



Solução de Consulta nº 6.069 - SRRF06/Disit

Data 21 de dezembro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

REEMBOLSO DE DESPESAS A EMPRESA DO GRUPO EMPRESARIAL DOMICILIADA NO EXTERIOR. REMUNERAÇÃO PAGA NO EXTERIOR DE PROFISSIONAL EXPATRIADO RESIDENTE NO BRASIL. INCIDÊNCIA.

Quando da remuneração por pessoa jurídica domiciliada no Brasil a profissional expatriado residente no País, com pagamento no exterior realizado 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 profissional expatriado da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, por não se caracterizarem como rendimentos da empresa domiciliada no exterior.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 378, DE 23 DE AGOSTO DE 2017.

Dispositivos Legais: Decreto nº 3.000/1999, Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, art. 685.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

REEMBOLSO DE DESPESAS A EMPRESA DO GRUPO EMPRESARIAL DOMICILIADA NO EXTERIOR. REMUNERAÇÃO PAGA NO EXTERIOR DE PROFISSIONAL EXPATRIADO RESIDENTE NO BRASIL. DEDUTIBILIDADE DA DESPESA.

Para efeito de apuração do IRPJ, o valor reembolsado pela pessoa jurídica domiciliada no Brasil a empresa do mesmo grupo empresarial domiciliada no exterior, no valor da remuneração do profissional expatriado residente no Brasil, mediante **invoice** apresentada pela empresa do mesmo grupo empresarial, é dedutível da base de cálculo 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.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 378, DE 23 DE AGOSTO DE 2017.

Dispositivos Legais: Decreto nº 3.000/1999, Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, arts. 299 e 300; Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017, arts. 68 e 69; Parecer Normativo CST nº 32/1981, itens 4 e 5.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

REEMBOLSO DE DESPESAS A EMPRESA DO GRUPO EMPRESARIAL DOMICILIADA NO EXTERIOR. REMUNERAÇÃO PAGA NO EXTERIOR DE PROFISSIONAL EXPATRIADO RESIDENTE NO BRASIL. DEDUTIBILIDADE DA DESPESA.

Para efeito de apuração da CSLL, o valor reembolsado pela pessoa jurídica domiciliada no Brasil a empresa do mesmo grupo empresarial domiciliada no exterior, no valor da remuneração do profissional expatriado residente no Brasil, mediante **invoice** apresentada pela empresa do mesmo grupo empresarial, é dedutível da base de cálculo 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.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 378, DE 23 DE AGOSTO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249/1995, art. 13; Decreto nº 3.000/1999, Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, arts. 299 e 300; Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017, arts. 68 e 69; Parecer Normativo CST nº 32/1981, itens 4 e 5.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

REEMBOLSO DE DESPESAS A EMPRESA DO GRUPO EMPRESARIAL DOMICILIADA NO EXTERIOR. REMUNERAÇÃO PAGA NO EXTERIOR DE PROFISSIONAL EXPATRIADO RESIDENTE NO BRASIL. INCIDÊNCIA.

Quando da remuneração por pessoa jurídica domiciliada no Brasil a profissional expatriado residente no País, com pagamento no exterior realizado por empresa do mesmo grupo empresarial domiciliada no exterior, as remessas ao exterior a título de reembolso não sofrem incidência do PIS-Importação, por não se caracterizarem como contraprestação por serviços prestados pela empresa domiciliada no exterior.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 378, DE 23 DE AGOSTO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.865/2004, art. 3º, inciso II.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

REEMBOLSO DE DESPESAS A EMPRESA DO GRUPO EMPRESARIAL DOMICILIADA NO EXTERIOR. REMUNERAÇÃO PAGA NO EXTERIOR DE PROFISSIONAL EXPATRIADO RESIDENTE NO BRASIL. INCIDÊNCIA.

Quando da remuneração por pessoa jurídica domiciliada no Brasil a profissional expatriado residente no País, com pagamento no exterior realizado por empresa do mesmo grupo empresarial domiciliada no exterior, as remessas ao exterior a título de reembolso não sofrem incidência da Cofins-Importação, por não se caracterizarem como contraprestação por serviços prestados pela empresa domiciliada no exterior.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT N.º 378, DE 23 DE AGOSTO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei n.º 10.865/2004, art. 3.º, inciso II.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Relatório

A pessoa jurídica acima identificada, que informa ter ramo de atividade “*relacionada à exploração, desenvolvimento, produção e à comercialização de petróleo e gás natural*”, vem, por seu procurador, formular consulta sobre a interpretação da legislação tributária relativa a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

2. Informa a consulente que:

a) pertence “*a grupo empresarial que atua no setor de petróleo e gás natural em diversas jurisdições, com destaque para o [...], além do Brasil*”; como atua “*em um setor que, por sua natureza e especificidade, demanda elevado nível de know-how, é bastante comum, (...) a vinda ao Brasil de profissionais estrangeiros altamente especializados (...), e que atuem como trabalhadores de outras empresas do mesmo grupo econômico, a fim de que possam contribuir com sua expertise para a execução das atividades da Consulente no Brasil, bem como para o compartilhamento de sua experiência com os demais funcionários da Consulente*”;

b) por política interna do grupo, “*a remuneração a ser recebida pelos expatriados advindos do exterior, (...), em contraprestação às atividades desempenhadas em território brasileiro, deve ser paga no Brasil, pela sociedade brasileira para a qual tal profissional desempenhe suas atividades, ainda que em caráter temporário*”;

c) em alguns casos, no entanto, “*por uma questão prática (...), o salário do trabalhador expatriado, (...), acaba sendo pago pelo seu próprio empregador, a sociedade estrangeira integrante do mesmo grupo econômico*”; nessa situação, o valor do salário “*é posteriormente reembolsado pela empresa brasileira, mediante remessa ao exterior no valor exatamente correspondente à remuneração paga pela empresa estrangeira ao trabalhador expatriado*”, com base em “*invoice de reembolso emitida pela sociedade estrangeira*”;

d) por sua vez, os expatriados, “ao receberem a remuneração devida em contraprestação pelas atividades desempenhadas no Brasil, submetem tal rendimento à tributação do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF no Brasil, sendo tal recolhimento efetuado por meio de carnê-leão”.

3. Nesse contexto, entende a consultante que “o valor remetido ao exterior a título de reembolso do salário, pago ao expatriado pela empresa estrangeira, não deve ser submetido à tributação pelo Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF e pelas Contribuições ao PIS e à COFINS - Importação, tendo em vista que não se caracteriza como rendimento da empresa estrangeira, nem como contraprestação por qualquer importação de serviço, mas mero reembolso da despesa incorrida”. Ressalta que a própria Receita Federal do Brasil já se manifestou nesse mesmo sentido e ilustra transcrevendo a ementa da Solução de Consulta nº 73/2013 da SRRF08/Disit.

4. Manifesta ainda o entendimento de que “a remessa de tais valores deve representar despesa dedutível da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, eis que (...) detém natureza operacional e constitui-se como essencial, usual e necessária à manutenção da respectiva fonte produtora da Consultante”. Transcreve, nesse sentido, ementa da Solução de Consulta (SC) nº 9/2010 da SRRF07/Disit e também da mais recente SC Cosit nº 378/2017.

5. Apresenta como “Fundamentação Legal” da consulta os dispositivos dos atos legais e normativos a seguir transcritos:

“• Artigos 685, II, ‘a’, 218, 299 e 300 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR (Decreto nº 3.000/99);

• Itens 4 e 5 do Parecer CST nº 32/81;

• Artigo 57 da Lei nº 8.981/95 e art. 68 da Instrução Normativa RFB nº 1.700/17;

• Artigo 3º, inciso II, da Lei nº 10.865/04; e

• Solução de Consulta COSIT nº 378/17.”

6. Ao final, formula seus questionamentos, nos seguintes termos (fl. 11):

“1) Está correto o entendimento (...) de que não há incidência de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, nem de PIS/COFINS – Importação, sobre a remessa ao exterior, pela Consultante, de valores a título de reembolso de despesas incorridos por sociedade no exterior, pertencente ao mesmo grupo econômico da Consultante, relativas à remuneração do expatriado contratado que esteja atuando no Brasil para a Consultante?;

2) Considerando que tais remessas ao exterior se destinam ao reembolso de despesa salarial, devida pela Consultante – em razão das atividades de trabalhador expatriado em seu favor – está correto o entendimento de que tais despesas são dedutíveis para fins de apuração do IRPJ e CSLL devidos pela Consultante, em consonância com o disposto nos arts. 299 e 300 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR (Decreto nº 3.000/99) e do art. 57 da Lei nº 8.981/95?

3) *Caso negativo, qual seria o entendimento correto em relação às questões 1 e 2?*” (sic)

Fundamentos

7. Os questionamentos da consulente dizem respeito à incidência de IRRF, PIS/Pasep e Cofins – Importação sobre a remessa ao exterior de valores a título de reembolso de despesas incorridas por sociedade no exterior, do mesmo grupo econômico, relativas à remuneração do expatriado contratado que esteja atuando no Brasil para a consulente, e à dedutibilidade desses valores, como despesa operacional, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL devidos, face ao disposto no art. 3º da Lei nº 10.865/2004, nos arts. 299, 300 e 685 do RIR/1999 e no art. 68 da Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017.

8. Preliminarmente, registre-se que esta Solução de Consulta não convalida nem invalida nenhuma das afirmativas da consulente, pois isso importa em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta. Com efeito, soluções de consulta não se prestam a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que elas se limitam a interpretar a aplicação da legislação tributária a tais fatos, partindo da premissa de que eles estão corretos e vinculando sua eficácia (das soluções de consulta) à conformidade entre fatos narrados e realidade factual.

9. A Coordenação-Geral de Tributação – Cosit já se manifestou sobre matéria idêntica ao objeto desta consulta, ao proferir a **Solução de Consulta (SC) Cosit nº 378, de 23 de agosto de 2017**, que foi publicada em 31/8/2017 no Diário Oficial da União, está disponível na página da Receita Federal na internet e pode ser acessada diretamente no endereço <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=85762>>.

10. Assim, nos termos do art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, a presente solução de consulta está vinculada à SC Cosit nº 378, de 2017, que se baseia nos seguintes fundamentos:

“(…)

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 nº 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 empresaria 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 4.506, de 1964, art. 45, § 2º).

15. *Quanto à despesa necessária os itens 4 e 5, do Parecer Normativo CST nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 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 nº 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 nº 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, dispôs 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. art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.865, de 2004.” (sic) (grifos do original)*

11. A partir desses fundamentos, a SC Cosit nº 378/2017 apresenta a seguinte conclusão:

“23. *Por todo o exposto (...), 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.”

Conclusão

12. Com base no exposto, conclui-se que:

a) quando da remuneração por pessoa jurídica domiciliada no Brasil a profissional expatriado residente no País, com pagamento no exterior realizado 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 profissional expatriado da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, por não se caracterizarem como rendimentos da empresa domiciliada no exterior;

b) quando da remuneração por pessoa jurídica domiciliada no Brasil a profissional expatriado residente no País, com pagamento no exterior realizado 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 como 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 domiciliada no Brasil a empresa do mesmo grupo empresarial domiciliada no exterior, no valor da remuneração do profissional expatriado residente no Brasil, mediante **invoice** apresentada pela empresa do mesmo grupo empresarial, é dedutível da base de cálculo 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 do Chefe da Divisão de Tributação – Disit da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil na 6ª Região Fiscal.

Assinado digitalmente

SÉRGIO ALVARENGA DE ANDRADE GOMES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Declaro a sua vinculação à **Solução de Consulta Cosit nº 378, de 23 de agosto de 2017**, com base no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Publique-se na forma do art. 27 da referida Instrução Normativa. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente

MÁRIO HERMES SOARES CAMPOS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da SRRF06/Disit