



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.688355/2009-59
ACÓRDÃO	3002-003.908 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	WHIRPOOL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 24/11/2008

COFINS IMPORTAÇÃO. MERO REEMBOLSO DE DESPESAS. AUSÊNCIA DE FATO CONSTITUTIVO.

Mero reembolso de despesas não constitui fato gerador da COFINS. Nos termos da Solução de Consulta COSIT 378/2017, quando há 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

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares que negava provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Adriano Monte Pessoa, Lazaro Antonio Souza Soares (substituto[a] integral), Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente)

RELATÓRIO

Por detalhar de forma minuciosa o caso em concreto, adoto, na íntegra, o relatório do Acórdão de Impugnação **10-045.466 - 2ª Turma da DRJ/POA**, que passo a transcrever:

Trata-se de processo de DCOMP Eletrônico por pagamento a maior ou indevido de **Cofins – Importação de Serviços** (Código de Receita 5442), tendo o contribuinte, enviado à Receita Federal a Declaração de Compensação de nº 23707.46596.151208.1.3.04-2088 (fls. 7 a 11) ¹.

De acordo com o informado na declaração de compensação, a empresa teria um crédito inicial de R\$ 66.234,10, que atualizado até a data da transmissão chegaria a R\$ 66.896,44, referente ao período de apuração de 24/11/2008 (data da arrecadação).

A DRF de origem emitiu Despacho Decisório **não homologando** a DCOMP sob a alegação de que o valor já teria sido integralmente utilizado para quitar débitos do contribuinte, não restando saldo de crédito disponível. O valor recolhido no DARF seria de R\$ 69.947,05. O valor foi completamente utilizado para quitar o débito de Cofins (Código de Receita 5442) do período de apuração de 24/11/2008 (fl. 2).

Foi dada ciência do Despacho Decisório (fls. 5/6) e o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, da qual a tempestividade foi atestada pela DRF de origem à fl. 54. Defende que o fato gerador da Cofins Importação é somente no pagamento a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado.

Afirma, ainda, que equivocadamente deixou de retificar a DCTF para informar o pagamento indevido, mas entende que a verdade material deverá prevalecer sobre a verdade formal.

Por fim, requer que: a) seja conhecida e provida a sua manifestação de inconformidade; b) seja reconhecida a compensação dos valores com a Cofins Importação, conforme PER/DCOMP; c) seja anulado o Despacho Decisório; d) e seja julgado extinto o crédito tributário, nos termos do art. 156, do CTN.

Apesar dos argumentos de defesa do Contribuinte, os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a manifestação de inconformidade, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 24/11/2008

DCTF E DARF. CONCORDÂNCIA COM O DESPACHO DECISÓRIO.

A mera alegação da existência do crédito, desacompanhada de elementos de prova - **certeza e liquidez**, não é suficiente para reformar a decisão de compensação. Ainda mais quando a declaração apresentada - DCTF, e o recolhimento em DARF, estão de acordo com o valor considerado pela DRF de origem.

REEMBOLSO DE DESPESAS.

Integra a base de cálculo da Cofins Importação, os valores recebidos a título de reembolso de despesas

Irresignado, o Contribuinte interpôs recurso voluntário reiterando os argumentos de defesa, em especial: os reembolsos efetuados pela empresa brasileira de compressores S.A (sucrida pela Recorrente) à empresa estrangeira não constituem hipótese de incidência da Cofins-Importação, nos termos do art. 1º da lei 10.865/04.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Relatora.

Trata-se de pedido compensação de crédito de Cofins – Importação (5442) que teria sido paga indevidamente em razão de remessas ao exterior para reembolso de despesas com débito de CIDE, por meio da PER/DECOMP n. 23707.46596.151208.1.3.04-2088.

Conforme relatado, a empresa EMBRACO EUROPE, localizada na Itália, e a empresa brasileira de compressores S.A, localizada em Joinville, firmaram contrato cujo objeto era a expatriação do Sr Ugo Moschini, empregado da empresa italiana, para o Brasil, onde passou a exercer suas atividades.

O Sr Hugo desempenhou suas atividades no Brasil ao longo de 2 anos, contados a partir de 10 de fevereiro de 2006, e parte da sua remuneração (salário e todos os benefícios) foi paga diretamente pela empresa italiana - EMBRACO EUROPE, dado que o referido empregado permaneceu vinculado à empresa italiana, à previdência social da Itália, fazendo jus aos benefícios

garantidos por aquele País. Com isso, o contrato previa que a empresa italiana efetuará os pagamentos devidos ao Sr Ugo, tendo a empresa brasileira, posteriormente, reembolsado a primeira.

Dentro deste contexto, defende a Recorrente que os reembolsos efetuados pela empresa brasileira (sucubida pela Recorrente) à empresa estrangeira não constituíram hipótese de incidência da Cofins-Importação, nos termos do art. 1º e 3º da lei 10.865/04. Senão vejamos:

Art. 1º Ficam instituídas a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços - PIS/PASEP-Importação e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - COFINS-Importação, com base nos arts. 149, § 2º, inciso II, e 195, inciso IV, da Constituição Federal, observado o disposto no seu art. 195, § 6º.

§ 1º Os serviços a que se refere o caput deste artigo são os provenientes do exterior **prestados por pessoa física ou pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior**, nas seguintes hipóteses:

I - executados no País; ou

II - executados no exterior, cujo resultado se verifique no País.

§ 2º Consideram-se também estrangeiros:

I - bens nacionais ou nacionalizados exportados, que retornem ao País, salvo se:

- a) enviados em consignação e não vendidos no prazo autorizado;
- b) devolvidos por motivo de defeito técnico para reparo ou para substituição;
- c) por motivo de modificações na sistemática de importação por parte do país importador;
- d) por motivo de guerra ou de calamidade pública; ou
- e) por outros fatores alheios à vontade do exportador; (...) grifos nossos

Art. 3º O fato gerador será:

I - a entrada de bens estrangeiros no território nacional; ou

II - o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado.

§ 1º Para efeito do inciso I do caput deste artigo, consideram-se entrados no território nacional os bens que constem como tendo sido importados e cujo extravio venha a ser apurado pela administração aduaneira.

§ 2º O disposto no § 1º deste artigo não se aplica:

I - às malas e às remessas postais internacionais; e

II - à mercadoria importada a granel que, por sua natureza ou condições de manuseio na descarga, esteja sujeita a quebra ou a decréscimo, desde que o extravio não seja superior a 1% (um por cento).

§ 3º Na hipótese de ocorrer quebra ou decréscimo em percentual superior ao fixado no inciso II do § 2º deste artigo, serão exigidas as contribuições somente em relação ao que exceder a 1% (um por cento). Grifos nosso

Conforme disposto no inciso II do art. 3º da lei n. 10865/2004, constitui fato gerador do COFINS- importação **o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado.**

Ao analisar a documentação juntada aos autos, constata-se que o Sr Ugo residia no Brasil, estando, inclusive, inscrito no CPF e apresentado declaração de Imposto de Renda de Pessoa Física.

Assim sendo, em respeito ao Princípio da Legalidade, é vedado o alargamento da hipótese de incidência prevista na Lei 10.168/2000 nos termos pretendidos pela fiscalização. Afinal, o diploma legal é cristalino ao determinar a necessidade de remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior, como contraprestação por serviço prestado. Tanto é verdade que, como bem destacado pelo Recorrente, as Soluções de Consulta citadas no acórdão ora recorrido não se aplicam ao caso concreto.

Além disso, considerando os elementos colacionados nos presentes autos, trata-se de mero reembolso de despesas pela cessão de funcionário pertencente à matriz do Recorrente.

O reembolso de despesas, pela sua própria natureza, não possui fins econômicos, ou seja, não se destina a uma contraprestação ou remuneração de serviços. Para a incidência de COFINS, necessária a prestação de um serviço, atividade econômica com fins lucrativos, o que não se vislumbra na hipótese em apreço que, como já dito, é de simples reembolso de despesas.

Gustavo Brigagão, ao lecionar sobre os contratos de rateio de despesas com o consequente reembolso, esclarece:

"Trata-se, portanto, de contrato atípico por meio do qual duas ou mais pessoas jurídicas repartem custos e despesas de interesse comum relativos a utilidades que lhes aproveitam, tais como o compartilhamento de pessoal técnico (departamentos de apoio nas áreas de informática, contabilidade, RH entre outros), equipamentos, estruturas e bens de natureza diversa.

Há, nesse contrato, de um lado, a assunção por uma das partes da obrigação de suportar inicialmente o ônus relativo às despesas incorridas, e, de outro, o posterior rateio do respectivo valor entre as demais empresas envolvidas, na proporção do aproveitamento das utilidades auferidas por cada uma delas, sem que a esse valor seja acrescida qualquer mais valia." (Revista Consultor Jurídico, Controvérsia sobre regras de tributação do rateio de despesas caminha para o fim, 18/06/2014)

Como se vê, não há como se confundir os institutos de "reembolso" e "prestação de serviços", dado possuírem naturezas jurídicas distintas, não sendo, a meu ver, correto se falar em tributação dos reembolsos pelos custos incorridos no que se refere à remuneração dos funcionários disponibilizados pela matriz ao Recorrente, por ser um mero ressarcimento de custos e não se enquadrar nas hipóteses que constituem fato gerador da COFINS- importação.

Nessa mesma linha de raciocínio, Matheus Monteiro Morosini defende:

"Reembolso e rateio de despesas de gastos são importâncias que não incrementam o patrimônio de quem os recebe. Em tais situações, não há propriamente uma prestação de serviços, tampouco o percebimento de receita tributável, assim entendida aquela que venha a produzir reflexos na esfera patrimonial da empresa."
(<http://boletim.prolikadvogados.com.br/2016/05/18/o-rateio-de-despesas-e-a-posicao-da-receita-federal/>)

Por fim, vale mencionar a Solução de Consulta COSIT 378/2017, ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

REEMBOLSO DE DESPESAS A MATRIZ OU EMPRESA DO GRUPO EMPRESARIAL DOMICILIADA NO EXTERIOR. REMUNERAÇÃO PAGA NO EXTERIOR DE SÓCIO-ADMINISTRADOR OU PROFISSIONAL EXPATRIADO RESIDENTE NO BRASIL. INCIDÊNCIA.

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 domiciliado no exterior, as remessas ao exterior a título de reembolso não sofrem incidência da COFINS-Importação, por não se caracterizarem contraprestação por serviços prestados pela empresa domiciliada no exterior.

Dispositivos Legais: Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004, inciso II do art. 3o."

De tal Solução de Consulta, destaco os seguintes excertos:

"Com efeito, a consulente descreve como situação fática o reembolso à sua matriz ou a empresas do grupo empresarial de despesas relativas rendimento auferido por sócio-administrador ou funcionário expatriado residente no País para fins tributários. Nesta situação, caracterizam-se as remessas efetuadas como mero retorno de capital à empresa no exterior, não passíveis de retenção a título de IRRF."

" Todavia, analogamente ao raciocínio já desenvolvido quanto da análise do IRRF, entende-se que, verificada a premissa de os valores a serem reembolsados, até o limite do valor percebido no exterior pelo sócio administrador ou pelo funcionário da consulente, residentes no Brasil, cujas despesas foram arcadas por empresa no exterior, não há que se falar em tributação das remessas destes valores seja pelo PIS-Importação ou a título de COFINS-Importação.

Daí concluir-se aqui, pela não ocorrência da hipótese de incidência prevista no art. 3o, inciso II, da Lei no 10.865, de 2004.'

Da conclusão da Solução de Consulta tem-se:

"a) 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 sofrer retenção de imposto de renda na fonte (IRRF), até o limite do valor percebido no exterior pelo sócio-administrador ou pelo profissional expatriado da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, por não se caracterizarem rendimentos da empresa domiciliada no exterior;

b) 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 sofrem incidência do PIS-Importação ou da COFINS-Importação, por não se caracterizarem contraprestação por serviços prestados pela empresa domiciliada no exterior.'

Nesse sentido, também existe Jurisprudência deste E. Conselho:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 30/01/2007 a 31/12/2008

COFINS/PIS HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA EMPRESA CONTROLADORA DESPESAS POR SERVIÇOS COMPARTILHADOS.

Os serviços compartilhados (nas áreas de auditoria, consultoria jurídica e contencioso judicial, contabilidade/financeira, marketing, recursos operacionais de sistema de computadores e recursos humanos) prestados (inhouse ou intragrupo) pela controladora exclusivamente às empresas controladas do mesmo grupo empresarial, por serem prestados sem finalidade lucrativa e não se inserirem no objeto do social ou no "comercium" da controladora, que carece de habilitação para sua prestação a terceiros alheios ao grupo empresarial (registros da controladora na OAB, CRC, CRA, etc), não se inserem nos núcleos da materialidade da hipótese de incidência, quer do ISS, quer das contribuições do PIS e da COFINS.

COFINS/PIS BASE DE CÁLCULO EXCLUSÃO REEMBOLSO OU RESSARCIMENTO DE DESPESAS POR SERVIÇOS COMPARTILHADOS.

As quantias recebidas pela controladora a título de reembolso ou ressarcimento, por despesas com serviços compartilhados sem qualquer margem de lucro ou finalidade lucrativa, não se inserem no conceito de faturamento ou receita bruta decorrente da exploração da venda de serviços ou de quaisquer outras receitas tributáveis pelas contribuições do PIS e da COFINS, seja porque se encontram fora do objeto das atividades institucionais (atividade-fim) da controladora, seja porque não representam entradas de receitas novas oriundas do exercício da atividade empresarial, vez que se

destinam apenas à justa reposição de seu patrimônio, reduzido ou diminuído em razão de gastos efetivados em proveito da controlada." (Processo 16327.721361/201110; Acórdão 3402001.912; –4ª Câmara /2ª Turma Ordinária; Sessão de 27 de setembro de 2012; Relator Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça)

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 1/12/2007

(...)

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. RATEIO DE DESPESAS COMUNS. BASE DE INCIDÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

COMPROVAÇÃO DOS RESSARCIMENTOS RELATIVOS AO RATEIO PACTUADO ENTRE EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO

O contrato de rateio e pagamentos efetuados servem para comprovar a materialidade dos fatos ocorridos relacionados aos valores registrados na contabilidade. O registro contábil não se coaduna com o conceito de remuneração para fins de caracterização do fato gerador das contribuições sociais previdenciárias. Os valores apurados pela fiscalização não são base de incidência da contribuição previdenciária pois não correspondem a salário de contribuição. (...)” (Processo nº 13603.722329/201068; Acórdão 2401004.672; Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Sessão de 15 de março de 2017)

Por fim, quanto à ausência de retificação da DCTF, entendo que deve prevalecer o princípio da verdade material. Isso porque apesar de não ter retificado da DCTF, Recorrente comprovou através de documentação, inclusive contábil, que os valores de fato foram pagos indevidamente. Portanto, a falta de retificação da DCTF, a meu ver, não pode ser empecilho para o reconhecimento do direito creditório.

Pelas razões acima expostas, dou provimento ao Recurso Voluntário para reforma a r. decisão recorrida para reconhecer o direito creditório em razão do pagamento indevido de COFINS Importação, homologando a compensação efetuada por meio do PER/DECOMP n. 23707.46596.151208.1.3.04-2088.

É como voto.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS