

A TRIBUTAÇÃO DA TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA E A ISONOMIA FISCAL: O EXEMPLO DA CIDE-ROYALTIES

THE TAXATION OF TECHNOLOGY TRANSFER AND FISCAL ISONOMY: THE EXAMPLE OF CIDE-ROYALTIES

JÉSSICA AMANDA FACHIN *

MÁRIO LÚCIO GARCEZ CALIL **

MARIANA BARBOZA BAÉTA NEVES MATSUSHITA ***

RESUMO

O presente trabalho tem por objetivo tratar da compatibilidade entre a CIDE-Tecnologia e o princípio da isonomia tributária, por meio de uma abordagem qualitativa da questão, desenvolvida por pesquisa bibliográfica e documental, utilizando-se o método dedutivo. Justifica-se a pesquisa pela gigantesca carga tributária incidente sobre a transferência de tecnologia e as incompatibilidades dessa exação com várias normas constitucionais. Conclui-se que, além da isonomia formal, a CIDE-Tecnologia viola o princípio da igualdade material, pois as empresas em situações similares devem ser tributadas igualmente.

PALAVRAS-CHAVE: CIDE-Tecnologia. Isonomia Tributária. Transferência de Tecnologia.

ABSTRACT

The present work aims to address the compatibility between CIDE-Technology and the principle of tax equality, through a qualitative approach to the issue, developed through bibliographic and documentary research, using the deductive method. The research is justified by the gigantic tax burden on technology transfer and the incompatibilities of this tax with various constitutional norms. It is concluded that, in addition to formal equality, CIDE-Technology violates the principle of material equality, as companies in similar situations must be taxed equally.

KEYWORDS: CIDE-Technology. Tax Equality. Technology Transfer.

SUMÁRIO: 1. Transferência de tecnologia. 1.1. Questões regulamentares da transferência de tecnologia. 1.2. A complexidade do contrato de transferência de tecnologia. 1.3. A regulamentação da transferência de tecnologia pelo instituto nacional da

* Doutora em Direito Constitucional pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUCSP). Professora na Universidade de Brasília (UnB), no Programa de Mestrado Profissional “Direito, Sociedade e Tecnologia” na Escola de Direito das Faculdades Londrina e nos cursos de pós-graduação lato sensu do Instituto de Direito Constitucional e Cidadania (IDCC). *E-mail:* jessicaafachin@gmail.com. ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0486-7309>. **

Doutora em Ciências Criminais pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUCRS). *E-mail:* taissferraz@gmail.com. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9592-0488>.

** Doutor em Direito pela Faculdade de Direito de Bauru (CEUB-ITE). *E-mail:* mario.calil@yahoo.com.br. ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-6246-1177>.

*** Doutora e Mestre em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUCSP). Professora do Mestrado e Doutorado em Direito Político e Econômico da Faculdade de Direito da Universidade Presbiteriana Mackenzie-UPM - São Paulo/SP. *E-mail:* mariana.baeta@mackenzie.br. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6404-2950>.

propriedade industrial (INPI). 1.4. A remuneração nos contratos de transferência de tecnologia. 2. A tributação sobre os *royalties* remuneratórios da transferência de tecnologia. 2.1. A tributação sobre a remuneração da transferência de tecnologia por *royalties*. 2.2. A tributação incidente sobre a transferência de tecnologia. 2.3. Contribuição de intervenção de domínio econômico (CIDE) incidente sobre a transferência de tecnologia. 2.4. O campo de incidência da contribuição de intervenção de domínio econômico (CIDE) incidente sobre a transferência de tecnologia. 3. A contribuição de intervenção de domínio econômico (CIDE) incidente sobre a transferência de tecnologia e o descumprimento da isonomia tributária. 3.1. A isonomia tributária. 3.2. Ionomia e formal e isonomia material. 3.3. O descumprimento da isonomia formal. 3.4. O descumprimento da isonomia material. Considerações finais. Referências.

INTRODUÇÃO

O objetivo do presente trabalho é o de tratar da compatibilidade da Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico para financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa, denominada CIDE-*Royalties* ou CIDE-Tecnologia com o princípio constitucional da isonomia tributária.

O trabalho ora apresentado partiu de uma abordagem qualitativa da questão, sendo desenvolvido por intermédio de pesquisa bibliográfica, nas referências adequadas, e documental, na legislação e na jurisprudência pertinentes, utilizando-se o método dedutivo. A apresentação foi dividida em três (3) partes.

Inicialmente, são tratadas questões regulamentares concernentes à transferência de tecnologia, bem como a complexidade e a regulamentação pelo Instituto Nacional da Propriedade Industrial (INPI) do contrato correlacionado, e, ao final, a natureza jurídica da correspondente remuneração.

A seguir, é estudada a remuneração da transferência de tecnologia por *royalties*, bem como a tributação incidente sobre o referido negócio jurídico e, enfaticamente, a Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico (CIDE) incidente sobre a transferência de tecnologia, especificamente quanto ao seu campo de incidência.

Ao final, busca-se trabalhar o descumprimento da isonomia tributária constitucional, tanto em sua dimensão formal quanto no âmbito material, ocasionado pela incidência da Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico (CIDE) incidente sobre a transferência de tecnologia.

Justifica-se o trabalho ora apresentado em decorrência da já gigantesca carga tributária incidente sobre os contratos de transferência de tecnologia,

bem como das várias incompatibilidades da referida exação com uma série de normas constitucionais, inclusive, o princípio da isonomia.

Conclui-se que, para além da isonomia formal, a CIDE-Tecnologia viola o princípio da igualdade material, tendo em vista que todas as empresas que tenham objeto social e porte iguais, assim como desenvolvam tecnologia idêntica ou semelhante e exteriorizem a mesma manifestação de riqueza, precisam ser tributadas de maneira igual.

1. TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA

No presente tópico serão tratadas questões regulamentares acerca da transferência de tecnologia, assim como a complexidade e a regulamentação pelo Instituto Nacional da Propriedade Industrial (INPI) do contrato correlacionado, assim, como, ao final, a natureza jurídica da correspondente remuneração.

1.1. QUESTÕES REGULAMENTARES DA TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA

A industrialização brasileira até as décadas finais do Século XX, voltou-se à produção quase que exclusiva de bens físicos, efetivamente fabris, dirigindo-se à exportação e ao mercado interno, sem maiores preocupações com o desenvolvimento de novas tecnologias pela própria indústria, resultando em baixos investimentos em pesquisa.

As políticas industriais vigentes no Brasil na década de 1950 e meados da década de 1980, ainda que apresentassem diferenças entre si, tiveram como característica o foco na fábrica, na produção física, sem maior atenção a outros aspectos fundamentais.¹

Atualmente, outras premissas são determinantes para o sucesso de negócios com maior dinâmica no mundo capitalista, como pesquisa, desenvolvimento e engenharia, internacionalização de empresas brasileiras, fortalecimento de marcas, integração entre políticas industrial, dentre outras.²

Ocorre que a questão da transferência de tecnologia não é algo recente, tendo em conta que o processo de industrialização nacional dependeu, em grande parte, da evolução dos saberes e das técnicas desenvolvidas no exterior e, posteriormente, aproveitadas pelos agentes econômicos brasileiros.

Em 1994, o *Agreement on Trade-Related Aspects of Intellectual Property Rights* (Acordo TRIPS), estabeleceu padrões mínimos de proteção à propriedade intelectual para membros da Organização Mundial do Comércio (OMC), tratando da transferência de tecnologia no âmbito internacional (Art. 40).³

1 SALERNO *et. al*, 2004, p. 70-71.

2 SALERNO *et. al*, 2004, p. 71.

3 RIBEIRO; ESPÍNDOLA, 2014, p. 49

Não foi, entretanto, capaz de reduzir as diferenças existentes entre os países desenvolvidos e em desenvolvimento. Além da normativa internacional, a transferência de tecnologia é regulada pelo ordenamento jurídico interno de cada país.⁴

Tal regulamentação ocorre por meio de leis que tratam da propriedade industrial e da concorrência. Nos Estados Unidos e países membros da União Europeia, a análise de eventual abuso de poder econômico passa ao largo dos escritórios de marcas e patentes.⁵

Em regra, cabe às autoridades antitruste e ao Judiciário observar as leis de concorrência. Desde 2009, entretanto, os contratos são aprovados automaticamente, independentemente de prazos e valores, para incentivar a importação de tecnologia, sem entraves legais e burocráticos.⁶

De forma geral, entretanto, os contratos de transferência de tecnologia são examinados apenas naquilo que concerne a possíveis restrições de concorrência e, assim, submetidos às leis antitruste, sem qualquer ingerência dos escritórios de marcas e patentes quanto a seu conteúdo.⁷

Notável, portanto, a carência de regulamentação naquilo que concerne à transferência de tecnologias, que, apesar de já reduzida, reduziu-se ainda mais, relegando-se tal normatização ao mercado e a mera fiscalização concorrencial ao Estado, em que pese a evidente complexidade de tais contratações.

1.2. A COMPLEXIDADE DO CONTRATO DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA

A transferência de tecnologia, especialmente em um contexto no qual a evolução ocorre de maneira acelerada, a ponto de não poder ser acompanhada, nem mesmo em tempo real, torna-se progressivamente mais complexa e, especialmente, mais detalhada, inclusive no que concerne ao âmbito contratual.

O conceito de transferência de tecnologia depende do contexto e da abordagem. Sob o prisma do empreendedorismo, refere-se às formas e meios por meio dos quais empresas, indivíduos e organizações adquirem tecnologia ou *know-how* de terceiros.⁸

Também pode ocorrer por meio de treinamento e educação, inclusive da formação de diplomados, intercâmbios de pessoal qualificado e projetos de investigação conjuntos. Da mesma forma, pode dar-se por compra ou licenciamento de direitos de propriedade intelectual.⁹

4 RIBEIRO; ESPÍNDOLA, 2014, p. 49.

5 RIBEIRO; ESPÍNDOLA, 2014, p. 49-50.

6 RIBEIRO; ESPÍNDOLA, 2014, p. 50.

7 RIBEIRO; ESPÍNDOLA, 2014, p. 50.

8 EUROPEAN COMISSION, 2021, n.p.

9 EUROPEAN COMISSION, 2021, n.p.

Assim, não há limites reais ou efetivos para o que se poderia transferir por intermédio do referido contrato. Ocorre que, em qualquer dos infinitos formatos e objetos, sempre se transmite o conhecimento acerca de um determinado processo, seja ele comercial, industrial, informático ou qualquer outro passível de transmissão.

A convenção de *know-how tem* por objeto a transmissão de informações, conhecimentos ou experiências próprias não divulgadas. Além disso, o transmissor não intervém na aplicação da tecnologia cedida. Assim, a aplicação das informações pelo cessionário ocorre por conta própria (XAVIER, 2015, p. 618).

No mesmo sentido, o transmissor não garante o resultado de tecnologia cedida. Ocorre que sua remuneração não se baseia no custo demonstrado em função das horas de trabalho, mas, sim, é fixada por critérios relacionados com o faturamento, a produção ou o lucro.¹⁰

Demonstra-se, mais uma vez, a complexidade inerente ao contrato de transferência de tecnologia, em oposição à falta de regulamentação normativo-jurídica acerca de suas premissas e, especialmente, de sua execução, situação que levou à necessidade de sua regulamentação legal e infralegal.

1.3. A REGULAMENTAÇÃO DA TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA PELO INSTITUTO NACIONAL DA PROPRIEDADE INDUSTRIAL (INPI)

A celebração dos contratos permite acesso a tecnologias e processos para fabricação de produtos ou disponibilização de serviços. O valor declarado do referido contrato decorre da negociação entre partes. É imperioso, entretanto, considerar os níveis de preços praticados no Brasil e internacionalmente.

Hoje, o INPI se compromete a não interferir no conteúdo dos contratos, mas deve emitir, no Certificado de Averbação ou Registro, nota com a seguinte declaração: “[...] o INPI não examinou o contrato à luz da legislação fiscal, tributária e de remessa de capital para o exterior.”¹¹

Em regra, os pagamentos são negociados em percentuais incidentes sobre o preço líquido de venda, ou por valor fixo de cada unidade, enquanto em contratos de prestação de serviços de assistência técnica é necessário expressar o custo em função de taxa dia/hora, detalhado por especialidade técnica e valor total do serviço, mesmo que estimado.

Após a Instrução Normativa 70, de 1º de julho de 2017, o escopo de análise do INPI sobre tais contratos foi reduzido, limitando-se seu poder para interferir em aspectos contratuais, bem como proibindo a análise de contratos à luz da regulamentação tributária e cambial.¹²

10 XAVIER, 2015, p. 618-625.

11 CARNEIRO; MERTENS; MARTINS; NASCIMENTO, 2022, p. 75856-75857.

12 EUROPEAN COMMISSION, 2021, n.p.

As partes passaram a ser responsáveis por avaliar seu negócio à luz de controles fiscais e cambiais. O Direito Tributário incidente, no entanto, pode ser complexo, tornando importante a consulta a um especialista para o pagamento de remessa ao exterior.¹³

De acordo com a regulamentação do INPI, a averbação do contrato somente é necessária para produzir efeitos diante de terceiros, legitimar remessas de divisas ao exterior (a exemplo do pagamento pela tecnologia), bem como permitir a dedutibilidade fiscal, se for o caso, para a empresa receptora de importâncias pagas a título de *royalties* e assistência técnica.

1.4. A REMUNERAÇÃO NOS CONTRATOS DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA

Quanto aos valores pagos pelos contratos de transferência de tecnologia, observa-se o regime do denominado preço de transferência, correspondente a uma demonstração tributária voltada à comprovação que o preço praticado nas operações realizadas com empresas no exterior estejam conforme às regras estabelecidas pela legislação tributária.

Os métodos de preços de transferência tipificados pela legislação brasileira, apesar de não restringir sua aplicação a bens, direitos ou serviços amplamente comercializáveis, foram concebidos para tais situações, tendo como base preços de varejo e de atacado, no mercado brasileiro ou de outros países.¹⁴

Além disso, baseia-se, em preços de revenda e nas afirmações que servem de base para a definição do preço-parâmetro, “[...] que são aquelas disponíveis em publicações ou relatórios oficiais do governo, pesquisas efetuadas por empresa ou instituição de notório conhecimento técnico ou publicações técnicas.”¹⁵

Referidos métodos, no entanto, demonstram ser estruturalmente inadequados naquilo que concerne a operações com bens que não sejam amplamente comercializáveis e que enfrentam obstáculos insuperáveis na sua aplicação: “[...] é precisamente esse o caso dos bens intangíveis.”¹⁶

Tal remuneração pode ocorrer por intermédio de *royalties*, que, por sua vez, são a retribuição ou o pagamento financeiro a ser previamente definido e pago pela exploração comercial de produto ou processo, cujas disposições de pagamentos são previamente definidas por contrato de licenciamento.

Quanto aos serviços técnicos, a maioria dos tratados brasileiros têm previsão específica em seus protocolos, estabelecendo seu tratamento como *royalties*, salvo nos tratados com Áustria, Finlândia, França, Japão e Suécia.

13 EUROPEAN COMISSION, 2021, n.p.

14 XAVIER, 2015, p. 308.

15 XAVIER, 2015, p. 308.

16 XAVIER, 2015, p. 308.

Conforme a Receita Federal, na maioria dos casos, os pagamentos serão tratados como *royalties*.¹⁷

Os *royalties* no âmbito contratual, referem-se ao pagamento recebido, sob qualquer natureza, como contraprestação por uso, direito de uso ou direito autoral sobre obra, marca, patente, modelo, desenho, plano, fórmula, processo ou informações sobre experiência industrial, comercial ou científica.

2. A TRIBUTAÇÃO SOBRE OS ROYALTIES REMUNERATÓRIOS DA TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA

O presente tópico tem por objetivo estudar a remuneração da transferência de tecnologia por *royalties*, assim como a tributação incidente sobre o referido negócio jurídico e, enfaticamente, a Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico (CIDE) incidente sobre a transferência de tecnologia, especificamente quanto ao seu campo de incidência.

2.1. A TRIBUTAÇÃO SOBRE A REMUNERAÇÃO DA TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA POR ROYALTIES

A remessa de valores para contraprestação por concessão de direito sobre propriedade industrial pode ocorrer em relação a um país com o qual o Brasil tenha celebrado tratado contra bitributação ou no caso de ausência de tal convenção. No primeiro caso, em regra, tal remuneração se dará por meio de *royalties*.

Se o pagamento feito ao alienante no exterior se enquadrar no conceito de *royalty* por contraprestação por licença de uso de patente ou *know-how*, a remessa internacional será tributada a quinze por cento (15%) sobre valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos ao exterior.¹⁸

A exceção ocorre na hipótese de o alienante residir em país ou jurisdição com tributação favorecida ou regime fiscal privilegiado. Nessa hipótese, a tributação será de vinte e cinco por cento (25%). Dessa forma, não há diferença na carga tributária pela qualificação da renda (CASTRO, 2020, n.p.).

Na atualidade, entretanto, não existe limitação do valor dos *royalties* a serem remetidos entre matriz e subsidiária, porém, já foi proibida tal transferência em valor superior ao limite de dedutibilidade para efeito do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), estabelecidos pelo Ministério da Fazenda.

O Superior Tribunal de Justiça entendeu que, quanto a remessas ao exterior decorrentes de contratos de prestação de assistência técnica e serviços, sem transferência de tecnologia, os valores seriam tributados apenas no país de residência da empresa estrangeira, não estando sujeitos ao IRRF no Brasil.¹⁹

17 ROCHA, 2020, p. 38.

18 CASTRO, 2020, n.p.

19 BRASIL, 2019, n.p.

Dispensa-se a aprovação do Banco Central do Brasil (BACEN) para remessas de *royalties* remuneratórias do uso de marcas, exploração de patentes e aqueles devidos pela prestação de serviços de assistência técnica científica, administrativa e semelhantes, exigindo-se, entretanto, prova do pagamento do imposto sobre a renda incidente.

2.2. A TRIBUTAÇÃO INCIDENTE SOBRE A TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA

Naquilo que respeita ao tratamento tributário conferido à remessa de *royalties* em favor beneficiários residentes no exterior, a legislação nacional é amplíssima, sendo capaz, portanto, de ocasionar dúvidas as mais diversas, notadamente naquilo que se relaciona à quantidade gigantesca de normas concernentes à temática.

Quanto ao imposto de renda, os *royalties* são, em regra tributados a quinze por cento (15%). Sobre o valor excedente a vinte mil reais (R\$20.000,00) por mês, incidirá adicional de dez por cento (10%). Se a operação envolver países considerados “paraíso fiscal”, incide alíquota de vinte e cinco por cento (25%).²⁰

As empresas podem deduzir a quantia do imposto de renda. Caso o beneficiário seja empresa nacional, admite-se a dedução se o pagamento e a aquisição do direito de exploração forem necessários para que o contribuinte mantenha posse, uso ou fruição do bem ou direito que produz o rendimento.²¹

Além disso, os *royalties* não podem ser pagos a sócios, pessoas físicas ou jurídicas, ou dirigentes de empresas, parentes ou dependentes. Se se tratar de beneficiário estrangeiro, a dedução se limita a cinco por cento (5%) das receitas destinadas ao pagamento dos *royalties*.²²

Se o remetente for enquadrado no regime de Lucro Real, serão indedutíveis importâncias remetidas a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou constituídas no exterior e submetidas a tratamento de país ou de dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado.²³

De conformidade com o que determina o Decreto 9.297 de 2017, a alíquota do IOF/Câmbio é a de 1,10% nas liquidações de operações de câmbio voltadas à transferência de recursos para o exterior, dirigidas à colocação à disponibilidade de residentes no Brasil.²⁴

Para além das exações acima referidas, é necessário observar a incidência de Contribuição para o Programa de Integração Social, denominada PIS-

20 NÉAS; BORGES, 2015, p. 129.

21 NÉAS; BORGES, 2015, p. 130.

22 NÉAS; BORGES, 2015, p. 130-131.

23 NÉAS; BORGES, 2015, p. 131.

24 NÉAS; BORGES, 2015, p. 138.

Importação, bem como a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, denominada de COFINS-Importação, ambas na modalidade “serviços”.

O Convênio ICMS 106 de 2017 permite a cobrança de ICMS sobre bens e mercadorias digitais, como softwares, programas, jogos eletrônicos, aplicativos, arquivos eletrônicos e congêneres padronizados, mesmo que tenham sido ou possam ser adaptados ou comercializadas por transferência eletrônica de dados.²⁵

Ocorre que o Supremo Tribunal Federal julgou inconstitucional a referida hipótese de incidência sobre o licenciamento ou cessão de direito de uso de programa de computador, na ADI 5.659, com modulação de efeitos *ex nunc*, estendendo tal entendimento à ADI 5.968, que atacava o referido Convênio, julgando prejudicada a referida Ação.²⁶

Em que pese a existência da interminável série de tributos incidentes sobre a transferência de tecnologia, há ainda outra exação relevante, qual seja a Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico (CIDE) incidente sobre a transferência de tecnologia, denominada CIDE-Tecnologia ou CIDE-Royalties.

2.3. CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO DE DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE) INCIDENTE SOBRE A TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA

A Lei 10.168 de 2000 criou a Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico para financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa, paga por pessoa jurídica detentora de licença de uso, adquirente de conhecimento tecnológico ou signatária de contrato de transferência de tecnologia firmado com residentes ou domiciliados no exterior.

Desse modo, na transferência de tecnologia incidirá Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico, denominada CIDE-Tecnologia ou CIDE-Royalties, não importando qualificação jurídica de remuneração, como *royalties* ou como *ganho de capital*, de acordo com o art. 2º, §1º e 1º-A da Lei 10.168 de 2000.²⁷

Conforme Art. 10 do Diploma, a contribuição incidirá sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas, a cada mês, a residente ou domiciliado no exterior, a título de *royalties* ou remuneração, previstos nos contratos de fornecimento de tecnologia.²⁸

Referida contribuição se voltaria a financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação, cujo objetivo é o de estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, por meio de programas

25 BRASIL, 2021, n.p.

26 BRASIL, 2021, n.p.

27 BRASIL, 2000, n.p.

28 BRASIL, 2000, n.p.

de pesquisa científica e tecnológica cooperativa entre universidades, centros de pesquisa e o setor produtivo.

Se o motivo da CIDE-*Royalties* é o de gerar recursos para o desenvolvimento da indústria nacional, só pode incidir sobre contratos que tenham a tecnologia por objeto, de forma que não pode incidir sobre contratos que tenham outros objetos, a exemplo da licença do uso de software.²⁹

Na licença do uso de software, regula-se apenas o uso sem haver transferência de tecnologia. Na exigência fiscal de se cobrar CIDE-*Royalties* sobre esse tipo de licença de uso, observa-se incompatibilidade entre a incidência da contribuição e o motivo que justificou sua criação.³⁰

Demonstra-se, portanto, a clara relevância da contribuição acima referida, tendo em vista que, em tese, volta-se a financiar a pesquisa, que, por sua vez, valoriza a inovação e pode levar a novas perspectivas quanto à evolução tecnológica. Trata-se, portanto, de exação com um amplo campo de incidência.

2.4. O CAMPO DE INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO DE DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE) INCIDENTE SOBRE A TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA

A análise da legislação aplicável à CIDE-Tecnologia demonstra que o referido tributo se dirige a assegurar recursos para o custeio de um programa específico de desenvolvimento tecnológico. Trata-se, portanto, de uma *intervenção-incentivo*, por intermédio da qual o Estado intervém de maneira a incentivar certa área.

A CIDE-*Royalties* é exigida “[...] daquele que remete ao exterior pagamentos pela compra de tecnologia em prol de pessoas e institutos que necessitam de recursos para adquirir tecnologia”, inexistindo qualquer atuação estatal quanto à pessoa do pagante, trata-se, portanto, de tributo indireto.³¹

Ocorre que os impostos são “[...] os únicos tributos cujo fato gerador não implica atuação estatal alguma relativamente à pessoa do pagante”. O resto da sociedade, entretanto, pode, eventualmente, ser beneficiado, porém, “[...] tal fato não é suficiente para chamar a um imposto de contribuição.”³²

A CIDE-*Royalties* substituiu, em parte, o Imposto de Renda incidente sobre remessas de divisas ao exterior, porém, “[...] a clientela que paga é uma, a que aufere é outra. Na verdade, trata-se de imposto afetado a uma finalidade específica, bastando conferir o seu fato gerador, de resto incongruente com o art. 154, I, da Constituição.”³³

29 GRECO, 2006, p. 328.

30 GRECO, 2006, p. 328-329.

31 COÊLHO, 2022, p. 674.

32 COÊLHO, 2022, p. 674-675.

33 COÊLHO, 2022, p. 675.

O tributo ora estudado somente incidirá sobre as pessoas jurídicas que detenham licença de uso, que adquiram conhecimentos tecnológicos ou que assinem contratos que determinem transferência de tecnologia. Interpretação diversa desconsideraria o texto expresso da Lei, sendo, portanto, incompatível com a Constituição de 1988.

O Superior Tribunal de Justiça, com base no conceito de “lucro de empresas” previstos nas Convenções Internacionais contra Bitributação celebradas com a Alemanha e o Canadá, considerou como lucro os rendimentos de não-residente decorrentes da prestação de serviços a empresa brasileira.³⁴

Dessa forma, não é qualquer contrato que determinará a uma pessoa jurídica o pagamento da referida CIDE, contudo, somente aqueles que se relacionem à transferência de tecnologia, de maneira que tal entendimento jurisprudencial corrobora a legislação instituidora do tributo.

3. A CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO DE DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE) INCIDENTE SOBRE A TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA E O DESCUMPRIMENTO DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA

O objetivo do presente tópico é tratar do descumprimento da isonomia tributária constitucional, em suas dimensões formal e material, ocasionado pela incidência da Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico (CIDE) incidente sobre a transferência de tecnologia.

3.1. A ISONOMIA TRIBUTÁRIA

A isonomia constitucional resguarda princípios essenciais, a eles conferindo um *status* de sobreprincípio, em cuja aplicação utiliza uma lógica de igualdade de relatividade, por intermédio da qual se faz necessário tratar os iguais de forma igual e os desiguais de maneira desigual, na medida de sua dessemelhança.

Apenas a figura do Estado pode representar instituição soberana, que, em um mesmo território, pode, exclusivamente, reconhecer outros povos e normatizar suas relações com esses territórios. Essas relações podem ocorrer considerando-se uma posição de igualdade, ascendência ou antagonismo.³⁵

A isonomia é um dos pilares fundamentais do sistema constitucional brasileiro. É impossível compreender o sistema tributário sem ressaltar sua relevância para o ordenamento, voltando-se a garantir a igualdade na lei e perante a lei. Já o princípio da isonomia tributária se encontra previsto no Art. 150, II.

34 BRASIL, 2009, n.p.

35 CARRAZZA, 2023, p. 139.

Tal princípio proíbe tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente. Seu fundamento está na tributação fundada na capacidade econômica, que influencia sua condição de pagar tributos. Seu sentido é o mais republicano possível ao impor que nenhum cidadão pode deixar de suportar encargos públicos.³⁶

Opõe-se a regimes sociais que estabeleciam estatutos jurídicos distintos para indivíduos por seu status social. No modelo republicano, todos os cidadãos têm o mesmo estatuto de direitos e deveres públicos, “[...] e ninguém pode ser afastado dos encargos ou privilegiado com direitos específicos sem uma *justificativa legítima*.³⁷

Trata-se, portanto, de uma *limitação constitucional ao poder de tributar*, que por sua vez, veda a discriminação arbitrária entre contribuintes que se encontram em situação equivalente, diretamente resultante do princípio constitucional da isonomia, determinando, portanto, sua aplicação no âmbito tributário.

3.2. ISONOMIA E FORMAL E ISONOMIA MATERIAL

É possível classificar a isonomia em duas dimensões que se interpenetram. Na igualdade *formal* a ideia é a de que o Direito não pode diferenciar ninguém. Assegura, entretanto, por meio da igualdade *material*, o seu tratamento uniforme naquilo que se relaciona a todos os bens da existência humana.

A igualdade tributária proíbe que os tributos possuam ter como destinatários somente alguns contribuintes específicos, pois, “[...] ainda que instituído por lei, não pode atingir apenas um ou alguns contribuintes, quando existam outros que se encontram na mesma situação.”³⁸

Nesse sentido, a igualdade é um elemento fundante da Democracia e do Estado de Direito, obstando a concessão de privilégios indevidos e discriminações infundadas, transformando-se em limitação aos poderes públicos. Impositivamente, atua na elaboração de ações políticas e na redução das desigualdades.

Mais do que isso, o princípio atribui aos cidadãos a legitimidade ativa para invocá-la sempre que se encontrarem em situações que violadoras da essência do princípio. Negativamente, permite o afastamento da validade de normas e atos do poder público que desvirtuem o seu mandamento.³⁹

A igualdade perante indica a obrigação de aplicar as normas em todos os casos concretos de forma isonômica, porém, de acordo com as circunstâncias de cada caso. A igualdade na lei que obriga que as normas jurídicas sejam criadas de forma que não estabeleçam distinções infundadas.⁴⁰

36 CALIENDO, 2022, p. 146.

37 CALIENDO, 2022, p. 146.

38 CARRAZZA, 2023, p. 89.

39 ABRAHAM, 2023, p. 73.

40 ABRAHAM, 2023, p. 73-74.

Naquela, há isonomia meramente formal, mas, no segundo, existe isonomia material, que, por sua vez, não é violada se for estabelecida atribuição mais benéfica ou distinta das demais em favor de certo grupo, se houver motivação e fundamentação que comprovem a correspondente distinção.⁴¹

Assim, o princípio da isonomia tributária determina o atendimento das normas constitucionais que o traduzem tanto na aplicação das leis quanto em sua elaboração. Faz-se possível, contudo, a atribuição de benesses como as imunidades, as isenções, as anistias e as moratórias, desde que reste demonstrada a motivação para tal ato.

3.3. O DESCUMPRIMENTO DA ISONOMIA FORMAL

De início, a CIDE-*Royalties* é inconstitucional por ofensa a premissas constitucionais de instituição da contribuição intervintiva. Especificamente, ofende os princípios da finalidade e da proporcionalidade da exação, essenciais no que tange à aferição da validade da norma que institui uma contribuição de intervenção.

A violação da isonomia é patente e, portanto, injustificada. Se uma empresa nacional vende tecnologia a outra companhia brasileira, não há tributação pela CIDE, mas, se a venda é feita por companhia estrangeira, a contribuição o tributo incidirá. Não há razões lógicas que motivem essa diferenciação.⁴²

Ocorre que a isonomia tributária se dirige, justamente, a impedir qualquer tratamento tributário que se demonstre diferenciado naquilo que se relacione a contribuintes em situação equivalente, coibindo, dessa forma, quaisquer diferenciações discriminatórias sem justificativa constitucional.

A CIDE-Tecnologia, instituída sobre contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes prestados por residentes ou domiciliados no exterior “[...] viola expressamente o princípio da isonomia e da não discriminação.”⁴³

Referida exação “[...] concede um tratamento tributário discriminatório aos contribuintes que realizam essas espécies de contratações perante pessoas jurídicas residentes ou domiciliados no exterior”, de modo que viola, em relação aos importadores, a isonomia tributária constitucional.⁴⁴

Sob tal raciocínio, é impossível que a CIDE-Tecnologia incida apenas sobre os contratos de cessão de direito de uso, prestação de serviços técnicos e de assistência administrativa provenientes do exterior, tenho em vista que tal tratamento não seria isonômico, por violar um dos mais basilares princípios constitucionais brasileiros.

41 ABRAHAM, 2023, p. 74.

42 COÊLHO; MOREIRA, 2003, p. 82.

43 SANTOS; TARTARINI, 2022, p. 118.

44 SANTOS; TARTARINI, 2022, p. 118-119.

3.4. O DESCUMPRIMENTO DA ISONOMIA MATERIAL

Além da isonomia em sentido formal, a Lei que instituiu a CIDE-*Royalties* é incompatível com a Constituição de 1988 em decorrência de os recursos captados serem destinados a programas de pesquisa científica e tecnológica, não a determinado grupo que sofreu uma intervenção.

Ocorre que, de acordo com a Lei 10.168 de 2000, somente as signatárias de contratos que impliquem transferência de tecnologia do exterior para o País ou do Brasil para o estrangeiro devem ser tributadas, enquanto a que vende ou recebe tecnologia de empresa situada no Brasil nada pagará.⁴⁵

A Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) recomenda que a neutralidade seja projetada por um tratamento igualitário entre os concorrentes, admitindo eventuais desigualdades de fato. Desse modo, faz-se possível que as pequenas empresas ou de setores específicos tenham obrigações tributárias reduzidas.

Não se faz possível, entretanto, ocorrer qualquer discriminação entre empresas nacionais e estrangeiras. Esta, por sua vez, traduz-se em barreiras comerciais que se demonstram intoleráveis e que podem ser incompatíveis com a própria natureza da economia digital.⁴⁶

Dessa maneira, para além da isonomia formal, a CIDE-Tecnologia viola o princípio da igualdade em sentido *material*, pois todas as empresas que tenham objeto social e porte iguais, assim como que desenvolvam tecnologia idêntica ou semelhante e exteriorizem a mesma manifestação de riqueza, devem ser tributadas igualmente.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

No Brasil, a industrialização, até as décadas finais do Século XX, dirigiu-se à produção praticamente exclusiva de bens físicos, voltando-se à exportação e ao mercado interno, sem preocupações com o desenvolvimento de novas tecnologias pela indústria nacional, resultando em baixos investimentos em pesquisa.

A questão da transferência de tecnologia não é algo recente, tendo em vista que o processo de industrialização nacional dependeu, grandemente, da evolução dos saberes e das técnicas desenvolvidas fora do país e, após, utilizadas pelos agentes econômicos em atividade no Brasil.

Mesmo atualmente, observa-se a carência de regulamentação no que se relaciona à transferência de tecnologias, que, em que pese já ser diminuta, reduziu-se ainda mais, transferindo-se o dever de tal normatização ao mercado e, ao Estado, a fiscalização concorrencial, apesar da evidente complexidade dessas contratações.

45 GUEDES, 2011, p. 118-119.

46 FOSSATI; PAULA, 2022, p. 72.

Ocorre que a transferência de tecnologia, notadamente em um contexto no qual a evolução se dá de maneira acelerada, a ponto de não se conseguir acompanhar, torna-se progressivamente mais complexa e, notadamente, mais detalhada, inclusive naquilo que tange ao âmbito contratual.

Não existem limites para aquilo que se poderia transferir por meio do contrato de transferência de tecnologia, porém, em qualquer formato ou objeto, sempre se transmite o conhecimento sobre determinado processo comercial, industrial, informático ou qualquer outro, que seja passível de transmissão.

É evidente a complexidade inerente ao contrato de transferência de tecnologia, em contraposição à carência de regulamentação normativo-jurídica quanto às suas premissas e, notadamente, de sua execução. Tal situação que conduziu a necessidade de sua regulamentação legal e infralegal.

A celebração de contratos permite acesso a tecnologias e processos voltados à fabricação de produtos ou disponibilização de serviços. O valor declarado dessa negociação decorre da negociação entre as partes, sendo necessário, contudo, ter em mente os preços praticados no Brasil e internacionalmente.

Geralmente, os pagamentos são negociados em percentuais sobre o preço líquido de venda ou por valor fixo de cada unidade. Já nos contratos de prestação de serviços de assistência técnica, faz-se necessário expressar o custo em função de taxa dia/hora, detalhado por especialidade técnica e valor total do serviço, ainda que estimado.

A regulamentação do INPI determina que a averbação do contrato apenas é necessária para produzir efeitos diante de terceiros, legitimar remessas de divisas ao exterior, como o pagamento pela tecnologia, assim como permitir a dedutibilidade fiscal, se for o caso, para a empresa receptora de importâncias pagas a título de *royalties* e assistência técnica.

No que tange a valores pagos por contratos de transferência de tecnologia, observa-se o regime do chamado de preço de transferência, que corresponde à demonstração tributária dirigida à comprovação que o preço praticado em operações realizadas com empresas no exterior esteja conforme às regras da legislação tributária.

Essa remuneração pode se dar por meio de *royalties*, que, por sua vez, correspondem à retribuição ou ao pagamento financeiro a ser previamente definido e pago pela exploração comercial de produto ou processo, cujas disposições de pagamentos se encontrem previamente definidas por contrato de licenciamento.

Os *royalties*, no âmbito contratual, concernem ao pagamento recebido, sob qualquer natureza, a título de contraprestação por uso, direito de uso ou direito autoral sobre obra, marca, patente, modelo, desenho, plano, fórmula, processo ou informações sobre experiência industrial, comercial ou científica.

A remessa de valores a título de contraprestação por concessão de direito sobre propriedade industrial pode se dar em relação a um país com o qual o Brasil tenha celebrado tratado contra bitributação ou mesmo ausente tal convenção. Na primeira hipótese, geralmente, essa remuneração ocorrer por meio de *royalties*.

Atualidade, contudo, inexiste limitação do valor de *royalties* a serem remetidos entre matriz e subsidiária, contudo, já restou proibida tal transferência em valor superior ao limite de dedutibilidade para efeito do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), estabelecidos pelo Ministério da Fazenda.

Resta dispensada, entretanto, a aprovação do Banco Central do Brasil (BACEN) para remessas de *royalties* remuneratórias do uso de marcas, exploração de patentes, bem como aqueles devidos pela prestação de serviços de assistência técnica científica, administrativa e semelhantes, exigindo-se, contudo, prova do pagamento do imposto sobre a renda.

Quanto ao tratamento tributário dado à remessa de *royalties* em favor beneficiários residentes no exterior, a legislação nacional é amplíssima, capaz, dessa forma, de ocasionar as mais diversas dúvidas, especialmente no que se relaciona à quantidade gigantesca de normas relacionadas à temática.

Além das várias outras exações, é imperioso observar a incidência de Contribuição para o Programa de Integração Social, denominada PIS-Importação, assim como a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, chamadas de COFINS-Importação, ambas na modalidade “serviços”.

Apesar da existência de uma interminável série de tributos incidentes sobre a transferência de tecnologia, uma exação relevante é a Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico (CIDE) incidente sobre a transferência de tecnologia, denominada CIDE-Tecnologia ou CIDE-*Royalties*.

A referida CIDE, dirigida a financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa, paga por pessoa jurídica detentora de licença de uso, adquirente de conhecimento tecnológico ou signatária de contrato de transferência de tecnologia firmado com residentes ou domiciliados no exterior, foi criada pela Lei 10.168 de 2000.

Tal contribuição se voltaria a financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação, cujo objetivo é o de estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, por intermédio de programas de pesquisa científica e tecnológica cooperativa entre universidades, centros de pesquisa e o setor produtivo.

A relevância da contribuição acima referida é evidente, tendo em vista que, em tese, dirige-se a financiar a pesquisa, que, portanto, valoriza a inovação e pode levar a novas perspectivas quanto à evolução tecnológica. Trata-se, desse modo, de exação com um amplo campo de incidência.

A legislação aplicável à CIDE-Tecnologia tem que o referido tributo se dirige a assegurar recursos para o custeio de um programa específico de desenvolvimento tecnológico. Trata-se, assim, de uma *intervenção-incentivo*, por meio da qual o Estado intervém de maneira a incentivar certa área.

O referido tributo apenas incidirá sobre pessoas jurídicas que detenham licença de uso, adquiram conhecimentos tecnológicos ou assinem contratos que determinem transferência de tecnologia. Qualquer interpretação diversa desconsideraria o texto expresso da Lei, sendo, assim, incompatível com a Constituição de 1988.

Mais do que isso, não é qualquer contrato que é capaz de determinar a uma pessoa jurídica o pagamento da referida CIDE, entretanto, apenas aqueles que se relacionem à transferência de tecnologia, de forma que tal entendimento jurisprudencial corrobora a legislação instituidora do tributo.

A isonomia constitucional protege princípios essenciais, a eles dando um *status de sobreprincípio*, em cuja aplicação se utiliza de uma lógica de igualdade de relatividade, por meio da qual se faz imperioso tratar os iguais de forma igual e os desiguais de maneira desigual, na medida de sua desigualdade.

Trata-se de um dos pilares fundamentais do sistema constitucional brasileiro. Faz-se impossível compreender o sistema tributário sem ressaltar sua relevância para o ordenamento, dirigindo-se a assegurar a igualdade na lei e perante a lei. Já o princípio da isonomia tributária se encontra previsto no Art. 150, II.

É, desse modo, uma *limitação constitucional ao poder de tributar*, que por sua vez, proíbe a discriminação arbitrária entre contribuintes que se encontram em situação equivalente, diretamente resultante do princípio constitucional da isonomia, determinando, assim, a sua aplicação no âmbito tributário.

Faz-se possível classificar a isonomia em duas dimensões que, entretanto, se interpenetram. Na igualdade *formal*, a ideia é a de que o Direito não pode diferenciar ninguém. Assegura, contudo, por meio da igualdade *material*, seu tratamento uniforme no que concerne a todos os bens da existência humana.

A igualdade é elemento fundante da Democracia e do Estado de Direito, obstando a concessão de privilégios indevidos e discriminações infundadas, transformando-se em uma limitação aos poderes públicos. Impositivamente, atua na elaboração de ações políticas e na redução das desigualdades.

Já o princípio da isonomia tributária demanda o atendimento às normas constitucionais que o traduzem na aplicação das leis e em sua elaboração. É possível, entretanto, a atribuição de benesses como imunidades, isenções, anistias e moratórias, desde que seja demonstrada a motivação para tal ato.

Quanto à CIDE-*Royalties*, esta é inconstitucional por ofender premissas constitucionais de instituição da contribuição interventiva. De forma específica, ofende os princípios da finalidade e da proporcionalidade da exação, indispensáveis à aferição da validade da norma que institui uma contribuição de intervenção.

A isonomia tributária, no entanto, dirige-se, justamente, a impedir qualquer tratamento tributário que seja diferenciado naquilo que se relaciona a contribuintes em situação equivalente, coibindo, dessa maneira, quaisquer diferenciações discriminatórias sem justificativa constitucional.

Sob esse prisma, faz-se impossível que a CIDE-Tecnologia incida apenas sobre os contratos de cessão de direito de uso, prestação de serviços técnicos e assistência administrativa provenientes do exterior, tenho em conta que esse tratamento não seria isonômico, em decorrência de violar um dos mais básicos princípios constitucionais brasileiros.

Além da isonomia formal, a Lei que instituiu a CIDE-*Royalties* é incompatível com a Constituição da República de 1988, em decorrência de os recursos captados serem destinados a programas de pesquisa científica e tecnológica, não a certo grupo que sofreu uma intervenção específica.

Mais do que isso, a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) recomenda que a neutralidade seja projetada por um tratamento igualitário entre os concorrentes, admitindo eventuais desigualdades de fato. Assim, é possível que as pequenas empresas ou de setores específicos tenham obrigações tributárias reduzidas.

Conclui-se, assim, que, além da isonomia formal, a CIDE-Tecnologia viola o princípio da igualdade *material*, pois todas as empresas que tenham objeto social e porte iguais, bem como desenvolvam tecnologia idêntica ou semelhante e exteriorizem a mesma manifestação de riqueza, devem ser tributadas de forma igual.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. *Curso de direito tributário brasileiro*. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2023.

BRASIL. **Lei 10.168**. 2000. Disponível em: www.planalto.gov.br. Acesso em: 5 out. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial número 1.161.467-RS**. 2009. Relator: Ministro Castro Meira. Disponível em: www.stj.jus.br. Acesso em: 5 out. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial número 1.821.336-SP. 2019**. Relator: Ministro Herman Benjamin. Disponível em: www.stj.jus.br. Acesso em: 5 out. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade número 5.958**. 2021. Relatora: Ministra Carmen Lúcia. Disponível em: www.stf.jus.br. Acesso em: 5 out. 2023.

CALIENDO, Paulo. **Curso de direito tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2022.

CARRAZZA, Antônio Roque. **Curso de direito constitucional tributário**. 34. ed. Salvador: JusPodivm, 2023.

CARNEIRO, Cristine Elizabeth Alvarenga; MERTENS, Érika Renata Martins; MARTINS, Marcos Vidal; NASCIMENTO, Tatiana Costa Nascimento. Transferência de tecnologia no Brasil: como tudo começou, quais mudanças ocorreram nos modelos e como é compreendida nos dias atuais. **Brazilian Journal of Development**, Curitiba, v.8, n.11, p. 75842-75861, nov., 2022.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 18. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2022.

COÊLHO. Sacha Calmon Navarro; MOREIRA, André Mendes. Inconstitucionalidades da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre Remessas ao Exterior -CIDE Royalties. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo: Dialética, n. 89, p. 71-84, 2003.

EUROPEAN COMISSION. **Technology Transfer in Brazil**. Luxemburgo: Publications Office of the European Union, 2020.

FOSSATI, Gustavo; PAULA, Daniel Giotti de. **Tributação da economia digital na esfera internacional**: volume 4. Rio de Janeiro: FGV, 2022.

GRECO, Marco Aurélio. Em busca do controle sobre as CIDEs. In: MOREIRA, André Mendes, RABELO FILHO, Antônio Reinaldo; CORREIA, Armênio Lopes (org.). **Direito das telecomunicações e tributação**. São Paulo: Quartier Latin, 2006. p. 328-329.

GUEDES, Marcel Pereira Hid da Costa. Mais questões sobre a pretensa instituição de contribuição social de intervenção no domínio econômico pela Lei n.º 10.168/00. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 72, 2011.

NÉAS, Fillipe Leal Leite; BOGES, Antonio Moura. A tributação da remessa de royalties referentes ao contrato de licença de uso de propriedade industrial. **RDIET**, Brasília, v. 10, n. 1, p. 125-171, jan.-jun., 2015.

RIBEIRO, Marcia Carla Pereira; ESPÍNDOLA, Marcelle Franco. Contratos de transferência de tecnologia. **Revista de Informação Legislativa**, a. 51, n. 204, p. 43-66, out.-dez., 2014.

ROCHA, Sergio André. Acesso do Brasil à OCDE e a política fiscal internacional brasileira. **Boletim de Economia e Política Internacional**, n. 28, p. 29-50, set.-dez., 2020.

SALERNO, Mario; MARX, Roberto; ZILBOVICIUS, Mauro; DIAS, Ana Valéria Carneiro. Política industrial em setores dominados por transnacionais: o Brasil como sede de concepção e projeto de produto. In: FLEURY, Maria Tereza Leme; FLEURY, Afonso. (org.). **Política Industrial**. São Paulo: Publifolha, 2004. p. 67-91.

SANTOS, Bruna Vieira Esteves dos; TARTARINI, Cláudio Márcio. Limites da intervenção do estado no setor de tecnologia: uma análise da constitucionalidade da CIDE-Tecnologia. **Res Severa Verum Gaudium**, v. 7, n. 1, p. 106-126, 2022.

XAVIER, Alberto. **Direito tributário internacional do Brasil**. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

Recebido em: 08/11/2024

Aprovado em: 25/06/2025