



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 18471.003872/2008-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-005.461 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2019
Matéria CIDE. MULTA
Recorrente CM SOLUÇÕES PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Exercício: 2004

CIDE. REMESSAS AO EXTERIOR. REMUNERAÇÃO PELO USO DE SISTEMA INFORMATIZADO DE RESERVAS HOTELEIRAS.

Estão sujeitas à incidência da CIDE as remessas feitas a empresa domiciliada no exterior, a título de remuneração pelo acesso a um sistema informatizado de reservas hoteleiras.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2004

PROCESSUAL. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

Por força do art. 17 do Decreto 70.235/72, toda a matéria de defesa deve ser apresentada quando da oposição da respectiva impugnação, operando-se, pois, a preclusão consumativa quanto aquelas matérias não devidamente aventadas no aludido momento processual.

NULIDADE. DEFICIÊNCIA NA MOTIVAÇÃO.

É incabível a arguição de nulidade do auto de infração, por suposta falta de elementos que possibilitem a defesa, quando o lançamento contém a descrição dos fatos que o originaram e os dispositivos legais infringidos, bem como quando acompanhado de documentos que comprovem, de forma cabal, a origem do fundamento da autuação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer da matéria relativa à inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE e, na parte conhecida, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Larissa Nunes Girard (suplente convocada), Tatiana Josefovicz Belisário, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Laercio Cruz Uliana Junior e Paulo Roberto Duarte Moreira.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra a contribuinte acima identificada, constituindo crédito tributário decorrente da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico Remessas ao Exterior – CIDE, no valor total de R\$ 394.469,49, incluídos juros de mora e multas de ofício.

Por bem retratar os fatos constatados nos autos, passamos a transcrever o Relatório da decisão de primeira instância administrativa:

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização no Rio de Janeiro — /RJ, foi lavrado contra a Interessada o Auto de Infração de fls. 174/181, para exigência do crédito tributário abaixo discriminado:

(...)

As infrações que deram causa à referida exigência encontram-se descritas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 171/173, abaixo reproduzido:

"No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.1.90.00-2007-01691-8, e na forma dos artigos 835, 844, 904, 907, 927 e 928 do Decreto 3.000, de 26 de março de 1.999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR199), verificamos as seguintes irregularidades, abaixo descritas:

(1) A ação fiscal foi iniciada através do Termo de Início de Ação Fiscal, onde foi solicitada a apresentação dos Livros comerciais e fiscais obrigatórios para Empresas que apuram o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica pela sistemática do Lucro Presumido, atos constitutivos da empresa e suas alterações e comprovante de pagamento da CIDE — Remessa Exterior— em cumprimento da Lei 10.332/2001;

(2) Apresentou a intimada, inicialmente, o Livro Diário e cópia das notas fiscais que geraram as remessas de royalties para

residente domiciliado no exterior, a título de ressarcimento de serviços técnicos prestados, que, segundo esta, consiste em reservas hoteleiras efetuadas (booking fees) pelo direcionamento às Agências de Viagens — reservantes — e os sistemas de computação da intimada, no Brasil, onde se encontram todos os dados de cada hotel brasileiro (preços, disponibilidades, políticas, etc.). Solicita a fiscalizada que se enfatize que todo o serviço é prestado pela intimada no Brasil. Uma das operações desta ação fiscal consiste em verificar se é devida, e se o for, se foi recolhida a CIDE sobre tais remessas, por esta razão foi solicitada à fiscalizada que esclarecesse, tecnicamente, como se operacionaliza este tipo de serviço;

(3) Posteriormente solicitamos ao representante legal da fiscalizada, cópias notas fiscais emitidas pela prestação de serviços a sete empresas para constataremos possíveis omissões de receita, tendo em vista que uma das operações da presente ação fiscal visa levantar o fluxo financeiro da empresa. A escolha destas sete empresas deu-se por amostragem, tendo como critério de seleção o exame daquelas que declararam, através da DIRF, maior volume de negócios com a fiscalizada;

(4) Intimei o representante legal da fiscalizada a apresentar através de uma planilha, previamente por mim elaborada, os valores apropriados contabilmente para o recolhimento de tributos e contribuições devidos a partir de Outubro de 2002 até a presente data. Tal intimação visa o cumprimento da operação de verificações obrigatórias integrante da presente ação fiscal;

(5) Importante ressaltar que todas as intimações foram integral e tempestivamente atendidas, não se verificando nenhuma atitude protelatória, muito menos casuística no sentido de embaraçar ou confundir o trabalho em questão;

(6) De posse do material solicitado iniciei o trabalho, primeiramente apurando a possível omissão de receita, tendo como elemento de constatação o cruzamento de dados constantes das DIRF's das empresas que declararam maior volume de negócios com a empresa fiscalizada, com as notas fiscais emitidas por esta. Em cinco das sete empresas selecionadas constatei que não houve divergência alguma entre o valor que estas declararam na DIRF e as notas fiscais que me foram apresentadas pela fiscalizada, devidamente lançadas no livro caixa. Nas duas outras empresas constatei pequenas diferenças entre o montante declarado por estas e as notas fiscais emitidas no período. Intimada a esclarecer tais diferenças a fiscalizada demonstrou, de forma convincente, que tais diferenças deveriam-se ao fato de que o recolhimento da retenção na fonte, em alguns meses, foi efetuado em data posterior à que deveriam ter sido feitos.

(7) Tendo o representante legal da fiscalizada apresentado planilha contendo os valores apropriados contabilmente para o recolhimento de tributos e contribuições de Outubro de 2002 até Agosto de 2008, e disponibilizado os livros diário do mesmo

período, efetuei o cruzamento dos valores constantes destes com aqueles declarados nas DCTF's. Constatei que a quase totalidade dos valores declarados em DCTF eram iguais ao valores apropriados contabilmente no Livro Diário, restando, somente, algumas pequenas e irrisórias diferenças, sempre com recolhimento e declaração maior que o lançamento contábil.

(8) Por último analisei se cabível ou não a exigibilidade da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico — (CIDE - Remessa ao Exterior), sobre as remessas efetuadas a beneficiário residente ou domiciliado no exterior, pagas a título de ressarcimento por serviço prestado. Embora conhecedor da existência de discussões doutrinárias sobre a matéria em questão, firmei convicção de que a Lei nº 10.332, de 19.12.2001, que alterou a Lei nº 10.168, de 29.12.2000, que instituiu a Contribuição em questão, ampliou a hipótese de incidência, mormente quando textualmente define que a remessa de royalties, a qualquer título, enseja a exigência da contribuição."

Inconformada com a exigência, de que foi cientificada em 19/11/2008, a Interessada apresentou, em 17/12/2008, a impugnação de fls. 284/292, instruída com os documentos de fls. 293/443, alegando, em síntese:

QUE o auto de infração padece de nulidade, em virtude de deficiência na descrição do fato gerador da obrigação; QUE o Auditor-Fiscal autuante fundamentou a cobrança da CIDE na existência de "remessas efetuadas a beneficiário residente ou domiciliado no exterior, pagas a título de ressarcimento por serviço prestado", sem esclarecer, todavia, quais os serviços que motivaram a incidência da referida contribuição;

QUE a atividade da impugnante consiste na realização de reservas hoteleiras;

QUE, para executar as referidas reservas, a impugnante desenvolveu um sistema informatizado denominado CMNet, que concentra informações dos hotéis brasileiros (preços, disponibilidade etc.); QUE este aplicativo integra, por sua vez, um sistema internacional de reservas denominado SABRE SYSTEM, disponibilizado pela empresa norte-americana SABRE INC.; QUE através de um terminal SABRE, instalado em qualquer parte do mundo, uma agência de viagens é capaz de efetuar suas reservas, acessando os servidores SABRE localizados na cidade de Tulsa (EUA); QUE quando uma agência de viagens resolve efetuar uma reserva para um hotel no Brasil, o servidor SABRE encaminha o pedido para o servidor CMNet, que informa, então, quais os hotéis disponíveis para o período solicitado, os respectivos valores das tarifas e a política de cancelamento; QUE, por força de disposição contratual, a impugnante remunera a SABRE INC. pelas reservas que são originadas do SABRE SYSTEM (taxa de processamento, ou processing fee, descrita na Cláusula 9.6 do Contrato de Serviços e Distribuição —Hotel Associate Distribution and Services Agreement);

QUE esta remuneração está fora do campo de incidência da CIDE, na medida em que não se caracteriza como royalty, nem

está vinculada a qualquer transferência de tecnologia, prestação de assistência técnica, serviço técnico, assistência administrativa ou cessão ou licença de uso de marcas ou patentes;

QUE efetuou alguns pagamentos a título de licenciamento de software (Clausula 3 do "Contrato de Acesso dos Associados da Sabre"), mas está em dúvida se tais pagamentos teriam sido objeto de tributação;

QUE se a autuação porventura estiver se referindo a tais pagamentos, a exigência da CIDE, também nesta hipótese, é descabida, em função do disposto no art. 2º, § 1º-A da Lei nº 10.168/2000 (com redação dada pela Lei nº 11.452/2007).

É O RELATÓRIO.

Examino o feito somente agora, em face do volume de serviços e das prioridades fixadas pela legislação que rege o processo administrativo fiscal (art. 27 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997).

A 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro julgou improcedente a impugnação, proferindo o Acórdão DRJ/RJ1 n.º 12-037.957, de 22/06/2011 (fls. 491 e ss.), assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2008

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. ALEGAÇÃO DE DEFICIÊNCIA NA DESCRIÇÃO DOS FATOS. INOCORRÊNCIA.

Se a descrição dos fatos, conjugada com os demais documentos anexados aos autos, possibilita a perfeita identificação da matéria tributável, é de se rejeitar a argüição de nulidade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÓMICO - CIDE

Ano-calendário: 2004

CIDE. REMESSAS AO EXTERIOR. REMUNERAÇÃO PELO USO DE SISTEMA INFORMATIZADO DE RESERVAS HOTELEIRAS.

Estão sujeitas à incidência da CIDE as remessas feitas a empresa domiciliada no exterior, a título de remuneração pelo acesso a um sistema informatizado de reservas hoteleiras.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls. 304 e ss., por meio do qual aduz, em síntese, os mesmos argumentos já delineados em sua impugnação: a) a nulidade do lançamento por falta de motivação inadequada na descrição dos fatos geradores, impossibilitando a ampla defesa; e b) a não incidência da CIDE no caso em exame. Sustenta, ainda, a ilegalidade da inclusão do IRRF na base de cálculo da contribuição lançada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade, entendemos que o recurso deve ser conhecido.

A Recorrente teve contra si lavrado auto de infração, para a cobrança da CIDE e consectários legais, devida nos meses de abril a dezembro de 2004.

Segundo consta do Termo de Verificação Fiscal de fls. 174 e ss., a CIDE é devida pela remessa de *royalties*, a qualquer título, ao exterior, nos termos da Lei nº 10.332, de 19.12.2001, que alterou a Lei nº 10.168, de 29.12.2000.

Em síntese, conforme relatamos, a Recorrente repete, no recurso voluntário, os mesmos argumentos já declinados na sua primeira peça de defesa. Como os motivos pelos quais a DRJ julgou procedente em parte a impugnação foram muito bem enfrentados no acórdão recorrido, passamos a adotá-los, também aqui, como fundamento desta decisão, mas a respeito dos quais faremos, ao final de sua transcrição, um pequeno adendo:

A impugnação é tempestiva e preenche os demais requisitos de admissibilidade.

Dela resolvo conhecer.

A Interessada argüi, preliminarmente, a nulidade do auto de infração, por conta de suposta deficiência na descrição dos fatos. Alega, no caso em questão, que o Auditor- Fiscal atuante fundamentou a cobrança da CIDE na existência de "remessas efetuadas a beneficiário residente ou domiciliado no exterior, pagas a título de ressarcimento por serviço prestado", sem esclarecer, todavia, quais os serviços que motivaram a autuação.

*Muito bem. Examinando os documentos acostados aos autos, e mais especificamente as faturas emitidas pela empresa **SABRE INC.** — Invoice nº 91172362 (fl. 132), Invoice nº 91181646 (fl. 134), Invoice nº 91190113 (fl. 136), Invoice nº 91198501 (fl. 138), Invoice nº 91206851 (fl. 140), Invoice nº 91215082 (fl. 143), Invoice nº 91224045 (fl. 146), Invoice nº 91234651 (fl. 149), Invoice nº 91256906 (fl. 152), Invoice nº 91244041 (fl. 154) e Invoice nº 91255807 (fl. 156) — verifico, sem nenhuma dificuldade, que as remessas efetuadas pela impugnante visavam à remuneração de serviços de processamento de reservas (*booking fees*) e de novas instalações (*start-up charges*).*

A autuação, seguramente, não trata de nenhum pagamento efetuado a título de licenciamento de software. A dívida quanto a uma possível tributação de tais valores não pode ser creditada a qualquer obscuridade ou deficiência da peça acusatória, decorrendo, exclusivamente, de erro de entendimento da impugnante.

Diante do exposto, rejeito a argüição de nulidade.

No que diz respeito ao mérito da autuação, o problema está em saber se as remessas efetuadas pela Interessada configuram fato gerador da CIDE.

*Compulsando os documentos acostados aos autos, e mais especificamente o "Contrato de Serviços e Distribuição" (Distribution and Services Agreement) de fls. 299/306, traduzido às fls. 412/443, e o "Contrato de Acesso dos Associados da Sabre" (Sabre Associate Access Agreement) de fls. 307/313, traduzido is fls. 383/409, verifico que os serviços prestados pela empresa norte-americana **SABRE INC.** consistem, afinal, em hospedar o banco de dados da Interessada em seus servidores, possibilitando que agências turísticas localizadas em qualquer parte do globo efetuem reservas em hotéis brasileiros.*

Em troca dos referidos serviços, a Interessada efetuava os seguintes pagamentos:

*(i) "taxa de processamento" (processing fee ou booking fee), cobrada na base de US\$ 2.00 por reserva originada do **SABRE SYSTEM** — cfr. Cláusula 9.6 do "Contrato de Serviços e Distribuição", com redação dada pela "Emenda" (Amendment) de fls. 317/320, traduzida às fls. 362/373; e (ii) "taxa de início de atividades" (start-up fee), cobrada na base de US\$ 5.00 por cada nova instalação — cfr. Clausula 9.5 do "Contrato de Serviços e Distribuição".*

Fica claro, do exposto, que os pagamentos efetuados pela Interessada consistiam em uma remuneração contratual pela prestação de serviços técnicos, situação fática que se enquadra, perfeitamente, no campo de incidência da CIDE, conforme se observa pela leitura do art. 2º-A da Lei nº 10.168, de 29/12/2000 (introduzido pela Lei nº 10.332, de 19/12/2001) e do art. 10, inciso III, do Decreto nº 4.195, de 11/04/2002:

LEI Nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000:

"Art. 1º. Fica instituído o Programa de Estimulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação, cujo objetivo principal é estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, mediante programas de pesquisa científica e tecnológica cooperativa entre universidades, centros de pesquisa e o setor produtivo.

Art. 2º. Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa jurídica detentora de

licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior.

§ 1º. Consideram-se, para fins desta Lei, contratos de transferência de tecnologia os relativos à exploração de patentes ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica.

§ 1º-A. A contribuição de que trata este artigo não incide sobre a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia. (Incluído pela Lei nº11.452, de 2007)

§ 2º. -A A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior. (Redação dada pela Lei nº10.332, 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 § 22 deste artigo. (Redação dada pela Lei nº10.332, de 19/12/2001)

§ 4º. A alíquota da contribuição será de 10% (dez por cento) (Redação dada 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. (Parágrafo incluído pela Lei nº 10.332, de 19/12/2001) DECRETO nº4.195, deli de abril de 2002 (D.O.U. de 12/04/2002)

"Art. 10. A contribuição de que trata o art. 2º da Lei nº10.168, de 2000, incidirá sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties ou remuneração, previstos nos respectivos contratos, que tenham por objeto:

I - fornecimento de tecnologia;

II - prestação de assistência técnica:

a) serviços de assistência técnica;

b) serviços técnicos especializados;

III - serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes;

IV - cessão e licença de uso de marcas; e

V - cessão e licença de exploração de patentes.

(..)" (destaquei)

De observar que a hipótese de incidência da CIDE descrita no art. 10, inciso III, do Decreto nº4.195, de 11/04/2002 ("serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes") também constitui fato gerador do IR-Fonte, conforme se verifica pela leitura do art. 17 da Instrução Normativa SRF nº252, de 03/12/2002:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF nº 2.52, de 03 de dezembro de 2002 (DOU de 04/12/002)

Art. 1º. Os rendimentos pagos, creditados, empregados, entregues ou remetidos a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior por fontes situadas no Brasil estão sujeitos à incidência do imposto exclusivamente na fonte, observadas as disposições desta Instrução Normativa.

(.)

Remuneração de Serviços e Royalties

(...)

Serviços técnicos, assistência técnica e administrativa e royalties

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

Art. 1º Para fins do disposto no *caput*:

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

- a) direito de colher ou extrair recursos vegetais, inclusive florestais;
- b) direito de pesquisar e extrair recursos minerais;
- c) uso ou exploração de invenções, processos e fórmulas de fabricação e de marcas de indústria e comércio;
- d) exploração de direitos autorais, salvo quando recebidos pelo autor ou criador do bem ou obra;

II - considera-se:

- a) serviço técnico o trabalho, obra ou empreendimento cuja execução dependa de conhecimentos técnicos especializados, prestados por profissionais liberais ou de artes e ofícios;

b) assistência técnica a assessoria permanente prestada pela cedente de processo ou fórmula secreta a concessionária, mediante técnicos, desenhos, estudos, instruções enviadas ao País e outros serviços semelhantes, os quais possibilitem a efetiva utilização do processo ou fórmula cedido.

(..)" (*destaquei*)

Como a Interessada recolheu, espontaneamente, IR-Fonte sobre as remessas aqui examinadas (cfr. Darfs, às fls. 132, 135, 137, 139, 142, 145, 148, 151, 153, 155 e 158), não haveria razão para questionar a incidência da CIDE.

Aos motivos antes reproduzidos, acrescentamos que, no âmbito administrativo, as matérias controvertidas devem ser levadas à apreciação dos julgadores já na primeira peça de defesa, sob pena de preclusão. Não é o que ocorreu com a inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE.

De todo modo, apenas a título de esclarecimento, cumpre ressaltar que, sim, os valores do IRRF devem ser incluídos na base de cálculo da contribuição, matéria que, aliás, já foi tratada na seguinte Solução de Consulta expedida pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit):

Solução de Consulta nº 99 - Cosit, de 17 de agosto de 2018:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO IRRF.

*A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) incide sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações contraídas, considerada a remuneração, para fins de incidência da CIDE, como sendo a importância líquida paga ao residente ou domiciliado no exterior **com a adição do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), independentemente de a fonte pagadora assumir o ônus do imposto.** Dispositivos Legais: Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, arts. 2º e 3º; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, arts. 344, § 3º e 725. (g.n.)*

Ante o exposto, não conheço da matéria relativa à inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE e, na parte conhecida, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza

Processo nº 18471.003872/2008-12
Acórdão n.º **3201-005.461**

S3-C2T1
Fl. 670
