

**Aspectos Atuais e
Controvertidos dos
Cost-Sharing
Agreements com
Não Residentes**

Sergio André Rocha

Sócio Titular de Andrade
Advogados. Professor Adjunto
de Direito Tributário da Uerj.
Livre-Docente em Direito
Tributário pela USP.

sergio.andre@andrade.adv.br

Maio de 2015

Tipologia

- Contratos de Compartilhamento de Custos podem ter por objeto:
 - o uso compartilhado de bens ou direitos
 - o desenvolvimento de atividades-meio por uma empresa do grupo, centralizadora do custo
 - a contratação de serviços prestados por terceiros
 - Contratos de Contribuição de Custos
-

Principais Pontos de Atenção

- Dedutibilidade da despesa
 - Aplicação das regras de preços de transferência
 - Tributação dos reembolsos pagos para o centralizador das despesas no exterior
-

Histórico da Posição da Receita Federal

- Reembolso de despesa incorrida pela empresa estrangeira, referente a pagamento feito a terceiros.

Posição da RFB até SC 08/12: Tributação da remessa e indedutibilidade da despesa. (Ex. Soluções de Consulta n. 163/2012 e n. 462/06).

- Reembolso de atividade desenvolvida pela própria empresa estrangeira.

Posição da RFB: Tributação da remessa e indedutibilidade da despesa. (Ex. Soluções de Consulta n. 23/08 e 354/08).

- Contratos de Contribuição de Custos.
-

Solução de Consulta COSIT n. 8/12

- Requisitos de dedutibilidade:
 - corresponderem a bens e serviços efetivamente pagos e recebidos
 - forem necessárias, usuais e normais nas atividades das empresas
 - o rateio se der mediante critérios razoáveis e objetivos, previamente ajustados, devidamente formalizados por instrumento firmado entre os intervenientes
 - o critério de rateio for consistente com o efetivo gasto de cada empresa e com o preço global pago pelos bens e serviços
 - a empresa centralizadora da operação de aquisição de bens e serviços apropriar como despesa tão somente a parcela que lhe couber segundo o critério de rateio
-

Solução de Consulta COSIT n. 8/12

- Requisitos para não aplicação das regras de preços de transferência:
 - a divisão dos custos e riscos inerentes ao desenvolvimento, produção ou obtenção de bens, serviços ou direitos
 - a contribuição de cada empresa ser consistente com os benefícios individuais esperados ou recebidos efetivamente
 - a previsão de identificação do benefício, especificamente, a cada empresa do grupo
 - pactuação de reembolso, assim entendido o ressarcimento de custos correspondente ao esforço ou sacrifício incorrido na realização de uma atividade, sem parcela de lucro
 - o caráter coletivo da vantagem oferecida a todas as empresas do grupo;
 - a remuneração das atividades, independentemente de seu uso efetivo
 - a previsão de condições tais que qualquer empresa, nas mesmas circunstâncias, estaria interessada em contratar.
-

Solução de Consulta COSIT n. 8/12

- Tributação da remessa para o exterior:
- A subcontratação de atividades identificada num contrato de rateio de custos submete-se ao tratamento tributário de remessas de valores em decorrência de prestação de serviços.

“55. A ocorrência de subcontratação de atividades identificada num contrato de custos resulta em tratamento tributário diverso daquele aplicável a remessas de valores que correspondam a reembolso de despesas, submetendo-se ao tratamento tributário de remessas em decorrência de prestação de serviços.

56. Na hipótese de desconsideração dos valores pagos como reembolso e de descaracterização do contrato de rateio – admitindo-se, portanto, tratar-se de contrato de serviços –, o “modelo de Contrato” anexado deverá submeter-se à aplicação da legislação brasileira de preços de transferência – sendo-lhe aplicados o Método dos Preços Independentes Comparados (PIC) ou o Método do Custo de Produção Mais Lucro (CPL), com base no art. 18, incisos I e III, respectivamente, da Lei no 9.430, de 1996 -, caso se comprove que suas disposições sejam inconsistentes com o conceito de contrato de compartilhamento de custos e despesas, tendo em vista os aspectos observados na presente Solução de Consulta.”

Solução de Consulta COSIT n. 13/13

“Para fins de comprovação de preços de mercadorias importadas, admite-se a apresentação de relatório de auditores externos independente, em que for observado que o valor do custo de aquisição das mercadorias foi registrado de acordo com a legislação brasileira, juntamente com relatório enumerativo das faturas comerciais de aquisição dos produtos pela empresa fornecedora vinculada. Quaisquer relatórios de procedência estrangeira deverão ser traduzidos, notariados, consularizados e registrados em Cartório de Registro de Títulos e Documentos, em substituição das cópias de faturas comerciais.

A apresentação do relatório de auditores externos independentes para fins de comprovação de preços não afasta a possibilidade de serem requeridos, durante procedimento de fiscalização, quaisquer outros documentos, tais como faturas comerciais de entrada de mercadorias, previstos pela legislação brasileira.”

Solução de Consulta COSIT n. 23/13

- Aplicável aos cost-sharing doméstico.
- Assegura a dedutibilidade em linha com o contrato de compartilhamento, seguindo a linha da Solução de Consulta COSIT n. 8/12.
- Grande novidade foi o tratamento atribuído aos reembolsos de despesas:

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

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

Solução de Consulta COSIT n. 21/15

- Receita Federal posicionou-se no sentido de que os pagamentos para não residentes sob contratos de cost-sharing devem ser registrados no SISCOSERV.
 - A COSIT, nesta decisão, distinguiu duas situações:
 - No caso das subcontratações de terceiros no exterior o registro se dá como serviço
 - No caso do reembolso de custos e despesas incorridos pela própria empresa não residente a RFB reconheceu não se tratar de serviço, mas decidiu que seria necessário o registro por haver uma variação patrimonial
-

Solução de Consulta COSIT n. 21/15

“18.3 Dessa forma, ocorrendo a subcontratação de serviços a serem prestados por residente ou domiciliado no exterior que aproveitem à consulente, esta assumirá o ônus de registro da informação no Siscoserv, relativamente à parcela do serviço que lhe couber. Para tanto, deve identificar na NBS a correta classificação do serviço e informá-lo, tendo como valor da operação o montante remetido à centralizadora.

19 A segunda situação exposta no item 17 exhibe peculiaridades que a distinguem do caso anterior, impactando no fundamento que dá causa a seu registro no Siscoserv. Essa situação diz respeito à hipótese em que, na execução de um acordo de rateio de custos e despesas, a pessoa jurídica responsável pela centralização dos custos utiliza sua própria estrutura administrativa em benefício das demais integrantes do grupo, as quais se aproveitam de atividades, que, pela sua natureza, podem ser exercidas no interesse comum.

19.1 Nesse caso, a relação entre a centralizadora e as demais sociedades do grupo pauta-se por um princípio colaborativo, em que o ânimo lucrativo não se faz presente. Não se assemelham, portanto, a contratos de prestação de serviços. Nestes, impera o princípio de mercado, conforme já assinalado, sendo a finalidade lucrativa aspecto indissociável de sua natureza. Naqueles, ao contrário, impera o “princípio de pool”, em que o grupo econômico como unidade prevalece frente às pessoas jurídicas que o compõem, tendo as remunerações, por esse motivo, caráter de mero reembolso pelos custos incorridos pela empresa centralizadora, e que devem ser imputados às demais.”

Solução de Consulta COSIT n. 43/15

“REMUNERAÇÃO DE SERVIÇOS TÉCNICOS E DE ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA E SEMELHANTES. CONTRA TOS DE COMPARTILHAMENTO DE CUSTOS ENTRE EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. INCIDÊNCIA.

Incide a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide) de que trata o art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a título de remuneração de residente ou domiciliado no exterior decorrente de contratos de compartilhamento de custos de serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes (cost-sharing agreement) entre empresas do mesmo grupo econômico.”

Solução de Consulta COSIT n. 43/15

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

Obrigado pela atenção.

Sergio André Rocha
sergio.andre@andrade.adv.br
