



---

**Solução de Consulta nº 276 - Cosit**

**Data** 26 de setembro de 2019

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

CONTRATO DE COMPARTILHAMENTO DE CUSTOS. SOCIEDADES DE MESMO GRUPO ECONÔMICO. SERVIÇOS TÉCNICOS. DESPESAS. REEMBOLSO. PAGAMENTO, CRÉDITO, ENTREGA, EMPREGO OU REMESSA. FAVORECIDO: RESIDENTE OU DOMICILIADO NO EXTERIOR. INCIDÊNCIA.

Incide IRRF sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residente ou domiciliado no exterior a título de remuneração de serviços técnicos prestados entre empresas do mesmo grupo econômico, ainda que esses serviços decorram do cumprimento de contrato genericamente denominado de contrato compartilhamento de custos (*Cost Sharing Agreement*), mas que não atenda aos requisitos para sua caracterização.

**Dispositivos Legais:** Decreto nº 9.580, de 2018, art. 744; Lei nº 10.168, de 2000, art. 2º-A; Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001, art. 3º; IN RFB nº 1.455, de 2014, art. 17, caput, e § 1º, inciso II; SC Cosit nº 8, de 2012; SD Cosit nº 23, de 2013.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE**

CONTRATO DE COMPARTILHAMENTO DE CUSTOS. SOCIEDADES DE MESMO GRUPO ECONÔMICO. SERVIÇOS TÉCNICOS. DESPESAS. REEMBOLSO. PAGAMENTO, CRÉDITO, ENTREGA, EMPREGO OU REMESSA. FAVORECIDO: RESIDENTE OU DOMICILIADO NO EXTERIOR. INCIDÊNCIA.

Há incidência de CIDE-*royalties* sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residente ou domiciliado no exterior a título de remuneração de serviços técnicos prestados entre empresas do mesmo grupo econômico, ainda que esses serviços decorram do cumprimento de contrato genericamente denominado de contrato compartilhamento de custos (*Cost Sharing Agreement*), mas que não atenda aos requisitos para sua caracterização.

---

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.168, de 2000, art. 2º-A; Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001, art. 3º; IN RFB nº 1.455, de 2014, art. 17, caput, e § 1º, inciso II; SC Cosit nº 8, de 2012; SD Cosit nº 23, de 2013.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

-Importação

CONTRATO DE COMPARTILHAMENTO DE CUSTOS. SOCIEDADES DE MESMO GRUPO ECONÔMICO. SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS. EXECUÇÃO NO BRASIL. EXECUÇÃO NO EXTERIOR (COM RESULTADO NO BRASIL). DESPESAS. REEMBOLSO. PAGAMENTO, CRÉDITO, ENTREGA, EMPREGO OU REMESSA. FAVORECIDO: RESIDENTE OU DOMICILIADO NO EXTERIOR. INCIDÊNCIA.

o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior, a título de contraprestação por serviço executado no Brasil, ou no exterior, cujo resultado se verifique no Brasil, corresponde a fato gerador da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação; ainda que esse serviço decorra do cumprimento de contrato genericamente denominado de contrato compartilhamento de custos (*Cost Sharing Agreement*), mas que não atenda aos requisitos para sua caracterização.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.865, de 2004, art. 1º e art. 3º.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

-IMPORTAÇÃO

CONTRATO DE COMPARTILHAMENTO DE CUSTOS. SOCIEDADES DE MESMO GRUPO ECONÔMICO. SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS. EXECUÇÃO NO BRASIL. EXECUÇÃO NO EXTERIOR (COM RESULTADO NO BRASIL). DESPESAS. REEMBOLSO. PAGAMENTO, CRÉDITO, ENTREGA, EMPREGO OU REMESSA. FAVORECIDO: RESIDENTE OU DOMICILIADO NO EXTERIOR. INCIDÊNCIA.

o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior, a título de contraprestação por serviço executado no Brasil, ou no exterior, cujo resultado se verifique no Brasil, corresponde a fato gerador da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação; ainda que esse serviço decorra do cumprimento de contrato genericamente denominado de contrato compartilhamento de custos (*Cost Sharing Agreement*), mas que não atenda aos requisitos para sua caracterização.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.865, de 2004, art. 1º e art. 3º.

## Relatório

A interessada formula consulta, em dois processos distintos, este o 18186.722549/2017-40, sobre interpretação da legislação tributária, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, pertinentes ao Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins-Importação) e à Contribuição para o PIS/Pasep (PIS/Pasep-Importação), acerca da aplicação do art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e dos arts. 299 e 300 do RIR/1999 (atualmente arts. 311 e 312 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 - RIR/2018), dos §§2º e 3º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, dos arts. 1º e 3º, inciso II, da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, “sobre os valores remetidos ao exterior a título de reembolso de despesas decorrentes das atividades realizadas por empresa pertencente ao grupo econômico”.

2. Informa que integra grupo empresarial da área de “industrialização e comercialização de produtos do gênero alimentício, com sua matriz estabelecida na Holanda, e tendo operações com a matriz do grupo”, situada nos Estados Unidos da América.

3. Explana que “a execução da atividade principal da empresa está relacionada à eficiência no desempenho de outras atividades igualmente necessárias à consecução dos objetivos sociais da Consulente, mas que, por não se confundirem com as atividades-fim, são atividades administrativas ou atividades-meio, executadas internamente por departamentos específicos”. Assim, “firmou contrato de compartilhamento de custos ou rateio de despesas (*cost sharing agreement*)”, com a empresa-matriz sediada nos Estados Unidos da América, “tendo em vista que a centralização das atividades em empresa do mesmo grupo econômico traz inegáveis benefícios de ordem operacional”. Dentre esses benefícios, destaca:

*1º) Redução de custos ao ratear e concentrar a execução de determinadas atividades (atividades-meio) de benefício comum, ao invés de deixar a tarefa para cada unidade de negócios ou para ser desenvolvida por terceiros;*

*2º) Redução do tempo dispendido desnecessariamente na execução de atividades não relacionadas à atividade principal do negócio, pois ao concentrar determinadas tarefas administrativas em uma empresa (no caso, a matriz internacional nos Estados Unidos), é possível focar exclusivamente na atividade-fim voltada ao mercado brasileiro.*

4. Por considerar que “imprescindível à compreensão da matéria é a indicação de exemplos das atribuições de algumas dessas atividades-meio, desenvolvidas internamente em benefício da Consulente”, apresenta informações detalhadas referentes às “atividades executadas pelo Departamento de Sistemas de Informação e pelo Departamento de Engenharia” da “matriz internacional nos Estados Unidos”.

5. Depois de apresentar essas informações, quanto “aos documentos emitidos pelo Departamento de Sistemas de Informação, notadamente em relação ao projeto de implementação no Brasil do sistema informático SAP, a Consulente destaca que tal atividade

é executada internamente” pela matriz norte-americana, “e não por um terceiro contratado para tanto”; “isso se justifica na redução dos custos globais da companhia pois, uma vez que a implementação do SAP se faz internamente, há a possibilidade de rateio dos custos entre as empresas do grupo que foram beneficiadas com a implementação do referido projeto”.

6. “No que tange à composição dos valores”, diz que, no contrato de compartilhamento de custos, “consta a expressa previsão de que os custos compartilhados se relacionam somente a *custos internos, usuais e necessários* e não incluem custos e despesas incorridos com a prestação de serviços por terceiros”. “De igual modo”, prossegue, “está expressamente previsto que os custos das atividades previstas no contrato de rateio de despesas não representam, de maneira alguma, prestação de serviços entre as empresas do grupo”.

7. “Não bastassem essas disposições”, aduz, no “contrato de rateio de despesas está expressamente prevista a vedação à inclusão de qualquer margem de lucro no compartilhamento dos custos incorridos internamente, de modo que as remessas de valores para pagamento das notas de débito (...) dizem respeito tão somente à parcela correspondente ao efetivo custo da atividade, calculado nos termos acima”.

8. “Delimitados esses traços iniciais”, a consulente passa a defender seu entendimento de que:

*c.1) inexistente intuito lucrativo no rateio de despesas em consulta, conforme comprovado (docs. 3 e 4), conseqüentemente não resta configurada a existência de remessa de rendimentos quaisquer, o que afasta a incidência do art. 682 do RIR/1999. Portanto, seria indevido o pagamento de IRRF, pois a natureza jurídica dos valores remetidos ao exterior é de recuperação de custos e em nada se assemelha ao conceito de receita ou faturamento, muito menos ao conceito legal de renda ou de acréscimo patrimonial previsto no art. 43 do CTN.*

*c.2) inexistem elementos jurídicos a legitimar o pagamento de CIDE na remessa de valores ao exterior como reembolso de despesas, seja pela natureza jurídica do contrato de compartilhamento de custos, que é diferente dos contratos para prestação de serviços administrativos, seja pela natureza jurídica dos valores remetidos à (...), empresa-matriz da Consulente, sediada no exterior, e que em nada se assemelha ao conceito de remuneração, notadamente porque não há prestação de serviço.*

*c.3) é indevido o pagamento de PIS-importação e COFINS-importação, cobrados nos termos dos arts. 1º e 3º, inciso II, da Lei n. 10.865/04, em razão de os valores remetidos ao exterior não possuírem a natureza jurídica de contraprestação por serviço prestado e por não restar caracterizada a prestação e importação de serviço.*

9. No que concerne ao IRRF, recorda que “o art. 43 do CTN, o parágrafo único do art. 45 do Código Tributário Nacional e o inciso I do art. 682 do RIR/1999 (atual art. 741 do RIR de 2018) estabelecem que as pessoas jurídicas deverão efetuar a retenção referente ao

IRRF ao realizarem a transferência de rendimentos (renda e proventos de qualquer natureza) a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior”.

10. Transcreve os artigos citados e conclui indubitável a natureza jurídica dos valores remetidos ao exterior ser de reembolso de despesas e estes não se assemelham ao conceito de renda e de proventos de qualquer natureza estipulado pelo art. 43 do CTN, pois não representam qualquer acréscimo patrimonial, já que, segundo informa, estaria disposto no contrato a mera recuperação de custos definidos pela quantidade de funcionários envolvidos na atividade-meio.

11. Cita o acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, registrado no Acórdão n. 9202-003.120, publicado em 20/5/2014, destacando que a incidência do IRRF demanda analisar se a empresa destinatária dos recursos no exterior auferiu algum rendimento através da transação financeira realizada pela empresa sediada no Brasil.

12. Ainda no que toca ao IRRF, alude à Solução de Divergência (SD) Cosit nº 23, de 23 de setembro de 2013, a qual, segundo ela, nos termos do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, “uniformizou quanto à não incidência do PIS e da COFINS incidentes sobre os valores recebidos pela pessoa jurídica centralizadora das atividades compartilhadas, sob os seguintes fundamentos:

*“O núcleo semântico do vocábulo receita parece exigir de toda operação que pretenda portar tal característica que em seu bojo haja o **animus** de gerar riqueza. Isto sob a ótica de incremento de valores positivos no patrimônio de uma determinada entidade. Permeia também como aspecto norteador da expressão receita o fato de ela representar o fim perseguido por qualquer entidade, cabendo às despesas o papel instrumental de fomentar a persecução desse objetivo.*

*Neste contexto, impende reconhecer que os valores auferidos pela pessoa jurídica centralizadora como ressarcimento pelos demais integrantes do grupo econômico dos dispêndios que ela suportou com as atividades compartilhadas **não constituem receita por lhes faltar essencialmente o elemento caracterizador desse tipo de ingresso, qual seja o ganho, o potencial para gerar acréscimo patrimonial.**”*

13. Assim, ressalta que não haveria acréscimo patrimonial para matriz sediada nos Estados Unidos, conforme os documentos apresentados, pois as remessas realizadas pela filial brasileira não há a adição de margem de lucro.

14. No que se refere à CIDE, afirma que os §§ 2º e 3º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, estabelecem a incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre os valores remetidos ao exterior como remuneração prevista em contratos de prestação de serviços técnicos e de assistência administrativa. Assim, a natureza jurídica do contrato de compartilhamento de custos seria distinta da prestação de serviços, estando, portanto excluído do campo de incidência da contribuição.

14.1. Discorre que *“não é possível a equiparação do compartilhamento de custos à remuneração, pois os valores destinados ao rateio das despesas comuns não agregam qualquer tipo de margem de lucro ou acréscimo patrimonial, por expressa previsão contratual (doc. 3), e traduzem-se unicamente como recuperação de custos decorrentes do número de cada profissional alocado na execução de atividades desenvolvidas em benefício da Consulente.”*

15. Cita o Código do Consumidor com intuito de afastar novamente a caracterização de prestação de serviços nas atividades de compartilhamento de custos, já que segundo seu entendimento, só existiria prestação de serviços quando estivessem atreladas as atividades-fim da empresa com o objetivo de auferir lucro.

*“Art. 3º Fornecedor é toda pessoa física ou jurídica, pública ou privada, nacional ou estrangeira, bem como os entes despersonalizados, que desenvolvem atividade de produção, montagem, criação, construção, transformação, importação, exportação, distribuição ou comercialização de produtos ou prestação de serviços.*

(...)

*§2º Serviço é qualquer atividade fornecida no mercado de consumo, mediante remuneração, inclusive as de natureza bancária, financeira, de crédito e securitária, salvo as decorrentes das relações de caráter trabalhista.”*

16. Prossegue sua análise jurídica, defendendo que existem precedentes do Supremo Tribunal Federal, no âmbito do ICMS, e do CARF firmados no sentido de caracterizar como serviço, para fins tributários, apenas as atividades-fim realizadas pelas pessoas jurídicas com intuito mercantil.

*“RESSARCIMENTO. RATEIO DE DESPESAS. EMPRESAS DO MESMO GRUPO. CONFIGURAÇÃO DE RECEITA. O critério utilizado para se realizar o rateio de despesas deve encontrar respaldo em razões econômicas, preservando a proporcionalidade dos valores pagos pelas empresas envolvidas; a empresa que assumiu a despesa relativa a terceiros não pode ter como objeto social o exercício da atividade causadora do dispêndio. Não se insere dentre as características da sociedade anônima o intuito não lucrativo, razão pela qual a atividade fim é sempre onerosa, ao contrário da atividade meio, onde o traço marcante é a “cooperação”, em havendo interesse do grupo de sociedades, centralizada em uma empresa. (...). (Acórdão n. 203-09674, Rel. Maria Teresa Martinez Lopez, Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF7CARF, Sessão de 07/07/2004).”*

17. Com relação às contribuições sociais, PIS/Cofins- Importação, a consulente argumenta que *“os arts. 1º e 3º, inciso II, da Lei nº 10.865, de 2004, prevêm a incidência do PIS e da COFINS sobre a remessa de valores a residentes e domiciliados no exterior como contraprestação pelo serviço prestado, cujos resultados tenham se verificado no Brasil.”*

*“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:

(...) 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.”

18. Prossegue, defendendo que não existem elementos autorizadores da cobrança do PIS/Cofins-Importação sobre o reembolso de despesa efetuado pela consulente, pela ausência de remuneração decorrente de serviço de natureza econômica ou mercantil visando o lucro.

19. Cita a Solução de Divergência Cosit nº 11/2011, que trata de *royalties* pagos ao exterior, que interpreta que as contribuições PIS/COFINS-Importação estão adstritas à importação de serviços.

*"Os Royalties não podem ser considerados prestação de serviços, ainda que o licenciamento de uso de programas de computador e outras cessões de direitos de uso sejam consideradas serviços para fins da legislação do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), por constar do Anexo a Lei Complementar no 116, de 31 de julho de 2003."*

20. Elenca julgamentos do STF e STJ, em que, segundo a consulente, a prestação de serviços exigiria a finalidade lucrativa.

*"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. RECURSO ADMINISTRATIVO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ISS. CONTRIBUINTE DO IMPOSTO. EMPRESA. EXERCÍCIO DE ATIVIDADE ECONÔMICA. FINALIDADE LUCRATIVA. ENQUADRAMENTONÃO-CARACTERIZADO.*

*(...) 3. Por exercício profissional da atividade econômica, elemento que integra o núcleo do conceito de empresa, há que se entender a exploração de atividade com finalidade lucrativa.*

*4. Em se tratando o ECAD de associação civil, que não explora de fato qualquer atividade econômica, visto que desprovida de intento lucrativo, não se subsume à toda evidência, no conceito de empresa, razão por que não é ele contribuinte do imposto sobre serviço de qualquer natureza tipificado no art 8º do Decreto-Lei n. 406, de 31.12.68.(...)*

*(REsp 623.367/RJ, Rei. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/06/2004, DJ 09/08/2004, p. 245). " (Destaque nosso)*

21. Por fim, requer a confirmação do entendimento de que não incide IRRF, CIDE-*royalties*, PIS-importação e COFINS-importação nas operações descritas na presente consulta e decorrentes da celebração de contrato de rateio de despesas.

## Fundamentos

22. Preliminarmente, visto que a interessada junta cópias de vários documentos – tais como contrato de compartilhamento de custos, notas de débito – e “documentação que dá suporte ao critério de rateio dos custos internos”, “para que não parem

quaisquer dúvidas sobre a efetiva execução de atividades compartilhadas”, é conveniente lembrar que o processo administrativo de consulta tem por finalidade estrita a interpretação de dispositivos da legislação tributária em caráter abstrato, de modo que nele não é cabível a apreciação de provas, o que, em regra, compete ao agente fiscal em ação fiscalizadora, à autoridade que analise pedido de restituição ou declaração de compensação ou ainda ao julgador, em processo administrativo litigioso para exigência de crédito tributário.

23. No entanto, a fim de solucionar as questões tributárias relativas à incidência do IRRF, CIDE-royalties, PIS/Cofins-importação sobre as remessas efetuadas para o exterior a fim de reembolsar a matriz por atividades desempenhadas em benefício da consulente, é importante esclarecer se, com base nos elementos apresentados, estamos diante de um contrato de compartilhamento de custos (*Cost Sharing Agreement*) ou de prestação de serviços. Embora não haja dispositivo legal expresso sobre a natureza jurídica do contrato de compartilhamento de custos na legislação tributária vigente, o Código Civil, em seu artigo 425, autoriza genericamente a celebração de contratos atípicos, gênero do qual os contratos de compartilhamento de custos são espécie.

24. 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.

25. 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 adição de margem de lucro. Ademais, possuem como característica serem prestados em caráter individual, mas através de uma estrutura comum ao grupo, que visa uma vantagem coletiva ou global. Por se tratar de uma estrutura que realiza atividades em benefício à coletividade do grupo, possui caráter duradouro, sem ter por objeto a prestação de serviços isolados.

26. 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 margem de lucro).

27. 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.

28. Cabe ainda esclarecer quem são os participantes de um contrato de compartilhamento de custo. Segundo as diretrizes da OCDE, *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017* (disponível em <http://dx.doi.org/10.1787/tpg-2017-en>), como o conceito de benefício mútuo é fundamental para um contrato de rateio de despesas, não pode ser considerado participante a parte que não tenha uma expectativa razoável de que terá benefício dos objetivos do contrato de compartilhamento de custos. Caso uma das empresas do grupo desempenhe uma função específica sem necessariamente esperar nenhum benefício, haverá uma prestação de serviços intragrupo.

“8.3 Um “*Cost Sharing Agreement*” é um acordo contratual entre empresas para compartilhar as contribuições e riscos envolvidos no desenvolvimento conjunto, produção ou obtenção de intangíveis, ativos tangíveis ou serviços com o entendimento de que tais intangíveis, ativos tangíveis ou serviços devem criar benefícios para os negócios individuais de cada um dos participantes.

(...)

*8.14 Como o conceito de benefício mútuo é fundamental para um contrato de compartilhamento de custo, segue-se que uma das partes não pode ser considerada participante se a parte não tiver uma expectativa razoável de que se beneficiará dos objetivos da própria atividade do contrato (e não apenas de executar parte ou toda a atividade do sujeito), por exemplo, da exploração de seu interesse ou direitos sobre os ativos intangíveis ou tangíveis, ou do uso dos serviços produzidos através do contrato. Portanto, um participante deve receber um benefício ou direitos sobre os intangíveis, ativos tangíveis ou serviços que são objeto do contrato e ter uma expectativa razoável de poder se beneficiar desse interesse ou desses direitos. Uma empresa que realiza exclusivamente uma atividade, por exemplo, desempenhando funções de pesquisa, mas não tem interesse nessa atividade, não seria considerada um participante no contrato de compartilhamento de custos, mas sim um provedor de serviços. Como tal, deve ser compensado pelos serviços que presta em uma base externa à acordo de compartilhamento. Da mesma forma, uma empresa não participaria de um rateio de despesas se não fosse capaz de explorar o benefício em seu próprio negócio.”*  
(tradução livre)

29. A consultante apresenta as seguintes atividades ligadas ao departamento de engenharia e de sistemas de informação como integrantes do contrato de compartilhamento de custos:

*“I) Departamento de Sistemas de Informação:  
Desenvolvimento de atividades de tecnologia da informação, incluindo atividades de suporte aos usuários do sistema interno corporativo;  
Resolução de problemas relacionados à tecnologia da informação;  
Identificação de necessidades relacionadas à infraestrutura virtual;  
Desenvolvimento de aplicações; e  
Design de sistemas e implantação de sistemas relacionados à tecnologia da informação*

*II) Departamento de Engenharia:*

*Atividades relacionadas à engenharia, incluindo a melhoria do processo produtivo;  
Auxílio à Consulente na escolha de compra da melhor máquina ou equipamento destinado à fabricação de produtos específicos;  
Auxílio à Consulente a determinar a fórmula apropriada a ser utilizada na fabricação de produtos cuja fórmula tenha sido criada pela General Mills Inc.;  
Design de planta fabril e introdução de novos produtos às plantas fabris;  
Resolução de problemas relacionados ao produtos e gerenciamento de perdas.”*

30. Em que pesem as atividades ligadas ao departamento de engenharia desempenhadas pela matriz resultarem em benefícios para a filial brasileira, percebe-se que carecem do elemento caracterizador do contrato de compartilhamento de custos que seria o benefício mútuo entre as empresas participantes que integram o contrato. Claramente, é possível identificar que a matriz está desempenhando atividades sem que tenha uma vantagem esperada. Nessa situação, a matriz pode ser considerada como uma prestadora de serviços para a filial, desde que tais serviços sejam de tal relevância que uma empresa independente estivesse disposta a contratá-los. Nesse caso, as remunerações dessas atividades dentro do grupo devem ser equivalentes ao que partes independentes estariam dispostas a pagar pelos mesmos serviços, caso se tratasse de condições de livre mercado (*arm's lenght*).

31. Ademais, uma das características do contrato de compartilhamento de custos é que a vantagem individual é medida através de métodos indiretos, com base em critérios objetivos, e não por uma determinação direta do custo como acontece na prestação de serviços individualizados. Nesse sentido, a consulente esclarece que o critério de rateio dos custos incorridos pelo departamento de Sistemas de Informação será o número de profissionais alocados para executar as atividades. No entanto, as atividades relacionadas ao departamento de engenharia terão alocação direta dos custos a filial, conforme se extrai do contrato.

*“1.4. The Shared Costs allocation criteria for each Shared Activity is the following below:*

*(a) Information Systems Department: the costs and expenses of the Activities executed by GMI [matriz] are either separately identifiable as related to GMB [subsidiária brasileira] and thus will be allocated directly to GMB [subsidiária brasileira] or will be shared proportionally to the number of office employees of GMB [subsidiária brasileira] relative to the total number of office employees for all GMI [matriz] subsidiaries benefiting from the activities of the Information Systems Department; and*

*(b) Engineering Department: the costs and expenses of the Activities executed by GMI [matriz] are separately identifiable as related to GMB [subsidiária brasileira] and thus will be allocated **directly** to GMB [subsidiária brasileira].” (grifos nossos)*

32. Sobre custos de compartilhamento, é importante destacar que a RFB já se manifestou sobre a matéria ao tratar da dedutibilidade das parcelas das remessas para o exterior a título de reembolso para fins de IRPJ e CSLL na Solução de Consulta (SC) Cosit nº 8, de 1º de novembro de 2012, de tal relevância que passa-se a reproduzir suas principais considerações acerca dos requisitos para um contrato de compartilhamento de custos.

*“22. A Consulente reúne argumentos relativos ao conceito de “prestação de serviços”, segundo a legislação brasileira, para afirmar que o objeto da consulta não diz respeito a contrato de prestação de serviços da empresa líder às demais*

*empresas do grupo, mas a contrato de compartilhamento de custos e despesas, pelas seguintes razões destacadas dentre outras:*

*a) falta ao contrato de compartilhamento de custos e despesas o caráter de bilateralidade, típico de contrato de prestação de serviço, na medida em que, conceitualmente, não se pode conceber que a prestação de um serviço ocorra em proveito próprio. A atividade compartilhada por empresas de um mesmo grupo, diferentemente do que ocorre com os contratos de prestação de serviço voltados ao mercado, caracteriza-se como espécie de “auto-serviço”;*

*b) o contrato de compartilhamento de custos e despesas poderá até conter um serviço, mas não um serviço que possa merecer o enquadramento jurídico de prestação de serviço, na medida em que aquele, diferentemente deste, não se destina ao mercado, e produz efeitos exclusivos intra-grupo;*

*c) no contrato de prestação de serviços típicos uma das partes se obriga a pagar remuneração diante da obrigação de fazer realizada pela outra parte.”*

*(...)*

*24. Há que considerar, no entanto, outros aspectos igualmente relevantes para a identificação da natureza das atividades realizadas intra-grupo, segundo as características de contrato de rateio de custos ou as de um contrato de prestação de serviços. O Guia OCDE, por exemplo, salienta os seguintes aspectos que podem identificar a ocorrência de prestação de serviços intra-grupo:*

*a) quando a análise revele que, diante das mesmas circunstâncias previstas no acordo intra-grupo, uma empresa independente optaria por contratar o serviço com outra pessoa jurídica ou a realizar a mesma atividade ela mesma;*

*b) quando a análise revele que o montante pago não reflita mero ressarcimento de custos e inclua parcela de lucro adicional no preço fixado.*

*25. Por outro lado, Alberto Xavier observa que os acordos de repartição de custos se caracterizam pelo caráter coletivo da vantagem que oferecem a todas as empresas do grupo e “cuja finalidade não os tornam assimiláveis a serviços prestados por empresas independentes.”<sup>11</sup>Também definidos como “serviços coletivos (intra-group services)”, os acordos de repartição de custos seriam dominados por um “princípio pool”, mais identificado com o conceito de “unidade econômica do grupo”, ao qual correspondem remunerações pactuadas sob a forma de reembolso de custos incorridos, sem a inclusão de parcela de lucro.*

*(...)”*

33. Nesse contexto a SC Cosit nº 8, de 2002, conclui que o contrato de compartilhamento de custos, em regra, possui as seguintes características:

“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.” (grifos nossos)

34. A SD Cosit nº 23, de 2013, ato administrativo dotado de efeito vinculante no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), por força do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, que trata de dedutibilidade de IRPJ dos valores referentes ao rateio de custos e despesas entre empresas do mesmo grupo econômico, domiciliadas no Brasil, e incidência de PIS/Pasep e Cofins se baseou nas mesmas conclusões relativas às características do contrato de compartilhamento apontadas na SC Cosit nº 8, de 2012.

35. Desse modo, tendo em vista as características mencionadas sobre o contrato de compartilhamento de custos, entende-se que o contrato apresentado pela consulente, não atende, em geral, aos requisitos de seu enquadramento como contrato de rateio de custos e despesas entre empresas do mesmo grupo, pois não há benefício mútuo esperado para matriz no exterior, em relação às atividades desempenhadas pelo setor de engenharia, bem como a forma contratual avençada para remuneração é uma retribuição direta pela vantagem auferida pela consulente. Assim, o caráter bilateral e oneroso para configuração de prestação de serviços encontra-se satisfeito.

36. Apresentadas as características do contrato de compartilhamento de custos, percebe-se que o contrato em questão não atende aos requisitos estipulados, devendo ser caracterizado como contrato de prestação de serviços entre partes do mesmo grupo econômico. Assim, passa-se a analisar a incidência dos tributos sobre as remessas para o exterior a título de remuneração de tais serviços.

#### ***Incidência da Cide-royalties e do IRRF***

37. A matéria foi, parcialmente, abordada pela SC Cosit nº 43, de 26 de fevereiro de 2015, quando tratou da incidência da Cide sobre a remuneração paga, creditada, entregue, empregada ou remetida a residente ou domiciliado no exterior, em face de contrato de prestação de serviços técnicos e de assistência técnica, celebrado entre pessoas jurídicas de um mesmo grupo econômico, em que, inicialmente o consulente interpretava tratar-se de contrato de compartilhamento de custos. Nos fundamentos desse ato, há, ainda, alusão à incidência do IRRF sobre o mesmo fato jurídico tributário.

#### ***“Fundamentos***

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 subsequente 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 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 2001)

§ 4º A alíquota da contribuição será de 10% (dez por cento). (Redação da pela Lei nº 10.332, de 2001)

§ 5º O pagamento da contribuição será efetuado até o último dia útil da quinzena subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador. (Incluído pela Lei nº 10.332, de 2001)

(...)

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, que aqui se analisa, 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.

(...)

22. Argumenta, no entanto, 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', prossegue a Consulente, não se configuraria a hipótese de incidência da Cide, uma vez que esta seria elemento essencial ao fato gerador dessa contribuição.

(...)

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)

(...)

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.

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.

(...)"

38. Os fundamentos jurídicos que lastreiam essa decisão interpretativa, aplicam-se ao caso ora analisado, tendo em vista que os serviços, de que trata o contrato, são classificados na como serviços técnicos, conforme determina a Instrução Normativa nº 1.455, de 06 de março de 2014, que dispõe sobre a incidência do IRRF nas remessas para o exterior.

"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).

(...)

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.*

(...)”

39. Diante de tais fundamentos, conclui-se que incide a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (*Cide-royalties*), de que trata o art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, e IRRF, de que trata o art. 744 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (RIR/2018), sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a título de remuneração de residente ou domiciliado no exterior decorrente da prestação de serviços técnicos entre empresas do mesmo grupo econômico, ainda que tais contratos sejam denominados genericamente de contrato de rateio de despesas, mas que não atendam aos requisitos para sua caracterização.

#### ***Incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação***

40. Com relação às contribuições sociais, PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, tem-se as seguintes hipóteses de incidência, disciplinadas na Lei nº 10.865, de 2004:

*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.***

41. Conforme leitura dos dispositivos transcritos, a ocorrência do fato gerador das contribuições depende da entrada de bens estrangeiros no território nacional ou do



pagamento a pessoa residente ou domiciliada no exterior pela prestação de um serviço executado no Brasil ou cujo resultado se verifique no país.

42. Desse modo, é possível concluir que as Contribuições para o PIS/Pasep-Importação e Cofins-Importação incidem sobre importações que se subsumam a suas hipóteses de incidência. No caso concreto, a utilidade importada constitui uma prestação de serviço e o serviço foi executado no Brasil ou se seu resultado se verificou no país, verifica-se, portanto, a ocorrência do fato gerador.

## Conclusão

43. Ante o exposto, conclui-se que:

a) incide a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide-royalties), de que trata o art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, e IRRF, a alíquota de 15%, de que trata o art. 744 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (RIR/2018), sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a título de remuneração de residente ou domiciliado no exterior decorrente da prestação de serviços técnicos entre empresas do mesmo grupo econômico, ainda que tais contratos sejam denominados genericamente de contrato de compartilhamento de custos (*Cost Sharing Agreement*), mas que não atendam aos requisitos para sua caracterização.

b) o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior, a título de contraprestação por serviço executado no Brasil, ou no exterior, cujo resultado se verifique no Brasil, corresponde a fato gerador da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação; ainda que esse serviço decorra do cumprimento de contrato genericamente denominado de contrato compartilhamento de custos (*Cost Sharing Agreement*), mas que não atendam aos requisitos para sua caracterização.

*Assinado digitalmente*

IVONETE BEZERRA DE SOUZA OSTI  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributação Internacional (Cotin) e a Coordenação de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados (Cotri).

*Assinado digitalmente*

ANDREA COSTA CHAVES  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Divisão de Tributação Internacional (Ditin)

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação-Geral de Tributação (Cosit).

*Assinado digitalmente*

CLÁUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA  
SILVA

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenadora da Cotin

*Assinado digitalmente*

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotri

## **Ordem de Intimação**

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

*Assinado digitalmente*

FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit