



Solução de Consulta nº 378 - Cosit

Data 23 de agosto de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

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 n.º 3.000, de 26 de março de 1999, arts. 299 e 300 e Parecer Normativo CST n.º 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 n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 57; Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 13; Regulamento do Imposto de Renda, Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, arts. 299 e 300 e Parecer Normativo CST n.º 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 n.º 10.865, de 30 de abril de 2004, inciso II do art. 3.º.

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 n.º 10.865, de 30 de abril de 2004, inciso II do art. 3.º.

Relatório

A empresa acima indicada dirige à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) consulta sobre interpretação da legislação tributária federal na qual informa que:

i) faz parte de Grupo empresarial, atuando no ramo de Produção e Desenvolvimento de Protótipos de Peças e Conjuntos Metálicos Automotivos e similares, sendo uma subsidiária da matriz localizada XXXX. O Grupo possui diversas empresas afiliadas ou subsidiárias no exterior, destacando-se no Brasil e XXXX. Por se tratar de produção e desenvolvimento de produtos que exigem alta tecnologia, vinculadas ao setor automotivo, requer continuamente a vinda de administradores e/ou técnicos especializados do exterior, seja da matriz XXXX como de suas afiliadas/subsidiárias, como, por exemplo, XXXX;

ii) por política interna do Grupo a remuneração dos expatriados, contratados pela afiliada/subsidiária no Brasil, vindos do exterior, seja da matriz XXXX ou de empresas subsidiárias ou afiliadas à matriz, poderá ser paga integralmente no Brasil ou parte no Brasil e parte no exterior; e

iii) igualmente, por política interna do Grupo, a parcela da remuneração paga no exterior, é efetuada pela empresa sediada no exterior e, posteriormente, reembolsada pela afiliada/subsidiária no Brasil, à empresa do exterior, mediante "invoice" de reembolso emitida pela empresa situada no exterior. Ressalta-se que os expatriados, quando recebem remuneração no exterior já recolhem o Imposto sobre a Renda mediante carnê-leão."

2. Apresenta como fundamentação da consulta os dispositivos legais a seguir citados:

i) Lei n.º 10.865, de 30 de abril de 2004, artigos:

(...)

DA INCIDÊNCIA

Art. 1.º 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.

.....
DO FATO GERADOR

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.

.....
Art. 7º A base de cálculo será:

I - o valor aduaneiro, na hipótese do inciso I do caput do art. 3º desta Lei; ou (Redação dada pela Lei nº 12.865, de 2013)

II - o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do imposto de renda, acrescido do Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza - ISS e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso II do caput do art. 3º desta Lei.

.....
(...)

ii) O Regulamento do Imposto de Renda (RIR), Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, artigos:

(...)

Disposições Gerais

Art. 218. O imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, das sociedades civis em geral e das sociedades cooperativas em relação aos resultados obtidos nas operações ou atividades estranhas à sua finalidade, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos (Lei nº 8.981, de 1995, art. 25, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 55).

.....
Custos, Despesas Operacionais e Encargos

Subseção I

Disposições Gerais

Despesas Necessárias

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

Art. 300. Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 45, § 2º).

(....)

3. Transcreve em parte o Parecer Normativo CST n.º 422, de 1970, e ementas de algumas decisões em processo de consulta, como sejam n.º 09, de 2010, da RF 07, n.º 66, de 1997, da RF 01, n.º 73, de 2013, da RF 08, que segundo a Consulente tratam de casos semelhantes.

4. Finalmente formula as seguintes indagações:

a) se haveria incidência ou não de PIS/PASEP- Importação e COFINS- Importação e IRRF quando do reembolso de despesas realizado pela consulente mediante "invoice" apresentada pela matriz ou subsidiárias/afiliadas da matriz no exterior, relativas a parte da remuneração recebida no exterior pelo expatriado contratado pela afiliada/subsidiária no Brasil?

b) se o reembolso de despesas realizado pela consulente mediante "invoice" apresentada pela matriz no exterior ou suas subsidiárias/afiliadas no exterior relativas a remuneração do administrador ou profissional expatriado contratado pela afiliada/subsidiária no Brasil pode ser considerada despesa dedutível para fins de IRPJ/CSLL pelo regime de apuração do lucro real?

Fundamentos

5. Preliminarmente, cabe esclarecer que o instituto da consulta à Administração Tributária sobre a interpretação da legislação tributária está previsto nos arts. 46 a 53 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, nos artigos 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e disciplinado nos arts.88 a 102 do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011, e na Instrução Normativa n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, e destina-se a conferir segurança jurídica ao sujeito passivo tributário acerca das obrigações tributária.

6. Neste contexto, a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela consulente, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre a situação narrada e a realidade factual. Assim, a Solução de Consulta não convalida, nem invalida quaisquer informações, interpretações e ações procedidas pela consulente e não gera

qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que a situação a qual, em tese, se aplica não foi descrita adequadamente.

7. Feitas essas considerações preliminares, passa-se à análise das indagações da consulente.

8. Em relação ao Imposto sobre a Renda na Fonte (IRRF), o dispositivo legal de interesse aplicável é o art. 685 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que assim dispõe:

Art. 685. Os rendimentos, ganhos de capital e demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente no exterior (grifei), estão sujeitos à incidência na fonte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 100, Lei nº 3.470, de 1958, art. 77, Lei nº 9.249, de 1995, art. 23, e Lei nº 9.779, de 1999, arts. 7º e 8º):

I - à alíquota de quinze por cento, quando não tiverem tributação específica neste Capítulo, inclusive:

- a) os ganhos de capital relativos a investimentos em moeda estrangeira;*
- b) os ganhos de capital auferidos na alienação de bens ou direitos;*
- c) as pensões alimentícias e os pecúlios;*
- d) os prêmios conquistados em concursos ou competições.*

II - à alíquota de vinte e cinco por cento:

a) os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços; (grifei)

b) ressalvadas as hipóteses a que se referem os incisos V, VIII, IX, X e XI do art. 691, os rendimentos decorrentes de qualquer operação, em que o beneficiário seja residente ou domiciliado em país que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota máxima inferior a vinte por cento, a que se refere o art. 245.

9. Deve-se mencionar, ainda, que no caso de reembolso de despesas na hipótese de o prestador de serviços se caracterizar como residente ou domiciliado no exterior, foi o seguinte o entendimento por parte da Coordenação Geral de Tributação, na forma do item 15 da Solução de Consulta Cosit nº 8, de 1º de novembro de 2012, abaixo reproduzido:

(...)

15 . Ressalte-se que na hipótese em que uma pessoa jurídica no exterior efetue pagamento de serviços prestados por outra, também no exterior, em favor de uma terceira, localizada no Brasil, a remessa ao exterior pela entidade legal brasileira à primeira pessoa jurídica, a título de reembolso, deverá sofrer retenção de imposto de renda na fonte (IRRF), com fundamento no art. 685, do RIR/99, uma vez que se trata, ainda que não imediatamente, de remessa de rendimento ao exterior:

(...)

10. Acompanhando esse posicionamento, uma vez caracterizado o adiantamento de recursos por parte da matriz domiciliada no exterior a qualquer prestador de serviços ou funcionário residente ou domiciliado também no exterior, seguido de posterior reembolso pela subsidiária brasileira que se beneficiou do referido serviço ou do trabalho do funcionário, consubstanciam-se, respectivamente:

a) no caso do prestador não vinculado funcionalmente ao grupo empresarial, prestação de serviços à pessoa jurídica brasileira consulente, tendo como contrapartida o pagamento por tais serviços realizado pela consulente, com a controladora estrangeira agindo, na hipótese, como mera intermediária; ou

b) no caso de funcionário do grupo empresarial, a existência de rendimento do trabalho assalariado auferido por residente no exterior e pago pela consulente, ainda que se tenha a controladora como intermediária, através de prévio adiantamento.

11. Tem-se que, em quaisquer dos casos, restaria caracterizada a hipótese de incidência prevista no art. 685, II, "a", do RIR/1999, Decreto n.º 3.000, de 1999.

12. Todavia, mesmo considerado o entendimento acima manifestado, deve-se observar que a descrição pela consulente dos fatos objeto da consulta se afasta do paradigma estabelecido nos atos normativos supra mencionados. 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.

13. Dessa maneira, 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 constituem rendimentos da empresa no exterior, não havendo incidência do imposto sobre a renda de que trata o art. 685, do RIR/1999, Decreto n.º 3.000, de 1999. O reembolso ora em apreço, portanto, não é renda ou provento, já que não significa acréscimo patrimonial por parte da empresa estrangeira que pagou tais, mas mero retorno de capital.

14. Quanto à dedutibilidade do valor do reembolso à empresa do exterior para fins de apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), assim dispõe os artigos 299 e 300 do RIR/1999, do Decreto n.º 3000, de 1999:

Despesas Necessárias

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

Art. 300. Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 45, § 2º).

15. Quanto à despesa necessária os itens 4 e 5, do Parecer Normativo CST n.º 32, de 1981, assim expressou:

4. Segundo o conceito legal transcrito, o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos.

5. Por outro lado, despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta de forma usual, costumeira ou ordinária. O requisito de **usualidade** deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio.

16. Se no caso sob análise, de reembolso efetuado pela consulente situada no Brasil a empresa do grupo localizada no exterior, estiverem presentes os requisitos mencionados itens 4 e 5 do PN CST n.º 32, de 1981, observados também os artigos 299 e 300, do RIR, tais valores são dedutíveis para fins de apuração do IRPJ da consulente.

17. Embora a consulente faça indagação se o reembolso sob análise é dedutível para fins de apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, não mencionou na consulta dispositivo normativo aplicável àquela contribuição, sob o qual haja dúvida, mas o art. 13, de Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, assim dispõe:

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei n.º 4.506, de 30 de novembro de 1964:

I - de qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e de décimo-terceiro salário, a de que trata o art. 43 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável; (Vide Lei 9.430, de 1996)

II - das contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

III - de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

IV - das despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores;

V - das contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica;

VI - das doações, exceto as referidas no § 2º;

VII - das despesas com brindes.

VIII - (Vide Medida Provisória n.º 627, de 2013) (Vigência)

§ 1º Admitir-se-ão como dedutíveis as despesas com alimentação fornecida pela pessoa jurídica, indistintamente, a todos os seus empregados.

§ 2º Poderão ser deduzidas as seguintes doações:

I - as de que trata a Lei n.º 8.313, de 23 de dezembro de 1991;

II - as efetuadas às instituições de ensino e pesquisa cuja criação tenha sido autorizada por lei federal e que preencham os requisitos dos incisos I e II do art. 213 da Constituição Federal, até o limite de um e meio por cento do lucro operacional, antes de computada a sua dedução e a de que trata o inciso seguinte;

III - as doações, até o limite de dois por cento do lucro operacional da pessoa jurídica, antes de computada a sua dedução, efetuadas a entidades civis, legalmente constituídas

no Brasil, sem fins lucrativos, que prestem serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora, e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem, observadas as seguintes regras:

a) as doações, quando em dinheiro, serão feitas mediante crédito em conta corrente bancária diretamente em nome da entidade beneficiária;

b) a pessoa jurídica doadora manterá em arquivo, à disposição da fiscalização, declaração, segundo modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, fornecida pela entidade beneficiária, em que esta se compromete a aplicar integralmente os recursos recebidos na realização de seus objetivos sociais, com identificação da pessoa física responsável pelo seu cumprimento, e a não distribuir lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretexto;

c) a entidade civil beneficiária deverá ser reconhecida de utilidade pública por ato formal de órgão competente da União.

18. Sobre o mesmo tema, a Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, dispõe sobre a regra geral de dedutibilidade de despesas para fins de determinação do IRPJ e da CSLL:

CAPÍTULO VI

DAS DESPESAS NECESSÁRIAS

Art. 68. Na determinação do lucro real serão dedutíveis somente as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º Consideram-se necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

Art. 69. Serão indedutíveis na apuração do resultado ajustado as despesas desnecessárias às operações da empresa.

(....)

19. Assim sendo, se tais reembolsos cumprirem os requisitos mencionados quando da análise da dedutibilidade constante na legislação acima transcrita, serão dedutíveis para fins da apuração do IRPJ e da CSLL.

20. Quanto ao fato gerador do PIS-Importação e da COFINS-Importação, os referidos tributos têm suas hipóteses de incidência previstas no art. 3º, da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, dispondo:

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).

21. Do teor do dispositivo acima, verifica-se novamente que, uma vez estabelecida a efetiva remessa a título de contraprestação por serviço prestado à consulente por residentes ou domiciliados no exterior, tem-se como plenamente caracterizada a ocorrência do fato gerador definido no inciso II, do art. 3º da Lei nº 10.865, de 2004, ainda que tivessem sido objeto da remessa valores de reembolso, decorrente de antecipação de recursos pela matriz localizada no exterior ao respectivo prestador.

22. 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.

Conclusão

23. Por todo o exposto nos fundamentos, são as seguintes as conclusões sobre o IRRF, PIS/Pasep-Importação, Cofins-Importação e dedutibilidade para fins de IRPJ e CSLL,

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.

c) para efeito de apuração do IRPJ e 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 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 e 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.

À consideração superior.

Assinado digitalmente
JOÃO PEDRO MENDES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir e ao Coordenador da Cotex.

Assinado digitalmente
MÁRIO HERMES SOARES CAMPOS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF06

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Assinado digitalmente
CLÁUDIA LUCIA PIMENTEL M SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Cotir

Assinado digitalmente
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotex

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit