



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720511/2020-57
ACÓRDÃO	3401-013.923 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ARCOS DOURADOS COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2014

ESFERA JUDICIAL E ADMINISTRATIVA. CONCOMITÂNCIA. RENÚNCIA À ESFERA ADMINISTRATIVA.

Conforme a Súmula CARF no 1, importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual com o mesmo objeto do processo administrativo.

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

Ano-calendário: 2014

CIDE-TECNOLOGIA. ACORDO DE COMPARTILHAMENTO DE CUSTOS E DESPESAS (COST SHARING AGREEMENTS). NÃO INCIDÊNCIA. SOLUÇÃO DE CONSULTA DA COSIT Nº 149/2021.

O fato gerador da Cide-tecnologia (Lei nº 10.168/00), é o pagamento, creditamento, entrega, emprego ou remessa, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração em razão do fornecimento de tecnologia em suas mais variadas formas, não figurando como hipótese de incidência da contribuição os acordos de compartilhamento de custos e despesas (cost sharing agreement).

O contrato de rateio configura mero 'reembolso' dos valores recebidos por pessoa jurídica centralizadora em favor das demais pessoas jurídicas (co)ligadas para cobrir custos e despesas. Critérios definidos na Solução Cosit nº 149/2021.

CID-ROYALTY. REMESSAS A TÍTULO DE DIREITOS AUTORAIS. NÃO INCIDÊNCIA.

A Cide instituída pela Lei nº 10.168/2000, implica no fornecimento de tecnologia nas mais variadas formas, sendo elas: 1) detenção da licença de uso de conhecimentos tecnológicos; 2) aquisição de conhecimentos tecnológicos; 3) "transferência de tecnologia", que compreende: a) exploração de patentes; ou, b) uso de marcas; ou c) fornecimento de tecnologia; ou d) prestação de assistência técnica; 4) prestação de serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes; ou 5) royalties, a qualquer título, aqui incluído o direito do autor na transferência de software.

Os valores remetidos ao exterior como remuneração de royalty e outras taxas para o desenvolvimento, operação e manutenção de restaurantes, não é fato gerador da Cide-tecnologia.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso, e na parte conhecida dar provimento. Designado como relator ad hoc o Conselheiro George da Silva Santos.

Assinado Digitalmente

George da Silva Santos – Redator ad hoc

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira, Sabrina Coutinho Barbosa, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

RELATÓRIO

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

DO TERMO DE VERIFICAÇÃO - fls. 1.625/1.662

Trata-se de lançamento de ofício da CIDE incidente sobre valores retidos a título de IRRF, formalizado em apartado, sem multa de ofício e com suspensão da exigibilidade, n/f do art. 63 da Lei nº 9.430/96, por força de determinação judicial proferida nos autos do proc. nº 0017138- 66.2015.4.03.6100 (12ª Vara Federal da JFSP). O relatório que se seguirá consta do PAF 1574.6720492/2020-69, que abrangeu aos autos de infração de IRRF, CIDE, PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação, efetuados sob jurisdição da DRJ/Jundiaí. Os créditos de CIDE foram decorrentes das infrações abaixo descritas, sendo suprimida neste relatório a parte referente ao PIS/COFINS-Importação:

- CIDE (R\$ 3.600.527,48), fl. 1663: Infração: Insuficiência de recolhimento sobre remessa ao exterior;

- rubricas: i) Remessas a título de Royalties; ii) Remessas a título de 'taxa inicial de franquia' (initial fee); iii) Remessas a título de 'disponibilidades no exterior - compartilhamento de custos' e, iv) Remessa a 'Fornecedores'

2. O quadro social da Interessada, constituída sob forma Ltda, era composto por duas PJ's: Arcos Dorados Development B.V., CNPJ nº 08.904.571/0001-62, constituída sob as leis da Holanda; e LatAm LLC, CNPJ nº 08.887.326/0001-94, constituída em Delaware-EUA, ambas representadas pelo Procurador Sr. Paulo Sergio de Camargo, CPF nº 103.708.858-13, de acordo com a 73ª Alteração do Contrato Social – fl. 1.787, tendo como atividade principal a exploração e operação de restaurantes fast food, operando a rede de franquias McDonald's no Brasil.

3. A fiscalização analisou diversas operações de remessas ao exterior efetuadas durante o a/c 2016, identificando remessas a título das 5 rubricas seguintes: i) Royalties; ii) Initial Fee (taxa inicial franquia); iii) Global Fund (compromisso de marketing internacional); iv) Disponibilidades no Exterior – compartilhamento de custos; e, v) fornecedores;

CIDE

- **Remessas a título de Royalties:** os contratos cambiais das remessas de royalties pela utilização da marca McDonald's previam que o IRRF estaria a cargo do credor, ou seja, o valor remetido já seria líquido do imposto; nesse sentido, a fiscalização identificou insuficiência de declaração e recolhimento nas DCTFs, confeccionando para tanto as tabelas de fls. 1804 e 1805.

- Utilizou como exemplo o mês de janeiro/2016, no qual a Interessada informou na CIDE de R\$ 2.732.729,42 (10% da BC), estando suspensa a parcela correspondente a 10% do IRRF, que seria R\$ 416.327,82 (por conta de sentença proferida nos autos do processo 0017138-66.2015.4.03.6100, da 12ª Vara Cível Federal de São Paulo, que determinou a suspensão do crédito relativo à inclusão do IRRF na BC da CIDE, estando, a época do lançamento, em grau de recurso o TRF 3ª Região).

- Ocorre que, o valor da BC descrita no contrato de câmbio, em janeiro daquele ano, foi de R\$ 33.450.337,46, gerando uma CIDE no valor de R\$ 3.345.033,75 (e não R\$ 2.732.729,42), e parcela suspensa de R\$ 501.755,06 (correspondente a 10% do IRRF incidente, que é de 15%).

- **Remessas a título de 'taxa inicial de franquia' (initial fee):** estes valores referiram-se, também, a obrigações da fiscalizada surgidas nos contratos de Franquia Principal (Máster Franchise Agreement), decorrentes da utilização da marca McDonald's.

- A Interessada propôs ação judicial pleiteando a ilegalidade da cobrança; porém, não logrou êxito, tendo o juízo entendido que a própria natureza do contrato de franquia implica transferência e assistência tecnológica por parte do franqueador ao franqueado, havendo perfeita subsunção do art. 2º, §2º da Lei n. 10.168/2000.

- Assim, foram apurados os valores da CIDE, calculados, inclusive, sobre o IRRF incidente, tendo a fiscalização corrigido a taxa de câmbio para os meses de fevereiro a agosto, novembro e dezembro/2016, nos moldes do art. 1º da IN SRF 41/99, confeccionando a tabela de fl. 1.806.
- Frisou a fiscalização, ainda, que em partes dos contratos de câmbio, havia a informação do IRRF incidente no campo 'outras especificações', revelando indiretamente a BC sobre as quais o IRRF foi calculado (a alíquota de 15%).
- **Remessas a título de 'disponibilidades no exterior - compartilhamento de custos':** valores remetidos à LaTam LLC e Arcos Dorados Colômbia SAS se deram por conta de contratos de compartilhamento de custos celebrados com essas empresas.
- O primeiro teria como objeto a utilização da estrutura administrativa da Latam LLC pela Arcos Dourados Brasil visando otimizar o desenvolvimento de suas atividades, bem como padronizar seus procedimentos administrativos, abrangendo setores desde a presidência, bem como departamentos de sistemas, finanças, recursos humanos, controladoria, compras, marketing, legal, de operações, de equipamentos e manutenção, qualidade, comunicações, desenvolvimento, treinamento e de responsabilidade social empresária – fl. 1806.
- O item 'V.Tributos' previa que os custos dos tributos deveriam ser assumidos pela Arcos Dourados Brasil, nos seguintes termos: 5.1 A Arcos Dourados Brasil deverá reembolsar os valores descritos nas respectivas notas de débito, livre de quaisquer tributos, de qualquer espécie, existentes ou a serem criados, incidentes como a retenção na fonte ou de qualquer outra forma, porventura incidentes sobre a operação ou remessa, conforme determinado pela legislação local.
- As faturas comerciais (invoices) das remessas analisadas continham descrição do serviço de forma sucinta como 'Reimbursement os expenses incurred by Latam LLC', ou: reembolso por gastos incorridos pela Latam LLC, não havendo data de vencimento, recebimento ou aceite, mas somente carimbo do coordenador contábil em algumas delas. Coloca como exemplo a fatura de fl. 1.807
- O segundo contrato, celebrado com a Arcos Dorados Colômbia SAS, tratou de uma 'proposta de compartilhamento de custos para o desenvolvimento de atividades destinadas à otimização e desenvolvimento das operações do INSTITUTO RONALD MCDONALD DE APOIO À CRIANÇA...', localizado no Rio de Janeiro, não possuindo negócios ou atividades na Colômbia, mas a ARCOS COLÔMBIA dispõe, direta ou indiretamente, de significativa e consolidada estrutura administrativa, contando com equipamentos, materiais e local físico (dorovante denominada, "estrutura administrativa"), que poderia dar suporte às atividades da Arcos Dourados Brasil.
- A cláusula 1.1 prevê que a ARCOS COLÔMBIA se obriga a executar, na Colômbia, atividades técnicas, operacionais e comerciais, descritas no Anexo A como relacionadas ao Instituto Ronald McDonald relativas à definição, desenvolvimento e implementação de políticas e procedimentos gerenciais, operacionais, administrativos e financeiros e cumprimento de "boas práticas" estabelecidas pelo setor. No entanto, nas faturas, consta somente que os serviços prestados se referem a "Dispensas relacionadas com servicios", ou: despesas relacionadas com serviços, sem especificar, portanto, a natureza dos serviços prestados.
- O tema remessas referente a compartilhamento de custos já foi apreciado pela Cosit através da SC Cosit nº 43/2015 (e, no mesmo norte, a SC CST nº 276/2019); a primeira concluiu pela incidência da CIDE sobre esse tipo de operação entre empresas do mesmo grupo, pelo fato de estes serviços se enquadrarem no disposto do §2º do art. 2º da Lei n. 10.168/2000, como 'serviços técnicos ou de assistência administrativa ou semelhantes'.
- A mencionada SC CST prevê que a falta de adição da margem de lucro à operação não afasta a incidência da CIDE, bastando para tanto a prática do ato do pagamento pelos

serviços prestados, ademais, não teria ficado comprovado a inexistência de margem de lucro, sendo certo que o anexo 'A1' do contrato admitia margem de lucro de 5%.

• Como a Interessada não apurou CIDE (ou IRRF) sobre tais remessas, foi efetuada essa apuração, de ofício, considerando-se o valor da remessa como líquido, reajustando-se a BC nos termos do art. 725 do RIR/99, visto que a fonte pagadora assumiu o ônus do imposto devido pelo beneficiário. Os valores constam da tabela de fl. 1.812, repetida à fl. 1.816, cujas telas exemplificativas são colocadas abaixo:

Mês/ano	N.º Contrato Câmbio	Data contrato	Taxa de Câmbio	Taxa de Câmbio 2º dia útil anterior	Valor Remessa USD	IRRF (R\$)	Base de cálculo - CIDE s/ remessas compartilhamento de custos
jan/2016	133954864	7/1/2016	4,0495	4,0114	2.390.407,00	1.708.227,03	11.388.180,17
jan/2016	134277375	26/1/2016	4,1065	4,1232	17.984,00	13.085,58	87.237,21
jan/2016	134277091	26/1/2016	4,1015	4,1232	2.830.776,00	2.059.739,22	13.731.594,83
jan/2016 Total						3.781.051,83	25.207.012,21

• **Remessa a 'Fornecedores':** tais remessas decorrem dos contratos de pagamento com a LinkedIn Ireland, Tibco Software Inc., Facebook Ireland Ltd, Discovery Latin América LLC, Information Tools Ltd e Marine Stewardship Council International Ltd, entre outros. Na maior parte, a Interessada apurou CIDE, IRRF, Pis e Cofins sobre importação de serviços, mas para um pequeno grupo informou operação não sujeita à CIDE (mas com incidência de IRRF), conforme art. 16, da IN RFB nº 1.455, de 2014.

• Os valores informados em planilha da Interessada estão acordes com os contratos de câmbio, mas uma diferença foi detectada sobre a CIDE na remessa para pagamento à Marine Stewardship Council International Ltd entidade acreditada, cujo serviço de certificação ambiental internacional é de natureza técnica especializada, porém, foi escriturado como assessoria empresarial.

• Foi confeccionada tabela demonstrando, mês a mês, o confronto do total declarado e o valor apurado pela fiscalização (fl. 1.813 – tela exemplificativa abaixo):

Mês/ano	N.º Contrato Câmbio	Data contrato	Taxa de Câmbio	Taxa de Câmbio 2º dia útil anterior	Valor Remessa USD	IRRF (R\$)	Base de cálculo - CIDE s/ fornecedores
jan/2016	134119214	18/01/16	4,0340	4,0223	8.287,50	6.041,88	40.279,22
jan/2016	134275969	26/01/16	4,1085	4,1232	31.315,90	23.335,25	155.568,34
jan/2016 Total							195.847,56

• O valor da CIDE correspondente a 10% do IRRF foi desdobrado em lançado em apartado (processo 15746.720511/2020-57), por força da decisão judicial constante do processo 0017138- 66.2015.4.03.6100 (tabela de fl. 1814).

IRRF

• **Insuficiência de Recolhimento de IRRF sobre importação de serviços:** a partir da planilha apresentada pela Interessada (resposta ao TIF nº 02), a fiscalização identificou harmonia no valor total declarado em DCTF sob os códigos 0422 e 0473 (R\$ 117.993.132,27), embora a classificação entre esses códigos não estivesse perfeita. Quanto ao IRRF sobre remessas ao exterior, as hipóteses estão previstas nos arts. 16 e 17 da IN RFB 1.455/2014 (25% sobre serviços gerais e 15% sobre serviços técnicos administrativos e royalties em geral, estes, com alíquota reduzida, porém, sujeitos a CIDE).

• **Remessa a fornecedores:** quanto as remessas às empresas Facebook Ireland Ltd, Discovery Latin América LLC e Information Tools Ltd, referentes a veiculação de publicidade e propaganda na internet, TV e realização de pesquisas de marketing, que dispensam a qualificação técnica específica, a Interessada informou que não foram tributados à alíquota de 25% por não se enquadrarem no conceito de serviços por falta de previsão legal na lista de serviços da LC 116/2013 (ISS). A fiscalização, porém, entendeu que a falta de previsão de tributação para o ISS não afeta a incidência do IRRF.

• A Interessada chegou a tributar uma das remessas ao facebook à alíquota de 25% (TIF nº 13), e tributo espontaneamente todas as remessas a título de marketing internacional – Global Fund à alíquota de 25% (sic!1). A fiscalização, então apurou as diferenças de IRRF para as remessas, calculando a diferença das alíquotas de 15% para 25%. Colaciono a tabela de fl. 1.817:

N.º Contrato Câmbio	Data do Contrato	Valor Remessa USD	Taxa de Câmbio	Taxa de Câmbio 2º dia útil anterior	Valor Remessa R\$	Base de cálculo - IRRF	IRRF - 15%	IRRF - 25%	Diferença - IRRF
135078001	07/03/2016	381.642,78	3,7664	3,8504	1.249.099,37	1.502.302,78	225.345,43	375.575,69	150.230,26
135711747	04/04/2016	229.058,65	3,5816	3,5589	820.396,46	965.172,31	144.775,83	241.299,08	96.517,25
135702669	04/04/2016	62.184,30	3,5750	3,5589	222.308,87	261.539,85	39.230,98	65.384,96	26.153,99
136816078	23/05/2016	31.092,15	3,5684	3,6003	110.949,23	131.695,37	19.754,31	32.923,84	13.169,54
137812201	05/07/2016	14.431,00	3,2813	3,2298	47.352,44	55.708,75	8.356,29	13.927,19	5.570,90
138629220	08/08/2016	116.688,03	3,1760	3,2183	370.601,18	441.808,34	66.271,23	110.452,08	44.180,85
138829449	16/08/2016	62.184,30	3,1705	3,1602	197.155,32	231.947,44	34.792,12	57.986,86	23.194,74
138830534	16/08/2016	18.780,78	3,1651	3,1602	59.443,05	69.938,00	10.489,96	17.483,25	6.993,28
139511380	16/09/2016	17.863,67	3,3120	3,3262	59.164,48	69.908,69	10.485,55	17.475,92	6.990,38
139585480	20/09/2016	31.092,15	3,2540	3,3004	101.173,86	120.725,33	18.108,80	30.181,33	12.072,53
141819671	27/12/2016	62.184,30	3,2840	3,2696	204.213,24	240.250,87	36.037,63	60.062,72	24.025,09

• **Remessas a título de disponibilidades no exterior – compartilhamento de custos:** por ter deixado de apurar IRRF sobre as remessas com natureza de disponibilidades creditados à Latam LLC e Arcos Dorados Colômbia SAS, efetuadas por conta dos contratos de compartilhamento de custos, que possuem natureza técnica administrativa, portanto no campo de incidência do IRRF à alíquota de 15% (e por isso, também da CIDE), a fiscalização reajustou a BC apurando o IRRF devido. Colaciono parte da tabela de fl. 1.816 (que vem a ser a mesma tabela de fl. 1.812):

Mês/ano	N.º Contrato Câmbio	Data contrato	Taxa de Câmbio	Taxa de Câmbio 2º dia útil anterior	Valor Remessa USD	IRRF (R\$)	Base de cálculo - IRRF s/ remessas compartilhamento de custos
jan/2016	133954864	7/1/2016	4,0495	4,0114	2.390.407,00	1.708.227,03	11.388.180,17
jan/2016	134277375	26/1/2016	4,1065	4,1232	17.984,00	13.085,58	87.237,21
jan/2016	134277091	26/1/2016	4,1015	4,1232	2.830.776,00	2.059.739,22	13.731.594,83
jan/2016 Total						3.781.051,83	25.207.012,21

4. Cientificada eletronicamente em 02/12/2020, fl. 1.675, a Interessada apresentou em 29/12/2020 a Impugnação de fls. 1.679/1.699, alegando, em síntese, o seguinte:

5. Que as exigências seriam infundadas por 4 principais motivos: i) a CIDE se aplica aos valores ‘pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos ao exterior’ a título de remuneração, não incidindo sobre IRRF; ii) não há conversão sobre valores em moeda estrangeira se os valores foram apurados e pagos em reais, determinados sobre vendas no Brasil; e não cabe re-apuração do valor em moeda local; iii) os rateios de despesa não são prestação de serviço e, tampouco, rendimentos deles derivados; e, iv) não houve demonstração de que ocorreu transferência de tecnologia quanto aos supostos serviços técnicos, ou que se trataram de atividades efetivamente sujeitas ao tributo;

DIREITO

A) Indevida Inclusão do IRF na BC da CIDE

• A CIDE tem BC específica e mais restrita que o IRF, alcançando apenas valores ‘pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos ao exterior’, a título de remuneração de contratos que impliquem transferência de tecnologia, nos termos do §3º, art. 2º da Lei n. 10.168/2000, e em momento algum a citada lei cogitou incidência da CIDE sobre o IRF, isso porque enquanto o IRF é recolhido pela fonte pagadora para tributar rendimento auferido por terceiro no exterior, a CIDE é recolhida em nome da própria PJ brasileira contratante.

- O E.Carf vem reconhecendo que a BC da CIDE deverá ser tomada em relação ao valor originalmente pactuado, sem inclusão do IRF incidente sobre a remessa. Apresente jurisprudência administrativa (CARF – acórdãos 3201-00.415, de 31/01/2011; 3403-003.229, de 16/09/2014, 3401.002.539, de 26/03/2014 e 3403-002.702, de 29/01/2014 – fl. 1.684/1.686), e cita doutrina de Aires Barreto. Alegou que a mesma lógica foi aplicada no RE 574.706 (tema 69 de repercussão geral), no qual o STF determinou a exclusão do ICMS da BC do PIS/COFINS, e tem alargado o alcance desta decisão para determinar a exclusão do ICMS da BC da receita previdenciária, exclusão do ISS da BC do PIS/COFINS e decisões que admitem a exclusão do PIS/COFINS de sua própria BC, já que tributos representam riqueza do Estado e não dos contribuintes ou terceiros, n/f dos arts. 4º e 110 do CTN.

- Afirma que o IRF representa riqueza do Estado e não valores ‘pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos ao exterior’, a título de remuneração.

B) Inaplicabilidade da lei 10305/01 Sobre Valores Originalmente Expressos em Moeda Nacional

- A aplicação da Lei n. 10.305/01 sobre “royalties” e sobre “taxas de franquia” é equivocada por considerar como valores em moeda estrangeira parcelas efetivamente apuradas e pagas em Reais, não havendo que se falar em conversão conforme tal norma. De fato, sendo parcelas determinadas sobre vendas realizadas no Brasil, em Reais, os “royalties” e a “taxa inicial de franquia” já são denominados originalmente em moeda brasileira. Não faz qualquer sentido “re-apurar” o valor em moeda local se, originalmente, já eram valores expressos em Reais. Trata-se do mesmo equívoco já cometido pela D. Fiscalização no Processo Administrativo nº 16561.720065/2017-14, em que se pretendia aplicar essa regra de conversão para valores remetidos ao exterior pela Requerente a título de Juros sobre Capital Próprio (“JCP”). Como eram valores originalmente referenciados em moeda local, logo em primeira instância administrativa este lançamento foi cancelado (acórdão 06- 61.912, de 12/03/2018).

C) Reembolsos de Despesas (Cost Sharing) São Meras Recomposições Patrimoniais E Não Se Confundem Com Serviços

- Em seguida, ainda se referindo aos contratos de ‘cost sharing’, item C), avança, defendendo a não incidência de IRF, CIDE e PIS/COFINS – Importação alegando que os reembolsos e despesas são meras recomposições patrimoniais e não se confundem com serviços, pois não envolvem os conceitos de remuneração, acréscimo ou margem de lucro atribuíveis ao não-residente.

- Assevera que os contratos de compartilhamento de custos e despesas são celebrados entre empresas do mesmo grupo com finalidade de ratear ou alocar custos/despesas incorridas por uma delas em benefício das demais, determinando em que medida as sociedades beneficiadas devem colaborar ou participar dos custos/despesas incorridas pelo centro de custos no interesse das demais, ressarcindo-se sob a forma de reembolso.

- A validade de tais acordos é expressamente reconhecida pela e da Solução de Divergência nº 23, de 23/09/2013.

- Por fim, também alegou que nos oito lançamentos efetuados em circunstâncias idênticas àquelas aqui tratadas jamais se questionou se os acordos de compartilhamento firmados i) atenderiam os requisitos usualmente apontados para a caracterização da relação jurídica de compartilhamento de despesas; ii) são celebrados sem quaisquer margens de lucro, remuneração, rendimentos, comissões, ganhos ou outros acréscimos, servindo apenas para recuperar parte de custos incorridos; iii) envolvem atividades de apoio administrativo do grupo como finanças, sistemas de recursos humanos, marketing, apoio jurídico, etc, ou seja, atividades não relacionadas ao objeto social da Recorrente ou de seu grupo; e, IV) foram remetidos pela Recorrente com a natureza jurídica de ‘disponibilidades no exterior’.

- Ademais, no que diz respeito ao IRF, nos termos do art. 43 do CTN, deve haver necessariamente, aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda (inciso I),

correspondentes aos acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior, e no caso de reembolsos de despesas, não há qualquer tipo de acréscimo patrimonial, apenas recomposição de custos.

- Menciona jurisprudência judicial (RE 117.887/SP) e administrativa do CARF (acórdão 1402-003.864, de 16/04/2019). Cita, também, a SC CST nº 08/2012; S. de Div 23/2013; SC CST nº 378/2017 e SC CST nº 94/2019.

- Ainda no tópico relacionado ao contrato de compartilhamento de custos e de despesas a Interessada prossegue, asseverando acerca da não-incidência da CIDE e de PIS/COFINS-importação, nos referidos contratos, mencionando julgados e-Carf presentes no Acórdão 3201-003.152, de 26.09.2017, relacionado a CIDE e no acórdão 3301-004.633, de 19.04.2018, relativo ao PIS/COFINS-Importação, inerentes ao caso 'Almaviva'. Os trechos mencionados pela Interessada afirmam que não incide a CIDE e o PIS/COFINS-Importação no caso de 'meros' reembolsos de despesas e não remuneração por prestação de serviços.

- Menciona, ainda, julgados do TRF 5ª Região, TRF 3ª Região, afirmando que os casos trataram de situações análogas ao presente caso, onde o centro de custos estava localizado no exterior e os reembolsos eram remetidos desde o Brasil pela empresa beneficiária das despesas, reconhecendo aqueles tribunais a inexistência de prestação de serviços e margem de remuneração / rendimentos/ lucros / acréscimos patrimoniais.

D) Inexistência de Transferência de Tecnologia / Referibilidade Para Que Haja Cobrança de CIDE

Prossegue a Interessada, alegando, relativamente à CIDE, e para o caso de 'compartilhamento de custos' a inexistência de transferência de tecnologia para que haja cobrança de CIDE, sobre os supostos serviços técnicos que a fiscalização sequer discrimina em seu TVF. A CIDE deve servir como instrumento de atuação do Estado em determinada área ou setor econômico, com finalidade específica na área de ciência e tecnologia (n/f do art. 149 da CRFB e do art. 218 da Lei nº 10.168/00), não podendo alcançar bens, pessoas, ou relações que não digam respeito a ciência ou tecnologia. Da mesma forma, a Lei nº 10.332/01 que ampliou o campo de incidência da CIDE também abarcou situações que envolvam atividades tecnológicas (conforme exposição de motivos das referidas leis).

Da Improcedência dos Juros Lançados

- Por fim, a Requerente pede vênia para destacar que, mesmo na hipótese de serem mantidos quaisquer valores a título de principal ou multa por essa E. DRJ – o que também se coloca somente para argumentar – não há razão para ser aplicada a taxa de juros SELIC sobre o seu valor, na medida em que essa taxa não foi criada por lei para fins tributários

- PEDE: o acolhimento integral da presente Impugnação.

6. É o relatório.

Seguindo a marcha processual, a peça de defesa foi julgada pela 5ª Turma da DRJ/CTA que decidiu, por unanimidade de votos, pela parcial procedência para reduzir o valor da Cide exigida no auto de infração decorrente da exclusão parcial do IRF no PAF 15746.720492/2020-69 – *processo principal desapensado ao presente*, nos termos ementados:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

ANO-CALENDÁRIO: 2016

BASE DE CÁLCULO CIDE. PESSOA JURÍDICA BRASILEIRA. ASSUNÇÃO DO ONUS DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF). Solução de Divergência Cosit nº 17, de 29/06/2011.

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.

REMESSAS AO EXTERIOR A TÍTULO DE ROYALTIES E TAXA INICIAL DE FRANQUIA. OBRIGAÇÕES DECORRENTES DE CONTRATO. TRANSFERÊNCIA DO ENCARGO. GROSS UP. SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 255/2017.

Nos termos da Solução de Consulta COSIT nº 255/2017, os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração pela prestação dos serviços arrolados no art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, estão sujeitos à incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide).

SOLUÇÃO DE CONSULTA DISIT/SRRF06 nº 6.024/2017. SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 43/2015. SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 276/2019. REMESSAS A NÃO RESIDENTE NO EXTERIOR REFERENTE A DEMAIS SERVIÇOS TÉCNICOS SEM TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. DISPONIBILIDADES NO EXTERIOR. CONTRATOS DE COMPARTILHAMENTO DE CUSTOS (COST SHARING). SÚMULA CARF Nº 127.

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

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

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

ANO-CALENDÁRIO: 2016

ALEGAÇÃO DE INAPLICABILIDADE DOS JUROS DE MORA SELIC SOBRE O PRINCIPAL E SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. SÚMULAS VINCULANTES CARF Nº 04 E Nº 108.

Nos casos de lançamento tributário de ofício incide juros de mora SELIC sobre o principal e sobre a multa de ofício, aplicando-se para tanto as súmulas vinculantes CARF nºs 04 e 108. Impugnação

Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

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

IV. OS MOTIVOS DETERMINANTES À PARCIAL REFORMA DA R. DECISÃO RECORRIDA

(A) INDEVIDA INCLUSÃO DO IRF NA BASE DE CÁLCULO DA CIDE

(b) APLICABILIDADE DA LEI 10.305/01 SOBRE VALORES EXPRESSOS EM MOEDA NACIONAL;

(C) REEMBOLSOS DE DESPESAS (COST SHARING) SÃO MERAS RECOMPOSIÇÕES PATRIMONIAIS E NÃO SE CONFUNDEM COM SERVIÇOS

(D) INEXISTÊNCIA DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA / REFERIBILIDADE PARA QUE HAJA COBRANÇA DE CIDE

IV. IMPROCEDÊNCIA DOS JUROS

Ao final requer:

V. CONCLUSÃO E PEDIDO

76. Com base em todo o acima exposto, pode-se concluir que:

(i) a base de cálculo da CIDE não pode considerar valores retidos na fonte e pagos à Receita Federal do Brasil (IRF), já que sua incidência se dá em relação à “remuneração” paga por contratos de prestação de serviços com transferência de tecnologia. Na linha do que vem decidindo os Tribunais Superiores, ao determinar a exclusão de tributos da base de cálculo de outros tributos, tem-se claro que o IRF não pode ser considerado base de cálculo de CIDE. A própria Recorrente já teve decisão proferida por esse E. CARF confirmando tal questão - Acórdão 3402-004.391, de 26.9.2017. Só esse fato, aliás, justificaria o cancelamento da exigência como um todo;

(ii) a aplicação da Lei 10.305/01 pela D. Fiscalização e pela r. decisão recorrida sobre parcelas de royalties e de franquia, com a devida vênia, simplesmente não faz o menor sentido. Como demonstrado neste Recurso Voluntário, trata-se de royalties e taxas de franquia calculadas sobre vendas realizadas no Brasil por lojas brasileiras, obrigatoriamente efetuadas em moeda corrente local (Reais). Por mais que o contrato de franquia mencione que os pagamentos devidos pela Recorrente para McDonald's Corporation devam ocorrer em moeda estrangeira, essa é uma simples consequência de a contraparte ser não-residente no Brasil e que não tem absolutamente nada a ver com a forma de apuração dos royalties e das taxas de franquia – a leitura isolada e descontextualizada desse instrumento contratual não pode ser admitida e não pode justificar um procedimento claramente descabido;

(iii) o que esse E. CARF deve considerar, relativamente a essa questão, é a origem dos valores devidos pela Recorrente, e essa origem é em moeda local, correspondendo a um percentual de vendas realizadas em Reais no Brasil. O “pagamento” devido pela Recorrente a McDonald's Corporation é baseado exclusivamente nos percentuais de vendas realizadas em Reais no País. Admitir o procedimento da D. Fiscalização e as alegações da DRJ/07 neste caso acaba sendo equivalente a desnaturar a própria base de cálculo da CIDE e a desconsiderar que o contribuinte desse tributo é a pessoa jurídica brasileira (e não o residente no exterior). De fato, deixa-se de aplicar a CIDE sobre os pagamentos efetivamente devidos e realizados por pessoas jurídicas brasileiras, e passa a exigir-se tal contribuição sobre meros resultados de conversão de valores já recebidos pelos não-residentes, com base em uma ficção;

(iv) o equívoco do Fisco e da r. decisão recorrida já foi cometido pela D. Fiscalização no Processo Administrativo nº 16561.720065/2017-14, em que se pretendia aplicar essa regra de conversão para valores remetidos ao exterior pela Recorrente a título de JCP. Como eram valores originalmente referenciados em moeda local – assim como as vendas aqui tratadas -, logo em primeira instância administrativa aquele lançamento foi exonerado. É o que deve ocorrer em relação ao presente processo;

(v) as remessas efetuadas pela Recorrente a empresas pertencentes ao seu grupo econômico no exterior a título de reembolsos de despesas não correspondem a serviços. São valores efetivamente passíveis de qualificação como reembolsos de despesas, em relação aos quais não há margem de lucro, remuneração, rendimento, ganho, comissão, acréscimo patrimonial ou qualquer outra adição que possa representar renda sob o ponto de vista fiscal brasileiro. Diferentemente do que alega o Fisco – sem apresentar qualquer prova -, todos os requisitos para qualificação desses acordos como rateios de despesas estão presentes neste caso. Aliás, em todos os oito lançamentos anteriores quanto ao assunto o estrito cumprimento desses requisitos ficou consignado desde os lançamentos respectivos;

(vi) a própria COSIT reconhece que, se atendidos os critérios formais para estabelecimento de uma relação de rateio de despesas administrativas sem qualquer acréscimo patrimonial ou margem de lucro paga ao centro de custo, justamente como ocorre no presente caso, não há que se falar em rendimentos passíveis de tributação, mas meras recomposições patrimoniais não sujeitas a incidências tributárias e que não se confundem com contratos de prestação de serviços. Esse entendimento, corroborado pela publicação da Solução de Consulta 378, em 31.8.2017 e pela publicação da Solução de Consulta 94, em 25.3.2019,

vincula a administração tributária e resguarda os procedimentos adotados neste caso, nos termos da IN 1.396/13;

(vii) é essa a qualificação e são essas as conclusões que deveriam ter sido levadas em consideração pela E. DRJ/07 na análise da Impugnação, e não supostas diferenças factuais irrelevantes para o desfecho deste processo administrativo. Essa perspectiva é confirmada pelo entendimento majoritário da doutrina jurídica, bem como por diversos precedentes desse E. CARF (Acórdãos 3401-003.467, de 30.3.2017; 1402-002.272, de 10.8.2016; 1103-001.044, de 6.5.2014) e diversas outras decisões de TRFs. Especificamente no que diz respeito à inaplicabilidade da CIDE, destaca-se o caso “Almaviva” julgado por esse E. CARF (3201-003.152, de 26.9.2017); e

(viii) ainda que se pretenda qualificar os acordos de compartilhamento de custos e de despesas (cost sharing agreements) como contratos de prestação de serviços, o que se admite somente para fins de argumentação, não poderia haver a exigência de CIDE neste caso pelo simples fato de inexistir, nas relações de compartilhamento de suporte administrativo, a transferência de tecnologia que confere “referibilidade” a essa contribuição e lhe confere a materialidade de que trata o artigo 149 da Constituição. Aliás, se a DRJ/07 não concorda com essa questão, deveria ter sobrestado o andamento do processo administrativo, até o desfecho final do Tema 914 da Repercussão Geral pelo E. STF, nos termos do artigo 62, inciso II, alínea “b”, do RICARF.

77. A Recorrente pede a esse E. CARF, portanto, para que, dando INTEGRAL PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário: (a) reforme parcialmente a r. decisão recorrida (Acórdão 107-009.581, proferido pela 2ª Turma da DRJ/07), reconhecendo, com isso, a inexistência de quaisquer valores devidos a título de CIDE; (b) reconheça a integral improcedência do lançamento fiscal discutido nestes autos; e (c) determine o arquivamento deste processo administrativo.

78. Subsidiariamente, na eventualidade de esse caso acabar sendo decidido por voto de qualidade, levando assim a uma situação de nítida dúvida objetiva, impõe-se a aplicação não só do disposto no artigo 24 da LINDB, no artigo 5º do Decreto 9.830/19 e nos artigos 100, parágrafo único, e 112 do CTN, como também do próprio artigo 28 da Lei 13.988/20.

Sem contrarrazões pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **George da Silva Santos**, Redator *ad hoc*.

Como Redator *ad hoc*, sirvo-me da minuta de voto inserida pela relatora original, a Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, no diretório corporativo do CARF, a seguir reproduzida, cujo posicionamento adotado não necessariamente coincide com o meu.

1. Recurso Voluntário Arcos Dourado Comércio de Alimentos LTDA.

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

A controvérsia devolvida a este Colegiado Recursal circunda as seguintes matérias:

- 1) *inclusão do valor do IRF na base de cálculo da CIDE;*
- 2) *incidência da CIDE sobre remessas ao exterior a título de compartilhamento de custos e despesas sobre serviços técnicos e de assistência administrativa;*
- 3) *incidência da CIDE sobre remessas ao exterior referentes a direitos autorais;*
- 4) *aplicação da regra de conversão de valores em reais constante das Leis nºs 9.816/99 e 10.305/2001; e,*
- 5) *incidência dos juros de mora sobre os valores lançados de ofício.*

1.1. Inclusão do valor do IRF na base de cálculo da CIDE.

Resumidamente, a recorrente reitera seus argumentos despendidos em impugnação de modo a sustentar a improcedência da inclusão do IRF na base de cálculo da Cide, considerando-se esta mais específica e restrita, a alcançar apenas os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos ao exterior a título de remuneração dos contratos que impliquem transferência de tecnologia, sob pena de *bis in idem*.

Em contrapartida, a manutenção do crédito pela DRJ está apoiada em diversos precedentes do CARF, Soluções de Consulta Cosit e no Regulamento do IR.

No entanto, entendo prejudicado o julgamento da matéria, porquanto concomitante com o objeto da ação judicial nº 0017138-66.2015.4.03.6100, em trâmite na 12ª Vara Cível Federal de São Paulo/SP, em que se discute “(...) *objetivando provimento jurisdicional para que seja suspensa a exigibilidade do crédito tributário correspondente à inclusão do IRRF e das taxas contratuais de franquia na base de cálculo da contribuição de intervenção no domínio econômico incidente sobre remessas ao exterior (CIDE1Royalties), bem como que a ré se abstenha da prática de quaisquer atos tendentes ao lançamento em cobrança dos valores correspondentes (...).*”.

Sendo formalizado os pedidos:

3. Pedido

3.1. Pedido de antecipação dos efeitos da tutela Ante as razões aqui expostas, requer-se seja deferida, inaudita altera parte, a antecipação da tutela pleiteada, de modo que:

- (i) seja suspensa a exigibilidade do crédito tributário correspondente à inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE relacionada às remessas ao exterior promovidas pela Autora; e
- (ii) seja suspensa a exigibilidade do crédito tributário correspondente à CIDE supostamente incidente sobre os valores remetidos ao exterior a título de Taxa de Franquia (Taxa Inicial BMFR e Taxa Inicial SFR).

O lançamento que é complementar ao PAF nº 15746.720492/2020-69, já foi lavrado com a exigibilidade suspensa justamente por força de medida liminar concedida na referida ação judicial, ilustra-se:

O presente Termo de Verificação Fiscal é parte integrante e indissociável dos Autos de Infração lavrados perante o sujeito passivo para constituição dos créditos tributários referentes ao IRRF, CIDE, Pis/Pasep e Cofins incidentes sobre a remessas que deixaram de ser apurados e recolhidos no ano-calendário de 2016, conforme demonstrados nesse documento, e cujos valores estão resumidos a seguir:

(Valores em R\$)	CIDE	IRRF	PIS/PASEP	COFINS
Valor do Principal	19.089.633,02	33.321.474,72	4.213.253,14	19.532.167,26
Multa de ofício – 75%	14.317.224,73	24.991.105,96	3.159.939,74	14.646.125,35
Juros (até 11/2020)	6.166.458,12	11.008.054,69	1.390.262,11	6.445.137,36
Total	39.573.315,87	69.320.635,37	8.763.454,99	40.626.429,97
Processo Fiscal nº	15746.720.492/2020-69			

As diferenças da CIDE incidentes sobre os valores correspondentes ao IRRF foram lançados em apartado no processo administrativo de nº 15746.720.511/2020-57, em razão do disposto na decisão judicial na ação de nº 0017138-66.2015.4.03.6100.

E, para constar e surtir os efeitos legais, lavrou-se o presente Termo, assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil para ciência do sujeito passivo, junto ao Auto de Infração e anexos.

Considerando que a referida ação abarca períodos vencidos e vincendos (desde o ano de 2011), entendo que o provimento jurisdicional atingirá o presente lançamento.

Portanto, assim como a DRJ, não conheço do argumento.

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

Em suas razões, a DRJ argumenta que a Solução de Consulta Cosit nº 43/2015 veio ratificar a incidência da Cide sobre os valores remetidos pela recorrente em razão dos contratos de compartilhamento de custos relativos a serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes (*cost sharing agreement*).

Ou seja, independentemente da natureza dos valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, exige-se à Cide-remessa.

De outro lado, a recorrente defende que os valores destinados ao exterior correspondem ao reembolso de despesas, previamente ajustado em contrato de compartilhamento de custos e despesas (*cost sharing agreement*), entre empresas do mesmo grupo econômico, com o objetivo de ratear ou alocar custos ou despesas incorridas por uma delas em benefício das demais.

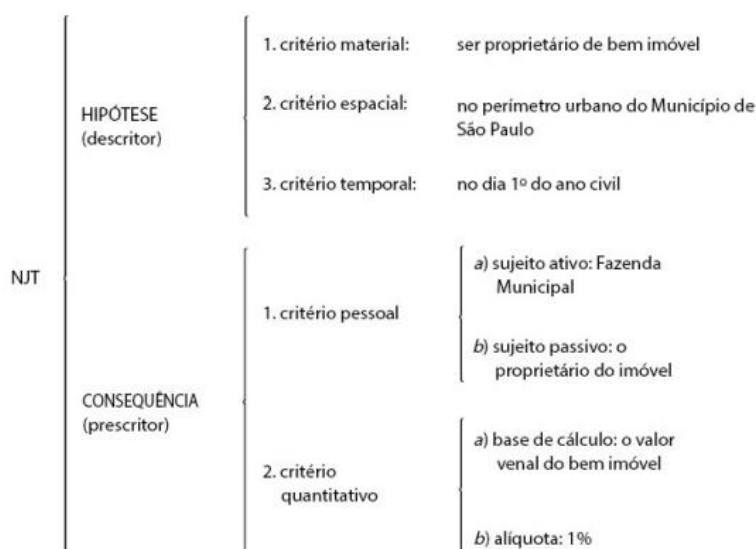
Discute-se, assim, a incidência da Cide remessas-exterior a título de rateio dos custos e despesas entre empresas do mesmo grupo econômico da recorrente.

Na estrutura lógica da regra matriz de incidência tributária, Paulo de Barros Carvalho explica que a legislação traz a hipótese antecedente (previsão do fato) e o seu consequente que prescreve os efeitos jurídicos (relação jurídica):

A norma tributária em sentido estrito, reiteramos, é a que define a incidência fiscal. Sua construção é obra do cientista do Direito e se apresenta, de final, com a compostura própria dos juízos hipotético-condicionais. Haverá uma hipótese, suposto ou antecedente, a que se conjuga um mandamento, uma consequência ou estatuição. A forma associativa

é a cópula deôntica, o dever-ser que caracteriza a imputação jurídico-normativa. Assim, para obter-se o vulto abstrato da regra matriz é mister isolar as proposições em si, como formas de estrutura sintática; suspender o vector semântico da norma para as situações objetivas (tecidas por fatos e por comportamentos do mundo); ao mesmo tempo em que se desconsidera os atos psicológicos de querer e de pensar a norma.

E na estrutura jurídica-tributária o antecedente indica os critérios material (ação ou comportamento do sujeito), temporal (condicionado no tempo) e espacial (espaço), conceito assim descrito:



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.

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), cito como exemplos contribuição sindical de interesse da categoria profissional e Cide-combustíveis vinculada ao setor de transportes.

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 explicado por Leandro Paulsen em *Curso de Direito Tributário*:

Eventual intervenção é feita, pela União, para corrigir distorções ou para promover objetivos 117 , influndo na atuação da iniciativa privada 43 , especificamente em determinado segmento da atividade econômica 44 . Não faz sentido a ideia de intervenção do Estado nas suas próprias atividades – intervenção em si mesmo. 118119

Ademais, a intervenção terá de estar voltada à alteração da situação com vista à realização dos princípios estampados nos incisos do art. 170 da Constituição Federal. Assim, serão ações aptas a justificar a instituição de contribuição de intervenção no

domínio econômico aquelas voltadas a promover, e.g., o cumprimento da função social da propriedade – de que é exemplo a contribuição ao Incra 120 – (art. 170, III), a livre concorrência (art. 170, IV), a defesa do consumidor (art. 170, V), a defesa do meio ambiente (art. 170, VI), a redução das desigualdades regionais e sociais (art. 170, VII), a busca do pleno emprego (art. 170, VIII) ou o estímulo às microempresas e às empresas de pequeno porte – do que é exemplo a contribuição ao Sebrae – (art. 170, IX) 121

Para o financiamento de ações de intervenção no domínio econômico, o art. 149 da Constituição atribui à União competência para a instituição das Cides.

Não há sustentação para o entendimento de que a contribuição de intervenção possa ser em si interventiva, ou seja, que a sua própria cobrança implique intervenção; a contribuição é estabelecida para custear ações da União no sentido da intervenção no domínio econômico.

Quanto às bases econômicas passíveis de tributação, as contribuições de intervenção no domínio econômico estão sujeitas ao art. 149, § 2º, III, de modo que as contribuições instituídas sobre outras bases ou estão revogadas pelas EC 33/01, ou são inconstitucionais.

No caso concreto, a Lei nº 10.168/00 que institui a CIDE-tecnologia, 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 infra transcrito:

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 Resp nº 1.642.249/SP, a seguir:

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.)

E embora a discussão apesente novos contornos, uma vez que se encontra pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal o Tema nº 914¹ (RE nº 928.943/SP-RR) que definirá os limites para exigência da Cide fundada pela Lei 10.168/2000, não se pode olvidar das decisões já sedimentadas pela Corte Especial guarnecidas sob o manto da coisa julgada, também a exemplo do Resp nº 1.668.324/SP:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CIDE. LEI N. 10.168/2000. LEI N. 10.332/01. LICENÇA DE USO DE SOFTWARE. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NO EXTERIOR. RECURSO ESPECIAL. AGRAVO INTERNO. CONTROVÉRSIA RELACIONADA AO TEMA N. 914 DO STF. AUSÊNCIA DE DETERMINAÇÃO DE SOBRESTAMENTO NACIONAL DE PROCESSOS. NÃO OCORRÊNCIA DE NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. ÔBICES DE ADMISSIBILIDADE QUANTO ÀS CONTROVÉRSIAS RECURSAIS. DECISÃO MANTIDA.

I - Na origem, trata-se de mandado de segurança preventivo contra ato praticado pelo Delegado da Receita Federal em São Paulo - SP, com valor de causa atribuído em R\$ 100.000,00 (cem mil reais), em agosto de 2002, tendo como objetivo suspender a exigibilidade da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, instituída pela Lei n. 10.168/2000, com a redação da Lei n. 10.332/01, sobre os pagamentos, realizados a partir de fevereiro de 2002, a autores de programas de computador, residentes e domiciliados no exterior. Na sentença, os pedidos foram julgados improcedentes, extinto o processo com julgamento de mérito. No Tribunal a quo, reformou-se parcialmente a sentença.

II - Decisão monocrática proferida às fls. 781-790 recebeu o seguinte dispositivo: "Ante o exposto, com fundamento no art. 255, § 4º, I, do RISTJ, não conheço do recurso especial de ORACLE DO BRASIL SISTEMAS LTDA e, com fundamento no art. 253, parágrafo único, II,

¹ Título: Constitucionalidade da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE sobre remessas ao exterior, instituída pela Lei 10.168/2000, posteriormente alterada pela Lei 10.332/2001.

Descrição: Recurso extraordinário em que se discute, à luz dos arts. 5º, caput, XXXV, LIV, LV e LXIX; 146, III; 149; 150, II; 174; 212; 213; 218 e 219 da Constituição Federal, a delimitação do perfil constitucional da contribuição incidente sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente de contratos que tenham por objeto licenças de uso e transferência de tecnologia, serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes, bem como royalties de qualquer natureza, instituída pela Lei 10.168/2000, e posteriormente alterada pela Lei 10.332/2001.

a, do RISTJ, conheço do agravo para não conhecer do recurso especial da FAZENDA NACIONAL".

III - Quanto à pretensão de reconsideração da decisão e sobrestamento do feito, destaque-se que não há qualquer comando produzido pelo STF no RE nº 928.943-SP (Tema n. 914/STF) determinando o sobrestamento nacional de causas como a presente. Frise-se, ademais, que, mesmo após a afetação do Tema n. 914 pelo STF (acórdão de repercussão geral publicado em 13/9/2016), esta Segunda Turma manifestou-se em controvérsia similar à ora debatida nestes autos, conforme se denota do acórdão proferido no julgamento do REsp n. 1.642.249/SP, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 15/8/2017, DJe de 23/10/2017.

IV - Provocada por meio de embargos de declaração acerca da afetação do Tema n. 914, a Segunda Turma assim se pronunciou, com fundamentos que se adéquam, substancialmente, à circunstância ora sob análise: "Outrossim, não há qualquer comando produzido pelo STF na ADI nº 1945-MT ou no RE nº 928.943-SP (Tema n. 914/STF) determinando o sobrestamento nacional de causas como a presente onde se discutiu (pois não se pode mais discutir em sede de aclaratórios) exclusivamente no plano infraconstitucional os conceitos de "fornecimento de tecnologia" de que fala o art. 2º, §1º, da Lei n. 10.168/2000, e de "absorção da tecnologia" (exigência apenas do art. 11 e parágrafo único, da Lei n. 9.609/98). Por fim, dos autos consta recurso extraordinário da embargante onde propriamente aviadas as questões constitucionais." (Edcl. no REsp. 1.642.249/SP, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 18/5/2020, DJe de 21/5/2020).

V - Anote-se que, também nestes autos, a controvérsia subjacente à questão constitucional envolvida na lide de origem - a qual não se sujeita à competência desta Corte - está veiculada por meio de recurso extraordinário, competindo ao STF decidir pelo eventual sobrestamento em razão da identidade com a questão afetada à repercussão geral.

VI - A alegada afronta ao artigo 1.022 do CPC não merece provimento, porque o acórdão recorrido examinou devidamente a controvérsia dos autos, fundamentando suficientemente sua convicção, não havendo se falar em negativa de prestação jurisdicional porque incorrentes quaisquer dos vícios previstos no referido dispositivo legal, não se prestando os declaratórios para o reexame da prestação jurisdicional ofertada satisfatoriamente pelo Tribunal a quo.

VII - Quanto aos artigos de lei apontados como violados, incide o óbice da Súmula n. 284/STF, quando a parte recorrente não demonstra, de forma direta, clara e particularizada, como o acórdão recorrido violou cada um dos dispositivos de lei federal apontados, o que atrai, por conseguinte, a aplicação do referido enunciado: "É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia". O desenvolvimento de teses recursais seguido da alegação de violação de diversos dispositivos constitucionais, legais e infralegais de conteúdos diversos, sem especificação das circunstâncias em que cada uma das normas teria sido inobservada, não supre o requisito de cabimento de recurso especial para o debate específico de violação de norma legal.

VIII - Ademais disso, para além da ressalva de não competir a esta Corte a análise de violação de normas constitucionais, também não é cabível, na via estreita do recurso especial, a análise de violação de normas infralegais, como decretos e portarias.

IX - Importante, ainda, frisar, que o acórdão recorrido, tanto no que decidiu pela incidência da CIDE sobre a licença de software quanto pelo que consignou a respeito de seu afastamento a partir de 1º de janeiro de 2006, nos termos da Lei n. 11.452/07, está em consonância com o entendimento desta Corte sobre o tema, nos termos do já citado acórdão proferido no julgamento do REsp n. 1.642.249/SP, além do REsp 1.650.115/SP, caso similar, igualmente julgado pela Segunda Turma. Dessa forma, aplica-se, ainda, à espécie, o enunciado da Súmula n. 83/STJ: "Não se conhece do recurso especial pela

divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida." Ressalte-se que o teor do referido enunciado aplica-se, inclusive, aos recursos especiais interpostos com fundamento na alínea a do permissivo constitucional.

X - Ademais, acerca do levantamento dos depósitos referentes aos valores depositados até 01/01/2006 esclareça-se que a análise das razões recursais revela que a parte recorrente não amparou o seu inconformismo na violação de nenhum dispositivo legal federal específico, limitando-se a apresentar seus argumentos e a fazer alusões à legislação infraconstitucional federal. Incide, novamente, no ponto, o óbice da Súmula n. 284.

XI - Por fim, a jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que a divergência que enseja a interposição do Recurso Especial ao STJ é aquela verificada entre julgados de tribunais diversos. Caso contrário, esbarra-se no óbice da Súmula 13 desta Corte, in verbis: *"a divergência entre julgados do mesmo Tribunal não enseja Recurso Especial". No presente caso, verifica-se que o paradigma apresentado pela recorrente pertence ao mesmo tribunal, qual seja, ao Tribunal Regional Federal da 3ª Região, o que inviabiliza o conhecimento desta parcela recursal.*

XII - Agravo interno improvido. (AgInt no REsp n. 1.668.324/SP, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 20/6/2023, DJe de 22/6/2023.)

Logo, até manifestação expressa do STF sobre a matéria, o critério material da Cide, permanece íntegro, figurando como antecedente *"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).

Não menos importante, necessário destacar que a alteração promovida pela Lei nº 10.332/01, que *"institui mecanismo de financiamento para o Programa de Ciência e Tecnologia para o Agronegócio, para o Programa de Fomento à Pesquisa em Saúde, para o Programa Biotecnologia e Recursos Genéticos – Genoma, para o Programa de Ciência e Tecnologia para o Setor Aeronáutico e para o Programa de Inovação para Competitividade, e dá outras providências"*, além de incluir os contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa, também previu 'royalties' como base de cálculo da contribuição. No entanto, não inclui ou exclui o núcleo da hipótese que é justamente a ação ou comportamento do sujeito.

Portanto, como visto no Resp nº 1.642.249/SP e em consonância com o propósito da Cide-tecnologia, o fato gerador demanda pagamento, creditamento, entrega, emprego ou remessa, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração em razão do fornecimento de tecnologia em suas mais variadas formas, sendo elas:

- 1) detenção da licença de uso de conhecimentos tecnológicos;
- 2) aquisição de conhecimentos tecnológicos;
- 3) "transferência de tecnologia", que compreende:
 - a) exploração de patentes; ou
 - b) uso de marcas; ou
 - c) fornecimento de tecnologia; ou
 - d) prestação de assistência técnica;
- 4) prestação de serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes; ou

5) royalties, a qualquer título, aqui incluído o direito do autor na transferência de software.

Reforçando o pressuposto, no acórdão nº 3102-002.020, a ex-Conselheira Andréa Medrado Darzé esclarece que a CIDE-royalties alcança as operações jurídicas que envolvam “transferência de tecnologia”, dada a intenção do legislador e características da contribuição, que peço vênha para citar:

A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico regulada pela Lei nº 10.168/00, usualmente denominada de CIDE-Royalties, foi instituída, nos termos do art. 1º deste mesmo diploma normativo, com a finalidade de *estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, mediante programas de pesquisa científica e tecnológica cooperativa entre universidades, centros de pesquisa e o setor produtivo*. Ao assim determinar, o legislador deixou claro que apenas se autoriza a sua cobrança sobre operações jurídicas que envolvam a transferência de tecnologia.

E nem poderia ser diferente. Afinal, ao outorgar competência para a União instituir Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, a Constituição Federal, em seu art. 149, exige que ela sirva de instrumento de atuação na respectiva área. Por conta disso, pode-se validamente afirmar que o critério material possível das contribuições interventivas é sempre uma atividade relacionada ao setor da economia que sofrerá intervenção, que, no caso concreto, por expressa determinação legal, corresponde ao desenvolvimento tecnológico brasileiro.

Quanto ao tema, bem esclarece Marco Aurélio Greco que a Cide – mais do que outras figuras tributárias – não pode ser analisada isoladamente, como se fora bastante em si. Ao contrário, o art. 149, da CF determina que a Cide é instrumento da atuação da União. Como tal, só pode ser compreendida no contexto da atuação na qual se insere. Este é que irá determinar a seu sentido e alcance. A natureza e a função de um instrumento não são dadas por ele, mas pelo ambiente em que se encontra e pela finalidade a que serve.¹

Levando-se em conta o pilar da obrigação, não é possível ampliar a finalidade da CIDE para atingir outras relações jurídicas que não envolvam conhecimento tecnológico e transferência de tecnologia.

Sob essa visão, conclui-se que a hipótese de incidência da contribuição não abarca acordos de compartilhamento de custos e despesas (*cost sharing agreement*), eis que neste tipo de contrato o que se tem é mero ‘reembolso’ dos valores recebidos por pessoa jurídica centralizadora relativos a contratos de rateio de custos e despesas das demais pessoas jurídicas (co)ligadas, conforme asseverado na Solução de Consulta da Cosit nº 149/2021.

No parecer editado pela Receita Federal do Brasil, que considera os critérios definidos pela Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE), dada a natureza jurídica do contrato, qual seja “de reembolso”, preenchidas as condições abaixo, os valores destinados ao exterior são afastados da base de cálculo do IRPJ, CSLL, Pis/Pasep e Cofins, a saber:

- 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.

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

Ainda referindo-se à Solução de Consulta da Cosit 146/2019, inequivocamente vislumbram-se as características de validade dos contratos de compartilhamento de custos e despesas a impedir a ocorrência da Cide:

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.

(...)

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.

O Parecer corrobora com a necessidade de “fornecimento de tecnologia em suas mais variadas formas” como fato gerador da Cide, traslada-se, novamente, o trecho:

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:

38.2. 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.

Ratificando, foi pacificada a matéria neste Órgão Colegiado por meio da Súmula nº 127 que deixa clara a necessidade de transferência de tecnologia para incidência da Cide:

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.

Deduz-se das observações que não incide Cide-tecnologia 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 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 precedentes deste Tribunal Administrativo:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. REEMBOLSO DE DESPESAS. NÃO-INCIDÊNCIA

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 para o PIS/PASEP.

Pela Solução de Consulta COSIT 378/2017 é possível perfilar 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.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO E COFINS-IMPORTAÇÃO. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. DECISÃO. MESMOS FUNDAMENTOS.

Aplicam-se ao lançamento da Cofins-Importação as mesmas razões de decidir aplicáveis à PIS/Pasep-Importação, quando ambos os lançamentos recaírem sobre idêntica situação fática. (Processo nº 15504.726233/201365, Acórdão nº 3301004.633, Sessão de 19 de abril de 2018)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO CIDE

Ano: 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 perfilar 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)

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 estampada ***“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.”***.

Retomando os fatos, o lançamento deu-se em razão:

Em relação ao contrato celebrado com a Arcos Dorados Colombia SAS, denominado de Anexo I, consta que se trata de uma “proposta de compartilhamento de custos para o desenvolvimento de atividades destinadas à otimização e desenvolvimento das operações do INSTITUTO RONALD MCDONALD DE APOIO À CRIANÇA...”

O mesmo documento informa que Instituto Ronald McDonald de Apoio à Criança se localiza na cidade do Rio de Janeiro, Brasil e não possui negócios ou desenvolve atividades na Colômbia, mas que a ARCOS COLÔMBIA dispõe, direta ou indiretamente, de uma significativa e consolidada estrutura administrativa que dá suporte às suas atividades, e que conta com equipamentos, materiais e local físico (dorovante denominada, “estrutura administrativa”).

No objeto do contrato, à cláusula 1.1, consta que a ARCOS COLÔMBIA se obriga a executar, na Colômbia, as atividades técnicas, operacionais e comerciais, cujo Anexo A descreve atividades relacionadas ao Instituto Ronald McDonald relativas à definição, desenvolvimento e implementação de políticas e procedimentos gerenciais, operacionais, administrativos e financeiros e cumprimento de “boas práticas” estabelecidas pelo setor.

No entanto, nas faturas comerciais, consta somente que os serviços prestados se referem a “Dispensas relacionadas com servicios”, ou despesas relacionadas com servicios, sem especificar a natureza dos serviços prestados.

Visto que tais remessas se referem a compartilhamento de custos e que o assunto já foi apreciado pela Coordenação-Geral de Tributação, cabe reproduzir abaixo a ementa da Solução de Consulta Cosit nº 43 de 2015:

Conforme visto acima, uma vez apreciados os termos dos contratos celebrados com a Latam LLC e a Arcos Dorados Colombia SAS, constata-se que, sobretudo em relação à LATAM LLC, os contratos tratam de uma ampla e completa assistência técnica e administrativa à fiscalizada, se enquadrando, portanto, nos termos do §2º do art. 2º da Lei nº 10.168 de 2000 para incidência da contribuição.

Outrossim, como também explica a Solução de Consulta Cosit nº 43 de 2015, a falta de adição de margem de lucro à operação não tem o condão de afastar a incidência da CIDE nas remessas para pagamento por serviços prestados no exterior, já que em nenhum momento o art. 2º e parágrafos da Lei nº 10.168/2000 faz qualquer referência nesse sentido, bastando para o surgimento da obrigação tributária a prática do ato de efetuar um pagamento ao exterior com o propósito de remunerar alguém por serviços prestados.

Nesse ponto, vale mencionar que não ficou comprovado que os serviços prestados a título de compartilhamento de custos não incluem margem de lucro e que seriam os mesmos se as partes da transação não fossem relacionadas entre si, ou fossem partes totalmente independentes. Vide que no anexo “A1” do contrato com a Arcos Dorados Colombia SAS, pelo contrário, admite-se uma margem de 5% (cinco por cento).

Afinal, os serviços foram prestados e formalizados mediante fatura comercial – invoices, que espelham a transação comercial.

Em esclarecimentos prestados pela recorrente à fiscalização, o “rateio” das despesas e ausência de adição de margem de lucro, nos acordos contraídos:

1. Em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 02 não foi apresentado contrato relativo às remessas ao exterior cuja descrição da natureza indicada pelo contribuinte na planilha anexa à resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 01 foi “Disponibilidades no Exterior”. Na resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 02 foram apresentadas faturas com a descrição de prestação genérica de serviços pela Latam LLC, com seguinte descrição: “Reimbursement of expenses incurred by Latam LLC”, e nas faturas da ARCOS DORADOS COLOMBIA S.A.S., consta a seguinte descrição: “Dispensas relacionadas com servicios”. Favor esclarecer os serviços prestados, apresentando contratos, com tradução juramentada, e comprovação da dedutibilidade dos valores pagos.

Tratam-se de reembolsos relacionados a contrato de compartilhamento de custos e despesas celebrado pela Arcos Dourados Comércio de Alimentos Ltda. com as empresas Latam LLC e Arcos Dorados Colombia S.A. Por meio desse contrato, uma parte dos custos administrativos incorridos de forma centralizada e compartilhada pelas mencionadas sociedades, mas que também beneficiam a Arcos Dourados no Brasil, acabam sendo

rateados sem qualquer adição de margem de lucro. Nesse sentido, a Intimada vem apresentar o contrato firmado entre as empresas Arcos Dourados Comercio de Alimentos e Arcos Dorados Colombia S.A, e requerer a concessão de prazo adicional de 30 (trinta) dias para disponibilização do contrato firmado entre Arcos Dourados Comercio de Alimentos e Latam LLC. Por fim, vem requerer a juntada da anexa planilha, que demonstra as contabilizações dos reembolsos realizados no período objeto da presente ação fiscal.

E ao nos debruçarmos sobre o documento mencionado pela fiscalização “Anexo 1”, percebe-se que o objeto contratual é a execução de atividade técnica, operacional e comercial, sem contraprestação de serviços, para o exercício das atividades estipuladas no Anexo A. O contrato fixa o dever de compartilhamento de custos e gastos, ficando a recorrente obrigada a reembolsar a Arcos Colombia, responsável pela execução das atividades acordadas. Colaciona-se fragmentos do contrato:

I. OBJETO.-

- 1.1. **ARCOS COLOMBIA** bajo su entera y absoluta responsabilidad, en los términos y condiciones establecidos en la presente Oferta, se obliga a ejecutar en Colombia las actividades técnicas, operacionales y comerciales (en adelante indistintamente la Estructura administrativa y/o las “Actividades”), las cuales se desarrollarán teniendo en cuenta las acciones que se detallan en la cláusula II de este documento, para ser utilizados por el **DESTINATARIO** exclusivamente en la República Federativa del Brasil.
- 1.2. Los costos incurridos por **ARCOS COLOMBIA** en las Actividades serán asumidos por el **DESTINATARIO**, conforme a lo establecido en esta Oferta.
- 1.3. Se deja expresa constancia que la realización de las Actividades a que se refiere la presente Oferta no incluye la transferencia de tecnología, compra y ventas de bienes o cesión onerosa de bienes y derechos.

III. ESTIPULACIONES GENERALES A LA EXPORTACIÓN DE COSTOS Y GASTOS COMPARTIDOS

- 3.1. Con la aceptación de la Oferta por el **DESTINATARIO**, **ARCOS COLOMBIA** declara bajo la gravedad de juramento que:
 - (i) las actividades de qué trata esta Oferta serán ejecutadas desde la República de Colombia para ser utilizados por el **DESTINATARIO** y/o el **INSTITUTO RONALD MCDONALD DE APOYO A CRIANCA** exclusivamente fuera de dicho territorio;
 - (ii) que el **DESTINATARIO** es una sociedad extranjera que no desarrolla negocios ni actividades en Colombia en los términos del Artículo 3 del Decreto 1805 del 2010;
 - (iii) que el **INSTITUTO RONALD MCDONALD DE APOYO A CRIANCA** es una entidad extranjera que no desarrolla directamente negocios ni actividades en Colombia en los términos del Artículo 3 del Decreto 1805 del 2010.
- 3.2. A partir de la suscripción del presente Contrato, el **DESTINATARIO** se compromete a informar inmediatamente a **ARCOS COLOMBIA** de (i) cualquier evento que implique un cambio en la destinación de las Actividades ejecutadas por **ARCOS COLOMBIA** (ii) el inicio propio o de la Fundación de cualquier actividad o negocio en el territorio de la República de Colombia en relación con las Actividades, en los términos del Artículo 3 del Decreto 1805 del 2010

V. RECONOCIMIENTO DE LA CONSIDERACIÓN POR LAS ACTIVIDADES

- 5.1. Durante la vigencia del presente, el **DESTINATARIO** se compromete a reembolsarle a **ARCOS COLOMBIA** los costos y gastos incurridos en el desarrollo de las Actividades, de conformidad con los criterios y condiciones establecidos en el Anexo "A".
- 5.2. ARCOS COLOMBIA deberá emitir mensualmente una factura al DESTINATARIO, de conformidad a los criterios y condiciones indicados en el Anexo "A".
- 5.3. Los montos adeudados por el **DESTINATARIO** serán pagados a **ARCOS COLOMBIA** dentro de los sesenta (60 días) contados a partir de la fecha de recepción de la factura.
- 5.4. Los montos adeudados por el **DESTINATARIO** serán establecidos por **ARCOS COLOMBIA** en Dólares estadounidenses a la tasa de cambio del último día hábil del cierre de cada mes publicada por el Banco de la Republica.
- 5.5. En caso de que el **DESTINATARIO** deje de efectuar el pago a **ARCOS COLOMBIA** en el plazo establecido en el numeral 5.3. anterior, el valor atrasado debería ser ajustado con una tasa de interés libor más tres (3) puntos por mes desde la fecha de vencimiento hasta la fecha del pago. Esta tasa deberá ser revisada en forma periódica según lo convengan las partes a efectos de estar acorde con tasas de mercado.

Por sua vez, o Anexo A elenca como atividades a serem desenvolvidas pela Arcos Colombia a) gerenciamento, b) operacional, c) administrativo, e, d) financiamento; permitido a cobrança da margem de 5% sobre o preço de transferência, por disposição contratual:

ANEXO A
Actividades

Anexo No. A1	
DEPARTAMENTO	RMHCLA Team
DESCRIPCION	Responsable por la definición, desarrollo e implementación de políticas y procedimientos gerenciales, operacionales, administrativos y financieros para los Capítulos de la región y el cumplimiento de las "mejores prácticas" establecidas por el sector. Responsable por la consolidación y emisión de información financiera relacionada con América Latina para fines internos.
COSTOS Y GASTOS A SER FACTURADOS	<u>Costos y gastos relacionados con la nómina, gastos de viajes y otros gastos de ocupación (tales como gastos por reuniones, telecomunicaciones, infraestructura, adecuaciones, etc.). En caso que sea requerido por virtud de las disposiciones legales en Colombia o Brasil, las partes reconocerán un margen de 5%, porcentaje que se fija en cumplimiento de las normas de precios de transferencia y que se revisará de manera periódica por las partes.</u>
CRITERIO DE DISTRIBUCION ELECTO	Porcentual del ingreso correspondiente al Capítulo XXX en el año anterior, en relación a la totalidad del ingreso de los Capítulos RMHC de América Latina (área Arcos Dorados) del mismo período.

O contrato entabulado pela recorrente e objeto do lançamento embora, a meu ver tenha relação com o compartilhamento de custos e despesas (*cost sharing agrément*), na verdade mostra ser de prestação de serviços. Ao prever margem de lucro, os requisitos intrínsecos da natureza do contrato de rateio deixam de existir, porque afastado o propósito de ressarcimento de custos ou recomposição patrimonial.

Ainda assim, entendo que não incide a Cide-tecnologia sobre o referido contrato, tendo-se em consideração a inexistência de transferência de tecnologia ou similar.

Firmada na legislação e nos pilares argumentativos sobreditos, entendo que o lançamento deve ser cancelado.

1.3. Não incidência da Cide sobre as remessas a título de direitos autorais. Inexistência de Transferência de Tecnologia.

Além do contrato de compartilhamento de custos e despesas, a fiscalização também exigiu da recorrente a Cide-royalty e taxa inicial sobre os contratos de franquia com ela celebrados.

Sem delongas, analisando os contratos anexados, incontestemente originarem-se de acordos de franquias, com pagamentos de royalties e outras taxas previstas na cláusula 5, a exemplo do contrato entre a recorrente e a Mc DONALD'S LATIN AMERICA, veja:

2º TERMO ADITIVO E CONSOLIDAÇÃO DO CONTRATO DE FRANQUIA MASTER

PELO PRESENTE 2º TERMO ADITIVO E CONSOLIDAÇÃO DO CONTRATO DE FRANQUIA MASTER (em conjunto com todos os Anexos do presente, o "Contrato"), celebrado em 10 de novembro de 2008, entre Mc DONALD'S LATIN AMERICA, LLC, uma sociedade limitada constituída de acordo com as leis do Estado de Delaware, com sua sede em Oak Brook, Illinois ("Franqueadora" 'ou "McDonald's"), e ARCOS DOURADOS COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA., uma sociedade constituída de acordo com as leis do Brasil, Com sua sede em São Paulo, Brasil ("Franqueada Master Brasileira" e, em conjunto com a Franqueadora, as "Partes"). Dito, isso, dou provimento no presente tópico.

(...)

2. Natureza e Âmbito do Contrato

2.1. O Sistema. McDonald's e suas Filiadas operam um sistema de restaurantes (o "Sistema"), que se trata de um sistema abrangente para o desenvolvimento, a operação e a manutenção contínuos dos Restaurantes McDonald's, e que inclui a Propriedade Intelectual e outros direitos e processos proprietários, inclusive os desenhos e esquemas de cores para os edifícios e letreiros dos restaurantes, a disposição (layout) dos equipamentos, fórmulas e especificações de determinados produtos alimentícios, inclusive os alimentos, e as bebidas designados e autorizados por McDonald's para serem servidos e vendidos nos Restaurantes McDonald's, métodos de estoque, operação, controle, escrituração contábil e contabilidade, além de manuais abrangendo as práticas e políticas comerciais, os quais constituem parte integrante dos Padrões. McDonald's e suas Filiadas poderão, ao seu exclusivo critério, acrescentar elementos a, ou modificar, alterar ou eliminar elementos do, Sistema de tempos em tempos. Os Restaurantes McDonald's foram desenvolvidos para venda a varejo de um cardápio limitado de produtos alimentícios homogêneos e de qualidade, dando ênfase a serviço ágil e cortês em um ambiente limpo e sadio atraente para crianças e famílias. O Sistema é operado e anunciado extensamente dentro dos Estados Unidos da América e em muitos outros países estrangeiros. McDonald's e suas Filiadas detêm, direta e indiretamente, todos os devidos direitos para autorizar a adoção e o uso do Sistema. O alicerce do Sistema é o cumprimento dos Padrões por todas as franqueadas da McDonald's, incluindo a Franqueada Master Brasileira e as Franqueadas, e este cumprimento fornece a base para o fundo de comércio valioso e a ampla aceitação do Sistema. O referido cumprimento pela Franqueada Master Brasileira e pelas Franqueadas e a responsabilidade da Franqueada Master Brasileira por seu desempenho sob o presente Contrato, assim como o estabelecimento e a manutenção pela Franqueada Master Brasileira de uma relação estreita de trabalho com McDonald's na operação do Negócio de Franquia Brasileira constituem juntos a essência do presente Contrato.

2.2 Direitos da Franqueada Master Brasileira são Pessoais da Franqueada Master Brasileira. A Franqueada Master Brasileira reconhece que os Direitos de Franqueada Master Brasileira estão sendo concedidos com base no relacionamento especial de confiança que McDonald's e determinadas de suas Filiadas desenvolveram e usufruem com a Pessoa que Controla Los Laureles (o "Responsável Principal"), que controla, direta ou indiretamente, a Franqueada Master Brasileira. O relacionamento especial que McDonald's desenvolveu com o Responsável Principal se baseia na reputação e caráter do Responsável Principal e nas habilidades, capacidade, conhecimento e experiência do Responsável Principal demonstradas com relação à administração e operação dos Restaurantes McDonald's, assim como do Responsável Principal, durante todo o entendimento da importância da Propriedade Intelectual e Padrões para McDonald's e suas Filiadas. As Partes reconhecem que os Direitos de Franquia Master Brasileira são concedidos para a Franqueada Master Brasileira apenas e para nenhuma outra Pessoa e podem, salvo de outra forma estabelecido neste Contrato, ser Transferidos para qualquer outra Pessoa por cessão, testamento ou força da Legislação Aplicável.

2.3 Intenção. Este Contrato será interpretado para dar efeito à intenção das Partes conforme disposta nesta Seção para que o Negócio de Franquia Master Brasileira e qualquer Restaurante Franqueado sejam sempre operados em conformidade e estrito cumprimento com o Sistema.

2.4 Consolidação do Contrato.

2.4.1 As Partes contratam que este Contrato irá substituir, em todos os aspectos, o A&R MFA e que, na data da assinatura deste 2º Termo Aditivo, as disposições do A&R MFA cessarão de produzir quaisquer efeitos.

5. Taxas de Franquia e Correlatas

5.1 Taxas Iniciais de Franquia.

5.1.1 Salvo de outra forma acordado por McDonald's, com relação à abertura de qualquer novo Restaurante da Franqueada Master Brasileira a partir do dia 03 de agosto de 2007, uma taxa inicial de franquia (a "Taxa Inicial BMFR") será paga pela Franqueada Master Brasileira para McDonald's em um valor equivalente a, no caso de qualquer Restaurante Franqueado com exceção de um Satélite, US\$2.250

(dois mil, duzentos e cinquenta dólares norte-americanos), e, no caso de qualquer Satélite, US\$1.125 (um mil cento e vinte e cinco Dólares Norte-Americanos), *multiplicados por, em cada caso, o que for menor entre (a) 20 ou (b) a quantidade de anos restantes no Prazo (com qualquer ano parcial restante arredondado para um ano completo) (tal quantidade de anos, o "Prazo BMFR")*. Se quando da expiração do prazo BMFR, a Franqueada Master Brasileira desejar manter operacional tal Restaurante de Franqueada Master Brasileira, então a Franqueada Master Brasileira pagará para McDonald's uma Taxa Inicial BMFR adicional com relação a tal Restaurante de Franqueada Master.

5.1.2 Sujeita à Seção 5.1.4(b) e a menos que de outra forma acordado por McDonald's, para cada Contrato de Franquia (ou contrato para prorrogar o prazo de qualquer Contrato de Franquia) celebrado pela Franqueada Master Brasileira ou qualquer de suas Subsidiárias com uma Franqueada (exceto a Franqueada Master Brasileira ou qualquer de suas Subsidiárias) a partir de 03 de agosto de 2007, a Franqueada Master Brasileira exigirá que a Franqueada em questão pague para a Franqueada Master Brasileira uma taxa de franquia inicial (a "Taxa Inicial SFR" e, junta com as Taxas Iniciais BMFR, as "Taxas Iniciais de Franquia") em um montante igual a, no caso de qualquer Restaurante Franqueado, exceto um Satélite, US\$2.250 (dois mil, duzentos e cinquenta Dólares Norte-Americanos), e, no caso de qualquer Satélite, US\$1.125 (um mil cento e vinte e cinco Dólares Norte-Americanos), multiplicados por, em cada caso, em cada caso, o que for maior entre (a) a quantidade de anos restantes no Prazo; ou (b) a quantidade de anos incluída no prazo de tal Contrato de Franquia (ou contrato para prorrogar o prazo do Contrato de Franquia), em cada caso, com qualquer ano parcial restante arredondado para um ano completo. A Franqueada Master Brasileira pagará a McDonald's 50% do valor de cada Taxa Inicial SFR, independente se recebida pela Franqueada Master Brasileira da Franqueada aplicável.

5.1.3 Com relação a qualquer novo Restaurante de Franqueada Master Brasileira, cada Taxa Inicial de Franquia será devida até a data da abertura de tal novo Restaurante de Franqueada Master Brasileira. Com relação ao Restaurante Franqueado que não seja um Restaurante de Franqueada Master Brasileira, a Taxa Inicial de Franquia será devida (a) no pagamento das Taxas Contínuas de Franquia no mês civil em que a Taxa Inicial de Franquia for devida; ou (b) quando da abertura de tal Restaurante Franqueado, o que ocorrer primeiro.

(...)

5.2 Taxas Contínuas de Franquia.

5.2.1 Sujeita às Seções 5.2.2, 5.2.3 e 5.2.4 e salvo conforme de outra forma disposto neste Contrato, a Franqueada Master Brasileira pagará para McDonald's taxas contínuas de franquia agregadas ("Taxas Contínuas de Franquia") com relação a cada mês civil (ou parte proporcional do mesmo, incluindo no caso de qualquer Restaurante Franqueado estar sujeito a um Fechamento Aprovado durante o referido mês civil) durante o Prazo aplicável em um valor igual a 7% (sete por cento) do equivalente em Dólares Norte-Americanos das Vendas Brutas de cada um dos Restaurantes Franqueados no Brasil para tal mês civil (ou tal parte proporcional do mesmo), menos qualquer Reajuste de Desenvolvimento de Marca aplicável (o "Royalty Regular").

5.2.2 Não obstante a Seção 5.2.1, no caso de qualquer Contrato de Franquia Existente que preveja Royalties a uma taxa inferior ao Royalty Regular (o "Royalty Existente"), a Franqueada Master Brasileira irá, pelo período em que tal Contrato de Franquia Existente permanecer em vigor, pagar a McDonald's Taxas Contínuas de Franquia com relação ao Restaurante Franqueado relacionado equivalente ao Royalty Existente.

5.2.3 No caso de qualquer Contrato de Franquia que se relacione a um Restaurante Franqueado que (a) não seja um Restaurante de Franqueada Master Brasileira, e (b) seja (i) celebrado após a data deste; ou (ii) seja transferido pela Franqueada Master Brasileira para uma Franqueada em uma Transação de Franquia Convencional, a Franqueada Master Brasileira pagará a McDonald's Taxas Contínuas de Franquia durante o prazo estipulado e qualquer prorrogação de tal Contrato de Franquia (mas somente durante o Prazo) em um valor igual a 5% do equivalente em Dólares Norte-Americanos das Vendas Brutas de tal Restaurante Franqueado (o "Royalty de Novo Franqueado").

5.2.4 Se, a qualquer tempo durante o Prazo, ocorrer qualquer venda, cessão, transferência ou outra alienação, seja voluntária ou involuntária, direta ou indireta, de um Restaurante Franqueado por uma Franqueada para uma Franqueada Master Brasileira, então, a partir da data de tal transferência ou alienação, a Franqueada Master Brasileira pagará a McDonald's Taxas Contínuas de Franquia com relação a tal Restaurante Franqueado igual ao Royalty Regular.

5.2.5 Se a qualquer tempo durante o Prazo McDonald's aumentar o Royalty

Internacional de Franqueada, então, a partir da data de tal aumento, o Novo Royalty de Franquia será aumentado na medida do aumento do Royalty Internacional de Franqueada.

5.2.6 A Franqueada Master Brasileira não cobrará de qualquer Franqueada Royalties superiores ao Royalty Internacional de Franqueada.

5.2.7 Caso algum Restaurante Franqueado não informar ou não gerar Vendas Brutas com relação a qualquer mês civil (ou parte proporcional do mesmo), exceto se for em decorrência de um Fechamento Aprovado, as Vendas Brutas de tal Restaurante Franqueado para o mês civil em questão (ou parte proporcional do mesmo) serão consideradas equivalentes às Vendas Brutas mensais médias (ou parte proporcional do mesmo) informadas por tal Restaurante Franqueado no período de 12 meses encerrado no mês anterior ao mês civil em que a referida falha em informar ou gerar ocorreu, desde que, no entanto, se tal falha em informar ou gerar for atribuível a qualquer evento que constitua Força Maior, nenhuma Taxa Contínua de Franquia referente ao Restaurante Franqueado afetado será devida com relação a qualquer mês civil (ou parte proporcional do mesmo) após a primeira data em que o referido evento de Força Maior tenha ocorrido e durante o tempo em que tal evento de Força Maior continue.

5.2.8 As Taxas Contínuas de Franquia com relação a cada mês civil devidas pela Franqueada Master Brasileira para McDonald's vencerão no sétimo Dia Útil do mês civil seguinte.

5.3 Taxas de Transferência. No caso de qualquer venda, cessão, transferência ou outra alienação, seja voluntária ou involuntária, direta ou indireta, de um Restaurante Franqueado por uma Franqueada Master Brasileira, quaisquer de suas Subsidiárias ou qualquer Franqueada, a Franqueada Master Brasileira cobrará uma taxa de transferência não inferior a US\$ 10.000 (dez mil Dólares Norte-Americanos) por Restaurante Franqueado e remeterá a McDonald's, ao mesmo tempo em que efetuar o pagamento das Taxas Contínuas de Franquia no mês civil em que a Taxa de Transferência seja devida, um valor equivalente a 50% (cinquenta por cento) do valor de cada taxa assim cobrada; desde que, porém, nenhuma tal taxa seja cobrada (a) pela Franqueada Master Brasileira ou qualquer de suas Subsidiárias para qualquer outra Subsidiária da Franqueada Master Brasileira; (b) no caso de tal venda, cessão, transferência ou outra alienação por uma Franqueada para qualquer de suas Filiadas; ou (c) no caso do exercício de uma opção para adquirir um Restaurante Franqueado incluído como disposição de um Contrato de Arrendamento Comercial celebrado com a Franqueada Master.

7. Propriedade Intelectual

7.1 Direitos. O direito da Franqueada Master Brasileira de usar a Propriedade Intelectual decorre exclusivamente do presente Contrato. McDonald's possui ou tem o direito de licenciar a Propriedade Intelectual e todo o fundo de comércio associado à Propriedade Intelectual. Sujeito às limitações previstas no presente Contrato, incluindo fiel cumprimento das condições dispostas nesta Seção, McDonald's concede à Franqueada Master Brasileira o direito não exclusivo de usar e sublicenciar a suas Franqueadas o uso da Propriedade Intelectual unicamente em conexão com o desenvolvimento, a propriedade, operação, promoção, administração dos Restaurantes Franqueados no Brasil, conforme disposto no Anexo 2, e de se empenhar em atividades e programas correlatos de propaganda, marketing e promocionais.

7.2 Padrões de Propriedade Intelectual. O desenvolvimento, a propriedade, operação, promoção, administração e o sublicenciamento dos Restaurantes Franqueados e todos os usos da Propriedade Intelectual pela Franqueada Master Brasileira e suas Franqueadas deverão estar em conformidade com ou superar os Padrões aplicáveis e deverão estar de acordo com a Lei Aplicável. A Franqueada Master Brasileira deverá usar, afixar e de qualquer modo exibir a Propriedade Intelectual, e exigir que suas Franqueadas usem, afixem e de qualquer modo exibam a Propriedade Intelectual em fiel conformidade com os Padrões, em conjunto com as designações, / marcações de marcas, patentes e/ou direitos autorais aplicáveis (incluindo quaisquer legendas designando McDonald's ou seu licenciante como

7.3 Exemplares. Mediante solicitação de McDonald's, a Franqueada Master Brasileira deverá remeter, às suas próprias custas, exemplares de todas as sinalizações, uniformes, embalagens, Materiais, artigos de papelaria, cartões de visita e demais materiais que exibam, usem ou ostentem a Propriedade Intelectual ou que estejam relacionados ao Restaurante Franqueado, para avaliação e aprovação de McDonald's antes de a Franqueada Master Brasileira ou qualquer Franqueada iniciar a fabricação, impressão, produção, uso, exibição, transmissão, distribuição ou venda de qualquer um dos itens enumerados acima e de acordo com os procedimentos estabelecidos de tempos em tempos por McDonald's para tais fins. Se McDonald's não conceder qualquer aprovação exigida dentro de dez Dias Úteis após tal apresentação, tais exemplares serão considerados rejeitados.

7.4 Propriedade. A Franqueada Master Brasileira reconhece e concorda e exigirá que suas Franqueadas reconheçam e concordem que a Propriedade Intelectual e todos os direitos a ela relacionados, assim como o fundo de comércio associado à Propriedade Intelectual no Brasil pertencem a McDonald's (ou seu licenciante) e que todo uso da Propriedade Intelectual reverterá em benefício de McDonald's (ou seu licenciante). A Franqueada Master Brasileira e suas Franqueadas não poderão, direta ou indiretamente, (a) atacar ou prejudicar a titularidade de McDonald's (ou seu licenciante) sobre a Propriedade Intelectual, a validade do presente Contrato, ou quaisquer registros ou pedidos de registro para a Propriedade Intelectual depositados por ou em nome de McDonald's (ou seu licenciante); ou (b) depositar qualquer pedido de registro para registrar ou averbar, total ou parcialmente, qualquer Propriedade Intelectual, ou qualquer outro nome, marca de comércio ou marca de serviço relativo aos Restaurantes Franqueados ou que seja idêntico ou semelhante a ponto de suscitar confusão com, ou diluir, a Propriedade Intelectual, incluindo qualquer marca de comércio ou marca de serviço que incorpore "Mc" ou "Mac", em qualquer lugar do mundo, exceto se solicitado por McDonald's para assim fazê-lo, e, em tal caso, estará sujeito às instruções específicas e solicitação por escrito de McDonald's.

7.5 Cessão Proibida. Nada contido no presente Contrato deverá ser interpretado

7.6 Defesa dos Direitos. A Franqueada Master Brasileira irá, às suas próprias custas, cooperar com McDonald's para fins de garantir, preservar, proteger e defender os direitos de McDonald's (ou seu licenciante) sobre e em relação à Propriedade Intelectual e para garantir, preservar, proteger e defender os direitos concedidos à Franqueada Master Brasileira sob o presente Contrato, conforme determinado por McDonald's a seu critério, e a menos que se expresse e diversamente acordado com McDonald's por escrito. Tal cooperação deverá incluir o depósito, a oposição/defesa e processamento de qualquer marca de comércio, marca de serviço ou pedido de registro de direitos autorais, ou outros depósitos, e a averbação do presente Contrato e/ou qualquer Contrato de Franquia perante os Órgãos Governamentais competentes, conforme solicitado por McDonald's. A Franqueada Master Brasileira deverá informar McDonald's imediatamente sobre qualquer oposição ao uso pela Franqueada Master Brasileira ou qualquer Franqueada de qualquer Propriedade Intelectual, ou de qualquer suspeita de infração ou imitação por terceiros de qualquer Propriedade Intelectual de que a Franqueada Master Brasileira possa tomar conhecimento. O controle de toda e qualquer oposição à Propriedade Intelectual será a critério exclusivo de McDonald's, incluindo o direito de determinar se quaisquer medidas judiciais serão ou não tomadas em virtude de qualquer infração ou imitação alegada (entretanto, nada no presente Contrato deverá ser interpretado como obrigação de McDonald's a tomada de qualquer ação deste tipo) e a Franqueada Master Brasileira deverá prestar toda assistência que McDonald's solicitar em conexão com tal controle. McDonald's poderá, a seu critério, propor e defender qualquer reivindicação ou causa de pedir em seu próprio nome e atuar como litisconsorte da Franqueada Master Brasileira ou qualquer Franqueada aplicável em tal reivindicação ou causa de pedir, ou exigir que a Franqueada Master Brasileira ajuíze ação em seu próprio nome para proteger a Propriedade Intelectual, sujeito às determinações de McDonald's. A Franqueada Master Brasileira não poderá propor qualquer ação em relação à infração da Propriedade Intelectual, exceto na medida em que McDonald's lhe instrua a fazê-lo e, neste caso, somente em estrita conformidade com tais instruções.

7.9 Marcas.

7.9.1 É vedado à Franqueada Master Brasileira, suas Subsidiárias ou Franqueadas, adotar ou usar quaisquer marcas de comércio ou de serviço novas "Mc" ou "Mac", ou quaisquer outras marcas de comércio (incluindo, sem limitação, nomes de produtos, expressões de propaganda e logotipos), marcas de serviço ou nomes de domínio em conexão com os Restaurantes Franqueados, sem a autorização prévia de McDonald's.

7.9.3 Se assim solicitado por McDonald's por escrito, a Franqueada Master Brasileira identificar-se-á como proprietária independente de seu negócio, dará avisos sobre registros de marcas de comércio ou marcas de serviço da forma que McDonald's especificar, obterá os registros de nomes fictícios ou assumidos que possam ser exigidos pela Lei Aplicável para se distinguir de McDonald's e suas Filiais, e fornecerá provas do uso das Marcas pela Franqueada Master Brasileira, tanto em forma, como em conteúdo.

7.9.4 McDonald's terá o direito de modificar ou descontinuar o uso, por McDonald's, pela Franqueada Master Brasileira ou por qualquer de suas Subsidiárias ou qualquer Franqueada de qualquer Marca ou especificações de uso de qualquer Marca, ou de exigir que a Franqueada Master Brasileira ou qualquer de suas Subsidiárias ou qualquer Franqueada inicie o uso de Marcas novas ou substitutas. A Franqueada Master Brasileira irá aderir e fazer com que qualquer de suas Subsidiárias ou qualquer Franqueada adira, imediatamente, a tais modificações, às custas exclusivas da Franqueada Master Brasileira ou da Franqueada. McDonald's não terá qualquer obrigação de reembolsar a Franqueada Master Brasileira ou qualquer Franqueada por quaisquer despesas incorridas pela Franqueada Master Brasileira ou qualquer Franqueada para modificar ou descontinuar o uso de qualquer Marca ou adotar marcas adicionais ou substitutas, incluindo quaisquer gastos relacionados a qualquer Restaurante Franqueado ou à propaganda, materiais promocionais ou sinalização.

7.10 Direitos Autorais.

7.10.1 Na extensão do permitido pela Lei Aplicável, caso a Franqueada Master Brasileira ou qualquer Franqueada crie quaisquer adaptações ou obras derivadas baseadas em ou incorporando qualquer obra objeto de Direitos Autorais, a Franqueada Master Brasileira deverá ceder, e fazer com que quaisquer outras Pessoas cedam, a McDonald's todo direito, título e interesse que cada um, porventura, tiver ou adquirir sobre e em relação a tais adaptações ou obras derivadas, e a Franqueada Master Brasileira deverá renunciar, e fazer com que quaisquer outras Pessoas renunciem, a quaisquer direitos morais que, porventura, tiverem ou vierem a

Com base nas premissas estabelecidas anteriormente, especialmente nos critérios adotados pelo STJ no Resp nº 1.642.249/SP, entendo que não cabe Cide-royalty no presente caso. Isso porque, o contrato não implica fornecimento de tecnologia nas formas de: 1) detenção da licença de uso de conhecimentos tecnológicos; 2) aquisição de conhecimentos tecnológicos; 3) "transferência de tecnologia", que compreende: a) exploração de patentes; ou, b) uso de marcas; ou c) fornecimento de tecnologia; ou d) prestação de assistência técnica; 4) prestação de serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes; ou 5) royalties, a qualquer título, aqui incluído o direito do autor na transferência de software.

Além do mais, Mauro Campbell Marques, no julgamento do REsp nº 1.642.249/SP, destaca que as hipóteses da Lei nº 10.168/2000 devem guardar compatibilidade com a legislação

da própria matéria, não comportando ato infralegal o potencial de criar ou restringir obrigação, 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 infraleais, 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".

Alargar as hipóteses previstas expressamente no art. 10 do Decreto nº 4.195/2002, é incabível. Logo, entendo pela improcedência da contribuição e dou provimento neste tópico.

Em razão do provimento, deixo de apreciar as demais matérias recursais.

Conclusão.

Pelo exposto, conheço parte do recurso voluntário, não conhecendo o argumento sobre a inclusão do valor do IRF na base de cálculo da CIDE e, na parte conhecida, para dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

George da Silva Santos