



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.721134/2020-28
ACÓRDÃO	9303-017.272 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	29 de abril de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	GLOBO COMUNICAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S/A

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

Ano-calendário: 2016

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

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

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

Somente a lei pode estabelecer a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, e o conteúdo e o alcance dos decretos 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 nº 4.195/2002 (Acórdão nº 9303-014.455).

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso, para, no mérito, dar-lhe provimento, reconhecendo a incidência da CIDE sobre as remessas ao exterior decorrentes de contratos relativos a direitos autorais, e determinar o retorno dos autos para o colegiado a quo, para que sejam enfrentadas as demais matérias tratadas no recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Régis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Régis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 3402-011.938, de 18 de junho de 2024, fls. 16.396 a 16.435, assim ementado:

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

Ano-calendário: 2016

INCIDÊNCIA DA CIDE- REMESSA DE ROYALTIES.

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

Consta do acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por maioria de votos dar Provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os Conselheiros Arnaldo Diefenthaler Dornelles e Bernardo Costa Prates Santos, que negavam provimento.

Síntese do Autos

Trata-se, na origem, de auto de infração lavrado para exigência de CIDE-Remessas em face da empresa Globo Comunicação e Participações S/A, no montante total de R\$ 36.747.001,93 (trinta e seis milhões, setecentos e quarenta e sete mil e um reais e noventa e três centavos).

O procedimento fiscal teve início após sistemas da Receita Federal do Brasil identificarem que, no ano-calendário de 2016, a Globosat, posteriormente sucedida pela Globo, realizou expressivo volume de importações de direitos, acompanhadas de remessas financeiras ao exterior. A fiscalização apurou que tais pagamentos, destinados ao licenciamento de conteúdos audiovisuais, não foram devidamente refletidos nos débitos de CIDE informados pela contribuinte em suas declarações.

O lançamento foi fundamentado na premissa de que os valores remetidos ao exterior possuem natureza jurídica de royalties, nos termos do art. 22 da Lei nº 4.506/1964, por corresponderem à contraprestação pela exploração de direitos autorais de terceiros. Sustentou a autoridade fiscal que a incidência da CIDE independe da transferência de tecnologia, com base no art. 2º, § 2º, da Lei nº 10.168/2000, bem como que o rol de contratos previsto no art. 10 do Decreto nº 4.195/2002 possui caráter meramente exemplificativo.

Em sede de impugnação, a contribuinte defendeu que a CIDE-Royalties possui finalidade específica de fomento ao desenvolvimento tecnológico, de modo que sua incidência pressupõe a efetiva importação de tecnologia, o que não se verifica no licenciamento de conteúdo audiovisual. Argumentou, ainda, que a expressão “royalties a qualquer título”, para fins de incidência da contribuição, deve ser interpretada em consonância com a legislação do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre remessas ao exterior, a qual distingue direitos autorais de royalties propriamente ditos. Ademais, sustentou a ocorrência de bis in idem com a CONDECINE e alegou violação ao art. 10 do Decreto nº 4.195/2002, por entender que o referido dispositivo não contempla, de forma expressa, direitos autorais ou de transmissão.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) rejeitou a impugnação, por unanimidade de votos, mantendo integralmente o crédito tributário. Na decisão, consignou-se que a remessa de valores decorrentes da exploração de direitos autorais, quando classificados como royalties, configura fato gerador da CIDE, independentemente da transferência de tecnologia. Também foi reconhecida a legalidade da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Irresignada, a contribuinte interpôs recurso voluntário, no qual reiterou os fundamentos anteriormente apresentados, pleiteando a reforma da decisão de primeira instância e o consequente cancelamento do auto de infração. Reforçou, em especial, a tese de que o art. 22 da Lei nº 4.506/1964 seria aplicável exclusivamente ao Imposto de Renda da Pessoa Física, bem como que os direitos de transmissão esportiva possuem natureza jurídica de “direito de arena”, não se enquadrando no conceito de royalties para fins de incidência da CIDE.

A 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu provimento ao recurso voluntário, por maioria de votos, cancelando o auto de infração. A decisão fundamentou-se no entendimento de que o licenciamento de direitos de transmissão e exibição não se encontra abrangido pelo rol taxativo de hipóteses de incidência previsto no art. 10 do Decreto nº 4.195/2002. Concluiu-se que tais remessas configuram fatos geradores do IRRF e da CONDECINE, não se subsumindo à hipótese de incidência da CIDE prevista na Lei nº 10.168/2000.

Na sequência, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls. 16.437/16.470), alegando divergência jurisprudencial quanto à interpretação da legislação tributária aplicável à incidência da CIDE sobre remessas ao exterior relativas à exploração de direitos autorais, indicando como paradigmas os Acórdãos nº 3401-006.620 e nº 9303-012.907.

O Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF admitiu o recurso especial, conforme Despacho de Admissibilidade de fls. 16.474/16.479, ao reconhecer a existência de dissídio interpretativo acerca da incidência da CIDE e da aplicação subsidiária das normas do Imposto de Renda ao caso concreto.

Intimada, a contribuinte apresentou contrarrazões (fls. 16.489/16.532), nas quais requereu, preliminarmente, o sobrestamento do feito até o julgamento, pelo Supremo Tribunal Federal, dos embargos de declaração opostos no RE nº 928.943, que versa sobre a constitucionalidade da CIDE. No mérito, pugnou pelo não provimento do recurso especial, reiterando que a base de incidência da contribuição deve coincidir com a do IRRF incidente sobre remessas ao exterior, a qual não abrange direitos autorais, já submetidos à alíquota própria de 15%, não reduzida com a instituição da CIDE. Por fim, reafirmou a impossibilidade de cumulação da CIDE com a CONDECINE, tributo específico do setor audiovisual.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Alexandre Freitas Costa, Relator.

Do conhecimento

O recurso foi interposto tempestivamente e, diante das objeções preliminares suscitadas pela contribuinte quanto ao seu conhecimento, impõe-se o exame dos demais pressupostos de admissibilidade.

De início, quanto ao pedido de sobrestamento do feito até o julgamento, pelo STF, dos embargos de declaração no RE nº 928.943, cumpre observar que o Regimento Interno do CARF, em seu art. 100, admite a suspensão do processo administrativo fiscal apenas nas hipóteses de “acórdão de mérito ainda **não transitado em julgado**, proferido pelo Supremo Tribunal Federal **e que declare a norma inconstitucional** ou, no caso de matéria exclusivamente infraconstitucional, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e que declare ilegalidade da norma”.

No caso, o Tema 914 já foi objeto de decisão de mérito, proferida em 13/08/2025, pela qual se reconheceu a constitucionalidade da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), destinada ao financiamento do Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação, instituída pela Lei nº 10.168/2000, com as alterações promovidas pelas Leis nº 10.332/2001 e 11.452/2007.

Assim, inexistente previsão regimental que ampare a pretensão de sobrestamento do julgamento.

No que se refere à alegação preliminar de não conhecimento do recurso especial da PGFN por descumprimento dos requisitos formais do art. 118 do RICARF, especialmente quanto à ausência de demonstração precisa do prequestionamento das matérias, tal argumento não merece prosperar. O despacho de admissibilidade afastou essa hipótese ao reconhecer que as questões objeto do recurso foram efetivamente debatidas e decididas no acórdão recorrido.

Como relatado, o dissenso jurisprudencial submetido à apreciação desta Câmara Superior circunscreve-se à matéria de direito, notadamente quanto ao critério material da hipótese de incidência da CIDE-Royalties exigida no presente litígio. Discute-se, em particular, a interpretação e aplicação do art. 2º da Lei nº 10.168/2000, com as alterações introduzidas pela Lei

nº 10.332/2001, bem como do art. 22, alínea “d”, da Lei nº 4.506/1964 e do art. 10 do Decreto nº 4.195/2002, no contexto da exploração de direitos autorais de obras audiovisuais, tais como transmissão de filmes, eventos esportivos e produção de conteúdos de entretenimento, objeto dos contratos que ensejaram a autuação.

No acórdão recorrido, a maioria do colegiado concluiu que tais operações configuram fato gerador da CONDECINE e do IRRF, não se subsumindo à hipótese de incidência da CIDE-Royalties prevista na Lei nº 10.168/2000. Fundamentou-se, para tanto, no entendimento de que o art. 10 do Decreto nº 4.195/2002 não contempla as hipóteses de incidência previstas no art. 2º da referida lei, bem como que o parágrafo único do art. 3º autoriza a aplicação subsidiária da legislação do Imposto de Renda, a qual confere tratamento específico aos direitos sobre obras audiovisuais, distinguindo-os de royalties, nos termos do art. 22, alínea “d”, da Lei nº 4.506/1964.

No tocante ao Acórdão Paradigma nº 3401-006.620, a recorrida sustenta que a PGFN não realizou o necessário cotejo analítico entre os fundamentos das decisões, limitando-se à transcrição do julgado ou à menção de que se trata da mesma contribuinte, sem demonstrar, de forma precisa, a divergência interpretativa quanto aos dispositivos legais relevantes.

Referido acórdão, proferido em processo envolvendo a mesma contribuinte, apresenta a seguinte ementa:

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”).

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.

Em síntese, o Colegiado consignou que o Decreto nº 4.195/2002 não esgota as hipóteses legais de incidência da CIDE-Remessas, tampouco afasta a tributação de situações não expressamente previstas em seu art. 10. Ao contrário, reafirmou a incidência da contribuição sobre direitos autorais, compreendidos como transmissões de som e imagem, abrangendo filmes, programas televisivos e eventos esportivos.

Diferentemente do que sustenta a recorrida, verifica-se identidade fática entre os julgados, ambos envolvendo autuações referentes à mesma contribuinte e à mesma legislação, ainda que interpretada de forma divergente.

Com efeito, enquanto o acórdão recorrido concluiu pela inexistência de materialidade apta a ensejar a incidência da CIDE, por não identificar nenhuma das hipóteses previstas no art. 10 do Decreto nº 4.195/2002, o acórdão paradigma entendeu que tal dispositivo não pode ser utilizado para afastar a incidência da contribuição, reconhecendo que as remessas efetuadas configuram royalties nos termos do art. 22 da Lei nº 4.506/1964.

No que concerne à aplicação da legislação do Imposto de Renda, também se evidencia divergência. O acórdão recorrido assentou que *“o licenciamento de direitos para transmissão de filmes e eventos esportivos é fato gerador da Condecine e do IRF, e não se subsume à hipótese de incidência da CIDE-Royalties, prevista no artigo 2º, §2º, da Lei nº 10.168/00”*. Por sua vez, o acórdão paradigma nº 3401-006.620 consignou que: *“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)."

Nesse ponto, como bem ressaltado no paradigma, a legislação da CIDE prevê a aplicação subsidiária das normas do Imposto de Renda, o que significa que tais normas apenas podem suprir lacunas, não sendo aptas a afastar ou restringir a incidência da contribuição.

Registre-se, ainda, que o acórdão paradigma admite a possibilidade de exigência concomitante de CIDE-Remessas e 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"*.

Quanto ao Acórdão Paradigma nº 9303-012.907, a contribuinte sustenta que a PGFN se limitou a discutir a natureza taxativa ou exemplificativa do art. 10 do Decreto nº 4.195/2002, deixando de enfrentar outros fundamentos autônomos do acórdão recorrido, como a vinculação da CIDE à legislação do IR/remessas e a impossibilidade de sua cumulação com a CONDECINE.

O referido paradigma enfrentou a controvérsia relativa à incidência da CIDE sobre pagamentos a programadoras estrangeiras pela aquisição de conteúdos audiovisuais, concluindo, à luz do art. 10 do Decreto nº 4.195/2002, pela incidência da contribuição. Sua ementa assim dispõe:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÓMICO (CIDE)

Ano-calendário: 2004

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

O pagamento, o creditamento, a entrega, o emprego ou a remessa de Royalties, a qualquer título, a residentes ou domiciliados no exterior são hipóteses de incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Económico criada pela Lei nº 10.168, de 2000. Para que a contribuição seja devida, basta que qualquer dessas hipóteses seja concretizada no mundo fenomênico. O pagamento de Royalties a residentes ou domiciliados no exterior, 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.

Todavia, assiste razão à recorrida quanto à insuficiência desse paradigma para demonstrar a divergência, uma vez que não enfrenta fundamentos autônomos do acórdão recorrido, como a impossibilidade de cumulação da CIDE-Tecnologia com a CONDECINE.

Com efeito, *“quando existir, na decisão recorrida, fundamentos autônomos para a sua subsistência, o recurso especial deverá atacar todos eles, indicando paradigmas pertinentes para cada fundamento, sob pena de não ser conhecido o apelo de divergência”*¹. Assim, o Acórdão nº 9303-012.907 não se presta à comprovação da divergência alegada.

Diante desse cenário, conclui-se pelo conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, reconhecendo-se a divergência apenas em relação ao Acórdão Paradigma nº 3401-006.620.

Do mérito

No mérito, a controvérsia limita-se à verificação da incidência da CIDE sobre as remessas ao exterior decorrentes de pagamentos pela exploração de direitos autorais.

A matéria, envolvendo a mesma contribuinte, já foi apreciada por esta Turma em sessão realizada em 18 de fevereiro de 2025, por ocasião do julgamento do processo nº 16682.720342/2021-91, sob a relatoria da Conselheira Denise Madalena Green.

Naquela assentada, o Colegiado, por maioria de votos, deu provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, a fim de restabelecer a incidência da CIDE sobre as remessas ao exterior oriundas de contratos relativos a direitos autorais, determinando, ainda, o retorno dos autos ao colegiado de origem para apreciação das demais questões suscitadas no Recurso Voluntário da recorrida. Restaram vencidos este Conselheiro e a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisario, que votaram pelo não provimento do recurso.

Em sessão realizada em 25/09/2025, por ocasião do julgamento do processo n.º 15746.721624/2021-51, ocasião em que foi proferido o Acórdão n.º 9303-016.936, alterei o posicionamento então adotado para acolher o entendimento do Supremo Tribunal Federal no julgamento do Tema n.º 914, cuja tese dispõe:

¹ Acórdão nº 9303-014.564 – CSRF / 3ª Turma

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

Desta, impõe-se, neste momento, por razões de segurança jurídica, reiterar o entendimento firmado no Acórdão nº 9303-016.522, cujos fundamentos determinantes passam a ser reproduzidos:

A matéria questão já foi tratada de forma bastante elucidativa no voto do Ilustre Conselheiro Rosaldo Trevisan, no **Acórdão nº 3401-006.620** (paradigma 1), a partir de circunstâncias fáticas idênticas, em processo de envolvendo a mesma contribuinte; e, em razão da didática em que foi tratada a matéria, peço vênha para adotar como razão de decidir, cujos termos são abaixo transcritos e passam a integrar o presente voto, *in verbis*:

1. Do conceito de royalties, na lei que rege a CIDE-Remessas

A fiscalização, como relatado, sustenta que a CIDE-Remessas incide no caso de pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, sendo a incidência da CIDE-Remessas, em tal caso, independente de transferência de tecnologia.

Até aí, pouca controvérsia relevante há. De fato, o art. 2º da Lei nº 10.168/2000, alterado pelas Leis nº 10.332/2001 e nº 11.452/2007, estabelece:

“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.**

§ 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.**

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

§ 4º A alíquota da contribuição será de 10% (dez por cento).

§ 5º O pagamento da contribuição será efetuado até o último dia útil da quinzena subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador.

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

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

Nesse item “d”, que foi o objeto da autuação, o legislador não estabelece qualquer exigência de transferência de tecnologia, nem outro requisito afora o pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de “royalties a qualquer título”, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

Ademais, já esclareceu a Súmula CARF nº 127, de observância obrigatória por este colegiado administrativo, que:

“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.”

Não vejo razão para que a Súmula se refira ao item aqui descrito como “c”, na redação dada pela Lei nº 10.168/2000 ao § 2º do art. 2º da Lei nº 10.168/2000, e não se refira ao item “d”, na redação dada pela mesma lei, no mesmo contexto.

Naqueles itens que o legislador desejou estabelecer a transferência de tecnologia como requisito ele o fez (v.g., item aqui descrito como “a”, e inserção do § 1º -A ao art. 2º, pela Lei nº 11.452/2007).

Assim, para que assista razão ao que sustenta o fisco, basta se configure o pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de “royalties a qualquer título”, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

E, de todos esses requisitos, o que resta substancialmente controverso nesses autos é o de que o que tenha sido remetido a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior sejam, de fato, “royalties a qualquer título”. No mais, não se tem dúvidas de que a recorrente efetuou pagamentos ao exterior, comprovados por contratos de câmbio, em contrapartida à exploração de direitos, de forma a garantir a execução de suas atividades no mercado de televisão aberta, v.g., para ter o direito de utilização de obras, de forma que a pudesse transmitir filmes, programas esportivos, e realizar programas de entretenimento.

A fiscalização utiliza o conceito de royalties presente no art. 22, “d”, da Lei nº 4.506/1964, que dispõe a respeito do imposto sobre rendas e proventos de qualquer natureza:

“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." (grifo nosso) (texto adaptado à ortografia hoje aplicável)

Isso resta claro no seguinte excerto do Termo de Verificação Fiscal (fl. 12416):

“2.4. Considerando a regra matriz de incidência da CIDE prevista na lei nº 10.168/2000, bem como o conceito de royalties, previsto no art. 22 da Lei nº 4.506/64, os pagamentos a residentes ou domiciliados no exterior para a exploração de **direitos autorais, tais como os usufruídos pela fiscalizada (direito de uso de licença para transmissão de eventos esportivos, direito de uso de direitos autorais para transmissão de filmes, direito de uso de direitos autorais para produzir e transmitir programas de entretenimento, e outros)** se enquadram como fatos geradores da CIDE.” (grifo nosso)

A defesa diverge duplamente da fiscalização em relação ao tema, seja (1) por entender ter utilizado conceito amplo de royalties, derivado da legislação do Imposto de Renda, ao invés de conceito do IRRF, mais afeto à CIDE, seja (2) por entender que as rubricas atuadas não constituem direitos autorais (argumento esse albergado pelo julgador de piso). E, para endossar a divergência, realiza análise histórica das legislações referentes à CIDE e ao IRRF, e tece considerações sobre o caráter vinculante de decreto regulamentar, e sobre eventual alteração de critério jurídico no lançamento e na decisão de piso, à luz do que se entendeu por direitos autorais.

Ademais, ambas as partes, Fazenda e recorrente, mencionam em seu favor precedentes do CARF, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Passamos a analisar ambas as divergências a seguir (tópicos 1.1 e 1.2), tecendo comentários gerais sobre a jurisprudência recente do CARF a respeito do tema no tópico 1.3.

1.1. Do conceito de 'royalties' – IR x IRF

Já de início, cabe esclarecer que, por mais que seja recomendável a utilização uníssona de conceitos no Direito Tributário (em endosso ao art. 110 do CTN), há institutos que acabam gozando de amplitude diferenciada para distintas exações, inclusive com consagração jurisprudencial administrativa e judicial da distinção. Veja-se, como melhor exemplo, a amplitude do termo “insumo”, nas legislações de IR, IPI e COFINS.

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

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

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

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 distinguiam “*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 “*peças 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.

Ultrapassada a discussão de ordem legal, surgem outras duas, uma sobre “reversibilidade” e outra sobre a regulamentação da CIDE-Remessas, efetuada pelo Decreto nº 4.195/2002, em especial, no seu art. 10.

A discussão sobre “referibilidade” já foi analisada por este colegiado por ocasião de julgamentos efetuados nos meses de maio e junho de 2017. Em tais julgados, o relator, Cons. Tiago Guerra Machado, com menção a obra de Leandro Paulsen e Andrei Pitten Velloso (“Contribuições - Teoria Geral - Contribuições em Espécie”), conceituou a “referibilidade” como “...o liame entre a finalidade a ser realizada com a contribuição e as atividades e interesses de certo grupo”, entendendo que qualquer CIDE deve espelhar, em seu fato gerador, e no grupo de contribuintes que serão afetados por sua imposição, a finalidade que pretende atingir com os recursos oriundos de sua arrecadação, sem o qual não haveria como prosperar sua permanência no ordenamento jurídico (Paulsen e Velloso afirmam ser a “referibilidade” um dos cinco requisitos basilares para a existência jurídico-constitucional das contribuições). E, analisando o caso naqueles autos tratado, o relator entendeu ser o único conceito possível de “royalties de qualquer natureza” aquele vinculado às atividades incentivadas com a arrecadação da CIDE, afirmando que a leitura correspondia a “...redução interpretativa do alcance possível da norma tributante pela interpretação conforme”.

Como se detalhará no tópico 1.3 deste voto, esta turma de julgamento apreciou, na sessão de 25/05/2017, quatro processos sobre CIDE-Remessas afetos, direta ou indiretamente, ao tema aqui discutido: Acórdãos n. 3401-003.799 (“Arcos Dourados”, que tratava do crédito instituído pela MP nº 2.159-70), n. 3401-003.801 (“T4F”, que versava a respeito de diversos tipos de remessas), n. 3401-003.802 (“Lunelli”, que tratava de direito de “marca”), e n. 3401-003.804 (“Rádio e Televisão RECORD”, que dispunha exatamente sobre “remessas a título de licenças de exibição, transmissão, uso, distribuição de obras cinematográficas, televisivas, eventos esportivos e conteúdo jornalístico”, entre outros), sendo suscitada a tese da “referibilidade”, na forma exposta, nos Acórdãos n. 3401-003.801, n. 3401-003.802 e n. 3401-003.804.

Nos Acórdãos 3401-003.801 e 3401-003.804, o relator, Cons. Tiago Guerra Machado, foi acompanhado, na tese da “referibilidade”, pelos Cons. Augusto Fiel Jorge d’Oliveira e André Henrique Lemos, e, sendo tal tese rechaçada pelos demais conselheiros (Robson José Bayerl, Eloy Eros da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso de Almeida, Renato Vieira de Ávila e Rosaldo Trevisan), foi suprimida das razões de decidir do colegiado e da ementa, na forma regimental. Como se registrou nas decisões publicadas em Ata:

“...manter o lançamento no que se refere a remessas relacionadas aos serviços de administração, assessoria, coordenação para exibição do espetáculo "Cirque du Soleil"(item 3, do auto de infração), tendo os Conselheiros Robson José Bayerl, Eloy Eros da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso de Almeida, Renato Vieira de Ávila, e Rosaldo Trevisan votado pelas conclusões, por entenderem

não aplicável ao caso a argumentação a respeito da referibilidade, devendo o relator integrar a seu voto e à ementa do acórdão, na forma do artigo 63, § 8º do RICARF, os fundamentos externados pela maioria dos conselheiros". (Acórdão n. 3401-003.801)

"...manter os lançamentos referentes à CIDE-Royalties sobre as remessas a título de serviços de assessoria jurídica, financeira e de consultoria (itens III e IV, parte, do auto de infração), tendo os Conselheiros Robson José Bayerl, Eloy Eros da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso de Almeida, Renato Vieira de Ávila, e Rosaldo Trevisan votado pelas conclusões, por entenderem **não aplicável ao caso a argumentação a respeito da referibilidade, devendo o relator integrar a seu voto e à ementa do acórdão, na forma do artigo 63, § 8º do RICARF, os fundamentos externados pela maioria dos conselheiros**". (Acórdão n. 3401-003.804)

Prevaleceu, em tais casos, o entendimento pela aplicação do conceito estabelecido no art. 22 da citada Lei nº 4.506/1964, o que aqui se endossa.

Reitere-se que se defende aqui o afastamento da tese da "referibilidade", tanto por entendê-la afeta a exame de constitucionalidade, e, portanto, fora do âmbito de competência deste colegiado administrativo, quanto por considerá-la inaplicável no caso concreto, no mérito, pois a intervenção no domínio econômico pode se dar de forma mais ou menos abrangente, e tal juízo de abrangência não afeta, a nosso ver, o âmbito de incidência do tributo, se estiver claramente delimitado em lei.

No Acórdão 3401-003.802, julgado na mesma data, com a mesma composição do colegiado, embora o relator faça menção à tese da "referibilidade", o posicionamento que prevaleceu no colegiado, espelhado na ementa do julgado, trata do segundo tema a ser neste tópico analisado: o teor do art. 10 do Decreto nº 4.195/2002, que regulamenta a CIDE-Remessas:

"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.”

Duas leituras distintas são apresentadas em relação ao texto de tal artigo, nestes autos: uma pela recorrente e outra pela Fazenda (em contrarrazões). A recorrente alega que a lista é exaustiva, e que devem ficar fora do âmbito de incidência da CIDE todas as remessas de royalties que não versarem sobre um dos contratos ali citados expressamente. A Fazenda, por seu turno, argumenta que a tese de que o Decreto nº 4.195/2002 afastaria a incidência da CIDE não se sustenta, pois a lei, em sentido estrito, é a fonte da obrigação tributária, sem depender de atos normativos infralegais, que seriam aplicáveis apenas em caso de dúvida presente no texto da lei (o que não ocorre, na situação analisada), não podendo o CARF deixar de aplicar a lei vigente, conforme sua Súmula de n. 2.

Estas eram exatamente as duas leituras em análise naquele Acórdão 3401-003.802, tendo prevalecido, no colegiado, o entendimento de que a não inclusão, no Decreto, da hipótese de “contratos de cessão de direitos autorais, particularmente quanto ao uso econômico de desenhos, imagens, personagens e símbolos” (tipo de contrato analisado naquela ocasião) faria com que não pudesse ser exigida a exação. Na ocasião, fui vencido, ao lado dos Cons. Felon Moscoso de Almeida e Eloy Eros da Silva Nogueira.

Cabe recordar, contudo, que naquela mesma data (25/05/2017), o mesmo colegiado (com idêntica composição), havia decidido caso exatamente em relação às rubricas em discussão nestes autos, onde se entendeu:

“...por voto de qualidade, para manter o lançamento no que se refere à CIDE-Royalties sobre as remessas a título de licenças de exibição, transmissão, uso, distribuição de obras cinematográficas, televisivas, eventos esportivos e conteúdo jornalístico (itens I, IV, parte, e V, do auto de infração), vencidos os Conselheiros Tiago Guerra Machado (relator), Augusto Fiel Jorge D'Oliveira e André Henrique Lemos, que davam provimento em função de ausência de referibilidade, e o Conselheiro Robson José Bayerl, que dava provimento por entender que o Decreto nº 4.195/2002, com relação exaustiva, limita a hipótese de incidência da contribuição, sendo designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Felon Moscoso de Almeida.” (Acórdão n. 3401-003.804)

No mês seguinte (em 28/06/2017), com duas alterações de composição (a volta do Cons. Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, dispensando-se o suplente Renato Vieira de Ávila, e a substituição do Cons. Eloy Eros da Silva Nogueira pela Cons. Mara Cristina Sifuentes), este mesmo colegiado apreciou outro processo referente a CIDE-remessas, no qual o resultado (embora se refira a modalidade contratual diversa -), passou a ser distinto:

“...por **maioria de votos**, em **dar provimento** ao recurso voluntário apresentado, exceto no que se refere à matéria preclusa (remessas relativas a serviços técnicos) vencidos os **Conselheiros Rosaldo Trevisan e Fenelon Moscoso de Almeida, que negavam provimento ao recurso. O Conselheiro Robson José Bayerl votou com o relator pelas conclusões, por divergir da tese referente à ausência de referibilidade, e por entender que o Decreto no 4.195/2002, com relação exaustiva, limita a hipótese de incidência da contribuição.**” (Acórdão n. 3401-003.833)

Pelo texto da ementa do Acórdão n. 3401-003.833, indica-se que prevaleceu, majoritariamente, o seguinte entendimento no seio do colegiado (que mescla a tese da “referibilidade” com a do caráter restritivo do Decreto regulamentar):

“CIDE-REMESSAS. ROYALTIES SOBRE DIREITOS AUTORAIS. INTERPRETAÇÃO CONFORME. INTELIGÊNCIA DO DECRETO FEDERAL 4.195/2002. Não incide a contribuição nas remessas de royalties decorrente de direitos autorais de caráter cultural. A CIDE-Remessas possui fundamento de sua incidência nos setores econômicos que foram estimulados quando de sua criação pela Lei 10.168/2000 e pelo próprio Decreto regulamentar. Além disso, o Decreto Federal 4.195/2002 é claro em definir taxativamente somente as remessas de royalties a título de marcas e patentes estão sob o campo de incidência da contribuição, não cabendo a esse Conselho afastar sua aplicação.”

Em relação ao tema, mantenho meu posicionamento, que foi vencido, à época, e que, como se aponta no tópico 1.3 deste voto, coincide com o predominante em todas as outras turmas do CARF, inclusive a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em cerca de duas dezenas de julgamentos sobre o tema, nos dois últimos anos (vários deles referidos nas contrarrazões da Fazenda), no sentido de que o texto do art. 10 do Decreto nº 4.195/2002 não restringe o alcance da lei. E, diga-se, nem poderia fazê-lo, por sua estatura de Decreto.

Destaco que os únicos julgados do CARF em sentido diverso, nos dois últimos anos, ambos deste colegiado (os já citados Acórdãos nº 3401-003.802 e nº 3401-003.833), são exatamente os precedentes citados pela defesa, que aguardam o julgamento de recurso especial na Câmara Superior de Recursos Fiscais (um deles, inclusive - Acórdão n. 3401-003.802, pautado para a sessão de 15/05/2019, já teve o Recurso Especial da Fazenda provido, por maioria).

Em nossa visão, o Decreto disciplina o conteúdo da Lei nº 10.168/2000, em relação a determinados tipos de contrato, silenciando em relação aos demais. Houvesse, no caput do art. 10 do Decreto nº 4.195/2002, a

expressão “tais como” (a exemplo do art. 22 da Lei nº 4.506/1964), seria inequívoco o caráter aberto da lista; e, houvesse termo do tipo “apenas”, ou “exclusivamente”, seria evidente que a relação seria restritiva.

Não havendo nem um nem outro termo/expressão no caput do art. 10 do Decreto nº 4.195/2002, e albergando o texto da lei amplitude maior que a disciplinada no Decreto, não encontro fundamento plausível para entender afastado o texto da lei pela simples ausência de menção no Decreto.

Tal leitura, diga-se, não nega obediência ao conteúdo do Decreto nº 4.195/2002, e, por isso, não afronta o art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (“*No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade*”). Portanto, não se está aqui a afastar o texto do Decreto, nem retroativamente, nem com efeitos futuros, pelo que se afigura incorreta a menção da defesa ao art. 146 do CTN, sobre o tema. Tudo o que está no Decreto é aqui confirmado, mas há que se adicionar que o texto da lei não se resume ao que está disciplinado nº Decreto.

Até compreendo que poderia afrontar/afastar, se existente o termo “apenas”, ou “exclusivamente” no caput do art. 10 do Decreto nº 4.195/2002, pois aí sim, por mais que se pudesse entender que o Decreto extrapolou o comando legal, e, inclusive, o comando constitucional que fundamenta a legalidade estrita, este CARF estaria vinculado ao texto do Decreto, tendo em vista a inexistência de nenhuma das dispensas referidas no § 6º do referido art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972.

Assim, entendo que o texto do art. 10 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, que abrange, como já destacado, os casos de pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, entendidos os “royalties, a qualquer título” como “rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos”. Não estão, assim, excluídas da incidência situações abrangidas pelo texto da lei e não elencadas (nem excepcionadas) expressamente em seu art. 10.

1.2. Do enquadramento das rubricas atuadas como direitos autorais

Como exposto, o fisco enquadrou como “direitos autorais” os “usufruídos pela fiscalizada (direito de uso de licença para transmissão de eventos esportivos, direito de uso de direitos autorais para transmissão de filmes, direito de uso de direitos autorais para produzir e transmitir programas de entretenimento, e outros)”.

Na impugnação, destacou-se que os direitos pagos pelo licenciamento para a transmissão de eventos (inclusive esportivos) sequer são direitos autorais (conforme Lei nº 9.610/1998, que não contempla os chamados “direitos de arena”, previstos na Lei Pelé – n o 9.615/1998).

A DRJ, ao analisar o tema, concluiu que a discussão sobre ser a exploração de direitos de transmissão royalty da espécie de direitos autorais ou do tipo genérico descrito no art. 53 do RIR/99 é questão sem relevância para a CIDE, na medida que a legislação desta contribuição não prevê qualquer consequência jurídica para esta diferenciação, não havendo violação ao contraditório ou à imutabilidade do lançamento em caso de correção de item legal dispensável, pela DRJ (que entendeu que remessas atreladas a direitos de transmissão de eventos, inclusive esportivos, embora sejam classificados como royalties, não se enquadram na espécie direitos autorais).

Em sede recursal, a empresa endossou que os royalties tratados pela MP nº 2.062-60/2000 não têm relação com direitos autorais e conexos, que continuam a ser tratados separadamente na legislação do IRRF (v.g., no Manual do IRRF-MAFON de 2001, nº RIR/1999, na parte referente a IRRF, e nos códigos de recolhimento, que são diferenciados). E acrescenta que o argumento utilizado pela fiscalização era fulcrado em “direitos autorais”, mas a DRJ discordou que tais categorias poderiam ser enquadradas como direitos autorais, e, ainda assim, manteve a autuação sob fundamento diverso, corrigindo o lançamento sob o pretexto de que seria um “enquadramento legal auxiliar”, em violação aos arts. 142 e 149 do CTN, e ao direito de defesa, já não podendo haver novo lançamento, pois configurada a decadência.

A Fazenda, em contrarrazões, alega que o art. 53 do RIR/1999 tem lista declaradamente exemplificativa (com a expressão “tais como”) sobre a abrangência do termo royalties, (o que já havia sido destacado no julgamento de piso, em declaração de voto), e que a leitura da DRJ de que deveria ter sido utilizado o art. 53 ao invés do art. 52, IV do RIR/1999 em nada altera a fundamentação da autuação, que não reside em tal artigo (que poderia sequer ter sido citado, sem prejuízo ao lançamento), mas em lei (Lei de instituição da CIDE, nº 10.168/2000, com suas alterações), sendo a jurisprudência do CARF uníssona no que se refere à incidência da CIDE sobre remessas referentes a direito de transmissão de eventos.

A primeira discussão relevante a se enfrentar é sobre serem ou não classificáveis como “direitos autorais” as rubricas autuadas.

A fiscalização minucia no Anexo II do TVF (fls. 12431 a 12447) as remessas que foram objeto de lançamento, que se resumem a “transmissão de eventos”, “transmissão de eventos esportivos”, “transmissão de filmes”, “transmissão de programas de TV”, “transmissão de notícias”, “BBB”, “The

Voice”, “dublagem”, “animação-abertura Fantástico”, “imagens, vídeos diversos”, e “outros direitos”, e traz exemplos ao longo do TVF.

Nos exemplos trazidos no TVF, mencionam-se os direitos de transmissão da “Copa América”, do “UFC” e do “Big Brother”, este contratado junto à “ENDEMOL”, no qual a própria remessa cambial descreve a natureza do fato com menção a “direitos autorais” (fl. 12427):

Dados da operação		73.622.748/0001-08
Cód. da moeda estrangeira	Valor em moeda estrangeira	
USD	21.751.500,00 (VINTE E UM MILHOES, SETECENTOS E CINQUENTA E UM MIL E QUINHENTOS DOLARES DOS ESTADOS UNIDOS)	
Taxa cambial	Valor em moeda nacional	
2,382700	51.827.299,05 (CINQUENTA E UM MILHOES, OITOCENTOS E VINTE E SETE MIL E DUZENTOS E NOVENTA E NOVE REAIS E CINCO CENTAVOS)	
Descrição da forma de entrega da moeda estrangeira		Liquidação até
65 - TELETRANSMISSAO		24/12/2013
Código da Natureza	Descrição do fato natureza	
45443-50-N-95-90	SERV. DIV. OUTROS - DIREITOS AUTORAIS	
Pagador ou receptor no exterior*		

A defesa, por seu turno, não questiona os contratos individualmente, mas em bloco, afirmando, logo ao início de sua impugnação (fl. 12496), que:

1.2. Na execução de suas atividades, a IMPUGNANTE celebra com empresas domiciliadas no exterior (i) contratos de licenciamento de direitos de transmissão de filmes, seriados, programas de entretenimento e eventos (inclusive, esportivos), e (ii) contratos para a exploração de direitos protegidos pela legislação de direitos autorais.

A partir de tal premissa, sustentou a defesa que a lei brasileira que rege direitos autorais (Lei nº 9.610/1998) os diferencia dos direitos de transmissão, especialmente os esportivos, que são regidos por legislação distinta.

Compulsando a Lei nº 9.610/1998, encontro os seguintes excertos, úteis à análise a ser efetuada no presente processo:

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

(...)

Art. 5º Para os efeitos desta Lei, considera-se:

(...)

II - transmissão ou emissão - a difusão de sons ou de sons e imagens, por meio de ondas radioelétricas; sinais de satélite; fio, cabo ou outro condutor; meios óticos ou qualquer outro processo eletromagnético;

(...)

IV - distribuição - a colocação à disposição do público do original ou cópia de obras literárias, artísticas ou científicas, interpretações ou execuções fixadas e fonogramas, mediante a venda, locação ou qualquer outra forma de transferência de propriedade ou posse;

(...)

XI - produtor - a pessoa física ou jurídica que toma a iniciativa e tem a responsabilidade econômica da primeira fixação do fonograma ou da obra audiovisual, qualquer que seja a natureza do suporte utilizado;

XII - **radiodifusão** - a **transmissão** sem fio, inclusive por satélites, de **sons ou imagens e sons** ou das representações desses, para recepção ao público e a transmissão de sinais codificados, quando os meios de decodificação sejam oferecidos ao público pelo organismo de radiodifusão ou com seu consentimento;

(...)

XIV - **titular originário** - o autor de obra intelectual, o intérprete, o executante, o **produtor fonográfico e as empresas de radiodifusão**.

(...)

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

(...)

III - as obras dramáticas e dramático-musicais;

IV - as obras coreográficas e pantomímicas, cuja execução cênica se fixe por escrito ou por outra qualquer forma;

V - as composições musicais, tenham ou não letra;

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

(...)

XI - as adaptações, traduções e outras transformações de obras originais, apresentadas como criação intelectual nova;

(...)

Título V – Dos Direitos Conexos

(...)

Capítulo IV - Dos Direitos das Empresas de Radiodifusão

Art. 95. Cabe às empresas de radiodifusão o direito exclusivo de autorizar ou proibir a retransmissão, fixação e reprodução de suas emissões, bem como a comunicação ao público, pela televisão, em locais de frequência coletiva, sem prejuízo dos direitos dos titulares de bens intelectuais incluídos na programação.” (grifo nosso)

Não nos parece, na análise do texto da lei de direitos autorais brasileira, que estejam excluídos os direitos de transmissão de sons e imagens, sendo os direitos conexos também considerados direitos autorais, pelo art. 1º da lei.

Aliás, tal aceção não é apenas brasileira, podendo ser encontrada nos 164 membros da OMC, signatários dos acordos resultantes da Rodada Uruguai do GATT, mormente no “Acordo sobre Aspectos dos Direitos de Propriedade Intelectual Relacionados ao Comércio” (ADPIC, ou TRIPS, na sigla em inglês), que figura como Anexo 1-C do Acordo Constitutivo da OMC, concretizado na Ata de Marraqueche, vigente desde 1995 (sendo o texto em língua portuguesa veiculado pelo Decreto nº 1.355/1994), que trata, na Seção I da Parte II (“Direito do Autor e Direitos Conexos”), de “transmissões televisivas” (v.g., no Artigo 14).

A DRJ, ao apreciar a questão, chegou à mesma conclusão, exceto para “transmissão de eventos” e “transmissão de eventos esportivos”, que, apesar de não classificar como “direitos autorais”, na forma proposta pelo autuante, ensejam o envio de royalties, no sentido lato que lhes dá o já citado art. 22 da Lei n.º 4.506/1964. Nisso, entendeu o julgador de piso estar “corrigindo o lançamento” (fl. 12612):

“A correção do lançamento – que se faz expressamente nesta decisão no tocante ao enquadramento legal feito no art. 52, IV, do RIR/99, para o art. 53, caput, na parte específica da transmissão de eventos, inclusive desportivos – não constitui o que se convencionou chamar na jurisprudência administrativa inovação ou mudança no critério jurídico do lançamento.” (grifo nosso)

Em primeiro lugar, é preciso destacar que o enquadramento legal do lançamento merece total endosso em relação aos demais itens constantes do Anexo II do TVF (fls. 12431 a 12447), tanto pelo julgador de piso quanto por nossa parte, tendo em vista o aqui exposto.

Em segundo lugar, é de se ressaltar que não houve, por parte da DRJ, correção do enquadramento legal, que reside à fl. 12403, na autuação:

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2013 e 31/12/2013:

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

Aliás, não houve sequer reenquadramento na norma legal que rege o conceito de royalties (art. 22 da Lei nº 4.506/1964), visto que a DRJ, apesar de discordar do fato de serem as transmissões de eventos, inclusive esportivos, “direitos autorais”, não divergiu que as remessas a eles correspondentes configuram “royalties a qualquer título”.

O que afirmou a DRJ, a nosso ver, para esses dois itens do lançamento (“transmissão de eventos” e “transmissão de eventos esportivos”), é que estariam abrangidos pelo “tais como” presente no caput do mesmo art. 22 da Lei nº 4.506/1964 (e que se encontra em artigo distinto no decreto regulamentar - 53, ao invés de 52).

Como a matéria em análise está perfeitamente delimitada (nenhuma das partes do contencioso tem dúvidas de que se está a discutir, no caso específico - “transmissão de eventos” e “transmissão de eventos esportivos”), não vejo qualquer mácula à defesa, o que é endossado pelo fato de a recorrente, após a decisão de piso, manter a mesma argumentação externada em sua impugnação sobre o tema, adicionando apenas a acusação de alteração de fundamento, em violação aos arts. 142 e 149 do CTN, e ao direito de defesa, sustentando que já não poderia haver novo lançamento, pois configurada a decadência.

Parece entender a recorrente que seria necessário um novo lançamento, com exatamente o mesmo enquadramento legal, e adotando o mesmo conceito legal de royalties, mas com a fiscalização discriminando as rubricas que tratam indiscutivelmente “transmissão de eventos” e “transmissão de eventos esportivos” fora da acepção de “direitos autorais”, tese em relação à qual divergimos frontalmente. Aliás, caso esse pretense novo lançamento fosse eventualmente lavrado, a defesa teria sido exatamente a mesma, como se percebe no próprio recurso voluntário (fls. 12696/12697):

5.18. Por outro lado, mesmo que pudesse ser aceita a inovação em causa, o art. 53 do RIR/99, citado pela DECISÃO para justificar a manutenção do crédito tributário que recaiu sobre os direitos de transmissão de eventos, também não classificou a remuneração pelos referidos direitos como *royalties*, nem mesmo para o fim específico do IRPF, como se observa abaixo:

5.19. Mas, ainda que assim não fosse, o que a RECORRENTE, mais uma vez, admite apenas para argumentar, o citado art. 53 do RIR/99 (cuja base legal é o art. 23 da Lei nº 4.506/64), a exemplo do art. 52, IV, do RIR/99 (cuja base legal é o art. 22, “d”, da Lei nº 4.506/64), também não seria aplicável ao caso concreto, por ser norma voltada exclusivamente para os fins do IRPF, e não para os fins do IRF sobre as remessas ao exterior (a que a CIDE está atrelada).

Ou seja, não há qualquer alteração tanto nos efeitos da autuação quanto na tese de defesa, em relação ao que a DRJ (a nosso ver, equivocadamente, chamou de “correção...no tocante ao enquadramento legal”), estando ausente qualquer vestígio de violação aos arts. 146 e 149 do CTN, ou ao direito de defesa.

A alteração a que se refere a DRJ é irrelevante: (a) em relação à autuação, porque não lhe altera o fundamento legal; (b) em relação à defesa, porque não lhe altera os argumentos ou a tese, como se percebe no recurso voluntário; (c) em relação ao julgador do CARF que adota o posicionamento

pelo caráter exaustivo da lista constante no art. 10 do Decreto nº 4.195/2002, porque lá não se encontram nem os “direitos autorais”, nem os de “transmissão de eventos”, inclusive esportivos; e (d) em relação ao julgador do CARF que adota o posicionamento de incidência fundada no conceito de royalties amplo do art. 22 da Lei nº 4.506/1964 (é o nosso caso), porque tal conceito abrange tanto os “direitos autorais” quanto os de “transmissão de eventos”, inclusive esportivos.

Pelo exposto, entendo que, nesse aspecto, deve prosperar o lançamento, seja na parcela de “direitos autorais”, sequer afetada por esta derradeira discussão em relação à decisão de piso, seja em relação a “transmissão de eventos”, inclusive esportivos.

Ademais, não entendo como a DRJ na questão referente ao desenquadramento dos direitos de transmissão de eventos, inclusive esportivos, da categoria de direitos autorais. Os argumentos apresentados pela defesa de existência de legislação específica para o denominado “direito de arena”, no Brasil, não asseguram, necessariamente, que estejamos tratando de categorias distintas, podendo ser a relação entre gênero (“direitos de transmissão”, atrelados a “direitos conexos” / “direitos autorais”) e espécie (“direitos de transmissão de eventos esportivos”).

A Organização Mundial sobre Propriedade Intelectual (OMPI, ou WIPO, na sigla em inglês), agência das Nações Unidas da qual faz parte o Brasil, estabelecida por convenção de 1967, emendada em 1979, entende como “propriedade intelectual” (“intellectual property”), entre outros, transmissões (“broadcasts”), conforme Artigo 2º da Convenção WIPO, detalhando, em seu sítio oficial, os direitos de transmissão dentro da categoria de “direitos conexos” / “direitos autorais”, com menção expressa a “transmissão de eventos esportivos”:

“Copyright and related rights, particularly those relating to broadcasting organizations, underpin the relationship between sport and television and other media. Television and media organizations pay huge sums of money for the exclusive right to broadcast top sporting events live.

For most sports organizations, the sale of broadcasting and media rights is now the biggest source of revenue, generating the funds needed to finance major sporting events, refurbish stadiums, and contribute to the development of sport at grassroots level. The royalties that broadcasters earn from selling their exclusive footage to other media outlets enable them to invest in the costly organizational and technical infrastructure involved in broadcasting sports events to millions of fans all over the world”. (disponível em <https://www.wipo.int/ip-sport/en/broadcasting.html>) Tradução livre:

“Direitos de autor e direitos conexos, particularmente aqueles relacionados a organizações de radiodifusão, sustentam a relação entre esporte e televisão e outras mídias. Organizações de televisão e mídia pagam enormes somas pelo direito exclusivo de transmitir os principais eventos esportivos ao vivo.

Para a maioria das organizações esportivas, a venda de direitos de transmissão e de mídia é agora a maior fonte de receita, gerando os fundos necessários para financiar grandes eventos esportivos, reformar estádios e contribuir para o desenvolvimento do esporte em nível de base. Os **royalties** que as emissoras ganham com a venda de suas filmagens exclusivas para outros veículos de mídia permitem que eles invistam na dispendiosa infraestrutura organizacional e técnica envolvida na transmissão de eventos esportivos para milhões de fãs em todo o mundo”. (grifo nosso)

Repare-se tanto na classificação dos direitos de transmissão como “autorais” (“de autor e conexos”) quanto na utilização da palavra “royalties”.

Relevante ainda destacar que há discussões no âmbito do Comitê da OMC responsável pelo ADPIC (TRIPS) sobre propriedade intelectual e esportes (veja-se, v.g., o documento oficial “IP/C/M/74/Add.1”, entendendo pelo tratamento do tema dos esportes (“direitos de transmissão” / “broadcasting rights”) dentro do TRIPS, por parte da União Europeia (13.1) e da China (13.13), mais especificamente como “related rights” (México - 13.2), relacionados a “copyrights” (Estados Unidos - 13.5), termos que, em língua portuguesa, no TRIPS, foram traduzidos, oficialmente, como “direitos conexos” e “direitos de autor” (https://www.wto.org/english/tratop_e/trips_e/04_ip_environmentally_rational_technology_and_ip_tech_and_sports_74a1.pdf).

Assim, afora a detecção de inexistência de prejuízo à defesa no que a DRJ informou ser uma “correção” no lançamento, entendo ainda ser tal “correção” inadequada, à luz do que se convencionou designar internacionalmente por “direitos de autor e direitos conexos”, em acordos/organizações que contam com a participação do Brasil.

1.3. Da jurisprudência recente do CARF sobre CIDE-Remessas

(...)

2. Da relação entre CIDE-Remessas e CONDECINE

A defesa questiona, ainda, a possibilidade de cumulação da CIDE-Remessas com outra contribuição de intervenção no domínio econômico: a CONDECINE, instituída pela Medida Provisória nº 2.228-1/2001, e alterada pela Lei nº 12.485/2011) sobre os licenciamentos de direitos de exibição e exploração de obras audiovisuais, que alega ter pago.

A CONDECINE (Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional), conforme art. 32 da referida Medida Provisória, com a redação da lei, dispõe:

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

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

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

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

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

Segunda a defesa, se admitida a exigência de CIDE-Remessas, no presente processo, “...haverá uma dupla incidência de contribuições de intervenção sobre o domínio econômico sobre o licenciamento de direitos de exibição e exploração de obras audiovisuais, o que é vedado pelos princípios gerais de direitos tributário, e pelos arts. 145, § 2º, 154, inciso I, e § 3º, e 195, § 4º, da CF/88.” (fl. 12526 da impugnação e fl. 12698 do Recurso Voluntário) No julgamento de piso, o entendimento pela possibilidade de cumulação, com reprodução dos fundamentos adotados no Acórdão nº 9303-01.684, da CSRF (fl. 12600/12601):

“Inicialmente, deve-se esclarecer que não há, na Constituição Federal, qualquer vedação à incidência de mais de uma contribuição sobre determinada riqueza passível de tributação. Tanto é verdade que existe o bis in idem em relação ao PIS e a COFINS que incidem sobre faturamento. Na realidade, salvo as exceções do imposto extraordinário de guerra, a constituição veda, implicitamente, a bitributação, já que delimita a competência tributária dos entes da Federação, segregando o campo que cada um deles pode estender seu poder de tributar, Com isso, não poderá

haver incidência tributária sobre determinada riqueza de tributos de mais de um ente da federação. Essa vedação é decorrente da repartição da competência tributária, dada pela Constituição Federal, o que não se aplica às contribuições sob exame. Na competência residual, prevista no art. 154, I, veda o bis in idem para impostos, frise-se, apenas para impostos, de que não tratam estes autos.

Assim, afasto, desde já, o alegado bis in idem, aludido no acórdão recorrido. Também deve ser afastado o argumento do voto vencido, mas que foi reproduzido no recurso especial fazendário, de que a restituição deveria ser negada em razão de o sujeito passivo não ter carreada aos autos prova de que havia pago a Condecine. Isso porque, o fato de o sujeito passivo haver pago ou não tal contribuição não tem a menor relevância para o deslinde da presente lide, que versa sobre restituição da CIDE-Royalties. O fato de o sujeito passivo não haver pago a Condecine não o obrigaria a pagar a CIDE Royalties se essa não fosse por ele devida.” (grifo nosso) Em sede recursal, agrega a empresa argumento que se vincula à tese da “referibilidade”, aqui já analisada (fl. 12700):

6.11. Ora, o fato de se tratar de contribuições que objetivam intervir em setores distintos da economia já seria mais do que suficiente para demonstrar a impossibilidade de se exigir ambas as contribuições sobre o mesmo fato gerador.

6.12. Com efeito, neste caso, a União estaria utilizando a CIDE para intervir em outra área já sujeita a um instrumento de intervenção específico (a CONDECINE), desvirtuando o objetivo pretendido com a criação da CIDE, indo para além das fronteiras balizadas pelo art. 218 da CF/88.

Tanto a argumentação exposta em impugnação quanto a suscitada em sede recursal, a nosso ver, tocam aspectos constitucionais, para afastar comando legal vigente, o que é expressamente vedado pela Súmula CARF n. 2, de observância obrigatória por este tribunal.

No entanto, naquilo que é possível analisar do pedido, vemos que as contribuições não encontram obstáculo expresso para sua cumulatividade. As hipóteses de incidência, diga-se, não são idênticas, sendo a CIDE-Remessas dirigida, entre outros, a envio/remessa... de royalties (sejam eles ou não decorrente de importações de obras a preço fixo, ponto de intersecção tratado no art. 32, parágrafo único da norma legal que rege a CONDECINE), e a CONDECINE voltada, entre outros, a envio/remessa... referente a obras cinematográficas e vídeo fonográficas.

A relação entre tais contribuições de intervenção (CIDE-Remessas e CONDECINE) é semelhante à existente entre CIDE-Combustíveis (devida na importação de combustíveis, conforme Lei nº 10.336/2001) e AFRMM (Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante), contribuição de intervenção no domínio econômico devida pela descarga de embarcação

em porto brasileiro. Cada uma tem seu universo de incidência bem definido. Mas, caso esses universos se interseccionem, ambas incidem (v.g., importações de combustíveis com descarga em porto brasileiro).

Ou seja, âmbitos de incidência de contribuições de intervenção (cada qual com sua abrangência delimitada em lei) podem se interseccionar, não havendo norma (legal ou constitucional) que afirme que, nesse caso, deverá incidir apenas uma.

Pelo exposto, entendo ser 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.

No caso posto em julgamento, trata-se de aplicação da legislação ao caso concreto, não há como fugir a aplicação legal. Por outro ângulo, discutir o objetivo buscado pela Lei ou pelo Decreto, almejando outra interpretação seria debater-se a constitucionalidade das normas, o que é vedado pelo disposto na Súmula CARF nº 02.

Nesse sentido, como se pode depreender da leitura da Lei 10.168/00, a contribuição é 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, e com as alterações promovidas pela Lei nº 10.332/20010 (§ 2º, do art. 2º), a contribuição passou a ser devida também pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, tais como os rendimentos decorrentes da exploração de direitos autorais, conforme art. 22, “d”, da Lei nº 4.506/64, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

Ademais, pela clareza da lei, não necessita de outros atos normativos para ser aplicável, a pessoa jurídica que pagar, creditar, entregar, empregar ou remeter royalties a qualquer título deve recolher a contribuição CIDE, de forma que o Decreto nº 4.195/2002 não está restringindo o alcance da Lei, ele apenas fez uma regulamentação parcial, desnecessária, diga-se de passagem, já que a Lei é completa e autônoma na sua aplicação.

Diante dessas considerações, conclui-se que os valores remetidos ao exterior a título de contraprestação pela licença para a exploração e transmissão de filmes e eventos em televisão por assinatura estão incluídos no âmbito de incidência da CIDE instituída pela Lei 10.168/00 possuem a natureza jurídica de royalties.

No mesmo sentido do julgado acima, em 19/10/2023, foi formalizado o Acórdão nº 9303-014.455 - desta 3ª CSRF, de relatoria da Conselheira Liziane Angelotti, por maioria de votos, deu provimento ao Recurso Especial da União para reconhecer a

incidência de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) sobre as remessas ao exterior decorrentes de contratos de cessão de uso de direitos autorais, verbis:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE)

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

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

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

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

Somente a lei pode estabelecer a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, e o conteúdo e o alcance dos decretos 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 nº 4.195/2002. (Acórdão nº 9303-014.455, Processo nº 16561.720089/2012-51, Rel. Conselheira Liziane Angelotti Meira, Sessão de 19 de outubro de 2023).

O entendimento firmado por maioria (7x1) seguiu posição já firmada pela Turma no Acórdão nº 9303-012.907, de 18/02/2022; Acórdão nº 9303-012.999, de 15/03/2022; Acórdão nº 9303-010.536, de 15/07/2020; em que também se concluiu que o *“pagamento de Royalties a residentes ou domiciliados no exterior, 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”*.

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

Conforme já assinalado, em **deferência ao princípio da segurança jurídica**, voto pelo provimento do recurso, para reconhecer a incidência da CIDE sobre as remessas ao exterior

decorrentes de contratos relativos a direitos autorais, bem como para determinar o retorno dos autos ao colegiado de origem, a fim de que sejam apreciadas as demais questões suscitadas no Recurso Voluntário da recorrida.

Dispositivo

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso, para, no mérito, dar-lhe provimento, reconhecendo a incidência da CIDE sobre as remessas ao exterior decorrentes de contratos relativos a direitos autorais, e determinar o retorno dos autos para o colegiado a quo, para que sejam enfrentadas as demais matérias tratadas no recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa