Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 6ª RF

Solução de Consulta nº 6.024 - SRRF06/Disit

Data 30 de maio de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

REMUNERAÇÃO DE SERVIÇOS TÉCNICOS E DE ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA E SEMELHANTES. CONTRATO DE PARTILHA DE CUSTOS ENTRE EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. INCIDÊNCIA DE TRIBUTOS E REGRAS FISCAIS.

Os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a título de remuneração a residente ou domiciliado no exterior decorrente de prestação de serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes, entre empresas do mesmo grupo econômico, mesmo que no âmbito de contrato de partilha de custos, estão sujeitos à incidência do IRRF, da Cide, do PIS/Pasep-Importação, da Cofins-Importação e também às regras de preços de transferência.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA ÀS SOLUÇÕES DE CONSULTA COSIT Nº 43, DE 26 DE FEVEREIRO DE 2015, E Nº 50, DE 5 DE MAIO DE 2016.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 9.295/1946, art. 25; Decreto-Lei nº 1.418/1975, art. 6º; Lei nº 5.172/1966 (CTN), arts. 43, 109 e 118; Lei nº 9.430/1996, art. 18; Lei nº 9.779/1999, art. 7º; Lei nº 10.168/2000, art. 2º; Lei nº 10.865/2004, arts. 1º e 3º; Resolução CFC nº 560/1983, arts. 1º e 3º; IN RFB nº 1.396/2013, art. 22; IN RFB nº 1.455/2014, art. 17, § 1º, inciso II; Parecer Cosit nº 7/2009.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Relatório

A pessoa jurídica acima identificada, que informa ter por principal atividade *"desenvolvimento, fabricação, comercialização, locação, representação comercial e distribuição de equipamentos de informática, telecomunicações e eletrônicos, periféricos, equipamentos e sistemas eletrônicos, inclusive seus componentes e demais produtos similares ou afins, bem como softwares em geral, computação em nuvem, disponibilização de conteúdo e aplicativos em atividades eletrônicas entre outros"* (fl. 7), vem, por sua procuradora, formular consulta sobre a interpretação da legislação tributária relativa a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

2. A consulente inicia transcrevendo diversos dispositivos legais (art. 6º do Decreto-Lei nº 1.418/1975, art. 7º da Lei nº 9.779/1999, art. 18 da Lei nº 9.430/1996, art. 2º, § 2º, da Lei nº 10.168/2000 e art. 1º da Lei nº 10.865/2004), apontando que, quanto às remessas ao exterior relativas a "serviços", a incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), da Contribuição de Intervenção sobre o Domínio Econômico (Cide), do PIS/Pasep-Importação, da Cofins-Importação e das regras de Preços de Transferência está vinculada *"à efetiva prestação de serviços pelo não residente"* (grifos do original).

3. Assim, face a essa legislação, seu objetivo *"consiste em confirmar que pagamentos ao exterior de custos relativos a atividades de contabilidade desenvolvidos por empresa do grupo no exterior não devem ser enquadrados como pagamento de 'serviço' e, portanto, não estão sujeitos ao pagamento de IRRF, CIDE, PIS e COFINS Importação, tampouco a regras de preços de transferência"*. Ou seja, dito de outra forma, a consulta *"recai sobre a caracterização de 'serviço' para fins da incidência dos referidos tributos e regras fiscais"*.

4. Esclarece que, como *"não conta com estrutura e pessoal adequados para o desenvolvimento de atividades administrativas de contabilidade, firmou contrato com (...) empresa domiciliada no México pertencente ao mesmo grupo econômico (...) ('Grupo [...]'), para o compartilhamento da infraestrutura e pessoal da empresa mexicana dedicados às atividades de contabilidade"*.

5. Afirma que, pelo referido contrato, a empresa mexicana *"dará suporte contábil à Consulente, incluindo, mas não se limitando, a processamento de contas a pagar e solicitações de pagamento, escrituração de livros contábeis, resposta a requisições de auditoria interna/externa, atendimento de requisições de preços de transferências, ajustes às normas de contabilidade sob os padrões internacionais e apuração de tributos"*.

6. Acrescenta que, como remuneração desse suporte, *"reembolsará a [empresa mexicana] pelos custos incorridos na prestação do suporte contábil, sem adição de margem de lucro e de acordo com critério de rateio de custos expressamente previsto contratualmente sem atribuição de prejuízos a qualquer das empresas em benefício da outra"*, destacando que tal compartilhamento diz respeito *"exclusivamente aos custos inerentes à estrutura e ao pessoal (...) necessários ao suporte contábil, não incluindo qualquer tipo de custo com terceiros"*.

7. Observa ainda que *"o Grupo (...) possui subsidiárias em diversos países da América Latina além do Brasil"* e que tais *"subsidiárias também recebem suporte contábil"* da mesma empresa mexicana, seguindo *"planejamento estratégico do Grupo (...) [que] tem por objetivos: padronizar processos e procedimentos e gerar eficiência; reduzir custos com a manutenção de estruturas (...); criar oportunidades de desenvolvimentos para*

seus empregados; gerar ferramentas para mensurar corretamente a organização contábil para a atual situação dos negócios na região com estrutura para ampliação de forma eficiente (...); contribuir de forma ordenada com o desenvolvimento estratégico do Grupo (...), entre outros".

8. Em seguida, baseando-se em manifestação doutrinária e em orientação da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), busca demonstrar que o "*contrato de partilha de custos (também denominado 'rateio de despesas'*, 'cost sharing*', 'compartilhamento de custos ou despesas', ...)"* é um contrato atípico ("*não é regulamentado expressamente pela legislação pátria"*), diferenciando-se em vários aspectos do contrato de prestação de serviços, conforme quadro síntese que apresenta (fls. 12/13):

"(...)

	Prestação de serviços	***Partilha de custos***
Regramento	*Artigos 593 a 609 do Código Civil*	*Não há (contrato atípico)*
Atividade envolvida	*Qualquer tipo de atividade*	*Atividade de suporte administrativo não incluída no objeto social das partes*
Objetivo da parte prestadora	*Vender uma utilidade/serviço com o objetivo de auferir lucro*	*Disponibilizar suporte administrativo em benefício do grupo econômico sem intuito lucrativo*
Partes beneficiadas pela atividade	*Tomador do serviço*	*Todas as partes*
Contraprestação	*Remuneração com margem de lucro*	*Reembolso de custos*
Contexto	*Mercado, existência de concorrência e riscos inerentes ao negócio*	*Atividade interna, similar ao departamento de uma mesma empresa. Não há riscos ou concorrência*
Penalidade em caso de inadimplemento contratual	*Geralmente multas, juros moratórios, execução de garantias*	*Não há*
Documentação suporte	*Fatura comercial / nota fiscal geralmente de acordo com formato específico previsto na legislação*	*Notas de débito simples*

(...)" (grifos do original)

9. Argumenta ainda que a "*própria Cosit, (...), já se manifestou no sentido de que o contrato de partilha de custos não configura prestação de serviços"*, e para tanto transcreve e comenta trechos das Soluções de Consulta Cosit nº 21, de 2015, e nº 8, de 2012.

10. Concluindo, afirma entender que "*a atividade de suporte contábil disponibilizada (...), da qual (...) é uma das beneficiárias, em decorrência de contrato de*

partilha de custos - em que são cobrados reembolsos sem adição de margem de lucro, com base em critério de rateio de custos previsto contratualmente e sem subcontratação -, não caracteriza prestação de serviço".

11. Ao final, formula seus questionamentos, nos seguintes termos:

> *"Em vista de todo o exposto, a Consulente requer a confirmação (...) de seu entendimento no sentido de que:*
>
> *(i) As atividades de suporte administrativo disponibilizadas no âmbito de contrato de partilha de custos que atende os requisitos geralmente exigidos para sua caracterização não configura prestação de serviços;*
>
> *(ii) Portanto, não há incidência de IRRF, preços de transferência, CIDE ou PIS/COFINS-Importação sobre os reembolsos de custos remetidos no âmbito do contrato de partilha de custos.*
>
> *(...)"*

Fundamentos

12. Os questionamentos da consulente dizem respeito a seu entendimento de que *"pagamentos ao exterior de custos relativos a atividades de contabilidade desenvolvidos por empresa do grupo no exterior não devem ser enquadrados como pagamento de 'serviço' e, portanto, não estão sujeitos ao pagamento de IRRF, CIDE, PIS e COFINS Importação, tampouco a regras de preços de transferência"*. Em outras palavras, a consulta *"recai sobre a caracterização de 'serviço' para fins da incidência dos referidos tributos e regras fiscais"*.

13. Preliminarmente, registre-se que esta Solução de Consulta não convalida nem invalida nenhuma das afirmativas da consulente, pois isso importa em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta. Com efeito, soluções de consulta não se prestam a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que elas se limitam a interpretar a aplicação da legislação tributária a tais fatos, partindo da premissa de que eles estão corretos e vinculando sua eficácia (das soluções de consulta) à conformidade entre fatos narrados e realidade factual.

14. A Coordenação-Geral de Tributação – Cosit já se manifestou sobre matéria de fundo idêntica ao objeto desta consulta (incidência de tributos federais sobre os pagamentos a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes, mesmo que no âmbito de contrato de partilha de custos), na **Solução de Consulta (SC) Cosit nº 43, de 26 de fevereiro de 2015**, que foi publicada em 18/3/2015 no Diário Oficial da União (DOU), está disponível na página da Receita Federal na internet e pode ser acessada diretamente no endereço <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=62210> e na **Solução de Consulta Cosit nº 50, de 5 de maio de 2016**, publicada no DOU em 11/5/2016, também disponível na página da Receita Federal e acessível no endereço <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=73726>.

15. Assim, nos termos do art. 22 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, a presente solução de consulta está vinculada às SC Cosit nº 43, de 2015, e nº 50, de 2016, cujos fundamentos são os seguintes (trechos principais):

*"**Solução de Consulta Cosit nº 43, de 2015***

(...)

14. A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide), 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, foi instituída pelo art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, e exigida em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2001. De acordo com o § 1º do art. 2º dessa Lei, consideram-se 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.

15. A partir de 1º de janeiro de 2002, essa contribuição passou a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto os demais serviços técnicos (sem transferência de tecnologia) e os de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem como pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties*, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior (§ 2º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, na redação dada pelo art. 6º da Lei nº 10.332, de 19 de dezembro de 2001).*

*16. A contribuição incide 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 acima indicadas, mediante a aplicação da alíquota de 10% (dez por cento), devendo o pagamento da contribuição ser efetuado até o último dia útil da quinzena subseqüente ao mês de ocorrência do fato gerador (§§ 2º, 3º e 4º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000). Confira-se a redação atual do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000 (grifou-se):*

> 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 nº 11.452, de 2007)*
>
> § 2º A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o *caput* deste artigo passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior. *(Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)*
>
> § 3º A contribuição incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior,

> **a título de remuneração** decorrente das obrigações indicadas no *caput* e no § 2º deste artigo. *(Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)*
>
> § 4º A alíquota da contribuição será de 10% (dez por cento). *(Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)*
>
> § 5º O pagamento da contribuição será efetuado até o último dia útil da quinzena subseqüente ao mês de ocorrência do fato gerador. (*Parágrafo incluído pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)*
>
> § 6º Não se aplica a Contribuição de que trata o **caput** quando o contratante for órgão ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e o contratado for instituição de ensino ou pesquisa situada no exterior, para o oferecimento de curso ou atividade de treinamento ou qualificação profissional a servidores civis ou militares do respectivo ente estatal, órgão ou entidade. *(Incluído pela Lei nº 12.402, de 2011)*

17. Veja-se que o alargamento do campo de incidência da Cide, antes referido, deu-se conjuntamente com a redução de alíquota do Imposto de Renda incidente na Fonte (IRF) sobre 'as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica', operada pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001. Com efeito, esse dispositivo reduziu a alíquota do IRF aplicável sobre tais importâncias de 25% (regra geral para prestação de serviços por pessoa física ou jurídica residentes no exterior) para 15%, correspondendo a diferença à alíquota da Cide (de 10%). Transcreve-se o art. 3º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001 (grifou-se):

> Art. 3º Fica reduzida para quinze por cento a alíquota do imposto de renda incidente na fonte sobre as importâncias **pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas** ao exterior **a título de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica**, e a título de royalties, de qualquer natureza, a partir do início da cobrança da contribuição instituída pela Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000.

18. Da leitura dos dispositivos transcritos anteriormente fica evidente a identidade entre as situações em que ocorre incidência da Cide e aquelas em que o IRF teve sua alíquota reduzida. Com efeito, enquanto a Cide, (...), incide 'sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrentes das obrigações' originadas 'de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes' (art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, e o § 2º do mesmo artigo – grifou-se), o IRF incide 'sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica' (art. 3º da MP nº 2.159-70, de 2001, sublinhou-se). Cabe assinalar que foi justamente esse o objetivo das alterações introduzidas na matéria pela Lei nº 10.332, de 2001, conforme se extrai do seguinte trecho da Mensagem nº 1.060, de autoria conjunta dos Ministros de Estado da Ciência e Tecnologia e da Fazenda, que acompanhou o projeto de lei encaminhado ao Congresso Nacional:

> 19. O projeto de lei prevê ainda a adequação da base de incidência da contribuição, criada pela Lei nº 10.168, de 2000, ampliando sua abrangência de forma a coincidir com a base de incidência do imposto de renda, com a redução concomitante do mesmo.
>
> 20. Cabe ressaltar que esta iniciativa permitirá uma maior eficácia no controle e fiscalização da arrecadação da contribuição, bem como uma maior transparência para o contribuinte dos fatos geradores da referida contribuição.

19. A par disso, o parágrafo único do art. 3º da Lei nº 10.168, de 2000, é expresso ao estabelecer a aplicação subsidiária das normas que regem o Imposto sobre a Renda no âmbito da Cide. Veja-se (grifou-se):

> Art. 3º Compete à Secretaria da Receita Federal a administração e a fiscalização da contribuição de que trata esta Lei.
>
> Parágrafo único. A contribuição de que trata esta Lei sujeita-se às normas relativas ao processo administrativo fiscal de determinação e exigência de créditos tributários federais, previstas no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores, bem como, subsidiariamente e no que couber, às disposições da legislação do imposto de renda, especialmente quanto a penalidades e demais acréscimos aplicáveis.

20. Postas essas considerações, cumpre perquirir o conceito de serviço técnico e assistência técnica. A Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 6 de março de 2014, ao tratar da incidência do imposto de renda na fonte a que se refere o já transcrito art. 3º da MP nº 2.159-70, de 2001, assim dispõe (grifou-se):

> 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 à incidência do imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 15% (quinze por cento).
>
> § 1º Para fins do disposto no caput:
>
> (...)
>
> II - considera-se:
>
> a) serviço técnico a execução de serviço que dependa de conhecimentos técnicos especializados ou que envolva assistência administrativa ou prestação de consultoria, realizado por profissionais independentes ou com vínculo empregatício ou, ainda, decorrente de estruturas automatizadas com claro conteúdo tecnológico; e
>
> b) assistência técnica a assessoria permanente prestada pela cedente de processo ou fórmula secreta à concessionária, mediante técnicos, desenhos, estudos, instruções enviadas ao País e outros serviços semelhantes, os quais possibilitem a efetiva utilização do processo ou fórmula cedido.

21. Pela descrição que a consulente faz dos serviços envolvidos no contrato, constata-se que se trata de serviços de consultoria, treinamento, personalização, programação e instalação, relacionados à implantação do sistema de gestão SAP nos estabelecimentos da consulente. Tais serviços se enquadram, à toda evidência, no conceito de serviço técnico expresso no transcrito art. 17, § 1º, inciso II, alínea 'a', da Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 2014. E, assim, inserem-se entre os 'serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes' a que alude o § 2º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, sujeitando-se, em princípio, à cobrança da Cide.

22. Argumenta, (...), a consulente que, tanto nos 'custos internos' (decorrentes de operações desenvolvidas pelos próprios empregados da Controladora) quanto nos 'custos externos' (decorrentes de subcontratações efetuadas pela Controladora) não há a 'inclusão de margem de lucro pela Controladora no valor a ser reembolsado', não havendo, portanto, cobrança de preço ou remuneração, mas mero pagamento de custos rateados. Não havendo 'remuneração', (...), não se configuraria a hipótese de incidência da Cide, uma vez que esta seria elemento essencial ao fato gerador dessa contribuição.

23. Inicialmente, é importante destacar que o contrato de rateio de despesas é atípico, isto é, não se encontra disciplinado na lei brasileira. Entretanto, essa lacuna não impede a celebração desses contratos, desde que observadas as normas gerais estabelecidas no Direito Civil, conforme preceitua o art. 425 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), abaixo transcrito, in verbis*:*

> Art. 425 É lícito às partes estipular contratos atípicos, observadas as normas gerais fixadas neste Código.

24. O vocábulo 'Remuneração' tem como significado 'retribuição por serviço ou favor prestado' (Dicionário Houaiss, Edição Eletrônica: Objetiva, Novembro de 2009), 'a recompensa, o pagamento ou a retribuição feitos por serviços prestados ou em sinal de agradecimento (SILVA, De Plácido e. Vocabulário Jurídico, Rio de Janeiro: Forense, 1998, p. 699). Nesse sentido, tudo que se recebe ou tudo que se paga em retribuição a alguma coisa caracteriza-se como remuneração. Essa acepção é a adotada em nosso direito pátrio, conforme se pode verificar a partir de diversos exemplos extraídos do texto do Código Civil, a saber, in verbis*: (grifou-se)*

> (...)
>
> CAPÍTULO VII
>
> DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO
>
> (...)
>
> Art. 594. Toda espécie de serviço ou trabalho lícito, material ou imaterial, pode ser contratada mediante retribuição.
>
> (...)
>
> CAPÍTULO IX
>
> DO DEPÓSITO
>
> (...)
>
> SEÇÃO II
>
> DO DEPÓSITO NECESSÁRIO
>
> (...)
>
> Art. 651. O depósito necessário não se presume gratuito. Na hipótese do art. 649, a remuneração pelo depósito está incluída no preço da hospedagem.
>
> CAPÍTULO X
>
> DO MANDATO
>
> (...)
>
> Art. 658. O mandato presume-se gratuito quando não houver sido estipulada retribuição,(...)
>
> (...)
>
> Art. 676. É obrigatório o mandante a pagar ao mandatário a remuneração ajustada e as despesas da execução do mandato,..'
>
> (...)
>
> CAPÍTULO XII
>
> DA AGÊNCIA E DISTRIBUIÇÃO
>
> (...)
>
> Art. 714. Salvo ajuste, o agente ou distribuidor terá direito à remuneração correspondente aos negócios concluídos dentro de sua zona, ainda sem a sua interferência.

(...)

CAPÍTULO XIII

DA CORRETAGEM

(...)

Art. 725. A remuneração é devida ao corretor uma vez que tenha conseguido o resultado previsto no contrato de mediação, ou ainda que este não se efetive em virtude de arrependimento das partes.

25. Também o Direito do Trabalho trata 'Remuneração' como forma de retribuição ao serviço prestado pelo empregado, conforme se depreende da leitura do art. 457 do Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de Maio de 1943 (Consolidação das Leis do Trabalho – CLT), in verbis*: (grifou-se)*

Art. 457. Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

26. A legislação do Imposto de Renda também adota essa acepção para o vocábulo 'Remuneração', empregado em diversas normas, conforme os exemplos abaixo transcritos, in verbis*: (grifou-se)*

DECRETO N 3.000, DE 26 DE MARÇO DE 1999

(...)

Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho assalariado, tais como:

(...)

II – remuneração proveniente de profissões, ocupações e prestação de serviços não comerciais;

III – remuneração dos agentes, representantes e outras pessoas sem vínculo empregatício que, tomando parte em atos do comércio, não os pratiquem por conta própria;

(...)

VIII – remuneração pela prestação de serviços no curso de processo judicial.

(...)

Art. 355. As somas das quantias devidas a título de royalties pela exploração de patentes de invenção ou uso de marcas de indústria ou de comércio, e por assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, poderão ser deduzidas como despesas operacionais até o limite máximo de cinco por cento da receita líquida das vendas do produto fabricado ou vendido, ressalvado o disposto nos arts. 501 e 504, inciso V

(...)

§ 3º A dedutibilidade das importâncias pagas ou creditadas pelas pessoas jurídicas, a título de aluguéis ou royalties pela exploração ou cessão de patentes ou pelo uso ou cessão de marcas, bem como a título de remuneração que envolva transferência de tecnologia (assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, projetos ou serviços técnicos especializados) somente ...

(...)

(...)

Art. 398....

Parágrafo único: O disposto neste artigo aplica-se aos rendimentos auferidos por comitentes residentes ou domiciliados no exterior em virtude de remessa para o Brasil de mercadorias consignadas a comissários, mandatários, agentes

> ou representantes, para que estes as vendam no País por ordem e conta dos comitentes, obedecidas as seguintes regras:
>
> (...)
>
> II – o lucro operacional do intermediário será a diferença entre a remuneração recebida pelos seus serviços e os gastos e despesas da operação que correrem por sua conta;
>
> Art. 709. Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte, à alíquota de quinze por cento, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior pela aquisição ou pela remuneração, a qualquer título, de qualquer forma de direito, inclusive a transmissão, por meio de rádio ou televisão ou por qualquer outro meio, de quaisquer filmes ou eventos, mesmo os de competições desportivas das quais faça parte representação brasileira.

27. Note-se que o art. 2º, e parágrafos, da Lei nº 10.168, de 2000, com as alterações feitas pela Lei nº 10.332, de 2001, e pela Lei nº 11.452, de 2007, ao tratar das hipóteses de incidência da Cide, em nenhum momento faz referência a margem de lucro, custo, ou intuito de venda. O que é relevante para o surgimento da obrigação tributária é a prática do ato de efetuar um pagamento ao exterior com o propósito de remunerar alguém por serviços prestados. A vingar a tese da Consulente, seria necessário investigar, para cada remessa ao exterior com esse propósito, se o valor correspondente compreende margem de lucro, ou se equivale ao custo do serviço prestado, o que transborda completamente à norma vigente já elencada acima. Com efeito, o pagamento de serviço sem lucro para o prestador, ou mesmo com prejuízo, também é considerado para fins de incidência da Cide, e também do IRF, como remuneração.

28. No caso da presente consulta, os pagamentos que a Consulente faz a sua Controladora pelos serviços cujos custos são compartilhados por contrato de cost-sharing *estão remunerando, ainda que indiretamente e ainda que sem a obtenção de lucro pela Controladora, os serviços de que se beneficia a Consulente. Com efeito, a circunstância de o efetivo prestador do serviço (seja funcionário da Controladora, seja terceiro contratado) ser pago pela Controladora e esta não auferir qualquer lucro nas operações objeto de compartilhamento de custos, não têm o condão de afastar a incidência da Cide por ocasião do pagamento ou remessa da consulente à Controladora pelos serviços técnicos prestados.*

29. Ademais, a legislação do Imposto sobre a Renda, de aplicação subsidiária, como se viu, no que concerne à Cide, estatui que 'a incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção' (art. 43, §1º da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional - CTN, grifou-se). É dizer, ***a denominação de reembolso ou rateio de custos não elide o fato de que se está fazendo pagamento a residente ou domiciliado no exterior em contrapartida de serviços técnicos prestados***. (com grifos acrescidos)

30. Veja-se, aliás, que essa é a orientação da Administração Tributária, de ***há muito fixada no que se refere ao IRF****, tributo cuja incidência, como se viu, guarda identidade com a Cide.* (grifos acrescidos)

31. Com efeito, se o Parecer Cosit nº 7, de 27 de agosto de 2009, concluiu serem dedutíveis, na apuração do IRPJ e da CSLL, despesas pagas ou incorridas em virtude de contrato de repartição de custos com empresa domiciliada no exterior, também assinalou que incide IRF sobre os pagamentos em questão. Isso

por que, estando presentes todos os elementos de conexão que compõem a hipótese de incidência do IRF (o rendimento, cujo beneficiário seja um residente no exterior e proveniente de fonte do País), configura-se o fato gerador, ***não se revelando verdadeira a dicotomia entre prestação de serviço e repartição de custos no intuito de se determinar a incidência ou não desse imposto****.* (grifos acrescidos)

(...)

34. Cabe por fim reproduzir o art. 109 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), in verbis*:*

> Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.*"*

(salvo os destaques acrescidos aos itens 29 a 31, os demais grifos são do original)

*"**Solução de Consulta Cosit nº 50, de 2016***

(...)

7. (...), a presente consulta versa sobre a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação sobre valores pagos pela consulente a residentes no exterior no âmbito de contrato 'prestação de serviços gerais' que a consulente considerar constituir 'acordo de rateio de despesas entre empresas do Grupo'.

8. De acordo com parcela da doutrina de direito tributário (XAVIER, Alberto. Direito Tributário Internacional do Brasil. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 337-342), haveria pelo menos três espécies de acordos de repartição de custos e despesas, quais sejam: (1) o contrato de compartilhamento de custos; (2) o contrato de prestação de serviços intragrupo; e (3) o contrato de contribuição para os custos.

*9. O contrato de compartilhamento de custos (*cost sharing*) visa alcançar benefícios comuns às empresas partícipes do rateio, de modo que não há interesses contrapostos, típicos das relações obrigacionais individualizadas. Os coparticipantes se obrigam a assumir parcela dos custos necessários à fruição de bens e direitos de titularidade de uma empresa, mas colocada à disposição das demais, calculada por meio de rateio com base em critérios devidamente comprovados e justificados.*

10. No contrato de compartilhamento de custos, os recursos financeiros entregues à unidade centralizadora das despesas referem-se à realização de atividades de caráter instrumental (atividades-meio). Devem ter natureza contributiva, já que entregues para o cumprimento da obrigação própria de cada integrante, em montante total equivalente aos custos envolvidos e a título de ressarcimento (quando as despesas já foram realizadas) ou de adiantamento (quando ainda serão), sem a existência de lucro.

11. Por sua vez, o contrato de prestação de serviços intragrupo é contrato pelo qual as empresas participantes pagam pela prestação de serviços realizada pela entidade centralizadora, como se esta fosse empresa independente que tivesse por objetivo executar serviços para as demais empresas integrantes. Assim, a relação bilateral estabelecida pela unidade centralizadora com as

demais empresas do grupo, como clientes, confere caráter contraprestacional à operação realizada entre as integrantes do contrato, de forma que o pagamento efetuado se reveste de caráter de preço pela prestação de serviços, mesmo na hipótese de o preço corresponder ao custo (ausência de lucro).

12. Por fim, o contrato de contribuição para os custos é contrato celebrado no âmbito do grupo empresarial que tem por objeto repartir os custos e os riscos do desenvolvimento, produção e obtenção de ativos, serviços ou direitos, bem como definir a extensão dos interesses de cada participante. Sua essência pressupõe a formação de um pool *de recursos e tecnologias, efetuado, em regra, para o rateio de despesas com pesquisa e desenvolvimento, tendo como contrapartida uma parcela de direitos do intangível produzido.*

13. Conforme se observa, independentemente da forma concreta adotada, os acordos de repartição de custos e despesas constituem forma de organização empresarial conjunta entre pessoas jurídicas de forma a reduzir custos ou despesas por meio da centralização de atividades, com repartição ou rateio dos gastos decorrentes das atividades centralizadas.

14. Como explanado, a natureza jurídica das operações realizadas entre as pessoas jurídicas integrantes do grupo de repartição de custos e despesas (reembolso, remuneração, etc) varia muito a depender da forma de constituição do grupo adotada (compartilhamento de custos, prestação de serviços intragrupo ou contribuição para os custos). Bem assim, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) tem reconhecido essa diversidade de naturezas jurídicas existente e, em razão disso, conferido tratamento tributário diferenciado a tais operações, consoante se verifica, por exemplo, na Solução de Consulta Cosit nº 8, de 2012, e na Solução de Divergência Cosit nº 23, de 2013, entre outras.

*15. Ocorre que, **para fins de determinação da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, a natureza jurídica da operação que ensejou a importação mostra-se irrelevante**. Vejam-se as regras sobre as hipóteses de incidência de tais contribuições definidas no art. 1º e no art. 3º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004:* (grifos acrescidos)

> *"Art. 1º Ficam instituídas a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços - PIS/PASEP-Importação e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - COFINS-Importação, com base nos arts. 149, § 2º, inciso II, e 195, inciso IV, da Constituição Federal, observado o disposto no seu art. 195, § 6º.*
>
> *§ 1º Os serviços a que se refere o caput deste artigo são os provenientes do exterior prestados por pessoa física ou pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, nas seguintes hipóteses:*
>
> *I - executados no País; ou*
>
> *II - executados no exterior, cujo resultado se verifique no País."*
>
> *"Art. 3º O fato gerador será:*
>
> *I - a entrada de bens estrangeiros no território nacional; ou*
>
> *II - o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado."*

16. Conforme resta cristalino dos dispositivos transcritos, a ocorrência do fato gerador das contribuições em voga depende unicamente:

> *a) da entrada de bens estrangeiros no território nacional; ou*
>
> *b) do pagamento (mediante qualquer sistemática) a pessoa residente ou domiciliada no exterior pela prestação de um serviço executado no Brasil ou cujo resultado se verifique no país.*

17. Portanto, a ocorrência do fato gerador da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação não depende da natureza jurídica da operação que ensejou importação de bens ou serviços, sendo plenamente aplicáveis neste particular as disposições do art. 118 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966):

> *"Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:*
>
> *I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;*
>
> *II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos."(grifou-se)*

18. Assim, ***mesmo no âmbito de acordos de repartição de custos e despesas (em qualquer de suas modalidades), haverá a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação caso ocorram suas hipóteses de incidência****, independentemente da natureza jurídica da operação que ensejou a importação e dos efeitos decorrentes da operação no patrimônio da pessoa jurídica nacional ou estrangeira.* (grifos acrescidos)

19. No caso de importação de bens, a verificação da ocorrência do fato gerador das aludidas contribuições não guarda dificuldades. Já no caso da importação de serviços, para tal verificação, deve-se perquirir:

> *a) se a utilidade importada constitui uma prestação de serviço, dado que algumas utilidades tem sido afastadas do conceito de serviço, como consta, por exemplo, da Solução de Consulta Cosit nº 71, de 2015;*
>
> *b) se o serviço foi executado no Brasil ou se seu resultado se verificou no país. A análise sobre a produção do resultado do serviço no Brasil deve ser feita caso a caso, com base nas características do caso concreto. Tanto que há uma extensa lista de Soluções de Consulta da RFB analisando o local de produção de resultado de diversos tipos de serviços, exemplos: Solução de Consulta Disit/SRRF10 nº 64, de 28 de abril de 2006; Solução de Consulta Disit/SRRF01 nº 29, de 11 de maio de 2005; (...); Solução de Consulta Disit/SRRF08 nº 448, de 24 de dezembro de 2010; Solução de Consulta Disit/SRRF08 nº 86, de 26 de março de 2012.*

20. Corroborando a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação sobre os fatos que se amoldem a suas hipóteses de incidência ocorridos no âmbito de acordos de repartição de custos e despesas (em qualquer de suas modalidades), insta salientar que, mesmo nos casos em que o contrato de compartilhamento não tem como objeto um serviço prestado em caráter individual às pessoas jurídicas integrantes do grupo, mas sim prestado de forma comum/coletiva, o valor a ser pago pela pessoa jurídica integrante deve guardar proporcionalidade com a vantagem individual por ela auferida.

21. Sobre essa exigência, já na Solução de Consulta Cosit nº 8, de 2012, se observava em sua ementa, quanto a uma das modalidades de acordos de repartição de custos e despesas (compartilhamento de custos), que:

> *"São características de contratos de compartilhamento de custos e despesas:*
>
> *a) a divisão dos custos e riscos inerentes ao desenvolvimento, produção ou obtenção de bens, serviços ou direitos;*
>
> *b) a contribuição de cada empresa ser consistente com os benefícios individuais esperados ou recebidos efetivamente;*
>
> *c) a previsão de identificação do benefício, especificamente, a cada empresa do grupo. Caso não seja possível assumir que a empresa possa esperar qualquer benefício da atividade desenvolvida, tal empresa não deve ser considerada parte no contrato;*
>
> *d) a pactuação de reembolso, assim entendido o ressarcimento de custos correspondente ao esforço ou sacrifício incorrido na realização de uma atividade, sem parcela de lucro adicional;*
>
> *e) o caráter coletivo da vantagem oferecida a todas as empresas do grupo;*
>
> *f) a remuneração das atividades, independentemente de seu uso efetivo, sendo suficiente a 'colocação à disposição' das atividades em proveito das demais empresas do grupo;*
>
> *g) a previsão de condições tais que qualquer empresa, nas mesmas circunstâncias, estaria interessada em contratar."(grifou-se)*

22. Portanto, 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 (entrada de bens estrangeiros no território nacional e pagamento a pessoa residente ou domiciliada no exterior pela prestação de um serviço executado no Brasil ou cujo resultado se verifique no país), independentemente da natureza jurídica da operação que ensejou a importação e dos efeitos decorrentes da operação no patrimônio da pessoa jurídica nacional ou estrangeira.

23. De outra banda, caso haja o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação na operação de importação, é possível a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, desde que observada a legislação aplicável à matéria (notadamente o art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004) e as regras sobre a regularidade do acordo de repartição de custos e despesas (exemplificativamente, Solução de Divergência Cosit nº 23, de 2013).

24. No caso concreto, a consulente afirma que os contratos formalizados não envolvem prestação de serviços propriamente ditos e não geram resultados no país, uma vez que a interessada não usufrui 'dos 'serviços', não auferindo qualquer benefício com eles'.

25. Ocorre que os contratos juntados aos autos prevêem a possibilidade de prestação de diversos espécies de serviços, com vagas descrições (exemplos: gestão corporativa, serviços financeiros, engenharia, recursos humanos, seguro, consultoria em assuntos fiscais e jurídico internacionais, compras, serviços de suporte e assessoria de TI, compra e desenvolvimento de produtos, entre outros - fls. ...), o que impossibilita a análise acerca da incidência ou não da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação sobre cada espécie de serviço.

> *26. Não é o caso de declaração de ineficácia da consulta porque a impossibilidade de análise exaustiva não decorre de omissão da consulente (que apresentou cópias dos contratos respectivos), mas da própria natureza dos contratos apresentados (que disciplinam múltiplas possibilidades de prestações de serviço, concretizadas particularmente ao longo da vigência dos contratos mediante solicitação da consulente).*
>
> *27. Por fim, **importa sejam observadas as disposições da legislação pátria afeta a preços de transferência**, nos termos da Lei nº 9.430, de 1996, na hipótese de operação de importação e de exportação de bens, direitos e de serviços, realizada entre a consulente e sua controladora domiciliada no exterior."* (grifos acrescidos)
>
> (salvo os destaques acrescidos aos itens 15, 18 e 27, os demais grifos são do original)

16. A partir desses fundamentos, as conclusões apresentadas pelas SC Cosit nº 43/2015 e nº 50/2016 são, respectivamente, as seguintes:

> *"35. (...) **incide** a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide) de que trata o art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, **sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a título de remuneração de residente ou domiciliado no exterior decorrente de contratos de compartilhamento de custos de serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes entre empresas do mesmo grupo econômico (cost-sharing agreement)**, ainda que tais valores correspondam apenas ao custo dos serviços prestados diretamente por funcionários da empresa do grupo domiciliada no exterior (custos internos) ou aos valores pagos pela empresa do grupo domiciliada no exterior a terceiros, prestadores dos serviços (custos externos)."*
>
> *"28. (...), responde-se à consulente que:*
>
> *a) a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação **incidem** sobre importações que se subsumam a suas hipóteses de incidência, **inclusive no caso de operações realizadas no âmbito de acordos de repartição de custos e despesas**, em qualquer de suas modalidades;*
>
> *b) No caso de importação de serviços, para verificação da ocorrência do fato gerador das aludidas contribuições, deve-se perquirir:*
>
> i) *se a utilidade importada constitui uma prestação de serviço;*
>
> ii) *se o serviço foi executado no Brasil ou se seu resultado se verificou no país;*
>
> *c) no caso concreto, a consulente deve verificar acerca de cada pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de valores realizada no âmbito dos contratos em voga a ocorrência do fato gerador da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação."*
>
> (grifos acrescidos)

17. No caso presente, pela descrição que a consulente faz dos serviços envolvidos no contrato (fl. 8), constata-se que se trata de prestação de *"suporte contábil (...),*

incluindo, mas não se limitando, a processamento de contas a pagar e solicitações de pagamento, escrituração de livros contábeis, resposta a requisições de auditoria interna/externa, atendimento de requisições de preços de transferências, ajustes às normas de contabilidade sob os padrões internacionais e apuração de tributos". Tais serviços se enquadram, à toda evidência, no conceito de "serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes" expresso no transcrito art. 17, § 1º, inciso II, da IN RFB nº 1.455, de 2014 (vide item 20 da SC Cosit nº 43/2015).

18. Corroborando esse entendimento, veja-se que o Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946 (DOU de 28/5/1946), ao dispor sobre a criação do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e dos Conselhos Regionais de Contabilidade e definir as atribuições dos profissionais da área (contador e técnico de contabilidade), determina em seu art. 25 que são considerados trabalhos **técnicos** de contabilidade: organização e execução de serviços de contabilidade em geral; escrituração dos livros de contabilidade obrigatórios, bem como de todos os necessários no conjunto da organização contábil e levantamento dos respectivos balanços e demonstrações; perícias judiciais ou extrajudiciais, revisão de balanços e de contas em geral, verificação de haveres, revisão permanente ou periódica de escritas, regulações judiciais ou extrajudiciais de avarias grossas ou comuns, assistência aos Conselhos Fiscais das sociedades anônimas e quaisquer outras atribuições de **natureza técnica** conferidas por lei aos profissionais de contabilidade.

19. Por sua vez, a Resolução CFC nº 560, de 28 de outubro de 1983 (DOU de 28/12/1983), prescreve que o exercício das atividades da Contabilidade constitui prerrogativa dos contadores e dos técnicos em contabilidade legalmente habilitados (art. 1º) e regulamenta com mais detalhes, em seu art. 3º, as atribuições profissionais de que trata o art. 25 do referido Decreto-Lei:

> *"**Art. 3º** São atribuições privativas dos profissionais da contabilidade:*
>
> *1. **avaliação de acervos patrimoniais e verificação de haveres e obrigações**, para quaisquer finalidades, inclusive de natureza fiscal;*
>
> *2. avaliação dos fundos de comércio;*
>
> *3. apuração de valor patrimonial de participações, quotas ou ações;*
>
> *4. reavaliações e medição dos efeitos das variações do poder aquisitivo da moeda sobre o patrimônio e o resultado periódico de quaisquer entidades;*
>
> *5. **apuração de haveres e avaliação de direitos e obrigações**, do acervo patrimonial de quaisquer entidades, em vista de liquidação, fusão, cisão, expropriação no interesse público, transformação ou incorporação dessas entidades, bem como em razão da entrada, retirada, exclusão ou falecimento de sócios, quotistas ou acionistas;*
>
> *6. concepção dos planos de determinação das taxas de depreciação e exaustão dos bens materiais e dos de amortização dos valores imateriais, inclusive de valores diferidos;*
>
> *7. implantação e aplicação dos planos de depreciação, amortização e diferimento, bem como de correções monetárias e reavaliações;*
>
> *8. **regulações** jurídicas ou extrajudiciais, de avarias grossas ou comuns;*

*9. **escrituração regular**, oficial ou não, de todos os fatos relativos aos patrimônios e às variações patrimoniais das entidades, por quaisquer métodos, técnicas ou processos;*

*10. **classificação dos fatos para registros contábeis**, **por qualquer processo**, inclusive computação eletrônica, e respectiva validação dos registros e demonstrações;*

11. abertura e encerramento de escritas contábeis;

*12. execução dos **serviços de escrituração em todas as modalidades** específicas, conhecidas por denominações que informam sobre o ramo de atividade, como contabilidade bancária, contabilidade comercial, contabilidade de condomínio, contabilidade industrial, contabilidade imobiliária, (...);*

13. controle de formalização, guarda manutenção ou destruição de livros e outros meios de registro contábil, bem como dos documentos relativos à vida patrimonial;

*14. **elaboração de balancetes e de demonstrações** do movimento por contas ou grupo de contas, de forma analítica ou sintética;*

*15. **levantamentos de balanços** de qualquer tipo ou natureza e para quaisquer finalidades, como balanços patrimoniais, balanços de resultados, (...) e outros;*

16. tradução, em moeda nacional, das demonstrações contábeis originalmente em moeda estrangeira e vice versa;

*17. integração de balanços, inclusive consolidações, **também de subsidiárias do exterior**;*

*18. **apuração, cálculo e registro de custos**, em qualquer sistema ou concepção: custeio por absorção ou global, (...); custeio direto, (...), com processamento manual, mecânico, computadorizado ou outro qualquer, para todas as finalidades, desde a avaliação de estoques até a tomada de decisão sobre a forma mais econômica sobre como, onde, quando e o que produzir e vender;*

*19. **análise de custos e despesas**, em qualquer modalidade, em relação a quaisquer funções como a produção, administração, distribuição, transporte, comercialização, exportação, publicidade, e outras, bem como a **análise com vistas à racionalização** das operações e do uso de equipamentos e materiais, e ainda **a otimização do resultado** diante do grau de ocupação ou do volume de operações;*

20. controle, avaliação e estudo da gestão econômica, financeira e patrimonial das empresas e demais entidades;

21. análise de custos com vistas ao estabelecimento dos preços de venda de mercadorias, produtos ou serviços, (...) tarifas nos serviços públicos, (...);

*22. **análise de balanços**;*

23. análise do comportamento das receitas;

*24. **avaliação do desempenho das entidades** e exame das causas de insolvência ou incapacidade de geração de resultado;*

25. estudo sobre a destinação do resultado e cálculo do lucro por ação ou outra unidade de capital investido;

26. determinação de capacidade econômico-financeira das entidades, inclusive nos conflitos trabalhistas e de tarifa;

*27. **elaboração de orçamentos** de qualquer tipo, tais como econômicos, financeiros, patrimoniais e de investimentos;*

*28. **programação orçamentária e financeira**, e acompanhamento da execução de orçamentos-programa, tanto na parte física quanto na monetária;*

29. análise das variações orçamentárias;

*30. **conciliações de contas**;*

*31. **organização dos processos de prestação de contas** das entidades e órgãos da administração pública federal, estadual, municipal, dos territórios federais e do Distrito Federal, das autarquias, sociedade de economia mista, empresas públicas e fundações de direito público, a serem julgadas pelos Tribunais, Conselhos de Contas ou órgãos similares;*

*32. **revisões de balanços, contas ou quaisquer demonstrações ou requisitos contábeis**;*

*33**. auditoria interna e operacional**;*

*34. **auditoria externa** independente;*

*35. **perícias contábeis**, judiciais e extrajudiciais;*

36. fiscalização tributária que requeira exame ou interpretação de peças contábeis de qualquer natureza;

*37. **organização dos serviços contábeis** quanto à concepção, planejamento e estrutura material, bem como o estabelecimento de fluxogramas de processamento, cronogramas, organogramas, modelos (...) e similares;*

*38. **planificação das contas**, com a descrição das suas funções e do **funcionamento dos serviços contábeis**;*

39. organização e operação dos sistemas de controle interno;

40. organização e operação dos sistemas de controle patrimonial, inclusive quanto à existência e localização física dos bens;

41. organização e operação dos sistemas de controle de materiais, matérias-primas, mercadorias e produtos semifabricados e prontos, bem como dos serviços em andamento;

*42. **assistência** aos conselhos fiscais das entidades, notadamente das sociedades por ações;*

43. assistência aos comissários nas concordatas, aos síndicos nas falências, e aos liquidantes de qualquer massa ou acervo patrimonial;

44. magistério das disciplinas compreendidas na Contabilidade, em qualquer nível de ensino, inclusive no de pós-graduação;

> *45. participação em bancas de exame e em comissões julgadores de concursos, onde sejam aferidos conhecimentos relativos à Contabilidade;*
>
> *46.* ***estabelecimento dos princípios e normas técnicas de Contabilidade****;*
>
> *47. declaração de Imposto de Renda, pessoa jurídica;*
>
> *48.* ***demais atividades inerentes às Ciências Contábeis e suas aplicações****.*
>
> *(...)"* (grifos acrescidos)

20. A partir dessas descrições, resta claro que os serviços contratados pela consulente (por ela denominados de *"suporte contábil"*), a serem prestados por outra empresa do mesmo grupo econômico, domiciliada no exterior, podem ser enquadrados ou no conceito de serviços técnicos, ou no de assistência administrativa e semelhantes, uma vez que sua execução depende de conhecimentos técnicos especializados ou que envolvam assistência administrativa ou prestação de consultoria ou assessoria permanente (art. 17, § 1º, inciso II, da IN RFB nº 1.455/2014). Em vista disso, sua remuneração, mesmo que no âmbito de contrato de compartilhamento de custos, estará sujeita à incidência do IRRF, da Cide, do PIS/Pasep-Importação, da Cofins-Importação, e também às regras de preços de transferência, considerando-se os fundamentos e conclusões das vinculantes Soluções de Consulta Cosit nº 43/2015 e nº 50/2016.

Conclusão

21. Com base no exposto, conclui-se que os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a título de remuneração a residente ou domiciliado no exterior decorrente de prestação de serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes, entre empresas do mesmo grupo econômico, mesmo que no âmbito de contrato de partilha de custos, estão sujeitos à incidência do IRRF, da Cide, do PIS/Pasep-Importação, da Cofins-Importação e também às regras de preços de transferência.

À consideração do Chefe da Divisão de Tributação – Disit da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil na 6ª Região Fiscal.

Assinado digitalmente
SÉRGIO ALVARENGA DE ANDRADE GOMES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Declaro a sua vinculação às **Soluções de Consulta Cosit nº 43, de 26/2/2015**, e **nº 50, de 5/5/2016**, com base no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Publique-se na forma do art. 27 da referida Instrução Normativa. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente
MÁRIO HERMES SOARES CAMPOS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da SRRF06/Disit