

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****Conselho Administrativo de Recursos Fiscais****PROCESSO** 12898.000775/2009-53**ACÓRDÃO** 3302-014.680 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA**SESSÃO DE** 20 de junho de 2024**RECURSO** VOLUNTÁRIO**RECORRENTE** PETRÓLEO BRASILEIRO S/A PETROBRÁS**RECORRIDA** FAZENDA NACIONAL**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

BASE DE CÁLCULO. RATEIO DE DESPESAS PELA HOLDING - CONTROLADORA. REEMBOLSO. REQUISITOS PARA INCLUSÃO.

O Poder Judiciário fixou o entendimento de que não são receitas tributáveis pelo PIS e pela COFINS os ingressos decorrentes de mero ressarcimento por despesas realizadas no interesse e por conta e ordem de terceiros (empresas controladas) e assumidos pela empresa controladora (holding), desde que não tenha obtido ganho sobre os respectivos ingressos, não podendo, ainda, os valores a serem ressarcidos decorrer de sua atividade-fim, normalmente exercida junto a clientes com um propósito de negócio.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente***Lázaro Antônio Souza Soares** – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocada), Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – Rio de Janeiro I (DRJ-RJ1):

Trata o presente processo de Autos de Infração lavrados contra o contribuinte em epígrafe, em 09/06/2009, relativos a falta de recolhimento do PIS (fls. 151/158), referente aos períodos de apuração de junho de 2004, setembro de 2004 e dezembro de 2004, consignando o valor de R\$ 5.572,60, a título de principal, R\$4.179,44, a título de multa e R\$ 3.428,62 a título de juros de mora calculados até 29/05/2009, perfazendo um total de R\$ 13.180,66; e a falta de recolhimento da Cofins (fls. 159/166), referente aos períodos de apuração de junho de 2004, setembro de 2004 e dezembro de 2004, consignando o valor de R\$25.667,81, a título de principal, R\$ 19.250,84, a título de multa e R\$ 15.792,49 a título de juros de mora calculados até 29/05/2009, perfazendo um total de R\$ 60.711,14.

O Enquadramento Legal encontra-se nas fls. 155 e 163.

No campo Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 161/163) foi consignado o seguinte:

“[...]

Em 13/04/2009 intimamos a empresa para que apresentasse os registros contábeis relativos a recuperação de custos/despesas ocorridas com a empresa Downstream Participações Ltda, CNPJ n o 04.181.609/000165.

A empresa Downstream é controlada pela Petrobrás S/A e utilizou mão de obra cedida pela Petrobrás no ano de 2004 para execução de serviços contábeis.

Em 08/05/2009, foram pedidos os registros contábeis do livro razão e respectivo plano de contas.

Em 22/05/2009, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 03, a Petrobras foi intimada a informar se os valores lançados a título de recuperação de custos, a crédito de despesas administrativas, abaixo indicados, foram oferecidos a tributação do PIS e da COFINS:

JUNHO/2004 R\$113.476,59.

SETEMBRO/2004 R\$83.458,57.

DEZEMBRO/2004 R\$140.799,30.

Em sua resposta a PETROBRAS informou que estes valores não integraram a base de cálculo do PIS e da COFINS.

O art. 1º da Lei nº 10.833/2003, abaixo transcrito, determina que todas as receitas devem ser consideradas na base de cálculo da COFINS, independentemente da sua classificação contábil adotada.

(...)

O entendimento da Receita Federal do Brasil é claro de que a recuperação/reembolso de despesas proveniente de cessão de mão-de-obra integram a base de cálculo para o PIS e a COFINS por possuírem a natureza jurídica de receita, conforme a Solução de Consulta SRRF/1ª RF/DISIT nº 15, de 23/03/2005, cuja ementa foi abaixo transcrita:

(...)

Inconformado com a autuação a contribuinte apresentou a peça impugnatória de fls. 194/198 na qual argui, em resumo, que:

- A autoridade autuante glosou a ora impugnante sob o fundamento de que teria transferido(cedido) mão-de-obra especializada para a empresa DOWNSTREAM, controlada pela Petrobras, tendo escriturado tais fatos administrativos como recuperação de custos, ocorrendo assim receita ou faturamento.

- Enquadrou a digna autoridade autuante o fato acima no art.1º da Lei nº 10.637/2002 e que o mesmo estaria previsto no entendimento da Receita, segundo o qual a recuperação/reembolso de despesas proveniente de cessão de mão-de-obra integram a base de cálculo para o PIS e a COFINS por possuírem a natureza jurídica de receita, conforme a Solução de Consulta SRRF/1ª RF/DISIT ,º 15, de 23/09/2005 e a seguir dá a ementa dessa mesma consulta, esclarecendo que os valores recebidos pela controladora pela cessão de funcionários para a sociedade controlada representa receita auferida por aquela, e, portanto, devem fazer parte das bases de cálculo do PIS e da COFINS.

- O equívoco da autoridade autuante é flagrante. Com efeito, não se trata de receita de prestação de serviços a terceiros e sim recuperação de custos, não representando tais valores ingresso de receitas, mas mera reconstituição do patrimônio da empresa. Tanto assim é que não há incidência de ISS. Por outro lado, tratando-se de atividades inerentes ao sistema poderia até ser considerada como despesas operacionais o que também não incidiria o Imposto de Renda.

- Todas as informações repassadas à Receita Federal quando das competentes solicitações à ora impugnante referem-se exclusivamente a recuperação de custo de pessoal cedido. Ademais, a recuperação de gastos referentes à cessão de empregados para outras empresas do Sistema Petrobras não é acrescida de nenhuma margem. Constitui simples ressarcimento de despesas inicialmente assumidas pela Petrobras, ora impugnante, para posterior ressarcimento por terceiros sem auferimento de renda, lucro ou ganho.

- Tanto a lei 10.637/2002, quanto a Lei 10.833/2003 referem-se a receitas auferidas, o que evidentemente não é o caso objeto da autuação. Receita auferida quer dizer ganho por parte de alguém que transferiu alguma coisa em proveito ou lucro próprio, o que não é o caso.

(...)

- Nestas condições, requer a ora impugnante que seja revisto o auto de infração que ora se impugna, cancelando ou anulando bem assim seus consectários.

É o relatório.

A 17ª Turma da DRJ-RJ1, em sessão datada de 11/07/2013, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação. Foi exarado o Acórdão nº 12-57.711, às fls. 259/266, com a seguinte Ementa:

BASE DE CÁLCULO. RECUPERAÇÃO DE DESPESAS.

A COFINS incide sobre o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, não havendo previsão legal para a exclusão de valores relativos a recuperação de despesas.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 18/09/2013** (conforme TERMO DE CIÊNCIA POR DECURSO DE PRAZO, à fl. 272), **apresentou Recurso Voluntário em 03/10/2013**, às fls. 274/296.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

Vejamos, inicialmente, o teor da acusação fiscal, conforme consta do Auto de Infração, às fls. 161/163:

Em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, foi(ram) apurada(s) infração(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001 - COFINS - INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS

Em 13/04/2009 intimamos a empresa para que apresentasse os registros contábeis relativos a recuperação de custos/despesas ocorridas com a empresa Downstream Participações Ltda, CNPJ n o 04.181.609/000165.

A empresa Downstream é controlada pela Petrobrás S/A e utilizou mão de obra cedida pela Petrobrás no ano de 2004 para execução de serviços contábeis.

Em 08/05/2009, foram pedidos os registros contábeis do livro razão e respectivo plano de contas.

Em 22/05/2009, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 03, a Petrobras foi intimada a informar se os valores lançados a título de recuperação de custos, a

crédito de despesas administrativas, abaixo indicados, foram oferecidos a tributação do PIS e da COFINS:

JUNHO/2004 R\$113.476,59.

SETEMBRO/2004 R\$83.458,57.

DEZEMBRO/2004 R\$140.799,30.

Em sua resposta a PETROBRAS informou que estes valores não integraram a base de cálculo do PIS e da COFINS.

O art. 1º da Lei nº 10.833/2003, abaixo transcrito, determina que todas as receitas devem ser consideradas na base de cálculo da COFINS, independentemente da sua classificação contábil adotada.

(...)

O entendimento da Receita Federal do Brasil é claro de que a recuperação/reembolso de despesas proveniente de cessão de mão-de-obra integram a base de cálculo para o PIS e a COFINS por possuírem a natureza jurídica de receita, conforme a Solução de Consulta SRRF/1ª RF/DISIT nº 15, de 23/03/2005, cuja ementa foi abaixo transcrita:

(...)

A conclusão da consulta deixa claro que os valores recebidos pela controladora pela cessão de funcionários para a sociedade controlada representa receita auferida por aquela, e, portanto, devem fazer parte das bases de cálculo do PIS e da COFINS:

(...)

Diante de todo o exposto, lavramos o presente Auto de Infração, com o fim de incluir nas bases de cálculo do PIS e da COFINS as receitas auferidas pela PETROBRAS, decorrentes da cessão de mão-de-obra à Downstream Participações Ltda.

Contra essa acusação, o contribuinte apresentou Impugnação, porém a DRJ decidiu por negar provimento ao recurso, com base nos seguintes fundamentos, em síntese:

A bases de cálculo do PIS e da COFINS definidas na Lei 10.637/2002 e na Lei 10.833/2003, respectivamente, são idênticas e equivalem a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, admitidas apenas as exclusões expressamente previstas no § 3º do artigo 1º de cada lei, acima reproduzidos, não abrangendo a receita questionada.

Frise-se que as recuperações de despesas são receitas, conforme determina o inciso III do art. 44 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, base legal do inciso II do art. 392 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda RIR/1999) a seguir transcrito, e como tal, inserem-se no campo de incidência do PIS e da COFINS:

Art. 44. Integram a receita bruta operacional:

I – o produto da venda dos bens e serviços nas transações ou operações de conta própria;

II – o resultado auferido nas operações de conta alheia;

III – as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões;

Portanto, como as receitas decorrentes de recuperações de despesas não foram contempladas dentre as previstas como passíveis de exclusão/dedução da base de cálculo, não merece acolhida a pretensão da interessada no sentido de sua exclusão da base de incidência do PIS e da Cofins.

O contribuinte, irresignado com essa decisão da DRJ, apresentou Recurso Voluntário nos seguintes termos, *verbis*:

Veja, tecnicamente há uma clara distinção entre ingresso, receita e indenização/recuperação de custo, ou seja, no primeiro tem-se uma entrada de capital que pode ou não representar um acréscimo patrimonial, razão pela qual, pode-se dizer que o ingresso seria um gênero do qual a receita é espécie, já que representa um ingresso que gera aumento no patrimônio. Diferentemente é a situação de indenização e recuperação de custo onde de fato o que se busca é repor o patrimônio, que por alguma razão foi diminuído, aqui, encontra-se fortemente presente a noção de voltar ao status quo ante, ou melhor, reconstituir ao estado original antes da diminuição patrimonial.

Com efeito, a recuperação de custo/despesa não se configura como receita, na acepção jurídica conferida pelas Leis tributárias e acima de tudo pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, ainda que as Leis de incidência do PIS e da COFINS tenham trazido em suas redações a expressão "independentemente de sua determinação ou classificação contábil".

(...)

Receita, portanto, é disponibilidade de novo recurso, proveniente de fonte externa pelo exercício de atividade econômica. Nesse conceito a recuperação de custo não se enquadra porque se constitui como recomposição do patrimônio anteriormente desfalcado, não caracteriza riqueza nova, e nem pode ser considerada como proveniente de remuneração de esforço, direito ou atividade.

(...)

Como argumento de reforço, o acórdão recorrido fundamentou a improcedência da impugnação no inciso III do artigo 44 da Lei 4.506/64 e inciso II do artigo 392 do Decreto no. 3.000/99, aduzindo que para a legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica a recuperação de custos/despesas são consideradas receitas.

Ocorre que o acórdão recorrido incorre em equívoco, porque não cita que a recuperação de despesas/custo somente é considerada receita quando dita despesas é dedutível. É completamente omissa nesse ponto.

O acórdão tenta fazer crer que toda e qualquer recuperação de despesa/custo é considerada receita, o que não é verdade. Isso somente ocorre quando as despesas são dedutíveis, de acordo com o inciso II, do artigo 392 do Decreto 3.000/99.

(...)

Primeiramente, deve-se salientar que o fato do IRPJ considerar ou não recuperação de receita como receita não valida, nem transforma, o que não é receita em receita, ademais, estamos a tratar de PIS e COFINS, e não de imposto de renda - tributos absolutamente distintos, com fatos geradores e bases de cálculo diferenciados -, e por ser absolutamente vedado pelo CTN a tributação por analogia, nos termos do art. 108, § 10, não seria possível adotar a legislação do Imposto de Renda para legitimar a formação da base de cálculo do PIS e da COFINS - que tem como base de cálculo a receita,- integrando, por meio de analogia inadmissível, o aspecto quantitativo material do fato gerador desses tributos, sem a devida e específica permissão legal.

Em segundo lugar, torna-se fundamental lembrar que na sistemática do Imposto de Renda, tributo direto, e que tem por fato gerador o lucro, e não a receita, sua base de cálculo é mensurada por meio da aferição de receitas menos deduções e exclusões mais adições, com vistas a atingir o aumento patrimonial final causado pelo resultado positivo do período. Portanto, o simples fato da recuperação de despesa entrar como receita, em nada representa ser ela de fato uma receita, no sentido técnico do termo.

Como se verifica, a discussão gira em torno do tratamento a ser dado, no âmbito do PIS/Pasep e da Cofins, aos valores recebidos pela autuada em face da utilização de seus recursos humanos pelas demais empresas que compõem o mesmo grupo. A Fiscalização entende tratar-se de receita tributável pelas contribuições, por se tratar de serviços prestados, enquanto a impugnante defende que os valores não se submetem às contribuições por não terem natureza jurídica ou contábil de “receita”.

Ao analisar a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” do Auto de Infração, verifiquei que o Auditor-Fiscal autuante embasou o lançamento na Solução de Consulta SRRF/1ª RF/DISIT nº 15, de 23/03/2005, *litteris*:

III.III. DA SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF/1ª RF/DISIT Nº 15, DE 23/03/2005

A própria Caixa Seguradora S/A procedeu à consulta junto à Receita Federal do Brasil-RFB, questionando justamente as receitas advindas de recuperação de despesas compartilhadas entre as empresas do grupo e sua incidência na composição da Base de Cálculo do PIS e da COFINS. Essa consulta resultou no Processo Administrativo: 10166.006229/2003-70, em cuja solução está exposto o questionamento formulado pela empresa:

"Caixa Seguradora, controladora das empresas: Caixa Capitalização S/A, Caixa Vida e Previdência S/A e Caixa Consórcios S/A, desenvolveu um sistema de apuração,

custeamento e rateio de despesas (custos administrativos), que lhe permita a alocação e conseqüente recuperação destes junto às suas controladas. Este sistema serve de instrumento hábil, que permite o ressarcimento dos custos suportados por esta controladora, dentre as quais, despesas com pessoal próprio, propaganda, depreciação de bens, condomínio, etc.(...)

Informa ainda que será elaborado instrumento contratual a ser firmado entre as partes. Expõe o seguinte entendimento e solicita ratificação: que esta recuperação, não dedutível da base de cálculo do PIS nas controladas, não constitui base de cálculo do PIS e COFINS (art. 3º da Lei nº 9.718/98 e MP 2.158/35, de 1998) da controladora e sendo assim não há necessidade de emissão de nota fiscal para este ressarcimento e reconhecer este valor como receita pois se trata de recuperação de despesas. (...)"

Conforme exposto, a empresa entende que as receitas advindas da recuperação de despesas não devem compor a Base de Cálculo do PIS e da COFINS. O raciocínio desenvolvido pela RFB, na mencionada Solução de Consulta, vai de encontro à pretensão da fiscalizada, no sentido de que os valores recebidos a título de ressarcimento de gastos compartilhados caracterizam receitas de prestação de serviços e devem compor a Base de Cálculo dos tributos em comento (PIS e COFINS):

"6. No caso sob análise a consultante informa que desenvolveu um sistema de apuração, custeamento e rateio de despesas (custos administrativos) que permite a alocação e recuperação destas despesas junto às suas controladas sem a emissão de notas fiscais ou de débitos dos valores correspondentes. As despesas mencionadas a título de exemplo (fl. 01) são assumidas pela empresa controladora, que contrata os empregados, os serviços de consultoria e responde pelos gastos com a estrutura, para então compartilhar o uso destes com outras empresas coligadas, prestando-lhes, assim, um serviço.

7. A recuperação, pelo uso compartilhado das atividades e dos bens mencionados, do valor pago pela empresa que arca com os custos das instalações e do pessoal contratado não se trata de mero ressarcimento, e sim receita decorrente da disponibilização de tais recursos a outra empresa, que no caso é sua controlada, mas poderia até não sê-lo.

(...)

No caso de rateio de despesas ou custos, por exemplo, do departamento jurídico, entre várias empresas do mesmo grupo, o documento idôneo é a nota fiscal ou fatura de serviço. O valor da operação deve ser escriturado como receita operacional, com incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, assim como do ISS, e não como recuperação de despesas e custos."

9. Neste contexto, é irrelevante o fato de o valor recebido ser simples reposição do ativo e do patrimônio no estado anterior. Ressalte-se que todas as receitas, em significativa parcela de seu valor, representam nada mais que recuperação dos

custos incorridos para sua obtenção, e tal característica em nada afeta a incidência das contribuições sobre o faturamento." (Solução de Consulta SRRF/1ª RF/DISIT nº 15, de 23/03/2005, fls. 508 a 511)

É esse o entendimento da RFB, claramente exposto acima. Valores de recuperação de despesas/custos entre empresas do mesmo grupo empresarial caracterizam receitas de prestação de serviços e devem ser oferecidos à tributação do PIS e da COFINS.

Compreendido o contexto em que se deu o procedimento fiscal, verifico que assiste razão ao Recorrente. Com efeito, posteriormente à Solução de Consulta SRRF/1ª RF/DISIT nº 15/2005, a Receita Federal publicou a Solução de Divergência COSIT nº 23, de 23/09/2013:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

Para que os valores movimentados em razão do citado rateio de custos e despesas sejam dedutíveis do IRPJ, exige-se que correspondam a custos e despesas necessárias, normais e usuais, devidamente comprovadas e pagas; que sejam calculados com base em critérios de rateio razoáveis e objetivos, previamente ajustados, formalizados por instrumento firmado entre os intervenientes; que correspondam ao efetivo gasto de cada empresa e ao preço global pago pelos bens e serviços; que a empresa centralizadora da operação aproprie como despesa tão-somente a parcela que lhe cabe de acordo com o critério de rateio, assim como devem proceder de forma idêntica as empresas descentralizadas beneficiárias dos bens e serviços, e contabilize as parcelas a serem ressarcidas como direitos de créditos a recuperar; e, finalmente, que seja mantida escrituração destacada de todos os atos diretamente relacionados com o rateio das despesas administrativas.

Relativamente à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, observadas as exigências estabelecidas no item anterior para regularidade do rateio de dispêndios em estudo: a) os valores auferidos pela pessoa jurídica centralizadora das atividades compartilhadas como reembolso das demais pessoas jurídicas integrantes do grupo econômico pelo pagamento dos dispêndios comuns não integram a base de cálculo das contribuições em lume apurada pela pessoa jurídica centralizadora; b) a apuração de eventuais créditos da não cumulatividade das mencionadas contribuições deve ser efetuada individualizadamente em cada pessoa jurídica integrante do grupo econômico, com base na parcela do rateio de dispêndios que lhe foi imputada; c) o rateio de dispêndios comuns deve discriminar os itens integrantes da parcela imputada a cada pessoa jurídica integrante do grupo econômico para permitir a identificação

dos itens de dispêndio que geram para a pessoa jurídica que os suporta direito de creditamento, nos termos da legislação correlata.

Dispositivos Legais: arts. 251 e 299, Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999; art. 123 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998; art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002; e art. 1º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

No mesmo sentido da referida interpretação dada pela Receita Federal, trago os seguintes precedentes das Cortes Superiores:

a) ARE - Recurso Extraordinário com Agravo nº 858.177-CE, Relator: Min. Roberto Barroso, Publicação em 13/05/2015:

Trata-se de agravo cujo objeto é decisão que negou seguimento a recurso extraordinário interposto contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, assim ementado:

“TRIBUTÁRIO. DESCONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. REEMBOLSO DE DESPESAS PARA EMPRESA DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. CONTROLADORA (HOLDING). NÃO CARACTERIZAÇÃO DE RECEITA. PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA.

I. Trata-se de ação anulatória de ato administrativo, na qual se defende que o “reembolso de despesas” realizado por empresas do mesmo grupo econômico à empresa controladora (holding) não caracteriza faturamento ou receita bruta da pessoa jurídica estando fora da base de cálculo do PIS e da COFINS.

II. Não são receitas tributáveis pelo PIS e pela COFINS os ingressos decorrentes de mero ressarcimento por despesas realizadas no interesse e por conta e ordem de terceiros (empresas controladas) e assumidos pela empresa controladora (holding), desde que não tenha obtido ganho sobre os respectivos ingressos, não podendo, ainda, os valores a serem ressarcidos decorrer de sua atividade-fim, normalmente exercida junto a clientes com um propósito de negócio.

III. No caso, a perícia judicial demonstrou que não houve ganho sobre o reembolso efetuado, ou seja, houve diferença, mas para menor e não para maior. Ademais, não se trata de prestação de serviços, já que não há caráter econômico, mercantil, visando ao lucro, porque as despesas de rateio a serem reembolsadas não são relacionadas diretamente à atividade-fim da holding, as quais envolvem, basicamente, a industrialização, comercialização, exportação e importação de calçados e artigos de vestuários em geral.

IV. Honorários advocatícios majorados para 5% do valor cobrado, nos termos do art. 20, §4º, do CPC, levando-se em consideração o trabalho exercido pelo causídico da autora.

V. Apelação da Fazenda Nacional improvida.

VI. Apelação da autora parcialmente provida, para majorar o valor da verba sucumbencial.”

A pretensão não merece acolhida. No caso dos autos, dissentir das conclusões adotadas pelo Tribunal de origem demandaria o reexame do acervo probatório constante dos autos e da legislação infraconstitucional correlata, providência vedada nesta fase processual. No mesmo sentido, confirmam-se os seguintes precedentes:

(...)

Diante do exposto, com base no art. 544, § 4º, II, a, do CPC e no art. 21, § 1º, do RI/STF, conheço do agravo, **mas lhe nego provimento.**

b) Recurso Especial nº 1.860.197-MS, Relator: Ministro Og Fernandes, Publicação em 24/05/2021:

Trata-se de recurso especial interposto por Campo Grande Diesel Ltda. e outros, com amparo na alínea "a" do permissivo constitucional, contra acórdão assim ementado (e-STJ, fls. 309-310):

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. IRPJ E CSSL. GRUPO ECONÔMICO. DESPESAS COMUNS. RATEIO E REEMBOLSO. POSSIBILIDADE. PRETENSÃO RELATIVA AO PIS E À COFINS. RECONHECIMENTO DO PEDIDO. SUBSUNÇÃO AOS ARTIGOS 18 E 19, II, IV E V, DA LEI 10.522/02. INOCORRÊNCIA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXONERAÇÃO NA FORMA DO ART. 19, § 1º, I, DA LEI 10.522/02. INVIABILIDADE.

1. A centralização de atividades em uma única integrante do grupo empresarial permite o reembolso de despesas efetivamente pagas, sem que tal configure receita tributável para a centralizadora, desde que a prestação de serviços nestes moldes não componha o seu objeto social como atividade-fim e não sejam auferidos ganhos em razão dos ingressos.

2. Para que esses reembolsos sejam desconsiderados no cálculo do IRPJ e da CSSL, é imperioso que as empresas estabeleçam previamente um critério de repartição dessas despesas, de modo a viabilizar eventual verificação fiscal, e que a empresa centralizadora aproprie apenas a parcela das despesas que lhe caiba por conta do referido ajuste, como já assinalado pelo Fisco na Solução de Divergência (COSIT) nº 23/2013, sem o que tais reembolsos devem ser considerados como acréscimos patrimoniais passíveis de tributação.

3. A controvérsia suscitada no presente feito não guarda sintonia com nenhuma das hipóteses previstas no art. 18 da Lei nº 10.522/02 e nem se encontra albergada pelas disposições veiculadas nos incisos II, IV e V do art. 19 da referida lei, portanto, em homenagem ao princípio da causalidade, não há espaço para aplicar a exoneração delineada pelo art. 19, § 1º, I, da aludida lei.

4. Se o ajuizamento da demanda é anterior à publicação da aludida solução de divergência, a União sucumbiu em relação à parcela da pretensão envolvendo o

PIS e a COFINS, motivo pelo qual deve arcar com o pagamento de honorários advocatícios, no caso, fixados em 5% sobre o valor atualizado da causa, nos termos dos arts. 85, § 3º, I, e § 4º, III, e 90, § 4º, do CPC. 5. Apelação parcialmente provida.

(...)

Contrarrazões recursais apresentadas às e-STJ, fls. 358-372.

Admitido o recurso especial na origem (e-STJ, fls. 370-371), subiram os autos a esta Corte.

É o relatório.

(...)

Nesse contexto, observa-se que a corte de origem não excluiu a possibilidade da prática operacional de centralização de atividades em uma única integrante do grupo empresarial de modo a permitir o reembolso de despesas efetivamente pagas, sem que tal configure receita tributável para a centralizadora (e-STJ, fl. 308).

Assim, levando em conta que a parte recorrente limitou-se a tecer considerações sobre a possibilidade de exclusão desses reembolsos das bases de cálculo do IRPJ e da CSSL, sem demonstrar de maneira objetiva e adequada como os dispositivos legais apontados foram contrariados, o inconformismo se apresenta deficiente quanto à fundamentação, o que impede a exata compreensão da controvérsia, nos termos do verbete 284 da Súmula do STF.

Nesse mesmo sentido:

(...)

Ademais, a instância ordinária, em sede de apelação, expressamente consignou que (e-STJ, fl. 309):

Destarte, como já assinalado no referido julgado, conquanto seja possível o rateio de despesas entre empresas integrantes do mesmo grupo econômico, é imprescindível que esses reembolsos não representem ganhos para a empresa centralizadora e nem estejam relacionados com o seu objeto social.

*Por seu turno, **para que esses reembolsos sejam desconsiderados no cálculo do IRPJ e da CSSL, é imperioso que as empresas estabeleçam previamente um critério de repartição dessas despesas, de modo a viabilizar eventual verificação fiscal, e que a empresa centralizadora aproprie apenas a parcela das despesas que lhe caiba por conta do referido ajuste**, como já assinalado pelo Fisco na Solução de Divergência (COSIT) nº23/2013, sem o que tais reembolsos devem ser considerados como acréscimos patrimoniais passíveis de tributação.*

Ou seja, ficou compreendido que, em que pese a possibilidade de rateio de despesas entre empresas integrantes do mesmo grupo econômico, não foi

demonstrado que as quantias recebidas se tratassem de simples rateio de despesas (e-STJ, fl. 308).

Da leitura da petição de recurso especial, verifico que a parte contribuinte não refutou tal argumento.

Assim, a referida fundamentação do Tribunal local, por si só, mantém o resultado do julgamento ocorrido na Corte de origem. A não impugnação de fundamento suficiente para manter o acórdão recorrido atrai a aplicação do óbice da Súmula 283/STF, inviabilizando o conhecimento do apelo.

(...)

Ante o exposto, com fulcro no art. 932, III e IV, do CPC/2015, c/c o art. 255, § 4º, I e II, do RISTJ, conheço em parte do recurso especial e, nessa extensão, nego-lhe provimento.

c) Recurso Especial nº 1.519.316-CE, Relator: Ministro Humberto Martins, Publicação em 28/04/2015:

Cuida-se de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL, com fundamento no art. 105, inciso III, alínea "a", da Constituição Federal, contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região.

O julgado deu parcial provimento ao recurso de apelação do recorrente nos termos da seguinte ementa (fl. 918, e-STJ):

“TRIBUTÁRIO. DESCONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. REEMBOLSO DE DESPESAS PARA EMPRESA DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. CONTROLADORA (HOLDING). NÃO CARACTERIZAÇÃO DE RECEITA. PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA.

I. Trata-se de ação anulatória de ato administrativo, na qual se defende que o “reembolso de despesas” realizado por empresas do mesmo grupo econômico à empresa controladora (holding) não caracteriza faturamento ou receita bruta da pessoa jurídica estando fora da base de cálculo do PIS e da COFINS.

II. Não são receitas tributáveis pelo PIS e pela COFINS os ingressos decorrentes de mero ressarcimento por despesas realizadas no interesse e por conta e ordem de terceiros (empresas controladas) e assumidos pela empresa controladora (holding), desde que não tenha obtido ganho sobre os respectivos ingressos, não podendo, ainda, os valores a serem ressarcidos decorrer de sua atividade-fim, normalmente exercida junto a clientes com um propósito de negócio.

III. No caso, a perícia judicial demonstrou que não houve ganho sobre o reembolso efetuado, ou seja, houve diferença, mas para menor e não para maior. Ademais, não se trata de prestação de serviços, já que não há caráter econômico, mercantil, visando ao lucro, porque as despesas de rateio a serem reembolsadas não são relacionadas diretamente à atividade-fim da holding, as

quais envolvem, basicamente, a industrialização, comercialização, exportação e importação de calçados e artigos de vestuários em geral.

IV. Honorários advocatícios majorados para 5% do valor cobrado, nos termos do art. 20, §4º, do CPC, levando-se em consideração o trabalho exercido pelo causídico da autora.

V. Apelação da Fazenda Nacional improvida.

VI. Apelação da autora parcialmente provida, para majorar o valor da verba sucumbencial.”

(...)

Sem embargos de declaração.

No presente recurso especial, a recorrente alega que o acórdão regional contrariou as disposições contidas nos arts. 111, 116 e 123 do CTN; 3º, alínea "b", da Lei Complementar 07/70, 1º, parágrafo único, da Lei Complementar n. 17/73; 3º, 8º, inciso I, e 9º, todos da Lei n. 9.715/98; e 20, §§ 3º e 4º, do CPC.

Sustenta, em síntese, que "cai por terra o argumento de que a prestação de serviços não configura atividade fim do contribuinte, uma vez demonstrado que, na prática, a empresa autora presta serviços administrativos a terceiros integrantes ou não do grupo econômico, reconhecendo, neste último caso, o exercício da atividade remunerada de prestação de serviços, e, via de consequência, a incidência do PIS, sendo suficiente a constatação da natureza da operação realizada para sua caracterização, independentemente da qualificação do tomador de serviço - terceiro ou empresa pertencente ao mesmo grupo econômico" (fl. 930, e-STJ).

(...)

É, no essencial, o relatório.

O presente recurso especial não merece conhecimento.

DA INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ

Da análise das razões do acórdão recorrido, observa-se que este delineou a controvérsia dentro do universo fático-comprobatório. Caso em que não há como aferir eventual violação dos dispositivos infraconstitucionais alegados sem que se abram as provas ao reexame.

(...)

Ante o exposto, com fundamento no art. 557, caput, do CPC, não conheço do recurso especial.

Como se depreende das decisões acima colacionadas, o Poder Judiciário fixou o entendimento de que não são receitas tributáveis pelo PIS e pela COFINS os ingressos decorrentes de mero ressarcimento por despesas realizadas no interesse e por conta e ordem de terceiros (empresas controladas) e assumidos pela empresa controladora (holding), **desde que** não tenha

obtido ganho sobre os respectivos ingressos, não podendo, ainda, os valores a serem ressarcidos decorrer de sua atividade-fim, normalmente exercida junto a clientes com um propósito de negócio.

Pelo exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares