



Vantagens dos contratos de rateio de custos e despesas

Visando minimizar o impacto dos custos e despesas incorridos por uma empresa, decorrentes de sua atividade social, muitas pessoas jurídicas brasileiras têm se utilizado dos contratos de rateio de custos e despesas, também conhecidos como *cost sharing* e *cost funding agreement*, que têm por objeto o rateio de custos e despesas incorridos pela pessoa jurídica que os auferiu, entre as demais empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico, inclusive com empresa domiciliada no exterior.

O contrato em análise não encontra previsão legal expressa em nosso ordenamento jurídico, mas mesmo sendo um contrato atípico, cuja natureza tem cunho de mero reembolso — salientando-se para tanto que deve ser descartada qualquer margem de lucro — tem como objetivo precípua o compartilhamento de recursos humanos e materiais entre cada empresa que necessita de tais recursos.

Esse procedimento já tem sido praticado por vários países que adotaram os modelos de contratos sugeridos pela Organização de Cooperação e Desenvolvimento Econômico — OCDE, onde se busca a otimização de resultados gerenciais, bem como uma tributação mais coerente.

Contudo, pela pequena incidência de tributos há que se ter muito cuidado quando da elaboração dos aludidos contratos, pois as autoridades fiscais os têm visto com certas restrições. Dessa forma, a fim de evitar quaisquer questionamentos por parte do fisco, os critérios a serem adotados para o rateio devem possuir base meticulosa, coerente e sólida, além da observância das regras de preços de transferência — *transfer pricing* e da legislação que trata da distribuição disfarçada de lucros — DDL.

O tratamento tributário a ser aplicado aos contratos em análise, decorre da forma pela qual se dão os lançamentos contábeis pela empresa que incorreu no dispêndio dos custos e despesas, podendo ser considerados como gastos próprios ou colocados em conta contábil que não afete o seu resultado. Na hipótese do lançamento contábil em conta de despesa, é recomendável que o reembolso seja lançado a título de estorno de custo ou despesa, evitando, dessa forma, o ingresso de uma nova receita na contabilidade.

Pelas sucintas observações acima expostas, os contratos de rateio de custos e despesas devem observar o seguinte tratamento tributário:

I Imposto de Renda da Pessoa Jurídica — IRPJ

A legislação constitucional e infraconstitucional dispôs que o fato gerador do imposto é a renda e proventos de qualquer natureza, através da aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica, e no caso dos contratos em análise não há que se falar em acréscimo patrimonial ou riqueza nova, já que o valor a ser reembolsado foi o efetivamente despendido.

II Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL



Por praticamente seguir as mesmas normas de tributação do imposto de renda, também não há que se falar da incidência da CSLL nos contratos de rateio de custos e despesas.

III PIS e COFINS

Por não haver qualquer adição de margem de lucro, e sendo lançado como estorno de despesa pelo contribuinte, o valor decorrente do rateio deixa de integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS, posto que não se trata de receita bruta.

IV Imposto de Renda Retido na Fonte — IRRFonte

A legislação pátria prevê a incidência de imposto de renda retido na fonte, que para o caso em análise ocorre quando da remessa de valores para o exterior (reembolso para a empresa domiciliada no exterior), tendo como fato gerador o pagamento, crédito contábil, entrega, emprego ou remessa do valor através do fechamento de contrato de câmbio, às alíquotas de 15% para ganhos de capital, pensões alimentícias e prêmios decorrentes de concursos ou competições, ou 25% para os rendimentos do trabalho e prestação de serviços.

No caso dos contratos em análise, não há que se falar em incidência de IRRFonte, posto que o reembolso em questão não se enquadra no conceito jurídico de renda, ganho de capital nem de demais proventos auferidos por residentes e domiciliados no exterior, inexistindo previsão legal para sua hipótese de incidência.

V Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários — IOF

Conforme sua própria nomenclatura, este imposto engloba várias hipóteses de incidência, mas no caso dos contratos em tela abordaremos apenas a incidência do imposto sobre operações de câmbio – “IOC”, cujo fato gerador é a realização de operações de câmbio, à alíquota máxima de 25%.

Apesar de estar sujeito à incidência do IOC, atualmente as remessas para o exterior a título de reembolso de custos e despesas possuem o benefício fiscal de alíquota ZERO, podendo, contudo, ser majorada a qualquer momento.

VI. Contribuição Provisória sobre a Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos de Natureza Financeira — CPMF

A CPMF que tem o término de sua vigência prevista para 31 de dezembro de 2007, tem como hipótese de incidência, de forma bastante resumida, o lançamento a débito em conta corrente mantida em instituição financeira. Temos, por conseguinte, que sua incidência ocorre sobre a movimentação financeira (débito) efetuada em conta corrente bancária, mantida no país por pessoas físicas ou jurídicas, à alíquota de 0,38%.

No caso dos contratos de rateio de custos e despesas, todo o débito efetuado em conta corrente bancária, para o pagamento do reembolso à empresa que efetivamente tenha incorrido com a despesa, deverá



sofrer a incidência da CPMF.

VII Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico — CIDE

A CIDE para os contratos em tela será analisada na hipótese de valores pagos, creditados ou remetidos a título de reembolso da despesa incorrida por empresa domiciliada no exterior.

Consoante a legislação que a instituiu, a contribuição deve incidir no pagamento de royalties, que são por essência contratos de serviços ou de transferência de tecnologia.

É de bom alvitre lembramos que o legislador infraconstitucional fixou a alíquota do IRRFonte para o pagamento de royalties em 15%, e criou um adicional de 10% sobre o mesmo fato gerador a título de CIDE, sofrendo tal evento uma tributação total de 25%.

Contudo, os royalties não guardam nenhuma relação jurídica com os contratos de rateio de custos e despesas, que estão conseqüentemente fora do alcance de incidência desse tributo.

VIII. Imposto sobre Serviços — ISS

O ISS é um imposto de competência exclusiva dos municípios, que tem como hipótese de incidência a receita bruta decorrente dos serviços prestados pela empresa brasileira, exigido à alíquota mínima de 2%. Pelo que podemos depreender da natureza dos contratos de rateio de custos e despesas, não há que se falar em remuneração por serviço prestado, afastando dessa forma a incidência do ISS sobre esse tipo de contrato.

Conclusão:

Pelo que pudemos expor de forma bastante sucinta, os contratos de rateio de custos e despesas são instrumentos eficientes para a alocação de custos e despesas entre empresas pertencentes a um mesmo grupo econômico, com o atrativo de terem pequena incidência tributária, posto que somente deve incidir IOF — cuja alíquota atual é ZERO, e CPMF à alíquota de 0,38% quando ocorrer o débito em conta corrente bancária, para o pagamento do reembolso.

Date Created

21/11/2005