



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10875.901450/2017-32
ACÓRDÃO	1201-007.509 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AXALTA COATING SYSTEMS BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2016

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF). REMESSAS AO EXTERIOR. CONTRATO DE COMPARTILHAMENTO DE CUSTOS. SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS E TÉCNICOS. INCIDÊNCIA.

Pagamentos efetuados a pessoa jurídica domiciliada no exterior, no âmbito de contrato de compartilhamento de custos, em contrapartida à execução centralizada de atividades de *back-office*, caracterizam remuneração por serviços administrativos e técnicos. A denominação contratual de rateio ou reembolso e a ausência de margem de lucro não afastam a incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Marcelo Antonio Biancardi – Relator

Assinado Digitalmente

Nilton Costa Simoes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Marcelo Antonio Biancardi, Isabelle Resende Alves Rocha, Nilton Costa Simoes (Presidente). Ausente momentaneamente o Conselheiro Lucas Issa Halah.

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de restituição e compensação PER/DCOMP nº 006906.78093.020616.1.2.04-1048 referente a suposto pagamento indevido ou a maior de Imposto de Renda Retido na Fonte, código 0473, no valor de R\$ 3.725.633,64. O direito creditório foi inicialmente não reconhecido em Despacho Decisório contra o qual apresentou Manifestação de Inconformidade considerada tempestiva.

No mérito, a recorrente sustentou que os valores remetidos ao exterior à sua controladora, Axalta Coating Systems, LLC, decorriam de contrato de compartilhamento de custos de atividades administrativas e de apoio, como finanças, contabilidade, tecnologia da informação, jurídico e recursos humanos, caracterizando mero reembolso de despesas, sem lucro ou mark-up, e, portanto, sem configurar renda ou acréscimo patrimonial passível de tributação pelo IRRF.

Alegou ainda que o recolhimento do imposto ocorreu apenas porque a instituição financeira exigiu a comprovação do pagamento do IRRF para autorizar a remessa, sob o entendimento de que tais valores corresponderiam à prestação de serviços ou assistência técnica, o que foi contestado pela recorrente. Com base nesses argumentos defendeu a inexistência de fato gerador do imposto, a inadequação da exigência à legislação tributária e aos princípios constitucionais, e requereu a reforma integral do despacho decisório para reconhecer o direito à restituição e homologar as compensações declaradas, além de pleitear a possibilidade de produção posterior de provas.

A 1ª Turma da DRJ/02 iniciou seu julgamento afastando o pedido de produção posterior de provas, destacando que a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, salvo hipóteses legais específicas que não restaram demonstradas no caso concreto.

No exame do mérito, o relator afirmou que o ônus de comprovar o pagamento indevido ou a maior é da recorrente e que, para o reconhecimento de crédito tributário, é indispensável a demonstração de sua certeza e liquidez. A análise dos sistemas da Receita Federal indicou que o valor de IRRF declarado na DCTF retificadora válida correspondeu exatamente ao montante efetivamente pago, não havendo prova de erro de fato no preenchimento da declaração.

Ressaltou que o único documento apresentado, o contrato de compartilhamento de custos, não é suficiente, por si só, para afastar a incidência do IRRF nem para comprovar a inexistência do débito declarado. Diante da ausência de documentação hábil que demonstrasse erro no recolhimento ou na declaração do imposto, concluiu que o montante pago foi

integralmente utilizado para a quitação do débito confessado, inexistindo crédito a ser restituído ou compensado.

Com base nesses fundamentos e em precedentes do CARF (Acórdão nº 3302-005.202 do CARF, Data da Sessão 01/02/2018) que exigem prova inequívoca da liquidez e certeza do crédito, o voto concluiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade e pelo não reconhecimento do direito creditório pleiteado.

Irresignada a recorrente apresentou Recurso Voluntário (fls. 131 a 163) onde sustenta, em síntese, que o acórdão recorrido deve ser integralmente reformado, tanto por equívoco na apreciação das provas quanto por incorreta qualificação jurídica das remessas efetuadas ao exterior.

Alega, inicialmente, que restou devidamente comprovado nos autos o efetivo recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte que deu origem ao crédito objeto do pedido de restituição e das declarações de compensação, por meio da apresentação de registros contábeis, *invoices*, contratos de câmbio e comprovantes de recolhimento, os quais demonstrariam, de forma inequívoca, a vinculação entre os valores remetidos, o imposto recolhido e as operações realizadas no âmbito do contrato de compartilhamento de custos celebrado com a empresa estrangeira do mesmo grupo econômico.

No mérito, defende que as quantias remetidas à controladora estrangeira não possuem natureza jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, porquanto correspondem a mero reembolso de despesas administrativas incorridas centralizadamente no grupo, sem qualquer margem de lucro ou mark-up. Argumenta que o contrato de compartilhamento de custos tem por objeto atividades-meio, alheias ao objeto social da recorrente, e visa exclusivamente à recomposição patrimonial da empresa que suportou inicialmente os dispêndios, inexistindo prestação de serviços nos moldes do direito privado, tampouco acréscimo patrimonial apto a ensejar a incidência do imposto de renda.

A recorrente sustenta, ainda, que a exigência do IRRF nessas hipóteses viola o conceito constitucional de renda, consagrado no artigo 153, inciso III, da Constituição Federal, e densificado pelo artigo 43 do Código Tributário Nacional, segundo o qual somente o acréscimo patrimonial configura fato gerador do tributo. Invoca doutrina e jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que não pode a lei infraconstitucional alargar o conceito de renda para alcançar meros ingressos ou reposições patrimoniais, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da capacidade contributiva.

Alega também que, não configurada renda na esfera do beneficiário no exterior, inexistente fundamento legal para a retenção do imposto na fonte, nos termos do Regulamento do Imposto de Renda e da legislação aplicável às remessas internacionais, sendo indevida a equiparação automática das remessas a pagamentos por serviços técnicos ou de assistência técnica. Sustenta que a interpretação adotada pela autoridade fiscal e acolhida no acórdão

recorrido resulta em tributação sem base legal, em afronta ao artigo 97 do CTN, bem como à sistemática da substituição tributária.

Por fim, a recorrente aponta precedentes judiciais, notadamente do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, e decisões administrativas da 3ª Seção do CARF, que reconhecem que valores decorrentes de contratos de *cost sharing* ou de rateio de despesas intragrupo não constituem receita ou faturamento, afastando a incidência de IRRF e de outras exações. Com base nesses fundamentos, requer o provimento do recurso para reconhecer a indevida retenção do imposto, deferir o pedido de restituição e homologar integralmente as compensações efetuadas, com a consequente extinção dos créditos tributários lançados em seu desfavor.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Antonio Biancardi**, Relator.

1 DA ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

2 DO MÉRITO

Como já relatado, cuida-se de pedido de restituição de IRRF incidente sobre valores remetidos à Axalta Coating Systems, LLC, pessoa jurídica domiciliada no exterior e controladora da recorrente, em razão de pagamentos efetuados no âmbito de contrato denominado “Contrato de Compartilhamento de Custos” ou “*Cost Sharing Agreement*” (fls. 56 a 69). As remessas foram realizadas com fundamento em *invoices* (fls. 169 a 175) emitidas pela empresa estrangeira, nas quais os valores são descritos como decorrentes de serviços prestados em exercícios anteriores, tendo a recorrente sustentado que se trataria de mero reembolso de despesas, sem margem de lucro, o que afastaria a incidência do imposto.

A controvérsia restringe-se, portanto, a definir se os pagamentos efetuados à controladora no exterior configuram remuneração por serviços técnicos, administrativos ou gerenciais, hipótese em que incide o IRRF.

Dispunha o art. 685 do Decreto nº 3.000, de 1999, vigente à época dos fatos, *in verbis*:

Art. 685. Os rendimentos, ganhos de capital e demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a

pessoa física ou jurídica residente no exterior, estão sujeitos à incidência na fonte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 100, Lei nº 3.470, de 1958, art. 77, Lei nº 9.249, de 1995, art. 23, e Lei nº 9.779, de 1999, arts. 7º e 8º):

I - à alíquota de quinze por cento, quando não tiverem tributação específica neste Capítulo, inclusive:

- a) os ganhos de capital relativos a investimentos em moeda estrangeira;
- b) os ganhos de capital auferidos na alienação de bens ou direitos;
- c) as pensões alimentícias e os pecúlios;
- d) os prêmios conquistados em concursos ou competições;

II - à alíquota de vinte e cinco por cento:

- a) os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços;
- b) ressalvadas as hipóteses a que se referem os incisos V, VIII, IX, X e XI do art. 691, os rendimentos decorrentes de qualquer operação, em que o beneficiário seja residente ou domiciliado em país que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota máxima inferior a vinte por cento, a que se refere o art. 245.

§ 1º Prevalecerá a alíquota incidente sobre rendimentos e ganhos de capital auferidos pelos residentes ou domiciliados no País, quando superior a quinze por cento (Decreto-Lei nº 2.308, de 1986, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 18).

§ 2º No caso do inciso II, a retenção na fonte sobre o ganho de capital deve ser efetuada no momento da alienação do bem ou direito, sendo responsável o adquirente ou o procurador, se este não der conhecimento, ao adquirente, de que o alienante é residente ou domiciliado no exterior.

§ 3º O ganho de capital auferido por residente ou domiciliado no exterior será apurado e tributado de acordo com as regras aplicáveis aos residentes no País (Lei nº 9.249, de 1995, art. 18).

Nos termos do artigo acima transcrito, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte os rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, inclusive aqueles decorrentes de prestação de serviços.

Para os pagamentos relativos a serviços técnicos, assistência técnica ou administrativa, aplica-se a alíquota de 15%, conforme dispõe o art. 3º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001, o qual reproduzimos abaixo:

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. [Grifamos].

Curial notar que a legislação do imposto de renda retido na fonte não condiciona a incidência do tributo à existência de lucro por parte do beneficiário no exterior, sendo suficiente a caracterização do pagamento como rendimento decorrente de serviço.

Este Conselho já se debruçou sobre a questão, conforme Acórdão nº 1401-004.270, de 11 de março de 2020, o qual traz a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2014

IRRF. PAGAMENTOS AO EXTERIOR. CONTRATO DE RATEIO DE DESPESAS. INCIDÊNCIA.

Incide o Imposto de Renda Retido na Fonte na hipótese de pagamentos efetuados a pessoa jurídica domiciliada no exterior decorrentes de contratos de rateio de despesas (*cost sharing agreements*).

REMESSAS AO EXTERIOR. REMUNERAÇÃO. SERVIÇOS DE VEICULAÇÃO DE PUBLICIDADE. INCIDÊNCIA. IRRF.

No caso de contrato de prestação de serviço de mera inserção, sem qualquer alteração pela prestadora, de filmes publicitários em grade de canais de detentora do direito de transmissão de canais de televisão, não se encontra caracterizada a prestação de serviço técnico ou de assistência administrativa e semelhantes, incidindo o IRRF com a alíquota de 25%, em harmonia com o art. 685, inc. II, alínea 'a', do Decreto 3.000/99.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. JUROS SOBRE MULTA.

A multa de ofício, porquanto parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

SÚMULA CARF Nº 108 Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Naquele julgado, o Redator do Voto Vencedor, Conselheiro Carlos André Soares Nogueira traz importante análise relativa à identidade material entre as hipóteses de incidência da CIDE e do IRRF. Conforme ali explicitado, a ampliação do campo de incidência da CIDE pela Lei nº 10.168, de 2000, para alcançar serviços técnicos e de assistência administrativa prestados por residentes no exterior, ocorreu de forma coordenada com a redução da alíquota do IRRF para 15%, promovida pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001. Tal coordenação legislativa evidencia que ambas as exações incidem sobre a mesma materialidade econômica, qual seja, a remuneração por serviços técnicos e administrativos prestados por não residentes, não havendo espaço para a incidência de uma sem a outra.

Desse modo, se os pagamentos realizados no âmbito do contrato de compartilhamento de custos enquadram-se no campo de incidência da CIDE, como reiteradamente reconhecido pela administração tributária, necessariamente também se submetem ao IRRF, sob pena de esvaziamento da lógica do sistema tributário e violação à coerência normativa.

Segue o voto citando a Solução de Consulta COSIT nº 43, de fevereiro de 2015 a qual trata especificamente sobre a incidência daquela contribuição em remessas decorrente de contratos de compartilhamento de custos, exatamente o caso ora em análise. Peço vênica para reproduzir a ementa daquela solução de consulta:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO -CIDE REMUNERAÇÃO DE SERVIÇOS TÉCNICOS E DE ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA E SEMELHANTES. CONTRATOS DE COMPARTILHAMENTO DE CUSTOS ENTRE EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. INCIDÊNCIA.

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 (*cost-sharing agreement*) entre empresas do mesmo grupo econômico.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), arts. 43 e 109, §1º; Lei nº 9.481, de 1997, art. 1º, inciso III; Lei nº 9.959, de 2000, art. 1º, caput;

Lei nº 10.168, de 2000, arts. 2º e 3º, parágrafo único; Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001, art. 3º; IN RFB nº 1.455, de 2014, art. 17, caput, e § 1º, inciso II; Parecer Cosit nº 7, de 2009.

Na análise do caso que ensejou a confecção da citada Solução de Consulta, a COSIT assim se pronunciou a respeito do conceito de remuneração e a necessidade de que da operação decorra lucro para a incidência da CIDE e do IRRF:

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 subcontractações 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.

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.

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.

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 porque, 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.

32. Mais recentemente, esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), assim se manifestou, na Solução de Consulta Cosit nº 8, de 1º de novembro de 2012, citada pela consulente e disponível no endereço eletrônico “<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/Legislacao/SolucoesConsultaCosit/2012/SCCosit082012.pdf>”: (grifou-se)

15. Ressalte-se que na hipótese em que uma pessoa jurídica no exterior efetue pagamento de serviços prestados por outra, também no exterior, em favor de uma terceira, localizada no Brasil, a remessa ao exterior pela entidade legal brasileira à primeira pessoa jurídica, a título de reembolso, **deverá sofrer retenção de imposto de renda na fonte (IRRF)**, com fundamento no art. 685, do RIR/99, uma vez que se trata, ainda que não imediatamente, de remessa de rendimento ao exterior:

33. Vale trazer à tona outra situação em que o legislador deixa clara a incidência do imposto de renda sobre remessas que importem o pagamento de rendimentos, ainda que o destinatário imediato dos recursos não seja o seu beneficiário final: o art. 1º, inciso III, da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, combinado com o caput do art. 1º da Lei nº 9.959, de 27 de janeiro de 2000, prescreve a alíquota de 15% (quinze por cento) do imposto para remessas a escritórios comerciais e de representação de matriz brasileira no exterior destinadas ao pagamento de despesas de instalação e manutenção.

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.

Conclusão

35. Conclui-se, diante do todo exposto, que 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).

No presente caso, o exame do contrato celebrado (fls. 56 a 69) entre as partes revela que a empresa estrangeira é expressamente qualificada como “Provider” ou “Prestador”, enquanto a empresa brasileira figura como “Beneficiary” ou “Beneficiário”, ficando estabelecido que a controladora no exterior detém os recursos humanos necessários e se obriga a executar e compartilhar atividades de *back-office* em favor das subsidiárias do grupo econômico. O próprio preâmbulo do ajuste deixa claro que o objetivo do acordo é a otimização e a padronização de procedimentos administrativos, mediante a centralização de atividades comuns, com fornecimento de apoio administrativo e de controle à empresa brasileira.

O Anexo I do contrato descreve, de forma detalhada, o escopo das atividades abrangidas pelo rateio, incluindo planejamento financeiro, tesouraria, gestão de riscos, controladoria, contabilidade, tecnologia da informação, jurídico, recursos humanos, auditoria interna, *procurement*, logística, engenharia, qualidade, operações, entre outras funções corporativas típicas.

Tais atividades, pela sua própria natureza, enquadram-se no conceito de serviços técnicos e de assistência administrativa, conforme definido no art. 17 da Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 2014, segundo o qual consideram-se serviços técnicos aqueles que dependem de conhecimentos técnicos especializados ou que envolvam assistência administrativa ou consultoria. Assim, ainda que tais serviços sejam prestados no âmbito de um grupo econômico e organizados sob a forma de compartilhamento de custos, permanece íntegra sua natureza jurídica de prestação de serviços, não se podendo afastar a incidência do IRRF sob o argumento de que inexistiria relação de prestação onerosa.

A forma como as atividades foram desempenhadas e organizadas reforça essa conclusão. Trata-se de serviços estruturados, contínuos e centralizados, prestados pela empresa estrangeira mediante o emprego de seus próprios recursos humanos ou através de contratações de prestadores de serviço no exterior, com geração de utilidade econômica direta à subsidiária brasileira, o que afasta, de modo definitivo, a caracterização dos pagamentos como mero reembolso neutro. A denominação contratual de “rateio” ou “compartilhamento de custos” não possui relevância para fins tributários, à luz do art. 43, §1º, do Código Tributário Nacional, que afasta a importância da forma ou da denominação adotada pelas partes quando presentes os elementos materiais da hipótese de incidência.

Ainda que o contrato declare inexistir intenção de lucro, essa cláusula não tem o condão de afastar a incidência do imposto, pois o fato gerador do IRRF reside no pagamento do rendimento ao exterior, e não na apuração de resultado econômico pelo prestador.

A análise das *invoices* (fls. 169 a 175) emitidas pela empresa estrangeira confirma essa conclusão. Os documentos consignam expressamente a descrição “services provided”, utilizam códigos internos de serviços e fazem referência a serviços prestados em determinados exercícios, com valores globais anuais, sem individualização de despesas específicas ou identificação de pagamentos realizados em nome e por conta exclusiva da empresa brasileira.

A forma de faturamento adotada, com cobrança periódica e genérica por serviços, é incompatível com a tese de mero reembolso neutro e se mostra típica de remuneração por serviços intragrupo, e não simples ressarcimento de custos previamente incorridos pela subsidiária.

Diante desse conjunto probatório, concluo que os valores remetidos ao exterior constituem remuneração por serviços administrativos, técnicos e gerenciais, ainda que no âmbito de contrato de compartilhamento de custos, sujeitando-se à incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte, à alíquota de 15%, nos termos da legislação aplicável.

Destarte, o crédito pleiteado sob o entendimento de que indevidos os recolhimentos de IRRF nos pagamentos decorrentes de contrato de compartilhamento de custos não existem, vez que devido o IRRF, devendo prevalecer a apuração constante do Despacho Decisório.

3 CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Marcelo Antonio Biancardi