



Solução de Consulta nº 10.001 - SRRF10/Disit

Data 21 de janeiro de 2015

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À 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 nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF

CAPITALIZAÇÃO DE EMPRÉSTIMO EXTERNO. MOEDA ESTRANGEIRA. OPERAÇÕES SIMULTÂNEAS DE CÂMBIO. COMPRA E VENDA. IOF-CÂMBIO. INCIDÊNCIA.

Na hipótese de conversão de empréstimo externo, contraído em moeda estrangeira, em investimento estrangeiro direto (IED), haverá incidência do IOF sobre as correspondentes operações simultâneas de câmbio, de compra e de venda de moeda estrangeira, determinadas pela regulamentação cambial, ocorrendo o fato gerador da obrigação tributária no ato da liquidação dos respectivos contratos de câmbio.

EMPRÉSTIMO EXTERNO. PRAZO SUPERIOR AO PRAZO MÉDIO MÍNIMO EXIGIDO. INGRESSO DE RECURSOS. OPERAÇÃO DE CÂMBIO. ALÍQUOTA ZERO. APLICABILIDADE.

À operação de câmbio contratada nos termos do inciso XII do art. 15-B do Decreto nº 6.306, de 2007, com a redação dada pelo Decreto nº 8.325, de 2014, para ingresso de recursos no País, referente a empréstimo externo com prazo superior ao prazo médio mínimo exigido neste inciso XII, é aplicável a alíquota zero do IOF estabelecida pelo inciso XI do mesmo artigo, com a redação dada pelo Decreto nº 8.325, de 2014.

EMPRÉSTIMO EXTERNO. HIPÓTESE DE LIQUIDAÇÃO ANTECIPADA. CONVERSÃO EM INVESTIMENTO DIRETO. IOF DEVIDO. ACRÉSCIMO DE JUROS MORATÓRIOS E MULTA

No caso de conversão em IED de empréstimo externo, contratado com prazo superior ao prazo médio mínimo previsto para fruição da alíquota zero ou reduzida do IOF, ocorrendo a conversão em prazo inferior ao prazo médio mínimo originalmente exigido, fica caracterizada a liquidação antecipada do referido empréstimo, sujeitando-se o contribuinte ao pagamento do IOF sobre o valor do empréstimo antecipadamente liquidado, acrescido de juros moratórios e multa, desde a data da operação original, e sem prejuízo das demais penalidades previstas. O prazo mínimo exigido para fruição do benefício fiscal e a alíquota do IOF a ser aplicada no caso de liquidação antecipada variam, conforme a legislação vigente à época da contratação do empréstimo.

EMPRÉSTIMO EXTERNO. SAÍDA DE RECURSOS. OPERAÇÕES SIMULTÂNEAS DE CâMBIO. ALÍQUOTA ZERO. APLICABILIDADE.

Na operação simultânea de câmbio referente à saída de recursos para a quitação do empréstimo, em face da conversão de empréstimo externo em IED, é aplicável a alíquota zero do IOF estabelecida pelo inciso XI do art. 15-B do Decreto nº 6.306, de 2007, com a redação dada pelo Decreto nº 8.325, de 2014.

EMPRÉSTIMO EXTERNO. CONVERSÃO EM INVESTIMENTO ESTRANGEIRO DIRETO. INGRESSO DE RECURSOS. OPERAÇÕES SIMULTÂNEAS DE CâMBIO. ALÍQUOTA ZERO. APLICABILIDADE.

Na operação simultânea de câmbio referente à entrada de recursos financeiros destinados à integralização de capital social, em face da conversão de empréstimo externo em IED, é aplicável a alíquota zero do IOF, estabelecida pelo inciso XVIII do artigo 15-B do Decreto nº 6.306, de 2007, com a redação dada pelo Decreto nº 8.325, de 2014.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 261, DE 26.09.2014.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.894, de 1994, arts. 5º a 7º; Decreto nº 6.306, de 2007 - Regulamento do IOF; arts. 1º, 2º, *caput* e § 3º, 11 e 15-B, *caput*, incisos XI, XII, e XVIII, e § 2º; Resolução CMN/Bacen nº 3.844, de 2010, arts. 1º e 7º; Regulamento Anexo I à Resolução CMN/Bacen nº 3.844, de 2010, arts. 1º, 3º e 5º; Circular Bacen nº 3.689, de 2013, arts. 18, 23, 28, 30, 33, 37 e 38; Circular Bacen nº 3.691, de 2013, arts. 9º, 30, 41 e 55.

Relatório

1. A Consulente, pessoa jurídica de direito privado, vem, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, formular consulta sobre a interpretação da legislação tributária que rege o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF).

2. Informa que opera sob a forma de uma sociedade anônima de capital fechado, cujo objeto é a [...]. É devedora de um empréstimo externo, registrado no sistema do Banco Central (Sisbacen). Os credores são seus próprios sócios, todos residentes no exterior.
3. Relata que, na Assembléia Geral Extraordinária realizada em [...], os sócios deliberaram por converter o valor principal de parte desse empréstimo em Investimento Estrangeiro Direto (IED), por meio da integralização de Capital Social mediante a emissão de novas ações.
4. Para efetivar a conversão, a Consulente informa ser obrigatório o registro da operação junto ao Banco Central do Brasil, materializando-se dessa forma uma operação simbólica, pois o aporte feito como IED decorreria da saída de recursos do país, a título de empréstimo externo liquidado, seguido do retorno desse mesmo valor desta vez a título de IED. São formalizados dois contratos de câmbio, o primeiro de venda de moeda estrangeira pela suposta saída de recursos, e, simultaneamente, um segundo contrato, desta vez de compra, pelo retorno do mesmo montante. Tudo isso sem que haja qualquer movimentação financeira de recursos. Esse procedimento visa ao cumprimento de regulamento instituído pelo Banco Central.
5. Em [...], a Consulente teria comparecido a instituição financeira sediada no País para formalizar essa operação de conversão, mas foi alertada sobre a retenção de IOF-Câmbio mediante a alíquota de 0,38%.
6. Entende a Consulente que não deveria haver a incidência do IOF-Câmbio no caso em tela, uma vez que a conversão de empréstimo externo em IED se enquadra nos ditames do inciso XIX do art. 15-A do Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007. Cita como precedente a Solução de Consulta nº 19, de 3 de setembro de 2013.
7. Isso posto, apresenta seu questionamento, nos exatos termos a seguir (destaques do original):

Assim, considerando os fatos aqui expostos, a Consulente questiona se as remessas simbólicas por ela almejadas podem ser enquadradas no caso do inciso XIX, do art. 15-A, do Decreto nº 6.306/07, para fins de redução da alíquota de IOF/Câmbio para zero.

Fundamentos

8. Em relação à aplicabilidade da alíquota zero do IOF-Câmbio nas operações de conversão de empréstimo externo em Investimento Estrangeiro Direto, observa-se que a questão já foi objeto de manifestação pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), por meio da Solução de Consulta Cosit nº 261, de 26 de setembro de 2014 (disponível no endereço eletrônico a seguir especificado), cujo entendimento, no que interessa à solução da presente consulta, será reproduzido nos itens 9 a 28 abaixo, conforme determinação do art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, constituindo-se esta em uma Solução de Consulta Vinculada.

<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/SolucoesConsultaCosit/2014.htm>

9. Cabe inicialmente destacar que, como a pretendida conversão supostamente ocorrerá após proferida a presente Solução de Consulta, a análise a seguir será baseada na legislação atualmente em vigor.

10. Consultando a legislação cambial e financeira, emanada pelos órgãos competentes (Conselho Monetário Nacional e Banco Central do Brasil), mais especificamente a Resolução CMN/Bacen nº 3.844, de 23 de março de 2010, em seu Regulamento Anexo I, verificam-se algumas definições acerca do que seja “Investimento Estrangeiro Direto”, *in verbis*:

REGULAMENTO ANEXO I À RESOLUÇÃO Nº 3.844, DE 23 DE MARÇO DE 2010

INVESTIMENTO ESTRANGEIRO DIRETO

Art. 1º Este regulamento dispõe sobre o registro declaratório eletrônico, no Banco Central do Brasil, do investimento estrangeiro direto no País.

(...)

Art. 3º Adotam-se, para os fins deste Regulamento, as seguintes definições:

I – investidor não residente: pessoa física, pessoa jurídica ou entidade de investimento coletivo que, tendo residência, domicílio ou sede no exterior, detém ou intenta deter participação no capital social de empresa no País;

II – empresa receptora: pessoa jurídica empresária constituída sob as leis brasileiras e com domicílio e administração no País, em cujo capital social o investidor não residente detém ou intenta deter participação, bem como filial de pessoa jurídica empresária estrangeira autorizada a funcionar no Brasil.

(...)

Art. 5º Devem ser registrados como investimento estrangeiro direto a participação de investidor não residente no capital social de empresa, integralizada ou adquirida na forma da legislação em vigor, e o capital destacado de empresa estrangeira autorizada a operar no Brasil.

11. Essa mesma Resolução determina que a conversão de Empréstimos Externos em Investimentos Estrangeiros Diretos demanda a realização de operações simultâneas de câmbio, conforme transcrição abaixo, *in verbis* (sublinhou-se):

RESOLUÇÃO Nº 3.844, DE 23 DE MARÇO DE 2010

Art. 1º Esta resolução dispõe sobre o capital estrangeiro ingressado ou existente no País, em moeda ou em bens, e seu registro no Banco Central do Brasil, aí incluído o registro das movimentações financeiras com o exterior dele decorrentes.

§ 1º O registro de que trata o caput, efetuado de forma declaratória e eletrônica, compreende as seguintes modalidades, cujos Regulamentos encontram-se anexos à presente Resolução:

I – investimento estrangeiro direto;

II – crédito externo, inclusive arrendamento mercantil financeiro externo;

(...)

Art. 7º Para fins do registro de que trata esta Resolução, sujeitam-se à realização de operações simultâneas de câmbio ou de transferências internacionais em reais, sem entrega efetiva dos recursos e independentemente de prévia autorização do Banco Central do Brasil:

I – a conversão de haveres de não residentes no País em modalidade de capital estrangeiro registrável no Banco Central do Brasil; e

II – a transferência entre modalidades de capital estrangeiro registrado no Banco Central do Brasil.

III – a renovação, a repactuação e a assunção de obrigação de operação de empréstimo externo, sujeito a registro no Banco Central do Brasil, contratado de forma direta ou mediante emissão de títulos no mercado internacional. (Incluído pela Resolução n.º 3.967, de 04/04/2011).

12. Assim, ficou estabelecida a ocorrência de operações simultâneas de câmbio, na hipótese de transferência entre modalidades de capital estrangeiro registrado no Banco Central do Brasil, na qual se inclui a capitalização de empréstimos feitos por não residentes a pessoa jurídica sediada no País, caso da presente consulta.

13. Nesse sentido, a Circular Bacen n.º 3.689, de 16 de Dezembro de 2013, ao regulamentar as normas sobre o capital estrangeiro no País e sobre o capital brasileiro no exterior, estabeleceu, *in verbis* (sublinhou-se):

CIRCULAR Nº 3.689, DE 16 DE DEZEMBRO DE 2013

(...)

TÍTULO II

CAPITAIS ESTRANGEIROS NO PAÍS

CAPÍTULO I

DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 18 Este título trata das normas e dos procedimentos relativos ao registro de capitais estrangeiros no País, de acordo com a Resolução n.º 3.844, de 23 de março de 2010, ingressado ou existente no País, em moeda ou em bens, e às movimentações financeiras com o exterior dele decorrentes, relativos às operações de:

I – investimento estrangeiro direto;

II – crédito externo, incluindo arrendamento mercantil financeiro externo (leasing), empréstimo externo, captado de forma direta ou por meio da colocação de títulos, recebimento antecipado de exportação e financiamento externo;

(...)

CAPÍTULO II

INVESTIMENTO ESTRANGEIRO DIRETO

Seção I

Disposições Gerais

Art. 23 Este capítulo dispõe sobre o registro do investimento estrangeiro direto no País, em moeda nacional ou estrangeira, efetuado de forma declaratória e por meio eletrônico no Banco Central do Brasil, com base no Regulamento Anexo I à Resolução nº 3.844, de 2010.

(...)

Art. 28 As conversões de haveres em investimento estrangeiro direto e as transferências de outras modalidades de aplicação do capital estrangeiro no Brasil para a modalidade objeto deste capítulo e vice-versa sujeitam-se à realização de operações simultâneas de câmbio ou de transferências internacionais em reais, sem movimentação financeira dos recursos, independentemente de prévia autorização do Banco Central do Brasil.

(...)

Art. 30 É obrigatório o registro, no módulo IED do RDE, de todos os eventos societários ou contratuais que alterem os termos da participação societária de investidor estrangeiro.

(...)

Seção II

Registro de investimento

Art. 33 Devem ser registrados no item investimento do módulo IED do RDE a participação de investidor não residente no capital social de empresa receptora, integralizada ou adquirida na forma da legislação em vigor, bem como o capital destacado de empresa estrangeira autorizada a operar no Brasil, com valores oriundos de:

I – ingresso de moeda e de bens no País;

II – conversão em investimento;

(...)

Subseção II

Conversão em investimento

Art. 37. Considera-se conversão em investimento estrangeiro direto, para os fins desta subseção, a operação pela qual direitos e créditos passíveis de gerar transferências financeiras para o exterior, assim como bens pertencentes a não residentes, são utilizados para aquisição ou integralização de participação em empresa no País.

Art. 38. No registro das conversões de que trata esta subseção, devem ser observadas as seguintes etapas:

I – baixa, no módulo ROF do RDE, do valor a ser convertido, nos casos de operações registradas;

II – operações simultâneas de câmbio, sem expedição de ordem de pagamento do ou para o exterior ou lançamentos simultâneos de transferência internacional de reais, mediante a utilização de códigos de natureza correspondentes ao valor a ser convertido e ao investimento estrangeiro direito, bem como de código de grupo específico; e

III – inclusão, no módulo IED do RDE, da operação correspondente.

14. Conclui-se, então, que a legislação que rege o assunto, emanada pelos órgãos competentes para regular as operações no mercado de câmbio, determina que a conversão de empréstimos externos em investimentos estrangeiros diretos demanda a realização de operações simultâneas de câmbio, nas quais as remessas de moeda são feitas de forma simbólica, “*sem expedição de ordem de pagamento do ou para o exterior*”, ou seja, “*sem movimentação financeira dos recursos*”.

15. Assim, a capitalização de empréstimos feitos por não residentes será efetuada mediante a contratação e a liquidação de operações simultâneas de câmbio, envolvendo a realização de uma remessa dos valores dos empréstimos para o não residente, e, em seguida, a devolução desses mesmos valores com o fito de integralizar o capital social da pessoa jurídica brasileira. Cabe ressaltar que, nos termos do art. 9º da Circular Bacen nº 3.691, de 16 de dezembro de 2013, todas essas operações devem ser realizadas exclusivamente por meio de instituições financeiras autorizadas pelo Banco Central do Brasil para tal finalidade.

16. Essas operações simultâneas demandam a venda de moeda estrangeira, quando da remessa dos empréstimos para o não residente, e a compra de moeda estrangeira, quando da devolução desses valores para fins de integralização de capital. Conforme já mencionado anteriormente, a entrega da moeda é simbólica, uma vez que não há emissão de ordem de pagamento do ou para o exterior. Entretanto, essas operações devem ser formalizadas por meio de contratos de câmbio, já que não estão dispensadas dessa formalidade, conforme os art. 41 e 55 da Circular Bacen nº 3.691, de 2013.

17. Apesar da entrega simbólica de moeda, essas operações são consideradas efetivas para todos os efeitos, inclusive os tributários, e sua liquidação deve ser pronta e ter o mesmo valor e moeda, conforme preceitua o art. 30 da Circular Bacen nº 3.691, de 2013, *in verbis*:

Art. 30. As operações simultâneas de câmbio ou de transferência internacionais em reais são consideradas, para todos os efeitos, operações efetivas, devendo ser adotados os procedimentos operacionais previstos na

regulamentação e comprovado o recolhimento dos tributos incidentes nas operações.

(...)

§2º A liquidação das operações simultâneas de câmbio em que a forma de entrega da moeda estrangeira seja classificada como “simbólica” deve ser pronta e ter o mesmo valor e moeda.

18. Uma vez elencada a legislação que rege as operações de câmbio relacionadas ao caso em tela, será analisada a incidência do IOF-Câmbio nessas operações.

19. A matriz legal de incidência do IOF-Câmbio se encontra nos arts. 5º a 7º da Lei nº 8.894, de 21 de junho de 1994, *in verbis* (sublinhou-se):

Art. 5º O Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos e Valores Mobiliários (IOF), incidente sobre operações de câmbio será cobrado à alíquota de vinte e cinco por cento sobre o valor de liquidação da operação cambial.

Parágrafo único. O Poder Executivo poderá reduzir e restabelecer a alíquota fixada neste artigo, tendo em vista os objetivos das políticas monetárias, cambial e fiscal.

Art. 6º São contribuintes do IOF incidente sobre operações de câmbio os compradores ou vendedores da moeda estrangeira na operação referente a transferência financeira para ou do exterior, respectivamente.

Parágrafo único. As instituições autorizadas a operar em câmbio são responsáveis pela retenção e recolhimento do imposto.

Art. 7º Poder Executivo regulamentará o disposto nesta lei.

20. O Decreto nº 6.306, de 2007 (Regulamento do IOF – RIOF), assim dispõe, *in verbis* (sublinhou-se):

Art. 1º O Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários – IOF será cobrado de conformidade com o disposto neste Decreto.

TÍTULO I

DA INCIDÊNCIA

Art. 2º O IOF incide sobre:

(...)

II – operações de câmbio (Lei nº 8.894, de 21 de junho de 1994, art. 5º);

(...)

TÍTULO III

DA INCIDÊNCIA SOBRE OPERAÇÕES DE CÂMBIO

CAPÍTULO I

DO FATO GERADOR

Art. 11 O fato gerador do IOF é a entrega de moeda nacional ou estrangeira, ou de documento que a represente, ou sua colocação à disposição do interessado, em montante equivalente à moeda estrangeira ou nacional entregue ou posta à disposição por este (Lei nº 5.172, de 1966, art. 63, inciso II).

Parágrafo único. Ocorre o fato gerador e torna-se devido o IOF no ato da liquidação da operação de câmbio.

21. Verifica-se a partir da leitura dos dispositivos transcritos acima que o IOF incide sobre toda e qualquer operação de câmbio, exceto apenas aquelas realizadas pelas entidades imunes a impostos, relacionadas no art. 150, inciso VI, da Constituição, ocorrendo o fato gerador no ato da liquidação da operação de câmbio. Desse modo, caso ocorra a conversão de um empréstimo externo, contraído em moeda estrangeira, em investimento estrangeiro direto (IED), haverá a incidência do IOF sobre as correspondentes operações simultâneas de câmbio, de compra e de venda de moeda estrangeira, determinadas pela regulamentação vigente, ocorrendo o fato gerador da obrigação tributária no ato da liquidação dos respectivos contratos de câmbio.

22. Resta, por fim, analisar a possibilidade de aplicação da alíquota zero do IOF nessas operações, considerando o questionamento feito pela Consulente de que tal possibilidade estaria abarcada pelo inciso XIX do art. 15-A do Decreto nº 6.306 de 2007. Cabe destacar que, após a data de protocolização desta consulta (11/04/2014), houve significativa mudança na legislação que rege o IOF, de modo que o art. 15-A encontra-se atualmente revogado, vigendo em seu lugar o art. 15-B, incluído pelo Decreto nº 8.325, de 2014. Desta forma, a análise a seguir será efetuada com base na legislação vigente na presente data.

23. De imediato, verifica-se que a hipótese suscitada pela Consulente abarca somente a operação de câmbio relativa à compra de moeda estrangeira, vinculada à capitalização do montante, devendo também ser analisada a possível ocorrência de liquidação antecipada do empréstimo originalmente contratado, e a operação de câmbio relativa a venda de moeda estrangeira referente à quitação do empréstimo externo nesse mesmo montante.

24. Abaixo a transcrição do referido artigo do Regulamento do IOF, com a redação dada pelo Decreto nº 8.235, de 2014, essencial para a solução do caso em tela, *in verbis*:

Art. 15-B. A alíquota do IOF fica reduzida para trinta e oito centésimos por cento, observadas as seguintes exceções:

(...)

XI – nas liquidações de operações de câmbio de ingresso e saída de recursos no e do País, referentes a recursos captados a título de empréstimos e

financiamentos externos, excetuadas as operações de que trata o inciso XII: zero;

XII – nas liquidações de operações de câmbio para ingresso de recursos no País, inclusive por meio de operações simultâneas, referente a empréstimo externo, sujeito a registro no Banco Central do Brasil, contratado de forma direta ou mediante emissão de títulos no mercado internacional com prazo médio mínimo de até cento e oitenta dias: seis por cento;

(...)

XVIII – na operação de compra de moeda estrangeira por instituição autorizada a operar no mercado de câmbio, contratada simultaneamente com operação de venda, exclusivamente quando requerida em disposição regulamentar: zero.

(...)

§ 2º - Quando a operação de empréstimo for contratada pelo prazo médio mínimo superior ao exigido no inciso XII do caput e for liquidada antecipadamente, total ou parcialmente, descumprindo-se esse prazo mínimo, o contribuinte ficará sujeito ao pagamento do imposto calculado à alíquota estabelecida no inciso citado, acrescido de juros moratórios e multa, sem prejuízo das penalidades previstas no art. 23 da Lei nº 4.131, de 3 setembro de 1962, e no art. 72 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995.

25. Cumpre inicialmente observar que a Consulente não informou a data de contratação do empréstimo a ser, integral ou parcialmente, quitado, e seu prazo médio de vencimento. Essas informações são relevantes, uma vez que, na situação em análise, é necessário verificar se o ingresso original dos recursos foi amparado pela alíquota zero ou reduzida de IOF, estabelecida pela legislação vigente a partir de 04/12/2002 (art. 14, § 1º, inciso II, do Decreto nº 4.494, de 3 de dezembro de 2002), cuja aplicação era condicionada ao prazo de vencimento do empréstimo. Caso tenha sido amparado, e lembrando que o procedimento de conversão pressupõe a quitação do empréstimo, é imperativo verificar se restou caracterizada sua liquidação antecipada com descumprimento do prazo originalmente exigido, o que obriga o contribuinte ao pagamento do IOF sobre o valor do empréstimo antecipadamente liquidado, acrescido de juros e multa, desde a data da operação original, sem prejuízo das demais penalidades previstas em lei. O prazo mínimo para fruição do benefício fiscal e a alíquota do IOF a ser aplicada serão aqueles estabelecidos pela legislação vigente à época da contratação do empréstimo original. Cabe à Consulente proceder a essa verificação e, se for o caso, recolher o tributo devido juntamente com os acréscimos legais.

26. No que concerne à operação de venda de moeda estrangeira, referente à saída de recursos para a quitação do empréstimo, verifica-se que é aplicável a alíquota zero de IOF, face à disposição expressa do inciso XI do art. 15-B do Regulamento do IOF (antes inciso IX do revogado art. 15-A), introduzido pelo Decreto nº 8.325, de 2014, e por não se configurar a operação excetuada por esse dispositivo legal.

27. Nesse mesmo sentido, à operação de compra de moeda estrangeira referente à entrada de recursos financeiros destinados à integralização de capital social, também é aplicável a alíquota zero do IOF, em conformidade com o disposto no inciso XVIII do mesmo art. 15-B do Regulamento do IOF (antes inciso XIX do revogado art. 15-A), pois corresponde a

operação que por disposição regulamentar é contratada simultaneamente com a operação de venda de moeda estrangeira referente à saída de recursos para a quitação do empréstimo.

28. Por fim, importante ressaltar que, diferentemente do relatado pela Consulente, o valor do IOF devido não será objeto de retenção pela instituição financeira, e sim, cobrado no momento da liquidação da operação de câmbio. Cabe ainda destacar que, conforme já descrito acima, há incidência do IOF-Câmbio nas operações relacionadas ao caso em tela, só que com a aplicação de alíquota zero (exceto se restar caracterizada a liquidação antecipada do empréstimo original).

Conclusão

29. Diante do exposto, responde-se a Consulente que:

a) na hipótese de conversão de um empréstimo externo, contraído em moeda estrangeira, em investimento estrangeiro direto (IED), haverá incidência de IOF sobre as correspondentes operações simultâneas de câmbio, de compra e de venda de moeda estrangeira, determinadas pela regulamentação cambial, ocorrendo o fato gerador da obrigação tributária no ato da liquidação dos respectivos contratos de câmbio;

b) à operação de câmbio contratada nos termos do inciso XII do art. 15-B do Decreto nº 6.306, de 2007, introduzido pelo Decreto nº 8.325, de 2014, para ingresso de recursos no País, referente a empréstimo externo com prazo superior ao prazo médio mínimo exigido nesse inciso XII, é aplicável a alíquota zero do IOF estabelecida pelo inciso XI do mesmo artigo, introduzido pelo Decreto nº 8.325, de 2014;

c) no caso de conversão em IED de empréstimo externo contratado com prazo superior ao prazo médio mínimo exigido para fruição da alíquota zero ou reduzida do IOF, ocorrendo a conversão em prazo inferior ao prazo médio mínimo originalmente exigido, fica caracterizada a liquidação antecipada do referido empréstimo, sujeitando-se o contribuinte ao pagamento do IOF sobre o valor do empréstimo antecipadamente liquidado, acrescido de juros moratórios e multa, desde a data da operação original, e sem prejuízo das demais penalidades previstas. O prazo mínimo exigido para fruição do benefício fiscal e a alíquota do IOF a ser aplicada no caso de liquidação antecipada variam, conforme a legislação vigente à época da contratação do empréstimo. Cabe à Consulente proceder a essa verificação e, se for o caso, efetuar o recolhimento do tributo devido e acréscimos legais;

d) na operação simultânea de câmbio referente à saída de recursos para a quitação do empréstimo, em face da conversão de empréstimo externo em IED, é aplicável a alíquota zero do IOF estabelecida pelo inciso XI do art. 15-B do Decreto nº 6.306, de 2007, introduzido pelo Decreto nº 8.325, de 2014;

e) na operação simultânea de câmbio referente à entrada de recursos financeiros destinados à integralização de capital social, em face da conversão de empréstimo externo em IED, é aplicável a alíquota zero do IOF estabelecida pelo inciso XVIII do art. 15-B do Decreto nº 6.306, de 2007, introduzido pelo Decreto nº 8.325, de 2014.

À consideração do revisor.

[Assinado digitalmente.]
SÉRGIO RODRIGUES DE CARVALHO
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. À consideração superior.

[Assinado digitalmente.]
MARCOS VINICIUS GIACOMELLI
Auditor-Fiscal da RFB

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta e declaro sua vinculação à Solução de Consulta Cosit nº 261, de 26 de setembro de 2014, com base nos arts. 22 e 24 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 dessa mesma Instrução Normativa. Dê-se ciência ao consulente.

[Assinado digitalmente.]
IOLANDA MARIA BINS PERIN
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da SRRF10/Disit