



Solução de Consulta nº 122 - Cosit

Data 27 de maio de 2014

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

REMESSAS AO EXTERIOR. O Acordo sobre Aspectos dos Direitos de Propriedade Intelectual Relacionados ao Comércio (TRIPS), acordo multilateral firmado no âmbito da OMC, determina que os países signatários comprometam-se a dar proteção, dentro dos seus respectivos territórios, aos direitos de propriedade intelectual pertencentes a estrangeiros. O princípio do “Tratamento Nacional”, disposto em seu art. 3º, assegura que cada Membro concederá aos nacionais dos demais Membros tratamento não menos favorável que o outorgado a seus próprios nacionais com relação à proteção da propriedade intelectual.

Tal dispositivo não representa antinomia frente o art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, que instituiu a contribuição de intervenção no domínio econômico incidente sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas em seu *caput*.

Portanto, não há que se cogitar da aplicação do art. 98 do CTN, com vistas a sanar uma pretensa incompatibilidade entre o tratado internacional e a lei interna, pois inexistente tal incompatibilidade. Os dispositivos regulam matéria diversa e gozam de perfeita harmonia entre si.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.168, de 2000, art. 2º; Acordo sobre Aspectos dos Direitos de Propriedade Intelectual Relacionados ao Comércio – TRIPS (Decreto Legislativo nº 30, de 1994, e Decreto nº 1.355, de 1994) art. 3º; Código Tributário Nacional (CTN), art. 98.

Relatório

Em processo protocolizado em 09/10/2012, a pessoa jurídica acima identificada, por intermédio de seu procurador, formula consulta acerca da interpretação e/ou aplicação da legislação tributária federal.

2 A consulente inicialmente aponta a essência de sua consulta. Trata-se, em seus dizeres, de esclarecer a aplicabilidade do “*‘Acordo sobre os Aspectos dos Direitos de Propriedade Intelectual relacionados ao Comércio (TRIPS) e do ‘Acordo Geral de Tarifas e Comércio’ (GATT), para fins de mitigar a incidência da Contribuição para Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) nas remessas para o exterior a título de pagamento de royalties derivado de contrato de transferência de tecnologia celebrado entre pessoas jurídicas sediadas em Estados signatários dos Acordos’*”.

3 A consulente firmou com pessoa jurídica estabelecida no exterior contrato de transferência de tecnologia “*cuja finalidade é aquisição de licença de uso de propriedade intelectual pertencente à licenciante, consistente na tecnologia, engenharia e know-how aplicado à produção de bebidas*” o qual “*além das obrigações relativas ao uso e à proteção da propriedade intelectual pertencente à licenciante estrangeira, estabelece os critérios para remuneração do uso da tecnologia na forma de pagamento de royalties*”.

4 Deixa claro que, em obediência à legislação tributária vem recolhendo, nos termos da Lei nº 10.168, de 2000, a contribuição de intervenção no domínio econômico incidente sobre a remessa desses *royalties* ao beneficiário do exterior; entretanto, questiona a legitimidade dos pagamentos efetuados, com base no TRIPS e no GATT, acordos dos quais são signatários o Brasil e o Estado de domicílio da pessoa jurídica estrangeira.

5 Evoca o princípio do Tratamento Nacional, previsto no GATT, ao afirmar que “*para proporcionar os resultados para os quais foi convencionado, o TRIPS, dentre outras medidas, expressamente homenageia os princípios básicos consagrados nas relações comerciais multilaterais internacionais, dentre os quais merece intenso destaque o chamado **Princípio do Tratamento Nacional** previsto no GATT (...).Com embasamento neste princípio, em resumo, os países signatários do GATT se comprometem a não estabelecer tributação mais benéfica nas relações jurídicas estabelecidas entre nacionais, em detrimento das relações jurídicas celebradas por nacionais com pessoas com sede ou domicílio no exterior, notadamente nas operações envolvendo bens e produtos*”.

6 Prossegue, aduzindo que “*especificamente no tocante às relações jurídicas que envolvam transações sobre a propriedade intelectual, o TRIPS, em seu artigo 3 e na Nota 3, ratifica a aludida disposição do GATT, determinando que cada membro do Acordo concederá aos nacionais dos demais países membros tratamento não menos favorável que o outorgado aos seus próprios nacionais com relação à proteção da propriedade intelectual*”

7 Diante disso, a consulente argumenta que a incidência da CIDE-Royalties “*implicará inequivocamente em tratamento mais gravoso, contradizendo todas as estipulações dos Acordos celebrados no âmbito internacional (...) Isto porque o pagamento de royalties por nacional brasileiro em favor de outro nacional brasileiro não está sujeito à incidência CIDE-Royalties.*”

8 Destacando o art. 98 do Código Tributário Nacional, segundo o qual os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha, defende que “*ainda que o GATT e o TRIPS não tenham o condão de revogar a norma de incidência da CIDE-Royalties sobre os royalties pagos a beneficiários sediados em país signatário de tal acordo, no caso em tela, a norma internacional deverá prevalecer por força de sua especificidade no que tange à questão ventilada.*”

9 Cita jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que ratificaria o seu entendimento, além de transcrever a ementa da Solução de Consulta nº 51, de 2011, emitida pela Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil na 6ª Região Fiscal (SRRF06).

10 Por fim, a consultante questiona se, “*considerando o Artigo 3 cumulado com a Nota 3 do Acordo sobre Aspectos dos Direitos de Propriedade Intelectual Relacionados ao Comércio (TRIPS), bem como o art. 98 do CTN*”, as remessas por ela emitidas a título de *royalties* estão sujeitas à incidência da CIDE de que trata a Lei nº 10.168, de 2000.

Fundamentos

11 A Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, instituiu contribuição de intervenção no domínio econômico, nos seguintes termos:

“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.

(...)

§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.(Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

§ 3º A contribuição incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas no caput e no § 2º deste artigo.(Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

§ 4º A alíquota da contribuição será de 10% (dez por cento).(Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

§ 5º O pagamento da contribuição será efetuado até o último dia útil da quinzena subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador.” (grifou-se)

12 A consultante firmou contrato de transferência de tecnologia com pessoa jurídica domiciliada no exterior cuja finalidade é a aquisição, mediante pagamento de *royalties*, de licença de uso de propriedade intelectual, consistente na tecnologia aplicada à produção de bebidas. Claro está, portanto, a subsunção da situação fática descrita à hipótese de incidência de que trata o *caput* do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000.

13 Entretanto, a consultante evoca o princípio do “tratamento nacional” cujo teor extrai do art. 3º do Acordo Geral de Tarifas e Comércio (GATT), e cuja aplicação pretende seja

estendida ao Acordo sobre Aspectos dos Direitos de Propriedade Intelectual Relacionados ao Comércio (TRIPS), para afastar a tributação da operação em tela pela Cide-Royalties, a qual incide somente sobre a transferência de tecnologia proveniente do exterior, alegando a prevalência dos tratados internacionais sobre a legislação interna.

14 O Código Tributário Nacional (CTN) estabelece em seu art. 98 que “os *Tratados e as Convenções Internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhe sobrevenha*”. Para que tenham alcance, esses atos devem ser aprovados pelo Congresso Nacional, através de Decretos Legislativos. Após o recebimento do referendo e promulgação, passam a integrar o ordenamento jurídico pátrio.

15 Neste contexto encontra-se o GATT que teve por objetivo a redução substancial das tarifas aduaneiras e de outras barreiras ao comércio internacional de bens cuja aplicação no País deu-se com a promulgação da Lei nº 313, de 30 de julho de 1948. O art. 3º do GATT dispõe sobre o “Tratamento Nacional em Matéria de Impostos e de Regulamentação Internos”, asseverando que os produtos estrangeiros ao entrarem em um mercado deverão gozar de tratamento não menos favorável do que os seus equivalentes produzidos internamente:

“ARTIGO III

TRATAMENTO NACIONAL EM MATÉRIA DE IMPOSTOS E DE REGULAMENTAÇÃO INTERNOS

1. Os **produtos** de qualquer Parte Contratante importados no território de outra Parte Contratante serão isentos da parte dos tributos e outras imposições internas de qualquer natureza que excedam aos aplicados, direta ou indiretamente, a produtos similares de origem nacional. Além disto, nos casos em que não houver no território importador produção substancial de produto similar de origem nacional, nenhuma Parte Contratante aplicará tributos internos novos ou mais elevados sobre os produtos de outras Partes Contratantes com o fim de conceder proteção à produção de produtos, diretamente competidores ou substitutos, não taxados de maneira semelhante; os tributos internos dessa natureza, existentes, serão objeto de negociação para a sua redução ou eliminação.

2. Os **produtos** originários de qualquer Parte Contratante importados no território de qualquer outra Parte Contratante gozarão de tratamento não menos favorável que a concedido a produtos similares de origem nacional no que concerne a todas as leis, regulamentos e exigências que afetem a sua venda, colocação no mercado, compra, transporte, distribuição ou uso no mercado interno. As disposições deste parágrafo não impedirão a aplicação das taxas diferenciais de transportes, baseadas exclusivamente na utilização econômica dos meios de transporte e não na origem de produtos.” (grifou-se)

16 Primeiramente, é de se notar que, sendo o GATT um acordo que visa à liberalização do comércio internacional de bens, suas cláusulas evidentemente possuem aplicação a esse tipo de transação. Portanto, é nesse sentido que deve ser compreendido o disposto no art. 3º acima transcrito, ou seja, como um comando direcionado às transações internacionais envolvendo bens.

17 Além disso, no que se refere especificamente à cláusula do “Tratamento Nacional”, no âmbito do GATT, percebe-se que esta possui aplicação tanto em matéria

tributária quanto no que diz respeito à imposição de outras exigências que afetem a circulação dos produtos no território de uma Parte Contratante.

18 Sendo assim, o art. 3º do GATT deve ser interpretado como aquele que veda a discriminação entre produtos importados e os produzidos internamente, impedindo que seja concedido um tratamento menos favorável em matéria de tributos e regulamentos internos incidente sobre produtos importados *vis à vis* os produtos domésticos, após a introdução dos primeiros no mercado interno de uma Parte Contratante. Com isso, admite-se a utilização de tributos que onerem as importações, impedindo-se, no entanto, a aplicação de tratamento discriminatório dos produtos estrangeiros, após a sua nacionalização, frente os seus similares domésticos. Importante frisar a essência do princípio em questão: seu foco reside na isonomia entre bens nacionais e nacionalizados quanto a sua circulação no mercado interno, portanto depois de superados os trâmites de importação.

19 É exatamente essa a hipótese abordada na Solução de Consulta nº 51 - SRRF06/Disit, de 2011, cuja ementa é reproduzida pela consulente. A consulta versava sobre dispositivos do Regulamento do IPI, de 2010, que conferiam isenção e suspensão do imposto para determinados produtos nacionais remetidos à Zona Franca de Manaus e à Amazônia Ocidental. A SRRF06/Disit, com fundamento no art. 98 do CTN, manifestou-se pela extensão desse tratamento tributário interno, nos termos previstos no art. 3º do GATT, aos produtos estrangeiros nacionalizados e remetidos pelo importador para destinatários situados naquelas regiões.

20 A ementa daquela Solução de Consulta deixou assentado que “o benefício se estende aos produtos estrangeiros, nacionalizados e revendidos pelo importador para destinatários situados naquelas regiões, quando importados de países em relação aos quais, mediante acordo ou convenção internacional firmados pelo Brasil, tenha-se garantido igualdade de tratamento entre o produto importado, originário do país em questão, e o nacional (tal ocorre, por exemplo, nas importações provenientes de países signatários do GATT, ou que a ele tenham aderido)”.

21 Por outro lado, o TRIPS que foi incorporado à legislação brasileira por meio do Decreto Legislativo nº 30, de 15 de dezembro de 1994, e do Decreto nº 1.355, 30 de dezembro de 1994, possui outro escopo, embora também objetivando a redução das distorções e obstáculos ao comércio. Resumidamente, trata-se de um acordo por intermédio do qual os países signatários comprometem-se a dar proteção, dentro dos seus respectivos territórios, aos direitos de propriedade intelectual pertencentes a estrangeiros. Seu art. 1º define a natureza das obrigações contratadas:

“ARTIGO 1

Natureza e Abrangência das Obrigações

1. Os Membros colocarão em vigor o disposto neste Acordo. Os Membros poderão, mas não estarão obrigados a prover, em sua legislação, proteção mais ampla que a exigida neste Acordo, desde que tal proteção não contrarie as disposições deste Acordo. Os Membros determinarão livremente a forma apropriada de implementar as disposições deste Acordo no âmbito de seus respectivos sistema e prática jurídicos.”

22 O art. 3º do TRIPS estabelece o princípio do “Tratamento Nacional” no âmbito deste Acordo. Tal princípio encontra-se nele positivado nos seguintes termos:

“ARTIGO 3

Tratamento Nacional

1. Cada Membro concederá aos nacionais dos demais Membros tratamento não menos favorável que o outorgado a seus próprios nacionais com relação à proteção da propriedade intelectual, salvo as exceções já previstas, respectivamente, na Convenção de Paris (1967), na Convenção de Berna (1971), na Convenção de Roma e no Tratado sobre Propriedade Intelectual em Matéria de Circuitos Integrados. No que concerne a artistas-intérpretes, produtores de fonogramas e organizações de radiodifusão, essa obrigação se aplica apenas aos direitos previstos neste Acordo. Todo Membro que faça uso das possibilidades previstas no Artigo 6 da Convenção de Berna e no parágrafo 1 (b) do Artigo 16 da Convenção de Roma fará uma notificação, de acordo com aquelas disposições, ao Conselho para TRIPS.” (grifou-se)

23 Nota-se que o princípio do “Tratamento Nacional” no contexto do TRIPS possui desdobramentos nitidamente distintos daqueles que esse mesmo princípio acarreta no âmbito do GATT. Conforme se verificou acima, a cláusula do “Tratamento Nacional” inserida no GATT possui grande enfoque na questão tributária, proibindo imposições internas, dentre as quais se destacam as de natureza tributária, sobre os bens de procedência estrangeira que não sejam extensivas aos bens similares de origem nacional. Repise-se que a vedação refere-se a imposições discriminatórias a bem já nacionalizado quando em circulação no mercado interno.

24 Esse princípio quando inserido no TRIPS ganha acepção diversa. O art. 3º desse Acordo não versa em momento algum a respeito de tributos incidentes sobre a contrapartida paga, creditada, entregue ou remetida pela utilização de propriedade intelectual pertencente a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior.

25 O que a cláusula do “Tratamento Nacional” presente no TRIPS assegura é que se estenda aos direitos de propriedade intelectual estrangeiros no mínimo a mesma proteção conferida aos direitos nacionais. Dessa forma, se a Lei nº 9.279, de 14 de maio de 1996, que regula direitos e obrigações relativos à propriedade industrial no Brasil, define, em seu art. 40, que “A patente de invenção vigorará pelo prazo de 20 (vinte) anos e a de modelo de utilidade pelo prazo 15 (quinze) anos contados da data de depósito”, isso significa que, à luz do princípio do “Tratamento Nacional” aplicado ao TRIPS, deve ser outorgado um prazo de vigência em território nacional para as patentes cujos titulares sejam domiciliados em países signatários do Tratado não inferior a 20 anos para as patentes de invenção e a 15 anos para as patentes de modelo de utilidade.

26 É nisso que consiste a cláusula do “Tratamento Nacional” constante do art. 3º do TRIPS. Não se vislumbram repercussões tarifárias quando o assunto seja a utilização no território de um Membro de direitos de propriedade intelectual pertencentes a nacional de outro Membro. O que o Tratado pretende é atribuir uma proteção eficaz e adequada a esses direitos nos territórios de todos os Membros do Acordo. O foco do TRIPS portanto está na proteção dos direitos de propriedade intelectual para além das fronteiras nacionais de seu detentor.

27 Definida a natureza e os objetivos concernentes ao TRIPS, constata-se que não há antinomia entre o disposto em seu art. 3º e o art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000. Sendo assim, não há que se cogitar da aplicação do art. 98 do CTN, com vistas a sanar uma pretensa incompatibilidade entre o tratado internacional e a lei interna, pois inexistente tal

incompatibilidade. Os dispositivos regulam matéria diversa e gozam de perfeita harmonia entre si.

28 Ressalte-se, por fim, que tampouco o GATT pode ser invocado pela consulente para fazer valer a sua pretensão. Primeiramente porque essa Convenção aplica-se ao comércio de bens, situação na qual não se enquadra a operação descrita. A consulente não importa bens, e sim remete *royalties* ao exterior como contrapartida pela utilização de propriedade intelectual patenteada; e *royalties*, nos termos do art. 22 da Lei nº 4.506, de 1964, corresponde à remuneração do capital aplicado em direitos. Além disso, a consulente aparenta demonstrar certa incompreensão acerca do real alcance do princípio do “Tratamento Nacional” estampado no art. 3º do GATT. Esse dispositivo, conforme já ficou claro nesta Solução de Consulta, não condena a imposição de tributos incidentes sobre a importação. A vedação estabelecida refere-se, nesse tocante, à tributação interna discriminatória entre bens nacionais e nacionalizados.

Conclusão

29 À vista do exposto, propõe-se seja a presente consulta solucionada respondendo-se à consulente que:

29.1 O Acordo sobre Aspectos dos Direitos de Propriedade Intelectual Relacionados ao Comércio (TRIPS), acordo multilateral firmado no âmbito da OMC, determina que os países signatários comprometam-se a dar proteção, dentro dos seus respectivos territórios, aos direitos de propriedade intelectual pertencentes a estrangeiros. O princípio do “Tratamento Nacional”, disposto em seu art. 3º, assegura que cada Membro concederá aos nacionais dos demais Membros tratamento não menos favorável que o outorgado a seus próprios nacionais com relação à proteção da propriedade intelectual.

29.2 Tal dispositivo não representa antinomia frente o art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, que instituiu a contribuição de intervenção no domínio econômico incidente sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas em seu *caput*.

29.3 Portanto, não há que se cogitar da aplicação do art. 98 do CTN, com vistas a sanar uma pretensa incompatibilidade entre o tratado internacional e a lei interna, pois inexistente tal incompatibilidade. Os dispositivos regulam matéria diversa e gozam de perfeita harmonia entre si.

À consideração superior.

(assinado digitalmente)

ANDERSON DE QUEIROZ LARA
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à/ao Coordenador(a) da Cotir.

(assinado digitalmente)

EDUARDO NEWMAN DE MATTERA GOMES
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação da SRRF08

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

(assinado digitalmente)

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

(assinado digitalmente)

FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit