE-Remessas.	televisão, e pela inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE-Remessas.

3.2. Definição de royalty e direitos autorais, e suas particularidades.

Antes de adentrarmos nas hipóteses de incidência da Cide, objeto do lançamento, peço venia para fazer uma breve introdução sobre a legislação do imposto sobre a renda e a tributação em relação ao direito autoral.

Royalties, na definição dada pelo Senado Federal, é o valor pago ao proprietário intelectual da patente, marca ou direito autoral, observe:

Royalty é uma palavra de origem inglesa que se refere a uma importância cobrada pelo proprietário de uma patente de produto, processo de produção, marca, entre outros, ou pelo autor de uma obra, para permitir seu uso ou comercialização. No caso do petróleo, os royalties são cobrados das concessionárias que exploram a matéria-prima, de acordo com sua quantidade. O valor arrecadado fica com o poder público. Segundo a atual legislação brasileira, estados e municípios produtores – além da União – têm direito à maioria absoluta dos royalties do petróleo. A divisão atual é de 40% para a União, 22,5% para estados e 30% para os municípios produtores. Os 7,5% restantes são distribuídos para todos os municípios e estados da federação. Fonte: Agência Senado¹

A definição dada pela legislação está estampada no art. 22 da Lei nº 4.506/64:

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

a) direito de colher ou extrair recursos vegetais, inclusive florestais;

b) direito de pesquisar e extrair recursos minerais;

c) uso ou exploração de invenções, processos e fórmulas de fabricação e de marcas de indústria e comércio;

d) exploração de direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra.

Conclui-se que *royalty* é a comissão paga pelo licenciado ao titular do direito, da marca ou da patente, para que possa usar explorar ou aproveitar economicamente (i) os recursos vegetais ou florestais; (ii) pesquisar ou extrair recursos minerais; (iii) patente de produto, de processo de produção e de marca; e, (iv) direitos autorais, neste caso excetuando-se o próprio autor ou co-autor do bem ou obra.

Sabe-se que o Decreto nº 9.580/2018 (Regulamento do Imposto sobre a Renda), que consolida a legislação referente ao Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza publicada até 31 de dezembro de 2016, prevê que os rendimentos 'royalties' do licenciado são tributáveis pelo **imposto sobre a renda da fonte**, que transcrevo:

Art. 44. São tributáveis os rendimentos decorrentes de uso, fruição ou exploração de direitos, tais como (Lei nº 4.506, de 1964, art. 22; Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 43, § 1º; e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):

I - de colher ou extrair recursos vegetais, inclusive florestais;

II - de pesquisar e extrair recursos minerais;

¹ <https://www12.senado.leg.br/noticias/glossario-legislativo/royalties>

III - de usar ou explorar invenções, processos e fórmulas de fabricação e de marcas de indústria e comércio; e

IV - autorais, exceto quando percebidos pelo autor ou pelo criador do bem ou da obra.

Parágrafo único. Serão também considerados royalties os juros de mora e quaisquer outras compensações pelo atraso no seu pagamento, inclusive a atualização monetária (Lei nº 4.506, de 1964, art. 22, parágrafo único; Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 43, § 1º; e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).

Art. 741. **Ficam sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte**, observado o disposto neste Capítulo, **a renda e os proventos de qualquer natureza provenientes de fontes situadas no País, quando percebidos:**

I - pelas pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 97, caput, alínea “a”);

II - pelos residentes no País que estiverem ausentes no exterior por período superior a doze meses, exceto aqueles mencionados no art. 15 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 97, caput, alínea “b”);

III - pela pessoa física proveniente do exterior, com visto temporário, nos termos do parágrafo único do art. 17 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 97, caput, alínea “c”; e Lei nº 9.718, de 1998, art. 12, caput, inciso I); e

IV - pela pessoa física residente no País que passar à condição de não residente, a partir da data de caracterização da nova condição (Lei nº 3.470, de 1958, art. 17, § 3º).

Às remessas e os royalties são, portanto, fatos geradores do IRF, sendo calculados de acordo com as tabelas progressivas publicadas periodicamente pelo executivo, segundo o art. 688 ao dispor:

Art. 688. Ficam sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte, calculado de acordo com as tabelas progressivas constantes do art. 677, os rendimentos decorrentes de alugueis ou royalties pagos por pessoas jurídicas a pessoas físicas (Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, caput, inciso II).

Corroborando, extrai-se do art. 767 do Regulamento:

Art. 767. Ficam sujeitas à incidência do imposto sobre a renda 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 2.159-70, de 2001, art. 3º).

A expressão “a qualquer título”, diz respeito ao *royalty* pago pelo uso, exploração ou proveito de: (i) recursos vegetais ou florestais; (ii) pesquisas ou extrair recursos minerais; (iii) patente de produto, de processo de produção e de marca; e, (iv) direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra.

Sobre tais remessas o remetente está obrigado ao efetuar registro junto ao Banco do Brasil e, ainda, demonstrar o pagamento do IRF devido, como condições para a realização da transferência/remessa:

Art. 774. As pessoas físicas e jurídicas que desejarem fazer transferência para o exterior a título de lucros, dividendos, juros e amortizações, royalties, assistência técnica,

científica, administrativa e semelhantes deverão submeter aos órgãos competentes do Banco Central do Brasil e da Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda os contratos e os documentos que forem considerados necessários para justificar a remessa(Lei n.º 4.131, de 1962, art. 9.º,caput).

Parágrafo único. As remessas para o exterior dependem, sem prejuízo do disposto no art. 952, do registro da pessoa jurídica no Banco Central do Brasil e de prova do pagamento do imposto sobre a renda devido, se for o caso(Lei n.º 4.131, de 1962, art. 9.º, § 1.º)

Vê-se que o legislador afastou do campo da incidência do tributo os rendimentos auferidos pelo autor ou coautor do bem ou obra (inciso IV do art. 44), isso porque sobre o rendimento decorrente do direito autoral explorado incide o imposto sobre a renda da pessoa física, a teor do art. 38 c/c 79 do Dec. 9.580/2018, infra transcritos:

Art. 38. São tributáveis os rendimentos do trabalho não assalariado, tais como (Lei n.º 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 43, § 1.º; e Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3.º, § 4.º):

VII - direitos autorais de obras artísticas, didáticas, científicas, urbanísticas, projetos técnicos de construção, instalações ou equipamentos, **quando explorados diretamente pelo autor ou pelo criador do bem ou da obra**; e

Art. 79. O imposto sobre a renda devido na declaração de ajuste anual incidente sobre os rendimentos de pessoas físicas será calculado de acordo com a tabela progressiva anual correspondente à soma das tabelas progressivas mensais vigentes nos meses de cada ano-calendário.

Pressupõe-se como sujeito passivo da obrigação ao IRF à pessoa jurídica. No caso da pessoa física, o legislador ainda aponta como hipótese redutora da base de cálculo do IRPF, o imposto sobre a renda retido ou pago, colaciona-se:

Art. 80. Do imposto sobre a renda apurado na forma estabelecida no art. 79, poderão ser deduzidos:

[omissis]

VII - o imposto sobre a renda retido na fonte ou o pago, inclusive a título de recolhimento complementar, correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo;

VIII - o imposto sobre a renda pago no exterior, observado o disposto no art. 115; e

[omissis]

A IN RFB n.º 1.455 de 06 de março de 2014, ratifica a incidência do IRF sobre os pagamentos ou remessas ao exterior, inclusive a título de royalties, este considerado o rendimento pelo uso, exploração ou proveito da marca ou da patente sobre a) recursos vegetais ou florestais; b) pesquisas ou extrações de recursos minerais; c) patente de produto, de processo de produção e de marca; e, direitos autorais, salvo exploração pelo autor ou coautor do bem ou obra, e sujeitos á alíquota de 15%, a saber:

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.

Nesse particular, ainda é factível a exigência da contribuição Condecine sobre veiculação, a produção, o licenciamento e a distribuição de obras audiovisuais, cinematográficas e videofonográficas (art. 1º), inclusive nos casos de pagamento, creditamento, emprego, remessa ou entrega a produtor, distribuidor ou intermediário no exterior, os rendimentos oriundos das explorações das referidas obras, nos termos da MP nº 2.228/2001, ao dispor:

Art. 28. Toda obra cinematográfica e videofonográfica brasileira deverá, antes de sua exibição ou comercialização, requerer à ANCINE o registro do título e o Certificado de Produto Brasileiro - CPB. (Redação dada pela Lei nº 10.454, de 13..5.2002)

§ 1º No caso de obra cinematográfica ou obra videofonográfica publicitária brasileira, após a solicitação do registro do título, a mesma poderá ser exibida ou comercializada, devendo ser retirada de exibição ou ser suspensa sua comercialização, caso seja constatado o não pagamento da CONDECINE ou o fornecimento de informações incorretas. (Incluído pela Lei nº 10.454, de 13..5.2002)

Art. 32. A Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional - Condecine terá por fato gerador: (Redação dada pela Lei nº 12.485, de 2011) (Produção de efeito)

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; (incluído pela Lei nº 12.485, de 2011) (Produção de efeito)

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; (incluído pela Lei nº 12.485, de 2011) (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 952, de 2020)

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. (incluído pela Lei nº 12.485, de 2011) (Produção de efeito)

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.

Tem-se, assim, que às remessas ao exterior atinentes à licença para uso, exploração ou aproveitamento econômico sobre direitos autorais (exploração de propriedade intelectual - Lei nº 9.610/98), que no caso em tela referem-se ao licenciamento de direitos para transmissão de conteúdos relativos a programas e filmes, é fato gerador da Condecine (art. 35 da MP nº 2.228/2001) e do IRF.

Passo agora a examinar o fato gerador da Cide-tecnologia, prevista na Lei nº 10.168/00, e se à sua exigência alcança os direitos autorais, sendo esta a causa do auto de infração em julgamento.

3.3. CIDE-royalties Remessa Exterior.

Na estrutura lógica da regra matriz de incidência tributária, Paulo de Barros Carvalho (2019²), explica que a legislação traz a hipótese antecedente (previsão do fato) e o seu consequente, este que prescreve os efeitos jurídicos (relação jurídica):

A norma tributária em sentido estrito, reiteramos, é a que define a incidência fiscal. Sua construção é obra do cientista do Direito e se apresenta, de final, com a compostura própria dos juízos hipotético-condicionais. Haverá uma hipótese, suposto ou antecedente, a que se conjuga um mandamento, uma consequência ou estatuição. A forma associativa é a cópula deôntica, o dever-ser que caracteriza a imputação jurídico-normativa. Assim, para obter-se o vulto abstrato da regra matriz é mister isolar as proposições em si, como formas de estrutura sintática; suspender o vector semântico da norma para as situações objetivas (tecidas por fatos e por comportamentos do mundo); ao mesmo tempo em que se desconsidera os atos psicológicos de querer e de pensar a norma.

E na estrutura jurídico-tributária o antecedente indica os critérios material (ação ou comportamento do sujeito), temporal (condicionado no tempo) e espacial (espaço), conceito assim descrito:

² Carvalho, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. 30ª edição.

NT	HIPÓTESE (descriptor)	1. critério material: ser proprietário de bem imóvel
		2. critério espacial: no perímetro urbano do Município de São Paulo
		3. critério temporal: no dia 1º do ano civil
	CONSEQUÊNCIA (prescritor)	1. critério pessoal
		a) sujeito ativo: Fazenda Municipal
		b) sujeito passivo: o proprietário do imóvel
		2. critério quantitativo
		a) base de cálculo: o valor venal do bem imóvel
		b) alíquota: 1%

As premissas norteiam o fenômeno de incidência tributária nas relações jurídicas. Assim, inexistindo previsão do fato, ou seja, o núcleo da hipótese de incidência, não há que se falar em efeito jurídico, porque não construído o fato concreto à norma.

Partindo da tese, consabido que por previsão expressa na Constituição Federal (art. 149), compete a União Federal instituir contribuições (i) sociais; (ii) de intervenção de domínio econômico; e, (iii) de interesse das categorias profissionais ou econômicas; como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas. Para tal fim, é exigido o cumprimento das regras (i) do inciso III do art. 146; (ii) dos incisos I e III do art. 150; e, (iii) § 6º do art. 195.

Por esse lado, a contribuição deve, obrigatoriamente, ser instituída por lei, com arrecadação vinculada e cujos recursos sejam revertidos em favor da área beneficiada (social, interventiva ou corporativa), cito como exemplos contribuição sindical de interesse da categoria profissional e Cide-combustíveis vinculada ao setor de transportes.

A contribuição de intervenção de domínio econômico – CIDE, em específico, tem como característica a excepcionalidade e temporalidade, com o propósito de intervir ou promover o desenvolvimento da área beneficiada, como bem explicado por Leandro Paulsen em *Curso de Direito Tributário*:

Eventual intervenção é feita, pela União, para corrigir distorções ou para promover objetivos 117, influndo na atuação da iniciativa privada 43, especificamente em determinado segmento da atividade econômica 44. Não faz sentido a ideia de intervenção do Estado nas suas próprias atividades – intervenção em si mesmo. 118119

Ademais, a intervenção terá de estar voltada à alteração da situação com vista à realização dos princípios estampados nos incisos do art. 170 da Constituição Federal. Assim, serão ações aptas a justificar a instituição de contribuição de intervenção no domínio econômico aquelas voltadas a promover, e.g., o cumprimento da função social da propriedade – de que é exemplo a contribuição ao Incra 120 – (art. 170, III), a livre concorrência (art. 170, IV), a defesa do consumidor (art. 170, V), a defesa do meio ambiente (art. 170, VI), a redução das desigualdades regionais e sociais (art. 170, VII), a busca do pleno emprego (art. 170, VIII) ou o estímulo às microempresas e às empresas de pequeno porte – do que é exemplo a contribuição ao Sebrae – (art. 170, IX) 121

Para o financiamento de ações de intervenção no domínio econômico, o art. 149 da Constituição atribui à União competência para a instituição das Cides.

Não há sustentação para o entendimento de que a contribuição de intervenção possa ser em si interventiva, ou seja, que a sua própria cobrança implique intervenção; a

contribuição é estabelecida para custear ações da União no sentido da intervenção no domínio econômico.

Quanto às bases econômicas passíveis de tributação, as contribuições de intervenção no domínio econômico estão sujeitas ao art. 149, § 2º, III, de modo que as contribuições instituídas sobre outras bases ou estão revogadas pelas EC 33/01, ou são inconstitucionais.

No caso concreto, a Lei nº 10.168/00 que institui a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE traz como fato gerador do tributo os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração pelas obrigações contraídas em **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**, doravante colacionado:

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

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

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

§ 1º-A. A contribuição de que trata este artigo não incide sobre a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia.

Basta ver que a contribuição foi instituída pela União Federal com a intenção de fomentar o desenvolvimento tecnológico brasileiro, circunstância rechaçada pelo Superior Tribunal de Justiça no Resp nº 1.642.249/SP, a seguir:

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/1973. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 2. CONSTITUCIONAL. PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC/1973. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA N. 284/STF. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA N. 282/STF. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. CIDE - REMESSAS. ART. 2º, CAPUT E §1º, DA LEI N. 10.168/2000 E ART. 10, I, DO DECRETO N. 4.195/2002. INCIDÊNCIA SOBRE O PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NO EXTERIOR PELA EXPLORAÇÃO DE DIREITOS AUTORAIS RELATIVOS A PROGRAMAS DE COMPUTADOR (SOFTWARE) AINDA QUE DESACOMPANHADOS DA "TRANSFERÊNCIA DA CORRESPONDENTE TECNOLOGIA". ISENÇÃO APENAS PARA OS FATOS GERADORES POSTERIORES A 31.12.2005. ART. 20, DA LEI N. 11.452/2007. SIGNIFICADOS DAS EXPRESSÕES: "TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA", "TRANSFERÊNCIA DA CORRESPONDENTE TECNOLOGIA", "FORNECIMENTO DE TECNOLOGIA" E "ABSORÇÃO DE TECNOLOGIA".

1. Não merece conhecimento o recurso especial que aponta violação ao art. 535, do CPC, sem, na própria peça, individualizar o erro, a obscuridade, a contradição ou a omissão ocorridas no acórdão proferido pela Corte de Origem, bem como sua relevância

para a solução da controvérsia apresentada nos autos. Incidência da Súmula n. 284/STF: "É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia".

2. Ausente o prequestionamento dos seguintes dispositivos legais: arts. 6º e 10, da Lei n. 9.279/96. Incidência da Súmula n. 282/STF quanto ao ponto: "É inadmissível o recurso extraordinário, quando não ventilada, na decisão recorrida, a questão federal suscitada".

3. Também afastado o conhecimento do especial com relação aos temas constitucionais, a saber: a inexistência do fundo respectivo consoante o procedimento previsto no ADCT da CF/88, a caracterização da CIDE como imposto e demais inconstitucionalidades apontadas daí derivadas. Nesse sentido, os precedentes: AgRg no REsp 1496436 / RS, Primeira Turma, Rel. Min. Sérgio Kukina, julgado em 28.04.2015; AgRg no Ag 1294641 / MG, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 19.10.2010; REsp 1121302 / RS, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 20.04.2010.

4. O fato gerador da CIDE - Remessas é haver pagamento a residente ou domiciliado no exterior a fim de remunerar (art. 2º, caput e §§2º e 3º, da Lei n. 10.168/2000): a) a detenção da licença de uso de conhecimentos tecnológicos (art. 2º, caput, da Lei n. 10.168/2000); b) a aquisição de conhecimentos tecnológicos (art. 2º, caput, da Lei n. 10.168/2000); c) a "transferência de tecnologia" (art. 2º, caput, da Lei n. 10.168/2000) que, para este exclusivo fim, compreende c.1) a exploração de patentes (art. 2º, §1º, primeira parte, da Lei n. 10.168/2000); ou c.2) o uso de marcas (art. 2º, §1º, primeira parte, da Lei n. 10.168/2000); ou c.3) o "fornecimento de tecnologia" (art. 2º, §1º, segunda parte, da Lei n. 10.168/2000); ou c.4) a prestação de assistência técnica (art. 2º, §1º, terceira parte, da Lei n. 10.168/2000); d) a prestação de serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes (art. 2º, §2º, da Lei n. 10.168/2000); ou e) royalties, a qualquer título (art. 2º, §2º, da Lei n. 10.168/2000).

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

6. Desse modo, exclusivamente para os fins da incidência da CIDE - Remessas, o art. 2º, §1º, da Lei n. 10.168/2000 expressamente não exigiu a entrega dos dados técnicos necessários à "absorção da tecnologia" para caracterizar o fato gerador da exação, contentando-se com a existência do mero "fornecimento de tecnologia" em suas mais variadas formas.

7. Nessa linha, o "fornecimento de tecnologia" de que fala o art. 2º, §1º, da Lei n. 10.168/2000 também engloba a aquisição dos direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, isto porque para ser comercializada a tecnologia precisa primeiramente ser de algum modo fornecida a quem a comercializará. Não há aqui, por especialidade, a necessidade de "absorção da tecnologia" (exigência apenas do art. 11 e parágrafo único, da Lei n. 9.609/98).

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

9. A isenção para a remessa ao exterior da remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador (software) desacompanhada da "transferência da correspondente tecnologia" ("absorção da tecnologia") somente adveio a partir de 1º de janeiro de 2006, com o art. 20, da Lei n. 11.452/2007, ao adicionar o §1º-A ao art. 2º, da Lei n. 10.168/2000.

10. Não há qualquer contradição deste raciocínio com as finalidades da Lei n. 10.168/2000 de incentivar o desenvolvimento tecnológico nacional, visto que a contribuição CIDE - Remessas onera a importação da tecnologia estrangeira nas mais variadas formas. O objetivo então é fazer com que a tecnologia (nas várias vertentes: licença, conhecimento/comercialização, transferência) seja adquirida no mercado nacional e não no exterior, evitando-se as remessas de remuneração ou royalties. Tal a intervenção no domínio econômico. Precedente: REsp 1.186.160-SP, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 26.08.2010.

11. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido. (REsp n. 1.642.249/SP, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 15/8/2017, DJe de 23/10/2017.)

E embora a discussão apesente novos contornos, uma vez que encontra-se pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal o Tema nº 914³ (RE nº 928.943/SP-RR) que definirá os limites para exigência da Cide fundada pela Lei 10.168/2000, não se pode olvidar das decisões já sedimentadas pela Corte Especial guarnecidas sob o manto da coisa julgada, também a exemplo do Resp nº 1.668.324/SP:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CIDE. LEI N. 10.168/2000. LEI N. 10.332/01. LICENÇA DE USO DE SOFTWARE. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NO EXTERIOR. RECURSO ESPECIAL. AGRAVO INTERNO. CONTROVÉRSIA RELACIONADA AO TEMA N. 914 DO STF. AUSÊNCIA DE DETERMINAÇÃO DE SOBRESTAMENTO NACIONAL DE PROCESSOS. NÃO OCORRÊNCIA DE NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. ÔBICES DE ADMISSIBILIDADE QUANTO ÀS CONTROVÉRSIAS RECURSAIS. DECISÃO MANTIDA.

I - Na origem, trata-se de mandado de segurança preventivo contra ato praticado pelo Delegado da Receita Federal em São Paulo - SP, com valor de causa atribuído em R\$ 100.000,00 (cem mil reais), em agosto de 2002, tendo como objetivo suspender a exigibilidade da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, instituída pela Lei n. 10.168/2000, com a redação da Lei n. 10.332/01, sobre os pagamentos, realizados a partir de fevereiro de 2002, a autores de programas de computador, residentes e domiciliados no exterior. Na sentença, os pedidos foram julgados improcedentes, extinto o processo com julgamento de mérito. No Tribunal a quo, reformou-se parcialmente a sentença.

II - Decisão monocrática proferida às fls. 781-790 recebeu o seguinte dispositivo: "Ante o exposto, com fundamento no art. 255, § 4º, I, do RISTJ, não conheço do recurso especial de ORACLE DO BRASIL SISTEMAS LTDA e, com fundamento no art. 253, parágrafo único, II, a, do RISTJ, conheço do agravo para não conhecer do recurso especial da FAZENDA NACIONAL."

³ Título: Constitucionalidade da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE sobre remessas ao exterior, instituída pela Lei 10.168/2000, posteriormente alterada pela Lei 10.332/2001.

Descrição: Recurso extraordinário em que se discute, à luz dos arts. 5º, caput, XXXV, LIV, LV e LXIX; 146, III; 149; 150, II; 174; 212; 213; 218 e 219 da Constituição Federal, a delimitação do perfil constitucional da contribuição incidente sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente de contratos que tenham por objeto licenças de uso e transferência de tecnologia, serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes, bem como royalties de qualquer natureza, instituída pela Lei 10.168/2000, e posteriormente alterada pela Lei 10.332/2001.

III - Quanto à pretensão de reconsideração da decisão e sobrestamento do feito, destaque-se que não há qualquer comando produzido pelo STF no RE n.º 928.943-SP (Tema n. 914/STF) determinando o sobrestamento nacional de causas como a presente. Frise-se, ademais, que, mesmo após a afetação do Tema n. 914 pelo STF (acórdão de repercussão geral publicado em 13/9/2016), esta Segunda Turma manifestou-se em controvérsia similar à ora debatida nestes autos, conforme se denota do acórdão proferido no julgamento do REsp n. 1.642.249/SP, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 15/8/2017, DJe de 23/10/2017.

IV - Provocada por meio de embargos de declaração acerca da afetação do Tema n. 914, a Segunda Turma assim se pronunciou, com fundamentos que se adéquam, substancialmente, à circunstância ora sob análise: "Outrossim, não há qualquer comando produzido pelo STF na ADI n.º 1945-MT ou no RE n.º 928.943-SP (Tema n. 914/STF) determinando o sobrestamento nacional de causas como a presente onde se discutiu (pois não se pode mais discutir em sede de aclaratórios) exclusivamente no plano infraconstitucional os conceitos de "fornecimento de tecnologia" de que fala o art. 2º, §1º, da Lei n. 10.168/2000, e de "absorção da tecnologia" (exigência apenas do art. 11 e parágrafo único, da Lei n. 9.609/98). Por fim, dos autos consta recurso extraordinário da embargante onde propriamente aviadas as questões constitucionais." (Edcl. no REsp. 1.642.249/SP, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 18/5/2020, DJe de 21/5/2020).

V - Anote-se que, também nestes autos, a controvérsia subjacente à questão constitucional envolvida na lide de origem - a qual não se sujeita à competência desta Corte - está veiculada por meio de recurso extraordinário, competindo ao STF decidir pelo eventual sobrestamento em razão da identidade com a questão afetada à repercussão geral.

VI - A alegada afronta ao artigo 1.022 do CPC não merece provimento, porque o acórdão recorrido examinou devidamente a controvérsia dos autos, fundamentando suficientemente sua convicção, não havendo se falar em negativa de prestação jurisdicional porque inócuentes quaisquer dos vícios previstos no referido dispositivo legal, não se prestando os declaratórios para o reexame da prestação jurisdicional ofertada satisfatoriamente pelo Tribunal a quo.

VII - Quanto aos artigos de lei apontados como violados, incide o óbice da Súmula n. 284/STF, quando a parte recorrente não demonstra, de forma direta, clara e particularizada, como o acórdão recorrido violou cada um dos dispositivos de lei federal apontados, o que atrai, por conseguinte, a aplicação do referido enunciado: "É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia". O desenvolvimento de teses recursais seguido da alegação de violação de diversos dispositivos constitucionais, legais e infralegais de conteúdos diversos, sem especificação das circunstâncias em que cada uma das normas teria sido inobservada, não supre o requisito de cabimento de recurso especial para o debate específico de violação de norma legal.

VIII - Ademais disso, para além da ressalva de não competir a esta Corte a análise de violação de normas constitucionais, também não é cabível, na via estreita do recurso especial, a análise de violação de normas infralegais, como decretos e portarias.

IX - Importante, ainda, frisar, que o acórdão recorrido, tanto no que decidiu pela incidência da CIDE sobre a licença de software quanto pelo que consignou a respeito de seu afastamento a partir de 1º de janeiro de 2006, nos termos da Lei n. 11.452/07, está em consonância com o entendimento desta Corte sobre o tema, nos termos do já citado acórdão proferido no julgamento do REsp n. 1.642.249/SP, além do REsp 1.650.115/SP, caso similar, igualmente julgado pela Segunda Turma. Dessa forma, aplica-se, ainda, à espécie, o enunciado da Súmula n. 83/STJ: "Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida." Ressalte-se que o teor do referido enunciado aplica-se,

inclusive, aos recursos especiais interpostos com fundamento na alínea a do permissivo constitucional.

X - Ademais, acerca do levantamento dos depósitos referentes aos valores depositados até 01/01/2006 esclareça-se que a análise das razões recursais revela que a parte recorrente não amparou o seu inconformismo na violação de nenhum dispositivo legal federal específico, limitando-se a apresentar seus argumentos e a fazer alusões à legislação infraconstitucional federal. Incide, novamente, no ponto, o óbice da Súmula n. 284.

XI - Por fim, a jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que a divergência que enseja a interposição do Recurso Especial ao STJ é aquela verificada entre julgados de tribunais diversos. Caso contrário, esbarra-se no óbice da Súmula 13 desta Corte, in verbis: *"a divergência entre julgados do mesmo Tribunal não enseja Recurso Especial"*. *No presente caso, verifica-se que o paradigma apresentado pela recorrente pertence ao mesmo tribunal, qual seja, ao Tribunal Regional Federal da 3ª Região, o que inviabiliza o conhecimento desta parcela recursal.*

XII - Agravo interno improvido. (AgInt no REsp n. 1.668.324/SP, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 20/6/2023, DJe de 22/6/2023.)

Posicionamento compartilhado pelo Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO. CIDE. ROYALTIES. EXPLORAÇÃO DE PATENTES E DE USO DE MARCAS. CRÉDITO. ART. 4º DA MP N. 2.159-70. SURGIMENTO COM O EFETIVO PAGAMENTO DO TRIBUTO.

1. O cerne da controvérsia consiste em definir se o crédito estabelecido na MP n. 2159-70, incidente sobre a Cide instituída pela Lei n. 10.168/2000, tem origem a partir do surgimento do dever de pagar essa contribuição ou apenas quando há o seu efetivo pagamento.

2. A Cide da Lei n. 10.168/00 tem nítido intuito de fomentar o desenvolvimento tecnológico nacional por meio da intervenção em determinado setor da economia, a partir da tributação da remessa de divisas ao exterior, propiciando o fortalecimento do mercado interno de produção e consumo dos referidos serviços, bens e tecnologia.

3. Não obstante, o legislador entendeu por bem reduzir temporariamente o montante da carga tributária devida, por meio da instituição de um crédito incidente sobre a referida Cide (art. 4º da MP n. 2.159-70).

4. A referida sistemática ameniza os efeitos da tributação, reduzindo o ônus da carga tributária temporariamente, por meio da técnica do creditamento. Não se almejou com isso criar incentivo, pela criação de créditos desvinculados do efetivo pagamento do tributo, mas apenas amenizar o ônus por período determinado.

5. Daí conclui-se que o crédito surge apenas com o efetivo recolhimento da exação paga no mês, aproveitando-se nos períodos subsequentes.

6. Recurso especial não provido. **(REsp n. 1.186.160/SP, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 26/8/2010, DJe de 30/9/2010)**

Portanto, até manifestação expressa do STF sobre a matéria, é uníssono que a CIDE busca promover o desenvolvimento tecnológico nacional, tendo como antecedente (critério material) *"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"* (art. 2º da Lei nº 10.168/2000).

Veja que o legislador não indica como hipótese de incidência da contribuição o direito autoral, mas, **a tecnologia**.

E a alteração promovida pela Lei n.º 10.332/01, que “*institui mecanismo de financiamento para o Programa de Ciência e Tecnologia para o Agronegócio, para o Programa de Fomento à Pesquisa em Saúde, para o Programa Biotecnologia e Recursos Genéticos – Genoma, para o Programa de Ciência e Tecnologia para o Setor Aeronáutico e para o Programa de Inovação para Competitividade, e dá outras providências*”, além de incluir os contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa, também previu ‘royalties’ como base de cálculo da contribuição, no entanto, não inclui ou exclui o núcleo da hipótese que é justamente a ação ou comportamento do sujeito.

O critério material permaneceu, portanto.

A ex-Conselheira Andréa Medrado Darzé, explica que a CIDE-royalties alcança as operações jurídicas que envolvam “transferência de tecnologia”, tão somente, como visto no Acórdão n.º 3102-002.020:

A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico regulada pela Lei n.º 10.168/00, usualmente denominada de CIDE-Royalties, foi instituída, nos termos do art. 1.º deste mesmo diploma normativo, com a finalidade de *estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, mediante programas de pesquisa científica e tecnológica cooperativa entre universidades, centros de pesquisa e o setor produtivo*. Ao assim determinar, o legislador deixou claro que apenas se autoriza a sua cobrança sobre operações jurídicas que envolvam a transferência de tecnologia.

E nem poderia ser diferente. Afinal, ao outorgar competência para a União instituir Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, a Constituição Federal, em seu art. 149, exige que ela sirva de instrumento de atuação na respectiva área. Por conta disso, pode-se validamente afirmar que o critério material possível das contribuições interventivas é sempre uma atividade relacionada ao setor da economia que sofrerá intervenção, que, no caso concreto, por expressa determinação legal, corresponde ao desenvolvimento tecnológico brasileiro.

Quanto ao tema, bem esclarece Marco Aurélio Greco que a Cide – mais do que outras figuras tributárias – não pode ser analisada isoladamente, como se fora bastante em si. Ao contrário, o art. 149, da CF determina que a Cide é instrumento da atuação da União. Como tal, só pode ser compreendida no contexto da atuação na qual se insere. Este é que irá determinar a seu sentido e alcance. A natureza e a função de um instrumento não são dadas por ele, mas pelo ambiente em que se encontra e pela finalidade a que serve.¹

Levando-se em conta o pilar da obrigação, não é possível ampliar à finalidade da CIDE-royalties para atingir outra relação jurídica que não envolva conhecimento tecnológico e transferência de tecnologia.

Diante disso, a CIDE-royalties é exigível nas remessas ao exterior decorrentes do fornecimento de tecnologia em suas mais variadas formas, sendo elas: (i) contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes prestados por residentes ou domiciliados no exterior; e, (ii) pagamentos, creditamentos, entregas, empregos ou remessas *royalties*, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

Os requisitos da hipótese (ii) supra aludido, são:

- a) de detenção da licença de uso de conhecimentos tecnológicos;
- b) aquisição de conhecimentos tecnológicos;
- c) transferência de tecnologia, que compreende:
 - a) exploração de patentes; ou,
 - b) uso de marcas; ou.
 - c) fornecimento de tecnologia; ou
 - d) prestação de assistência técnica;
- d) prestação de serviços técnicos, de assistência administrativa e semelhante; e,
- e) royalties a qualquer título, aqui incluído o direito do autor na transferência de software.

Na linha do que fora tratado no tópico anterior, “transferência de tecnologias” na acepção de “royalties” trazida pela Lei n.º 10.168/2000 diz respeito à propriedade intelectual a recair sobre patente e marca, apenas.

O mesmo Acórdão n.º 3102-002.020, assevera o argumento:

Com efeito, as alterações introduzidas pela Lei n.º 10.332/01 no § 2º do art. 2º, da Lei n.º 10.168/00, apenas complementam as disposições do caput desse dispositivo, estabelecendo outras formas jurídicas de transferência ou aquisição de tecnologia. Não autorizam, ao contrário, a inclusão indiscriminada de qualquer remessa para o exterior na base de cálculo da referida contribuição, sem que haja a necessária transferência de tecnologia.

Corroborando esse entendimento o disposto no art. 11 da Lei Complementar n.º 95/98, o qual estabelece que: “os parágrafos e os incisos não podem ser considerados isoladamente, devendo ser analisados no contexto do artigo no qual se inserem”.

Portanto, deve-se entender que o alargamento da hipótese de incidência da CIDE-Royalties, determinado pela nova redação do § 2º do art. 2º da Lei n.º 10.168/00, se restringiu à permissão de sua incidência sobre outras modalidades de aquisição ou transferência de tecnologia para além daquelas taxativamente previstas no caput do art. 2º.

Ratificando, foi pacificada a matéria neste Órgão Colegiado por meio da Súmula n.º 127 que deixa claro à necessidade de transferência de tecnologia para à incidência da Cide:

Súmula CARF n.º 127. A incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) na contratação de serviços técnicos prestados por residentes ou domiciliados no exterior prescinde da ocorrência de transferência de tecnologia.

Conclui-se, que a CIDE-royalties demanda “transferência de tecnologias” para subsistir.

3.4. Do caráter taxativo do art. 10 do Decreto n.º 4.195/02 que regulamenta a Lei n.º 10.168/00. Não incidência da Cide sobre as remessas a título de direitos autorais.

O conteúdo restritivo do art. 10 do Decreto n.º 4.195/2002 fica evidente pela leitura do REsp n.º 1.642.249/SP, no qual o Relator Emin. Ministro Mauro Campbell Marques, afirma que ato infralegal não tem o condão de criar ou restringir obrigação não tratada em lei, como no caso do Decreto n.º 4.195/2002 (art. 10), sem, no entanto, afastar o pilar fundamental de validade da contribuição "tecnologia". Reproduz-se excerto do voto:

Não por outro motivo que o art. 10 do Decreto n. 4.195/2002, ao suceder o art. 8º do Decreto n. 3.949/2001 na regulamentação da Lei n. 10.168/2000, para promover a adequação do regulamento às alterações introduzidas pela Lei n. 10.332/2001, reescreveu o que já constava no Decreto n. 3.949/2001, suprimindo-lhe o parágrafo único do art. 8º, para deixar de exigir o registro dos contratos no Instituto Nacional da Propriedade Industrial (INPI) para fins de incidência da CIDE - Remessas, deixando clara a diferença de conceituação da expressão "transferência de tecnologia" utilizada na Lei n. 10.332/2001 em relação àquela utilizada na Lei n. 9.609/98 pois, houvesse "absorção da tecnologia" seria necessário o registro, na forma do caput do art. 11, da Lei n. 9.609/98 (já transcrito acima).

(...)

Quanto aos atos infralegais, a regulamentação da Lei n. 10.168/2000 que trata da CIDE - Remessas foi feita pelo Decreto n. 4.195/2002, em simetria com as alíneas "a", "b", "c", "c.1", "c.2", "c.3", "c.4", "d" e "e", acima. Transcrevo:

Decreto n. 4.195/2002

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.

Na compreensão do art. 10, I, do Decreto n. 4.195/2002, **os contratos que têm por objeto o "fornecimento de tecnologia", dada a amplitude semântica da expressão, abrangem todas as demais situações legais não previstas nos demais incisos do mesmo art. 10 onde há pagamento por royalties** ou outro tipo de remuneração correspondente ao uso, comercialização ou transferência de tecnologia estrangeira, com ou sem "absorção de tecnologia". **Por isso o art. 10, I, do Decreto n. 4.195/2002 abarca também a incidência da exação sobre pagamentos relativos à concessão de licença de uso e/ou comercialização de software, até porque o decreto não pode criar qualquer isenção, excepcionando onde a lei não excepcionou, e não pode tributar onde a lei não tributou.**

A interpretação da lei dada pela contribuinte equivoca-se logo de partida já que compreende que a expressão "aquisição de conhecimentos tecnológicos", contida no art. 2º, caput, da Lei n. 10.168/2000 e a expressão "fornecimento de tecnologia", contida no art. 10, I, do Decreto n. 4.195/2002, implicam, necessariamente, a "transferência de

tecnologia" e que esta remeteria, também necessariamente, à entrega dos dados técnicos necessários à "absorção da tecnologia". Assim, ignora o conceito específico de "transferência de tecnologia" previsto no art. 2º, §1º, da Lei n. 10.168/2000, para abraçar aquele genérico previsto no art. 11 e parágrafo único, da Lei n. 9.609/98 e interpreta, literal e restritivamente, as palavras "aquisição" e "fornecimento" para restringir o campo de incidência da CIDE-Remessas apenas para as situações onde efetivamente há a "absorção da tecnologia".

O rol do referido dispositivo mostra-se, pois, taxativo, a meu ver.

O Emin. Ministro Relator, ainda destaca que as hipóteses da Lei nº 10.168/2000 devem guardar compatibilidade com a legislação da própria matéria, qual seja "transferência de tecnologia". Pede-se venia para exibir trecho:

De outra visada, a interpretação das hipóteses de incidência previstas na Lei n. 10.168/2000 para a CIDE-Remessas deve guardar perfeita congruência com a legislação que lhe foi anterior que versa sobre a proteção da propriedade intelectual de programa de computador e sua comercialização no País - Lei n. 9.609/98 (Lei do software), que previu as seguintes modalidades de atos e contratos a permitir o uso de programa de computador no País mediante a remessa de pagamentos (remuneração ou royalties) ao titular dos direitos de programa de computador residente ou domiciliado no exterior:

a) Atos e contratos de licença referentes a programas de computador (art. 9º e art. 10, da Lei n. 9.609/98, 1ª parte);

b) Atos e contratos de direitos de comercialização referentes a programas de computador (art. 10, da Lei n. 9.609/98, 2ª parte); e

c) Atos e contratos de "transferência de tecnologia" de programa de computador (aqui com o significado próprio que lhe dá o art. 11, da Lei n. 9.609/98, a exigir a absorção da tecnologia)

Segue a letra da Lei n. 9.609/98:

DOS CONTRATOS DE LICENÇA DE USO, DE COMERCIALIZAÇÃO E DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA

Art. 9º O uso de programa de computador no País será objeto de contrato de licença.

Parágrafo único. Na hipótese de eventual inexistência do contrato referido no caput deste artigo, o documento fiscal relativo à aquisição ou licenciamento de cópia servirá para comprovação da regularidade do seu uso.

Art. 10. Os atos e contratos de licença de direitos de comercialização referentes a programas de computador de origem externa deverão fixar, quanto aos tributos e encargos exigíveis, a responsabilidade pelos respectivos pagamentos e estabelecerão a remuneração do titular dos direitos de programa de computador residente ou domiciliado no exterior.

§ 1º Serão nulas as cláusulas que:

I - limitem a produção, a distribuição ou a comercialização, em violação às disposições normativas em vigor;

II - eximam qualquer dos contratantes das responsabilidades por eventuais ações de terceiros, decorrentes de vícios, defeitos ou violação de direitos de autor.

§ 2º O remetente do correspondente valor em moeda estrangeira, em pagamento da remuneração de que se trata, conservará em seu poder, pelo prazo de cinco anos, todos os documentos necessários à comprovação da licitude das remessas e da sua conformidade ao caput deste artigo.

Art. 11. Nos casos de transferência de tecnologia de programa de computador, o Instituto Nacional da Propriedade Industrial fará o registro dos respectivos contratos, para que produzam efeitos em relação a terceiros.

Parágrafo único. Para o registro de que trata este artigo, é obrigatória a entrega, por parte do fornecedor ao receptor de tecnologia, da documentação completa, em especial do código-fonte comentado, memorial descritivo, especificações funcionais internas, diagramas, fluxogramas e outros dados técnicos necessários à absorção da tecnologia.

Com efeito, não faz sentido algum imaginar que, diante da vigência da Lei n. 9.609/98 (Lei do software), que estabelece os casos de remessas ao exterior para a remuneração da utilização de tecnologia a qualquer título, a Lei n. 10.168/2000 (CIDE - Remessas), cuja finalidade é justamente desestimular essas remessas, direcionando-as ao mercado interno, excepcionalmente alguma dessas três hipóteses.

Assim, a existência de "transferência de tecnologia", com o fornecimento de dados técnicos necessários à "absorção da tecnologia", é somente uma das hipóteses de incidência previstas dentre as outras modalidades de atos e contratos que implicam as remessas ao exterior tributadas pela CIDE, caracterizando-se os atos e contratos de direitos de comercialização referentes a programas de computador (art. 10, da Lei n. 9.609/98, 2ª parte) como sendo o "fornecimento de tecnologia" previsto no art. 2º, §1º, da Lei n. 10.168/2000 e no art. 10, I, do Decreto n. 4.195/2002, como já dimensionado.

Cumprido reforçar que alargar as hipóteses legais previstas expressamente no art. 10 do Decreto nº 4.195/2002, como busca a fiscalização, com a devida venia, mostra-se incabível, arbitrária e sem base legal.

3.5. Caso concreto. Elementos dos autos.

Demonstrada a motivação para a exigência da Cide-tecnologia sobre os pagamentos realizados pela recorrente, e traçadas as premissas legais para a sua exigência, é nítido, que no presente caso, o lançamento é indevido.

Por estarmos diante de pagamento, creditamento, entrega emprego ou remessa pela recorrente como adquirente dos direitos para transmissão de filmes e/ou programas, em favor detentor do direito autoral, não há que se falar em incidência da Cide-tecnologia.

Ou seja, o caso concreto envolve pagamento pela recorrente em razão dos rendimentos auferidos pelo uso, fruição ou exploração de direitos autorais e, sobre tais direitos, não há incidência da Cide-tecnologia por ausência do seu fato gerador, qual seja "transferência de tecnologias".

Analisando os documentos anexados aos autos, percebe-se que a recorrente, de fato, contratou diretamente com o detentor do direito autoral a cessão de direitos para transmissão de películas cinematográficas e sobre os rendimentos que atraem o IRF nos exatos

termos do RIR, houve o seu devido recolhimento – *fato não contestado pela fiscalização*, vejamos:

7) DA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Vimos que a fiscalizada (2ª resposta ao TIAF) disponibilizou a planilha “DOC 01 Pagamentos Telecine – 2016_RFB”. A partir desta planilha, foram levantados os totais mensais das remessas efetuadas para o exterior, conforme ANEXO I deste TVF, sendo certo que os valores informados pela contribuinte foram integralmente aceitos pela fiscalização, inclusive a Base de Cálculo reajustada para o IRRF que também foi a utilizada para a apuração da CIDE.

Verificou-se existirem DCTF's com débitos apurados e respectivos créditos vinculados sob o código de receita 8741 – CIDE/Remessas ao Exterior. Porém, como a própria contribuinte já havia informado em sua resposta ao item 6 do TIAF que não havia considerado as remessas realizadas com pagamento de IRRF sob código 9427 (direitos autorais, de transmissão por meio de televisão, etc) como sujeitas à incidência da CIDE/Remessas, todas as remessas que foram realizadas sob esse código de IRRF foram objeto de lançamento de CIDE.

O quadro a seguir consolida os valores indicados pela fiscalização no ANEXO I. Assim, para apurar os valores devidos de CIDE sobre tais remessas, devemos também considerar o IRRF devido sobre estas operações, chegando, com isso, ao que denominamos de Bases de Cálculo Ajustadas (que no quadro, está nomeada como Base de Cálculo da CIDE), conforme quadro resumo abaixo:

MÊS	BASE DE CÁLCULO AJUSTADA DA CIDE-Remessa (Cód. 9427 - IRRF) EM R\$	VALOR DA CIDE APURADA NA FISCALIZAÇÃO
FEV/2016	132.139.247,33	13.213.924,73
MAR/2016	64.879.465,42	6.487.946,54
ABR/2016	58.580.593,31	5.858.059,33
MAI/2016	61.736.824,50	6.173.682,45
JUN/2016	66.379.832,57	6.637.983,26
JUL/2016	56.569.186,72	5.656.918,67
AGO/2016	65.104.793,78	6.510.479,38
SET/2016	60.805.564,46	6.080.556,45
OUT/2016	39.505.716,26	3.950.571,63
NOV/2016	70.592.499,77	7.059.249,98
DEZ/2016	60.672.831,60	6.067.283,16
TOTAL:	736.966.555,71	73.696.655,57

Em relação aos contratos de câmbio consta como serviço pago a justificar a remessa de valores ao exterior, o uso, exploração ou aproveitamento econômico de direito autoral decorrente de teletransmissão, cuja natureza guarda relação com o direito autoral (MP nº 2.228/2001 e art. 767 do RIR/2018), vide exemplo:

Contrato de Câmbio			
Tipo do Contrato	Evento	Número do contrato de câmbio	Data
Venda	Contratação	000139204296	02/09/2016
As partes a seguir denominadas, instituição autorizada a operar no mercado de câmbio e cliente , contratam a presente operação de câmbio nas condições aqui estipuladas e declaram que a mesma subordina-se às normas, condições e exigências legais e regulamentares aplicáveis à matéria.			
Instituição autorizada a operar no mercado de câmbio			
Nome		CNPJ	
BANCO JP MORGAN S.A.		33.172.537/0001-98	
Endereço			
AV. BRIGADEIRO FARIA LIMA, 3729 - 12 ANDAR - SAO PAULO			
Cidade - UF		CEP	
Cliente			
Nome		CNPJ	
TELECINE PROGRAMACAO DE FILMES LTDA		00.252.848/0001-08	
Endereço			
Av. das Américas, 1650 - Bloco 4 - Sala 307 - Barra da Tijuca			
Cidade - UF		CEP	
Rio de Janeiro - RJ		22640-101	
Instituição intermediadora*			
Nome*		CNPJ*	
B&T ASSOCIADOS CORRETORA DE CAMBIO LTDA		73.622.748/0001-08	
Dados da operação			
Cód. da moeda estrangeira	Valor em moeda estrangeira		
USD	2.292,50 (DOIS MIL E DUZENTOS E NOVENTA E DOIS DOLARES DOS ESTADOS UNIDOS E CINQUENTA CENTAVOS)		
Taxa cambial	Valor em moeda nacional		
3,249200	7.448,79 (SETE MIL E QUATROCENTOS E QUARENTA E OITO REAIS E SETENTA E NOVE CENTAVOS)		
Descrição da forma de entrega da moeda estrangeira		Liquidação até	
65 - TELETRANSMISSAO		06/09/2016	
Código da Natureza	Descrição do fato natureza		
47582-09-N-05-90	Dir. Autor. Cessão ou Uso - Outros		
Pagador ou receptor no exterior*			
MEGATRAX PRODUCTION MUSIC, INC			
País do pagador/receptor no exterior*		Código da relação de vínculo entre o cliente e o pagador/receptor no exterior*	
US - ESTADOS UNIDOS		0 - SEM VINCULO	

Com base nos fatos e na legislação vigente e, ainda, verificado o equívoco na premissa adotada pela fiscalização, qual seja equiparação de Cide-royalty ao IRF sobre direito autoral com amparo nas disposições legais, art. 7º da Lei 9.610/98, art. 17 da IN 1.455/14, art. 22 da Lei 4.506/64, art. 2º e 3º da Lei 10.168/2000 e art. 10 do Decreto 4.195/2002, que acolho a pretensão da recorrente e afasto à contribuição exigida pela fiscalização através do lançamento, ora apreciado.

4. Da multa e dos juros de mora.

Com o provimento do pleito da recorrente, não há o que ser apreciado no presente tópico, de modo que devem ser cancelados junto com a obrigação principal, os juros de mora e multa incidentes.

Conclusão.

Ante o exposto, voto por **dar provimento** ao recurso voluntário e cancelo integralmente o lançamento.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa

Voto Vencedor

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Redator designado.

Com devido respeito e admiração a i. Relatora Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, expresso no presente voto minhas divergências em relação ao seu posicionamento no sentido de não haver incidência de CIDE-Remessas sobre pagamento de royalties a beneficiários no exterior a título de exploração de direitos autorais de obras audiovisuais, tais como filmes, programas e outros eventos de televisão.

Antes de adentrar no foco principal da discussão, relevante reproduzir o entendimento esposado no voto condutor do Acórdão n.º 3401-006.620, de relatoria do I. Conselheiro Rosaldo Trevisan, no que tange a discussão afeta ao conceito de *royalties* ser derivado ou não da legislação do IRRF, o qual adoto como minhas razões de decidir e aplico ao presente caso:

A defesa, 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 distinguem “royalties de qualquer natureza” (tributados à alíquota de 25%, conforme MP no 2.062-60/2000) de “rendimentos decorrentes dos direitos de exploração de obras audiovisuais” (tributados à alíquota de 25%, conforme art. 13 do Decreto-lei no 1.089/1970, com a redação dada pela Lei no 8.685/1993), de “direitos de transmissão de filmes e eventos, inclusive esportivos” (tributados à alíquota de 15%, conforme art. 72 da Lei no 9.430/1996), e de “direitos autorais” (tributados à alíquota de 15%, conforme art. 28 da Lei no 9.249/1995), argumentando que, ao prever a incidência de CIDE sobre os “royalties de qualquer natureza”, o legislador se referiu àquelas que vinham sendo tributadas à alíquota de 25% com base na MP no 2.062-60/2000, vinculando a incidência à redução de alíquota do IRRF.

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 alastra 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).

Em relação às normas citadas pela defesa, o art. 13 do Decreto-lei no 1.089/1970, em sua redação original ou alterada, o art. 28 da Lei no 9.249/1995, e o art. 72 da Lei no 9.430/1996, simplesmente estabelecem regras específicas de incidência do IRRF, sem abalar o conceito de royalty, para efeitos de incidência do IR, estabelecido na Lei no 4.506/1964. E a Medida Provisória no 1.459, de 21/03/1996 (e suas reedições, v.g., sob o no 1.506, 1.559, 1.673, 1.749, 1.851, 1.943 e 2.062), a nosso ver, cumpre idêntico papel (redução de alíquota de IRRF). O fato de, eventualmente, o legislador, na Medida Provisória, ter usado acepção de royalty distinta não produziu qualquer efeito derogador sobre o texto do art. 22 da Lei no 4.506/1964. Aliás, persiste na Medida Provisória no 2.159-70, de 24/08/2001, vigente por força da Emenda Constitucional no 32, o comando de redução das alíquotas de IRRF para “...importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, e a título de royalties, de qualquer natureza, a

partir do início da cobrança da contribuição instituída pela Lei no 10.168, de 29 de dezembro de 2000”, que constitui a base legal do art. 767 do atual Regulamento do Imposto de Renda (Decreto no 9.580/2018). E a mesma Medida Provisória no 2.159-70, em seu art. 4o, não deixa dúvidas de que a amplitude do termo “royalties” (aportuguesado em seu texto), mesmo na legislação que rege o IRRF, é mais abrangente do que imagina a recorrente.

A menção, pela defesa, a Manual de 2001 e ao Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (Decreto no 3.000), na parte em que trata de IRRF para royalties de forma apartada de direitos de transmissão (arts. 709 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. Aliás, o Regulamento atual do Imposto de Renda (Decreto no 9.580/2018), na parte geral, aplica o conceito de royalties aqui albergado (art. 44), e na parte específica de IRRF, ainda mantém a distinção entre royalties e direitos de transmissão (arts. 766 e 767).

Tampouco a mensagem no 1.060, do Projeto de Lei no 5.484/2001, que deu origem à Lei no 10.332/2001, e que menciona que a criação da CIDE é concomitante à redução da alíquota de IRRF tem o condão de se opor a comando legal vigente, que remete a CIDE, subsidiariamente, à legislação do IR.

Assim, por mais que se reitere ser lastimável a legislação tributária usar o mesmo termo com acepções diferentes, ao tratar de distintos tributos, se ela efetivamente o faz (a exemplo de “insumos” - para citar novamente o mais conhecido, e de royalties - no caso aqui analisado), não cabe ao julgador ignorar o comando legal vigente específico, que, no caso, é o art. 22 da citada Lei no 4.506/1964, aplicável à CIDE-Remessas por força do art. 3o, parágrafo único, da Lei no 10.168/2000.

Neste sentido, estamos diante de ditame legal específico (art. 22 da Lei nº 4506/64) que trata de royalties aplicável à CIDE-Remessas e que não cabe, por estarmos tratando de tributos distintos e de disciplina legal também distinta, a aplicação estrita do conceito de royalties prevista para o IRRF.

O cerne principal da discussão se refere ao fato de o art. 10 do Decreto nº 4.195/02 não ter previsto a incidência da CIDE sobre os valores pagos a título de direitos autorais. Reproduzo o referido artigo.

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.*

Apesar de o Decreto n.º 4.195/02 não prever expressamente a mencionada incidência da CIDE, o §2º do art. 2º da Lei n.º 10.168/2000 literalmente determina a incidência da CIDE sobre pagamento de royalties a qualquer título.

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.

(...)

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

Destaque-se, por conseguinte, que o art. 22, alínea “d” da Lei n.º 4.506/64 estabelece que os rendimentos decorrentes da exploração de direitos autorais são classificados como royalties. Reproduzo o citado artigo da Lei n.º 4.506/64:

Art. 22. Serão classificados como "royalties" os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tais como: (Vide Decreto-Lei n.º 1.642, de 1978) (Vide Decreto-Lei n.º 2.287, de 1986)

a) direito de colher ou extrair recursos vegetais, inclusive florestais;

b) direito de pesquisar e extrair recursos minerais;

c) uso ou exploração de invenções, processos e fórmulas de fabricação e de marcas de indústria e comércio;

d) exploração de direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra.

Parágrafo único. Os juros de mora e quaisquer outras compensações pelo atraso no pagamento dos "royalties" acompanharão a classificação destes.

Portanto, apesar de o art. 10 do Decreto n.º 4.195/2002 não trazer a previsão da incidência da CIDE sobre remessas efetuadas ao exterior a título de royalties ou remuneração que tenham por objeto a exploração de direitos autorais, evidentemente por aquele rol de situações ser exaustivo, entendo que as remessas concernentes a tais direitos autorais são classificados como royalties tendo em vista a fundamentação contida na Lei n.º 4.506/64 de que há incidência da CIDE sobre essa espécie de pagamento de royalties tal qual determinado pela Lei n.º 10.168/2000.

Este entendimento tem prevalecido em diversos julgados deste Tribunal Administrativo, inclusive pela 3ª Turma da Câmara Superior, conforme as ementas a seguir reproduzidas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE)

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

CIDE-REMESSAS. INCIDÊNCIA. ROYALTIES, A QUALQUER TÍTULO. TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. IRRELEVÂNCIA.

Para efeito de incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), no caso de pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, é irrelevante ter ocorrido transferência de tecnologia.

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

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

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

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

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

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

CIDE-REMESSAS. CONDECINE. EXIGÊNCIA CONJUNTA. POSSIBILIDADE.

É possível a exigência tanto de CIDE-Remessas quanto de CONDECINE, cada qual em seu âmbito de incidência, e a exigência conjunta de ambas, no caso pontual de operação que atenda, simultaneamente, as regras de incidência estabelecidas para as duas contribuições.

CIDE-REMESSAS. BASE DE CÁLCULO. REAJUSTAMENTO. CARÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL.

A base de cálculo da CIDE-Remessas é o valor da remuneração do prestador de serviços técnicos estrangeiro, paga/remetida... ao exterior, carecendo de fundamento eventual ajuste de adição/exclusão do IRRF, em função do ônus assumido pelo tomador ou prestador do serviço.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF n. 108.

Conforme estabelece a 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.

(Acórdão nº 3401-006.620, de 19/06/2019, relator conselheiro Rosaldo Trevisan).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE)

Ano-calendário: 2009

BASE DE CÁLCULO. CIDE-REMESSAS AO EXTERIOR. VALOR TOTAL DA OPERAÇÃO, INCLUINDO O IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE COMO ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO PELO DESTINATÁRIO. FATOS GERADORES E SUJEITOS PASSIVOS DIVERSOS, MAS COM INCIDÊNCIA SIMULTÂNEA.

O valor do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior compõe a base de cálculo da contribuição, independentemente de a fonte pagadora assumir o ônus do imposto. Apesar de terem fatos geradores e sujeitos passivos diversos, ambos os tributos incidem de forma simultânea, quando realizado o pagamento. Caberá ao adquirente, na qualidade de contribuinte, recolher a CIDE, e, na qualidade de responsável tributário, reter o imposto de renda. O valor da operação não se altera pela retenção, pois o instituto tem por fulcro apenas antecipar o devido pelo beneficiário no exterior em razão da obtenção da renda, já no momento do pagamento, para fins de facilitar o recolhimento do imposto e a sua fiscalização.

CIDE-ROYALTIES. REMESSAS AO EXTERIOR. DIREITOS AUTORAIS.

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

(Acórdão n.º 9303-010.936, de 15/07/2020, relator conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal).

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 n.º 10.332/2001 na Lei n.º 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 n.º 4.506/64), a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

ART. 10 DO DECRETO N.º 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 restringem-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 n.º 4.195/2002.

(Acórdão n.º 9303-014.455, de 19/10/2023, relatora conselheira Liziane Angelotti Meira).

Portanto, procedente o lançamento de CIDE incidentes sobre as remessas de royalties a qualquer título a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

Destaque-se ainda que não há que se falar em *bis in idem* na exigência da CIDE-Remessas e da CONDECINE. Isto porque estamos diante de fatos geradores distintos para cada uma das citadas contribuições. A CIDE-Remessas, contribuição de intervenção no domínio econômico, tem por hipótese de incidência, em síntese, a remessa de royalties conforme já exaustivamente abordado neste voto. Por sua vez, a CONDECINE, contribuição instituída para o desenvolvimento da indústria cinematográfica, irá incidir nas hipóteses em que houver, entre outros, o pagamento ou remessa em virtude de operações (veiculação, produção, licenciamento, distribuição) de obras cinematográficas e videofonográficas. Portanto, as hipóteses de incidência de ambas as contribuições são bem definidas e distintas. Por derradeiro, a respeito desta discussão, relevante mencionar que a previsão constitucional a respeito da bitributação, especificamente contida no art. 154, I da CF, veda o *bis in idem* em relação apenas aos impostos, sem que haja qualquer menção a respeito das contribuições.

A respeito da não inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE-Remessas, tema em que houve amplo debate no âmbito deste Tribunal Administrativo, verifica-se a necessária aplicação do disposto na Súmula CARF nº 158 que assim dispõe: “*O Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF incidente sobre valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração pelas obrigações contraídas, compõe a base de cálculo da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE de que trata a Lei nº 10.168/2000, ainda que a fonte pagadora assumo o ônus financeiro do imposto retido*”.

No que concerne ao argumento referente a incidência de juros de mora sobre o valor da multa de ofício lançada, este tema também acarretou acalorados debates no âmbito deste Tribunal, o que culminou na edição da Súmula CARF nº 108, de aplicação obrigatória para os integrantes deste Conselho, que assim dispõe: “*Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício*”.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva

Declaração de Voto

Conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues,

Valho-me da presente declaração de voto apenas para destacar os motivos pelos quais entendo que as remessas ao exterior relativas à exploração de obras audiovisuais

estrangeiras no território nacional (mais especificamente, no presente caso, relativas à remuneração de contratos de licenciamento de direitos para transmissão de conteúdos relativos à programas e filmes) não se subsumem à hipótese de incidência da CIDE-Royalties, prevista no artigo 2º, §2º, da Lei n.º 10.168/00, razão pela qual acompanho integralmente o voto da i. relatora para dar provimento ao Recurso Voluntário.

Inicialmente, pertinente realizar breve esboço histórico acerca da tributação dos rendimentos de residentes ou domiciliados no exterior.

Na vigência do Decreto-Lei n.º 5.844, de 23 de setembro de 1943, com a redação dada pela Lei n.º 154, de 25 de novembro de 1947, os rendimentos percebidos por residentes ou domiciliados no exterior estavam sujeitos à tributação genérica do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, à alíquota de 15% (art. 97), excetuados os rendimentos decorrentes da exploração de películas cinematográficas que estavam sujeitos à alíquota de 20%, calculada sobre uma base ajustada (art. 98), *ex vi*:

SECÇÃO III

Dos rendimentos de residentes ou domiciliados no estrangeiro

Art. 97. Sofrerão o desconto do imposto à razão de 15% os rendimentos percebidos. (Redação dada pela Lei n.º 154, de 1947)

a) pelas pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no estrangeiro;(Vide Lei n.º 154, de 1947)

b) pelos residentes no país que estiverem ausentes no exterior por mais de doze meses, salvo os referidos no art. 73;

c) pelos residentes no estrangeiro que permaneceram no território nacional por menos de doze meses.

(...)

SECÇÃO IV

Da exploração de películas cinematográficas estrangeiras

Art. 98. Considera-se rendimento tributável da exploração de películas cinematográficas, estrangeiras, no país, a percentagem de 30% sobre as importâncias pagas, creditadas, empregadas, remetidas ou entregues aos produtores, distribuidores ou intermediários no exterior, sujeita ao desconto do imposto na fonte à razão da taxa de 20%. (Redação dada pela Lei n.º 154, de 1947)

(...)

Art. 100. A retenção do imposto, de que tratam os arts. 97 e 98, compete à fonte, quando pagar, creditar; empregar, remeter ou entregar o rendimento.

O Decreto n.º 24.239, de 22 de dezembro de 1947, aprovou o Regulamento para a cobrança e fiscalização do Imposto de Renda, e reproduziu, em seus artigos 97, 98 e 100, as regras acima transcritas.

Posteriormente, sem trazer qualquer alteração quanto ao artigo 98 do Decreto n.º 24.239/47, que tratava da tributação pelo IRRF dos rendimentos decorrentes da exploração de películas cinematográficas à alíquota específica de 20%, o artigo 30 da Lei n.º 2.354, de 29 de

novembro de 1954, alterou o artigo 97 do referido Decreto 24.239/47, aumentando para 20% a alíquota genérica do IRRF incidente sobre rendimentos auferidos por residentes no exterior, e introduzindo a hipótese de incidência do IRRF sobre os *royalties* remetidos ao exterior, sujeitos à alíquota específica de 25%, nos seguintes termos:

Art. 97. Estão sujeitos ao desconto do imposto: (Redação dada pela Lei nº 2.354, de 1954)

1º À razão da taxa de 20% (vinte por cento) os rendimentos percebidos pelas pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no estrangeiro e pelos residentes no País que estiverem ausentes no exterior por mais de doze meses, ressalvado o disposto no inciso 2º, deste artigo. (Incluído pela Lei nº 2.354, de 1954)

2º À razão da taxa de 25% (vinte e cinco por cento) os rendimentos percebidos pelas pessoas de que trata o inciso anterior, a título de "*royal-ties*" tais como os decorrentes da exploração de marcas de indústria e de comércio, de patentes de invenção, processos ou fórmulas de fabricação. (Incluído pela Lei nº 2.354, de 1954)

Desta forma, verificamos que, quando da introdução da tributação dos rendimentos percebidos por pessoas domiciliadas no exterior a título de *royalties*, a legislação pátria já previa a tributação dos rendimentos decorrentes da exploração de películas cinematográficas - de modo apartado dos demais rendimentos remetidos ao exterior - , sendo que, após as alterações do artigo 97 do Decreto nº 24.239/47 pelo artigo 30 da Lei nº 2.354/54, passaram a existir três hipóteses de incidência distintas incidentes sobre rendimentos remetidos ao exterior: (i) rendimentos em geral, submetidos à alíquota de 20%; (ii) rendimentos a título de *royalties*, tais como os decorrentes da exploração de marcas de indústria e de comércio, de patentes de invenção, processos ou fórmulas de fabricação, submetidos à alíquota de 25%; e (iii) rendimentos decorrentes da exploração de películas cinematográficas, sujeitos à alíquota de 20%.

Em 30 de novembro de 1964, foi publicada a Lei nº 4.506, que, ao tratar do Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, determinou que seriam classificados como *royalties* os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, inclusive aqueles relativos à exploração de direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra, *ex vi*:

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

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

Parágrafo único. Os juros de mora e quaisquer outras compensações pelo atraso no pagamento dos "royalties" acompanharão a classificação destes.

(Grifamos)

Por sua vez, no que se refere ao IRRF, a Lei nº 8.685, de 20.07.1993, alterou a legislação vigente para o fim de atingir não só os rendimentos decorrentes da exploração de

películas cinematográficas, mas todos aqueles relativos a direitos de exploração de obras audiovisuais estrangeiras, nos seguintes termos:

Art. 13. As importâncias pagas, creditadas, empregadas, remetidas ou entregues aos produtores, distribuidores ou intermediários no exterior, como rendimentos decorrentes da exploração de obras audiovisuais estrangeiras em todo o território nacional, ou por sua aquisição ou importação a preço fixo, ficam sujeitas ao imposto de 25% na fonte.

Com a edição da Lei n.º 9.249/95, a alíquota genérica do IRRF sobre os rendimentos em geral pagos a residentes ou domiciliados no exterior, bem como a alíquota sobre os rendimentos decorrentes dos direitos de exploração de obras audiovisuais passaram a ser de 15% (art. 28).

Reforçando a distinção entre a hipótese de incidência relativa aos rendimentos decorrentes da exploração de obras audiovisuais estrangeiras e aquela referente às remessas a título de royalties de qualquer natureza, foi editada a Medida Provisória n.º 1.459, de 21 de maio de 1996, que também reduziu a alíquota incidente sobre tais remessas à alíquota de 15%, o que seria totalmente prescindível caso houvesse identidade entre elas, *ex vi*:

Art. 5º Fica reduzida para quinze por cento a alíquota do imposto de renda incidente na fonte sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior a título de *royalties* de qualquer natureza.

Neste cenário, verifica-se que, apesar da legislação que disciplina o IRPF ter equiparado os rendimentos decorrentes da exploração de direitos autorais à *royalties*, para fins de tributação do imposto de renda pessoa física, tal equiparação não foi adotada para fins de IRRF, tendo a legislação específica continuado a tratar tais rendimentos de forma distinta.

A respeito da equiparação entre direitos autorais e royalties para fins de classificação de rendimentos de pessoa física e a sua não aplicação aos rendimentos de pessoas jurídicas, além do artigo 22 da Lei n.º 4.506/64 ter sido reproduzido no Livro I (DA TRIBUTAÇÃO DAS PESSOAS FÍSICAS) do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, merece transcrição o seguinte excerto do Parecer n.º 520, de 02 de junho de 1989, da Coordenadoria do Sistema de Tributação (CST):

Vê-se, portanto, que a interpretação do artigo 32 do RIR/80 como a do artigo 22 da Lei n.º 4.506/64 consagra a distinção e não a identidade, entre "royalties" e direitos autorais, já que a expressão "como royalties" quer dizer "como se royalties fossem". A equiparação de direitos autorais a "royalties" foi feita exclusivamente para fins de classificação de rendimentos de pessoa física, não cabendo essa equiparação para as pessoas jurídicas, por ausência de previsão legal.

Indo adiante, em 30 de novembro de 2000, foi reeditada a MP n.º 1.459/96, sob o n.º 2.062-60, estabelecendo que (i) relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2001, a alíquota do IRRF sobre as importâncias remetidas ao exterior a título de *royalties*, de qualquer natureza, passaria a ser de 25%; e (ii) a referida alíquota seria reduzida para 15%, na hipótese de instituição de contribuição de intervenção no domínio econômico incidente sobre essas mesmas importâncias, a partir do início da cobrança da referida contribuição, *ex vi*:

Art. 3º Fica reduzida para quinze por cento a alíquota do imposto de renda incidente na fonte sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de royalties, de qualquer natureza.

§ 1º Relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2001, a alíquota de que trata o caput passa a ser de vinte e cinco por cento.

§ 2º A alíquota referida no parágrafo anterior e a aplicável às importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior a título de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes, será reduzida para quinze por cento, na hipótese de instituição de contribuição de intervenção no domínio econômico incidente sobre essas mesmas importâncias.

§ 3º A redução de que trata o parágrafo anterior aplicar-se-á a partir do início da cobrança da referida contribuição.

Além da própria Medida Provisória já apresentar uma correlação necessária entre as remessas de *royalties* objeto de tributação pelo IRRF e àquelas que seriam objeto de incidência da nova CIDE, na Mensagem n.º 1.060 do Projeto de Lei (PL) n.º 5.484, de 2001, que deu origem à Lei n.º 10.332/01 (que ampliou a base de cálculo da CIDE), foi esclarecido que:

O projeto de lei prevê ainda a adequação da base de incidência da contribuição, criada pela Lei n.º 10.168, de 2000, ampliando sua abrangência de forma a coincidir plenamente com a base de incidência do imposto de renda, com redução concomitante do mesmo.

Diante disto, a MP n.º 1.459/96 sofreu nova reedição, sob o n.º 2.062-63, introduzindo alterações ao artigo 3º, que assim passou a dispor:

Art. 3º Fica reduzida para quinze por cento a alíquota do imposto de renda incidente na fonte sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, e a título de *royalties*, de qualquer natureza, a partir do início da cobrança da contribuição instituída pela Lei n.º 10.168, de 29 de dezembro de 2000.

Assim, verifica-se que a legislação específica é categórica em estatuir que o conceito de *royalties* a qualquer título para fins de incidência da CIDE coincide plenamente com aquele previsto para o IRRF sobre remessas de *royalties* ao exterior, tendo o legislador, inclusive, atrelado a redução da alíquota do IRRF aplicável aos *royalties* à incidência da CIDE.

No que se refere à distinção entre os rendimentos objeto do presente auto de infração e os *royalties* de qualquer natureza, merecem transcrição os artigos 764 e 767 do Decreto n.º 9.580/18, que tratam de forma individualizada da tributação pelo IRRF dos rendimentos em análise, reforçando a conclusão que ora se adotada, *ex vi*:

Subseção II

Das películas cinematográficas

Art. 764. Ficam sujeitas à incidência do imposto sobre a renda na fonte, à alíquota de quinze por cento, as importâncias pagas, creditadas, empregadas, remetidas ou entregues aos produtores, aos distribuidores ou aos intermediários no exterior, como rendimento decorrente da exploração de obras audiovisuais estrangeiras no território nacional ou por sua aquisição ou importação a preço fixo (Decreto-Lei n.º 1.089, de 1970, art. 13; Lei n.º 9.249, de 1995, art. 28; Lei n.º 3.470, de 1958, art. 77; e Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 100).

(...)

Subseção III

Dos royalties

Art. 767. Ficam sujeitas à incidência do imposto sobre a renda 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 n.º 2.159-70, de 2001, art. 3º).

Conforme se verifica, a tributação dos rendimentos decorrentes da exploração de obras audiovisuais estrangeiras no território nacional possuem fundamento legal e hipótese de incidência plenamente identificáveis e totalmente distintos daqueles relacionados à tributação das remessas para o exterior a título de *royalties*, não sendo possível, ao meu ver, aplicar uma equiparação realizada exclusivamente para fins de tributação dos rendimentos da pessoa física para o fim de alargar a hipótese de incidência instituída em consonância e harmonia (de forma expressa) com a legislação do IRRF.

Somado a isto, cumpre destacar que o próprio Decreto n.º 4.195/02, ao regulamentar as Leis n.º 10.168/00 e 10.322/2001 e trazer uma conceituação denotativa da hipótese de incidência da CIDE-remessas, corrobora o entendimento de que os rendimentos decorrentes da exploração de obras audiovisuais estrangeiras no território nacional não são alcançados pela referida tributação, senão vejamos:

Art.10. A contribuição de que trata o art. 2º da Lei n.º 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.

Ainda que se considere o rol do art. 10 do referido Decreto n.º 4.195/02 exemplificativo, fato é que ele não traz nenhum elemento indicativo de que os *royalties* poderiam compreender direitos autorais, direitos de transmissão, direitos de exploração de obras audiovisuais e, muito menos, esses direitos desatrelados da importação de tecnologia estrangeira.

Ressalte-se que estamos tratando de uma contribuição de intervenção no domínio econômico que, em razão do seu escopo específico e restrito – constitucionalmente delimitado -, não pode ser interpretada de forma a alcançar materialidades de todo alheias ao seu âmbito de incidência, assim como, a legislação tributária expressamente impede o emprego da analogia para exigência de tributo não previsto em lei, nos termos do artigo 108, §1º, do Código Tributário Nacional.

Além disto, quando o legislador pretendeu intervir no domínio econômico de obras cinematográficas e videofonográficas, ele assim o fez de forma expressa (e novamente sem

utilizar o conceito de *royalties*), ao instituir a Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional – CONDECINE, que incide sobre remessas ao exterior relativas a rendimentos decorrentes da exploração de obras cinematográficas e videofonográficas ou por sua aquisição ou importação, a preço fixo, nos termos do artigo 32 da MP nº 2.228-1/01, abaixo transcrito:

Art. 32. A Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional - Condecine terá por fato gerador:(Redação dada pela Lei nº 12.485, de 2011)

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;(incluído pela Lei nº 12.485, de 2011)

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;(incluído pela Lei nº 12.485, de 2011)

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.(incluído pela Lei nº 12.485, de 2011)

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. (Grifamos)**

Por fim, ao analisarmos a legislação civil brasileira, em relação a qual a legislação tributária deve apresentar conformidade⁴, verificamos novamente a distinção entre o conceito de “direitos autorais”, utilizado para designar a remuneração pelo uso de direitos de autor de propriedade literária, artística e científica e dos direitos a eles conexos, e o conceito de “*royalties*”, que denota a remuneração pelo uso de direitos de propriedade industrial, relativos à cessão e licença de uso de marcas e exploração de patentes.

Neste sentido, o antigo Código de Propriedade Industrial, aprovado pela Lei nº 5.772/71, utilizou o vocábulo *royalties*, nos seus arts. 30, parágrafo único, e 90, § 4º, ao se referir à remuneração pelo uso de privilégios de invenção e de marcas de indústria e comércio:

Art. 30. A aquisição de privilégio ou a concessão de licença para a sua exploração estão sujeitas à averbação no Instituto Nacional da Propriedade Industrial.

Parágrafo único. A averbação não produzirá qualquer efeito, no tocante a **royalties**, quando se referir a:

a) privilégio não concedido no Brasil;

b) privilégio concedido a titular residente, domiciliado ou com sede no exterior, sem a prioridade prevista no artigo 17;

⁴ Código Tributário Nacional. Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

- c) privilégio extinto ou em processo de nulidade ou de cancelamento;
- d) privilégio cujo titular anterior não tivesse direito a tal remuneração.

(...)

Art. 90. O titular de marca ou expressão ou sinal de propaganda poderá autorizar o seu uso por terceiros devidamente estabelecidos, mediante contrato de exploração que contere o número do pedido ou do registro e as condições de remuneração, bem como a obrigação de o titular exercer controle efetivo sobre as especificações, natureza e qualidade dos respectivos artigos ou serviços. (...)

4º A averbação não produzirá qualquer efeito, no tocante a **pagamento de royalties**, quando se referir a: (...)

(Grifamos)

A Lei nº 5.988/73, editada dois anos depois para tratar dos direitos autorais, empregou o conceito de “direitos autorais” para exprimir a forma de remuneração devida aos titulares de direitos autorais e conexos, *ex vi*:

Art. 117. Ao Conselho, além de outras atribuições que o Poder Executivo, mediante decreto, poderá outorgar-lhe, incumbe:

(...)

IV - fixar normas para a unificação dos preços e sistemas de cobrança e distribuição de direitos autorais;

E a Lei nº 9.610/98, que consolida a legislação sobre direitos autorais, por sua vez, continuou a empregar a expressão “direitos” para designar a remuneração pela exploração dos direitos autorais, não tendo a caracterizado como *royalties* (a palavra *royalties* sequer consta do referido diploma legal):

Art. 38. O autor tem o direito, irrenunciável e inalienável, de perceber, no mínimo, cinco por cento sobre o aumento do preço eventualmente verificável em cada revenda de obra de arte ou manuscrito, sendo originais, que houver alienado.

Parágrafo único. **Caso o autor não perceba o seu direito de seqüência no ato da revenda**, o vendedor é considerado depositário da quantia a ele devida, salvo se a operação for realizada por leiloeiro, quando será este o depositário."

(...)

Art. 98. Com o ato de filiação, as associações de que trata o art. 97 tornam-se mandatárias de seus associados para a prática de todos os atos necessários **à defesa judicial ou extrajudicial de seus direitos autorais, bem como para o exercício da atividade de cobrança desses direitos**.

(...)

§ 12. A taxa de administração praticada pelas associações no exercício da cobrança e distribuição de direitos autorais deverá ser proporcional ao custo efetivo de suas operações, considerando as peculiaridades de cada uma delas.

Art. 98-B. As associações de gestão coletiva de direitos autorais, no desempenho de suas funções, deverão:

I - dar publicidade e transparência, por meio de sítios eletrônicos próprios, às formas de cálculo e critérios de cobrança, discriminando, dentre outras informações, o tipo de usuário, tempo e lugar de utilização, bem **como os critérios de distribuição dos valores dos direitos autorais arrecadados**, incluídas as planilhas e demais registros de utilização das obras e fonogramas fornecidas pelos usuários, excetuando os valores distribuídos aos titulares individualmente;

(Grifamos)

Por todo o exposto, restando demonstrado que as remessas ao exterior relativas à exploração de obras audiovisuais estrangeiras no território nacional (mais especificamente, no presente caso, relativas à remuneração de contratos de licenciamento de direitos para transmissão de conteúdos relativos à programas e filmes) não se subsumem à hipótese de incidência da CIDE-Royalties, prevista no artigo 2º, §2º, da Lei nº 10.168/00, deve ser dado integral provimento ao Recurso Voluntário, para anular o auto de infração.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues