



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15504.726233/2013-65
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-004.633 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de abril de 2018
Matéria PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO E COFINS-IMPORTAÇÃO
Recorrente ALMAVIVA DO BRASIL TELEMARKETING E INFORMATICA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, por dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do

relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Liziane Angelotti Meira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho e José Henrique Mauri. Designado como redator do voto vencedor o Conselheiro Valcir Gassen.

(assinado digitalmente)

José Henrique Mauri - Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Relator

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Henrique Mauri (Presidente Substituto), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Rodolfo Tsuboi (Suplente convocado), Ari Vendramini, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 12-72.919, proferido pela 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I.

O presente processo administrativo traz lançamento de PIS/Pasep e Cofins, na importação de serviços, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório constante do acórdão recorrido, em parte:

A Autoridade Fiscal entendeu que a contribuinte recolhera insuficientemente, na importação, PIS/Cofins em todo o período fiscalizado, razão pela qual efetuou o correspondente lançamento. No Termo de Verificação Fiscal (fls. 13 e ss) esclareceu, em resumo, que:

1. constitui o objeto social da empresa: - A prestação de serviços de telemarketing, tele-atendimento ativo e receptivo, interno e externo, incluindo o gerenciamento e desenvolvimento de projetos de tele-atendimento próprios, e de terceiros, - A prestação de serviços técnicos de informática, desenvolvimento e licenciamento de uso de programas e sistemas de computador, próprios ou de terceiros, bem

-
- como o Desenvolvimento e difusão de "*home pages*"; - Prestação de serviços e atividades relativas à Correspondente Bancário e afins;
2. da análise da Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, ano calendário 2010, Ficha 01 – Dados iniciais, que o contribuinte informou que houve pagamento ou remessa a título de serviço, juros e dividendos a beneficiários do Brasil e do exterior;
 3. verificou na escrituração contábil lançamentos referentes a pagamentos de salários expatriados, os quais foram contabilizados nas contas 2241 - Almaviva Contact S.p.A-Expatriados e 4108 - Salários e Ordenados Expatriados, sendo a conta 2241 uma conta patrimonial, onde os salários eram provisionados, e a conta 4108 uma conta de despesa, onde os salários eram lançados em contrapartida aos valores provisionados;
 4. tais despesas se referem a reembolso dos salários e encargos pagos na Itália a funcionários da Controladora que estavam trabalhando na Controlada Brasileira - Almaviva do Brasil Telemarketing e Informática Ltda;
 5. corrobora com as alegações da empresa o Acordo para o Reembolso de Custos e Despesas, firmado entre as empresas Almaviva S.p.A., sediada em Roma - Itália, e Almaviva do Brasil Telemarketing e Informática Ltda, sediada em Belo Horizonte, e também os Contratos de Trabalho temporário dos funcionários da controladora italiana que prestaram serviços na controlada brasileira;
 6. a controladora italiana alega que um dos motivos que ensejaram a transferência laboral temporária, pactuada entre as partes, foi possibilitar o necessário desenvolvimento de serviços por parte de seu quadro de funcionários para o desenvolvimento da empresa Cessionária no Brasil, e complementa que no rateio de despesas efetuado entre as empresas Almaviva (BR) e Almaviva (IT) está em linha com o que estabelece o instituto Italiano e de acordo com o contrato de trabalho dos funcionários estrangeiros;
 7. não obstante os serviços prestados na cessionária brasileira, pelos funcionários da cedente italiana, estarem em consonância com o acordo celebrado entre as partes e com o ordenamento jurídico italiano, ressaltamos que convenções particulares e o instituto estrangeiro não têm o condão de afastar as disposições legais estatuídas no ordenamento pátrio;
- [...]
9. dessa forma, as pessoas jurídicas signatárias de tais contratos estarão sujeitas à incidência dos seguintes tributos: CIDE-REMESSAS, IRRF, PIS E COFINS Importação;

[...]

11. conforme o Acordo para Reembolso de Custos e Despesas, firmado entre a empresa brasileira e empresa italiana, ficou acordado que a Almax do Brasil reembolsaria a Controladora italiana os custos nas despesas por ela incorridas, pelos trabalhadores colocados à sua disposição;
12. tal situação se efetivaria com o aporte de remessas feitas ao exterior, que foi convencionado pelas partes como "reembolso de custos e despesas".

Devidamente cientificada, em 20/06/2013, conforme fl. 03, a autuada apresentou, em 19/07/2013, a correspondente Impugnação (fls. 128 e ss), na qual alegou que:

1. as atividades realizadas pelos funcionários disponibilizados pela matriz italiana se deram em consonância com o acordo para o reembolso de custos e com as
2. linhas gerais do instituto de *costsharing*, de modo que, *ad argumentandum*, ainda que houvesse contraprestações pagas (a qualquer título) pelos serviços prestados para todo o exercício de 2010, não seriam elas alcançáveis pelos fatos geradores do PIS - Importação e tampouco da COFINS - Importação, já que não se deram propriamente para remunerar o serviço;
3. o Fisco deixou de atentar que, por fazer parte de um acordo de partilhamento de custos (com atendimento aos requisitos formais e materiais) qualquer "contraprestação" eventualmente remetida pelos serviços prestados, *in casu*, teria por escopo somente a finalidade de reembolsar os custos incorridos pela empresa italiana, não havendo na operação qualquer margem de lucro (*mark up*);
4. percebe-se que o trabalho fiscal se pautou na premissa falsa e simplista de que houve a "remessa" para residente ou domiciliado no exterior sem qualquer fundamento fático para tanto, conforme é possível se aferir com uma simples análise do Razão, conta 2141 e 4108 juntados em anexo (doc. n.º 05);
5. de acordo com o que consta nos autos, a i. Fiscalização, sem nenhum embasamento legal, e, em desrespeito aos princípios da tipicidade e legalidade tributária, houve por bem tributar valores que foram apenas provisionados em conta corrente, sem nunca haverem sido remetidos ao exterior;
6. se criou uma ficção jurídica que transmutou a natureza de verbas simplesmente provisionadas na conta 4108. para considerá-las como REMESSAS ENVIADAS AO EXTERIOR, sem que de fato nunca tivesse ocorrido realmente qualquer remessa;
7. cumpre ressaltar que o recolhimento efetuado pela Impugnante a título de IRRF por meio do DARF 0422, se deu à época pura e simplesmente por um equívoco de enquadramento legal, tendo este valor sido

inclusive compensado posteriormente por meio da PER/DCOMP 25381.91084.120811.1.3.04-6374;

8. entre as diversas cláusulas do acordo para o reembolso de custos firmado entre as empresas, observa-se a constante preocupação da Impugnante em redigir um contrato transparente, elaborado sem lacunas e termos plurissignificativos, o que reflete a sua boa-fé em consonância com as orientações fiscais e jurisprudenciais sobre o tema;
9. corroborando estas alegações, cite-se recentíssima resposta dada a Processo de Consulta pela Coordenação Geral do Sistema de Tributação (Cosit), na qual alguns parâmetros e diretrizes sobre os acordos de rateio foram enunciados (tendo sido cumpridos pela Impugnante) entre eles: (i) a necessidade de se adotar critérios objetivos; (ii) de se ajustar previamente as disposições contratuais; (iii) de se respeitar os princípios gerais de contabilidade entre outros;
10. a singular alegação de que os fatos geradores dos tributos autuados ocorreram, baseada pura e simplesmente na existência de prestação de serviço, sem que se comprove se de fato esta prestação foi remunerada ou apenas objeto de reembolso de custos, conforme se asseverou não é suficiente para justificar a incidência das rubricas ventiladas, em especial no que concerne ao PIS e COFINS - Importação, de modo que havendo a inexistência de *mark up in casu*, faz-se imperativo o cancelamento do crédito tributário.

A Impugnante cita legislação, doutrina e jurisprudência; junta prova documental, requerendo que:

(i) Preliminarmente: seja reconhecida a inexistência de fato gerador do PIS e COFINS - Importação (art. 3º, II e art. 4º IV da Lei 10.865/04) para os meses de maio a dezembro de 2010, devendo ser cancelado o correspondente crédito tributário cobrado, uma vez que nenhum tipo de remessa de valores ao exterior foi realizado no referido período;

(ii) No mérito: seja reconhecida a inexistência de fato gerador da CIDE-Remessa para todos os meses autuados correspondentes ao exercício de 2010, devendo ser integralmente cancelado o crédito tributário cobrado, considerando que no referido período nenhum tipo de remessa de valores foi realizado como forma de remuneração de serviços (art. 32, II da Lei 10.865/04), sem que houvesse se configurada a hipótese material de incidência do PIS e COFINS - Importação;

(iii) No mérito: seja integralmente cancelado o crédito tributário ora exigido, tendo em conta que qualquer tipo de remessa/provisionamento realizado pela Impugnante à empresa matriz italiana, se deu unicamente como forma de reembolso de custos, nos termos previstos pelo Acordo para o Reembolso de Custos e Despesas assinado em rateio e com observância aos requisitos legais, não havendo *in casu* qualquer lucro ou *mark up* na operação;

(iv) Requer-se ainda que o presente processo seja julgado juntamente com os PAF nº 15504.726232/2013-11 e 15504.726158/2013-32, considerando que são todos provenientes do MPF nº 06.101.00-2013-00126-4.

O citado acórdão decidiu pela improcedência da impugnação, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

IMPORTAÇÃO. SERVIÇOS. INCIDÊNCIA. PIS/COFINS.

Incidem na Importação de Serviços provenientes do exterior, prestados por pessoa física ou pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, executados no País ou cujo resultado nele se verifique, tanto o PIS/PASEP-Importação quanto a COFINS-Importação.

Recurso Voluntário Negado

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a improcedência da impugnação, a contribuinte interpôs recurso voluntário, alegando, em síntese, 1) a ilegalidade do crédito tributário; posto que : a) descabe desqualificação do acordo para reembolso; b) a eficácia e o atendimento aos requisitos formais do acordo para o reembolso de custas e despesas; e c) não ter havido lucro no reembolso, não se configurando o fato gerador; e 2) a inexistência do fato gerador das contribuições para os meses de maio a dezembro de 2010, por se tratar de mero provisionamento. Ao final, pugna pela reforma do acórdão de piso.

Foi-me distribuído o presente processo para relatar e pautar.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Relator.

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade¹.

Contraprestação por serviços prestados

A fiscalização identificou remessas referentes a serviços prestados pela controladora italiana, mediante funcionários seus, no Brasil, ainda que sob o título de reembolso de salários e encargos, conforme relatado:

3. verificou na escrituração contábil lançamentos referentes a pagamentos de salários expatriados, os quais foram contabilizados nas contas 2241 - Almax Contact S.p.A-Expatriados e 4108 - Salários e Ordenados Expatriados, sendo a conta 2241 uma conta patrimonial, onde os salários eram provisionados, e a conta 4108 uma conta de despesa, onde os salários eram lançados em contrapartida aos valores provisionados;
4. tais despesas se referem a reembolso dos salários e encargos pagos na Itália a funcionários da Controladora que estavam trabalhando na Controlada Brasileira - Almax do Brasil Telemarketing e Informática Ltda;

Tal prestação de serviços por funcionários da empresa estrangeira fora corroborado:

- 1) pelo Acordo para o Reembolso de Custos e Despesas, com a recorrente e também os Contratos de Trabalho temporário dos funcionários da controladora italiana que prestaram serviços na controlada brasileira; e
- 2) Pela alegação da controladora italiana que um dos motivos que da transferência laboral temporária, “foi possibilitar o necessário desenvolvimento de serviços por parte de seu quadro de funcionários para o desenvolvimento da empresa Cessionária no Brasil”;

Em havendo remessa de valores, como contraprestação por serviços prestados por pessoa jurídica situada na Itália, executados no Brasil, por funcionários seus, incidem as contribuições em pauta quando, por força do art. 1º, caput e § 1º, I e II, e art. 3º da Lei nº 10.865/2004:

¹ Ressalte-se ser desnecessário responder todas as questões levantadas pelas partes, em já havendo motivo suficiente para decidir (Lei nº 13.105/15, art. 489, § 1º, IV. STJ, 1ª Seção, EDcl no MS 21.315-DF, julgado de 8/6/2016, rel. Min. Diva Malerbi).

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

[...]

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.

Informa a recorrente que “a matriz italiana forneceu mão-de-obra à Recorrente durante o exercício de 2010, com a cessão temporária de funcionário pertencentes ao seu staff” e que “ficou acertado que a Recorrente seria responsável por **reembolsar** a empresa italiana pelos custos incorridos para a remuneração dos funcionários disponibilizados, de modo proporcional a responsabilidade definida no rateio” (grifos do original).

Realça a diferença entre “remuneração de serviços importados” e “pagamento como modo de reembolso de custos”. Insurge-se contra a que entendeu ser a desqualificação do acordo para reembolso por parte da fiscalização. Diz que o acórdão recorrido entendeu que “a natureza jurídica das contraprestações remetidas à matriz italiana seria de verbas típicas de remuneração por serviços prestados, e não verbas de reembolso de custos “(grifos do original).

De plano, não foi o que quis dizer o acórdão. Concluiu tão somente que “a existência do fato gerador do PIS/Cofins/Importação”, o que independe da natureza jurídica das contraprestações. Tenha-se em conta que “os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários” (CTN, art. 109).

Ora, é incontroverso que os funcionários da matriz estrangeira prestaram serviços no Brasil. Assim, as remessas autuadas foram feitas como contraprestação pelos serviços que eles prestaram, no Brasil, à recorrente. Contraprestação é a obrigação a que, em um contrato, uma parte se obriga em correspondência à da outra. No caso é a remessa de valores, por força do referido acordo, em regime de compartilhamento, correspondente à cessão ou disponibilização dos funcionários para prestar serviços no Brasil.

Se foram a título de reembolso, se foram determinadas por um acordo de compartilhamento de custos ou se não houve margem de lucro, no meu entender pouco

importa. Se houve remessa de valores como contraprestação por **serviços prestados por pessoa jurídica situada no exterior, executados no Brasil, por funcionários seus, incide a norma de incidência em pauta.** Não determina a norma haver lucro ou excepciona o reembolso de custos ou de encargos e salários. Também não determina necessidade de haver relação entre ingresso patrimonial e despesas ou agregação/ remuneração dos serviços, como também ventila a recorrente.

Aduz a recorrente também a eficácia e o atendimento aos requisitos formais do acordo para o reembolso de custas e despesas, defendendo a transparência, boa fé e publicidade que espelha, citando Soluções de Consulta da RFB e de a Solução de Divergência COSIT nº 23/2013, sobre rateio de despesas. Desta última, cita trecho a dar a entender que o potencial para gerar acréscimo patrimonial, elemento caracterizador de receita e, na esteira desta, jurisprudência do Carf pela não incidência da Pis e da Cofins sobre recuperação de despesas, no sentido da art. 3º, § 2º, Lei nº 9.714/98.

Ora, a norma citada se refere à receita bruta, instituto que nada se relaciona à contraprestação por prestação de serviços de que trata a norma aplicável ao presente caso. Também não se discute a boa-fé da contribuinte ou o a validade do acordo, posto que “salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (CTN, art. 136).

A contribuinte entende que o acórdão recorrido teria afirmado que ela teria admitido pagar os “salários dos funcionários da Almamiva da Itália que se encontravam trabalhando no Brasil”, quando em verdade tão somente reembolsava a empresa italiana, esta que efetivamente pagava seus funcionários. Não percebi no acórdão referido a primeira versão, mas sim a segunda.

Trabalha a recorrente com o argumento de que não houve lucro no reembolso, não se configurando o fato gerador. Diz que o contrato que convencionou as remessas teve motivação em convergência de interesses das empresas brasileira e italiana, “que buscaram alinhar esforços para otimizar a eficiência dos respectivos processos empresariais”. Depois acrescenta, repetindo explicação que teria dado à fiscalização: “os funcionários objeto dos pagamentos realizados no Brasil eram vinculados aos quadros da empresa italiana [...], tais serviços eram prestados **“intuitu personae”** .Ainda que o fato de haver ou não fração de lucro embutida nas remessas não influenciar na ocorrência dos fatos geradores das contribuições, tais passagens refletem que, no longo prazo, de tal cessão de mão-de-obra adviria sim ganho, lucro, para ambas as empresas e que tratava-se sim de prestação de serviços.

Nesse ponto, portanto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

"Provisionamento"

Aduz ainda a recorrente, a inexistência do fato gerador das contribuições para os meses de maio a dezembro de 2010. Reproduz trecho da autuação, no qual a fiscalização diz que o lançamento considerou as remessas em pauta, aquelas registradas na conta contábil 4108 - Salário e Ordenados de Expatriados; aduzindo que a fiscalização não teria apontado

especificamente as remessas previstas na norma de incidência; lastrando-se em valores que foram apenas provisionados em conta-corrente, **sem nunca haverem sido remetidos ao exterior**" (grifos do original).

Continua, afirmando que "o recolhimento efetuado a título de IRRF por meio de DARF se deu por equívoco de enquadramento legal, **tendo este valor sido compensado posteriormente por meio da PER/DCOMP 25381.91084.120811.1.3.04-6374**, [...], o que corrobora o fato de nunca ter ocorrido o envio de remessa como forma de pagamento a serviços porventura prestados" (grifos do original). Observe-se que não há registro de que tal compensação tenha sido homologada.

Verifique-se então o que informou a contribuinte à fiscalização, reproduzindo trecho do Termo de Verificação Fiscal (TVF):

- 2.6 Em 11/04/2013, em resposta ao TIF-01, o contribuinte informou que o número do PER/DCOMP utilizado para compensação do valor pago através do DARF, em 14/07/2010, com código de receita 0422, é 25381.91084.120811.1.3.04-6374. Com

relação aos lançamentos contábeis escriturados na conta: 1872 – "Imposto de Renda Expatriados a Pagar", informou que: *"Em consonância com os esclarecimentos solicitados sobre os lançamentos contábeis escriturados na conta IR 'EXPATRIADOS A PAGAR' temos a informar que tal conta era utilizada inicialmente para registrar os valores a pagar de impostos, supostamente incidentes sobre a remessa de reembolsos de gastos, em moeda estrangeira, à Almaviva Italiana. Tais reembolsos seriam realizados em decorrência do pagamento, feito na Itália, dos salários e encargos sociais dos funcionários da empresa estrangeira que se encontravam trabalhando em sua controlada brasileira por decorrência de seu contrato de trabalho temporário. A Almaviva do Brasil, por mal interpretar a operação realizada à época, optou por provisionar tais valores em sua contabilidade. Após estudar internamente os requisitos da operação praticada e confrontá-los com o posicionamento atual da própria Secretaria da Receita Federal do Brasil, a Almaviva procedeu ao estorno dos valores provisionados tendo em vista que inexistia – e inexistia – qualquer variável que pudesse ensejar o pagamento de impostos. Com efeito, a operação praticada se deu nos estritos termos do que é aceito amplamente pela SRFB, pois o reembolso do custo não contém qualquer margem de lucro, os funcionários objeto dos pagamentos realizados no Brasil eram vinculados aos quadros da empresa Italiana do mesmo Grupo Econômico, tais serviços eram prestados em caráter "intuitu personae" e com prazo de validade tipificado em contrato de trabalho.*

O que se depreende do argumento da recorrente, à luz das informações por ele prestados em sede de fiscalização, é que, após estudar o caso, entendeu como indevido o recolhimento do IRRF, e não que as remessas não teriam ocorrido.

Também não trouxe a recorrente demonstração de que "provisionados" e não remetidos, teriam havido os estornos/ reversões respectivos e devidos, a fim de registrar e fazer prova de não ter havido efetivamente remessa ao exterior. Ao contrário, o que se depreende do trecho acima, é que se estornos houve, foram do IRRF que a recorrente, considerou, depois de recolhê-lo, indevido.

E de fato, os pagamento foram efetivados, como informa a recorrente à fiscalização:

2.10 Em 10/06/2013, em resposta ao TIP-03, o contribuinte apresentou os seguintes documentos: Faturas e Planilha que respaldam os lançamentos contábeis nas contas 2141 – Almagiva Contact S.p.A – Expatriados e 4108 – Salários e Ordenados Expatriados, Cópia dos recibos de pagamentos realizados aos senhores Giulio Salomone, Marco Benini e Felippo Sandei. Ainda, informou à fiscalização que as Faturas foram emitidas em Euro e convertidas em Real, conforme cotação da moeda informada na planilha, e que no mês de fevereiro de 2010 o registro contábil da despesa não se baseou em fatura emitida e sim em informação recebida da Itália, anexando documento para registro da despesa. Informou também, que os lançamentos registrados na conta 2141 têm contrapartida na conta 4108, e que os demais lançamentos existentes nessa última conta, referentes a IR indevidamente calculado e lançado, referem-se à interpretação errada da legislação em vigor. Por fim, informou que não foram realizados pagamentos a Gianluca Bilancioni porque o mesmo já não trabalhava na Almagiva do Brasil no período solicitado.

Assim, nesse tema, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Valcir Gassen, Relator designado

Com a devida vênia ao voto proferido pelo Relator Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, o Colegiado, por maioria de votos, entendeu por dar provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte. Diante de tal fato, o Presidente, Conselheiro José Henrique Mauri, nomeou-me relator do voto vencedor.

Cito trecho do Termo de Verificação Fiscal para bem explicitar a matéria e o cerne da lide:

1. constitui o objeto social da empresa: - A prestação de serviços de telemarketing, tele-atendimento ativo e receptivo, interno e externo, incluindo o gerenciamento e desenvolvimento de projetos de tele-atendimento próprios, e de terceiros, - A prestação de serviços técnicos de informática, desenvolvimento e licenciamento de uso de programas e sistemas de computador, próprios ou de terceiros, bem como o Desenvolvimento e difusão de "*home pages*"; - Prestação de serviços e atividades relativas à Correspondente Bancário e afins;
2. da análise da Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, ano calendário 2010, Ficha 01 – Dados iniciais, que o contribuinte informou que houve pagamento ou remessa a título de serviço, juros e dividendos a beneficiários do Brasil e do exterior;
3. verificou na escrituração contábil lançamentos referentes a pagamentos de salários expatriados, os quais foram contabilizados nas contas 2241 - Al maviva Contact S.p.A-Expatriados e 4108 - Salários e Ordenados Expatriados, sendo a conta 2241 uma conta patrimonial, onde os salários eram provisionados, e a conta 4108 uma conta de despesa, onde os salários eram lançados em contrapartida aos valores provisionados;
4. tais despesas se referem a reembolso dos salários e encargos pagos na Itália a funcionários da Controladora que estavam trabalhando na Controlada Brasileira - Al maviva do Brasil Telemarketing e Informática Ltda;
5. corrobora com as alegações da empresa o Acordo para o Reembolso de Custos e Despesas, firmado entre as empresas Al maviva S.p.A., sediada em Roma - Itália, e Al maviva do Brasil Telemarketing e Informática Ltda, sediada em Belo Horizonte, e também os Contratos de Trabalho temporário dos funcionários da controladora italiana que prestaram serviços na controlada brasileira;
6. a controladora italiana alega que um dos motivos que ensejaram a transferência laboral temporária, pactuada entre as partes, foi possibilitar o necessário desenvolvimento de serviços por parte de seu quadro de funcionários para o desenvolvimento da empresa Cessionária no Brasil, e complementa que no rateio de despesas efetuado entre as empresas Al maviva

(BR) e Al maviva (IT) está em linha com o que estabelece o instituto Italiano e de acordo com o contrato de trabalho dos funcionários estrangeiros;

7. não obstante os serviços prestados na cessionária brasileira, pelos funcionários da cedente italiana, estarem em consonância com o acordo celebrado entre as partes e com o ordenamento jurídico italiano, ressaltamos que convenções particulares e o instituto estrangeiro não têm o condão de afastar as disposições legais estatuídas no ordenamento pátrio;

[...]

8. dessa forma, as pessoas jurídicas signatárias de tais contratos estarão sujeitas à incidência dos seguintes tributos: CIDE-REMESSAS, IRRF, PIS E COFINS Importação;

[...]

9. conforme o Acordo para Reembolso de Custos e Despesas, firmado entre a empresa brasileira e empresa italiana, ficou acordado que a Al maviva do Brasil reembolsaria a Controladora italiana os custos nas despesas por ela incorridas, pelos trabalhadores colocados à sua disposição; (grifou-se).

O presente processo envolve o recolhimento da contribuição ao PIS/PASEP – Importação e a COFINS – Importação incidente sobre o reembolso de custos e despesas pago pelo Contribuinte a Controladora italiana.

A 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, na sessão de 26 de setembro de 2017, proferiu decisão no Processo nº 15504.726158/2013-32 por intermédio do Acórdão nº 3201-003.152, referente a incidência ou não da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE – diante do reembolso de despesas.

Salienta-se que no presente Processo e no Processo nº 15504.726158/2013-32 trata-se do mesmo Contribuinte, com o mesmo período de apuração referente ao ano 2010, apenas com a diferença das espécies de contribuições PIS/PASEP-Importação, COFINS-Importação e CIDE-Remessas.

Por bem tratar da matéria, cito trechos do voto proferido no Acórdão nº 3201-003.152, que por unanimidade de votos deu provimento ao recurso do Contribuinte, de relatoria do Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, como razões para decidir:

No caso dos autos, considerando os elementos colacionados houve um mero reembolso de despesas pela cessão dos funcionários pertencentes à matriz da recorrente.

(...)

Assim, em observância ao princípio da verdade material, sendo o caso de simples reembolso de despesas, não há como incidir a CIDE.

O Superior Tribunal de Justiça entende que deve prevalecer a verdade material em favor do contribuinte:

"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ESCRITURAÇÃO IRREGULAR. SALDO CREDOR EM CAIXA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. FACULDADE DO CONTRIBUINTE PRODUZIR PROVA CONTRÁRIA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. SUCUMBÊNCIA. PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE.

1. A presunção juris tantum de omissão de receita pode ser infirmada em Juízo por força de norma específica, mercê do princípio da inafastabilidade da jurisdição (art. 5.o, XXXV, da CF/1988) coadjuvado pela máxima utile per inutile nom vitiatur.

2. O princípio da verdade real se sobrepõe à presuntio legis, nos termos do § 2o, do art. 12 do DL 1.598/77 (art. 281 RIR/99 Decreto 3.000/99), ao estabelecer ao contribuinte a faculdade de demonstrar, inclusive em processo judicial, a improcedência da presunção de omissão de receita, considerada no auto de infração lavrado em face da irregularidade dos registros contábeis, indicando a existência de saldo credor em caixa.

Aplicação do princípio da verdade material. (...) (REsp 901.311/RJ, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, Rel. p/ Acórdão Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/12/2007, DJe 06/03/2008)

O reembolso de despesas, pela sua própria natureza não possui fins econômicos, ou seja, não se destina a uma contraprestação ou remuneração de serviços. Se serviço tivesse sido prestado à recorrente, tal, obviamente, visaria o lucro, o que não é o caso ora em análise.

Para a incidência de CIDE conforme previsto no texto legal, necessária a prestação de um serviço, exigindo atividade econômica, ínsita nessa definição, a nosso ver, o fim de obtenção de lucro, o que não se vislumbra na hipótese em apreço de reembolso de despesas.

No plano jurídico, portanto, os reembolsos de custos ou despesas tem nítidos fins não econômicos, ou seja, não objetivam lucro e, portanto, não sujeitos à incidência da CIDE.

Gustavo Brigagão, sobre os contratos de rateio de despesas com o consequente reembolso anota que:

"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)

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 a remuneração dos funcionários disponibilizados pela matriz à recorrente, haja vista não se tratarem de remuneração pela prestação de serviços, mas sim de um mero ressarcimento de custos.

Matheus Monteiro Morosini anota que:

"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 recebimento 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/)

À toda evidência, de conseguinte, que os reembolsos não possuem qualquer margem de lucro e assim, não objetivam alcançar fim econômico, e passam ao largo do arco de abrangência da incidência tributária.

Neste sentido, colhe-se o seguinte precedente deste Colegiado Administrativo de Julgamento:

"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 3402-001.912; – 4a Câmara / 2ª Turma Ordinária; Sessão de 27 de setembro de 2012; Relator Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça)

Recente decisão proferida pela 4a Câmara / 1a Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento assim concluiu:

"ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007 (...)

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

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF 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 da 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.

Dispositivos Legais: Regulamento do Imposto de Renda, Decreto no 3.000, de 26 de março de 1999, alínea “a” do art. 685.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ REEMBOLSO DE DESPESAS A MATRIZ OU EMPRESA DO GRUPO EMPRESARIAL DOMICILIADA NO EXTERIOR. REMUNERAÇÃO PAGA NO EXTERIOR DE SÓCIO-ADMINISTRADOR OU PROFISSIONAL EXPATRIADO. DEDUTIBILIDADE DA DESPESA PARA FINS DE IRPJ.

Para efeito de apuração do IRPJ, o valor reembolsado pela pessoa jurídica no Brasil a sua matriz ou a empresa do mesmo grupo empresarial domiciliada no exterior no valor da remuneração de sócio-administrado ou profissional expatriado residente no Brasil da pessoa jurídica domiciliada no Brasil pago no exterior, mediante "invoice" apresentada por sua matriz ou por empresa do mesmo grupo empresarial, é dedutível quando da apuração do IRPJ, se tais despesas forem necessárias às atividades da pessoa jurídica no Brasil e à manutenção da fonte produtora e desde que sejam também despesas usuais em seu ramo de negócio.

Dispositivos Legais: Regulamento do Imposto de Renda, Decreto no 3.000, de 26 de março de 1999, arts. 299 e 300 e Parecer Normativo CST no 32, de 1981, itens 4 e 5.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

REEMBOLSO DE DESPESAS A MATRIZ OU EMPRESA DO GRUPO EMPRESARIAL DOMICILIADA NO EXTERIOR. REMUNERAÇÃO PAGA NO EXTERIOR DE SÓCIO- ADMINISTRADOR OU PROFISSIONAL EXPATRIADO. DEDUTIBILIDADE DA DESPESA PARA FINS DA CSLL.

Para efeito de apuração da CSLL, o valor reembolsado pela pessoa jurídica no Brasil a sua matriz ou a empresa do mesmo grupo empresarial domiciliada no exterior no valor da remuneração de sócio-administrado ou profissional expatriado residente no Brasil de pessoa jurídica domiciliada no Brasil, pago no exterior, mediante "invoice" apresentada por sua matriz ou por empresa do mesmo grupo empresarial, é dedutível quando da apuração da CSLL, se tais despesas

forem necessárias às atividades da pessoa jurídica no Brasil e à manutenção da fonte produtora e desde que sejam também despesas usuais em seu ramo de negócio.

Dispositivos Legais: Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 57; Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 13; Regulamento do Imposto de Renda, Decreto no 3.000, de 26 de março de 1999, arts. 299 e 300 e Parecer Normativo CST no 32, de 1981, itens 4 e 5.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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 do PIS-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.

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 a 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.'

Diante do exposto, dou provimento ao recurso voluntário interposto.

Assim, com a legislação aplicável ao caso e os argumentos expostos no Acórdão nº 3201-003.152, votou o colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte.

Valcir Gassen – Relator designado

