



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16561.720141/2018-64
ACÓRDÃO	3301-014.345 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

COFINS-IMPORTAÇÃO. REMESSAS AO EXTERIOR. CONTRAPRESTAÇÃO RELATIVA A SERVIÇOS PRESTADOS. CONTRATO DE COMPARTILHAMENTO DE CUSTOS.

Há incidência da COFINS-Importação sobre os valores remetidos pelo sujeito passivo a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior como contraprestação relativa a serviços prestados no Brasil ou cujos resultados aqui se verifiquem, inclusive no caso de operações realizadas no âmbito de acordos de repartição/compartilhamento de custos e despesas.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício é parte integrante do crédito tributário e, nessa condição, está sujeita à incidência dos juros de mora, conforme previsto nos artigos 113, § 1º, 139, e 161 do Código Tributário Nacional.

SÚMULA CARF nº 08

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. A Conselheira Rachel Freixo Chaves votou pelas conclusões em relação aos serviços de veiculação de propaganda.

Sala de Sessões, em 16 de dezembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Aniello Miranda Aufiero Junior – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Márcio José Pinto Ribeiro, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Vinicius Guimaraes (conselheiro suplente), Bruno Minoru Takii, Rachel Freixo Chaves e Aniello Miranda Aufiero Junior (Presidente). Ausente o conselheiro Paulo Guilherme Derouledé, substituído pelo conselheiro Vinicius Guimaraes.

RELATÓRIO

Por economia processual e por bem reproduzir os fatos, reproduzo abaixo o relatório da decisão de piso:

“O presente processo tem por objeto os Autos de Infração lavrados contra o sujeito passivo acima identificado, relativos à Contribuição para o PIS/PASEP - Importação e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS - Importação incidentes sobre importações de serviços ocorridas no período de janeiro a dezembro de 2014. Os valores totais apurados foram os seguintes:

Auto de Infração relativo ao PIS/PASEP (fls. 1431-1439)

CONTRIBUIÇÃO	R\$ 3.315.102,92
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2018)	R\$ 1.452.600,70
MULTA PROPORCIONAL (75%)	R\$ 2.486.327,07
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (TOTAL)	R\$ 7.254.030,69

Auto de Infração relativo à COFINS (fls. 1421-1429)

CONTRIBUIÇÃO	R\$ 15.269.564,96
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2018)	R\$ 6.690.796,10
MULTA PROPORCIONAL (75%)	R\$ 11.452.173,59
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (TOTAL)	R\$ 33.412.534,65

Os fatos e fundamentos jurídicos que levaram à lavratura dos Autos de Infração constam do Termo de Verificação Fiscal de fls. 1398-1420 e são resumidos a seguir:

- As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS incidentes sobre a importação de bens e serviços foram instituídas pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, a qual estabelece como fato gerador as

remessas financeiras para o exterior efetuadas a título de remuneração decorrente da importação de serviços executados no país, ou cujo resultado se verifique no país.

O momento da ocorrência do fato gerador é a data da efetiva remessa dos valores para o exterior, sendo um fato gerador diário. A base de cálculo é o valor remetido, antes da retenção de imposto de renda, acrescido do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS e do valor das próprias contribuições. A alíquota do PIS/PASEP – Importação é de 1,65% e a da COFINS-Importação é de 7,6%. A data de vencimento da contribuição é a própria data do pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de valores para o exterior.

- Com base nessas premissas, foram apuradas as contribuições PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação sobre as remessas ao exterior efetuadas pelo sujeito passivo no ano-calendário de 2014, a título de compartilhamento de custos (Cost Sharing), em favor das empresas Arcos Dorados Colômbia S.A., LatAm LLC (EUA/Delaware), Arcos Del Sur S.R.L. (Uruguai) e Arcos Dorados BV (Holanda).

Após análise das faturas (invoices), contratos, informações e esclarecimentos apresentados pelo sujeito passivo, a fiscalização concluiu que esses pagamentos estão relacionados a atividades administrativas e gerenciais, tais como finanças, sistemas, recursos humanos, marketing, jurídico, desenvolvimento de estratégias, entre outras, portanto caracterizam-se como “serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes” e estão sujeitas ao PIS/PASEP-Importação e à COFINS-Importação.

A autoridade fiscal destacou que o fato de o contribuinte ter informado que os custos em questão são rateados sem qualquer adição de margem de lucro não é fator determinante em relação à incidência das referidas contribuições, pois estas incidem sobre as remessas decorrentes de contratos de compartilhamento de custos referentes a serviços, mesmo quando se trata de rateio efetuado sem qualquer adição de margem de lucro, conforme entendimento constante de diversas Soluções de Consulta emitidas pela Receita Federal do Brasil (Solução de Consulta DISIT/SRRF08 nº 462/2006, Solução de Consulta COSIT nº 50/2016, Solução de Consulta COSIT nº 43/2015 e Solução de Consulta DISIT/SRRF04 nº 4001/2017 e DISIT/SRRF06 nº 6024/2017).

Assim, considerando que não houve declaração e tampouco recolhimento, por parte do sujeito passivo, do PIS-Importação e da COFINS-Importação referentes a essas remessas, tais contribuições foram lançadas de ofício.

- Foram também apuradas as contribuições PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação incidentes sobre remessas ao exterior feitas no ano de 2014, referentes a serviços de veiculação de propaganda, em favor das seguintes empresas: Turner Broadcasting System Latin America Inc. (empresa do grupo Time Warner, conglomerado de mídia do qual fazem parte os canais Cartoon Network, TNT, CNN, entre outros); Discovery Networks Latin America (responsável pelos canais Discovery Channel, Discovery Home & Health e Discovery Kids, entre outros); Fox Latin American Channel LLC e FSLA Holdings LLC (Fox Sports); e Facebook Ireland Limited.

Por se tratar de serviço de veiculação de propaganda em mídia, simples inserção de filmes publicitários em canais de televisão, não se considera “serviço técnico e de assistência técnica, administrativa e semelhante” (conforme Solução de Consulta DISIT/SRRF08 nº 117/2003), mas sim de simples prestação de serviço enquadrada no art. 685, II, a, do RIR/99. Logo, a alíquota do IRRF é de 25%, o que influenciou na determinação da base de cálculo do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação (que é valor da remessa ‘antes da retenção do IR’).

- Além das contribuições incidentes sobre os valores das remessas relativas a “compartilhamento de custos” e “veiculação de propaganda”, acima descritas, a fiscalização apurou que o sujeito passivo

recolheu e declarou a menor as contribuições PIS/PASEP/Importação e COFINS-Importação relativas às remessas efetuadas a título de Pesquisa de Marketing, em 21/01/14, e Treinamento, em 27/01/14. A diferença apurada pela fiscalização decorre do reajuste da base de cálculo do IRRF, conforme determinado pelo art. 725 do RIR/99.

O sujeito passivo foi cientificado em 24/12/2018 (fls. 1447) e apresentou impugnação em 18/01/2019 (fls. 1452-1474), alegando, em síntese, o seguinte:

Preliminar. Ausência de descrição dos fatos quanto às remessas feitas para as empresas “Phoenix” e “Tibco”.

As autoridades fiscais exigem da requerente, dentre outros valores, PIS/COFINS-Importação sobre pagamentos realizados a título de “Pesq. Marketing” e de “Treinamento”. Contudo, no Termo de Verificação Fiscal, não há identificação dos beneficiários desses pagamentos, tampouco demonstração de como a fiscalização apurou a base de cálculo para exigência desses valores.

Através da análise de Termo de Verificação Fiscal de outro processo, relativo ao lançamento de IRRF, é possível identificar os beneficiários, “Phoenix Marketing Intern” e Tibco Software Inc”, mas não se trata de remessas efetuadas a título de rateio de despesas, nem de remessas com pagamento de propaganda no exterior.

A única informação dada pela autoridade fiscal em relação a essas duas remessas é a de que “nas remessas efetuadas a título de Pesquisa de Marketing, em 21/01/2014, e treinamento, em 27/01/2014, não houve reajuste da base de cálculo do IRRF, conforme determinado pelo art. 725 do RIR/99, e, portanto, a base de cálculo do PIS e da COFINS foi alterada”. Contudo, o referido reajuste somente se aplica quando a fonte pagadora assume o ônus do imposto devido pelo beneficiário, e no caso não há qualquer elemento que confirme a ocorrência dessa assunção.

O art. 10 do Decreto 70.235/72 determina que o lançamento fiscal deve descrever todos os elementos indispensáveis à identificação da obrigação, sob pena de nulidade do lançamento. Essa descrição deve ser clara e precisa, de forma a possibilitar a apresentação de defesa pelo contribuinte. Nesse sentido, há diversos julgados recentes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF.

Portanto, devem ser canceladas as exigências referentes aos pagamentos efetuados à “Phoenix” e à “Tibco”.

Mérito. Compartilhamento de custos e despesas administrativas (Cost Sharing).

A requerente é sociedade pertencente ao grupo argentino Arcos Dorados, que atua, no Brasil, desde o ano-calendário de 2007, como franqueada master dos restaurantes McDonald’s, e, nessa condição, administra restaurantes próprios e subfranquias ligadas a essa rede. Seu capital social é detido pelas empresas Arcos Dorados BV (“ADB”), domiciliada nos Países Baixos, e LatAm LLC (“LatAm”), domiciliada nos Estados Unidos da América. Sendo empresa pertencente a um grupo econômico, a requerente mantém com outras sociedades relacionadas acordos de compartilhamento de custos e despesas administrativas (*cost sharing agreements*), pelos quais certas atividades de apoio administrativo são compartilhadas entre as diversas entidades do grupo que delas se beneficiam. Trata-se de acordos de rateio de despesas de apoio administrativo, pelos quais uma entidade centralizadora, detentora de estrutura de apoio administrativo, incorre em certas despesas que aproveitam outras entidades, as quais, por sua vez, reembolsam tais custos na medida em que beneficiadas.

A validade desse tipo de acordo é expressamente reconhecida pela Coordenação Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil (COSIT), conforme Solução de Consulta nº 08/2012 e Solução de

Divergência nº 23/2013, bem como pelo CARF e pelas próprias DRJs (Acórdãos 3201-003.152, 1402-002.272 e 1103-001.044 do CARF e Acórdão 07- 18673 da DRJ/FNS). No presente caso, a fiscalização reconheceu de forma expressa que a requerente mantém acordos de rateio de despesas com empresas relacionadas da Argentina (Arcos Dorados Argentina S.A. - “AD Argentina”), Uruguai (Arcos Del Sur S.R.L. - “Arcos Del Sur”), Colômbia (Arcos Dorados Colombia S.A. - “AD Colômbia”), Países Baixos (ADBv) e Estados Unidos (LatAm), sendo também incontroverso que tais acordos envolvem atividades de apoio administrativo (atividades não relacionadas ao objeto social da empresa, chamadas “atividades de back-office”) e foram celebrados sem quaisquer margens de lucro, remuneração, rendimentos, comissões, ganhos ou outros acréscimos. Trata-se, portanto, de meros reembolsos de despesas administrativas compartilhadas pelo grupo econômico, aos quais a requerente aplicou corretamente o tratamento fiscal de “recomposições patrimoniais”.

A fiscalização cometeu um equívoco ao considerar que a natureza jurídica desses reembolsos seria de contrapartida por “serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes”. Tanto é assim que as remessas questionadas pela fiscalização são classificadas perante o Banco Central do Brasil como “Disponibilidades no exterior” (cód. 55000), como descreveu a fiscalização no Termo de Verificação Fiscal, não se aplicando o código “Outros serviços técnicos –profissionais” (cód. 45711). Destacam-se ainda as diferentes características das figuras contratuais da prestação de serviços (previsão legal nos arts. 593 a 609 do Código Civil, remuneração/onerosidade, documentação através de notas fiscais de prestação de serviços, relação com atividade-fim, qualificação dos ingressos como rendimentos) e do rateio de despesas (contrato atípico, sem remuneração/onerosidade, documentado através de notas de débito, relacionados a atividade-meio e ingressos qualificados como reembolsos).

O entendimento de que os valores envolvidos em um contrato de rateio de despesas constituem mero reembolso, e não contraprestação de serviços, é confirmado por diversos trabalhos de doutrina jurídica e pela própria COSIT, que afirmou, nas já mencionadas Solução de Consulta nº 8 e Solução de Divergência nº 23, que quando ausente qualquer margem de remuneração ou adição em relação aos valores rateados, trata-se de meros reembolsos, e não de rendimentos ou acréscimos patrimoniais atribuíveis aos centros de custos. Do mesmo modo, em 31/08/2017, a COSIT publicou nova manifestação sobre o assunto, por meio da Solução de Consulta nº 378, confirmando plenamente a qualificação adotada pela empresa em relação às referidas remessas. Como a Solução de Divergência nº 23 e a Solução de Consulta nº 378 foram proferidas já sob a vigência da Instrução Normativa RFB nº 1.396/2013, suas conclusões apresentam caráter vinculante para a administração tributária e respaldam os procedimentos adotados pela empresa no presente caso.

Diversas DRJs também já confirmaram esse entendimento (Acórdão DRJFA 09-58.490, de 21/10/2015), o mesmo ocorrendo no CARF (Acórdão 3401-003.467, de 30/03/2017, e 3301-004.633, de 19/04/2018) e nos Tribunais Regionais Federais da 5ª Região (Agravos de Instrumento nº 86.812, julgado em 27/05/2008, Apelação Cível nº 526.980, julgada em 06/09/2011, e Apelação/Reexame Necessário nº 29.287, de 29/04/2014) e 3ª Região (Agravos de Instrumento nº 0030350-92.2013.4.03.0000, de 09/06/2014, Apelação/Reexame Necessário nº 0027722-76.2007.4.03.6100, julgada em 03/04/2014 e Apelação/Reexame Necessário nº 0036855-11.2008.4.03.6100, julgada em 05/02/2015).

Resta claro assim que não há que se falar na incidência de PIS/COFINS-Importação sobre os reembolsos de despesas administrativas efetuadas nos termos dos acordos de *cost sharing* celebrados pelo contribuinte com as outras empresas do seu grupo econômico.

Mérito. Serviços de veiculação de publicidade no exterior.

Nos termos do art. 1º, § 1º, da Lei nº 10.865/04, as contribuições PIS/COFINS – Importação somente podem incidir sobre serviços que: (i) tenham sido executados no País; ou (ii) executados no exterior, mas cujo resultado se verifique no País.

No caso em exame, a fiscalização não avaliou em nenhum momento se os serviços de veiculação de publicidade contratados foram prestados no País ou se os resultados se deram localmente. Tampouco avaliou a fiscalização que poderia inclusive haver uma parcela correspondente a veiculação de filmes publicitários também no exterior.

Tratando-se de serviços provenientes e executados no exterior, executados por residentes no exterior, sem qualquer demonstração quanto aos resultados produzidos no País, é evidente que não há incidência de PIS/COFINS-Importação, pois a Receita Federal do Brasil já deixou claro, na Solução de Consulta nº 447, de 24/12/2010, que “não há incidência de PIS/Pasep Importação sobre a aquisição de serviços de transmissão de propaganda no exterior junto a veículo de divulgação situado no exterior”.

Na verdade, a exigência fundamenta-se exclusivamente em uma presunção da fiscalização, justificada a partir da forma de recolhimento do imposto de renda retido na fonte (IRRF) e de uma Solução de Consulta relacionada à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE). As infrações de natureza tributária não podem ser baseadas simplesmente em presunções e indícios, pois os fatos e o nexo de causalidade devem ser cabalmente demonstrados e comprovados pelo fisco, o que não se verificou no presente caso.

A presunção feita pela fiscalização afronta diretamente os princípios da legalidade, do contraditório e da ampla defesa assegurados pela Constituição Federal, pelo art. 59 do Decreto 70.235/72 e art. 2º da Lei nº 9.784/99. A doutrina e a jurisprudência sempre destacaram a necessidade de precisa demonstração dos fatos impositivos e das circunstâncias que justificam a cobrança do tributo. Contudo, não há, no presente caso, qualquer evidência quanto à efetiva ocorrência da hipótese de incidência do PIS/COFINS – Importação (ocorrência de serviços no País ou produção local de seus efeitos).

Mérito. Multa de ofício.

Nos termos do art. 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, a observância de atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas e decisões dos órgãos de jurisdição administrativa exclui a possibilidade de imposição de quaisquer multas ou juros de mora. Igualmente, o art. 76, II, “a”, da Lei nº 4.502/64 veda a aplicação de penalidades enquanto houver interpretação fiscal proferida em processo administrativo irrecorrível, mesmo que o interessado não tenha sido parte do mesmo. Portanto, no presente caso não há que se falar em imposição de multa, pois o entendimento do contribuinte encontra suporte na Solução de Consulta nº 8/2012, na Solução de Divergência nº 23/2013, na Solução de Consulta nº 378/2017, além de vários outros precedentes da COSIT e dos Tribunais.

Além disso, o art. 142 do Código Tributário Nacional deixa claro que “apenas quando for o caso” a autoridade administrativa deverá propor a aplicação da penalidade cabível e, no presente caso, como o contribuinte agiu em conformidade com a legislação em vigor e com o entendimento doutrinário, não é justo atribuir-lhe uma penalidade de 75%, o que ultrapassa os limites da razoabilidade e da proporcionalidade. A cobrança de multa tão elevada já foi objeto de apreciação pelo STF na ADI 551-1/600-RJ e em diversos outros precedentes (RE nº 81.550/75-MG, RE nº 523.471/MG e RE nº 754.554/GO).

O art. 112 do Código Tributário Nacional dispõe que a norma tributária que comina penalidades deve ser interpretada e aplicada da maneira mais favorável ao contribuinte em casos de dúvida a respeito

da capitulação legal do fato e da natureza ou das circunstâncias materiais do fato. Essa norma deve ser aplicada ao presente caso, que trata da correta qualificação dos reembolsos realizados no âmbito de um acordo de compartilhamento de custos e despesas (*cost sharing agreement*).

Mérito. Juros Selic.

Não há razão para ser aplicada a taxa de juros Selic sobre quaisquer valores devidos a título de principal ou multa, pois essa taxa não foi criada para fins tributários. De qualquer modo, a despeito da recente edição da Súmula CARF 108, a atualização das penalidades não poderia ser feita com a incidência da taxa Selic, já que a legislação claramente restringe a aplicação desse índice para valores de tributo, sem se reportar a multas.

Pedido.

Ao final, com base nesses argumentos, o sujeito passivo requereu o acolhimento integral de sua impugnação, com o cancelamento da autuação (principal, multa e juros) e o consequente arquivamento do processo administrativo. Protestou ainda pela juntada posterior de documentos, com base no princípio da verdade material e no art. 16, § 4º, “a”, do Decreto 70.235/72.

É o relatório.

A 5ª Turma da DRJ/CTA, em sessão datada de 29/04/2019, decidiu, por unanimidade de votos, considerar improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário. Foi exarado o Acórdão 06-66.332, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. REMESSAS AO EXTERIOR. CONTRAPRESTAÇÃO RELATIVA A SERVIÇOS PRESTADOS. CONTRATO DE COMPARTILHAMENTO DE CUSTOS.

Há incidência de PIS/PASEP-Importação sobre os valores remetidos pelo sujeito passivo a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior como contraprestação relativa a serviços prestados no Brasil ou cujos resultados aqui se verifiquem, inclusive no caso de operações realizadas no âmbito de acordos de repartição/compartilhamento de custos e despesas celebrados com empresas do mesmo grupo econômico.

PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. REMESSAS AO EXTERIOR. CONTRAPRESTAÇÃO RELATIVA A SERVIÇOS DE VEICULAÇÃO DE PROPAGANDA.

Há incidência de PIS/PASEP-Importação sobre os valores remetidos pelo sujeito passivo a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior como contraprestação relativa a serviço de veiculação de propaganda no Brasil.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

COFINS-IMPORTAÇÃO. REMESSAS AO EXTERIOR. CONTRAPRESTAÇÃO RELATIVA A SERVIÇOS PRESTADOS. CONTRATO DE COMPARTILHAMENTO DE CUSTOS.

Há incidência de COFINS-Importação sobre os valores remetidos pelo sujeito passivo a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior como contraprestação relativa a serviços prestados no Brasil ou cujos resultados aqui se verifiquem, inclusive no caso de operações realizadas no âmbito de acordos de repartição/compartilhamento de custos e despesas celebrados com empresas do mesmo grupo econômico.

COFINS-IMPORTAÇÃO. REMESSAS AO EXTERIOR. CONTRAPRESTAÇÃO RELATIVA A SERVIÇOS DE VEICULAÇÃO DE PROPAGANDA.

Há incidência de COFINS-Importação sobre os valores remetidos pelo sujeito passivo a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior como contraprestação relativa a serviço de veiculação de propaganda no Brasil.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE 75%. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INVIABILIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO.

A multa de ofício de 75% tem fundamento no artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/96, sendo vedado à autoridade julgadora afastar a aplicação de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Os tributos federais em atraso sujeitam-se à incidência de juros moratórios equivalentes à taxa Selic, em virtude de previsão legal expressa.

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício é parte integrante do crédito tributário e, nessa condição, está sujeita à incidência dos juros de mora, conforme previsto nos artigos 113, § 1º, 139, e 161 do Código Tributário Nacional.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em sede recursal, a Recorrente reitera os argumentos da sua Impugnação, para afastar as glosas mantidas pela DRJ, pleiteando os seguintes itens: a) reforma da decisão recorrida, reconhecendo, assim, a inexistência de quaisquer valores devidos a título de PIS/COFINS - Importação; b) reconhecimento integral da improcedência do lançamento fiscal, com o cancelamento dos valores exigidos a título de principal, multa e juros; e c) arquivamento definitivo dos presentes autos.

Requer, subsidiariamente, a aplicação do disposto no artigo 112 do CTN, para afastar quaisquer valores a título de multa ou de juros.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Aniello Miranda Aufiero Junior, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Não havendo qualquer matéria preliminar a ser tratada, passa-se a análise dos seguintes pontos:

a) compartilhamento de custos e despesas (*cost sharing*)

Cinge-se a controvérsia sobre os valores recebidos pela empresa recorrente decorrentes de rateio de despesas administrativas com outras empresas do mesmo grupo econômico que a Fiscalização considerou com natureza jurídica de receita, consequentemente integrando a base de cálculo das contribuições não cumulativas para o PIS/Pasep e a COFINS, enquanto o contribuinte considerou esses valores como mero reembolsos de despesas, sem incidência dessas contribuições.

Conforme entendimento da Recorrente, os contratos de compartilhamento de custos e despesas (*cost sharing*) foram “celebrados entre empresas de um mesmo grupo econômico com a finalidade de ratear ou alocar custos ou despesas incorridas por uma delas em benefício das demais”, razão pela qual devem ser enquadrados como reembolsos de despesas.

Ainda, aduz que a possibilidade de empresa de um grupo econômico incorra em gastos ou realize despesas em proveito de todas ou de parte das demais sociedades integrantes do grupo, encontra guarida nas soluções de consulta Cosit nº 8/2012 e Divergência COSIT nº 23/2013.

Por sua vez, o acórdão recorrido invocou a Solução de Consulta Cosit nº 50/2016 para tratar a incidência do PIS/PASEP – Importação e da COFINS – Importação no caso de operações realizadas no âmbito de contrato de compartilhamento de custos, ao reconhecer que as remessas feitas pelo sujeito passivo ao exterior se adequam ao caso concreto.

Em que pese a própria Receita Federal do Brasil reconhecer a validade dos contratos de compartilhamento de custos e rateio de despesas (*cost sharing agreement*), entendendo não merecer reparo o acórdão recorrido.

A Solução de Consulta Cosit nº 50/2016, com efeito vinculante no âmbito da Receita Federal do Brasil, estipula que a análise sobre a incidência ou não da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação sobre importações realizadas no âmbito de acordos de repartição de custos e despesas deve ser feita exclusivamente mediante a verificação da ocorrência das hipóteses de incidência das contribuições, independentemente da natureza jurídica da operação que ensejou a importação e dos efeitos decorrentes da operação no patrimônio da pessoa jurídica nacional ou do estrangeira.

No caso em comento, apesar de o contribuinte ter denominado os custos envolvidos nos contratos de compartilhamento de custos celebrados com as empresas estrangeiras de “reembolso”, resta claro tratar-se de verdadeira contraprestação por diversos serviços prestados em seu benefício, independentemente do código de natureza da operação constante dos contratos de câmbio.

Logo, tendo em vista o disposto nos artigos 1º e 3º da Lei nº 10.865/2004 e o entendimento definido na Solução de Consulta COSIT nº 50/2016, e diante da comprovação de que as remessas feitas pelo sujeito passivo a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior em cumprimento de acordos de compartilhamento de custos e despesas têm o caráter de contraprestação por utilidades consistentes em serviços prestados no exterior cujos resultados se verificaram no Brasil, entendo que deve ser mantida a apuração do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação efetuada pela fiscalização.

Ora, tratam-se de acordos válidos, sem, contudo, afastar a incidência do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, pois estas têm por pressuposto o pagamento, creditamento, entrega ou remessa de valores a residente ou domiciliado no exterior a título de contraprestação por serviços executados no País ou cujo resultado se verifique no País, situação que não se desconfigura pelo fato de tal remuneração se dar no âmbito de acordos de compartilhamento de custos e despesas, conforme assentado na Solução de Consulta COSIT nº 50/2016.

Vale ressaltar que a situação tratada nas soluções de consulta não possui relação com o caso em comento, uma vez que os serviços que deram origem às remessas feitas pelo sujeito passivo foram prestados por pessoas domiciliadas no exterior.

Cumpre trazer à baila, ainda, recente julgado do CARF, de relatoria do Conselheiro Pedro Bispo, em que expõe a necessidade de comprovação do critério de rateio para fins de reembolso, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2014

CONTRATO DE COMPARTILHAMENTO DE DESPESAS. GRUPO ECONÔMICO. REQUISITOS DE EXCLUSÃO DOS REEMBOLSOS. NÃO COMPROVAÇÃO. NATUREZA DE RECEITA

As despesas/custos comuns a diversas empresas de um mesmo grupo econômico, lançadas na contabilidade de uma delas, podem ser rateadas para efeito de apropriação aos resultados de cada uma delas, com base em “contrato ou convênio de rateio de despesas/custos comuns”, desde que fique justificado e comprovado o critério de rateio e que na contabilidade da centralizadora seja possível se identificar a parte que cabe a cada empresa. Constatada a inobservância de tais requisitos e a apropriação total dos custos/despesas pela centralizadora, não há que se falar em rateio e, conseqüentemente, em reembolso passível de exclusão da base das contribuições ao PIS e à COFINS.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2014

CONTRATO DE COMPARTILHAMENTO DE DESPESAS. GRUPO ECONÔMICO. REQUISITOS DE EXCLUSÃO DOS REEMBOLSOS. NÃO COMPROVAÇÃO. NATUREZA DE RECEITA As despesas/custos comuns a diversas empresas de um mesmo grupo econômico, lançadas na contabilidade de uma delas, podem ser rateadas para efeito de apropriação aos resultados de cada uma delas, com base em “contrato ou convênio de rateio de despesas/custos comuns”, desde que fique justificado e comprovado o critério de rateio e que na contabilidade da centralizadora seja possível se identificar a parte que cabe a cada empresa. Constatada a inobservância de tais requisitos e a apropriação total dos custos/despesas pela

centralizadora, não há que se falar em rateio e, consequentemente, em reembolso passível de exclusão da base das contribuições ao PIS e à COFINS.

(Acórdão 3402-009.849, 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, Rel. Pedro Souza Bispo, sessão de 16 de dezembro de 2021)

Pelo exposto, voto por manter este particular.

b) serviços de veiculação de propaganda

Preliminarmente, insta esclarecer que a incidência de PIS/COFINS – Importação estão relacionadas às remessas de valores ao exterior efetuadas pelo sujeito passivo como contraprestação relativa a serviços de veiculação de propaganda em canais de televisão prestados pelas empresas Turner Broadcasting System Latin América Inc. e Discovery Networks Latin América LLC.

Ao abordar os serviços de veiculação de publicidade no exterior, a Recorrente alega que por não constar qualquer demonstração quanto à ocorrência de tais serviços no País, tampouco da produção local de seus efeitos, o lançamento fora fundado em uma mera presunção, motivo pelo qual não deveria ser afastado.

Conforme se depreende do acórdão recorrido, tendo em vista que o sujeito passivo (Arcos Dourados Comércio de Alimentos Ltda) é pessoa jurídica que explora a franquia McDonald's exclusivamente no Brasil e não apresentou qualquer comprovante que os filmes publicitários foram de alguma forma veiculados no exterior, tem-se por pressuposto lógico que a veiculação de propaganda em comento teve como foco o atingimento de telespectadores localizados no Brasil, razão pela qual aplica-se o disposto no art. 1º, § 1º, II, da Lei nº 10.865/2004.

Ademais, não há que se falar em lançamento fundado em mera presunção, uma vez que a conclusão da fiscalização parte de circunstâncias fáticas analisadas e da inexistência de elementos que indiquem em sentido contrário.

Com efeito, voto por manter este particular.

c) Os contratos “Phoenix” e “Tibco”

A Recorrente alega, por fim, que as exigências decorrentes dos pagamentos efetuados a título de “Pesq. Marketing” e de “Treinamento” não haviam sido devidamente evidenciadas de modo a justificar o presente lançamento.

Ocorre que, segundo o acórdão recorrido, restou verificado que o próprio sujeito passivo recolheu PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação sobre as remessas em questão, conforme se depreende das Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF juntados aos autos.

Assim, tendo em vista que a autoridade fiscal apenas apurou a diferença no valor das contribuições devidas em relação às remessas antes da retenção do imposto de renda, entendendo não ensejar qualquer reparo.

d) multa e juros

A Requerente pediu o afastamento da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, bem como o da própria multa de 75%, ocasião em que deveriam ser excluídos da base de cálculo do tributo.

Entendo que a questão foi analisada de modo correto pela decisão recorrida, razão pela qual adoto como fundamento decisório:

A multa de ofício correspondente a 75% do valor das contribuições apuradas foi aplicada com fulcro no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Os argumentos apresentados pelo sujeito passivo para contestar a aplicação dessa multa não merecem prosperar. Vejamos.

É improcedente a invocação do art. 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, e no art. 76, II, “a”, da Lei nº 4.502/64, haja vista que, ao contrário do que alega o sujeito passivo, ele não agiu em conformidade com a legislação em vigor e sua conduta não encontra amparo em Soluções de Consulta publicadas pela Receita Federal do Brasil. Isso já ficou claro nos tópicos anteriores, onde foi demonstrado que os entendimentos consubstanciados na Solução de Consulta nº 8/2012, na Solução de Divergência nº 23/2013, na Solução de Consulta nº 447/2010 e na Solução de Consulta nº 378/2017 não se amoldam ao caso concreto ora analisado.

Outrossim, não há que se falar em aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional, pois, ao contrário do que defende o impugnante, não restou qualquer dúvida no presente caso a respeito da capitulação e da natureza ou das circunstâncias materiais do fato.

Quanto à alegação de que o percentual da multa em questão seria muito elevado (conforme precedentes do Supremo Tribunal Federal), cumpre esclarecer que não cabe a este órgão administrativo a análise da constitucionalidade dos atos normativos, haja vista o disposto no artigo 26-A do Decreto 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

- a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;
- b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou
- c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

Essa mesma observação vale para a incidência de juros de mora correspondentes à taxa Selic sobre o débito apurado. A aplicação desse índice aos créditos tributários da Fazenda Pública está prevista expressamente na legislação tributária (artigo 61, § 3º, c/c art. 5º, § 3º, todos da lei 9.430/96) e não pode ser afastada pela autoridade administrativa.

Ainda no que tange à taxa Selic, convém acrescentar que o Superior Tribunal de Justiça e o Supremo Tribunal Federal já pacificaram o entendimento de que é legal a sua utilização para atualização de débitos tributários:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. EXECUÇÃO FISCAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE. EXISTÊNCIA DE PREVISÃO EM LEI ESTADUAL. ART. 535, II, DO CPC. INOCORRÊNCIA.

2. A Taxa SELIC é legítima como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, diante da existência de Lei Estadual que determina a adoção dos mesmos critérios adotados na correção dos débitos fiscais federais. (Precedentes: AgRg no Ag 1103085/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/08/2009, DJe 03/09/2009; REsp 803.059/MG, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/06/2009, DJe 24/06/2009; REsp 1098029/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/06/2009, DJe 29/06/2009; AgRg no Ag 1107556/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/06/2009, DJe 01/07/2009; AgRg no Ag 961.746/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/05/2009, DJe 21/08/2009)

3. Raciocínio diverso importaria tratamento anti-isonômico, porquanto a Fazenda restaria obrigada a reembolsar os contribuintes por esta taxa SELIC, ao passo que, no desembolso, os cidadãos exonerar-se-iam desse critério, gerando desequilíbrio nas receitas fazendárias. (Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial nº 879.844, julgado em 11/11/2009)

1. Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Taxa Selic. Incidência para atualização de débitos tributários. Legitimidade. Inexistência de violação aos princípios da legalidade e da anterioridade. Necessidade de adoção de critério isonômico. No julgamento da ADI 2.214, Rel. Min. Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, DJ 19.4.2002, ao apreciar o tema, esta Corte assentou que a medida traduz rigorosa igualdade de tratamento entre contribuinte e fisco e que não se trata de imposição tributária. (Supremo Tribunal Federal, Recurso Extraordinário nº 582461/SP, julgado em 18/05/2011)

No mesmo sentido é a Súmula nº 4 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, a qual tem efeito vinculante para a Receita Federal do Brasil:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à

taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)

Há que se registrar que a multa e os juros de mora são devidos em razão da falta de pagamento do tributo no modo e tempo devidos, nos termos do art. 161 do CTN.

Assim, no período em que a exigibilidade do crédito tributário está suspenso por força de impugnação administrativa, os juros moratórios incidem normalmente.

Nesse sentido é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ERRO DE PREMISSA VERIFICADO. ATRIBUIÇÃO DE EFEITOS INFRINGENTES. TRIBUTÁRIO. JUROS DE MORA DEVIDOS DURANTE O TRÂMITE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. AUSÊNCIA DE DEPÓSITO DO MONTANTE INTEGRAL. INCIDÊNCIA. ARTS. 161 DO CTN E 5º DO DECRETO-LEI 1.736/1979.

(...)

3. A jurisprudência desta Corte Superior entende que os juros de mora e as penalidades são devidas em razão da falta de pagamento do tributo no modo e tempo devidos, nos termos do art. 161 do CTN. É cediço que, para desincumbir-se dos juros de mora, o contribuinte deveria ter realizado o depósito do montante integral do crédito, nele incluídos os juros de mora até a data do depósito (REsp 1.398.534/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 7/11/2013, DJe 9/12/2013). (EDcl no REsp 1.641.553/SP, julgado em 16/09/2017, publicado no DJe em 09/10/2017)

Registre-se, ainda, a Súmula do CARF com efeito vinculante:

Súmula CARF nº 5

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)

Nesse sentido, mantenho os valores exigidos a título de multa e juros.

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Aniello Miranda Aufiero Junior