



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



**Processo nº** 16561.720089/2012-51  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-014.455 – CSRF / 3ª Turma  
**Sessão de** 19 de outubro de 2023  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** T4F ENTRETENIMENTO S.A.

**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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente e Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gilson

Macedo Rosenberg Filho, Tatiana Josefovicz Belisario (suplente convocada), Cynthia Elena de Campos (suplente convocada), Liziane Angelotti Meira (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 3.250 a 3.275) contra o Acórdão n.º 3302-011.910, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Sejud do CARF (fls. 3.223 a 3.248), sob a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

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

INCIDÊNCIA DA CIDE - REMESSA DE ROYALTIES.

A CIDE/royalties, instituída pela Lei n.º 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, por forçado comando interpretativo do artigo 10 do Decreto n.º 4.195/02.

(...)

Acordam os membros do Colegiado ... em dar provimento ao recurso, nos seguintes termos: **a)** Por determinação do art. 19-E da Lei n.º 10.522/2002, acrescido pelo artigo 28 da Lei n.º 13.988/2020, em face do empate do julgamento, afastar da tributação os valores referentes aos **serviços técnicos** ... e **b)** Por maioria de votos, afastar da tributação os valores referentes aos **direitos autorais**. (grifou-se).

No Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 3.279 a 3.283), a PGFN defende a incidência da contribuição sobre remessas decorrentes da exploração de direitos autorais, pois:

... o texto do art. 10 do Decreto n.º 4.195/2002 **não esgota** a disciplina das hipóteses de incidência da CIDE-Remessas, constante no art. 2º da Lei n.º 10.168/2000, que abrange ... 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 estando, assim, excluídas da incidência situações abrangidas pelo texto da lei e não elencadas (nem excepcionadas) expressamente na norma regulamentar. (grifou-se).

O contribuinte não apresentou Contrarrazões.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira, Relatora.

Quanto ao **conhecimento**, na ementa do Acórdão recorrido não se faz qualquer referência aos serviços técnicos, mas tão-somente aos direitos autorais, caracterizados como royalties.

No entanto, como indica o dispositivo e se confirma no Voto Condutor, no Acórdão recorrido afastou-se a incidência da CIDE sobre as remessas ao exterior decorrentes de:

“- Contratos de cessão de direitos de uso dos direitos autorais sobre obra literária e artística.

- Contratos de “serviços técnicos” relacionados à produção dos espetáculos, musicais e teatrais: (i) coreografia; (ii) direção teatral; (iii) cenografia; (iv) desenho de iluminação; (v) supervisão musical; (vi) montagem de palco; (v) criação de efeitos sonoros; (vi) arranjos de pirotecnia; entre outros.”

No Recurso Especial, a PGFN pede, ao final, que “seja dado total provimento ao presente recurso, para reformar o acórdão recorrido, restabelecendo-se o lançamento”, mas, na conclusão das razões de mérito, é dito que “merece reforma o v. acórdão ora recorrido, uma vez que a CIDE incide sobre o valor de royalties, a qualquer título, assim entendido como aqueles decorrentes de qualquer exploração de direito autoral”, limitando-se, portanto, a divergência à incidência da contribuição sobre as remessas ao exterior (royalties), decorrentes de contratos de cessão de direitos de uso dos direitos autorais.

Esta limitação da divergência aos direitos autorais perpassa todo o Recurso Especial e se ainda se pode verificar em todas as decisões da 3ª Turma da CSRF nele citadas.

A ementa do primeiro Acórdão paradigma indicado (nº 9303-004.149) não corresponde à transcrita no Recurso Especial, razão pela qual não foi admitido, mas, pesquisando no *site* do CARF pelo número do Acórdão, se vê lá que, julgando um Recurso Especial da SKY BRASIL SERVIÇOS, manteve-se a incidência da CIDE sobre as remessas “de royalties decorrentes de licença e direito de uso na exploração e transmissão de filmes, programas e eventos em televisão por assinatura”.

Pesquisando-se pelo número do Processo indicado no Recurso Especial (16643.000086/2010-05), vê-se que o paradigma que a PGFN efetivamente quis indicar é o Acórdão nº 9303-011.770, de 18/08/2021, da mesma T4F ENTRETENIMENTO, o qual, na ementa, só consigna o decidido em relação ao IRRF sobre a base de cálculo e aos juros sobre a multa de ofício, mas, no Voto Vencedor, do ilustre Conselheiro Luiz Eduardo Oliveira Santos, integralmente transcrito no Recurso Especial, conclui-se que a CIDE “incide sobre o valor de Royalties, a qualquer título – assim entendido como aqueles decorrentes de qualquer exploração de direito autoral, de propriedade industrial ou intelectual que a pessoa jurídica pagar, creditar, entregar, empregar ou remeter, a residente ou domiciliado no exterior”.

A ausência de qualquer referência na ementa daquele paradigma ao reconhecimento da CIDE sobre as remessas relativas aos direitos autorais inclusive foi objeto de Embargos de Declaração interpostos pela PGFN, mas eles não foram admitidos.

Naquele paradigma ainda se pode verificar que não se tratou dos serviços técnicos, ainda que no Acórdão lá recorrido tenha se decidido pela incidência da CIDE sobre remessas daquela natureza, pois não contempladas no Recurso Especial do contribuinte.

No Acórdão paradigma admitido (nº 9303-010.536, de 15/07/2020) a divergência também está bem caracterizada, pois lá, analisando remessas relativas a direitos autorais, entendeu-se que o rol do art. 10 do Decreto nº 4.195/2002 seria exemplificativo, “Pela simples razão de que o texto legal (§ 2º do art. 2º da Lei nº 10.168/2000) é expresso ... que a CIDE incide sobre a remessa de royalties “a qualquer título”, não sendo cabível “aceitar a construção de teses para afastar disposição expressa da legislação tributária”, sob a seguinte ementa:

CIDE-ROYALTIES. REMESSAS AO EXTERIOR. DIREITOS AUTORAIS.

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

Assim, preenchidos os demais requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, **conheço** do Recurso Especial, ressalvado que a divergência está adstrita à incidência da CIDE sobre as remessas ao exterior decorrentes de contratos de cessão de direitos de uso dos direitos autorais.

No **mérito**, está em discussão à incidência (ou não) da contribuição sobre as remessas ao exterior (royalties), decorrentes de contratos de cessão de direitos de uso dos direitos autorais, feitas uma empresa produtora de "shows de músicas internacionais, peças teatrais nacionais, shows familiares e exposições".

A contribuição de intervenção de domínio econômico destinada a financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação foi instituída pela Lei nº 10.168/2000, que, com a redação dada pela Lei nº 10.332/2001, passou a prever a incidência da CIDE sobre remessas ao exterior de royalties, a qualquer título:

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

(...)

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

No Recurso Voluntário (fls. 3.160 e 3.161), o próprio contribuinte "não discorda da qualificação, como royalties, dos pagamentos e remessas a títulos de direitos autorais descritos no TVF", qualificação está que está clara e expressa na Lei nº 4.506/64:

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

(...)

**d)** exploração de **direitos autorais**, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra. (grifou-se).

O que aqui está em discussão é o alcance desta norma legal, à vista do disposto no Decreto nº 4.195/2002:

**Art. 10.** A contribuição de que trata o art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, incidirá sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties ou remuneração, previstos nos respectivos contratos, que tenham por objeto:

**I** - fornecimento de tecnologia;

**II** - prestação de assistência técnica:

- a) serviços de assistência técnica;
- b) serviços técnicos especializados;
- III - serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes;
- IV - cessão e licença de uso de marcas; e
- V - cessão e licença de exploração de patentes.

Defende o contribuinte, em seu Recurso Voluntário, o seguinte:

“A despeito dessa ampla permissão legislativa, o Chefe do Poder Executivo, ao regulamentar a norma acima transcrita, conferiu-lhe alcance mais restrito.

(...)

Como se pode bem perceber, o Decreto nº 4.195/02 redefiniu o fato gerador da CIDE-Tecnologia, restringindo-o aos royalties relativos à transferência de tecnologia, uso de marcas e exploração de patentes. Não há, no dispositivo acima colacionado, menção a direitos autorais, como ocorre com o artigo 22 da Lei nº 4.506/64.”

Os Decretos Presidenciais vinculam a Administração Tributária. Desse modo, não pode a Autoridade Fiscal buscar exigir da Recorrente o pagamento da CIDE-Tecnologia sobre remessas que, de acordo com norma que a vincula, não é fato gerador daquele tributo.

Deve-se, ainda, notar, que o Decreto nº 4.195/02 foi editado posteriormente à alteração da Lei nº 10.168/00 ... É dizer, fica clara a intenção específica do Chefe do Executivo de delimitar a incidência da CIDE-Tecnologia, que, podendo estender o espectro de incidência desse tributo, preferiu restringi-lo.” (grifou-se).

Um decreto não tem o condão de “redefinir” o fato gerador de um tributo, restringindo-o. O Código Tributário Nacional determina nesse sentido:

**Art. 97.** Somente a lei pode estabelecer:

(...)

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

(...)

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

A lei é clara e expressa: “royalties, a qualquer título”.

Assim, o rol trazido no art. 10 do Decreto nº 4.195/2002 não é exaustivo, mas exemplificativo, conforme decidido por esta Turma no Acórdão paradigma – nº 9303-010.536, de 15/06/2020, de relatoria do ilustre Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE)

Ano-calendário: 2009

CIDE-ROYALTIES. REMESSAS AO EXTERIOR. DIREITOS AUTORAIS.

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

**Voto**

Não consigo extrair esta conclusão das disposições do Decreto n.º 4.195/2002. Pela simples razão de que o texto legal é expresso, § 2º do art. 2º, acima transcrito e destacado, que a CIDE incide sobre a remessa de royalties “a qualquer título”. Não é cabível aceitar a construção de teses para afastar disposição expressa da legislação tributária.

A defesa afirma que com a edição do Decreto n.º 4.195/2002, o Poder Executivo teria interpretado a própria Lei n.º 10.168/2000, e afastado expressamente a incidência de royalties pagos a título de direitos autorais. Ocorre que o Decreto não interpretou expressamente a Lei e excluiu essa incidência tributária. Não consta nada disso no referido Decreto. Concordo com o acórdão recorrido de que o art. 10 do Decreto n.º 4.195/2002 seria **somente exemplificativo.** (grifou-se).

A incidência sobre “royalties a qualquer título” também foi reconhecida em decisão mais recente, no Acórdão n.º 9303-012.999, de 15/03/2022, que teve como Redator do Voto Vencedor o ilustre Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, sendo que lá as remessas ao exterior também eram para o pagamento de direitos autorais:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE)

Ano-calendário: 2008

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 Econômico criada pela Lei n.º 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.  
(grifou-se).

À vista do exposto, voto por **dar provimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, reconhecendo a incidência da CIDE sobre as remessas ao exterior decorrentes de contratos relativos a direitos autorais.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira