



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.725986/2019-49
ACÓRDÃO	3101-003.938 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ANGLOGOLD ASHANTI CORREGO DO SITIO MINERACAO S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

Período de apuração: 31/01/2015 a 31/12/2016

CIDE-REMESSAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS TÉCNICOS E DE ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA. INCIDÊNCIA.

Ocorre a incidência da CIDE sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração dos contratos de natureza técnica ou de assistência administrativa, independentemente do modelo ou tipo de remuneração adotada pela empresa tomadora do serviço.

CIDE. CIDE-REMESSA SOBRE AQUISIÇÃO DE SOFTWARE. AUSÊNCIA DE TECNOLOGIA. SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 177/2024. EXIGÊNCIA CANCELADA.

Ausente fornecimento de tecnologia sobre a licença de aquisição, comercialização ou distribuição de software, e fornecimento de código fonte, não há que se falar em pagamento de CIDE sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residente ou domiciliado no exterior, por falta de previsão legal.

CIDE SOBRE IMPORTÂNCIA PAGA A DOMICILIADO NO EXTERIOR EM DECORRÊNCIA DA CONTRATAÇÃO DE CURSOS, TREINAMENTOS, SEMINÁRIOS, CONGRESSOS E SIMILARES NO EXTERIOR. FALTA DE SUBSUNÇÃO DO FATO À NORMA. EXIGÊNCIA CANCELADA.

Não se enquadra nos requisitos legais para o pagamento da CIDE-remessa o pagamento, creditamento, entrega, emprego ou remessa, a residentes ou domiciliados no exterior sobre contrato que não implica aquisição ou licenciamento para uso de conhecimento tecnológico ou de tecnologia tampouco, transferência ou fornecimento de tecnologia na prestação de serviços técnicos ou administrativos.

AUTO DE INFRAÇÃO. CIDE-REMESSA. INCLUSÃO DO IRRF NA BASE DE CÁLCULO. SÚMULA CARF Nº 158. COBRANÇA MANTIDA.

Súmula CARF nº 158. O Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF incidente sobre valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração pelas obrigações contraídas, compõe a base de cálculo da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE de que trata a Lei nº 10.168/2000, ainda que a fonte pagadora assumo o ônus financeiro do imposto retido.

CÁLCULO DO TRIBUTO COM INCIDÊNCIA DOS JUROS SELIC. SÚMULA CARF Nº 108. SÚMULA CARF Nº 4. COBRANÇA MANTIDA.

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.

Súmula CARF nº 4. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter os lançamentos de CIDE concernentes a “Remessas de valores por aquisição de software” e pelos pagamentos em decorrência da contratação de cursos, treinamentos e seminários. Por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário em relação aos valores remetidos pelos serviços executados pelas empresas do grupo no exterior referentes a “Serviços Compartilhados de Tecnologia da Informação”, vencidos os conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho e Marcos Roberto da Silva, que entenderam se tratar de remessas para pagamentos de serviços técnicos sujeitos à incidência da CIDE. O Conselheiro Renan Gomes Rego acompanhou a relatora neste ponto. Os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho, Renan Gomes Rego e Marcos Roberto da Silva entenderam ser irrelevante a ocorrência do “Cost Sharing Agreement – Contrato de Rateio), devendo-se analisar a natureza e o tipo de serviço prestado aqui no Brasil pelas empresas do Grupo AngloGold situadas no exterior. Pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário em relação a contratação do “IMS – Institute of Mine Seismology”. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Renan Gomes Rego.

*Assinado Digitalmente***Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora***Assinado Digitalmente***Marcos Roberto da Silva – Presidente***Assinado Digitalmente***Renan Gomes Rego – Redator Designado**

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Gilson Macedo Rosenberg Filho, Laura Baptista Borges, Renan Gomes Rego, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa, Marcos Roberto da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar as peculiaridades do caso, reproduz-se o relatório preparado pelo Juízo *a quo* no acórdão recorrido:

Versa o presente Processo sobre a impugnação efetuada pela fiscalizada AngloGold Ashanti Córrego do Sítio Mineração S. A. (CNPJ: 18.565.382/0001-66), contestando o Auto de Infração contra ela lavrado relativamente à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Remessas ao Exterior (CIDE) incidente sobre remessas ao exterior nos anos-calendário 2015 e 2016 (e-fls. 2 a 10):

Auto de Infração			
CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÓMICO - REMESSAS AO EXTERIOR			
LAVRATURA			
Unidade	DRF - BELO HORIZONTE	Número do Procedimento Fiscal	0610100.2019.00026
Local de Lavatura	Belo Horizonte	Data	05/11/2019
		Hora	07:54
SUJEITO PASSIVO			
Razão Empresarial	ANGLOGOLD ASHANTI CORREGO DO SITIO MINERACAO S.A.	CNPJ	18.565.382/0001-66
Logradouro	LOC FAZENDA SAO BENTO	Complemento	
Bairro	SANTA BARBARA	Cidade/UF	SANTA BÁRBARA/MG
		Telefone	(31) 8377117
		CNP	35960000
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$			
CONTRIBUIÇÃO		cod. base de trib	9303
		Valor	6.397.696,66
JUROS DE MORA (Calculados até 11/2019)		Valor	2.168.971,47
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor	4.798.272,39
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor	13.364.940,52
TREZE MILHÕES, TREZENTOS E SESENTA E QUATRO MIL, NOVECENTOS E QUARENTA REAIS E CINQUENTA E DOIS CENTAVOS			

O Termo de Verificação Fiscal (TVF)

Constam do Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 12 a 48) as seguintes constatações:

1) Procedeu-se a fiscalização da contribuinte em relação a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide) e ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre remessas ao exterior para o período de 01/2015 a 12/2016.

1. Da Ação Fiscal

2) Registra que o escopo original da ação fiscal se restringia apenas a Cide sobre remessas ao exterior.

Somente em momento posterior, após terem sido constatadas inconsistências na apuração do IRRF sobre alguns fatos geradores de Cide, estendeu-se a ação fiscal para abranger também o imposto, conforme será detalhado mais adiante;

3) Informa que a ação fiscal referente a Cide dos anos-calendário 2015 e 2016 teve início em 24/01/2019, com a assinatura do Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF) pelo Sr. Sebastião Sérgio de Paiva, inscrito no CPF sob o nº 491.934.066-49, empregado e procurador da empresa. Na ocasião, foi o contribuinte intimado a apresentar os seguintes documentos, entre outros:

* Contratos de licença de uso ou aquisição de conhecimentos tecnológicos, de transferência de tecnologia, prestação de serviços técnicos, assistência administrativa e semelhantes, bem assim como aqueles que impliquem o pagamento, entrega, emprego ou remessa de royalties ou outros valores, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior no período sob apuração, todos acompanhados de versões em língua portuguesa caso os originais estejam em língua diferente dessa;

* Notas fiscais ou faturas (invoices) que lastrearam remessas ao exterior referentes aos indigitados contratos;

* Contratos de câmbio relativos às remessas supracitadas;

* Memória de cálculo da Cide apurada nos anos-calendário sob fiscalização, contendo colunas com (i) o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido ao exterior, (ii) a data da remessa, (iii) o contrato a que se refere, (iv) informação quanto à incidência ou não de Cide e (v) o motivo de não incidência, sendo esse o caso;

* Contas em que foram contabilizadas as remessas ao exterior (reconhecimento da obrigação e respectivos pagamentos);

4) O contribuinte também foi intimado a esclarecer a razão para a diferença entre as bases de cálculo estimadas pela fiscalização para, de um lado, a Cide e, do outro, o IRRF sobre remessas ao exterior;

5) Em resposta, em 19/02/2019 o contribuinte apresentou documento em idioma inglês intitulado “Inter-Company Services Agreement” (Contrato de serviços entre empresas) firmado com a Anglogold Ashanti Limited, sediada na África do Sul, a Anglogold Ashanti North America, sediada nos Estados Unidos da América e a Anglogold Ashanti Australia Limited, sediada na Austrália. No tocante aos contratos de prestação de serviços com outros fornecedores, o contribuinte nada mencionou, limitando-se a apresentar as respectivas faturas comerciais (invoices);

6) Quanto aos contratos de câmbio, apresentou alguns que perfazem parcela relativamente pequena do montante remetido a seus fornecedores estrangeiros de serviços, alegando, em relação à diferença, que “a grande maioria dos serviços é pago em

dólar americano (USD) com valores que foram recebidos de exportação e que estão em contas da empresa no exterior”;

7) Por fim, apresentou memória de cálculo da Cide em formato Microsoft Excel, e informou que as diferenças entre as bases estimadas de Cide e IRRF decorre de seu entendimento quanto à legislação que rege as duas obrigações tributárias. Importa aqui reproduzir alguns excertos da resposta:

A base de cálculo de apuração da CIDE não considera o valor recolhido a título do próprio IRRF. De acordo com os vários julgados já existentes na doutrina, existem três principais argumentos para se defender o posicionamento de que a o IRRF é dedutível da base de cálculo da CIDE.

O primeiro deles consiste no princípio da legalidade estrita ou tipicidade cerrada, propício às matérias tributárias, haja vista a inexistência de comando legal específico determinando a inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE. Em análise à Lei nº 10.168/2000, que regulamentou a CIDE é possível concluir que não há, de fato, qualquer dispositivo legal específico que instrua o contribuinte à inclusão do IRRF no processo de mensuração da base de cálculo da CIDE.

Além disso, não é possível argumentar que a norma existente no art. 5 da Lei nº 4.154/1962, que determina a inclusão do IRRF em sua própria base é também aplicável à CIDE, ao passo que se tratam de tributos distintos, desde sua espécie até as respectivas finalidades.

[...]

Outra argumentação presente nos julgados favoráveis ao contribuinte baseia-se no sentido que o IRRF, mesmo quando assumido pelo tomador do serviço, não integra a remuneração do prestador domiciliado no exterior, tal qual determina a literalidade dos §2º e §3º do art. 2º da Lei nº 10.168/2000. Este posicionamento serve para rebater a posição defendida pela RFB, de que o IRRF, quando arcado pela fonte pagadora integra a remuneração do prestador do serviço e, assim, se enquadraria na literalidade do dispositivo legal que determina a base de cálculo da CIDE.

[...]

Como último argumento relevante presente nos julgamentos, tem-se a consideração da cronologia da incidência do IRRF e da CIDE. De forma bastante sumarizada, tal leitura serviu como contra argumentação àqueles que defendem o ajustamento da base de cálculo da CIDE, na hipótese em que o IRRF é assumido pelo tomador, pois, no caso, o tributo estaria embutido na remuneração do serviço. Contudo, a premissa adotada não tem sustentabilidade jurídica, posto que parte do pressuposto que o IRRF incidiria em momento anterior à incidência da CIDE. Tal presunção mostra-se equivocada, uma vez que o fato jurídico que representa a hipótese de incidência tributária de ambos os tributos é o mesmo evento. O que se tem, no primeiro momento da contratação do serviço é apenas a remuneração pactuada entre as partes, antes até mesmo do pagamento, cuja efetivação significará a versão da importância contratada ao prestador, para posterior conversão deste em rendimento passível da incidência do IRRF. A base de cálculo da CIDE, nos termos preceituados da lei, é a remuneração, qual seja, o quantum existente no momento da celebração das obrigações, antes da incidência de qualquer tributo.

8) A fiscalização procedeu ao cotejamento das ímvoices com as operações relacionadas na memória de cálculo apresentada pelo contribuinte, constatando discrepâncias significativas, as quais podem se resumidas ao seguinte: (i) ímvoices que a fiscalização não logrou identificar na memória de cálculo (doravante chamadas ímvoices excedentes) e (ii) operações relacionadas na memória de cálculo mas para as quais o contribuinte não apresentou as respectivas ímvoices (doravante, ímvoices faltantes);

9) A fiscalização identificou na Escrituração Contábil Digital (ECD) do contribuinte as contas contábeis referentes às suas contas bancárias, mantidas no Brasil e no exterior. A partir disso, buscou identificar os lançamentos contábeis referentes a todas as remessas que teriam sido feitas no período sob fiscalização, seja aquelas constantes na Memória de Cálculo, seja aquelas para as quais havia somente a ímvoices. Novamente, restaram diversas discrepâncias por esclarecer entre os documentos disponibilizados pelo contribuinte e a contabilidade;

10) Foi ele cientificado em 22/03/2019 do Termo de Intimação Fiscal nº 01 (TIF 01), no qual se solicitou (i) a complementação das informações constantes na memória de cálculo, de modo a permitir a conciliação com a ECD entre as ímvoices apresentadas, (ii) a apresentação das ímvoices faltantes, (iii) os contratos de aquisição de serviços não apresentados em resposta ao TIFP (em resumo, todos aqueles adquiridos de fornecedores que não fazem parte do grupo AngloGold Ashanti), e (iv) os contratos de câmbio relativos a remessas pagas com recursos mantidos no Brasil, conforme identificado pela fiscalização na contabilidade;

11) Em resposta, em 16/04/2019 o contribuinte apresentou nova versão da memória de cálculo com parte das informações demandadas, solicitando dilação de prazo por 20 dias para prestar os dados faltantes, no que foi atendido pela fiscalização. Nessa oportunidade, o contribuinte disponibilizou novas ímvoices e contratos de câmbio em complemento àqueles já apresentados. No tocante aos contratos de aquisição de serviços, alegou que não possuía contrato formal com fornecedores de fora do grupo AngloGold Ashanti (doravante chamado grupo AGA) e, em lugar disso, apresentou documentos intitulados “purchase orders” (ordens de compras) para cada operação de aquisição de serviços;

12) Em 03/05/2019, mediante o TIF 02, o contribuinte foi intimado a identificar na memória de cálculo apresentada as operações que geraram IRRF no código 0422 (IRRF Royalties/Assistência), uma vez que foi percebido que havia diversas operações que, pela descrição contida nas ímvoices e na Memória de Cálculo, estariam sujeitas ao IRRF sob o código 0473 (Renda e proventos de qualquer natureza). Nesta mesma data, o contribuinte apresentou nova versão da Memória de Cálculo com os dados faltantes que haviam sido solicitados no TIF 01, bem como a informação quanto ao código do IRRF recolhido;

13) Na análise da documentação apresentada, constatou-se que o contribuinte logrou vincular a quase totalidade das ímvoices que a fiscalização não havia conseguido identificar na memória de cálculo. Cumpre registrar, quanto a esse ponto, que esses casos se referiam invariavelmente a mais de uma ímvoice registrada numa única linha da memória de cálculo, o que explica a inviabilidade de a fiscalização realizar essa vinculação;

14) Ainda no tocante ao TIF 01, em 10/05/2019 o contribuinte apresentou esclarecimento complementar, informando que não conseguiu “realizar o cruzamento” das 7 ímvoices

excedentes com os dados relacionados na memória de cálculo, de onde se deduz que essas operações deixaram de ser oferecidas à tributação, provavelmente por um lapso;

15) Em 27/05/2019, o contribuinte foi intimado (TIF 03) a esclarecer por que os valores calculados a partir da Memória de Cálculo apresentada em 03/05/2019 para Cide e IRRF não coincidiam com os valores constantes nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) referentes aos anos-calendário sob fiscalização. Na mesma oportunidade, foi ele também intimado a esclarecer, entre outras questões pontuais, a razão por que em 28 remessas para a África do Sul foi usada a alíquota de IRRF de 10% enquanto em outras 44 usou-se a alíquota de 15%, bem como a apresentar os contratos de licença de aquisição de softwares dos fornecedores Geoviances, Map3 International, Mira Geoscience, Solarwinds e Trimble Mining. Por fim, solicitou-se que ele procedesse à inclusão na memória de cálculo das linhas referentes às 7 invoices excedentes, prestando todas as informações necessárias à apuração da Cide, tais como data da remessa ou da contabilização do pagamento, taxa de câmbio e alíquota de IRRF utilizada;

16) Recorda que até este momento o escopo do procedimento fiscal limitava-se a Cide, mas as questões relativas ao IRRF foram dirigidas ao contribuinte por que o IRRF integra a base de cálculo da contribuição, contrariamente ao entendimento do contribuinte, de modo que eventuais diferenças a menor de IRRF reduzem indevidamente o montante da Cide;

17) Em resposta, em 17/06/2019 foi apresentada à fiscalização nova versão da memória de cálculo com informações que buscavam esclarecer as diferenças em relação à DCTF. Em síntese, o contribuinte alegou que em alguns meses os valores devidos deixaram de ser declarados em DCTF, mas foram devidamente recolhidos, conforme extrato de recolhimentos juntado à resposta e cujo conteúdo foi atestado por essa fiscalização nos sistemas informatizados da RFB;

18) Diante das diversas alterações na memória de cálculo promovidas pelo contribuinte, inclusive com a inclusão de operações não informadas quando do início do procedimento, essa fiscalização decidiu realizar consulta ao Sistema Integrado de Comércio Exterior de Serviços (Siscoserv), buscando as aquisições de serviços no exterior registradas nos anos de 2015 e 2016. Em seguida, procedeu o cotejamento dos Registros de Aquisição de Serviços (RAS) constantes do Siscoserv com as operações relacionadas na última versão da Memória de Cálculo apresentada pelo contribuinte, logrando identificar o RAS em 113 operações listadas. Por outro lado, restaram 93 operações na memória de cálculo sem o RAS respectivo e, mais relevante, 81 RAS no Siscoserv sem par na memória de cálculo, o que poderia significar remessas de valores com incidência de Cide não oferecidas à tributação. Assim, em 26/07/2019, por meio do TIF 04, o contribuinte foi intimado a vincular essas 81 RAS às linhas respectivas da memória de cálculo ou esclarecer a razão da ausência dessas operações no documento usado para apuração da Cide. Também foi ele intimado a atender às seguintes demandas:

* Informar se todos os serviços adquiridos de empresas estrangeiras do grupo AGA relacionados nas memórias de cálculo foram contratados sob a égide do contrato de prestação de serviços apresentado em resposta ao termo de início;

* Caso a resposta ao item anterior fosse negativa, discriminar, entre os serviços prestados por empresas do grupo AGA constantes na memória de cálculo, aqueles que foram prestados no âmbito de outros contratos.

* Fornecer tradução juramentada do contrato de serviços e de qualquer outro contrato que viesse a ser apresentado;

* Descrever detalhadamente os serviços designados por expressões genéricas em inglês constantes nas invoices emitidas pelas empresas do grupo AGA, tais como “GSC RECOVERY” ou “COO SHARED CHARGES”, a quais são insuficientes para a fiscalização avaliar a incidência ou não da Cide Remessas;

* Retificar as DCTFs de modo a declarar os valores recolhidos nos meses em que o valor do DARF era superior ao valor da DCTF;

19) A intimação foi integralmente respondida em 21/08/2019, ocasião em que o contribuinte informou possuir, além do contrato intitulado “Inter-Company Services Agreement” (Contrato de serviços entre empresas), já apresentado à fiscalização, outro instrumento, intitulado “Inter-Company Cost Sharing Agreement” (Contrato de rateio de custos entre empresas), firmado com as mesmas empresas do grupo AGA signatárias do primeiro contrato. Além disso, o contribuinte apresentou nova versão da memória de cálculo com a inclusão de uma coluna designada “Serviço ou Reembolso de Despesa – Alocação de Contrato”, na qual distribuiu as operações das empresas do grupo AGA entre os dois contratos. Esta informação é de grande relevância e será analisada em detalhes quando da análise quanto à correta identificação das operações cujas remessas e pagamentos devem compor a base de cálculo da Cide;

20) No tocante aos RAS constantes no Siscoserv e ausentes da memória de cálculo, o contribuinte apresentou a planilha “Operações Siscoserv.xlsx”, no qual informou o número das linhas correspondentes da memória de cálculo na coluna “ID Memória de Cálculo” para 51 RAS. A fiscalização analisou todas as vinculações e confirmou que em 40 casos as informações constantes nas linhas da memória de cálculo indicadas pelo contribuinte eram compatíveis com os dados dos RAS. Os 11 restantes foram objeto de questionamento enviado ao contribuinte por meio de correio eletrônico em 22/08/2019. Na resposta de 26/08/2019, também por correio eletrônico, o contribuinte logrou demonstrar que em 5 casos a vinculação feita na resposta original estava correta;

21) Para outros 6 RAS o contribuinte reconheceu que a sua resposta original estava equivocada e que o real motivo da ausência das operações não constarem nas memórias de cálculo é que essas se referiam a serviços pagos e prestados em dezembro de 2014, ou seja, fora do período sob fiscalização. A confirmação dessa informação foi objeto de intimação posterior, conforme será detalhado adiante;

22) Voltando à planilha “Operações Siscoserv.xlsx”, o contribuinte não estabeleceu vinculação para os 30 RAS restantes, esclarecendo os motivos na coluna “Justificativas”, assim sumarizadas:

22.1) Não ocorrência do pagamento: 4 RAS;

22.2) Pagamentos de cursos e treinamentos: 5 RAS;

22.3) Pagamento de despesas com cartão de crédito: 15 RAS;

22.4) Pagamento de licença de software: 3 RAS;

22.5) Pagamento realizado em 2017: 3 RAS;

23) Para essas 30 RAS e, ainda, para as 6 RAS tratados no item “21)”, o contribuinte foi intimado, mediante o Termo nº 05, de 29/08/2019, a apresentar as faturas comerciais,

ordens de compra e contratos de câmbio correspondentes, bem como identificar os lançamentos contábeis referentes aos pagamentos. Também foi intimado a apresentar as memórias de cálculos referentes aos meses em que foram pagos os serviços correspondentes aos 6 RAS pagos em 2014 e 2017 (item “22.5”), bem como a esclarecer o motivo de não ter havido pagamento de 4 RAS (item “22.1”). A resposta foi apresentada em 03/09/2019 e, da análise do seu conteúdo, a fiscalização concluiu, contrariamente ao entendimento do contribuinte, que ao menos parte dos RAS ausentes na memória de cálculo deveria ter sido oferecida à tributação. De modo a subsidiar melhor a análise, intimou-se o contribuinte, através do Termo nº 6, de 19/09/2019, a prestar informações mais detalhadas sobre as operações pagas em cartão de crédito;

24) Considerando que essas ausências tiveram impacto na apuração tanto da Cide quanto do IRRF, o procedimento foi estendido para abranger esse tributo, sendo o contribuinte devidamente cientificado também pelo Termo de Intimação nº 6.. A partir da resposta fornecida, concluímos que, das 30 operações registradas no Siscoserv sem correspondência na memória de cálculo, em 12 as remessas respectivas deveriam ter sido oferecidas à tributação tanto da Cide quanto do IRRF, pelas razões que serão detalhadamente abordadas quando tratarmos da reconstituição da base de cálculo dos tributos.

2. Da Caracterização do Contribuinte

25) Informa que o contribuinte é pessoa jurídica de direito privado, constituído sob a forma de sociedade anônima, cujo objeto social, conforme estatuto protocolado em 13/09/2018 sob o nº 184883253, na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais – JUCEMG, é a “exploração, pesquisa, lavra, beneficiamento, industrialização, comércio, exportação, importação, transporte e embarque de ouro, e seus subprodutos e de outros minérios e metais preciosos, bem como o exercício de atividades correlatas”. Para os anos-calendário 2015 e 2016, o contribuinte foi tributado com base no Lucro Real, com apuração anual do IRPJ e da CSLL, conforme declarado nas Escriturações Contábeis Fiscais – ECF entregues ao Sistema Público de Escrituração Digital – SPED respectivamente em 29/07/2016 e 21/07/2017;

3. Da Legislação

26) Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000:

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

Art. 2º Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior.

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

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

§ 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.

§ 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.

§ 4º A alíquota da contribuição será de 10% (dez por cento).

§ 5º O pagamento da contribuição será efetuado até o último dia útil da quinzena subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador.

(...)

Art. 3º Compete à Secretaria da Receita Federal a administração e a fiscalização da contribuição de que trata esta Lei.

27) Decreto nº 4.195, de 11 de abril de 2002:

Art. 10. A contribuição de que trata o art. 2º da Lei no 10.168, de 2000, incidirá sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties ou remuneração, previstos nos respectivos contratos, que tenham por objeto:

I - fornecimento de tecnologia;

II - prestação de assistência técnica: a) serviços de assistência técnica; b) serviços técnicos especializados;

III - serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes;

IV - cessão e licença de uso de marcas; e

V - cessão e licença de exploração de patentes.

28) Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

29) Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

Art. 682. Estão sujeitos ao imposto na fonte, de acordo com o disposto neste Capítulo, a renda e os proventos de qualquer natureza provenientes de fontes situadas no País, quando percebidos:

I - pelas pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior [...]

Art. 710. Estão sujeitas à incidência na fonte, à alíquota de quinze por cento, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior a título de royalties, a qualquer título (Medida Provisória nº 1.749-37, de 1999, art. 32).

(...)

Art. 725. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto, ressalvadas as hipóteses a que se referem os arts. 677 e 703, parágrafo único (Lei nº 4.154, de 1962, art. 52, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 63, § 22).

(...)

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

I - não apresentar declaração de rendimentos;

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

III - fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;

V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;

VI - omitir receitas ou rendimentos.

30) Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 6 de março de 2014, que conceitua serviços técnicos e assistência técnica:

Art. 17.(...)

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. 31) Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, que trata do reajustamento da base de cálculo:

Art. 64. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, é considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recai o imposto.

§ 1º Para reajustamento da base de cálculo aplica-se a seguinte fórmula:

Sendo:

RR, o rendimento reajustado;

RP, o rendimento pago, correspondente à base de cálculo antes do reajustamento;

D, a dedução da classe de rendimentos a que pertence o RP;

T, a alíquota da classe de rendimentos a que pertence o RP.

§ 2º Na aplicação da fórmula a que se refere o § 1º, deve ser observado o seguinte;

I - se a alíquota aplicável for fixa, o valor da dedução é zero e T é a própria alíquota;

II - no caso de a alíquota aplicável integrar tabela progressiva, se o RR obtido pertencer à classe de renda seguinte à do RP, o cálculo deverá ser feito, utilizando-se a dedução e a alíquota da classe a que pertencer o RR apurado.

4. Da Apuração da Base de Cálculo a Ser Oferecida à Tributação

32) Informa as DCTFs transmitidas pela fiscalizada antes do início do procedimento fiscal;

33) Consta que a fiscalizada, em vários meses de 2015 e 2016, realizou recolhimentos de CIDE ou IRRF Remessas que não foram declarados em DCTFs, ou o foram em valor menor que o recolhido, razão pela qual foi ela intimada a retificar as DCTFs destes meses de modo a declarar os valores recolhidos (Termos de Intimação nº 4 e 6). Em atendimento foram transmitidas as seguintes DCTFs após o início da fiscalização:

Mês da DCTF	Data da Entrega	Número da Declaração
01/2015	07/08/2019	100201520191841453024
03/2015	07/08/2019	100201520191841453026
07/2015	07/08/2019	100201520191891441604
08/2015	07/08/2019	100201520191881443636
09/2015	07/08/2019	100201520191821457463
12/2015	07/08/2019	100201520191841453037
01/2016	07/08/2019	100201620191851617495
02/2016	07/08/2019	100201620191861614641
03/2016	07/08/2019	100201620191811626060
05/2016	07/08/2019	100201620191871612004
10/2016	07/08/2019	100201620191821623934
12/2016	12/08/2019	100201620191881609102

34) Em resposta ao Termo de Início do Procedimento, em 16/04/2019 o contribuinte apresentou duas planilhas chamadas “Item1.4-CIDE 2015_Memória de calculo.xls” e “Item1.4-CIDE 2016_Memória de calculo.xls”, as quais continham memórias de cálculo do IRRF e da Cide sob remessas ao exterior divididos em diversas subplanilhas. A fiscalização, buscando dar maior inteligibilidade às informações prestadas, consolidou o conteúdo dos arquivos em uma única planilha com 189 linhas. Posteriormente, o contribuinte, ou por iniciativa própria ou a partir de inquirições da fiscalização, acrescentou outras 18 operações à memória de cálculo consolidada: 4 em 03/05/2019, 13 em 17/06/2019 e 1 em 19/08/2019;

35) Como será detalhado em momento oportuno, restou comprovado que a memória de cálculo apresentada em 16/04/2019 continha 4 linhas em duplicidade – 85, 102, 127 e 128 (repetidas nas linhas 80, 99, 123 e 124, respectivamente) – as quais foram excluídas da base de cálculo dos tributos. Ademais, a partir das informações analisadas no curso do procedimento, especialmente daquelas constantes no Siscoserv, a fiscalização incluiu

outras 12 operações na memória de cálculo, correspondentes às linhas 210 a 221. Nesses termos, foram analisadas 219 linhas na memória de cálculo unificada, sendo que 214 foram usadas para apuração do IRRF Remessas e 194 para a Cide Remessas. Observe-se que as linhas da memória de cálculo consolidada não correspondem necessariamente a operações de aquisição de serviços, visto que em diversos casos várias operações estão consolidadas em uma única linha. Quanto a esses casos, cabe destacar que a fiscalização se limitou a reproduzir na memória de cálculo consolidada o conteúdo das memórias apresentadas pelo contribuinte, não procedendo a nenhuma alteração num primeiro momento;

36) Posteriormente, para calcular a base de cálculo dos tributos a fiscalização procedeu às seguintes alterações:

36.1) Inclusão do valor de 88 linhas na base de cálculo da Cide;

36.2) Inclusão de 12 operações registradas no Siscoserv, com implicações na apuração tanto do IRRF quanto da Cide;

36.3) Inclusão do IRRF devido na base de cálculo da Cide em todas as operações com incidência de Cide, pelas razões expostas na seção 4.12 do presente Termo de Verificação Fiscal;

36.4) Alteração da base de cálculo do IRRF em 9 linhas, com efeitos na base de cálculo da Cide, conforme seção 4.13 do presente Termo de Verificação Fiscal;

37) No tocante aos dois primeiros itens, foi analisada cada uma das operações de prestação de serviços para as quais houve pagamentos, entrega, crédito ou remessa de valores ao exterior no período sob fiscalização. No tocante à Cide, não foram abordadas as operações cujo pagamento o contribuinte ofereceu à tributação por iniciativa própria, visto que não há divergência entre o entendimento do Fisco e do contribuinte quanto à incidência da contribuição nesses casos. Quanto ao IRRF, as únicas operações em que pode haver divergência entre contribuinte e Fisco são as 12 incluídas a partir dos dados do Siscoserv, cujo motivos para inclusão são os mesmos tanto para a Cide quanto para o IRRF. Por razões meramente expositivas, foi apresentado o resultado da análise por fornecedor;

4.1. Grupo AngloGold Ashanti

38) Em vista da relevância no total de remessas realizados pela atuada no período sob fiscalização, optou-se por abordar primeiramente as remessas para empresas do grupo AGA. No curso do procedimento, o contribuinte apresentou à fiscalização dois contratos firmados com empresas vinculadas, um intitulado "Inter-Company Services Agreement" (Contrato de serviços entre empresas), assinado em 27/12/2014, e outro intitulado "Inter-Company Cost Sharing Agreement" (Contrato de rateio de custos entre empresas), assinado em 23/12/2014, os quais, para fins de dar maior fluidez ao texto, serão aqui referidos simplesmente como contrato de serviços e contrato de rateio de custos, respectivamente. Nas memórias de cálculo da Cide apresentadas pelo contribuinte à fiscalização constam 111 remessas para empresas do grupo AGA. Instado a discriminar a qual dos contratos cada remessa se referia (item 2.1.1 do Termo de Intimação nº 4), a fiscalizada apresentou a planilha "Memória de Cálculo_Cost Sharing & Service.xlsx", com a inclusão da coluna "Serviço ou Reembolso de Despesa – Alocação de Contrato", na qual classificou as remessas em duas categorias, com a seguinte redação:

38.1) Valor remetido a título de reembolso de despesa intra grupo (AngloGold Corporativo), sob a égide do Contrato denominado: "Cost Sharing Agreement AngloGold";

38.2) Prestação de Serviço dentro do grupo, com aplicação de Mark-up e pagamento de todos os tributos, sob a égide do contrato denominado: "Service Agreement AngloGold";

39) Na primeira categoria, referente ao contrato de serviços, foram classificadas 42 remessas e na segunda, referente ao contrato de rateio, 69. No tocante a Cide, a fiscalizada parece ter adotado a prática de oferecer à tributação os valores referentes ao contrato de serviços e não oferecer aqueles relativos ao contrato de rateio. Não obstante, houve 3 casos em que isso não se verificou: 2 remessas vinculadas ao contrato de serviços deixaram de ser oferecidas à tributação e 1 remessa vinculada ao contrato de rateio o foi. Os motivos para essas exceções não são claros, mas há elementos a indicar que se trata um equívoco do contribuinte. Comefeito, intimado a esclarecer o motivo de não ter recolhido Cide para algumas remessas, inclusive as duas vinculadas ao contrato de serviços, o contribuinte informou o seguinte: "Trata-se de mero reembolso de custos/despesas entre empresas do grupo, os quais pela natureza jurídica desse tipo de transação, que não se confunde com a prestação de serviço, depreende-se que não incide a CIDE para estes casos". Além disso, tais remessas correspondem a 3 invoices (nº 1100003349, 1100004655, 1100000028). Em todas elas, os itens adquiridos foram descritos como "COO INT SHARED SERVICES", o qual, conforme será visto mais adiante, realmente se trata de atividade prevista no contrato de rateio de custos – e não no de serviços;

40) Assim, pode-se concluir que realmente o contribuinte deixou de oferecer à tributação todas as operações correspondentes ao contrato de rateio de custos. Ocorre que o fato de determinadas remessas terem sido feitas no âmbito desse tipo de contrato não é, por si só, suficiente para afastar a incidência da Cide. É o que conclui a Solução de Consulta nº 43, emitida pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) da Receita Federal do Brasil em 26 de fevereiro de 2015:

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).

41) Nesse aspecto, releva destacar que a Lei nº 10.168/2000 dispõe que a Cide incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente de "prestação de assistência técnica" e "contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes" (§ 3º combinado aos §§ 1º e 2º entre do art. 2º). Assim, para fins de delimitação do campo de incidência da Cide importa somente avaliar (i) se houve remuneração paga, creditada, entregue ou remetida a domiciliado no exterior; e (ii) se essa remuneração é devida em razão de prestação de assistência técnica, serviços técnicos ou assistência administrativa;

42) Ovocábulo "remuneração" tem como significado "retribuição por serviço ou favor prestado" ou "recompensa, pagamento ou retribuição feitos por serviços prestados ou em sinal de agradecimento". A legislação do Imposto de Renda adota essa acepção para o

vocabulo “Remuneração”, empregado em diversas normas, conforme os exemplos abaixo transcritos:

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. 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.

43) Note-se que o art. 2º, e parágrafos, da Lei nº 10.168, de 200, ao tratar das hipóteses de incidência da Cide, em nenhum momento faz referência à margem de lucro. Por isso, a única acepção possível do termo “remuneração” no indigitado dispositivo é aquele de uso comum, ou seja, de retribuição por serviço prestado, nos moldes registrados nos dicionários citados e usados na legislação do Imposto de Renda. Portanto, os valores remetidos pela atuada às empresas estrangeiras do grupo AGA constituem remuneração, ainda que indireta e sem margem de lucro, por serviços de que se beneficia ela, a atuada. Isso fica claro nas considerações iniciais dos dois instrumentos, especialmente nos itens B e C, reproduzidas abaixo:

CONTRATO DE SERVIÇOS

B.Os Prestadores de Serviços empregam diversos indivíduos que prestam uma série de serviços financeiros, técnicos e de tecnologia da informação às Operações do Grupo;

C.A Empresa pretende utilizar os serviços oferecidos pelos Prestadores de Serviços, visto que esses serviços atendem aos critérios esperados de todas as Operações do Grupo e devido aos benefícios que a Empresa obterá com a redução de custos em virtude da economia de escala utilizada;

CONTRATO DE RATEIO DE CUSTOS

B.Os Centros de Serviços empregam diversos indivíduos que prestam uma série de serviços financeiros, técnicos e de tecnologia da informação às Operações do Grupo;

C.A Empresa pretende utilizar os serviços oferecidos pelos Centros de Serviços, visto que esses serviços atendem aos critérios esperados de todas as Operações do Grupo e devido aos benefícios que a Empresa obterá com a redução de custos em virtude da economia de escala utilizada;

44) Registre-se ainda que ambos os contratos tratam no item 4 da contrapartida financeira devida pela empresa brasileira a suas homólogas estrangeiras:

CONTRATO DE SERVIÇOS

4. REMUNERAÇÃO

4.2 Os Prestadores de Serviços devem manter registros precisos de todas as despesas incorridas para a realização dos Serviços e dos geradores de custos conforme definido nos Anexos de Serviços, e devem fornecer à Empresa uma cópia desses registros em um prazo de 5 dias após a Empresa solicitar os dados por escrito.

CONTRATO DE RATEIO DE CUSTOS

4.1 A título de remuneração pela execução dos Serviços, a Empresa concorda em pagar a cada Centro de Serviços o Preço do Serviço, em conformidade com o disposto na cláusula 5 abaixo.

4.2 Os Centros de Serviços devem manter registros precisos de todas as despesas na realização dos Serviços e dos geradores dos custos conforme definido nos Anexos de Serviços, e devem fornecer à Empresa uma cópia desses registros em um prazo de 5 dias após a Empresa solicitar os dados por escrito.

45) Superada a questão concernente à caracterização das remessas como remuneração, resta verificar se os serviços a que se referem se tratam de assistência técnica, serviços técnicos ou assistência administrativa. Uma dificuldade para isso é que as invoices correspondentes às remessas para o grupo AGA trazem somente uma descrição abreviada e em inglês do serviço prestado. Ao ser intimado a fornecer uma descrição detalhada dessas descrições (item 3 do Termo de Intimação nº 4), o contribuinte limitou-se a vinculá-las aos Anexos dos contratos. In verbis:

GLOBAL IT RECOVERY: Vide Anexo "C" do Contrato de Cost Sharing Traduzido.

GLOBAL IT DIRECT CHARGE NETWORKS: Vide Anexo "C" do Contrato de Cost Sharing Traduzido. GSC RECOVERY: Vide Anexo "C" do Contrato de Cost Sharing Traduzido.

COO SHARED SERVICE: Vide Anexo "A" do Contrato de Cost Sharing Traduzido.

COO INT SHARED SERVICES: Vide Anexo "A" do Contrato de Cost Sharing Traduzido.

REGIONAL COST ALLOCATION: Vide Anexo "C" do Contrato de Cost Sharing Traduzido.

AMERICAS REGIONAL CHARGES: Vide Anexo "C" do Contrato de Cost Sharing Traduzido.

COO ADMIN CHARGES: Vide Anexo "A" do Contrato de Cost Sharing Traduzido.

GROUP SERVICES: Vide Anexo "B" do Contrato de Cost Sharing Traduzido.

COO & 7.5 MARK UP: Vide Anexo "A" do Contrato de Inter-Company Service Agreement, refere-se a serviço técnico prestado pelo COO global.

46) No caso de contrato de serviços, o Anexo A, em seu item 2, relaciona os serviços fornecidos da seguinte forma:

CONTRATO DE SERVIÇOS

2. Descrição dos serviços técnicos

2.1 Metalurgia

2.2 Engenharia Geotécnica e Mecânica das Rochas

2.3 Mineração

2.4 Planejamento de Mina – Escritório de Perth

2.5 Projetos e Estudos

2.6 Gestão das Águas

2.7 Gerenciamento de Energia

2.8 Sistemas de Gerenciamento de Ativos

2.9 Confiabilidade dos Ativos

2.10 Engenharia de Ativos e Projetos

2.11 Manutenção de Ativos e Apoio Operacional

2.12 Serviços Geológicos

47) A descrição detalhada dos serviços encontra-se no Anexo A e deixa claro que os serviços prestados se inserem no conceito de serviço técnico ou assistência técnica. Como não há dissenso quanto à incidência da Cide nas remessas vinculadas a esse contrato, consideramos não haver necessidade de se aprofundar em cada uma das classes de serviços acima.

48) Quanto ao contrato de rateio de custos, trata ele dos serviços em três Anexos. Abaixo, reproduzimos alguns excertos de cada um deles:

ANEXO A – GESTÃO ESTRATÉGICA INTERNACIONAL

1. Descrição dos Serviços

O Diretor de Operações (COO) Internacional, assistido pelos Vice Presidentes Seniores (VPS's) das Áreas Técnicas listadas abaixo, são responsáveis pelo portfólio de operações internacionais do Grupo AngloGold Ashanti, ficando excluídas as operações do Grupo na África do Sul (operações internacionais), e suas tarefas diárias consistem em processos estratégicos de tomada de decisões para alcançar a excelência operacional. Entre outras coisas, eles examinam regularmente os planos de mineração e o desempenho de todos os ativos em seu portfólio. Isto cria valor para as operações visto que influencia diretamente todos os direcionadores de desempenho importantes em todo o espectro das operações.

(...)

Os Departamentos de Suporte Técnico Global (Anexo B) são gerenciados por três Vice Presidentes Seniores (VPS's Técnicos) responsáveis pelas seguintes áreas técnicas especializadas das operações minerárias:

*1. Gestão de Ativos e Confiabilidade 2. Mineração e Departamento Técnico
3. Desenvolvimento de Ativos ANEXO B – SERVIÇOS DO GRUPO 1. Descrição dos Serviços Projeto 500 (P500) (Efetividade de negócios)*

(...)

O projeto articula especificamente o processo por meio do qual nós (o Grupo AngloGold Ashanti) realizamos o nosso trabalho e é apoiado também por sistemas técnicos e operacionais. O P500 apresenta um modelo que busca todas as oportunidades possíveis de obter maior eficiência, com o objetivo de conseguir valor em todas as operações.

(...)

Líderes das frentes de trabalho (workstreams) na operação, em conjunto com analistas do P500 e profissionais de todo o Negócio identificarão oportunidades de valor e desenvolverão planos detalhados para obter economia. Todas as oportunidades serão integradas em nossos modelos e estruturas operacionais vigentes (Projeto ONE), e monitoradas e conciliadas com nossos sistemas financeiros para garantir a entrega.

(...)

A equipe central do P500 trabalha no escritório de Joanesburgo. Os custos relacionados com a equipe incluem salários, custos indiretos, viagens ao exterior, custos de TI locais e custos diversos relacionados.

A equipe central do P500 tem duas funções primordiais:

- *Desenho de projetos e gestão de projetos*
- *Prestação de suporte às operações*

ANEXO C – SERVIÇOS COMPARTILHADOS DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO 1. [...]

Os Departamentos de Serviços Compartilhados de Tecnologia da Informação estão localizados nos vários pontos corporativos no mundo e em determinadas operações minerárias do Grupo AGA. Esses serviços são de natureza altamente especializada.

(...)

Os Departamentos são agrupados em Centros de Custos e por área de projeto onde são coletados todos os custos operacionais e de capital (salários, viagens, indiretos, fixos, licenças, infraestrutura e terceirização, etc.) relativos a cada Departamento. Estes custos são combinados em cinco áreas principais de fornecimento de serviços:

- *Serviços de TI globais*
- *Serviços de TI regionais*
- *Serviços de suporte global SAP oneERP*
- *Serviços de suporte regional SAP oneERP*
- *Links de rede*
- *Serviços de rede compartilhados*

(...)

2. ATIVIDADES E DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS

2.1 SERVIÇOS GLOBAIS DE TI

O grupo de Serviços Globais de TI Compartilhados conta com diversos especialistas de TI seniores que prestam suporte técnico especializado e oferecem assistência às várias operações nos campos de sua especialidade.

(...)

2.3 SERVIÇOS DE SUPORTE GLOBAL SAP oneERP O oneERP é um conjunto integrado de aplicativos de negócios. A ferramenta ERP Global compartilha um modelo comum de processos e dados que abrange processos operacionais de ponta a ponta amplos e

profundos, da área de finanças, recursos humanos, sistemas de projetos, manutenção de planta e gestão do trabalho, bem como da cadeia de suprimentos.

49) Como se depreende da leitura dos trechos ora apresentados, as atividades disponibilizadas à atuada no âmbito do contrato de rateio de custos claramente dependem de conhecimentos técnicos altamente especializados, podendo envolver também assistência administrativa, o que é suficiente para enquadrá-las no conceito de serviços técnicos estabelecido nos termos do art. 17, inciso II, alínea “a”, da Instrução Normativa RFB 1.455/2014. Dessa forma, estando presentes todos os elementos de conexão que compõem a hipótese de incidência da Cide – remessa ou pagamento enviado a fornecedor sediado no exterior a título de remuneração por assistência técnica, suporte técnico ou assistência administrativa – configura-se o fato gerador, não havendo, sob esse aspecto, dicotomia entre os contratos de rateio de custos e o de prestação de serviços. Nestes termos, foram incluídos na base de cálculo da Cide os valores das remessas ou dos pagamentos realizados a empresas estrangeiras do grupo AGA concernentes aos serviços adquiridos no âmbito do contrato de rateio de custos. Como os valores referentes a essas remessas foram oferecidos à tributação do IRRF, não há reparos a serem feitos no tocante à base de cálculo desse tributo;

50) No entanto, cumpre observar que a interpretação apresentada acima tem efeito sob o código de recolhimento do IRRF, visto que todos os recolhimentos referentes a remessas feitas a empresas do grupo AGA feitos sob o código 0473 (Renda e proventos de qualquer natureza) deveriam ter sido feitos no código 0422 (Royalties e pagamento de assistência técnica).

51) Uma vez que os códigos envolvidos se referem ao mesmo tributo, a fiscalização procedeu ao aproveitamento dos valores recolhidos no código 0473 referentes a remessas para o grupo AGA, não havendo valores a lançar a título de IRRF em razão do entendimento ora adotado. Outras questões pontuais envolvendo operações com outros fornecedores levaram a lançamentos de IRRF e serão tratadas mais adiante;

4.2. Geovariances

52) A princípio constataram-se 4 remessas para o fornecedor Geovariances no período sob fiscalização, referentes à aquisição de licença para uso de programa de computador correspondentes às faturas comerciais FR2014342, FR2015227, FR2015421, FR2016313, todas informadas nas memórias de cálculo do contribuinte. Curiosamente, só na remessa referente a invoice FR2014342 o valor remetido foi oferecido à tributação da Cide, também de acordo com as memórias de cálculo. Além destas, foi localizada no Siscoserv outra operação não listada nas memórias de cálculo, correspondente ao RAS nº 15/00000801, invoice FR2014394, no valor de € 4.394,00. Instado por meio do item 5.3 do Termo de Intimação Fiscal nº 4 a esclarecer a razão dessa ausência, o contribuinte informou que a transação não constava nas memórias de cálculo por se tratar de aquisição de licença de uso de software, não sujeita, na sua interpretação, à incidência da Cide. A administração tributária possui entendimento diferente posto que, ainda em resposta Termo de Intimação Fiscal nº 4, agora o item 4, o contribuinte esclareceu que o programa adquirido da Geovariances é utilizado através de “site específico (web) com uso de certificado [digital] para acesso e manuseio”, o que o caracteriza como SaaS (Software as a Service ou Software como serviço).

53) Conforme exposto no artigo “Software como Serviço: Um Modelo de Negócio Emergente”, produzido no Centro de Informática da Universidade Federal de Pernambuco (UFPE):

2. Software como Serviço (SaaS)

Software como Serviço (Software as a Service - SaaS) é um modelo de entrega de software onde as empresas clientes pagam, não pela propriedade do software, mas pelo uso do mesmo e as companhias fornecedoras provêm manutenção e suporte técnico aos seus clientes. (...) SaaS pode ser definido como "Software implementado como um serviço hospedado e acessado pela Internet". Isso quer dizer que SaaS inclui uma série de serviços e aplicativos que podemos nem esperar encontrar nessa categoria, como por exemplo um serviço de e-mail baseado na Web.

54) O conceito de SaaS é tributariamente relevante em virtude da Solução de Consulta Cosit nº 191, de 23 de maio de 2017 (SC Cosit 191/2017), cuja ementa é:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO -CIDE SOFTWARE AS A SERVICE. SERVIÇO TÉCNICO. TRIBUTAÇÃO.

Incide a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - Cide, à alíquota de dez por cento, sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, decorrentes de autorizações de uso e acesso a Software as a Service (SaaS), considerados serviços técnicos, que dependem de conhecimentos especializados em informática e decorrem de estruturas automatizadas com claro conteúdo tecnológico.

55) Desta forma, todas as 5 remessas feitas a Geovariences estão sujeitas a Cide. Como o contribuinte só ofereceu à tributação os valores referentes a invoice FR2014342, os demais foram incluídos na base de cálculo da contribuição. Além disso, observe-se que as memórias de cálculo apresentadas à fiscalização eram usadas tanto para apuração da Cide quanto do IRRF incidente sobre as remessas ao exterior, e mesmo que a aquisição ausente estivesse fora do âmbito de incidência da Cide, ainda seria necessário oferecê-la à tributação do IRRF, como, aliás, foi feito para as outras 4 transações. Nesse aspecto, importa ressaltar que as 5 faturas descrevem os itens de forma similar, citando “MAINTENANCE ISATIS FULL PACK - SINGLE-USER LICENSE 3DViewer” e “EXCEED LICENSE”. Por estas razões, também se incluiu a remessa correspondente ao RAS nº 15/00000801 na base de cálculo do IRRF;

4.3. IMD Executive (Kellog School of Management)

56) Trata-se de pagamento realizado em 26/05/2015, no valor de US\$ 28.200,00, referente a invoice nº 513000027778097, emitida pela Kellog School of Management, escola de negócios da Universidade Northwestern, nos Estados Unidos. Na memória de cálculo apresentada pelo contribuinte, o beneficiário da operação é referido com “IMD Executive”. Na invoice o serviço adquirido é descrito em inglês como “Registration Fee for in EDP-88-2015-June-14”. Por seu turno, o pedido de compras nº 4500479597 descreve o serviço como participação em Programa de Desenvolvimento Executivo (Executive Development Program – EDP). Conforme a memória de cálculo fornecida pelo contribuinte, não houve retenção de Cide sobre esse pagamento em virtude do entendimento de que a operação não estaria sob o campo de incidência da contribuição. Ocorre que o Fisco possui outro entendimento sobre a questão. Na Solução de Consulta Cosit nº 104, de 7 de abril de 2014, de observância obrigatória no âmbito da

administração tributária, a Coordenação-Geral de Tributação, ao responder se “há exigibilidade da CIDE sobre as importâncias pagas (...) a entidades domiciliadas no exterior para pagamento relativo à participação de empregados e/ou diretores em congressos, seminários, cursos, treinamentos e similares no exterior”, concluiu que tais pagamentos podem ser entendidos como “remuneração por prestação de serviço técnico nos limites do conceito contido na alínea ‘a’ do inciso II do art. 17 da IN RFB nº 1.455, de 2014, estando, portanto, sujeitos à incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico”. Assim, de acordo com essa interpretação, os valores pagos a Kellog School of Management estão sujeitos a Cide, devendo ser adicionados à base de cálculo da contribuição no período de apuração;

57) Uma vez que houve recolhimento de IRRF no tocante à operação, não temos ressalvas concernentes a esse tributo. Registre-se, contudo, que o art. 60 da Lei 12.249, de 11 de junho de 2010, concedeu isenção de IR, conforme regulação da Instrução Normativa RF13 nº 1.214, de 12 de dezembro de 2011:

Lei 12.249, de 2010:

Art. 60. Ficam isentos do Imposto de Renda na fonte, de 1º de janeiro de 2011 até 31 de dezembro de 2015, os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, destinados à cobertura de gastos pessoais, no exterior, de pessoas físicas residentes no País, em viagens de turismo, negócios, serviço, treinamento ou missões oficiais, até o limite global de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ao mês, nos termos, limites e condições estabelecidos pelo Poder Executivo.

IN RF13 1.214, de 2011

Art. 1º Estão isentos do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, destinados à cobertura de gastos pessoais no exterior, de pessoas físicas residentes no País, em viagens de turismo, negócios, serviço, treinamento ou missões oficiais.

§ 1º Aplica-se a isenção de que trata o caput aos fatos geradores que ocorrerem entre 1º de janeiro de 2011 e 31 de dezembro de 2015.

(...)

§ 3º Incluem-se como gastos pessoais no exterior, para efeito da isenção de que trata o caput:

(...)

III - pagamento de despesas relacionadas a treinamento ou estudos, tais como, inscrição em curso, pagamento de livros e apostilas, sempre quando o treinamento ou curso for presencial no exterior;

(...)

Art. 3º A isenção de que trata o art. 1º se aplica às remessas até o limite global de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ao mês, para a pessoa jurídica, domiciliada no País, que arque com despesas pessoais de seus empregados e dirigentes residentes no País, registrados em carteira de trabalho.

58) Desta forma, o contribuinte reduziu o montante de R\$ 20.000,00 da base de cálculo do imposto. Como não há isenção similar para a Cide, o valor da remessa foi considerado integralmente na base de cálculo da contribuição;

4.4. IMS – Institute of Mine Seismology

59) A memória de cálculo apresentada pelo contribuinte para o período sob fiscalização relaciona 7 remessas para o fornecedor em questão, sendo que em 6 houve recolhimento de Cide. A remessa restante não foi oferecida à tributação da Cide em virtude de se tratar de pagamento pela aquisição de “software pronto para uso”, conforme informado na própria memória de cálculo. Não obstante, a invoice 0311, a que se refere a remessa, descreve os itens adquiridos como:

59.1) “Maintenance Hardware” no valor de US\$ 5.351,85;

59.2) “Maintenance Software”, manutenção de no valor de US\$ 7.565,58; e

59.3) “Maintenance Technical Support”, no valor de US\$ 8.530,20;

60) Além disto, o contribuinte registrou a aquisição no Siscoserv sob o RAS nE' 16/01380271, classificando os serviços adquiridos no código 1.1508.00.00 da Nomenclatura Brasileira de Serviços (NBS), cuja descrição é “Serviços de manutenção de aplicativos e programas”. Assim, tanto a descrição constante na invoice quanto o código NBS10 usado no Siscoserv indicam que as aquisições não se referem à licença de uso de software, mas sim a serviços de manutenção de programas de computador, manutenção de equipamentos de computação e suporte técnico, todos sujeitos à incidência da Cide. Além desta transação, foi localizada no Siscoserv outra transação envolvendo o mesmo fornecedor, registrada sob o RAS nE' 16/00943233, de 22/07/2016, cujos serviços adquiridos foram classificados na NBS com o código 1.2205.00.00 (Serviços de educação especial). Questionado por meio do item 5.3 do Termo de Intimação nE' 4 sobre a falta dessa transação na memória de cálculo, o contribuinte alegou tratar-se de inscrição no 26E' Seminário de “Mine Seismology”, não havendo por isso incidência da Cide. A descrição dos serviços na invoice correspondente, nE' 3734, pode ser livremente traduzida como “Seminário e curso: Monitoramento microssísmico passivo e ativo, modelagem e monitoramento sísmico de massas rochosas”;

61) Novamente, estamos diante de entendimento diverso daquele apresentado na Solução de Consulta Cosit 104/2014, já exposto no item 4.3, ao qual fazemos referência para fundamentar a inclusão do valor da remessa referente à fatura nE' 3734 na base de cálculo da Cide. Por outro lado, o contribuinte está correto no que se refere ao IRRF, uma vez que a operação foi realizada posteriormente à publicação da IN RFB 1.600, de 25 de janeiro de 2016, que estabeleceu a isenção de IR para as remessas para fins educacionais, sem limite de valor, revogando assim a supracitada IN RFB 1.214, de 2011:

Art. 3º As remessas destinadas ao exterior para fins educacionais, científicos ou culturais, bem como as destinadas a pagamento de taxas escolares, taxas de inscrição em congressos, conclaves, seminários ou assemelhados e taxas de exames de proficiência não se sujeitam à retenção do IRRF.

(...)

Art. 6º Fica revogada a Instrução Normativa RFB nº 1.214, de 12 de dezembro de 2011.

4.5. InfoMine, INC

62) Trata-se de transação ausente da memória de cálculo apresentada pelo contribuinte, mas registrada no Siscoserv em 19/11/2015 sob o RAS nº 15/01450756, no valor de CA\$ 3.022,50 e tendo como fornecedor a InfoMine, INC, sediada no Canadá. Em resposta ao item 5.3 do Termo de Intimação nº 4, o contribuinte esclareceu que se trata de “Pagamento por inscrição em curso no exterior – sem incidência de CIDE porque não se refere a rendimento remetido ao exterior”. Observe-se que essa informação é compatível com o código da NBS usado para classificar os serviços adquiridos, 1.2290.19.90 (Outros serviços de educação e treinamento). Na invoice a que se refere a remessa, nº 100002641, os serviços estão descritos como “avaliação de projetos minerários – curso curto”, numa tradução livre. Pelos elementos apresentados, conclui-se que, contrariamente ao entendimento do contribuinte, a remessa está sujeita à incidência Cide, conforme a Solução de Consulta Cosit 104/2014, tratada no item 4.3. Quanto ao IRRF, na época do treinamento estava em vigor a isenção prevista na IN RFB nº 1.214, de 2011, que foi revogada em 25/01/2016;

4.6. JK Africa Mining

63) O fornecedor em epígrafe emitiu duas invoices contra o contribuinte no período sob fiscalização, ambas de 03/09/2015, com numeração INA10246 e INA10248, nos valores respectivos de US\$ 18.436,91 e US\$ 16.910,75, totalizando US\$ 35.347,66. Conforme resposta do contribuinte ao item 5.3 do Termo de Intimação nº 04, as invoices referem-se à contratação de curso EAD (de educação à distância do programa) HRM3, elaborado no exterior”. A informação é compatível com a ordem de compra, que cita “Serviços, custo de treinamento e curso”. Por fim, as invoices especificam que os cursos foram ministrados nos períodos de 12 a 14/08/2015 e 09 a 11/09/2015, respectivamente. Somente foi oferecido à tributação de IRRF e Cide o valor de US\$ 320,00, referente às licenças de uso do software discriminadas nas invoices (US\$ 10,00 por participante, 16 participantes por turma, 2 turmas). Já o valor restante de US\$ 35.027,66 não consta da memória de cálculo, mas foi registrado no Siscoserv sob o RAS nº 15/01263879, classificado na NBS no código 1.2290.19.90 (Outros serviços de educação e treinamento). Como já exposto no item 4.3, inscrição em cursos, congressos, seminários e assemelhados equivalem a serviços de assistência técnica pelos fundamentos da Solução de Consulta Cosit 104/2014, e, por isso, inclui-se o valor não oferecido à tributação na base de cálculo da Cide;

64) O contribuinte também não faz jus a nenhuma isenção, total ou parcial, de IRRF, visto que, conforme já mencionado, o curso em questão foi realizado na modalidade à distância e a IN RFB 1.214, de 2011, vigente à época, aplicava-se somente a gastos pessoais entendidos como “pagamentos de despesas relacionadas a treinamentos ou estudos (...), sempre que o treinamento ou curso for presencial”. Dessa forma, o valor da remessa foi integralmente incluído na base de cálculo do IRRF. A alíquota do IRRF é reduzida a 10% em virtude dos §§ 1º, 2º e 3º do artigo 12, combinado ao § 3º do protocolo da Convenção para Evitar a Dupla Tributação, celebrada entre o Brasil e a África do Sul e promulgada, no caso brasileiro, pelo Decreto nº 5.922, de 3 de outubro de 2006:

ARTIGO 12

Royalties

1.Os "royalties" provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado contratante poderão ser tributados nesse outro Estado.

2. Todavia, esses "royalties" poderão também ser tributados no Estado Contratante de que provêm e de acordo com a legislação desse Estado, mas, se o beneficiário efetivo dos "royalties" for um residente do outro Estado Contratante, o imposto assim estabelecido não poderá exceder:

a) 15 por cento do montante bruto dos "royalties" provenientes do uso ou da concessão do uso de marcas de indústria ou de comércio;

b) 10 por cento do montante bruto dos "royalties" em todos os demais casos.

3. O termo "royalties", conforme empregado no presente Artigo, significa os pagamentos de qualquer espécie recebidos como remuneração pelo uso, ou o direito de uso, de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica (inclusive filmes cinematográficos e filmes, fitas ou discos para transmissão por rádio ou televisão), de qualquer patente, marca de indústria ou comércio, desenho ou modelo, plano, fórmula ou processo secretos, assim como pelo uso, ou direito de uso, de equipamento industrial, comercial ou científico, ou por informações relativas à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.

(...)

Protocolo

(...)

3. Comreferência ao Artigo 12

Fica entendido que as disposições do parágrafo 3 do Artigo 12 aplicar-se-ão a pagamentos de qualquer espécie recebidos em razão da prestação de serviços técnicos e assistência técnica.

4.7. Mira Geoscience Limited

65) Nas memórias de cálculo apresentadas pelo contribuinte constam 3 remessas para esse fornecedor, sendo que em nenhuma delas houve recolhimento de Cide, por se tratar de aquisição de licença de uso de software. De fato, essa interpretação se coaduna com as descrições dos serviços contidas nas invoices 6566 e 7106, emitidas pela Mira Geoscience, que falam expressamente de software. Além disto, a descrição da forma de acesso aos programas fornecida pelo contribuinte em resposta ao item 4 do Termo de Intimação Fiscal nº 04 permitem-nos concluir que não se tratam de SaaS (Software como serviço). Entretanto, a invoice 6678, correspondente à linha 80 da memória de cálculo, no valor de US\$ 3.600,00, descreve o item adquirido como "dois dias de treinamento personalizado para a AngloGold Ashanti mais um dia de preparação", do que resta evidente não se referir à aquisição de licença de uso de software – entendimento respaldado pelo código NBS 1.2290.19.90 (Outros serviços de educação e treinamento), usado para classificar a operação no Siscoserv sob o RAS nº 15/01408377. Assim, o valor da remessa foi incluído na base de cálculo da Cide seguindo entendimento exposto na Solução de Consulta Cosit nº 104/2014. Além desta transação, também encontramos no Siscoserv o RAS nº 15/01325073, no valor de CA\$ 1.050,00, sem correspondente na memória de cálculo e igualmente classificada na NBS sob o código 1.2290.19.90. Como nos casos anteriores, em resposta ao item 5.3 do Termo de Intimação nº 4, o contribuinte justificou a ausência alegando tratar-se de taxa de inscrição em treinamento. A invoice nº 6634, apresentada pelo contribuinte em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 05 como aquela que amparou a aquisição do serviço, descreve o treinamento como introdução à Suíte "GOCAD

Mining”. Nestes termos, a remessa referente a invoice 6634 também está sujeita à incidência da Cide. Quanto ao IRRF, a operação está isenta por ser inferior a R\$ 20.000,00 e ter sido feita na vigência da IN RFB 1.214, de 2011;

4.8. Resktec Solución Ltd

66) De acordo com informações constantes na memória de cálculo, trata-se de remessa no valor de £ 15.400,00 referente ao pagamento de serviço de curso EAD com o estudante domiciliado no Brasil. A respectiva ordem de compra refere-se ao evento como “inscrição para programa MSC # Risco e Gestão de Segurança”. Tais elementos são suficientes para enquadrar a operação na Solução de Consulta Cosit 104/2014, conforme detalhada no item 4.3, para fins de inclusão da remessa na base de cálculo da Cide. Como foi recolhido IRRF, não há ressalvas no tocante a esse tributo;

4.9. Ventop Josévillanueva Torres EIRL

67) Trata-se de uma remessa ausente das memórias de cálculo apresentadas pelo contribuinte, mas localizada no Siscoserv sob o RAS nº 15/01590232, no valor de US\$ 1.960,00. Em resposta ao item 5.3 do Termo de Intimação nº 4, primeiramente o contribuinte justificou a ausência da operação na memória de cálculo alegando tratar-se de aquisição de software, o que não condiz com a classificação NBS utilizada no Siscoserv, código 1.2290.19.90 (Outros serviços de educação e treinamento). Posteriormente, instado a informar detalhes técnicos do suposto software adquirido (item 5 do Termo de Intimação nº 5), o contribuinte esclareceu que “o RAS 15/01590232 refere-se na verdade ao pagamento de curso realizado no exterior para capacitação de uso de software e não de compra de software propriamente dito”. Essa informação converge com o conteúdo da invoice nº 203, apresentada em resposta à mesma intimação, que descreve o serviço adquirido como “curso ventilação de minas Ventsim Premium versão 4.0 e capacitação do software Pumpsim”. Pelo exposto, é cabível a incidência da Cide sobre o valor da remessa pelos fundamentos expostos na Solução de Consulta Cosit 104/2014. Por outro lado, há isenção de IRRF nos termos da IN RFB 1.214, de 2011, vigente à época;

4.10. Universidad de Chile

68) Foi localizada no Siscoserv uma remessa destinada a Univerdad de Chile não relacionada na memória de cálculo do contribuinte. Trata-se do RAS nº 16/01266565, de 16/09/2016, no valor de US\$ 1.050,00 e classificada na NBS código 1.2205.00.00 (Serviços de educação especial). Na invoice nº 131, fornecida em resposta ao Termo nº 5, o serviço adquirido é descrito como “Amostragem e controle de qualidade para avaliação de reservas”15. Em resposta à mesma intimação, o contribuinte justificou a ausência dessa transação na memória de cálculo por se tratar de inscrição em curso não sujeita a Cide. Como já exposto, não é este o entendimento da administração tributária, conforme Solução de Consulta Cosit nº 104/2014, razão pela qual foi a remessa incluída na base de cálculo da Cide. A remessa não está sujeita ao IRRF em razão de ter sido realizada na vigência da já mencionada IN RFB 1.611, de 2016;

4.11. INSEAD, University of IMA, UIMA Financial Services, NU Allen Center

69) Tratam-se de cinco operações registradas no Siscoserv sem correspondência na memória de cálculo do contribuinte, conforme abaixo:

RAS	NBS	Beneficiário	País	Moeda	Valor	Venc. Fatura
15/01141506	1.2290.19.90	UWA Financial Services	Austrália	AUD	220,00	10/08/2015
15/01141514	1.2290.19.90	NU Allen Center N Lobby	EUA	USD	3.960,00	10/08/2015
15/01141514	1.2290.19.90	NU Allen Center N Lobby	EUA	USD	94,00	10/08/2015
15/01265767	1.2290.19.90	INSEAD	Irlanda	EUR	3.167,85	10/09/2015
16/00007082	1.2290.19.90	University of WA (Western Australia)	Austrália	AUD	220,00	10/12/2015
16/00384726	1.2290.19.90	University of WA (Western Australia)	Austrália	AUD	700,00	10/02/2016

70) Além disto, as cinco operações têm em comum o fato de terem sido pagas com cartão de crédito. Intimado a esclarecer as razões de não ter recolhido Cide sobre essas operações, entre outras, o contribuinte apresentou a seguinte justificativa: “Pagamento de despesas com cartão de crédito - Sem incidência de CIDE porque não se refere a rendimento remetido ao exterior”. A corroborar a explicação, constatou-se que houve pagamentos em valores compatíveis com os registros no Siscoserv em faturas de cartão de crédito corporativo disponibilizadas à fiscalização. Não obstante, é preciso ressaltar que a incidência da Cide não depende do meio de pagamento utilizado, mas somente das características do serviço a que se refere o pagamento, crédito, remessa ou entrega de valores;

71) No caso das cinco operações sob análise, todas foram classificadas na NBS sob o código 1.2290.19.90 (Outros serviços de educação e treinamento), o que é compatível com a área de atuação dos fornecedores envolvidos. Por meio do Termo nº 6, o contribuinte foi intimado a esclarecer a que se referiam os seguintes pagamentos. Em resposta, o contribuinte informou que “os valores foram pagos a universidades renomadas no exterior, referentes a cursos de gestão de projetos, gestão de pessoas, especialização em negócios internacionais e finanças, todos realizados por diretores e gerentes sêniores da AngloGold Ashanti”. Conclui-se, portanto, pela necessidade de inclusão da remessa na base de cálculo da Cide, em consonância com os fundamentos da Solução de Consulta Cosit nº 104/2014, apresentados no item 4.3;

4.12. Reajustamento da Base de Cálculo da Cide

72) Além da inclusão, na base de cálculo da Cide, dos valores remetidos ou pagos a título de remuneração pelos serviços tratados nos itens anteriores, que não foram oferecidos pelo contribuinte à tributação também se faz necessário incluir o IRRF devido em todas as operações sujeitas a Cide. Com efeito, em vista do art. 725 do Decreto nº 3.000/1999, vigente à época dos fatos e equivalente ao art. 786 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, em vigor atualmente, a importância paga ou remetida ao exterior constitui o rendimento líquido devido aos beneficiários em contrapartida dos serviços prestados ao contribuinte, cabendo, portanto, o reajustamento do respectivo rendimento bruto;

73) Considerando (i) que o IRRF integra o rendimento auferido pelo beneficiário no exterior, (ii) que rendimento e remuneração são sinônimos, (iii) que a base de cálculo da Cide é a remuneração devida ao beneficiário estrangeiro, e (iv) que não há nenhum dispositivo legal que autorize a retirada do IRRF da base de cálculo da Cide, é forçoso concluir que o valor do IRRF, ainda que a fonte pagadora brasileira tenha assumido seu ônus, compõe a base de cálculo da Cide. Desta forma, a base de cálculo da Cide foi reajustada nos termos previstos no art. 64 da Instrução Normativa nº 1.500/2014, conforme se observa no Anexo I do presente Termo de Verificação Fiscal;

4.13. Falta de Reajustamento da Base de Cálculo do IRRF

74) Foi constatado que nas linhas 136, 144, 145, 173, 174, 180, 187, 188 e 194 da memória de cálculo o contribuinte deixou de fazer o ajuste de base de cálculo de que trata o art. 64, § 1º, da IN RFB 1.500, de 2014. Ao invés disso, simplesmente repetiu o valor da operação líquida da remessa como base de cálculo. Intimado a esclarecer tais inconsistências (Termo de Intimação nº 6), o contribuinte informou o seguinte:

Esclarecemos que os países ora envolvidos nas operações, África do Sul e Canadá, dispõem de Acordo de Bitributação com o Brasil, Decreto 5.922/2006 e Decreto 2.318/1996, respectivamente.

(...)

Nas operações destacadas acima (...), a AngloGold Ashanti não arcou com o ônus do Imposto de Renda retido na fonte, tendo em vista que o prestador do serviço, localizado nos países acima, iria deduzir o montante retido no Brasil pela AngloGold da apuração do Imposto a ser devido em seu país de origem. Neste caso, atuamos como mero responsável tributário pelo recolhimento aos cofres públicos do governo brasileiro, mas, remetemos o montante de pagamento para o exterior líquido do Imposto retido

(...)

75) A explicação do contribuinte não fundamenta o procedimento adotado, visto que o reajustamento da base de cálculo do IRRF visa a chegar ao valor bruto dos serviços prestados partindo-se do valor líquido da remessa ao prestador nos casos em que ele, prestador, não pode assumir o ônus tributário perante o ente tributante nacional. As convenções internacionais mencionadas pelo contribuinte permitem ao prestador aproveitar, em determinadas hipóteses nelas estabelecidas, o imposto retido no Brasil para compensar aquele devido para o estado estrangeiro que jurisdiciona o território em que está sediado, mas em nenhuma hipótese tais convenções implicam que o ônus tributário perante o estado brasileiro tenha sido transferido do tomador ao prestador de serviços;

76) Como o próprio contribuinte menciona em sua resposta, ele continua sendo o “responsável tributário pelo recolhimento aos cofres públicos do governo brasileiro”, remetendo “o montante de pagamento (...) líquido do Imposto Retido”. Como, nas palavras do próprio contribuinte, o valor remetido foi líquido do imposto retido e ele, atuando como fonte pagadora, foi o responsável pela retenção e o recolhimento do tributo aos cofres públicos nacionais, é necessário o ajustamento previsto no art. 64 da IN RFB nº 1500, de 2014. Desta forma, a fiscalização procedeu às correções na apuração da base de cálculo do IRRF referente a essas linhas, com consequência sobre a base de cálculo desse imposto e da Cide;

5. Do Lançamento de Ofício

77) Diante dos fatos narrados e à luz dos dispositivos legais citados, a fiscalização procedeu ao lançamento do IRRF, não declarados em DCTF e não recolhidos, conforme detalhado no Anexo I e sumariado no Anexo II ao presente Termo de Verificação Fiscal. O Anexo I foi criado a partir de informações extraídas da última versão da memória de cálculo, apresentada pelo contribuinte em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 4, sendo as linhas 210 a 221 incluídas pelo Fisco a partir das informações constantes no Siscoserv. Foi considerada como data da ocorrência dos fatos geradores da Cide as datas das remessas feitas ao exterior, conforme informado pela empresa na memória de cálculo apresentada à fiscalização. No caso das remessas incluídas pela fiscalização a partir das

informações constantes no Siscoserv, considerou-se como data do fato gerador o dia do lançamento da despesa na fatura do cartão de crédito, para as operações pagas por esse meio, e, para as demais, o dia do lançamento contábil referente ao pagamento do serviço;

78) O lançamento referente ao IRRF foi formalizado no processo administrativo fiscal nº 15504- 725.964/2019-89;

6. Da documentação analisada

79) Foram analisados os seguintes documentos:

79.1) Estatuto social registrado na Junta Comercial de Minas Gerais, Jucemg, sob o nº 7001946 em 18/09/2018;

79.2) Memória de cálculo da Cide e do IRRF Remessas apresentada pelo contribuinte;

79.3) Cópias dos contratos de prestação de serviços e de rateio de custos firmado com empresas do grupo AngloGold Ashanti, bem como as respectivas traduções juramentadas;

79.4) Contratos de câmbios apresentados;

79.5) Faturas comerciais apresentadas;

79.6) Ordens de compra apresentadas;

79.7) Faturas de cartão de crédito apresentadas;

79.8) Declarações e outros documentos apresentados pelo contribuinte em resposta aos termos lavrados;

79.9) Escrituração Contábil Digital (ECD) referentes aos anos-calendários 2015 e 2016;

79.10) Escrituração Contábil Fiscal (ECF) referente aos anos-calendários 2015 e 2016;

79.11) Registros da Aquisição de Serviços (RAS) do Sistema de Comércio Exterior de Serviços (Siscoserv), referentes aos anos de 2015 e 2016;

79.12) Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF (período de 01/2014 a 12/2016) extraídas dos Sistemas da Receita Federal do Brasil; e

79.13) Recolhimentos efetuados pela empresa nos códigos 0422 (IRRF – Royalties e Assistência Técnica – Residentes no Exterior) e 0473 (IRRF – Rendimentos do Trabalho – Residentes no Exterior);

80) Foi lavrado o Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal (e-fls. 51 a 52) em 05/11/2019;

IMPUGNAÇÃO

Tendo tomado ciência dos Autos de Infração gerados em 05 de novembro de 2019 (e-fls. 58), a contribuinte, irresignada, apresentou sua Impugnação (e-fls. 756 a 787) em 4 de dezembro de 2019 (e-fls. 755), expondo, em síntese, o seguinte:

I – Síntese da Autuação

81) Apresenta síntese dos fatos que culminaram na geração do Auto de Infração em observação;

II – Preliminarmente. Conexão entre os PAFs 15504.725986/2019-49 e 15504.725964/2019-58

82) Informa que o Auto de Infração ora impugnado é resultado do MPF nº 0610100.2019.00026, por meio do qual a Receita Federal do Brasil (RFB) fiscalizou o recolhimento do IRRF sobre remessas ao exterior realizadas pela Impugnante nos anos 2015 e 2016. Em decorrência do mesmo procedimento fiscal, também foi lavrado o Auto de Infração controlado pelo PAF 15504.725964/2019-98, para exigência do IRRF supostamente não recolhido ou recolhido a menor pela impugnante em relação a algumas das remessas objeto da presente autuação. O Termo de Verificação Fiscal (TVF), que é praticamente idêntico para os dois processos, deixa clara a relação entre as duas autuações.

Registre-se que o escopo original da ação fiscal se restringia apenas a Cide sobre remessas ao exterior. Somente em momento posterior, após terem sido constatadas inconsistências na apuração do IRRF sobre alguns fatos geradores da Cide, se estendeu a ação fiscal para abranger também o imposto, conforme será detalhado mais adiante.

83) Requer a impugnante:

(...)

Assim, como as autuações decorrem de fatos geradores comuns, apurados no âmbito de um mesmo MPF (que analisou todas as remessas ao exterior realizadas pela Impugnante em 2015 e 2016), requer-se, preliminarmente, que seja reconhecida a conexão entre os processos, para que sejam distribuídos e julgados em conjunto, evitando-se decisões contraditórias (em consonância com o disposto no art. 6º, do Regimento Interno do CARF).

(...)

III – Razões para Cancelamento da Autuação

III.1 – Remessas a Empresas do Grupo AngloGold Ashanti

84) Informa que, conforme destacado no TVF, a maior parte dos valores lançados no Auto de Infração diz respeito às remessas realizadas pela Impugnante a empresas do Grupo AngloGold Ashanti (AGA) localizadas no exterior (África do Sul, Estados Unidos e Austrália), em decorrência do contrato de rateio de custos entre elas firmado (“Inter-Company Cost Sharing Agreement” - doc. 02). Segundo a Fiscalização, o fato de tais remessas terem sido realizadas a título de reembolso de custos/despesas não afastaria a tributação pela CIDE, vislumbrando-se no caso a hipótese de incidência da contribuição, nos termos do art. 2º da Lei nº 10.168/2000. De acordo com o referido dispositivo, a CIDE será devida nas remessas feitas ao exterior a título de remuneração ou royalties, em decorrência de contratações que envolvam a cessão de conhecimentos tecnológicos, a prestação de serviços técnicos, administrativos ou semelhantes, dentre outros. Veja-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 pelo art. 20 da 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.

85) Regulamentando a Lei nº 10.168/2000, o Decreto nº 4.195/2002 também dispõe que a contribuição tem como fato gerador a remuneração de contratos de fornecimento de tecnologia, a prestação de assistência técnica, de serviços técnicos, de assistência administrativa e semelhantes, além da cessão e licença de uso de marcas e de exploração de patentes, in verbis:

Art. 10. A contribuição de que trata o art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, incidirá sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties ou remuneração, previstos nos respectivos contratos, que tenham por objeto:

I - fornecimento de tecnologia;

II - prestação de assistência técnica:

a) serviços de assistência técnica;

b) serviços técnicos especializados;

III - serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes;

IV - cessão e licença de uso de marcas; e

V - cessão e licença de exploração de patentes.

86) De acordo com a contestadora, no entender da fiscalização, embora despido de fundamentação técnica, as remessas feitas pela impugnante as demais empresas do Grupo AGA constituiriam a remuneração por serviços técnicos e administrativos mencionada na legislação ora apresentada. Cita alguns trechos do TVF. Entende que, no presente caso, não existe prestação de serviços ou remuneração apta a ensejar a incidência da CIDE, ao contrário do que defende a fiscalização;

III.1.1 – Breves considerações sobre o contrato de rateio de custos (“Inter-Company Cost Sharing Agreement”)

87) Alega a interessada que o compartilhamento de custos e despesas entre empresas de um mesmo grupo econômico é instrumento eficaz para subsidiar operações que tenham como objetivo a redução de gastos, bem como a obtenção de economia de escala. Nestes casos, uma ou mais empresas centralizam atividades que beneficiam todas

as empresas do grupo, e, posteriormente, compartilham os custos/despesas dessas atividades com as demais, mediante a pactuação de mecanismos de reembolso. Apesar de não terem uma disciplina específica no direito brasileiro, sendo considerados contratos atípicos (autorizados pelo art. 425 do Código Civil), os contratos de compartilhamento de custos são amplamente utilizados e reconhecidos pela doutrina e pela jurisprudência pátrias. A própria Receita Federal do Brasil (RFB) reconhece a validade do rateio de custos entre empresas. Cite-se, a título de exemplo, a Solução de Divergência nº 23/2013:

É possível a concentração, em uma única empresa, do controle dos gastos referentes a departamentos de apoio administrativo centralizados, para posterior rateio de custos e despesas administrativos comuns entre empresas que não a mantenedora da estrutura administrativa concentrada.

88) Apresenta esclarecimentos de Luciana Rosanova Galhardo sobre as características dos contratos de rateio;

89) Afirma que o compartilhamento de custos e despesas é prática usual no contexto dos grupos econômicos, gerando efeitos fiscais bastante específicos, inclusive no que diz respeito à incidência da CIDE;

90) De acordo com a contestadora, muito embora não haja, no presente caso, qualquer controvérsia quanto à validade/legitimidade do contrato de rateio firmado entre as empresas do Grupo AGA (conforme reconhecido pela fiscalização em diversas passagens do TVF), convém destacar que o referido instrumento possui todas as características típicas desses tipos de contratos. Primeiramente, destaca-se que as atividades cujos custos são rateados são meramente acessórias/instrumentais à atividade-fim das empresas (mineração). Essa característica pode ser extraída das descrições contidas nos anexos A, B e C do contrato, que deixam claro que as atividades desenvolvidas pelas empresas centralizadoras são meramente administrativas, de gestão ou planejamento estratégico;

91) Alega a impugnante que o caráter acessório/instrumental das atividades em nenhum momento foi negado pela fiscalização, que se limitou a afirmar que as atividades “dependem de conhecimentos técnicos altamente especializado” (o que em nada altera a sua não sujeição à incidência da CIDE), “podendo envolver também assistência administrativa”;

92) Destaca que o contrato de rateio de custos não prevê remuneração ou previsão de qualquer margem de lucro à empresa centralizadora por desempenhar tais atividades. Os valores repassados pela Impugnante às empresas centralizadoras têm caráter de mero reembolso pelos custos/despesas incorridos, de forma a recompor o seu patrimônio. Enfatiza que a autoridade fiscal reconhece a ausência de previsão de margem de lucro no contrato de rateio no TVF;

93) Afirma que todas as atividades desenvolvidas pela empresa centralizadora beneficiam todas as empresas do grupo, o que está expresso no preâmbulo do contrato;

II.1.2 – Não incidência da CIDE sobre remessas decorrentes do contrato de rateio de custos. Ausência de prestação de serviço e de “remuneração”.

94) Entende a interessada que os fatos apontados no tópico anterior elucidam que, em relação aos valores repassados as demais empresas do Grupo AGA no âmbito do contrato de rateio, não há que se falar em incidência da CIDE. Conforme exposto pela fiscalização, “para fins de delimitação do campo de incidência da Cide” importa avaliar “(i)

se houve remuneração paga, creditada, entregue ou remetida a domiciliado no exterior; e (ii) se essa remuneração é devida em razão de prestação de assistência técnica, serviços técnicos ou assistência administrativa.” Ocorre que, no presente caso, não se vislumbra nenhuma dessas duas hipóteses;

95) De acordo com a contestadora, para que se possa cogitar a prestação de um serviço, é absolutamente essencial o caráter oneroso/econômico, que se verifica mediante a estipulação de um “preço”, consistente em uma contraprestação pela obrigação de fazer adimplida por uma das partes contratantes. É o que dispõe expressamente o Código Civil. Reproduz os arts. 594 e 596 do Código Civil, assim como ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho e Aires Barreto sobre prestação de serviço;

96) Argumenta a impugnante que, no presente caso, esta não paga à empresa centralizadora qualquer contraprestação pelo desenvolvimento das atividades previstas no contrato de rateio (como já exposto no tópico anterior). Os valores que lhe são remetidos pela impugnante têm o único objetivo de reconstituir o patrimônio diminuído em função da assunção dos custos das atividades/estruturas, caracterizando-se como mero reembolso. Justamente por não deter o caráter oneroso necessário à configuração da atividade como uma prestação de serviço, o reembolso de custos/despesas não se confunde com “remuneração”, não representando qualquer acréscimo no patrimônio da empresa centralizadora;

97) Segundo a interessada, a RF13 e o CARF já firmaram o entendimento de que os valores pagos a título de mero reembolso não configuram receita da pessoa jurídica que as recebe. Na Solução de Divergência nº 23/2013, já mencionada acima, a RF13 concluiu que os valores percebidos no âmbito de contrato de compartilhamento de custos não podem ser tributados pelo PIS e da COFINS. O CARF também analisou em diversas ocasiões a natureza dos valores pagos a título de mero reembolso, concluindo não se tratar de receita da pessoa jurídica. Reproduz ementas e trechos de alguns julgados proferidos no âmbito do CARF. Em seguida, apresenta ementas de julgados proferidos no âmbito do Egrégio Superior Tribunal de Justiça;

98) Alega a contestadora que não remunera a empresa centralizadora pelo desenvolvimento das atividades em si (atividades que beneficiam todo o grupo). As importâncias remetidas ao exterior não serão revertidas ao patrimônio da empresa centralizadora, fazendo apenas que o seu patrimônio retorne ao status anterior. Segundo a interessada, veja-se que a própria fiscalização reconhece no TVF que “a única acepção possível do termo “remuneração” “é aquele de uso comum, ou seja, de retribuição por serviço prestado, nos moldes registrados nos dicionários citados e usados na legislação do Imposto de Renda”;

99) Informa que o Egrégio Supremo Tribunal Federal já analisou a questão em julgamento, no qual restou assentado que o serviço consiste no “oferecimento de uma utilidade para outrem, a partir de um conjunto de atividades materiais ou imateriais prestadas com habitualidade e intuito de lucro, podendo estar conjugada ou não com a entrega de bens ao tomador”;

100) Segundo a impugnante, uma vez que a onerosidade (característica essencial e inerente à prestação de serviços) não está presente no contrato de rateio de custos firmado entre as empresas do Grupo AGA, não havendo o pagamento de qualquer “remuneração” pela prestação das atividades centralizadas nas empresas residentes no exterior, deve ser afastada a exigência da CIDE sobre tais montantes;

III.2 – Remessas a Outros Fornecedores Estrangeiros

III.2.1 – Não incidência da CIDE sobre as remessas decorrentes da aquisição de programas de computador (software)

101) Informa que, segundo a fiscalização, as remessas de recursos à empresa Geovariences decorreriam de aquisição de "Software como Serviço" (SaaS) e, portanto, estariam sujeitas a CIDE, consoante recente interpretação da RF13 exarada pela Solução de Consulta Cosit nº 191/2017. Apresenta novamente os fundamentos constantes do TVF. Segundo a interessada, tal fundamento não merece prosperar;

102) Argumenta que o conceito legal de software (programa de computador) está previsto na Lei nº 9.609/1998, a qual determina que seu uso deve ser objeto de contrato de licença, e que sua titularidade é protegida pela Lei de Direitos Autorais (Lei nº 9.610/1998). O software pode ser negociado temporariamente pelo licenciamento do direito ao seu uso, sem transferência de titularidade, ou pela cessão de sua titularidade, de forma definitiva. No caso concreto, a Geovariences disponibiliza uma licença temporária (certificado digital) para acesso e manuseio do seu programa (destinado à realização dos fluxos de trabalho geoestatísticos) pela impugnante, nas suas atividades de Geologia e Engenharia de Minas. Como se verifica no site do fornecedor (e na documentação anexa – doc. 03), com base nas informações alimentadas pela impugnante, a ferramenta disponibiliza desenhos 3D do corpo geológico do minério, realiza mapeamento geológico, estimativa de recursos recuperáveis, dentre outros. O programa adquirido para uso da impugnante, denominado "Isatis", é um típico software padronizado, maleável, atuando o fornecedor apenas na assistência técnica do seu produto, quando necessário. O uso do programa é feito por meio de login, em acesso virtual (website), e a alimentação, a capacitação e a inserção de dados são de inteira responsabilidade da impugnante, não havendo qualquer prestação de serviços técnicos/não técnicos, como, por exemplo, a elaboração de cálculos ou emissão de relatórios pelo fornecedor;

103) Entende que, no caso concreto, não há dúvidas de que não há transferência de tecnologia na aquisição da licença de acesso ao software. Nos termos da legislação (Lei nº 9.609/1998, art. 11, § único), por transferência de tecnologia entende-se a entrega pelo fornecedor da documentação completa, em especial do código-fonte comentado, memorial descritivo, especificações funcionais internas, diagramas, fluxogramas e outros dados técnicos necessários à absorção da tecnologia (Lei nº 9.609/98 art. 11, § único). Desta forma, verifica-se que a mera licença de uso do software, sem qualquer transferência de tecnologia, e independente da sua forma de utilização (acesso), se enquadra na exceção prevista no §1º-A, do art. 2º da Lei nº 10.168/2000, que assim dispõe:

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-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.

104) Segue a impugnante:

(...)

Essa norma foi deliberadamente afastada pelo Fisco, ao amparo da inadequada interpretação exaurida na Solução de Consulta Cosit nº 191/2017, no sentido da incidência da CIDE sobre as remessas ao exterior para remuneração das licenças de softwares, cujo acesso é feito diretamente na “nuvem”, os quais foram considerados como sendo serviços técnicos.

Não obstante, da forma como interpretada a legislação, verifica-se uma nítida violação aos Princípios da Legalidade e Tipicidade, que norteiam o direito tributário brasileiro.

A Solução de Consulta Cosit nº 191/2017 claramente extrapola os requisitos legais previstos no §1º-A do art. 2º da Lei nº 10.168/2000, que determina A NÃO INCIDÊNCIA DA CIDE sobre a simples remuneração pela licença de uso de programa de computador, sem indicar a necessidade de aquisição do programa para que seja afastada a CIDE.

O acesso remoto/on-line é uma prática cada vez mais difundida no mercado global para que os softwares, de modo geral, sejam acessados por meio da nuvem (clouding) como alternativa à prática de instalação do programa “via download”, que sobrecarrega o equipamento do usuário final. Nos casos do acesso pela nuvem/web, há apenas o download do certificado digital (chave de acesso), para criptografar e dar maior segurança e proteção ao software.

Nesse sentido, caso a posição fiscal prevaleça e seja aplicada para todo e qualquer software nessa situação, a norma de não incidência prevista no referido art. 2º, §1º-Ada Lei 10.168/00 acabaria sendo esvaziada, em razão do avanço tecnológico. O intuito acessório (de acesso à nuvem) estaria se sobrepondo ao mero fornecimento da licença de uso do programa (objetivo principal), em relação ao qual o legislador optou por afastar a incidência da CIDE.

Dessa forma, no caso concreto, a operação envolveu tão somente a cessão da licença de uso, sem a transferência da correspondente tecnologia, de modo que não deverá incidir a CIDE.

Ademais, como o caso não trata de remuneração de serviços técnicos, a própria Receita Federal possui o entendimento pacificado de que é imprescindível a transferência de tecnologia para incidência da CIDE, conforme manifestado em Solução de Consulta publicada recentemente, no dia 17/04/2019:

33. A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), instituída pela Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, é devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos; pela pessoa jurídica signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior; pela pessoa jurídica signatária de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior; e pela pessoa jurídica que pagar, creditar, entregar, empregar ou remeter royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, conforme disposto no art. 2º, caput e § 2º, da referida Lei:

(...)

34. Entretanto, o § 1º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, expressamente afasta a incidência da CIDE sobre a remuneração pela licença de comercialização ou distribuição de programas de computador que não envolva a transferência de tecnologia, caso do contrato apresentado. Assim, seguindo a análise acima, a remessa de royalties pela licença de comercialização ou distribuição de software sem transferência de tecnologia não está sujeita à incidência da CIDE.

Como se vê, apesar da resposta não ter apreciado especificadamente a questão da licença/serviço da “nuvem”, o entendimento que prevaleceu corrobora integralmente os fundamentos expostos pela Impugnante.

Diante o exposto, os valores pagos a Geovariánces pela contratação da licença de uso de software, sem transferência de tecnologia, não estão sujeitos à incidência da CIDE, devendo ser cancelada a autuação neste ponto.

(...)

III.2.2 – Não incidência da CIDE sobre valores pagos em decorrência da contratação de cursos, treinamentos, seminários, congressos e similares no exterior.

105) Informa que, dentre as operações autuadas, a fiscalização também considerou que estariam sujeitas à incidência da CIDE as remessas realizadas ao exterior em função da contratação de cursos, treinamentos, seminários, congressos e similares das empresas/instituições de ensino IMD Executive, IMS, InfoMine, JK Africa Mining, Mira Geoscience, Risktec Solution, Ventop JoséVillanuela Torres EIRL, Universidad de Chile, INSEAD, University of WA, UWA Financial Services e NU Allen Center;

106) Defende que o entendimento adotado pela RF13 alarga abusiva e ilegalmente o âmbito de incidência da contribuição. Como exposto anteriormente, o legislador ordinário arrolou dentre as hipóteses de incidência da CIDE a contratação de “serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes”, nos termos do art. 2º, §2º da Lei nº. 10.168/2000. Porém, a abrangência dos “serviços técnicos” aptos a ensejar a tributação deve ser buscada em cotejo com a finalidade da contribuição em tela, e segundo parâmetros já presentes no Direito Privado, sob pena de violação ao art. 110 do CTN. No que tange ao conceito de “prestação de serviço” propriamente dito, já restou demonstrada a necessidade de haver uma obrigação de fazer, e também um cunho econômico/funcional (onerosidade da prestação). Em outros termos, não pode ser considerado serviço aquilo que não envolva o esforço humano aplicado à produção. Ocorre que o pagamento de cursos, treinamentos, seminários e afins a funcionários não resulta em nenhuma utilidade imediata no âmbito das atividades desenvolvidas pela impugnante, que consistem na “exploração, pesquisa, lavra, beneficiamento, industrialização, comércio, exportação, importação, transporte e embarque de ouro, e seus subprodutos e de outros minérios e metais preciosos, bem como o exercício de atividades correlatas”. Tampouco se pode dizer que esse tipo de investimento visa ao lucro, tendo em vista que não produz reflexos econômicos concretos - quantitativos ou qualitativos - em relação à atividade desenvolvida pela Impugnante;

107) Alega que, para defender a incidência da CIDE sobre o pagamento de cursos e seminários voltados à capacitação profissional, a fiscalização argumenta que a interpretação da expressão “serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes” deveria ser realizada mediante a aplicação subsidiária do art. 17, II, “a”, da IN RF13 nº 1.455/14, aplicável ao IR. Contudo, para além do fato de as orientações da IN

RF13 nº 1.455/2014 serem aplicáveis tão somente ao IR, a remessa de valores para pagamento de cursos e treinamentos, ainda que se adote a perspectiva da CIDE, não se amolda à definição de serviços técnicos prevista no mencionado art. 17, que assim dispõe:

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

108) Continua a contestadora:

(...)

Resta saber se os cursos, treinamentos, seminários, congressos e similares de que ora se trata podem ser qualificados como “serviço técnico”, isto é, como “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”, conforme definição dada pelo art. 17 retromencionado.

É fácil concluir, no entanto, que no caso concreto existe o mero repasse de conhecimento, e não o emprego de uma ação efetiva a gerar qualquer benefício econômico direto à Impugnante (emprego efetivo este que, repisa-se, se dará em território nacional).

As instituições de ensino que fornecem os cursos e treinamentos em questão, para fins de capacitação profissional dos funcionários da Impugnante, embora detenham e propaguem conhecimentos que permitam a melhoria dos procedimentos internos no âmbito da ciência da gestão, estão, de fato, fazendo apenas a “transferência de conhecimento” com a finalidade de educar os colaboradores para atuarem no contexto corporativo, não se confundindo com nenhum tipo de serviço ou assessoria de cunho técnico.

Por outro lado, ainda que pudesse se cogitar de qualquer prestação de serviço, a distinção entre essas atividades (prestação de serviços x cursos, treinamentos, seminários e assemelhados) fica ainda mais nítida quando analisado o Decreto nº 7.708/12, que contempla a classificação oficial dos serviços por meio da Nomenclatura Brasileira de Serviços, Intangíveis e outras Operações – NBS. Veja-se o que dispõe o art. 2º do referido Decreto:

Art. 2º A NBS será adotada como nomenclatura única na classificação das transações com serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio das pessoas físicas, pessoas jurídicas e entes despersonalizados.

Considerando os termos do Decreto nº 7.708/2012, os cursos, treinamentos e afins fornecidos pela Impugnante a seus funcionários podem ser classificados no Capítulo 22 – “Serviços de Educação”, como se extrai de suas Notas Explicativas:

Capítulo 22 - Serviços educacionais 1) Entende-se no âmbito do presente Capítulo:

a) “serviços educacionais” como os serviços afeto à educação, a qual abrange os processos formativos que se desenvolvem na vida familiar, na convivência humana, no trabalho, nas instituições de ensino e pesquisa, nos movimentos sociais e organizações da sociedade civil e nas manifestações culturais; (...)

f) “educação superior” como a aquela que abrange os cursos e programas de graduação (abertos a candidatos que tenham concluído o ensino médio ou equivalente e tenham sido classificados em processo seletivo); de pós-graduação, compreendendo programas de mestrado e doutorado; cursos de especialização, aperfeiçoamento e outros (abertos a candidatos diplomados em cursos de graduação e que atendam às exigências das instituições de ensino); e de extensão (abertos a candidatos que atendam aos requisitos estabelecidos em cada caso pelas instituições de ensino);

A lista anexa ao Capítulo 22, por sua vez, arrola dentre os “Serviços de Educação” cursos de extensão, treinamentos, seminários, congressos e similares:

NBS	DESCRIÇÃO
1.2204.30.00	Serviços educacionais de extensão
1.2204.40.00	Serviços educacionais de cursos sequenciais
1.2205.00.00	Serviços de educação especial
1.2206	Outros serviços educacionais, incluindo de treinamento, e serviços de apoio aos serviços educacionais
1.2206.1	Outros serviços de educação, inclusive treinamento
1.2206.11.00	Serviços culturais, com enfoque educacional
1.2206.12.00	Serviços de educação desportiva e recreacional

NBS	DESCRIÇÃO
1.2206.13.00	Serviços de educação em línguas estrangeiras
1.2206.19	Outros serviços de educação e treinamento não classificados em outra posição
1.2206.19.10	Serviços de palestras e conferências
1.2206.19.90	Outros serviços de educação e treinamento
1.2206.20.00	Serviços de apoio aos serviços educacionais

Já os serviços técnicos, que no entender da Fiscalização atrairiam a incidência da CIDE, estão dispostos no Capítulo 14 do Decreto nº 7.708/2012. O Capítulo 14 do referido Decreto, engloba “Outros serviços profissionais”, esclarecendo, por meio das Notas Explicativas, que a classificação abrange todos os demais serviços profissionais considerados “técnicos” ou “gerenciais”:

O presente Capítulo congrega, em nove diferentes posições, todos os outros serviços empresariais e de produção, exceto os de pesquisa e desenvolvimento (tratados no Capítulo 12), os jurídicos e contábeis (inseridos no Capítulo 13) e os serviços de tecnologia da informação (Capítulo 15). Assim, há uma gama enorme de serviços, dentre os quais citam-se:

- Serviços gerenciais, de consultoria gerencial, de relações públicas e de comunicação social;
- Serviços de arquitetura, planejamento urbano e paisagismo;

- Serviços de engenharia;
- Serviços científicos e outros serviços técnicos;
- Serviços veterinários;
- Serviços de propaganda e de alocação de espaço ou tempo para propaganda;
- Pesquisas de mercado e serviços de pesquisa de opinião pública;
- Serviços fotográficos, videográficos e de processamento de fotografias.

Além desses serviços, o Capítulo 14 reúne na posição 1.1409 todos os demais serviços profissionais, técnicos e gerenciais não classificados em outras posições necessários às empresas e a produção, como por exemplo, os serviços de desenho industrial, consultoria ambiental ou serviços de tradução e de intérpretes.

Ora, se o Decreto nº 7.708/2012 consubstancia o parâmetro oficial de classificação de serviços, não considerando para seus fins os cursos de extensão, treinamentos, seminários, congressos e similares como “serviços técnicos” (tendo inclusive criado uma classificação específica para esses itens denominada “Serviços Educacionais”), a tentativa de equiparação que defende a RFB é manifestamente abusiva, pois implica um alargamento ilegal do âmbito de incidência da CIDE.

Diante dessas considerações, em conjunto com a premissa basilar de que a materialidade da CIDE deve abranger somente aqueles fatos que guardem pertinência temática com o objeto da intervenção econômica (qual seja, o setor de tecnologia e conhecimento técnico), conclui-se que os pagamentos realizados em decorrência de capacitação profissional dos funcionários da Impugnante (por meio de cursos, treinamentos, seminários e outros) estão fora do campo de incidência da contribuição, devendo ser cancelada a autuação quanto a este ponto.

(...)

III.2.3 – Pagamentos efetuados com cartão de crédito.

109) Argumenta que, para se delimitar a incidência da CIDE, é relevante avaliar se os valores remetidos ao exterior se caracterizam como royalties ou como remuneração paga, creditada, entregue ou remetida em razão de prestação de assistência técnica, serviços técnicos ou assistência técnica administrativa, ou como royalties, nos termos do art. 2º da Lei nº 10.168/2000 e alterações;

110) Entende que, em relação aos valores pagos em decorrência da contratação de cursos, treinamentos, seminários e semelhantes, a impugnante já demonstrou que a RFB alargou abusivamente o âmbito de incidência da CIDE ao equipará-los a uma suposta “prestação de serviços técnicos”. Porém, ainda que se pudesse admitir a classificação desses valores como “remuneração” pela prestação de serviços técnicos, como pretende a Fiscalização, a tributação não seria viável nos casos em que os pagamentos foram realizados com cartão de crédito (doc. 04). Isto porque, nestes casos, a impugnante não realiza qualquer “remessa ao exterior” apta a ensejar a incidência da contribuição. Comefeito, quando o adimplemento da obrigação do tomador se dá por meio de cartão de crédito, inaugura-se uma relação entre o fornecedor e a própria instituição financeira, que passa a ser a responsável pelo pagamento. Assim, o adimplemento da obrigação de pagamento não se aperfeiçoa por ato da Impugnante, mas, sim, da instituição contratada, que efetivará a transferência dos recursos para o fornecedor. Por esta razão, devem ser

decotados da autuação, no mínimo, os valores incidentes sobre os pagamentos identificados pela Fiscalização que foram efetivados por meio de cartão de crédito;

IV – Não Inclusão do IRRF na Base de Cálculo da CIDE

111) Informa que, além de ter sido autuada pela ausência de recolhimento da CIDE em remessas que estariam sujeitas à tributação, a fiscalização lançou em desfavor da impugnante diferenças supostamente devidas nas operações que foram efetivamente tributadas, sob o fundamento de que a empresa deveria ter incluído os valores recolhidos a título de IRRF na base de cálculo da contribuição. Reproduz os fundamentos expostos no TVF. Entende que a exigência fiscal é manifestamente insubsistente;

112) Segundo a impugnante:

(...)

Como exhaustivamente demonstrado, nos termos dos §§ 2º e 3º do art. 2º da Lei nº 10.168/00, a base de cálculo da CIDE é o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido ao exterior a título royalties ou de remuneração decorrente de contratos que envolvam fornecimento de tecnologia, prestação de serviços técnicos, de assistência administrativa, entre outros (serviços descritos no art. 2º da Lei nº 10.168/00 e no art. 10 do Decreto nº. 4.195/02).

Por absoluta ausência de previsão legal, não se cogita, no âmbito da CIDE, a eventual necessidade de reajustamento da base de cálculo (para incluir a contribuição ou qualquer outro tributo), diferentemente do que ocorre com o IRRF.

Apesar de a legislação trazer a técnica do “gross-up” apenas para o IRRF, a Fiscalização entende, de maneira absolutamente equivocada, que o IRRF também deveria integrar a base da CIDE nas situações em que as empresas brasileiras ficam com o ônus do pagamento IRRF. Entretanto, independentemente de quem tenha assumido o ônus financeiro pelo recolhimento do IRRF, a CIDE, tal como prevista Lei nº. 10.168/2000, deve incidir apenas sobre o valor da remuneração estabelecida no contrato, sendo incabível incluir em sua base de cálculo o valor pago a título de IRRF.

No caso presente, o próprio TVF afirma que a Impugnante adotou a prática de efetuar o reajustamento da base de cálculo do IRRF (exceto nos casos em que a empresa não assumiu o ônus do imposto), exatamente como determina a legislação.

Assim, mesmo tendo assumido o ônus do IRRF, a Impugnante não está compelida a incluir o imposto na base de cálculo da CIDE, tendo em vista a inexistência de um comando legal específico que determine essa providência.

O art. 150 da CF dispõe ser vedado aos entes federados “exigir ou aumentar tributo sem que lei o estabeleça”. No mesmo sentido, prevê o art. 97 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

Assím, a Fiscalização não pode pretender estender à CIDE, de forma indistinta, as regras aplicáveis ao IRRF, por tratar-se de tributos com bases de cálculo diversas, que não podem ser confundidas.

Além de se tratar de exigência fiscal não prevista em lei (como exigem a CF e o CTN), a inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE implica a tributação de valores que não integram a “remuneração” dos serviços prestados pelas pessoas jurídicas residentes no exterior, em frontal violação aos arts. 2º da Lei nº. 10.168/00 e 10 do Decreto nº 4.195/02, que contemplam as hipóteses de incidência da contribuição.

Como já delimitado em tópico anterior, o conceito de “remuneração” envolve apenas os montantes pagos a título de contraprestação pela obrigação de fazer adimplida pelo prestador do serviço, que estão previstos no contrato. E o fato de o tomador do serviço assumir o ônus do IRRF em nada altera o valor pactuado a título de remuneração (este, sim, sujeito à incidência da CIDE).

Outro aspecto relevante que não foi considerado pela Fiscalização é a cronologia da incidência de ambos os tributos. Isso porque o entendimento de que o IRRF comporia a remuneração do serviço parte do pressuposto de que o IRRF incidiria em momento anterior à incidência da contribuição, o que não ocorre no caso concreto, já que o fato jurídico que enseja a tributação por ambos (IRRF e CIDE) é o mesmo.

Em linha com os fundamentos ora expostos, o CARF possui diversos precedentes favoráveis à Impugnante, considerando ilegal a inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE:

(...)

Diante do exposto, deve ser cancelada a autuação, também, no que se refere à diferença de base de cálculo apurada em razão da não inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE.

(...)

V – Pedidos

113) Requer a impugnante:

(...)

Diante de todo o exposto e com base em todas as razões supra, requer-se o cancelamento integral ou parcial do Auto de Infração, uma vez que:

1) Os valores remetidos ao exterior em decorrência do (a) contrato de rateio de custos firmado entre as empresas do Grupo AGA, (b) da contratação de uso de programas de computador e ainda (c) de cursos, seminários, treinamentos e similares, não estão sujeitos à tributação pela CIDE, por inexistir “prestação de serviço” ou “remuneração” a atrair a sua incidência;

2) A CIDE não deve incidir sobre os valores recolhidos pela Impugnante a título de IRRF, por absoluta ausência de previsão legal que determine essa providência, e sob pena de se tributar valores que não constituem “remuneração” pelos serviços prestados.

Quando menos, requer-se que sejam decotados da autuação os valores decorrentes da exigência da CIDE sobre remessas cujo pagamento foi realizado por meio de cartão de crédito, tendo em vista que, nesses casos, a Impugnante não pratica qualquer remessa de recursos ao exterior.

(...)

É o relatório.

Seguindo a marcha processual, a peça de defesa foi julgada pela 3ª Turma da DRJ/POR, que decidiu, por unanimidade de votos, pela improcedência da impugnação ofertada pela contribuinte, ora recorrente, nos termos ementados:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2015, 2016

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e as decisões judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2015, 2016

SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA - COSIT. EFEITO VINCULANTE NO ÂMBITO DA RFB.

A Solução de Consulta Interna Cosit tem efeito vinculante no âmbito da RFB, devendo o entendimento dela constante ser observado por todas as suas Unidades, sendo por estas aplicada, indistintamente, a todos os contribuintes que estejam na mesma situação de fato nela perfilhada.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DOCTRINA/JURISPRUDÊNCIA.

Não cabe à autoridade julgadora a apreciação de questões atinentes à ofensa a princípios constitucionais, bem como aos aspectos relacionados à constitucionalidade/legalidade de normas tributárias, competindo, no âmbito administrativo, tão somente aplicar o direito tributário positivado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2015, 2016

BASE DE CÁLCULO DA CIDE. IRRF.

O Imposto de Renda Retido na Fonte devido pelo beneficiário compõe a base de cálculo da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, por integrar o valor da remuneração paga.

BASE DE CÁLCULO CIDE. PESSOA JURÍDICA BRASILEIRA. ASSUNÇÃO DO ÔNUS DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF).

O valor do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior compõe a base de cálculo da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), independentemente de a fonte pagadora assumir o ônus imposto do IRRF.

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.

SOFTWARE AS A SERVICE. SERVIÇO TÉCNICO. TRIBUTAÇÃO.

Incide a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - Cide, à alíquota de dez por cento, sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, decorrentes de autorizações de uso e acesso a Software as a Service (SaaS), considerados serviços técnicos, que dependem de conhecimentos especializados em informática e decorrem de estruturas automatizadas com claro conteúdo tecnológico.

PARTICIPAÇÃO EM EVENTO "STARTUP" NO EXTERIOR. INCIDÊNCIA SOBRE REMESSAS.

Estão sujeitos ao pagamento da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE, a partir de 1.º de janeiro de 2002, os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a beneficiário residente ou domiciliado no exterior em decorrência da participação de empregados e/ou diretores em eventos "StartUp".

A Recorrente ao ser intimada do *r. decisum*, interpôs Recurso Voluntário, trazendo como matérias fáticas-jurídicas:

III – RAZÕES PARA O CANCELAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO

III.1 – DO FATO GERADOR DA CIDE-REMESSAS

III.1.1 DAS REMESSAS A TÍTULO DE RATEIO DE CUSTOS ENTRE EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO DA RECORRENTE (“INTER-COMPANY COST SHARING AGREEMENT”) – INEXISTÊNCIA DE ONEROSIDADE E MARGEM DE LUCRO – AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO, PELO FISCO, DE ELEMENTO ESSENCIAL PARA A CARACTERIZAÇÃO DO FATO GERADOR DA CIDE.

III.1.2 – DAS REMESSAS DECORRENTES DA AQUISIÇÃO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR (SOFTWARE)

III.1.3 – DAS REMESSAS DECORRENTES DA CONTRATAÇÃO DE CURSOS, TREINAMENTOS, SEMINÁRIOS, CONGRESSOS E SIMILARES NO EXTERIOR.

> SUBSIDIARIAMENTE: EXCLUSÃO DOS PAGAMENTOS EFETUADOS COM CARTÃO DE CRÉDITO

IV – NÃO INCLUSÃO DO IRRF NA BASE DE CÁLCULO DA CIDE

Ao final pede:

Diante do exposto, a Recorrente requer o provimento do Recurso Voluntário para que o acórdão recorrido seja integralmente reformado, cancelando-se integral ou parcialmente o auto de infração controlado pelo processo em epígrafe, uma vez que:

a) Os valores remetidos ao exterior em decorrência do (a) contrato de rateio de custos firmado entre as empresas do Grupo AGA, (b) da contratação de uso de programas de computador e ainda (c) de cursos, seminários, treinamentos e similares, não estão sujeitos à tributação pela CIDE, por inexistir “prestação de serviço” ou “remuneração” a atrair a sua incidência;

b) A CIDE não deve incidir sobre os valores recolhidos a título de IRRF, por absoluta ausência de previsão legal que determine essa providência, e sob pena de se tributar valores que não constituem “remuneração” pelos serviços prestados.

Quando menos, requer-se que sejam decotados da autuação os valores decorrentes da exigência da CIDE sobre remessas cujo pagamento foi realizado por meio de cartão de crédito, tendo em vista que, nesses casos, a Recorrente não pratica qualquer remessa de recursos ao exterior.

Por fim, caso este e. Conselho entenda necessário, que determine a baixa dos autos em diligência para que seja comprovada a inexistência de margem de lucro no tocante ao contrato de cost sharing, de modo que reste inequívoca a natureza de mero reembolso de despesas dos valores remetidos ao exterior e autuados pela Fiscalização.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Sabrina Coutinho Barbosa**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Com base na peça recursal, a controvérsia devolvida a este Colegiado Recursal circunda à exigência da CIDE, sobre:

- 1) Contrato de rateio de custo e despesas entre empresas do mesmo grupo econômico;
- 2) Remessas a residente no exterior decorrentes de aquisição de programa de computador (software);

- 3) Remessas a residente no exterior em razão da contratação de cursos, treinamentos, seminários, congressos e similares no exterior;
- 4) Exclusão de pagamentos efetuados com cartão de crédito;
- 5) Exclusão do IRRF da base de cálculo da CIDE.

- Sinopse fática.

Consoante narrado, à ausência ou insuficiência de pagamento da Cide sobre remessa de valores ao exterior pela empresa Recorrente, foi objeto de lançamento pela fiscalização com amparo nas Leis nº 4.506/64 e 10.168/2000.

A autuação foi mantida pela DRJ, sob as seguintes razões:

Das remessas realizadas a empresas do Grupo AngloGold Ashanti

(...)

Passo a me pronunciar.

A essência deste tópico é analisar as remessas efetuadas pela impugnante a empresas do Grupo AngloGold Ashanti, aqui denominada Grupo, verificando se há ou não razão para a incidência da CIDE em relação a estas remessas ao exterior.

De acordo com a Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, que instituiu a contribuição de intervenção no domínio econômico, temos:

(...)

O Decreto nº 4.195, de 11 de abril de 2002, regulamenta a Lei nº 10.168/2000, que instituiu a contribuição de intervenção no domínio econômico, nos seguintes termos:

(...)

Passo a analisar contratos fornecidos pela impugnante para a extração dos necessários esclarecimentos.

De acordo com a fiscalização, no curso do procedimento fiscal, o contribuinte apresentou contratos firmados com empresas vinculadas, um intitulado “Inter-Company Services Agreement”

(Contrato de serviços entre empresas), assinado em 27/12/2014, e outro intitulado “Inter-Company Cost Sharing Agreement” (Contrato de rateio de custos entre empresas), assinado em 23/12/2014, os quais, para fins de dar maior fluidez ao texto, são aqui referidos simplesmente como contrato de serviços e contrato de rateio de custos, respectivamente.

Analisando tais contratos, quanto à alegação da contestadora no sentido da não existência de remuneração em contratos com empresas do Grupo, não é o que se apresenta ao observarmos o contrato de serviços por ela fornecido com

tradução juramentada. Reproduzo os itens “B” e “C”, assim como o item “4.” do contrato de serviços para melhor evidenciar o que ora afirmo:

Contrato de Serviços (e-fls. 352 a 403)

B. Os Prestadores de Serviços empregam diversos indivíduos que prestam uma série de serviços financeiros, técnicos e de tecnologia da informação às Operações do Grupo;

C. A Empresa pretende utilizar os serviços oferecidos pelos Prestadores de Serviços, visto que esses serviços atendem aos critérios esperados de todas as Operações do Grupo e devido aos benefícios que a Empresa obterá com a redução de custos em virtude da economia de escala utilizada;

(...)

4. REMUNERAÇÃO

4.1 Considerando a execução dos Serviços, a Empresa concorda em pagar a cada Prestador de Serviços o Preço do Serviço, em conformidade com o disposto na cláusula 5 abaixo.

4.2 Os Prestadores de Serviços devem manter registros precisos de todas as despesas incorridas para a realização dos Serviços e dos geradores de custos conforme definido nos Anexos de Serviços, e devem fornecer à Empresa uma cópia desses registros em um prazo de 5 dias após a Empresa solicitar os dados por escrito.

Resta claro que a interessada remunera seus prestadores de serviço nos termos constantes do contrato aqui em análise. O mesmo se verifica ao observarmos cláusulas constantes do contrato de rateio de custos:

Contrato de Rateio de Custos (e-fls. 404 a 449)

B. Os Centros de Serviços empregam diversos indivíduos que prestam uma série de serviços financeiros, técnicos e de tecnologia da informação às Operações do Grupo;

C. A Empresa pretende utilizar os serviços oferecidos pelos Centros de Serviços, visto que esses serviços atendem aos critérios esperados de todas as Operações do Grupo e devido aos benefícios que a Empresa obterá com a redução de custos em virtude da economia de escala utilizada;

(...)

4.1 A título de remuneração pela execução dos Serviços, a Empresa concorda em pagar a cada Centro de Serviços o Preço do Serviço, em conformidade com o disposto na cláusula 5 abaixo.

4.2 Os Centros de Serviços devem manter registros precisos de todas as despesas na realização dos Serviços e dos geradores dos custos conforme definido nos Anexos de Serviços, e devem fornecer à Empresa uma cópia

desses registros em um prazo de cinco dias após a Empresa solicitar os dados por escrito.

Diante destas constatações, afirmo que as remessas da impugnante às empresas do Grupo têm por fundamento remunerar os serviços porventura realizados e dos quais ela se beneficia, nas condições estabelecidas por cada contrato em particular.

Em relação à dúvida existente quanto à natureza dos serviços prestados nos contratos em análise, observo que o Anexo A do contrato de serviços (e-fls. 364 a 376; 390 a 402) muito bem elucida tal questionamento. Os serviços são elencados do seguinte modo:

Contrato de Serviços

2. Descrição dos serviços técnicos

2.1 Metalurgia

2.2 Engenharia Geotécnica e Mecânica das Rochas

2.3 Mineração

2.4 Planejamento de Mina - Escritório de Perth

2.5 Projetos e Estudos

2.6 Gestão das Águas

2.7 Gerenciamento de Energia

2.8 Sistemas de Gerenciamento de Ativos

2.9 Confiabilidade dos Ativos

2.10 Engenharia de Ativos e Projetos

2.11 Manutenção de Ativos e Apoio Operacional

2.12 Serviços Geológicos

Transcrevo o item 1. Definição dos preços dos serviços do Anexo A – Serviços Técnicos ... Serviços Técnicos Internacionais para ainda melhor esclarecer a questão:

Os Departamentos de Serviços Técnicos Compartilhados estão situados em diversas unidades corporativas globais e em certas operações de mineração do Grupo AGA. São serviços de caráter altamente especializado. Os serviços são providos a partir das diversas operações para se obter economia de escala; de outro modo, cada operação teria que contratar esses serviços a custos elevados.

(...)

(grifos nossos)

Os serviços técnicos possuem caráter altamente especializado. Trata-se de afirmação constante do Anexo A aqui verificado. E, ao analisarmos a descrição detalhada de cada serviço técnico componente do Anexo A, não restam dúvidas de que estamos tratando de serviços técnicos especializados (altamente especializados) ou de assistência técnica.

Concluo, em consequência, pela incidência da CIDE nas remessas vinculadas ao contrato de serviços.

Este mesmo questionamento, inerente à natureza dos serviços prestados, deve ser efetuado em relação ao contrato de rateio de custos. Tal contrato possui vários anexos (e-fls. 417 a 425; 440 a 448).

Observo que muito bem agiu a fiscalização ao grifar os anexos do contrato de rateio de custos, evidenciando estarmos tratando de conhecimentos técnicos altamente especializados (e-fls. 31 a 34). É fato que estes anexos também apontam para o desenvolvimento de assistência administrativa.

A Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 6 de março de 2014, assim apresenta o conceito de serviço técnico(...)

No caso em tela, estamos diante do conceito de serviço técnico constante da IN RF13 nº 1.455/2014.

Quanto à possibilidade de incidência da CIDE sobre valores decorrentes de contratos de compartilhamento de custos de serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes entre empresas do mesmo grupo econômico, a Solução de Consulta Cosit nº 43, de 26 de fevereiro de 2015, vinculante no âmbito da RF13, trata desta hipótese de incidência da CIDE. Eis a ementa da citada SC Cosit:

(...)

Esta Solução de Consulta conclui que há incidência da CIDE 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): (...)

Tendo em vista todo o exposto neste tópico, estando presentes os componentes que disciplinam a incidência da CIDE, de acordo com a Lei nº 10.168/2000, entendo ter bem agido a fiscalização no sentido de tributar as remessas vinculadas aos contratos de serviço e de rateio de custos. Em consequência, indefiro o pleito da impugnante no sentido de que seja cancelada a autuação a este tópico referente.

Das remessas realizadas a outros fornecedores estrangeiros

Da possibilidade de incidência da CIDE sobre as remessas decorrentes da aquisição de programas de computador (software)

Passo a me pronunciar.

A Solução de Consulta Cosit nº 191, de 23 de maio de 2017, vinculante no âmbito da RFB, versa sobre a tributação dos denominados Software as a Service. Reproduzo as ementas dela constantes e alguns de seus trechos, com o intuito de elucidar o tema ora tratado.

Ementas da Solução de Consulta Cosit nº 191/2017:

Verifico que a descrição do programa de computação utilizado pela contestadora não deixa dúvida a respeito de tratar-se de um SaaS. Senão vejamos:

(...) No caso concreto, a Geovariences disponibiliza uma licença temporária (certificado digital) para acesso e manuseio do seu programa (destinado à realização dos fluxos de trabalho geoestatísticos) pela impugnante, nas suas atividades de Geologia e Engenharia de Minas. Como se verifica no site do fornecedor (e na documentação anexa – doc. 03), com base nas informações alimentadas pela impugnante, a ferramenta disponibiliza desenhos 3D do corpo geológico do minério, realiza mapeamento geológico, estimativa de recursos recuperáveis, dentre outros. O programa adquirido para uso da impugnante, denominado “Isatis”, é um típico software padronizado, maleável, atuando o fornecedor apenas na assistência técnica do seu produto, quando necessário. O uso do programa é feito por meio de login, em acesso virtual (website), e a alimentação, a capacitação e a inserção de dados são de inteira responsabilidade da impugnante, não havendo qualquer prestação de serviços técnicos/não técnicos, como, por exemplo, a elaboração de cálculos ou emissão de relatórios pelo fornecedor;

(grifos nossos)

Discordo da interessada quanto a não realização de serviços técnicos/não técnicos a partir da utilização do software em comento. A ferramenta, cuja licença temporária é adquirida pela contestadora, realiza uma série de serviços técnicos altamente especializados. E se enquadra na esclarecedora descrição constante da Solução de Consulta Cosit nº 191/2017.

E mais: a Solução de Consulta Cosit nº 191/2017 versa sobre o IRRF e sobre a CIDE incidentes sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, decorrentes de autorizações de uso e acesso a Software as a Service (SaaS), considerados serviços técnicos, que dependem de conhecimentos especializados em informática e decorrem de estruturas automatizadas com claro conteúdo tecnológico. Foi verificado pela fiscalização que remessas referentes à aquisição da licença de uso em comento foram tributadas pela impugnante, nelas incidindo o IRRF. Resta claro, a partir da atenta leitura da Solução de Consulta Cosit nº 191/2017, que também ocorre a incidência da CIDE quando da existência dos fatos geradores ora

tratados. No caso em tela, se existe tributação de IRRF também existe campo para incidência da CIDE.

Em consequência, mantenho a autuação gerada pela fiscalização inerente a este tópico, por estarmos tratando de remessas decorrentes de autorizações de uso e acesso a Software as a Service (SaaS), considerados serviços técnicos, que dependem de conhecimentos especializados em informática e decorrem de estruturas automatizadas com claro conteúdo tecnológico, nos termos da Solução de Consulta Cosit nº 191/2017.

(...)

Da possibilidade de incidência da CIDE sobre valores pagos em decorrência da contratação de cursos, treinamentos, seminários, congressos e similares no exterior

De acordo com a impugnante, não pode incidir a CIDE sobre valores pagos em decorrência da contratação de cursos, treinamentos, seminários, congressos e similares no exterior: (...)

Passo a me pronunciar.

A Solução de Consulta Cosit nº 104, de 7 de abril de 2014, vinculante no âmbito da RFB, dispõe sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a beneficiário residente ou domiciliado no exterior em decorrência da participação de empregados e/ou diretores em eventos StartUp.

Reproduzo a ementa e trechos desta Solução de Consulta, com a finalidade de verificar se as remessas realizadas pela impugnante estão conforme o que consta desta normativa.

Com relação ao assunto, dispõe a Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, que instituiu a CIDE, na redação dada pelas Leis nº 10.332, de 19 de dezembro de 2001, e nº 11.452, de 27 de fevereiro de 2007:

Art. 2 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.

§ 1 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. § 1

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 27 de fevereiro de 2007) (Vide Art. 21 da Lei nº 11.452, de 27 de fevereiro de 2007)

§ 2 A partir de 1.2 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 n 2 10.332, de 19/12/2001)

§ 3 A contribuição incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas no caput e no § 22 deste artigo. (Redação da pela Lei n2 10.332, de 19.12.2001).

(...). O Decreto n2 4.195, de 11 de abril de 2002, ao regulamentar a Lei n2 10.168, de 2000, e, em específico, o art. 2.2 transcrito, assim delimitou o seu objeto:

Art. 10. A contribuição de que trata o art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, incidirá sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties ou remuneração, previstos nos respectivos contratos, que tenham por objeto:

I fornecimento de tecnologia; (...)

Capítulo XVI

Da Remuneração de Serviços técnicos, assistência técnica e administrativa e royalties.

Art. 17. As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a pessoa jurídica domiciliada no exterior a título de royalties de qualquer natureza e de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes sujeitam-se 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

(...).

Conclusão

Diante do exposto, responde-se à consultante que, a partir de 1º de janeiro de 2002 (vigência da Lei nº 10.332, de 2001), os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a beneficiário residente ou domiciliado no exterior, a título de participação de empregados e/ou diretores em eventos “StartUps”, podem ser entendidos como remuneração por serviços técnicos nos termos do conceito contido na alínea “a” do inciso II do art. 17 da IN RFB nº 1.455, de 2014, estando, portanto, sujeitos à incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE.

Esclareço que a definição de serviço técnico apresentada na Solução de Consulta Cosit nº 104/2014 não está vinculada a um tributo específico (no caso, como quer fazer valer a contestadora, vinculada ao IRRF). Trata-se de uma definição que tem por objetivo elucidar o campo de incidência de determinado tributo quando houver 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.

A fiscalização, em seu Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 12 a 48), versou sobre cada um dos potenciais congressos, seminários, cursos, treinamentos e similares no exterior (e-fls. 36 a 45). Relaciono, agora, os eventos que deram origem à tributação em observação:

(...)

Analisando detidamente os eventos ora elencados, verifico que todos eles se encontram no campo de incidência da CIDE, de acordo com o que disciplina a Solução de Consulta Cosit nº 104/2014. Os eventos aqui observados dependem de conhecimentos técnicos especializados ou envolvem assistência administrativa ou prestação de consultoria, e são realizados por profissionais independentes ou com vínculo empregatício ou, ainda, são decorrentes de estruturas automatizadas com claro conteúdo tecnológico.

Não assiste razão à contestadora quando afirma que as instituições de ensino que fornecem os cursos e treinamentos em questão, para fins de capacitação profissional dos funcionários da impugnante, embora detenham e propaguem conhecimentos que permitam a melhoria dos procedimentos internos no âmbito da ciência da gestão, estão, de fato, fazendo apenas a “transferência de conhecimento” com a finalidade de educar os colaboradores para atuarem no contexto corporativo, não se confundindo com nenhum tipo de serviço ou assessoria de cunho técnico. Afirmo que todos os eventos são de cunho eminentemente técnico.

Em consequência, deve ser mantida na íntegra a autuação neste tópico tratada.

Dos pagamentos efetuados com cartões de crédito

(...)

Passo a me pronunciar.

Qualquer que seja a autuação referente a CIDE, verifica-se se ocorreu o fato gerador que caracteriza o campo de incidência deste tributo. Não importa qual foi o meio (veículo) utilizado para pagamento, ou seja, entenda-se remessa ao exterior. O que importa é verificar se ocorreu o fato gerador caracterizador da CIDE. E nos casos apresentados, cujas remessas foram efetuadas via cartão de crédito, estamos diante do campo de incidência da CIDE.

Além disto, as alegações da impugnante referentes ao uso de cartões de crédito não procedem. Isto porque a remessa ao exterior nasce de ato de vontade da interessada, que deseja efetuar remessa ao exterior, e utiliza, para tal fim, como veículo, um cartão de crédito. Os recursos a serem remetidos são da contestadora. A instituição financeira, que viabiliza a utilização do cartão de crédito, age como intermediária da operação, fazendo com que os recursos a serem remetidos, que têm como origem a impugnante, cheguem aos seus respectivos fornecedores, por intermédio da instituição financeira.

Em consequência, não há reparos a fazer na autuação aqui tratada.

Da possibilidade de inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE

(...)

Passo a me pronunciar.

A impugnante alega que a inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE é manifestamente indevida. Aduz que a inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE não está prevista em lei, de modo que o procedimento fiscal afronta o princípio da legalidade (CTN, art. 97).

Acerca da questão posta, constata-se que não assiste razão à impugnante.

Há que se reconhecer, de início, a controvérsia que se estabeleceu no âmbito do CARF, havendo alguns precedentes a favor da exclusão do IRRF da base de cálculo da CIDE, como cita e transcreve a impugnante, e outros (mais recentes) contra essa exclusão, como são exemplos os Acórdãos nº 9303-004.149 da sessão de 09/06/2016; 3302-005.578 da sessão de 20/06/2018; 3301- 001.764 da sessão de 27/02/2013 etc.

Todavia, a interpretação da legislação aponta que o IRRF compõe a base de cálculo da CIDE. Vejamos.

O contribuinte da CIDE-Remessas é a fonte pagadora do rendimento localizada no Brasil, segundo o art. 2º da Lei nº 10.168/2000: (...)

Como estabelecido no § 3º acima, compõem a base de cálculo da CIDE os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração.

Sobre esta remuneração incide o Imposto de Renda Retido na Fonte. Todavia, há que se ressaltar que este imposto é devido pelo beneficiário da remuneração, embora seja retido pela fonte pagadora. Este fato é primordial para o deslinde da questão.

É o beneficiário que se reveste da condição de contribuinte do imposto, sendo a fonte pagadora mera responsável pela retenção do imposto, nos termos do art. 121 do Código Tributário Nacional - CTN: (...)

A remuneração deve ser paga ao beneficiário, mas antes cumpre ao responsável tributário reter uma parte a título de tributo retido na fonte e, em seguida, pagar o valor líquido ao beneficiário. Portanto, fica claro que a remuneração paga ao beneficiário inclui o imposto retido, embora este valor seja retido na fonte. Ou seja, não é somente o valor líquido que compõe a remuneração. Esta remuneração é a base de cálculo da CIDE, conforme dispõe expressamente o dispositivo legal acima transcrito.

Reitere-se que, embora o valor líquido seja aquele que será efetivamente remetido para o exterior, este não é o valor total da remuneração paga, pois juridicamente o valor retido compõe a remuneração paga. À evidência, na contabilidade da fonte pagadora o valor pago corresponde à remuneração pelo seu valor total, incluindo aquela parcela que será retida na fonte como imposto devido pelo beneficiário.

Como se vê, tal exegese é feita sem a utilização de analogia, e sem violar qualquer dispositivo legal.

O IRRF não é "suportado" pela impugnante, mas, sim, pelo beneficiário do rendimento, que é o verdadeiro "contribuinte" do IRRF. A impugnante é apenas "responsável" pela retenção do imposto devido pelo beneficiário do rendimento.

A Administração Tributária Federal manifestou-se pela inclusão do valor do IRRF na composição da base de cálculo da CIDE, por meio da Solução de Divergência COSIT nº 17/2011, que tem a seguinte ementa:

Quanto ao disposto no art. 725 do RIR/1999, esclareça, por oportuno, que ele apenas reforça este entendimento. O dispositivo tem a seguinte redação:

Esta mesma redação figura no novo RIR/2018 (Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018):

Art. 786. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto sobre a renda devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue será considerada líquida e caberá o reajustamento do rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto, ressalvadas as hipóteses a que se referem o art. 733 e o § 1º do art. 761 (Lei nº 4.154, de 1962, art. 5º; e Lei nº 8.981, de 1995, art. 63, § 2º).

Assim, ainda que a fonte pagadora assumo o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a base de cálculo do imposto não muda, ou seja, é o valor bruto do rendimento, até por força do que consta no art. 123 do CTN:

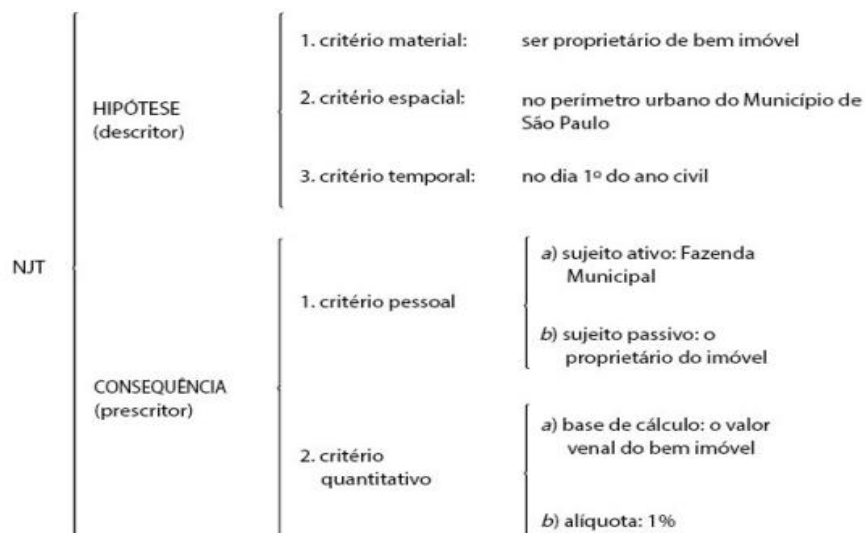
Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Deste modo, diferentemente das alegações trazidas na defesa, a base de cálculo da CIDE deve incluir o IRRF, sendo correto o procedimento adotado pela autoridade autuante.

Resumidos os fatos, prossigo com o mérito.

- Referibilidade da contribuição de intervenção no domínio econômico. Fato gerador à luz da Lei nº 10.168/2000.

Leciona Paulo de Barros Carvalho (2019¹), que na estrutura lógica da regra matriz da incidência tributária a legislação traz como hipótese o antecedente (previsão do fato) e o consequente da norma que prescreve os efeitos jurídicos (relação jurídica), assim ilustrado:



Brilhantemente, ensina que as premissas norteiam o fenômeno de incidência tributária nas relações jurídicas. Assim, inexistindo previsão do fato, ou seja, o núcleo da hipótese de incidência, não há que se falar em efeito jurídico, porque não construído o fato concreto à norma.

¹ Carvalho, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. 30ª edição.

Partindo da tese, consabido que por previsão expressa na Constituição Federal (art. 149), compete à União instituir contribuições (i) sociais; (ii) de intervenção de domínio econômico; e, (iii) de interesse das categorias profissionais ou econômicas; como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas. Para tal fim, é exigido o cumprimento das regras (i) do inciso III do art. 146; (ii) dos incisos I e III do art. 150; e, (iii) § 6º do art. 195.

Por esse lado, a contribuição deve, obrigatoriamente, ser instituída por lei, com arrecadação vinculada e cujos recursos sejam revertidos em favor da área beneficiada (social, interventiva ou corporativa).

Indiscutível, pois, que a contribuição de intervenção de domínio econômico – CIDE, em específico, tem como característica a excepcionalidade e temporalidade, com o propósito de intervir ou promover o desenvolvimento da área beneficiada, como bem ensina Leandro Paulsen².

À Lei nº 10.168/00 que institui a CIDE-tecnologia, atualmente chamada de CIDE-Remessa, traz como fato gerador do tributo os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração pelas obrigações contraídas em 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 infratranscrito:

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

Art. 2º Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior.

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

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

Basta ver que a contribuição foi instituída pela União Federal com a intenção de fomentar o desenvolvimento tecnológico brasileiro, circunstância confirmada pelo Superior Tribunal de Justiça no bojo do REsp nº 1.186.160/SP. Igualmente no REsp nº 1.642.249/SP, abaixo reproduzido:

² Paulsen, Leandro. Curso de direito Tributário Completo. São Paulo: Saraiva Jus, 2021. 12ª edição.

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/1973. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 2. CONSTITUCIONAL. PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC/1973. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA N. 284/STF. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA N. 282/STF. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. CIDE - REMESSAS. ART. 2º, CAPUT E §1º, DA LEI N. 10.168/2000 E ART. 10, I, DO DECRETO N. 4.195/2002. INCIDÊNCIA SOBRE O PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NO EXTERIOR PELA EXPLORAÇÃO DE DIREITOS AUTORAIS RELATIVOS A PROGRAMAS DE COMPUTADOR (SOFTWARE) AINDA QUE DESACOMPANHADOS DA "TRANSFERÊNCIA DA CORRESPONDENTE TECNOLOGIA". ISENÇÃO APENAS PARA OS FATOS GERADORES POSTERIORES A 31.12.2005. ART. 20, DA LEI N. 11.452/2007. SIGNIFICADOS DAS EXPRESSÕES: "TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA", "TRANSFERÊNCIA DA CORRESPONDENTE TECNOLOGIA", "FORNECIMENTO DE TECNOLOGIA" E "ABSORÇÃO DE TECNOLOGIA".

1. Não merece conhecimento o recurso especial que aponta violação ao art. 535, do CPC, sem, na própria peça, individualizar o erro, a obscuridade, a contradição ou a omissão ocorridas no acórdão proferido pela Corte de Origem, bem como sua relevância para a solução da controvérsia apresentada nos autos. Incidência da Súmula n. 284/STF: É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia".

2. Ausente o prequestionamento dos seguintes dispositivos legais: arts. 6º e 10, da Lei n. 9.279/96. Incidência da Súmula n. 282/STF quanto ao ponto: "É inadmissível o recurso extraordinário, quando não ventilada, na decisão recorrida, a questão federal suscitada".

3. Também afastado o conhecimento do especial com relação aos temas constitucionais, a saber: a inexistência do fundo respectivo consoante o procedimento previsto no ADCT da CF/88, a caracterização da CIDE como imposto e demais inconstitucionalidades apontadas daí derivadas. Nesse sentido, os precedentes: AgRg no REsp 1496436 / RS, Primeira Turma, Rel. Min. Sérgio Kukina, julgado em 28.04.2015; AgRg no Ag 1294641 / MG, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 19.10.2010; REsp 1121302 / RS, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 20.04.2010.

4. O fato gerador da CIDE - Remessas é haver pagamento a residente ou domiciliado no exterior a fim de remunerar (art. 2º, caput e §§2º e 3º, da Lei n. 10.168/2000): a) a detenção da licença de uso de conhecimentos tecnológicos (art. 2º, caput, da Lei n. 10.168/2000); b) a aquisição de conhecimentos tecnológicos (art. 2º, caput, da Lei n. 10.168/2000); c) a "transferência de tecnologia" (art. 2º, caput, da Lei n. 10.168/2000) que, para este exclusivo fim, compreende c.1) a exploração de patentes (art. 2º, §1º, primeira parte, da Lei n. 10.168/2000); ou c.2) o uso de marcas (art. 2º, §1º, primeira parte, da Lei n. 10.168/2000); ou c.3) o "fornecimento de tecnologia" (art. 2º, §1º, segunda parte,

da Lei n. 10.168/2000); ou c.4) a prestação de assistência técnica (art. 2º, §1º, terceira parte, da Lei n. 10.168/2000); d) a prestação de serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes (art. 2º, §2º, da Lei n. 10.168/2000); ou e) royalties, a qualquer título (art. 2º, §2º, da Lei n. 10.168/2000).

5. Por especialidade (expressão "para fins desta Lei" contida no art. 2º, §1º, da Lei n. 10.168/2000 - Lei da CIDE - Remessas), o conceito de "transferência de tecnologia" previsto no art. 2º, caput, da Lei n. 10.168/2000 não coincide com aquele adotado pelo art. 11 e parágrafo único, da Lei n. 9.609/98 ("Lei do software"). O primeiro não exige a "absorção da tecnologia", já o segundo, sim.

6. Desse modo, exclusivamente para os fins da incidência da CIDE - Remessas, o art. 2º, §1º, da Lei n. 10.168/2000 expressamente não exigiu a entrega dos dados técnicos necessários à "absorção da tecnologia" para caracterizar o fato gerador da exação, contentando-se com a existência do mero "fornecimento de tecnologia" em suas mais variadas formas.

7. Nessa linha, o "fornecimento de tecnologia" de que fala o art. 2º, §1º, da Lei n. 10.168/2000 também engloba a aquisição dos direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, isto porque para ser comercializada a tecnologia precisa primeiramente ser de algum modo fornecida a quem a comercializará. Não há aqui, por especialidade, a necessidade de "absorção da tecnologia" (exigência apenas do art. 11 e parágrafo único, da Lei n. 9.609/98).

8. Consoante o art. 2º, §5º, da Lei n. 9.609/98, os direitos de autor abrangem qualquer forma de transferência da cópia do programa (software). O que há, portanto, nos contratos de distribuição de software proveniente do estrangeiro, é uma remuneração pela exploração de direitos autorais, seja diretamente ao autor, seja a terceiro a título de royalties, o que se enquadra no conceito de "fornecimento de tecnologia" previsto no art. 2º, §1º, da Lei n. 10.168/2000, pois há o fornecimento a adquirente no Brasil da cópia do programa pelo autor ou por terceiro que explora os direitos autorais no estrangeiro. Em suma: o fornecimento de cópia do programa (software) é "fornecimento de tecnologia", ainda que não haja a "absorção da tecnologia" (acesso ao código fonte) por quem a recebe.

9. A isenção para a remessa ao exterior da remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador (software) desacompanhada da "transferência da correspondente tecnologia" ("absorção da tecnologia") somente adveio a partir de 1º de janeiro de 2006, com o art. 20, da Lei n. 11.452/2007, ao adicionar o §1º-A ao art. 2º, da Lei n. 10.168/2000.

10. Não há qualquer contradição deste raciocínio com as finalidades da Lei n. 10.168/2000 de incentivar o desenvolvimento tecnológico nacional, visto que a contribuição CIDE - Remessas onera a importação da tecnologia estrangeira nas mais variadas formas. O objetivo então é fazer com que a tecnologia (nas várias vertentes: licença, conhecimento/comercialização, transferência) seja adquirida no mercado nacional e não no exterior, evitando-se as remessas de remuneração

ou royalties. Tal a intervenção no domínio econômico. Precedente: REsp 1.186.160-SP, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 26.08.2010.

11. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido. (REsp n. 1.642.249/SP, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 15/8/2017, DJe de 23/10/2017.)

Conclui-se que a contribuição busca promover o desenvolvimento tecnológico nacional, tendo como antecedente (critério material) “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” (art. 2º da Lei nº 10.168/2000).

Posteriormente a legislação foi alterada pela Lei nº 10.332/01 para incluir no rol de hipótese de incidência da CIDE os contratos de serviços técnicos e de assistência administrativa bem como, ‘royalties’ sem, contudo, incluir ou excluir o núcleo da hipótese que é justamente a ação ou comportamento do sujeito, no caso, tecnologia.

O critério material permaneceu, impossibilitando o aplicador da norma de ampliar a finalidade da CIDE para atingir outra relação jurídica que não envolva conhecimento tecnológico e transferência de tecnologia.

O legislador, ao criar o Projeto de Lei nº 5.484/2001 (convertido na Lei nº 10.332/2001), justifica a necessidade de impulsionar o desenvolvimento de pesquisas nos referidos setores e afirma que a inovação tecnológica amplia a competitividade, conforme demonstrado a seguir:

13. Para tanto, uma política objetiva foi arquitetada na década de quarenta, quando deu-se prioridade à formação de recursos humanos no Brasil com a criação do Instituto Tecnológico da Aeronáutica - ITA, e, paralelamente, ao início de atividades de pesquisa e desenvolvimento de produtos, com a criação de Institutos dedicados a essa finalidade. Posteriormente, procurou-se criar condições para que as tecnologias e os produtos fossem transferidos para o setor privado.

(...)

16. Entretanto, diante das restrições atuais, necessário se faz encontrar novos caminhos visando apoiar a capacitação tecnológica das empresas do setor e incentivar o seu estreito relacionamento com as instituições de ensino e de pesquisa e desenvolvimento do País. Além disso, é importante criar meios para continuar incentivando o tradicional espírito científico e inovador do setor, assegurando-lhe recursos financeiros perenes e estáveis para o exercício de suas atividades.

(...)

22. Cabe lembrar finalmente, que os programas e recursos destinados pelo projeto de lei serão administrados de forma compartilhada e irão garantir, como é o desejo de Vossa Excelência, uma estratégia estável de financiamento em ciência e tecnologia e novos investimentos, que constituam uma forma inovadora de implementar programas e projetos orientados para esse setor, visando ganhos concretos na qualidade de vida da população brasileira, com ênfase na articulação permanente das ações de Governo e objetivando racionalização e aumento da eficiência no uso dos recursos públicos.

23. É oportuno ressaltar, finalmente, que o projeto de lei em questão, a par de observar as competências fixadas no art. 22, I e no art. 61 do Texto Constitucional, busca concretizar determinação contida no art. 218, também da Lei Maior, no que atribui ao Estado o dever de promover e incentivar o desenvolvimento científico, a pesquisa e a capacitação tecnológicas.

Ou seja, a proposta do legislador tanto com a edição da Lei nº 10.168/00 quanto da Lei nº 10.332/2001 foi de oferecer mecanismos tecnológicos para o desenvolvimento do País, sendo o objetivo da legislação criada. Em momento algum o legislador alargou a hipótese legal para alcançar fatos que não envolvessem ciência tecnológica.

À vista disso, e partindo da regra matriz de incidência tributária, a contribuição consubstanciada na Lei nº 10.168/00 é exigível nos seguintes casos:

Antecedente da norma:

1. Critério material:

- a. Deter licença de uso ou adquirir conhecimento tecnológico (art. 2º, caput);
- b. Transferir tecnologia, mediante (art. 2º, caput c/c § 1º):
 - i. Exploração de patente;
 - ii. Uso de marcas;
 - iii. Fornecimento de tecnologia;
 - iv. Prestação de assistência técnica;
- c. Prestar serviços técnicos (Art. 2º, § 2º);
- d. Prestar serviços de assistência administrativa e semelhantes (art. 2º, § 2º);
- e. Pagar, creditar, entregar, empregar ou remeter royalties, a qualquer título (art. 2º, § 2º);

2. Critério espacial: todo o território nacional (obrigações que são firmadas e prestadas por residentes no exterior – art. 2º, §§ 1º e 2º);

3. Critério temporal: momento do pagamento, creditamento, entrega, emprego ou remessa (art. 2º, § 5º);

Consequente da norma:**1. Critério pessoal:**

a. **Sujeito ativo:** União Federal;

b. **Sujeito passivo:**

- i. pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos firmados com residentes ou domiciliados no exterior;
- ii. signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia firmados com residentes ou domiciliados no exterior;
- iii. 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; e,
- iv. pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem *royalties*, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

2. Critério quantitativo:

- a. **Base de cálculo:** o valor mensal do pagamento, creditamento, entrega, emprego ou remessa (art. 2º, § 5º);
- b. **Alíquota:** 10% (art. 2º, § 4º).

Corroborando à necessidade do substantivo 'tecnologia' nos verbos 'deter', 'adquirir', 'transferir' e 'prestar' para à ocorrência da CIDE, trago a cabo à Solução de Consulta Cosit nº 146/2019:

33. A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), instituída pela Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, é devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos; pela pessoa jurídica signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior; pela pessoa jurídica signatária de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior; e pela pessoa jurídica que pagar, creditar, entregar, empregar ou remeter royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, conforme disposto no art. 2º, caput e § 2º, da referida Lei: (...)

34. Entretanto, o § 1º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, expressamente afasta a incidência da CIDE sobre a remuneração pela licença de comercialização ou

distribuição de programas de computador que não envolva a transferência de tecnologia, caso do contrato apresentado. Assim, seguindo a análise acima, a remessa de royalties pela licença de comercialização ou distribuição de software sem transferência de tecnologia não está sujeita à incidência da CIDE.

Extrai-se do parecer que a Cide da Lei nº 10.168/2000 necessita de transferência de tecnologia ou de conhecimento tecnológico. Ainda, reforça a sua não incidência sobre valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, que constituam remuneração a título de royalties sem transferência de tecnologia:

38. Ante todo o exposto e em resposta à Consulente, conclui-se que:

38.1. O licenciamento para a comercialização de software por uma empresa do grupo às demais empresas do seu grupo econômico para uso direto em sua atividade econômica principal não se caracteriza como contrato de compartilhamento de custos.

38.2. Os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, que constituam remuneração a título de royalties estão sujeitos à incidência do IRRF.

38.3. A remuneração pela licença de comercialização ou distribuição de programa de computador, sem transferência de tecnologia, não está sujeita à incidência da CIDE.

38.4. O pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties, por simples licença ou uso de marca, ou seja, sem que haja prestação de serviços vinculada a essa cessão de direitos, não caracterizam contraprestação por serviço prestado e, portanto, não sofrem a incidência da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação. Entretanto, se o documento que embasa a operação não for suficientemente claro para individualizar, em valores, o que corresponde a serviço e o que corresponde a royalties, o valor total da operação será considerado como correspondente a serviços e sofrerá a incidência da contribuição.

Também restou afastada à incidência da CIDE nos casos de remessa a domiciliado no exterior os rendimentos sobre a comercialização de software ou royalties quando não envolver tecnologia, por meio da Solução de Consulta Cosit nº 177/2024, que corrobora a conclusão firmada até o momento:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

LICENÇA DE COMERCIALIZAÇÃO OU DISTRIBUIÇÃO DE SOFTWARE. PAGAMENTO, CRÉDITO, ENTREGA, EMPREGO OU REMESSA PARA O EXTERIOR. EUA. ROYALTIES. TRIBUTAÇÃO.

As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residente ou domiciliado no exterior (EUA) em contraprestação pelo direito de

comercialização ou distribuição de software, para revenda a consumidor final, o qual receberá uma licença de uso do software, enquadram-se no conceito de royalties e estão sujeitas à incidência de Imposto sobre a Renda na Fonte (IRRF) à alíquota de 15% (quinze por cento).

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 18, DE 27 DE MARÇO DE 2017, PUBLICADA NO D.O.U. DE 5 DE ABRIL DE 2017.

Dispositivos legais: ADI RFB nº 7, de 2017; Lei nº 9.609, de 1988, arts. 1º, 2º e 10; arts. 741 e 767 do RIR/2018.

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

LICENÇA DE COMERCIALIZAÇÃO OU DISTRIBUIÇÃO DE SOFTWARE. PAGAMENTO, CRÉDITO, ENTREGA, EMPREGO OU REMESSA PARA DOMICILIADO NO EXTERIOR. ROYALTIES. TRIBUTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residente ou domiciliado no exterior como contrapartida pelo direito de distribuição e licenciamento da plataforma em nuvem e sem transferência do código-fonte do software não sofre a incidência da Cide, em razão de regra que a dispensa sobre remuneração pela licença de comercialização ou distribuição de programa de computador (software), salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 342, DE 26 DE JUNHO DE 2017, PUBLICADA NO D.O.U. DE 28 DE JUNHO DE 2017.

Dispositivos legais: Lei nº 10.168, de 2000, art. 2º. §1º-A.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

LICENÇA DE COMERCIALIZAÇÃO OU DISTRIBUIÇÃO DE SOFTWARE. PAGAMENTO, CRÉDITO, ENTREGA, EMPREGO OU REMESSA PARA DOMICILIADO NO EXTERIOR. NÃO INCIDÊNCIA.

As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residente ou domiciliado no exterior a título de royalties, em decorrência do direito de distribuição ou comercialização de software, não sofrem a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, desde que estes valores estejam discriminados no documento que fundamentar a operação, ressalvada a incidência sobre eventuais valores referentes a serviços conexos contratados.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 342, DE 26 DE JUNHO DE 2017, PUBLICADA NO D.O.U. DE 28 DE JUNHO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.865, de 2004, art. 1º, caput e § 1º; Lei nº 9.610, de 1998, art. 11; Lei nº 4.506, de 1964, art. 22.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

LICENÇA DE COMERCIALIZAÇÃO OU DISTRIBUIÇÃO DE SOFTWARE. PAGAMENTO, CRÉDITO, ENTREGA, EMPREGO OU REMESSA PARA DOMICILIADO NO EXTERIOR. NÃO INCIDÊNCIA.

As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residente ou domiciliado no exterior a título de royalties, em decorrência do direito de distribuição ou comercialização de software, não sofrem a incidência da Cofins-Importação, desde que estes valores estejam discriminados no documento que fundamentar a operação, ressalvada a incidência sobre eventuais valores referentes a serviços conexos contratados.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 342, DE 26 DE JUNHO DE 2017, PUBLICADA NO D.O.U. DE 28 DE JUNHO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.865, de 2004, art. 1º, caput e § 1º; Lei nº 9.610, de 1998, art. 11; Lei nº 4.506, de 1964, art. 22.

(destaques nossos)

Conclui-se, que a CIDE demanda transferência de conhecimento tecnológico ou de tecnologia na prestação de serviços técnicos ou administrativos, na aquisição ou no licenciamento, nas remessas ou pagamentos a título de royalties e de serviços técnicos prestados pelo especialista na tecnologia para subsistir.

- Do caráter taxativo do art. 10 do Decreto nº 4.195/02 que regulamenta a Lei nº 10.168/00.

Invocado pela fiscalização como pilar argumentativo para a cobrança da CIDE, impende pontuar o caráter restritivo do art. 10 do Decreto nº 4.195/2002, circunstância evidenciada a partir da leitura do REsp nº 1.642.249/SP, no qual o Relator Emin. Ministro Mauro Campbell Marques, afirma que ato infralegal não tem o condão de criar ou restringir obrigação não tratada em lei, como no caso do Decreto nº 4.195/2002 (art. 10), sem, no entanto, afastar o pilar fundamental de validade da contribuição "tecnologia". Reproduz-se excerto do voto:

Não por outro motivo que o art. 10 do Decreto n. 4.195/2002, ao suceder o art. 8º do Decreto n. 3.949/2001 na regulamentação da Lei n. 10.168/2000, para promover a adequação do regulamento às alterações introduzidas pela Lei n 10.332/2001, reescreveu o que já constava no Decreto n. 3.949/2001, suprimindo-lhe o parágrafo único do art. 8º, para deixar de exigir o registro dos contratos no Instituto Nacional da Propriedade Industrial (INPI) para fins de incidência da CIDE - Remessas, deixando clara a diferença de conceituação da expressão "transferência de tecnologia" utilizada na Lei n 10.332/2001 em relação àquela utilizada na Lei n. 9.609/98 pois, houvesse "absorção da tecnologia" seria necessário o registro, na forma do caput do art. 11, da Lei n. 9.609/98 (já transcrito acima).

(...)

Quanto aos atos infralegais, a regulamentação da Lei n. 10.168/2000 que trata da CIDE - Remessas foi feita pelo Decreto n. 4.195/2002, em simetria com as alíneas "a", "b", "c", "c.1", "c.2", "c.3", "c.4", "d" e "e", acima. Transcrevo:

Decreto n. 4.195/2002

Art. 10. A contribuição de que trata o art. 2º da Lei no 10.168, de 2000, incidirá sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties ou remuneração, previstos nos respectivos contratos, que tenham por objeto:

- I - fornecimento de tecnologia;
- II - prestação de assistência técnica:
 - a) serviços de assistência técnica;
 - b) serviços técnicos especializados;
- III - serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes;
- IV - cessão e licença de uso de marcas; e
- V - cessão e licença de exploração de patentes.

Na compreensão do art. 10, I, do Decreto n. 4.195/2002, **os contratos que têm por objeto o "fornecimento de tecnologia", dada a amplitude semântica da expressão, abrangem todas as demais situações legais não previstas nos demais incisos do mesmo art. 10 onde há pagamento por royalties** ou outro tipo de remuneração correspondente ao uso, comercialização ou transferência de tecnologia estrangeira, com ou sem "absorção de tecnologia". **Por isso o art. 10, I, do Decreto n. 4.195/2002 abarca também a incidência da exação sobre pagamentos relativos à concessão de licença de uso e/ou comercialização de software, até porque o decreto não pode criar qualquer isenção, excepcionando onde a lei não excepcionou, e não pode tributar onde a lei não tributou.**

A interpretação da lei dada pela contribuinte equivoca-se logo de partida já que compreende que a expressão "aquisição de conhecimentos tecnológicos", contida no art. 2º, caput, da Lei n. 10.168/2000 e a expressão "fornecimento de tecnologia", contida no art. 10, I, do Decreto n. 4.195/2002, implicam, necessariamente, a "transferência de tecnologia" e que esta remeteria, também necessariamente, à entrega dos dados técnicos necessários à "absorção da tecnologia". Assim, ignora o conceito específico de "transferência de tecnologia" previsto no art. 2º, §1º, da Lei n. 10.168/2000, para abraçar aquele genérico previsto no art. 11 e parágrafo único, da Lei n. 9.609/98 e interpreta, literal e restritivamente, as palavras "aquisição" e "fornecimento" para restringir o campo de incidência da CIDE-Remessas apenas para as situações onde efetivamente há a "absorção da tecnologia".

(destaques nossos)

O rol do referido dispositivo mostra-se, pois, taxativo, a meu ver.

O Emin. Ministro Relator, ainda destaca que as hipóteses da Lei nº 10.168/2000 devem guardar compatibilidade com a legislação da própria matéria, qual seja “transferência”. Pede-se vênia para exibir trecho:

De outra visada, a interpretação das hipóteses de incidência previstas na Lei n. 10.168/2000 para a CIDE-Remessas deve guardar perfeita congruência com a legislação que lhe foi anterior que versa sobre a proteção da propriedade intelectual de programa de computador e sua comercialização no País - Lei n. 9.609/98 (Lei do software), que previu as seguintes modalidades de atos e contratos a permitir o uso de programa de computador no País mediante a remessa de pagamentos (remuneração ou royalties) ao titular dos direitos de programa de computador residente ou domiciliado no exterior:

a) Atos e contratos de licença referentes a programas de computador (art. 9º e art. 10, da Lei n. 9.609/98, 1ª parte);

b) Atos e contratos de direitos de comercialização referentes a programas de computador (art. 10, da Lei n. 9.609/98, 2ª parte); e

c) Atos e contratos de "transferência de tecnologia" de programa de computador (aqui com o significado próprio que lhe dá o art. 11, da Lei n. 9.609/98, a exigir a absorção da tecnologia)

Segue a letra da Lei n. 9.609/98:

DOS CONTRATOS DE LICENÇA DE USO, DE COMERCIALIZAÇÃO E DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA

Art. 9º O uso de programa de computador no País será objeto de contrato de licença.

Parágrafo único. Na hipótese de eventual inexistência do contrato referido no caput deste artigo, o documento fiscal relativo à aquisição ou licenciamento de cópia servirá para comprovação da regularidade do seu uso.

Art. 10. Os atos e contratos de licença de direitos de comercialização referentes a programas de computador de origem externa deverão fixar, quanto aos tributos e encargos exigíveis, a responsabilidade pelos respectivos pagamentos e estabelecerão a remuneração do titular dos direitos de programa de computador residente ou domiciliado no exterior.

§ 1º Serão nulas as cláusulas que:

I - limitem a produção, a distribuição ou a comercialização, em violação às disposições normativas em vigor;

II - eximam qualquer dos contratantes das responsabilidades por eventuais ações de terceiros, decorrentes de vícios, defeitos ou violação de direitos de autor.

§ 2º O remetente do correspondente valor em moeda estrangeira, em pagamento da remuneração de que se trata, conservará em seu poder, pelo prazo de cinco anos, todos os documentos necessários à comprovação da licitude das remessas e da sua conformidade ao caput deste artigo.

Art. 11. Nos casos de transferência de tecnologia de programa de computador, o Instituto Nacional da Propriedade Industrial fará o registro dos respectivos contratos, para que produzam efeitos em relação a terceiros.

Parágrafo único. Para o registro de que trata este artigo, é obrigatória a entrega, por parte do fornecedor ao receptor de tecnologia, da documentação completa, em especial do código-fonte comentado, memorial descritivo, especificações funcionais internas, diagramas, fluxogramas e outros dados técnicos necessários à absorção da tecnologia.

Com efeito, não faz sentido algum imaginar que, diante da vigência da Lei n. 9.609/98 (Lei do software), que estabelece os casos de remessas ao exterior para a remuneração da utilização de tecnologia a qualquer título, a Lei n. 10.168/2000 (CIDE - Remessas), cuja finalidade é justamente desestimular essas remessas, direcionando-as ao mercado interno, excepcionaria implicitamente alguma dessas três hipóteses.

Assim, a existência de "transferência de tecnologia", com o fornecimento de dados técnicos necessários à "absorção da tecnologia", é somente uma das hipóteses de incidência previstas dentre as outras modalidades de atos e contratos que implicam as remessas ao exterior tributadas pela CIDE, caracterizando-se os atos e contratos de direitos de comercialização referentes a programas de computador (art. 10, da Lei n. 9.609/98, 2ª parte) como sendo o "fornecimento de tecnologia" previsto no art. 2º, §1º, da Lei n. 10.168/2000 e no art. 10, I, do Decreto n. 4.195/2002, como já dimensionado.

Cumprido reforçar que alargar às hipóteses legais previstas expressamente no art. 10 do Decreto nº 4.195/2002, como busca a fiscalização, com a devida vênia, mostra-se incabível, arbitrária e sem base legal.

- A CIDE sobre valores remetidos ao exterior decorrentes de acordo de compartilhamento de custos e despesas (*cost sharing agreements*).

Sobre à temática, trago à celeuma a Solução de Consulta da Cosit nº 149/2021. No parecer técnico a Receita Federal do Brasil trata dos contratos de assistência administrativa conhecidos como acordos de compartilhamento de custos e despesas (*cost sharing agreement*),

adotando como premissas para definição da natureza jurídica desses contratos os critérios definidos pela Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE).

Referindo-se à Solução de Consulta da Cosit 146/2019, a Autoridade Fiscal aponta inequivocamente que, preenchidos os requisitos de validade, os contratos de compartilhamento de custos e despesas também não atraem a contribuição da Lei nº 10.168/2000.

As condições estabelecidas pela OCDE para a validade dos contratos *cost sharing agreement* com finalidade de afastar a CIDE, são:

- a) as despesas reembolsadas comprovadamente correspondam a bens e serviços recebidos e efetivamente pagos;
- b) as despesas objeto de reembolso sejam necessárias, usuais e normais nas atividades das empresas;
- c) o rateio se realize através de critérios razoáveis e objetivos, previamente ajustados, devidamente formalizados por instrumento firmado entre os intervenientes;
- d) o critério de rateio esteja de acordo com o efetivo gasto de cada empresa e com o preço global pago pelos bens e serviços, em observância aos princípios técnicos ditados pela Contabilidade;
- e) a empresa centralizadora da operação de aquisição de bens e serviços aproprie como despesa tão-somente a parcela que lhe cabe de acordo com o critério de rateio, assim como deverão proceder de forma idêntica as empresas descentralizadas beneficiárias dos bens e serviços, e contabilizar as parcelas a serem ressarcidas como direitos de créditos a recuperar, orientando a operação conforme os princípios técnicos ditados pela Contabilidade.
- f) a empresa centralizadora da operação de aquisição de bens e serviços, assim como as empresas descentralizadas, mantenham escrituração destacada de todos os atos diretamente relacionados com o rateio das despesas administrativas;
- g) não haja qualquer margem de lucro no reembolso;
- h) não configure pagamento por serviços prestados pela empresa centralizadora.

O parecer trata da definição de Acordo de Compartilhamento de Custos (ACC) firmado pela OCDE e estabelece as premissas necessárias para o acordo, a seguir reproduzidas:

19. Convém, primeiramente, verificar se o Contrato apresentado pela Consulente se enquadra no conceito de contrato ou acordo de compartilhamento de custos. Embora não haja dispositivo legal expresso sobre 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. Administrativamente, a SC Cosit nº 8, de 2012, definiu os contratos de compartilhamento de custos e despesas como negócio jurídico em que uma empresa do grupo realiza despesas em proveito de

todas ou parte das demais sociedades integrantes do grupo, mediante reembolso dos custos incorridos.

20. Também a Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE), em seu Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017 (Diretrizes da OCDE, disponível em <http://dx.doi.org/10.1787/tpg2017-en>), oferece uma definição de Acordo de Compartilhamento de Custos (ACC):

8.3 A CCA is a contractual arrangement among business enterprises to share the contributions and risks involved in the joint development, production or the obtaining of intangibles, tangible assets or services with the understanding that such intangibles, tangible assets or services are expected to create benefits for the individual businesses of each of the participants. A CCA is a contractual arrangement rather than necessarily a distinct juridical entity or fixed place of business of all the participants. A CCA does not require the participants to combine their operations in order, for example, to exploit any resulting intangibles jointly or to share the revenues or profits. Rather, CCA participants may exploit their interest in the outcomes of a CCA through their individual businesses. The transfer pricing issues focus on the commercial or financial relations between the participants and the contributions made by the participants that create the opportunities to achieve those outcomes. (destacou-se)

21. Para a OCDE, portanto, o ACC é um negócio jurídico celebrado entre empresas com o intuito de dividir os custos e riscos inerentes ao desenvolvimento conjunto, produção ou obtenção de intangíveis, ativos tangíveis ou serviços, sendo que tais intangíveis, ativos tangíveis ou serviços devem criar benefícios para os negócios individuais de cada participante.

22. Em outro parágrafo das Diretrizes da OCDE, temos uma descrição mais precisa desses benefícios para os negócios individuais, sem os quais uma empresa não poderia sequer ser considerada participante do ACC.

8.14 Because the concept of mutual benefit is fundamental to a CCA, it follows that a party may not be considered a participant if the party does not have a reasonable expectation that it will benefit from the objectives of the CCA activity itself (and not just from performing part or all of the subject activity), for example, from exploiting its interest or rights in the intangibles or tangible assets, or from the use of the services produced through the CCA. A participant therefore must be assigned an interest or rights in the intangibles, tangible assets or services that are the subject of the CCA, and have a reasonable expectation of being able to benefit from that interest or those rights. An enterprise that solely performs the subject activity, for example performing research functions, but does not receive an interest in the output of the CCA, would not be considered a participant in the CCA but rather a service provider to the CCA. As such, it should be compensated for the services it provides on an arm's length basis external to the CCA. See paragraph 8.18. Similarly, a party would not be a participant in a CCA if it is not

capable of exploiting the output of the CCA in its own business in any manner. (destacou-se)²³. Assim, uma empresa que realize determinadas atividades mas que não usufrua do resultado do ACC não constitui participante do compartilhamento, devendo ser remunerada pelo serviço prestado.

24. A OCDE identifica dois tipos de ACCs: ACC de desenvolvimento e ACC de serviços. Os primeiros são celebrados com a finalidade de gerar benefícios futuros por meio do desenvolvimento, produção ou obtenção de intangíveis ou ativos tangíveis, e implicam maior grau de risco. Os últimos, com a finalidade de gerar benefícios presentes por meio da divisão dos custos de serviços entre as empresas, e implicam menor grau de risco.

25. Embora não faça a divisão entre ACC de desenvolvimento e ACC de serviços, a SC Cosit nº 8, de 2012, traz características comuns a todos os tipos de ACC, quais sejam:

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.

26. Destaca-se que todo ACC deve ser adequadamente formalizado em instrumento que permita identificar, além das características acima, os custos totais incorridos, de forma a permitir a avaliação da proporcionalidade entre contribuições e benefícios de cada empresa participante.

(...)

33. A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), instituída pela Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, é devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos; pela pessoa jurídica signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior; pela pessoa jurídica signatária de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior; e pela pessoa jurídica que pagar, creditar, entregar, empregar ou remeter royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou

domiciliados no exterior, conforme disposto no art. 2º, caput e § 2º, da referida Lei:

(...)

38. Ante todo o exposto e em resposta à Consulente, conclui-se que:

38.1. O licenciamento para a comercialização de software por uma empresa do grupo às demais empresas do seu grupo econômico para uso direto em sua atividade econômica principal não se caracteriza como contrato de compartilhamento de custos.

38.2. Os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, que constituam remuneração a título de royalties estão sujeitos à incidência do IRRF.

38.3. A remuneração pela licença de comercialização ou distribuição de programa de computador, sem transferência de tecnologia, não está sujeita à incidência da CIDE.

38.4. O pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties, por simples licença ou uso de marca, ou seja, sem que haja prestação de serviços vinculada a essa cessão de direitos, não caracterizam contraprestação por serviço prestado e, portanto, não sofrem a incidência da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação. Entretanto, se o documento que embasa a operação não for suficientemente claro para individualizar, em valores, o que corresponde a serviço e o que corresponde a royalties, o valor total da operação será considerado como correspondente a serviços e sofrerá a incidência da contribuição.

Assim, preenchidos os critérios acima arrolados, não há que se falar em CIDE no acordo de rateio de custos e despesas (*cost sharing agreement*), mesmo que celebrado entre empresas do mesmo grupo econômico (i) por falta de previsão legal; (ii) porque não decorre de contraprestação ou remuneração de serviço prestado, e, (iii) por não corresponder a lucro, ou seja, o valor pago pelas empresas beneficiárias do acordo não ingressa no patrimônio da pessoa jurídica centralizadora como receita.

Até porque, como exaustivamente visto, os valores pagos a título de 'rateio' estão única e exclusivamente relacionados a reposição ou ao ressarcimento dos custos arcados pela empresa centralizadora. Não há, neste caso, hipótese de incidência por ausência de subsunção do fato à norma. Tem-se como precedente deste Tribunal Administrativo o Acórdão nº 3201003.152 abaixo reproduzido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO CIDE

Anocalendário:2010

CIDE. REEMBOLSO DE DESPESAS. OCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE FINS ECONÔMICOS E DE LUCRO. INOCORRÊNCIA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. VERDADE MATERIAL. SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT 378/2017.

Na hipótese dos autos ocorreu mero reembolso de despesas e não remuneração por prestação de serviços, **o que faz com que não incida a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico CIDE**. Pela Solução de Consulta COSIT 378/2017 é possível perfilhar o entendimento de que quando a remuneração por pessoa jurídica domiciliada no Brasil a sócio administrador ou profissional expatriado residente no País, com pagamento no exterior realizado por sua matriz ou por empresa do mesmo grupo empresarial domiciliada no exterior, as remessas ao exterior a título de reembolso não deverão ser tributadas. **(Processo nº 15504.726158/2013-32, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade – Relator, Acórdão nº 3201003.152, Sessão de 26 de setembro de 2017)**

(destaques nossos)

A decisão no bojo do PAF nº 15504.726158/2013-32 não foi objeto de recurso pela PGFN e, com isso, transitou em julgado a tese deliberada ***“Na hipótese dos autos ocorreu mero reembolso de despesas e não remuneração por prestação de serviços, o que faz com que não incida a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico CIDE.”***.

Feito o longo introito e traçadas as premissas para exigência da CIDE, passo a examinar o recurso voluntário.

- Remessas a título de rateio de custos.

A recorrente defende que a maior parte dos valores atuados se referem ao rateio de despesas administrativas decorrente de contrato de compartilhamento e reembolso de custos e despesas entre empresas do mesmo grupo econômico da recorrente sem margem de lucro.

Pois bem. A partir dos critérios elencados anteriormente, e levando-se em conta o pilar da obrigação, a princípio entendo que não é possível ampliar a finalidade da CIDE para atingir outras relações jurídicas que não envolvam conhecimento tecnológico e transferência de tecnologia.

Notavelmente, restou sedimentado que ‘reembolso’ e prestação de serviços, firmados à luz da Lei nº 10.168/00, possuem natureza jurídica distintas sendo, pois, inconfundíveis.

Entendo ainda pela impossibilidade de cobrança da CIDE, mesmo adotando os requisitos da Solução de Consulta Cosit nº 149/2021: a) as despesas reembolsadas comprovadamente correspondam a bens e serviços recebidos e efetivamente pagos; b) as despesas objeto de reembolso sejam necessárias, usuais e normais nas atividades das empresas; c) o rateio se realize através de critérios razoáveis e objetivos, previamente ajustados, devidamente formalizados por instrumento firmado entre os intervenientes; d) o critério de rateio esteja de acordo com o efetivo gasto de cada empresa e com o preço global pago pelos bens e serviços, em observância aos princípios técnicos ditados pela Contabilidade; e) a empresa centralizadora da operação de aquisição de bens e serviços aproprie como despesa tão-somente a

parcela que lhe cabe de acordo com o critério de rateio, assim como deverão proceder de forma idêntica as empresas descentralizadas beneficiárias dos bens e serviços, e contabilizar as parcelas a serem ressarcidas como direitos de créditos a recuperar, orientando a operação conforme os princípios técnicos ditados pela Contabilidade; f) a empresa centralizadora da operação de aquisição de bens e serviços, assim como as empresas descentralizadas, mantenham escrituração destacada de todos os atos diretamente relacionados com o rateio das despesas administrativas; g) não haja qualquer margem de lucro no reembolso; e, h) não configure pagamento por serviços prestados pela empresa centralizadora.

Dos documentos colacionados aos autos e que deram azo a autuação em especial, os contratos firmados entre a recorrente e a empresa AngloGold Ashanti, observamos os seguintes dados, por amostragem:

- Service Agreement (contrato de serviços)

BOOK 021 Page 3701 Translation 021

ANEXO A – SERVIÇOS TÉCNICOS

SERVIÇOS TÉCNICOS INTERNACIONAIS

1. Definição dos preços dos serviços

Os Departamentos de Serviços Técnicos Compartilhados estão situados em diversas unidades corporativas globais e em certas operações de mineração do Grupo AGA. São serviços de caráter altamente especializado. Os serviços são providos a partir das diversas operações para se obter economia de escala; de outro modo, cada operação teria que contratar esses serviços a custos elevados.

Os departamentos são agrupados em Centros de Custos onde todos os custos (salários, despesas de viagem, custos indiretos, fixos, etc.) relativos a cada departamento são capturados.

Preços dos serviços

Os departamentos de Suporte Técnico Global serão debitados mensalmente com base na anotação de horas de serviço prestado, usando a seguinte fórmula:

$$\text{Preços dos serviços} = (A \times B) \times C$$

em que:

A = Número total anotado de horas de serviços prestados à Empresa representado como uma porcentagem do número total de horas anotadas do departamento.

B = Custos totais do departamento. Incluem salários, alocação de custos indiretos, viagens internacionais e custos associados.

C = Fator Percentual de Preços de Transferência (*Arm's Length*) de 107,5% (100% +7,5%)

2. Descrição dos serviços técnicos

- 2.1 Metalurgia
- 2.2 Engenharia Geotécnica e Mecânica das Rochas
- 2.3 Mineração
- 2.4 Planejamento de Mina – Escritório de Perth
- 2.5 Projetos e Estudos
- 2.6 Gestão das Águas
- 2.7 Gerenciamento de Energia
- 2.8 Sistemas de Gerenciamento de Ativos
- 2.9 Confiabilidade dos Ativos
- 2.10 Engenharia de Ativos e Projetos

Rua Osvaldo Cruz, 40 – Nova Suiça – 30.421-037 – Belo Horizonte – MG – Brasil
 Telefone: (031) 3661-9127, Celular: (031) 98869-0479 email: luisamkl@gmail.com
 Documento assinado digitalmente por Luísa Maria Khoury Lima
 Para as assinaturas vá ao site <https://www.portaldeassinaturas.com.br/443> e utilize o código C3DB-D415-619E-DB3F.



Luísa Maria Khoury Lima
 Official Public Translator and Commercial Interpreter
 Registration no. 840 – Junta Comercial do Estado de Minas Gerais

Book 021

Page 3708

Translation 027

- 2.11 Manutenção de Ativos e Apoio Operacional
- 2.12 Serviços Geológicos
- 2.1 **Metalurgia**

2.1 Metalurgia**Descrição das atividades**

O grupo de suporte Técnico e Mineração inclui uma equipe de apoio Metalúrgico que consiste de diversos engenheiros metalúrgicos sêniores e geotécnicos que oferecem suporte técnico especializado e assessoria a diversas operações em seus campos respectivos de *expertise*.

Os serviços técnicos especializados fornecidos incluem os seguintes serviços, entre outros:

- Fornecer, sob demanda, apoio metalúrgico e geotécnico especializado às operações e projetos de capital;
- Realizar monitoramento de rotina da aderência aos padrões e códigos metalúrgicos;
- Fornecer apoio direto em questões de comissionamento e otimização de instalações de armazenamento metalúrgicas e de rejeitos;
- Contribuir tecnicamente para o Projeto 500 visando identificar e implementar iniciativas de redução de custos de curto prazo (horizonte de 1-3 anos);
- Monitorar trimestralmente todas as instalações de rejeitos, de acordo com o Marco de Gestão de Rejeitos da AGA;
- Oferecer suporte técnico especializado, seja local ou remotamente, para o diagnóstico e solução de problemas operacionais;
- Monitorar a aderência ao código do cianeto do ICMI, Padrão do Conselho Mundial do Ouro e outros padrões e códigos relevantes que possam ser necessários para a empresa;
- Participar na comissão de coordenação do código do cianeto;
- Contribuir ou participar de comissões de coordenação quando isso for necessário;
- Participar no processo de planejamento anual e revisão dos parâmetros específicos de planejamento da disciplina;
- Coordenar o trabalho metalúrgico genérico na região;
- Manter a saúde da disciplina na região.

2.3 Mineração

Descrição das atividades

Fornecer suporte técnico em mineração às unidades em base operacional e de curto prazo (menos de 2 anos) que inclui, entre outros:

- Apoio à Gestão de Contratos;
- Assistência a projetos de curto prazo;
- Projetos de redução de custos;
- Assistência para a melhoria das produtividades;
- Assessoria em custos operacionais de projetos de crescimento;
- Saúde da disciplina em cargos operacionais de mineração;
- Treinamento de pessoal técnico operacional e mentoria.

2.4 Planejamento de Mina – Escritório de Perth

Descrição das atividades

O Núcleo de Planejamento possui engenheiros de mina qualificados e experientes.

- Oferece suporte especializado de planejamento de mina às operações e projetos de mina a céu aberto e mina subterrânea da AGA;
- Os serviços e assistência oferecidos compreendem planejamento de mina de longo prazo, estimativa de reservas de minério, planejamento e conceito estratégico de fechamento e análise de opções;
- O trabalho está alinhado com o processo de planejamento de negócios da AGA e com as entregas deste processo;
- O Núcleo de Planejamento apoia ativamente os sistemas e processos de melhores práticas do setor mineral e dedica tempo e esforços significativos para apoiar e desenvolver o processo de planejamento de mina da AGA e seus profissionais.

2.7 Gerenciamento de Energia

Descrição das atividades

Garantir que as operações da AGA possam ser alimentadas com fornecimento e distribuição confiáveis de energia é que a utiliza de modo eficiente. O trabalho inclui, entre outras, as seguintes atividades:

- Elaborar e liderar a implementação de estratégia global de gestão energética;
- Elaborar e implementar padrões e auditorias eficazes de gestão energética;
- Realizar comparações (*benchmarking*) entre as unidades da AGA e em relação à indústria, liderar mudanças significativas em relação à posição de liderança da empresa na indústria;
- Identificar e liderar impactos de gestão energética nos ativos e operações da AGA,

minimizar impacto de custos nos ativos e prontidão operacional / operação sustentável;

- Monitorar riscos, tendências e questões energéticas ao nível global e de comunidade, fornecendo liderança para a AGA;
- Liderar a elaboração de relatórios globais sobre metas, objetivos, planos e execução corporativa de conservação energética;
- Liderar a comunidade global de práticas de gestão energética;
- Liderar a elaboração e a implementação de planos de ações de gestão energética das unidades operacionais;
- Elaborar e fornecer orientação sobre procedimentos operacionais efetivos, melhores práticas e principais tecnologias de gestão energética;
- Assegurar, garantir e fornecer assessoria sobre segurança eficaz e riscos de recursos energéticos;
- Assegurar, garantir e fornecer assessoria sobre liderança técnica em estratégias e tecnologias de gestão energética;
- Assegurar, garantir e fornecer assessoria sobre monitoramento eficaz de consumo de energia;
- Assegurar, garantir e fornecer assessoria sobre iniciativas eficazes de conservação energética;
- Liderar a estratégia e a seleção de fornecedores, assegurar a qualidade de equipamentos e serviços de gestão energética disponíveis no mercado mundial;
- Gerenciar e revisar contratos com fornecedores de equipamentos e serviços de gestão energética;
- Fornecer *expertise* técnico para apoiar a gestão de carbono e a implementação de iniciativas de sustentabilidade;
- Avaliar, supervisionar, monitorar a saúde dos sistemas de distribuição de energia elétrica;
- Supervisionar, negociar, definir padrões para monitoramento e avaliação de riscos de contratos de suprimento de energia com concessionárias;
- Avaliar, monitorar, tomar medidas para minimizar riscos de interrupção de energia nas operações.

2.10 Engenharia de Ativos e Projetos

Descrição das atividades

Assegurar que os ativos entregues a uma operação da AGA são adequados ao propósito e que entregarão ótima *performance* durante seu ciclo de vida previsto, bem como intervir em casos de carência de equipamentos essenciais. O trabalho inclui, entre outras, as seguintes atividades:

- Fornecer assessoria técnica para garantir estudos de viabilidade efetivos de projetos de capital de expansão e para manter o negócio em funcionamento (*stay-in-business*), na renovação ou grandes reformas de ativos;
- Apoiar a otimização do processo de tomada de decisão em questões de capital, levando-se em conta a conclusão de projetos e seus benefícios relativos para a empresa;
- Fornecer assessoria técnica para assegurar avaliação efetiva de desenhos e processos de aprovação de projetos importantes, garantindo que estão alinhados com os requisitos operacionais da unidade;
- Garantir a abrangência e relevância dos padrões técnicos e regulatórios da AGA e sua utilização em projetos relevantes, além de avaliação de aderência;
- Fornecer assessoria técnica para garantir decisões gerenciais efetivas sobre controle de ciclo de vida em grandes projetos; por exemplo, levar em consideração operabilidade, manutenibilidade e suportabilidade (um exemplo são considerações de suprimentos), além de alinhamento com as condições locais da unidade operacional, como geografia, competência, segurança patrimonial, entre outras;
- Fornecer assessoria técnica para garantir análises eficazes sobre peças de reposição e justificativas;

- Fornecer assessoria técnica para garantir avaliação efetiva de engenharia de desenho e qualidade de construção de projetos importantes, bem como a entrega de ativos importantes à unidade operacional;
- Facilitar a provisão de assessoria especializada de engenharia para projetos (inclusive no caso de grandes paralisações de equipamentos e plantas), abrangendo tomada de decisão de engenharia e entrega de projeto;
- Fornecer suporte de engenharia durante investigações de falhas importantes, especialmente aquelas de natureza crítica;
- A organização, contribuição e revisão de avaliações de risco de engenharia incluem integridade estrutural, conformidade técnica, HazOp - Análise de Perigos e Operabilidade (por exemplo, no caso de produtos químicos perigosos), grandes elevações de carga e outras considerações críticas de desenho do projeto;
- Se necessário, elaboração de padrões, métricas, sistemas, processos e especificações de engenharia.

- Cost Sharing Agreement (contrato de rateio)

GESTÃO ESTRATÉGICA INTERNACIONAL

1. Descrição dos Serviços

O **Diretor de Operações (COO) Internacional**, assistido pelos Vice Presidentes Seniores (VPS's) das Áreas Técnicas listadas abaixo, são responsáveis pelo portfólio de operações internacionais do Grupo AngloGold Ashanti, ficando excluídas as operações do Grupo na África do Sul (operações internacionais), e suas tarefas diárias consistem em processos estratégicos de tomada de decisões para alcançar a excelência operacional. Entre outras coisas, eles examinam regularmente os planos de mineração e o desempenho de todos os ativos em seu portfólio. Isto cria valor para as operações visto que influencia diretamente todos os direcionadores de desempenho importantes em todo o espectro das operações.

Além dos VPS's Técnicos, os outros chefes das Operações Internacionais, entre eles os VPS's das operações regionais e o VPS de Estratégia, Planejamento e Negócios Financeiros, estão subordinados ao COO Internacional, diretor do portfólio internacional.

Os Departamentos de Suporte Técnico Global (Anexo B) são gerenciados por três Vice-Presidentes Seniores (VPS's Técnicos) responsáveis pelas seguintes áreas técnicas especializadas das operações minerárias:

1. **Gestão de Ativos e Confiabilidade**
2. **Mineração e Departamento Técnico**
3. **Desenvolvimento de Ativos**

Considera-se que o rateio baseado em tempo não é adequado, visto que se espera das funções de COO Internacional e VPS Técnico que acrescentem valor a toda a operação por igual no portfólio internacional. Sendo assim, a ponderação de tempo não seria uma chave de rateio de custos *Arm's Length*.

Tabela A – Rateio de Custos das Operações Internacionais

	Jan - maio 2014	De junho de 2014 em diante
Região da África Continental		
Geita	9,09%	10,00%
Iduapriem	9,09%	10,00%
Obuasi – tornou-se um projeto	9,09%	0%
Sadiola	9,09%	10,00%
Siguiri	9,09%	10,00%
Américas		
CC&V	9,09%	10,00%
Cuiabá	9,09%	10,00%
CVSA	9,09%	10,00%

Book 021	Page 3687	Translation 026
Serra Grande	9,09%	10,00%
Austrália		
Sunrise Dam	9,09%	10,00%
Tropicana	9,09%	10,00%
	100,00%	100,00%

ANEXO B DE SERVIÇOS

Serviços do Grupo

Descrição dos Serviços

Projeto 500 (P500) (Efetividade dos negócios)

Descrição

O P500 é um método sustentável e contínuo para melhorar a forma como a Empresa opera e impulsionar a disciplina no sentido de gerar valor em todas as unidades de negócio. É um dos principais componentes do Modelo de Gestão do Grupo AngloGold Ashanti. O projeto articula especificamente o processo por meio do qual nós (o Grupo AngloGold Ashanti) realizamos o nosso trabalho e é apoiado também por sistemas técnicos e operacionais. O P500 apresenta um modelo que busca todas as oportunidades possíveis de obter maior eficiência, com o objetivo de conseguir valor em todas as operações. Líderes das frentes de trabalho (*workstreams*) na operação, em conjunto com analistas do P500 e profissionais de todo o Negócio identificarão oportunidades de valor e desenvolverão planos detalhados para obter economia. Todas as oportunidades serão integradas em nossos modelos e estruturas operacionais vigentes (Projeto ONE), e monitoradas e conciliadas com nossos sistemas financeiros para garantir a entrega.

O P500 é um modelo operacional que está sendo implementado a nível global em todas as operações do grupo AngloGold Ashanti. O projeto começou em 2013.

Funções e rateio de custos:

1. Equipe Central do P500:

A equipe central do P500 trabalha no escritório de Joanesburgo. Os custos relacionados com a equipe incluem salários, custos indiretos, viagens ao exterior, custos de TI locais e custos diversos relacionados.

A equipe central do P500 tem duas funções primordiais:

O desenho e a gestão de projetos realizados pela equipe central do P500 beneficiam todas as operações de modo igual e por isso os custos devem ser rateados entre todas as operações com um "pro rata" aceitável. Na fase inicial do projeto, uma porcentagem relativamente alta de tempo da equipe central do P500 foi despendida no desenho do projeto.

Embora a prestação de suporte possa ser alocada diretamente a cada operação com base na quantidade de tempo gasta em suporte à operação, o seguinte tem que ser considerado quando os custos de suporte das operações são rateados:

- Na maioria das vezes, o tempo gasto no suporte de uma operação, leva a experiências de aprendizado que são aplicadas em outras operações.
- Em média, cada site acaba por receber suporte igual da equipe central do P500. Contudo, o tempo determinado quando esse suporte será dado a cada operação difere em virtude da programação sequencial dos trabalhos implementados nas operações.

Portanto, não é plausível ou justificável que os membros da equipe central assumam a obrigação de manter um registro do tempo despendido no desenho de projetos e no suporte dado a cada operação, pois isso não resultaria em um rateio de custos melhor. Por conseguinte, os custos da equipe central do P500 são rateados entre todas as operações em uma base "pro rata" aceitável.

	Jan – Jun 2014	Jul – Dez 2014
	% de custos rateados	% de custos rateados
Região da África Continental		
Geita	6,67%	6,67%
Iduapriem	6,67%	6,67%
Obuasi	6,67%	0%
Sadiola	6,67%	6,67%
Siguiri	6,67%	6,67%
Américas		
CC&V	6,67%	6,67%
Cuiaba	6,67%	6,67%
CVSA	6,67%	6,67%
Serra Grande	6,67%	6,67%
Austrália		
Sunrise Dam	6,67%	6,67%
Tropicana - a partir de junho de 2014	0%	6,67%

ANEXO C DE SERVIÇOS

SERVIÇOS COMPARTILHADOS DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO

SUMÁRIO

1. Serviços Compartilhados de Tecnologia da Informação
2. Atividades e descrição dos SERVIÇOS
 - 2.1 Serviços de TI globais
 - 2.2 Serviços de TI regionais
 - 2.3 Serviços de Suporte Global SAP oneERP
 - 2.4 Serviços de Suporte Regional SAP oneERP
 - 2.5 Links de Rede
 - 2.6 Serviços Compartilhados de Rede
 - 2.7 Contrato de Nível de Serviço
 - 2.8 Glossário

1. SERVIÇOS COMPARTILHADOS DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO

Os Departamentos de Serviços Compartilhados de Tecnologia da Informação estão localizados nos vários pontos corporativos no mundo e em determinadas operações minerárias do Grupo AGA. Esses serviços são de natureza altamente especializada. Os serviços são fornecidos a partir de diversas operações para que possa ser obtida uma economia de escala; caso contrário, cada operação teria que implantar essa infraestrutura, adquirir ou contratar estes serviços por um custo muito maior.

Os Departamentos são agrupados em Centros de Custos e por área de projeto onde são coletados todos os custos operacionais e de capital (salários, viagens, indiretos, fixos, licenças, infraestrutura e terceirização, etc.) relativos a cada Departamento. Estes custos são combinados em cinco áreas principais de fornecimento de serviços:

- Serviços de TI globais
- Serviços de TI regionais
- Serviços de suporte global SAP oneERP
- Serviços de suporte regional SAP oneERP
- Links de rede
- Serviços de rede compartilhados

Os custos associados com estes serviços são fixados anualmente para o ano seguinte e depois combinados em um plano anual geral que é submetido ao grupo de governança de TI da AGA (Comitê Gestor de TI) e ao Comitê Executivo da AGA para aceitação e aprovação. Qualquer alteração nos custos ao longo do ano (aumentos e reduções) resulta em uma emenda ao plano e este é submetido para aceitação e aprovação cada três meses.

Esses custos são então recuperados com base em geradores de custo como número de usuários,

Rua Osvaldo Cruz, 40 – Nova Suíça – 30.421-037 – Belo Horizonte – MG – Brasil

Telefone: (031) 3661-9127 Celular: (031) 98869-0479 email: luisamkl@gmail.com
 Documento assinado digitalmente por Luísa Maria Khoury Lima.
 Para as assinaturas vá ao site <https://www.portaldeassinaturas.com.br:443> e utilize o código F55E-D165-989C-4DCB.



Luísa Maria Khoury Lima

Official Public Translator and Commercial Interpreter

Registration no. 840 – Junta Comercial do Estado de Minas Gerais

Book 021

Page 3691

Translation 026

porcentagem de usuários e o custo real incorrido pela entidade local à qual o serviço foi fornecido.

2. ATIVIDADES E DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS

2.1 SERVIÇOS GLOBAIS DE TI

O grupo de Serviços Globais de TI Compartilhados conta com diversos especialistas de TI seniores que prestam suporte técnico especializado e oferecem assistência às várias operações nos campos de sua especialidade. Além disso, são responsáveis pela provisão, controle e acesso a uma série de serviços e infraestrutura de TI do Grupo, que incluem aspectos de governança e compliance.

Os serviços especializados fornecidos incluem, mas não estão necessariamente limitados a, o seguinte:

Suporte de Aplicativos:	Serviço de Inteligência de Negócios
<ul style="list-style-type: none"> • Aplicativos de Negócios, exceto SAP • Minas e Exploração • Processamento online • Planta e Processamento 	<ul style="list-style-type: none"> • Armazenamento de Dados • Análise • Modelos • Modelos

<ul style="list-style-type: none"> • Gestão Comercial de TI • Governança de TI • Compliance de TI • Gestão de Registros 	<ul style="list-style-type: none"> • Virtualização (Servidores) • Armazenamento • Instalações dos Hospedeiros • Mainframe
Serviços de Voz: <ul style="list-style-type: none"> • Sistemas de Telefonia • Telefones fixos • Rádios Móveis 	Serviços de Vídeo: <ul style="list-style-type: none"> • Sistemas de Vídeo • Serviços de Vídeo

2.2 SERVIÇOS DE TI REGIONAIS

Serviços prestados por equipes sediadas em uma região que prestam serviços de nível 1 a usuários finais.

2.3 SERVIÇOS DE SUPORTE GLOBAL SAP oneERP

O oneERP é um conjunto integrado de aplicativos de negócios. A ferramenta ERP Global compartilha um modelo comum de processos e dados que abrange processos operacionais de ponta a ponta amplos e profundos, da área de finanças, recursos humanos, sistemas de projetos, manutenção de planta e gestão do trabalho, bem como da cadeia de suprimentos.

Os Serviços e áreas funcionais abrangidas pelos Serviços de Suporte do oneERP Global incluem a seguinte configuração, desenvolvimento, manutenção e suporte das seguintes áreas:

- *Business Warehouse*
- Gestão de Documentos
- Finanças e Controle
- Governança, Riscos e *Compliance*
- Gestão do Capital Humano
- Gestão da Experiência do Usuário
- Gestão de Dados-Mestres
- Gestão de Materiais
- Serviços dos Projetos
- Portal do oneERP
- Vendas e Distribuição
- Fluxo de Trabalho

Luísa Maria Khoury Lima.

Firmada na legislação e nos pilares argumentativos sobreditos, entendo que o lançamento deve ser cancelado, porque nos contratos de prestação de serviços (Service Agreement) e nos de rateio (Cost Sharing Agreement), não me parece que houve troca de licença de uso ou aquisição de conhecimentos tecnológicos ou, ainda, transferência de tecnologia, requisitos essenciais para a ocorrência da CIDE.

- Remessa de aquisição de software.

Em sua defesa, sustenta a recorrente:

Veja-se que o conceito legal de software está previsto na Lei nº. 9.609/1998, a qual determina que seu uso deve ser objeto de contrato de licença e que sua titularidade é protegida pela Lei de Direitos Autorais (Lei nº. 9.610/1998). O software pode ser negociado temporariamente pelo licenciamento do direito ao seu uso, sem transferência de titularidade, ou pela cessão de sua titularidade, de forma definitiva.

No caso concreto, a Geovariences, empresa prestadora de serviços, disponibiliza uma licença temporária (certificado digital) para acesso e manuseio do seu programa (destinado à realização dos fluxos de trabalho geoestatísticos) pela Recorrente, nas suas atividades de Geologia e Engenharia de Minas.

Como se verifica no site do fornecedor (e na documentação anexa – doc. 03), com base nas informações alimentadas pela Recorrente, a ferramenta disponibiliza desenhos 3D do corpo geológico do minério, realiza mapeamento geológico, estimativa de recursos recuperáveis, dentre outros. O programa adquirido para uso da Recorrente é um típico software padronizado, maleável, atuando o fornecedor apenas na assistência técnica do seu produto, quando necessário.

O uso do programa é feito por meio de login, em acesso virtual (website), e a alimentação, a capacitação e a inserção de dados são de inteira responsabilidade da Recorrente, não havendo qualquer prestação de serviços, sejam eles técnicos ou não. Não há, por exemplo, a elaboração de cálculos ou emissão de relatórios pelo fornecedor, inexistindo, portanto, a prestação de serviço em questão.

Considerando-se as premissas adotadas, entendo incabível a Cide remessa sobre licença de softwares, vez que não há fornecimento de tecnologia em favor da recorrente.

Tive a oportunidade de me pronunciar sobre a matéria no bojo do Acórdão nº 3401-012.920, de relatoria do Dr. Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, voto que adoto como minhas razões de decidir:

No que se refere à incidência da CIDE sobre a remessa relativa ao adimplemento do referido contrato, é mister observar que o § 1º- A, do artigo 2º, da Lei nº 10.168/00 estabelece que “[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”.

Desta forma, para o fim de reconhecer a não incidência da CIDE, deve-se verificar, com base nos documentos apresentados pela recorrente, se a remuneração pela licença de uso do software envolve ou não a transferência da correspondente tecnologia.

Em relação aos softwares, consideram-se contratos de transferência de tecnologia aqueles que disponibilizam o código fonte, ainda que parcialmente, sendo este, em breve síntese, as instruções do programa de computador, as quais servem para operar o hardware.

Neste sentido, merece transcrição o artigo 11 da Lei nº 9.609/1998, que dispõe sobre a proteção da propriedade intelectual de programa de computador e sua comercialização no País:

Art. 11. Nos casos de transferência de tecnologia de programa de computador, o Instituto Nacional da Propriedade Industrial fará o registro dos respectivos contratos, para que produzam efeitos em relação a terceiros.

Parágrafo único. Para o registro de que trata este artigo, é obrigatória a entrega, por parte do fornecedor ao receptor de tecnologia, da documentação completa, em especial do código-fonte comentado, memorial descritivo, especificações funcionais internas, diagramas, fluxogramas e outros dados técnicos necessários à absorção da tecnologia. (Grifamos)

Da mesma forma, cumpre mencionar a Solução de Consulta nº 67 SRRF10/Disit, de 14 de julho de 2010, que trata da não-incidência da CIDE sobre remuneração pela licença de uso de software sem transferência de tecnologia, destacando a imprescindibilidade da entrega pelo fornecedor do código-fonte para ocorrência de transferência de tecnologia:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE Não estão sujeitos à incidência de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico os valores remetidos ao exterior pela aquisição de “software de prateleira” (cópias múltiplas) para revenda por pessoa jurídica detentora de licença de comercialização outorgada por fabricante estrangeiro. É irrelevante a forma de movimentação do programa do fabricante ao distribuidor ou revendedor, se por remessa de suporte físico, via internet (download) ou por reprodução a partir de matriz. Caso, ao invés de revenda, caracterizar-se licenciamento temporário do uso de software, os valores remetidos ao exterior em pagamento constituem remuneração de cessão de direito. Ainda assim, não há incidência da Cide, em razão da edição da Lei nº 11.452, de 2007, que acresceu o § 1º-A ao art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, e, assim, estabeleceu isenção no caso de remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia. Esse dispositivo tem eficácia a partir de 1º de janeiro de 2006. Dispositivos Legais: Lei nº 4.506, de 1964, art. 22; Lei nº 9.609, de 1998, art. 11, caput e parágrafo único; Lei nº 9.610, de 1998, art. 7º, XII e § 1º e art. 49; Lei nº 10.168, de 2000, art. 2º; Lei nº 11.452, de 2007, arts. 20 e 21.

(...)

Diante disto, entendo terem sido devidamente demonstrados os dois requisitos necessários para comprovação do crédito ora pleiteado, quais sejam, (i) a não-incidência

da CIDE sobre a remuneração pela licença de uso do software, por não envolver a transferência da correspondente tecnologia; e (ii) o recolhimento indevido do tributo.

Neste sentido, cito os seguintes precedentes deste e. CARF: (...)

A decisão caminha no mesmo sentido da Solução de Consulta Cosit nº 177/2024, ementa infratranscrita:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

LICENÇA DE COMERCIALIZAÇÃO OU DISTRIBUIÇÃO DE SOFTWARE. PAGAMENTO, CRÉDITO, ENTREGA, EMPREGO OU REMESSA PARA O EXTERIOR. EUA. ROYALTIES. TRIBUTAÇÃO.

As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residente ou domiciliado no exterior (EUA) em contraprestação pelo direito de comercialização ou distribuição de software, para revenda a consumidor final, o qual receberá uma licença de uso do software, enquadram-se no conceito de royalties e estão sujeitas à incidência de Imposto sobre a Renda na Fonte (IRRF) à alíquota de 15% (quinze por cento).

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 18, DE 27 DE MARÇO DE 2017, PUBLICADA NO D.O.U. DE 5 DE ABRIL DE 2017.

Dispositivos legais: ADI RFB nº 7, de 2017; Lei nº 9.609, de 1988, arts. 1º, 2º e 10; arts. 741 e 767 do RIR/2018.

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

LICENÇA DE COMERCIALIZAÇÃO OU DISTRIBUIÇÃO DE SOFTWARE. PAGAMENTO, CRÉDITO, ENTREGA, EMPREGO OU REMESSA PARA DOMICILIADO NO EXTERIOR. ROYALTIES. TRIBUTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residente ou domiciliado no exterior como contrapartida pelo direito de distribuição e licenciamento da plataforma em nuvem e sem transferência do código-fonte do software não sofre a incidência da Cide, em razão de regra que a dispensa sobre remuneração pela licença de comercialização ou distribuição de programa de computador (software), salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 342, DE 26 DE JUNHO DE 2017, PUBLICADA NO D.O.U. DE 28 DE JUNHO DE 2017.

Dispositivos legais: Lei nº 10.168, de 2000, art. 2º. §1º-A.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

LICENÇA DE COMERCIALIZAÇÃO OU DISTRIBUIÇÃO DE SOFTWARE. PAGAMENTO, CRÉDITO, ENTREGA, EMPREGO OU REMESSA PARA DOMICILIADO NO EXTERIOR. NÃO INCIDÊNCIA.

As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residente ou domiciliado no exterior a título de royalties, em decorrência do direito de distribuição ou comercialização de software, não sofrem a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, desde que estes valores estejam discriminados no documento que fundamentar a operação, ressalvada a incidência sobre eventuais valores referentes a serviços conexos contratados.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 342, DE 26 DE JUNHO DE 2017, PUBLICADA NO D.O.U. DE 28 DE JUNHO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.865, de 2004, art. 1º, caput e § 1º; Lei nº 9.610, de 1998, art. 11; Lei nº 4.506, de 1964, art. 22.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

LICENÇA DE COMERCIALIZAÇÃO OU DISTRIBUIÇÃO DE SOFTWARE. PAGAMENTO, CRÉDITO, ENTREGA, EMPREGO OU REMESSA PARA DOMICILIADO NO EXTERIOR. NÃO INCIDÊNCIA.

As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residente ou domiciliado no exterior a título de royalties, em decorrência do direito de distribuição ou comercialização de software, não sofrem a incidência da Cofins-Importação, desde que estes valores estejam discriminados no documento que fundamentar a operação, ressalvada a incidência sobre eventuais valores referentes a serviços conexos contratados.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 342, DE 26 DE JUNHO DE 2017, PUBLICADA NO D.O.U. DE 28 DE JUNHO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.865, de 2004, art. 1º, caput e § 1º; Lei nº 9.610, de 1998, art. 11; Lei nº 4.506, de 1964, art. 22.

Dou provimento ao pleito da recorrente neste tópico.

- CIDE sobre valores pagos em decorrência da contratação de cursos, treinamentos, seminários, congressos e similares no exterior.

Com base nas premissas estabelecidas anteriormente, especialmente nos critérios adotados pelo STJ no Resp nº 1.642.249/SP, entendo que não cabe CIDE também à presente discussão.

Isso porque, o contrato não implica aquisição ou licenciamento para uso de conhecimento tecnológico ou de tecnologia tampouco, transferência ou fornecimento de tecnologia na prestação de serviços técnicos ou administrativos, nas remessas ou pagamentos a título de royalties.

Em razão do provimento integral do pleito da recorrente, entendo prejudicado o julgamento das demais matérias ventiladas no recurso voluntário.

- Distinguishing e a Súmula CARF nº 127.

Em relação a exigência da contribuição na contratação de serviços técnicos, o CARF firmou a seguinte tese:

Súmula CARF nº 127. A incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) na contratação de serviços técnicos prestados por residentes ou domiciliados no exterior prescinde da ocorrência de transferência de tecnologia. (destaques nossos)

Partindo das premissas alicerçadas no tópico sobre a hipótese de incidência da CIDE, frente à situação fática que gira em torno do compartilhamento de custos e despesas entre a recorrente e empresas do grupo econômico, entendo pela inaplicabilidade da Súmula ao caso concreto.

O enunciado diz respeito a serviço técnico prestado por residente ou domiciliado no exterior, não alcançando outras naturezas de operações.

Além disso, todos os acórdãos que dão suporte a Súmula nº 127 abordam sobre entrega que implique transferência de tecnologia e/ou prestação de serviços técnicos e de assistência administrativa prestados por residente ou domiciliado no exterior. Em consequência, houve pagamento, creditamento, entrega, emprego ou remessa, como visto nos Acórdãos nºs 3102-002.020; 3102-002.141; 3201-003.022; 3202-02.455; 3302-003.095; 3401-003.800; 3403-002.702; 3402-003.029.

O caso em tela não se amolda, portanto, a orientação do Tribunal Administrativo.

Dito isso, o dever regimental foi cumprido, inexistindo inobservância a enunciado de súmula (§ 4º do art. 123, inciso II do parágrafo único do art. 101 e inciso VI do art. 85 do RICARF), eis que inaplicável ao caso concreto.

- Dedução dos pagamentos efetuados através de cartão de crédito em decorrência da contratação de cursos, treinamentos, seminários e semelhantes.

Vencida em relação a contratação IMS– Institute of Mine Seismology bem como, em parte nos que diz respeito ao Service Agreement e Cost Sharing Agreemen, aprecio os demais pontos do recurso:

Pede a recorrente:

Quando menos, requer-se que sejam decotados da autuação os valores decorrentes da exigência da CIDE sobre remessas cujo pagamento foi realizado por meio de cartão de crédito, tendo em vista que, nesses casos, a Recorrente não pratica qualquer remessa de recursos ao exterior.

Para tanto, sustenta:

Em relação aos valores pagos em decorrência da contratação de cursos, treinamentos, seminários e semelhantes, ainda que se pudesse admitir a classificação desses valores como “remuneração” pela prestação de serviços técnicos, como pretende a Fiscalização, a tributação não seria viável nos casos em que os pagamentos foram realizados com cartão de crédito. Isso porque, nesses casos, a Recorrente não realiza qualquer “remessa ao exterior” apta a ensejar a incidência da contribuição.

Com efeito, quando o adimplemento da obrigação do tomador se dá por meio de cartão de crédito, inaugura-se uma relação entre o fornecedor e a própria instituição financeira, que passa a ser a responsável pelo pagamento. Assim, o adimplemento da obrigação de pagamento não se aperfeiçoa por ato da Recorrente, mas, sim, da instituição contratada, que efetivará a transferência dos recursos para o fornecedor.

Por essa razão, devem ser decotados da autuação, no mínimo, os valores incidentes sobre os pagamentos identificados pela Fiscalização que foram efetivados por meio de cartão de crédito.

Concordo com a recorrente.

A legislação que institui a CIDE prevê expressamente como sujeito passivo da obrigação (i) a pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, firmados com residentes ou domiciliados no exterior; e, (ii) signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior.

Se a recorrente não figura na relação, mas terceiros, não é factível responsabilizada pelas obrigações contraídas pelos signatários dos contratos, por falta de previsão legal, posicionamento que espousei no recente julgamento do Acórdão nº 3101-003.924, de relatoria da Conselheira Laura Baptista Borges.

Logo, assiste razão a recorrente de modo que decido pela dedução dos valores pagos por terceiros em decorrência da contratação de cursos, treinamentos, seminários e semelhantes com residente ou domiciliado no exterior.

- Inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE.

Por fim, a recorrente traz em sua defesa:

Mesmo tendo assumido o ônus do IRRF, a Recorrente não está compelida a incluir o imposto na base de cálculo da CIDE, tendo em vista a inexistência de um comando legal específico que determine essa providência, requisito formal necessário quando se trata de norma de incidência tributária (art. 150, I, CR/88 e art. 97 do CTN).

Assim, a Fiscalização não pode pretender estender à CIDE, de forma indistinta, as regras aplicáveis ao IRRF, por tratar-se de tributos com bases de cálculo diversas, que não podem ser confundidas.

Além de se tratar de exigência fiscal não prevista em lei, conforme já exposto, a inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE implica a tributação de valores que não integram a “remuneração” dos serviços prestados pelas pessoas jurídicas residentes no exterior, em frontal violação aos arts. 2º da Lei nº. 10.168/00 e 10 do Decreto nº. 4.195/02, que contemplam as hipóteses de incidência da contribuição.

O conceito de “remuneração” envolve apenas os montantes pagos a título de contraprestação pela obrigação de fazer adimplida pelo prestador do serviço, que estão previstos no contrato. E o fato de o tomador do serviço assumir o ônus do IRRF em nada altera o valor pactuado a título de remuneração (este, sim, sujeito à incidência da CIDE).

Tendo a concordar com a recorrente.

Indubitável a correlação entre o IRRF (e a CIDE (Lei nº 10.168/00) construída pelo legislador sobre as remessas para residentes no exterior, eis que guardam similitude, se utilizada a premissa da fiscalização, sendo, pois, (i) o pagamento a título de royalties (art. 767); (ii) creditamento 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 filmes ou eventos, mesmo os de competições desportivas das quais faça parte representação brasileira (art. 766); (iii) sobre rendimentos de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes derivados do País e recebidos por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, independentemente da forma de pagamento e do local e da data em que a operação tenha sido contratada, os serviços executados ou a assistência prestada (art. 765); (iv) as importâncias pagas aos produtores, aos distribuidores ou aos intermediários no exterior, como rendimento decorrente da exploração de obras audiovisuais estrangeiras no território nacional ou por sua aquisição ou importação a preço fixo (art. 764); e, (v) as remessas a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, por fonte situada no País, a título de juros, comissões, descontos, despesas financeiras e assemelhadas (art. 760).

E não só isso, independentemente da ocorrência, ou não, da CIDE, o IRRF será pago em todos os casos sendo, sendo, inclusive, condição para que a remessa seja efetivada, segundo o art. 774, caminhando no mesmo sentido o posicionamento da fiscalização perfilhado por meio da Solução de Consulta Cosit nº 146/2019 e na IN RFB nº 1.455/2014.

Portanto, o IRRF seria pago em duplicidade sobre os mesmos fatos.

Apesar disso, preciso me curvar a tese firmada pelo Tribunal por meio da Súmula CARF nº 158³, de observância obrigatório por seus Conselheiros, a teor do § 4º, art. 123 e inciso II,

³ Súmula CARF nº 158. O Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF incidente sobre valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração pelas obrigações contraídas, compõe a base de cálculo da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE de que trata a Lei nº 10.168/2000, ainda que a fonte pagadora assumo o ônus financeiro do imposto retido.

§12, art. 114, ambos da Portaria MF nº 1.634/2023), sob pena de representação (art. 131 da Portaria MF nº 1.634/2023).

À vista disso, mantenho a cobrança.

- Incidência dos juros Selic.

Aqui, a recorrente pretende afastar os juros lançados.

Em que pese o argumento, o permissivo está alicerçado na Súmula CARF nº 108, de observância obrigatória pelos membros deste Tribunal Administrativo, que assim fixa:

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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Igualmente, a Súmula CARF nº 4 fixa a incidência de juros moratórios como sanção pelo inadimplemento da obrigação, *in verbis*:

Súmula CARF nº 4. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Nesse sentido, mantenho os juros.

Conclusão.

Pelo exposto, **dou parcial provimento** ao recurso voluntário, nos termos do presente voto.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Renan Gomes Rego**, Redator designado

Em que pese as muito bem lançadas razões de decidir da eminente Relatora, ousou discordar **somente** quanto a sua posição acerca da incidência da CIDE sobre **valores remetidos ao exterior decorrentes de acordo de compartilhamento de custos e despesas** e da **contratação do serviço “IMS – Institute of Mine Seismology”**.

Da incidência da CIDE-Remessas sobre os valores remetidos ao exterior decorrentes de acordo de compartilhamento de custos e despesas

O entendimento da Relatora foi no sentido de que não haveria incidência da CIDE no acordo de rateio de custos e despesas (*cost sharing agreement*), mesmo que celebrado entre empresas do mesmo grupo econômico (i) por falta de previsão legal; (ii) porque não decorre de contraprestação ou remuneração de serviço prestado, e, (iii) por não corresponder a lucro, ou seja, o valor pago pelas empresas beneficiárias do acordo não ingressa no patrimônio da pessoa jurídica centralizadora como receita.

Entende que *os valores pagos a título de 'rateio' estão única e exclusivamente relacionados a reposição ou ao ressarcimento dos custos arcados pela empresa centralizadora.*

Cita a Solução de Consulta da RFB e jurisprudência deste E. Conselho Administrativo.

No entanto, peço a devida vênia para discordar da ilustre Relatora.

A contribuição de intervenção de domínio econômico destinada a financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação foi instituída pela Lei nº 10.168/2000, que, com a redação dada pela Lei nº 10.332/2001, passou a prever a incidência da CIDE sobre remessas ao exterior referentes a contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior:

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.

*§ 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.*

§ 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.

Em verdade, o escopo da CIDE instituída pela Lei nº 10.168/2000 era de fomentar a produção tecnológica brasileira, sendo devida sobre os pagamentos de *royalties* referentes aos contratos de propriedade industrial. E tentando reforçar ainda mais esse objetivo, o legislador posteriormente ampliou a hipótese de incidência da exação para os valores decorrentes de contratos de prestação de serviços técnicos e assemelhados, além de incluir na sua incidência os *royalties* de qualquer natureza, através da Lei nº 10.332/2001.

Nessa perspectiva, o parágrafo terceiro do art. 2º ainda definiu que a contribuição incidirá independentemente do modelo ou tipo de remuneração, seja pago diretamente pelo tomador do serviço ou por qualquer outro modo indireto a título de remuneração decorrente da prestação do serviço técnico ou de assistência administrativa, o que, no meu juízo, incluem os contratos de rateio de custos e despesas (*cost sharing agreement*), mesmo que celebrados entre empresas do mesmo grupo econômico.

Dessa forma, para o fim de reconhecer a incidência da CIDE, deve-se verificar, com base nos documentos juntados aos autos, se o serviço prestado à Recorrente é **i)** de natureza técnica ou de assistência administrativa e **ii)** prestado por residentes ou domiciliados no exterior. Por outro lado, a incidência não depende do modelo de remuneração adotado pela empresa, se paga diretamente ao prestador do serviço ou se paga através de outra empresa do mesmo grupo por meio de um rateio de custos e despesas.

Pois bem! Compulsando os autos, verifica-se que os serviços pagos pelo rateio intragrupo são os seguintes: serviços de gestão estratégica internacional (anexo A), serviços de suporte técnico global (anexo B) e serviços de compartilhamento de tecnologia da informação (anexo C).

Os serviços de gestão estratégica internacional do anexo A consistem em atividades estratégicas realizadas pelos próprios diretores do grupo. Enquanto os serviços de suporte técnico global do anexo B são de gestão de ativos e de projetos, ou seja, são atividades de gestão do próprio grupo empresarial. E, portanto, ambos não caracterizam serviço técnico ou de assistência administrativa capaz de justificar a incidência da Cide.

Por último, serviços de compartilhamento de tecnologia da informação (anexo C) se referem a gastos com centros de custos operacionais e de capital (salários, viagens, indiretos, fixos, licenças, infraestrutura e terceirização etc.) relacionados a serviços de tecnologia da informação. No entanto, não restou comprovado, pela autoridade fiscal, a transferência de tecnologia, nos termos do art. 2º da Lei nº 10.168/2000.

Da incidência contratação do serviço “IMS – Institute of Mine Seismology”.

Nesse particular, divirjo dos argumentos apresentados pela Recorrente em sua defesa e ratificados pela ilustre Relatora.

Os serviços intitulados como *IMS – Institute of Mine Seismology* foram registrados nos invoices como serviços e manutenção de programas de computador, manutenção de equipamentos de computação e suporte técnico (NBS10).

A própria Recorrente já vinha classificando o serviço como *Serviços de manutenção de aplicativos e programas* no código 1.1508.00.00 da Nomenclatura Brasileira de Serviços (NBS) e declarando, em diversas oportunidades, o pagamento como remessa sujeita à incidência da CIDE.

Entendo que tais serviços são de natureza técnica, sendo assim os valores pagos a título de remuneração devem ser submetidos à incidência da CIDE-Remessas, conforme previsto no §2º do art. 2º da Lei nº 10.168/2000.

É como voto

Assinado Digitalmente

Renan Gomes Rego