



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18470.726565/2012-91
ACÓRDÃO	3102-003.946 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PB BRASIL ENTRETENIMENTO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

Ano-calendário: 2008

CIDE-ROYALTIES. DIREITOS AUTORAIS. INCIDÊNCIA. LANÇAMENTO MANTIDO.

A Cide instituída pela Lei nº 10.168/2000 e alterada pela Lei nº 10.332/2001, incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração sobre cessão e exploração de direitos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jorge Luís Cabral, Joana Maria de Oliveira Guimarães, Wilson Antônio de Souza Correa, Fabio Kirzner Ejchel, Sabrina Coutinho Barbosa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Adoto o relatório do acórdão recorrido como forma de retratar os fatos:

1.

D'um único procedimento fiscal vieram a lume duas autuações: a) uma com exigência de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, guarda nos autos sob nº 18470.726563/2012-01; b) outra em que se formalizou exigência de Contribuição de Intervenção sobre o Domínio Econômico, encartada nos autos sob nº 18470.726565/2012-91.

2.

Nos autos sob nº 18470.726565/2012-91 tem-se, então, a formalização de exigência tributária afeta à Contribuição de Intervenção sobre o Domínio Econômico - CIDE-royalties, tal como instituída pela Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, assim consolidada no importe total de R\$ 721.463,46, considerada tal rubrica a título de principal, juros de mora (calculados até 05/2012) e multa de ofício (75%), tudo referente ao ano-calendário de 2008 (fls. 02, 164/171). A razão de fundo da autuação está descrita no "Termo de Verificação Fiscal", de que se extraem as passagens seguintes (fls. 124/128; destaques do original):

O procedimento fiscal originou-se com o MPF-Fiscalização 0710900-2011 00259-2, referente ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico instituída pela Lei 10.168, de 29/12/00, do ano-calendário de 2008, com escopo em custos e despesas com royalties, assistência técnica, serviços de terceiros e aluguéis e insuficiência de recolhimento da CIDE.

A PB Brasil é optante pelo Lucro Real anual, com pagamentos mensais estimados com base na receita bruta e acréscimos, exceto no mês de dezembro em que o pagamento foi efetuado com base no balanço.

Termos de Intimação levados à ciência do contribuinte em 18/02/11, 19/04/11, 17/06/11, 15/08/11, 14/10/11, 12/12/11, 10/02/12, 10/04/12, 06/06/12 e 12/06/12.

A PB Brasil é uma sociedade entre a Globosat Programadora Ltda e a Playboy TV Latin America, LLC, sediada em Miami, USA, formada conforme o Acordo de Acionista de 04/07/07.

Pelo item 3.1 - (i) do AC, a companhia tem por objetivo, entre outros, explorar, distribuir, produzir, programar e comercializar conteúdo para televisão no Brasil, incluindo os canais pré-existentes Sexy Hot, For Man, Playboy, Vênus, GChannel, Private, Playboy Movies e Venus (e/ou sucessores ou renomeados), cujos direitos eram detidos, direta ou indiretamente, pelos acionistas.

Nos itens 3.2 - (v), 17.6, 17.6.1 e 17.6.2 do AC foram estabelecidas as formas e condições, inclusive preço, em que os acionistas licenciariam para a companhia, entre outros, os direitos de exploração dos referidos canais.

O Contrato de Fornecimento de Conteúdo e Licença de Marca Registra firmado também em 04/07/07, entre PTVLA como licenciante e a PB Brasil como licenciada, supre o estabelecido no AC.

No item 12 do CFCLMR, ficou estabelecida a taxa de licença anual de 9,5% dos "Rendimentos Líquidos da Televisão", a ser paga mensalmente.

Na resposta de 10/04/12, a PB Brasil apresentou as faturas das taxas mensais de licença emitidas pela PTVLA, contabilizadas como custo na conta 33510102 -

Custo de Locação de Programação - Exterior, e um quadro demonstrativo discriminando mês de competência do registro contábil, valor e data do efetivo pagamento.

Os razões das contas 33510102 - Custo de Locação de Programação - Exterior e 21989805 - Licenciamento - Studios (do passivo) comprovam as apropriações de custo e de reconhecimento de crédito da PTVLA, efetuadas no último dia dos meses do ano de 2008, bem como a efetividade dos pagamentos, tudo em conformidade com as faturas e o demonstrativo apresentado pela PB Brasil.

Verifica-se que os valores em causa são conceituados como royalties, já que são remuneração de direitos da PTVLA sobre obra áudio visual (os programas dos canais fornecidos) - art. 5º, inciso VIII-i, da Lei 9.610, de 19/02/98.

Como obra intelectual, a audiovisual é criação do espírito - art. 7º, inciso VII da Lei 9.610/98.

Da mesma Lei, art. 11, se tem que autor é a pessoa física criadora da obra intelectual.

A legislação do Imposto de Renda, já assentou a definição de royalties, de forma ampla, através do art. 22 da Lei 4.506/64, como rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tendo feito algumas exemplificações, para elucidar.

Assim é que os rendimentos decorrentes da exploração de direitos autorais 1º da Lei 9.610/98(art.), salvo quando percebidos pelo autor ou criador da obra (apenas a pessoa física pela Lei 9.610/98), são expressamente citados como exemplo de royalties.

Isto posto, fica clara a conceituação de royalties aos valores pagos à PTVLA pela PB Brasil.

Na atualidade, o tratamento dado às despesas de royalties na apuração do lucro real está consolidado nos arts. 352, 353 e 355 do Decreto 3.000/99 — RIR/99.

O art. 74 da Lei 3.470/58, matriz legal do art. 355 do RIR/99, trata dos royalties apenas pela exploração de marcas de indústria e de comércio e patentes de invenção. Em conjunto com as despesas de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, seriam dedutíveis no limite máximo de 5% da receita bruta, desde que houvesse comprovação por contrato de cessão ou licença de uso, registrado conforme às normas de propriedade industrial, bem como da efetividade dos serviços prestados.

A Lei 4.131/62 estabeleceu que as despesas de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes só poderiam ser deduzidas nos cinco primeiros anos, prorrogáveis por mais cinco anos.

Ainda, a Lei 4.131/62, no art. 14, parágrafo único, vetou a dedutibilidade de 5% dos royalties pelo uso de patentes de invenção e de marcas de indústria e de comércio, pagos pela filial e pela subsidiária brasileira à matriz sediada no exterior ou pela empresa brasileira a sócio estrangeiro detentor da maioria do capital social.

Até a Lei 4.131/62 não havia vedação quanto à nacionalidade de sócio ou ao vínculo societário.

Os royalties pelo uso de patentes de invenção e de marcas de indústria e de comércio, submetiam-se apenas ao limite de 5% e à necessidade de registro conforme as normas de propriedade industrial.

A Lei 4.506/64, a par da introdução do conceito amplo de royalties aplicável ao Imposto de Renda, já visto, vetou as deduções de pagamentos a sócios ou dirigentes de empresas, e a seus parentes ou dependentes (art. 71, parágrafo único, item d), não incluídos aí os royalties pela exploração de marcas de indústria e de comércio e patentes de invenção, com regramento específico do art. 74 da Lei 3.470/58, mantido em vigor.

Veja-se que a Lei 4.506/64, em seu art. 71, parágrafo único, itens e, f, g, aborda especificamente os royalties pela exploração de marcas de indústria e de comércio e patentes de invenção pagos a estrangeiros.

O item e fortaleceu a vedação de pagamentos de empresa brasileira a sócio estrangeiro, a partir dali, alcançando o que mantivesse controle direto ou indireto do capital votante.

E nos itens f e g foi acrescentada às condições já existentes a necessidade de registro dos contratos na Superintendência da Moeda e do Crédito para a dedutibilidade dos pagamentos efetuados a estrangeiros sem vínculo societário.

Finalmente, o art. 50 da Lei 8.383/91, igualou o tratamento dado aos pagamentos de royalties pela exploração de marcas de indústria e de comércio e patentes de invenção a sócio estrangeiro que detivesse controle direto ou indireto do capital votante de empresa nacional ao dado aos demais estrangeiros sem vínculo societário, isto é, limite de 5%, registros de contrato no Instituto Nacional da Propriedade Industrial e no Banco Central.

Os pagamentos de royalties pela exploração de marcas de indústria e de comércio e patentes de invenção, efetuados a pessoas nacionais, sócios ou não, submetem-se apenas ao limite de 5% e à necessidade de registro no INPI.

E não poderia ser diferente, eis que com a Lei 8.383/91, os pagamentos de royalties efetuados aos controladores estrangeiros passaram a ser dedutíveis, não havendo sentido de os pagamentos a pessoas nacionais não o serem, como sempre o foram desde a Lei 3.470/58.

De qualquer forma, no caso, como já visto, trata-se de pagamentos de royalties por licença de exploração de programação para televisão, efetuados a sócio estrangeiro, não havendo o que se falar da dedução, sujeita ao limite máximo de 5% da receita líquida (Decreto-lei 1.730/79, art. 6º) e aos registros de contratos exigidos, aplicável aos pagamentos de royalties pela exploração de marcas de indústria e de comércio e patentes de invenção.

As referidas despesas são expressamente vedadas pelo art. 353, inciso I, do Decreto 3.000/99 — RIR/99 (art. 71, parágrafo único, item d, da Lei 4.506/64), devendo ser adicionadas ao lucro líquido para apuração do lucro real, dando ensejo ao lançamento de ofício do IRPJ correspondente, através de auto de infração.

Os valores a serem adicionados estão relacionados no quadro abaixo:

PAGAMENTO EFETUADOS PARA A PLAYBOY LATIN AMERICA CONTA CUSTO DE LOCAÇÃO DE PROGRAMAÇÃO-EXTERIOR				
MESES	PROVISIONADO	REMETIDO EM	NATUREZA	CONTA CONTÁBIL
JANEIRO	261.969,56	18/03/2008	LIC. DE CONTEÚDO	3.3.5.1.01.02
FEVEREIRO	278.285,64	01/04/2008	LIC. DE CONTEÚDO	3.3.5.1.01.02
MARÇO	260.864,23	07/05/2008	LIC. DE CONTEÚDO	3.3.5.1.01.02
ABRIL	258.033,59	28/05/2008	LIC. DE CONTEÚDO	3.3.5.1.01.02
MAIO	267.859,72	30/06/2008	LIC. DE CONTEÚDO	3.3.5.1.01.02
JUNHO	297.198,12	31/07/2008	LIC. DE CONTEÚDO	3.3.5.1.01.02
JULHO	292.285,35	29/08/2008	LIC. DE CONTEÚDO	3.3.5.1.01.02
AGOSTO	287.081,77	30/09/2008	LIC. DE CONTEÚDO	3.3.5.1.01.02
SETEMBRO	283.655,04	03/11/2008	LIC. DE CONTEÚDO	3.3.5.1.01.02
OUTUBRO	299.427,51	27/11/2008	LIC. DE CONTEÚDO	3.3.5.1.01.02
NOVEMBRO	293.991,65	22/12/2008	LIC. DE CONTEÚDO	3.3.5.1.01.02
DEZEMBRO	299.806,65	29/01/2009	LIC. DE CONTEÚDO	3.3.5.1.01.02
TOTAL	3.380.458,83			

Por serem royalties por licença de exploração de programação para televisão, pagos a beneficiário domiciliado no exterior, sobre os valores do

quadro acima incide a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico instituída pela Lei 10.168/00, alterada pelas Leis 10.332/01, 11.452/07 e 12.402/11.

A "licença de uso" mencionada no caput da Lei 10.168/00 refere-se a todas as modalidades de licença de uso sobre ativos corpóreos e incorpóreos, atingindo inclusive o licenciamento de ativos protegidos por direitos autorais.

O parágrafo 2º da Lei 10.168/00, com a redação da Lei 10.332/01, estabeleceu que, a partir de 01/01/02, as pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, devem pagar a CIDE sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos.

A alteração do dispositivo legal mostra nítida intenção de ampliação do campo de incidência da contribuição. Tal foi o expressamente manifestado no item 19 da Mensagem 1.060, que acompanhou o projeto de lei (convertido na Lei 10.332/01) encaminhado ao Congresso Nacional:

"19. O projeto de lei prevê ainda a adequação da base de incidência da contribuição, criada pela Lei 10.168/00, ampliando sua abrangência de forma a coincidir com a base de incidência do Imposto de Renda, com a redução concomitante do mesmo." Como decorrência dos dispositivos legais mencionados, verifica-se que o art. 10 do Decreto 4.195/02 adotou forma exemplificativa.

Do parágrafo único do art. 3º da Lei 10.168/00, tem-se que se aplicam à CIDE, subsidiariamente e no que couberem, as disposições da legislação do Imposto de Renda.

Assim, a definição de royalties adotada pela legislação do Imposto de Renda aplica-se também à CIDE.

Como já demonstrado, os valores relacionados no quadro acima se referem a pagamentos de royalties por licença de exploração de programação para televisão, efetuados à PTVLA, companhia sediada em Miami, USA.

Por ocasião dos pagamentos, foram feitas as retenções do Imposto de Renda na Fonte à alíquota de 15%, como se vê nos razões já mencionados.

Não obstante, a CIDE deve ser calculada sobre os valores brutos das faturas, como relacionados no quadro acima, os quais, então, constituem as bases de cálculo do lançamento de ofício, por falta de pagamento ou declaração, a ser efetuado através de auto de infração específico da contribuição.

[...]

3.

Disso o Contribuinte tomou ciência em 28/06/2012 (fl. 165), tornando aos autos em 30/07/2012 (fls. 269/303). Alega:

- a) tempestividade da peça (dia 28/07/2012 caiu num sábado);
- b) o objeto negociado com sua controladora – Playboy TV Latim America, LLC, sediada nos Estados Unidos –, assim consistente na "aquisição de licenças para a exibição e exploração de direitos de transmissão de obras audiovisuais" (fl.270), estaria ao alcance da "incidência do imposto de renda na fonte e da Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional ('CONDECINE')" (fl. 270), mas não no campo de incidência do IRPJ, pela via da glosa de despesa com "pagamentos de 'royalties ao sócio no exterior'" (fl. 271), e nem no da Contribuição de Intervenção sobre o Domínio Econômico, como instituída pela Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000;
- c) d'um lado, a espécie contratada e assim remunerada não se qualificaria sob o título de royalties, mas sim como contrapartida pela exploração de "direitos autorais relativos a obras audiovisuais" (fl. 272);
- d) d'outro, "o próprio art. 22 da Lei nº 4.506/64, invocado pelo auto de infração como argumento para sustentar esta qualificação [royalties], exclui os pagamentos quando efetuados diretamente ao autor, tal como ocorre no caso em exame" (fl. 272);
- e) enfim, os pagamentos-alvo da Fiscalização não teriam se dado para remunerar royalties, senão isso, a exigência haveria de ser afastada "pelo critério da especialidade que determina a aplicação exclusiva da CONDECINE no caso em exame" (fl. 272);
- f) traça distinção entre direito autoral (nascido a partir do só ato de criação do espírito humano, objeto assim regulado pela Lei nº 9.610, de 19 de fevereiro de 1998, posterior, a propósito, à Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, invocada pela Fiscalização) e direitos relativos às marcas e patentes, esses últimos, sim, remunerados por meio de royalties pela concessão de sua exploração (mas desde que levada a criação em foco ao competente registro público);
- g) menciona (por terceiro) entendimento dessa Casa alinhavado no "parecer 520/89 de cuja ementa consta: 'Não há na legislação tributária em vigor restrições à dedutibilidade de pagamentos, a título de direito autoral'" (fl. 276);
- i) sendo dessemelhantes os institutos (direito autoral e royalties), não caberia a sua aproximação sem violação ao disposto nos arts. 108, § 1º e 110, ambos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional - CTN;
- j) nesse passo, "se esta qualificação é ilegítima [equiparar os conceitos de royalties e direito autoral] em matéria de imposto de renda, é ainda mais inaceitável com respeito à CIDE-REMESSAS, já que a lei nº 10.168/00 não adotou definição própria do termo royalties" (fl. 279);

k) d'outra volta, ainda que se admitisse cuidar nesses autos da espécie royalties, tal como conceituado pela legislação do imposto de renda, o máximo que se teria seria a incidência de imposto de renda na fonte, mas não a da Contribuição em debate;

l) diz d'uma particularidade afeta às obras audiovisuais (seria o caso), isso no que atina a "direitos de transmissão ou de exploração de películas" (fl. 280), nunca tratados como royalties no próprio corpo do RIR/99;

m) os pagamentos questionados seriam diretamente direcionados à "PLABOY TV LATIN AMERICA, LLC., entidade [...] detentora a título originário dos direitos autorais" (fl. 281), circunstância que bem caracterizaria uma espécie de remuneração pela exploração de direito de autor, isso pelo que se leria do art. 5º, inciso VII, letras "h" e "i", art. 11, parágrafo único, e art. 17, § 2º, todos da Lei nº 9.610, de 1998;

n) nesse sentido, conclui (fl. 283; destacado no original):

48. Pode-se, pois, concluir que a pessoa jurídica que detém a título originário os direitos autorais sobre obra coletiva é equiparada ao autor pela Lei nº 9.610/98, precisamente como é o caso da PLAYBOY TV LATIN AMERICA, LLC.

o) nesse passo (por se tratar d'uma remuneração imediatamente dirigida ao autor da criação), a ressalva contida no art. 22, alínea "d", da Lei nº 4.506, de 1964, já seria suficiente para afastar a exação presente:

"Serão classificados como 'royalties' os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tais como:[...] d) exploração de direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra ." (fl. 279; destacado no original).

p) e conclui o Interessado:

50. Decorre, portanto, da própria alínea "d" do art. 22 da Lei nº 4.506/64 que apenas se podem classificar como royalties os rendimentos por direitos autorais quando estes não forem pagos ao autor ou criador do bem ou da obra. (fl. 283)

q) enfim, se de royalties não se trata, não caberia a incidência da Contribuição em destaque e, ainda se admitindo que de royalties se tratasse, há exceção legal à pretendida exação quando a remuneração em consideração é imediatamente direcionada ao autor da criação (como se daria no caso);

r) o campo material de incidência da Contribuição em voga estaria "limitado àqueles negócios que tenham conteúdo tecnológico e pelos quais se verifica a transferência de tecnologia" (fl. 291), mas disto não se cuidaria nos contratos manuseados pela Fiscalização, como já antes visto e argumentado;

s) mais uma vez, o caso se comportaria no âmbito dos direitos autorais e de sua remuneração, e não no de royalties (que, desde 2001, em situações mais amplas,

passou a figurar no campo de incidência da Contribuição aqui discutida), isso sem dizer que, como já adiantado, a alínea "d" do art. 22 da Lei nº 4.506, de 1964, afastaria o presente objeto contratado do conceito de royalties;

t) enfim e por tudo, não se poderia interpretar a cláusula "royalties, a qualquer título", presente no art. 2º, § 2º, da Lei nº 10.168, de 2000, conforme redação conferida pela Lei nº 10.332, de 19 de dezembro de 2001, fora do pressuposto de se ter em mira contratos que impliquem transferência de tecnologia;

u) nesse sentido, conclui (fl. 295):

88. E afirmamos que é incorreta a interpretação do auto de infração, pois os negócios tendo por objeto direitos autorais não têm a natureza de royalties, nem possuem conteúdo tecnológico ou implicam na transferência de tecnologia. Portanto, quando o parágrafo 2º do art. 29 da Lei nº 10.168/00 utiliza o termo royalties, a qualquer título, está ele se referindo logicamente àquelas espécies de royalties relativas a negócios com conteúdo tecnológico, como as patentes de invenção, fórmulas e outros de natureza científica ou tecnológica, recebidos a qualquer título.

89. O mesmo termo, porém, já não comporta rendimentos que conquanto qualificáveis como royalties não se inserem no domínio da tecnologia. É que tal interpretação conduziria precisamente a que a contribuição viesse a incidir sobre fatos e sujeitos passivos que se encontram fora do domínio econômico a que a CIDE-Remessas está circunscrita.

v) não por isso tudo, "os rendimentos pagos pela aquisição ou exploração de direitos de licenciamento de exibição e exploração de obras audiovisuais já se encontram inseridos no âmbito da Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional - CONDECINE, instituída pela Medida Provisória nº 2.228-1/01" (fl. 296);

w) a dizer, portanto, que a materialidade aqui discutida estaria sujeita à incidência d'uma específica Contribuição de Intervenção sobre o Domínio Econômico;

x) senão assim, estaria caracterizada a hipótese de bis in idem;

y) colaciona entendimentos administrativos tirados junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF que esposariam sua tese defensiva.

A impugnação da contribuinte, ora recorrente, foi julgada improcedente pela 15ª Turma da DRJ/RPO, ao fundamento de que os valores remetidos pela recorrente ao exterior possuem natureza de royalties, e não de remuneração pela cessão de direitos autorais. Concluiu-se que os pagamentos ou remessas de royalties a residentes ou domiciliados no exterior configuram hipótese de incidência da CIDE prevista na Lei nº 10.168/2000, especialmente após a ampliação promovida pela Lei nº 10.332/2001, que passou a alcançar royalties "a qualquer título".

Entendeu ainda que não há vedação constitucional à incidência simultânea de contribuições sobre a mesma base econômica, afastando o argumento de bis in idem entre a CIDE e a CONDECINE.

A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

ANO-CALENDÁRIO: 2008

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

São obras intelectuais protegidas as criações do espírito, tais como as obras audiovisuais, sonorizadas ou não, inclusive as cinematográficas (Lei nº 9.610/98, art. 7º, caput, e inciso VI), e serão classificadas como royalties os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição e exploração de direitos, tais como os autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra (Lei nº 4.506/64, art. 22, caput, e alínea "d"). As remunerações pagas à pessoa jurídica à razão de licença de uso/gozo de direito patrimonial derivado de direito autoral, constituem-se em royalties. A Playboy TV Latim America, LLC não cabe dentro da figura do "autor/criador" traçada pelo direito autoral brasileiro. E os rendimentos que ela recebe, quando autoriza a PB Brasil Entretenimento S/A a explorar a projeção econômica d'um direito autoral, são royalties.

Não foi por acaso, e nem por equívoco, que a Lei que "atualiza e consolida a legislação sobre direitos autorais" no Brasil, a Lei nº 9.610, de 1998, disse com todas as letras em seu art. 11, que o "autor é a pessoa física criadora de obra literária, artística ou científica".

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

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

CONSTITUCIONALIDADE DA INCIDÊNCIA SIMULTÂNEA DA CIDE-REMESSAS COM A CONDECINE. APRECIÇÃO EM SEDE ADMINISTRATIVA. DESCABIMENTO.

A discussão sobre se há ou não bis in idem na cobrança da CIDE Remessas e da CONDECINE versa sobre constitucionalidade de leis tributárias, questão que escapa ao conhecimento da instância administrativa. Cumpre à Administração Tributária aplicar a Lei de ofício.

Por outra, em nível administrativo, não se afasta a aplicação de ato normativo, por motivo que for (ilegalidade, inconstitucionalidade).

Entendimento já consolidado, inclusive, no Enunciado nº 02 da Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Tão logo intimada, a recorrente apresentou recurso voluntário trazendo como razões para reforma do *decisum*:

III – DO DIREITO

A. A NATUREZA DISTINTA DOS DIREITOS SOBRE OBRA AUDIOVISUAIS E DO ROYALTIES NO DIREITO TRIBUTÁRIO

B. A CLASSIFICAÇÃO DOS PAGAMENTOS COMO ALUGUEL

C. A NATUREZA DISTINTA DOS DIREITOS AUTORAIS E DOS ROYALTIES

D. O PAGAMENTO DOS DIREITOS AUTORAIS DIRETAMENTE AO AUTOR DA OBRA

IV - INAPLICABILIDADE DA CIDE-REMESSAS AOS CONTRATOS DE LICENCIAMENTO DE FILMES

A.AS CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO

B. O ÂMBITO DE INCIDÊNCIA DA CIDE-REMESSAS

C - A REGULAMENTAÇÃO DA CIDE-ROYALTIES

D - A IMPOSSIBILIDADE DE SE CUMULAR A EXIGÊNCIA DE DUAS CONTRIBUIÇÕES PARA O DOMÍNIO ECONÔMICO SOBRE UM MESMO FATO GERADOR

V – PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 100 DO CTN E ART. 24 DA LINDB

Veio ao final requerer:

153. Pelo exposto, a RECORRENTE requer e confia que o presente recurso voluntário seja julgado procedente para se determinar o cancelamento in totum do lançamento, uma vez que:

a. os valores pagos em contrapartida de direitos de obras audiovisuais não são qualificáveis como royalúes:

(i) seja porque a legislação do imposto de renda lhe atribuiu o tratamento de aluguéis;

(ii) seja porque, independentemente de qualquer denominação, a legislação do imposto de renda jamais lhe atribuiu tratamento de royalties, tratando-os sempre de forma distinta;

(iii) seja porque, se as importâncias forem consideradas direito autoral, a própria Receita Federal reconhece no Parecer CST 520/89 que estas não se sujeitam aos limites de indedutibilidade do art. 71 da Lei n' 4.506/64; e

ademais no presente caso os valores são pagos diretamente ao autor da obra coletiva;

b. ainda que de royalúes se tratasse, o que só se admite por amor ao debate, estes não recaem no domínio tecnológico e, portanto, não há referibilidade para que se pretenda tributá-los, o que é reconhecido pela Receita no ADI n' 7/2016;

c. tampouco os pagamentos em causa recaem no rol taxativo de negócios que podem ser submetidos à incidência da contribuição, previsto no Decreto Regulamentar.

154. Alternativamente, caso não se determine o cancelamento integral do auto de infração, requer a RECORRENTE que sejam ao menos excluídas as penalidades e juros, face ao parágrafo único do art. 100 do CTN e art. 24 da LINDB, tendo em vista que como atrás se demonstrou, a orientação da própria Receita Federal demonstra que os pagamentos por filmes não são royalúes, nem se sujeitam à CIDE-Remessas, o que também foi confirmado nos julgados majoritários vigentes à época dos fatos geradores.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Sabrina Coutinho Barbosa**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade devendo, pois, ser conhecido.

Segundo consignado no Termo de Verificação Fiscal, exige-se da Recorrente a CIDE sobre as remessas efetuadas no ano de 2008, a título de royalties, relativas à licença da marca Playboy.

Em apertada síntese, a decisão recorrida adota como premissas: (i) a existência de contrato de uso da marca e exploração de direitos obras audiovisuais firmada entre a Recorrente e a sócia Playboy TV Latin America que, por sua vez, tem natureza jurídica de royalties; e, (ii) inexistência de conflito de validade entre CIDE e CONDENCINE.

Por fim, consignou que os precedentes administrativos invocados pela contribuinte seriam antigos e superados, devendo prevalecer o entendimento consolidado na jurisprudência mais recente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, razão pela qual foi julgada improcedente a impugnação.

Em sede recursal, a principal tese sustentada pela Recorrente consiste na não incidência da CIDE sobre direitos autorais.

Paulo de Barros Carvalho (2019) leciona que, na estrutura lógica da regra-matriz de incidência tributária, a hipótese contém a previsão abstrata do fato, enquanto o consequente

estabelece os efeitos jurídicos correspondentes (a relação jurídica tributária). Ensina o professor, com precisão, que a inexistência do núcleo da hipótese — isto é, do fato descrito pela norma — impede a constituição do conseqüente jurídico, pois não se pode imputar efeitos a fato não previsto legalmente.

Partindo desse fundamento, e sabendo-se que a Constituição Federal (art. 149) confere à União competência para instituir contribuições (i) sociais; (ii) de intervenção no domínio econômico; e (iii) de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumentos de atuação estatal, deve-se observar para sua validade as regras do art. 146, III; art. 150, I e III; e art. 195, § 6º da Constituição.

Assim, tais contribuições devem necessariamente ser instituídas por lei, possuir arrecadação vinculada e destinação específica em favor da área beneficiada.

No tocante à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), destaca-se seu caráter excepcional e temporal, com finalidade de intervir ou fomentar determinado setor econômico. No caso, a Lei nº 10.168/2000 — responsável pela criação da CIDE-tecnologia (atualmente designada como CIDE-Remessas) — estabelece como fato gerador os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração por:

- obrigações relativas à transferência de tecnologia;
- exploração de patentes;
- uso de marcas;
- fornecimento de tecnologia;
- prestação de assistência técnica.

Reproduz-se redação original da legislação em voga:

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.

Conforme reconhecido reiteradamente pelo Superior Tribunal de Justiça (REsp 1.186.160/SP e REsp 1.642.249/SP), a finalidade da CIDE é justamente estimular o desenvolvimento tecnológico nacional, onerando a importação de tecnologia estrangeira para incentivar seu desenvolvimento interno.

O REsp nº 1.642.249/SP — cuja ementa foi corretamente transcrita — esclarece detalhadamente o critério material da hipótese de incidência, delimitando os casos de efetiva incidência da CIDE.

Do conjunto normativo e jurisprudencial decorre que:

(i) A CIDE somente incide quando houver importação de tecnologia ou conhecimento tecnológico, seja mediante patentes, marcas, fornecimento de tecnologia, assistência técnica, serviços técnicos ou royalties vinculados à tecnologia.

(ii) O critério material não foi alterado pela Lei nº 10.332/2001, que apenas incluiu novos itens no rol, sem afastar a necessidade de vínculo com tecnologia.

(iii) A finalidade legal e constitucionalmente reconhecida da CIDE não permite ampliar a hipótese de incidência para fatos que não envolvam tecnologia, conforme demonstrado na exposição de motivos do PL nº 5.484/2001.

O legislador buscou promover o desenvolvimento científico e tecnológico, sendo incompatível com tal propósito tributar operações de simples natureza comercial ou financeira, destituídas de conteúdo tecnológico.

À vista disso, e partindo da regra matriz de incidência tributária, a contribuição consubstanciada na Lei nº 10.168/00 é exigível nos seguintes casos:

Antecedente da norma (hipótese):

1. Critério material: A ocorrência de pagamento ao exterior relacionado a:
 - a. licença de uso ou aquisição de conhecimentos tecnológicos (art. 2º, caput);
 - b. transferência de tecnologia (exploração de patentes; uso de marcas; fornecimento de tecnologia; assistência técnica) (art. 2º, caput c/c § 1º);
 - c. serviços técnicos (Art. 2º, § 2º);
 - d. serviços de assistência administrativa e semelhantes (art. 2º, § 2º);
 - e. pagamento de royalties (art. 2º, § 2º);
2. Critério espacial: Território nacional (operações firmadas por pessoa jurídica brasileira com residente ou domiciliado no exterior – art. 2º, §§ 1º e 2º);

3. Critério temporal: Momento do pagamento, creditamento, entrega, emprego ou remessa (art. 2º, § 5º);

Consequente da norma (relação jurídica tributária):

1. Critério pessoal:

- a. Sujeito ativo: União Federal;
- b. Sujeito passivo: pessoas jurídicas brasileiras que detenham licença, adquiram tecnologia ou sejam signatárias de contratos que envolvam tecnologia.

2. Critério quantitativo:

- a. Base de cálculo: valor mensal das remessas (art. 2º, § 5º);
- b. Alíquota: 10% (art. 2º, § 4º).

É inequívoco que tecnologia constitui o elemento nuclear de toda hipótese legal.

As Soluções de Consulta Cosit nº 146/2019, 149/2021 e 177/2024, consolidam o entendimento administrativo no sentido de que:

(i) Não incide CIDE quando a operação não envolver transferência ou fornecimento de tecnologia;

(ii) Licenciamento ou comercialização de software sem transferência de código-fonte não atrai a CIDE;

(iii) Contratos de compartilhamento de custos (*cost sharing agreements*) não configuram prestação de serviços nem transferência tecnológica, não havendo hipótese de incidência.

O voto do Min. Mauro Campbell Marques, no REsp nº 1.642.249/SP, corretamente citado, reafirma que ato infralegal não pode ampliar a hipótese de incidência da Lei nº 10.168/2000; o Decreto nº 4.195/2002 não pode criar obrigação tributária nova; deve prevalecer o critério legal: necessidade de fornecimento ou transferência de tecnologia.

Por sua vez, royalties é o valor pago ao proprietário intelectual da patente, marca, dentre outros, ou ao autor de uma obra, para permitir seu uso ou comercialização¹.

A Lei nº 4.506/64 em seu art. 22 assim delimita:

Art. 22. Serão classificados como "royalties" os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, e, 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;

¹ Royalties — Senado Notícias

- 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.**

Os royalties ou rendimento de qualquer espécie decorrente do uso, fruição ou exploração de direitos autorais (alínea d), são tributados pelo IR, segundo o Regulamento do Imposto sobre a Renda (Dec. 9.580/2018), 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;

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).

Quando percebido por pessoa física, sobre os direitos autorais incidirá IRPF. Enquanto os rendimentos quando pagos por pessoa jurídica, inclusive royalties sobre direitos autorais, estarão sujeitos ao IRRF calculados de acordo com tabelas progressivas, vejamos:

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 aluguéis **ou royalties pagos por pessoas jurídicas a pessoas físicas** (Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, caput, inciso II).

Ainda do Regulamento, extrai-se o art. 767 que aponta expressamente os pagamentos, creditamentos, entregas, empregos ou remessas para o exterior a título de royalties como fato gerador para o Imposto de Renda na Fonte (IRF):

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).

O remetente está, inclusive, obrigado ao registro junto ao Banco do Brasil e a prova do pagamento do IR como condições para a realização da transferência:

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 nº 4.131, de 1962, art. 9º, 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 nº 4.131, de 1962, art. 9º, § 1º)

A IN RFB nº 1.455/2014, solidifica a incidência do IRF sobre as remessas de royalties:

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

§ 1º Para fins do disposto no caput:

I - classificam-se como royalties os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tais como:

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

Incontestável, portanto, que os royalties atraem por expressa previsão legal o IRRF à alíquota de 15%, inclusive nos casos de remessa a pessoa jurídica domiciliada no exterior. O que se confirma pela leitura da Solução de Consulta Cosit nº 146/2019:

32. Desta forma, o Contrato apresentado pela consultante trata, essencialmente, do **licenciamento de software desenvolvido por uma empresa às demais empresas do seu grupo econômico para uso direto em sua atividade econômica principal, e não do desenvolvimento, produção ou obtenção de ativos tangíveis ou intangíveis, serviços ou direitos**. Portanto, as remunerações enviadas pela Consultante são royalties, decorrentes de licenciamento de comercialização do uso de software. **Neste caso, a remessa ao exterior está sujeita ao IRRF à alíquota de 15% (quinze por cento), nos termos do art. 17 da IN RFB nº 1.455, de 6 de março de 2014, e do art. 767 do Anexo do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR).**

Extraí-se do parecer que o IRRF a título de royalties, quando decorrentes de licenciamento de comercialização do uso de software, não provoca sequer a exigência da CIDE capitulada pela Lei 10.168/00.

Assim como não há que se falar em Cide-royalties sobre licenciamento de software, também é infactível exigir sobre licenciamento de obras audiovisuais. É equivocado o aplicador da norma relacionar a CIDE criada pela Lei nº 10.168/2000 à redução da alíquota do IRRF sobre pagamento, creditamento, entrega, emprego ou remessa para o exterior a título de royalties na exploração de direitos autorais.

Isso porque a Lei nº 10.332/2001 ao incluir royalties no rol de hipóteses legais de exigência da Cide, cuidou de adequar a alíquota do IRRF para coincidir com a Cide (Lei nº

10.168/2000), eis que regidas sob o mesmo fim como observado na Mensagem nº 1.060 do Projeto de Lei nº 5.484/00 (convertido na Lei 10.332/2001):

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

20. Cabe ressaltar que esta iniciativa permitirá uma maior eficácia no controle e fiscalização da arrecadação da contribuição, bem como uma maior transparência para o contribuinte dos fatos geradores da referida contribuição.

21. No mesmo sentido, destaque-se a proposição de dispositivo que reitera o crédito tributário para as empresas inovadoras referente à contribuição incidente sobre royalties referentes a contratos patentes e uso de marcas, tornando mais clara a redação vigente em medida provisória em tramitação.

Passou-se então a incidir sobre as remessas ao exterior a título de royalties tanto o IRRF no percentual de 15% (§ 2º do art. 3º da MP nº 2.062-60/2000 - art. 767 do Decreto nº 9.580/2018), quanto à Cide na alíquota de 10% (art. 4º da Lei nº 10.168/2000).

Reitero, no entanto, que a Cide instituída pela Lei nº 10.168/2000, alterada pela Lei nº 10.332/2001, será exigida quando existir transferência de tecnologia, pressupostos abordados no tópico anterior *“Hipótese de incidência da CIDE. Evolução histórica. Referibilidade da contribuição.”*, e ratificado pela Solução de Consulta Cosit nº 146/2019.

Logo, não vinculada a remessa a título de royalties a fornecimento de tecnologia, incabível exigir a Cide prevista na Lei nº 10.168/2000, estando o pagamento da remessa sujeito, apenas, a alíquota de 15% prevista no art. 767 do Regulamento do IR.

Por sua vez, o direito autoral – *propriedade intelectual*, está regulamentado pela Lei nº 9.610/98:

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

I - publicação - o oferecimento de obra literária, artística ou científica ao conhecimento do público, com o consentimento do autor, ou de qualquer outro titular de direito de autor, por qualquer forma ou processo;

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;

III - retransmissão - a emissão simultânea da transmissão de uma empresa por outra;

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;

V - comunicação ao público - ato mediante o qual a obra é colocada ao alcance do público, por qualquer meio ou procedimento e que não consista na distribuição de exemplares;

VI - reprodução - a cópia de um ou vários exemplares de uma obra literária, artística ou científica ou de um fonograma, de qualquer forma tangível, incluindo qualquer armazenamento permanente ou temporário por meios eletrônicos ou qualquer outro meio de fixação que venha a ser desenvolvido;

VII - contrafação - a reprodução não autorizada;

VIII - obra:

a) em co-autoria - quando é criada em comum, por dois ou mais autores;

b) anônima - quando não se indica o nome do autor, por sua vontade ou por ser desconhecido;

c) pseudônima - quando o autor se oculta sob nome suposto;

d) inédita - a que não haja sido objeto de publicação;

e) póstuma - a que se publique após a morte do autor;

f) originária - a criação primígena;

g) derivada - a que, constituindo criação intelectual nova, resulta da transformação de obra originária;

h) coletiva - a criada por iniciativa, organização e responsabilidade de uma pessoa física ou jurídica, que a publica sob seu nome ou marca e que é constituída pela participação de diferentes autores, cujas contribuições se fundem numa criação autônoma;

i) audiovisual - a que resulta da fixação de imagens com ou sem som, que tenha a finalidade de criar, por meio de sua reprodução, a impressão de movimento, independentemente dos processos de sua captação, do suporte usado inicial ou posteriormente para fixá-lo, bem como dos meios utilizados para sua veiculação;

IX - fonograma - toda fixação de sons de uma execução ou interpretação ou de outros sons, ou de uma representação de sons que não seja uma fixação incluída em uma obra audiovisual;

X - editor - a pessoa física ou jurídica à qual se atribui o direito exclusivo de reprodução da obra e o dever de divulgá-la, nos limites previstos no contrato de edição;

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;

XIII - artistas intérpretes ou executantes - todos os atores, cantores, músicos, bailarinos ou outras pessoas que representem um papel, cantem, recitem, declamem, interpretem ou executem em qualquer forma obras literárias ou artísticas ou expressões do folclore.

XIV - titular originário - o autor de obra intelectual, o intérprete, o executante, o produtor fonográfico e as empresas de radiodifusão. (Incluído pela Lei nº 12.853, de 2013)

A propriedade intelectual tem como espécies o direito moral e o direito patrimonial, sendo que este assegura o direito de comercialização por meio de cessão, licenciamento e venda, enquanto aquele resguarda o direito moral do autor da obra.

Sobre os direitos autorais incide o IRPF, IRPJ e IRRF, a teor do art. 38 do RIR:

Art. 38. São tributáveis os rendimentos do trabalho não assalariado, tais como (Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 43, § 1º; e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):

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

E especificamente em relação à exploração de obras audiovisuais, incide o IRRF à alíquota de 15%, a teor do art. 764 do Regulamento, *in verbis*:

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 nº 1.089, de 1970, art. 13 ; Lei nº 9.249, de 1995, art. 28 ; Lei nº 3.470, de 1958, art. 77 ; e Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 100)

Portanto, as remessas ao exterior concernentes à exploração de direito autoral, atraí por expressa disposição legal o IRRF, mas, nunca, a Cide por falta de previsão legal.

A partir dessas premissas, prossigo analisando a subsunção da norma às remessas operacionalizadas pela Recorrente.

Sempre me posicionei de forma favorável à tese de que a equiparação constante no art. 22 da Lei nº 4.506/1964 não se estende de forma geral e irrestrita às pessoas físicas e jurídicas tampouco às demais espécies tributárias (Acórdão nº 3102-003.171):

Direitos Autorais.

Inicialmente, impõe-se distinguir, de forma rigorosa, direito autoral, royalties e exploração de obras audiovisuais, distinção essa que sempre foi observada pela legislação tributária brasileira.

Embora o art. 22 da Lei nº 4.506/1964 tenha equiparado, para fins específicos do imposto de renda da pessoa física, determinados rendimentos decorrentes da exploração de direitos autorais à categoria de royalties, tal equiparação não foi estendida, de maneira geral e irrestrita, às pessoas jurídicas, tampouco às demais espécies tributárias.

A própria evolução normativa demonstra que o legislador optou por tratamentos autônomos para os rendimentos decorrentes da exploração de obras audiovisuais, os quais sempre foram disciplinados por regras próprias no âmbito

do IRRF, distintas daquelas aplicáveis aos royalties de natureza industrial ou tecnológica.

No caso das obras audiovisuais estrangeiras, especialmente aquelas produzidas nos Estados Unidos, é relevante observar que o ordenamento norte-americano adota o instituto do work made for hire, pelo qual a titularidade originária dos direitos patrimoniais pode pertencer à pessoa jurídica produtora da obra. Tal característica, contudo, não altera a natureza jurídica do rendimento à luz do direito tributário brasileiro, que continua a distinguir, de forma clara, os rendimentos decorrentes da exploração de obras audiovisuais daqueles relativos aos royalties vinculados à transferência de tecnologia ou know-how. A legislação nacional jamais equiparou, para fins de CIDE, a exploração econômica de obras audiovisuais à exploração de tecnologia, ainda que os direitos patrimoniais sejam titularizados por pessoas jurídicas estrangeiras.

A legislação brasileira sempre tratou os rendimentos decorrentes da exploração de obras audiovisuais estrangeiras de forma autônoma, submetendo-os à incidência do IRRF à alíquota específica prevista no art. 764 do Regulamento do Imposto de Renda, bem como à CONDECINE, contribuição setorial criada para financiar a indústria cinematográfica nacional. A existência desses regimes específicos reforça que não houve opção legislativa por submeter tais rendimentos à CIDE, sob pena de esvaziamento da lógica de especialidade normativa e de sobreposição indevida de exações sobre a mesma materialidade econômica.

Dessa forma, ainda que os valores pagos ao exterior possam ser classificados como rendimentos decorrentes da exploração de direitos autorais patrimoniais, não se verifica o enquadramento desses pagamentos na hipótese de incidência da CIDE, por ausência dos pressupostos legais que a justificam.

A exploração de obras audiovisuais estrangeiras encontra disciplina própria no ordenamento jurídico brasileiro, sujeitando-se ao IRRF e, quando cabível, à CONDECINE, não sendo possível ampliar, por analogia ou equiparação imprópria, o campo de incidência da CIDE para alcançar situações não previstas expressamente em lei.

O art. 11 da Lei nº 9.610/1998 prevê hipóteses em que a própria Lei admite que a pessoa jurídica figure como titular de direitos autorais patrimoniais ou exerça proteção equivalente à do autor. Os principais exemplos são:

- obras coletivas (art. 17);
- programas de computador;
- produções audiovisuais (art. 81 a 93);
- edições e publicações (art. 53);
- cessão de direitos patrimoniais;

- titularidade derivada por contrato ou sucessão legal (art. 49).

E como dito alhures, no caso das obras estrangeiras, especialmente aquelas produzidas nos Estados Unidos, o ordenamento norte-americano adota o instituto do work made for hire, pelo qual a titularidade originária dos direitos patrimoniais pode pertencer à pessoa jurídica produtora da obra. Tal característica, contudo, não altera a natureza jurídica do rendimento à luz do direito tributário brasileiro, que continua a distinguir, de forma clara, os rendimentos decorrentes da exploração de obras audiovisuais daqueles relativos aos royalties vinculados à transferência de tecnologia ou know-how.

O posicionamento caminha no mesmo sentido da Lei nº 9.610/1998, que prevê a titularidade originária, também, as obras previstas na lei a exemplo das obras coletivas, das produções audiovisuais, dentre outras, ainda que os direitos patrimoniais sejam titularizados por pessoas jurídicas estrangeiras.

Entendo que esse é o ponto que distingue o caso acima citado do presente, uma vez que, naqueles autos, a empresa brasileira não possuía licença de uso da marca. Ao contrário, no presente caso, a contribuinte não apenas possui a empresa estrangeira como sócia, como também detém licença da marca estrangeira/sócia para explorar, desenvolver, licenciar e utilizar os negócios e marcas preexistentes, circunstância que, a meu ver, caracteriza royalties.

A empresa Recorrente possui no seu quadro societário as empresas GLOBOSAT PROGRAMADORA LTDA., e PLAYBOY TV LATIN AMERICA, LLC. As empresas constituíram a ora Recorrente, cujas finalidades societárias compreendem:

(i) explorar, desenvolver, possuir, licenciar, operar, distribuir, produzir, programar e comercializar Conteúdo Adulto e Conteúdo Playboy Lifestyle por meio de Televisão e Outras Mídias no Brasil durante o Prazo — inclusive todos os negócios e marcas pré-existentes a partir da data de celebração do MOU (incluindo, mas não se limitando a, SexyHot, ForMan, Playboy, Venus, GChannel, Private e 02 (dois) canais pay-per-view (atualmente denominadas com as marcas "Playboy Movies" e "Verns XXL"), e/ou seus respectivos sucessores ou canais renomeados) e os negócios e marcas de Conteúdo Adulto a serem lançados durante o Prazo sem qualquer ônus, sujeito às limitações e direitos detidos pela PTVLA e a PEGI no que se refere a Conteúdo Adulto —, e observadas as restrições previstas neste Acordo de Acionistas e em qualquer outro Acordo celebrado com relação à Companhia. A exploração e desenvolvimento de Conteúdo Adulto em Televisão e Outras Mídias no Brasil pelas Companhias Controladoras será realizado conjuntamente por meio da Companhia, de acordo com e observadas as disposições estipuladas neste Acordo de Acionistas, no Parent Company Agreement e em qualquer outro Acordo celebrado com relação à Companhia;

(ii) explorar o Conteúdo Adulto com a Marca Playboy exclusivamente com referência a Televisão e Outras Mídias, observadas as restrições estipuladas no item 3.2.

(ii) deste Acordo de Acionistas; (fie customizar canais de Televisão e/ou qualquer outro Conteúdo Adulto originalmente produzido fora do Brasil (incluindo, mas não se limitando a

canais de Televisão pré-existentes já produzidos pela PTVLA para Televisão ou Outras Mídias visando à sua distribuição no Brasil durante o Prazo), observados os Padrões de Marcas Registradas e Conteúdo; e

(iv) produzir e/ou distribuir o Conteúdo Original da Companhia para fins de exploração pela Companhia em Televisão e Outras Mídias, conforme aplicável, dentro ou fora do Brasil. A PTVLA deverá informar à Companhia quem dentre a PTVLA ou a PEGI será a distribuidora exclusiva do Conteúdo Original da Companhia na América Latina (fora do Brasil) e na Ibéria. A PEGI será a distribuidora mundial exclusiva do Conteúdo Original da Companhia fora da América Latina e da Ibéria. Os Acionistas negociarão de boa-fé os termos e condições de tais Acordos de distribuição, inclusive as comissões a serem pagas à PTVLA e à PEGI.

O objeto do Acordo de Acionistas compreendia:

2.1. Observados os termos e condições estabelecidos neste instrumento, o objeto deste Acordo de Acionistas é (i) disciplinar e regular os termos e as condições sob os quais a Companhia irá desenvolver, explorar, deter, operar, distribuir, produzir e comercializar Conteúdo Adulto para qualquer forma de exploração comercial em Televisão e Outras Mídias no Brasil durante o Prazo; (ii) estabelecer, entre outras questões, algumas diretrizes gerais em relação à condução dos negócios, estrutura societária, administração, restrições sobre a transferência de Ações, distribuição de lucros e não-competição; e (iii) regular os termos e as condições sob os quais a Companhia irá desenvolver seus negócios e atividades.

Vê-se, portanto, que o acordo assegura o direito de comercialização por meio de cessão, licenciamento e venda, o que configura exploração de propriedade intelectual e atrai a incidência da CIDE.

Ante o exposto, **nego provimento** ao Recurso Voluntário.

É o meu voto.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa