



Solução de Consulta nº 386 - Cosit

Data 31 de agosto de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA REINTEGRA. RECEITA DE EXPORTAÇÃO.

No caso de exportação direta, considera-se receita de exportação, para fins de cálculo de crédito no âmbito do Reintegra, o valor resultante da conversão da moeda estrangeira em reais à taxa de câmbio fixada no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data de embarque dos bens para o exterior, assim entendida aquela que tenha sido averbada no Sistema Integrado de comércio Exterior- Siscomex, nos termos da legislação.

No caso de venda realizada a empresa comercial exportadora (ECE), com o fim específico de exportação, considera-se receita de exportação o valor constante da nota fiscal de venda para a ECE.

Tanto na exportação direta, quanto na venda efetuada a ECE, com o fim específico de exportação, o pedido de ressarcimento de crédito no âmbito do Reintegra somente poderá ser transmitido depois do encerramento do trimestre-calendário em que houve a exportação e a averbação do embarque da mercadoria, devendo ser considerada, para fins de composição do valor total do crédito apurado em determinado trimestre-calendário, a data de saída constante das notas fiscais de venda.

Dispositivos Legais: Medida Provisória nº 651, de 2014, arts. 22 a 29; Lei nº 9.532, de 1997, art. 39, § 2º; Lei nº 13.043, de 2014, arts. 21 a 29, e 113, I; Decreto nº 8.415, de 2015; Portaria MF nº 356, de 1988, itens I e II; Instrução Normativa SRF nº 28, de 1994, art. 39; Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, arts. 35-A e 35-B (revogada) e Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 2017, arts. 60 e 61.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

CONSULTA SOBRE DISPOSITIVOS DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

É ineficaz a consulta que não atenda aos requisitos exigidos para a sua apresentação.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 46, *caput*, e 52, I; IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, art. 18, incisos I, II e XI.

Relatório

1. A pessoa jurídica acima identificada protocolou, em 09.01.2015, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, consulta acerca do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra).
2. Informa que “a empresa produz ferro gusa e exporta diretamente e indiretamente, via comercial exportadora”, e que está considerando a receita de exportação quando há o efetivo embarque com a emissão do BL e está considerando também que o valor da venda para efeito de apuração dos incentivos fiscais é igual ao valor da venda em moeda estrangeira convertida em reais à taxa de câmbio para compra (fixada no boletim de abertura do Banco Central) em vigor na data de embarque da mercadoria, ou seja, averbada na guia ou declaração de exportação”.
3. Na hipótese de haver “uma variação monetária ativa, emite uma nota fiscal complementar de valor”.
4. “De acordo com a legislação”, afirma, “o preço de exportação será o preço do bem no local de embarque, ou, na hipótese de venda a ECE com o fim específico de exportação para o exterior, será o valor da nota fiscal de venda, com o mesmo procedimento de atualização do dólar compra com a data do BL e emissão de NF complementar”. Acrescenta que, “quando vende para a comercial exportadora, o contrato também é fechado em dólar”.
5. Indica como “fundamentação legal” o “Decreto 8.304 de 12 de setembro de 2014 – Art.2º.parágrafo 4º.INC.I e II”, a “Portaria MF 81/82” e a “Portaria MF nº 356/88”.
6. Apresenta então os seguintes questionamentos:
 - 1) *Podemos considerar como correta a nossa interpretação da necessidade da emissão de nota fiscal complementar de valor no caso da variação monetária ativa, no momento do BL?*
 - 2) *Podemos também agregar a referida nota fiscal complementar na base de cálculo para apuração dos créditos instituídos pelo REINTEGRA?*
 - 3) *Qual o momento de reconhecer o crédito do REINTEGRA, na saída da mercadoria do seu estabelecimento até o terminal, onde será depositado até o momento do efetivo embarque, ou na emissão do BL?*
 - 4) *Quando a RE já tiver sido emitida, sem considerar a nota fiscal complementar, qual o procedimento a ser adotado?*

Fundamentos

7. De início, convém esclarecer, que logo após o protocolo da presente consulta, o Decreto nº 8.304, de 12 de setembro de 2014, citado pelo interessado, foi revogado pelo Decreto nº 8.415, de 27 de fevereiro de 2015 (que regulamenta o Reintegra, de que tratam

os arts. 21 a 29 da Lei nº 13.043, de 13 de novembro de 2014). Assim sendo, a análise da consulta será feita com base no Decreto ora vigente.

8. Esta solução de consulta parte do princípio de que os produtos exportados pelo interessado estão relacionados no Anexo do Decreto nº 8.415, de 2015, e satisfazem as demais condições estabelecidas em seu art. 5º (arts. 22 e 23 da Lei nº 13.043, de 2014).

9. O Reintegra, inicialmente instituído pela Medida Provisória nº 540, de 2 de agosto de 2011, convertida na Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, aplicava-se às exportações realizadas até 31 de dezembro de 2013. Posteriormente, o regime foi reinstituído pela Medida Provisória nº 651, de 9 de julho de 2014 (arts. 21 a 29), convertida na Lei nº 13.043, de 13 de novembro de 2014 (arts. 21 a 29).

10. O crédito relativo ao Reintegra reinstituído pela Medida Provisória nº 651, de 2014, será apurado, entre 1º de outubro de 2014 e 28 de fevereiro de 2015, mediante a aplicação do percentual de 3% (três por cento) sobre a receita auferida com a exportação de bens contemplados pelo Regime. Esse período corresponde ao tempo decorrido entre a data da publicação da Portaria do Ministro de Estado da Fazenda nº 428, de 30 de setembro de 2014, no Diário Oficial da União (arts. 22 e 50, inciso I, da Medida Provisória nº 651, de 2013, e arts. 22, § 1º, e 113, inciso I, da Lei nº 13.043, de 2014) e a data anterior à prevista no inciso I do § 7º do Decreto nº 8.415, de 2015.

10.1. Entre 1º de março de 2015 e 31 de dezembro de 2018, a apuração do crédito no âmbito do Reintegra deverá observar os percentuais estabelecidos pelo § 7º do art. 2º do Decreto nº 8.415, de 2015.

10.2. O percentual a ser aplicado, para fins de cálculo do crédito, será o vigente na data de saída da nota fiscal de venda para o exterior, no caso de exportação direta, ou de venda para a empresa comercial exportadora (ECE), no caso de exportação por meio de ECE (§ 9º do art. 2º do Decreto nº 8.415, de 2015).

11. O Ministério da Fazenda editou a Portaria MF nº 356, de 5 de dezembro de 1988, publicada no Diário Oficial da União de 07.12.1988, para definir o “critério de conversão de moeda estrangeira para efeito de registro da receita bruta de vendas nas exportações de produtos manufaturados nacionais”.

11.1. De acordo com o seu item I, “a **receita bruta de vendas nas exportações** de produtos manufaturados nacionais será determinada pela conversão, em cruzados, de seu valor expresso em moeda estrangeira à taxa de câmbio fixada no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, **em vigor na data de embarque** dos produtos para o exterior”. No item I.1, considera como “**data de embarque** dos produtos para o exterior”, “aquela averbada pela autoridade competente, na Guia de Exportação ou documento de efeito equivalente” (destacou-se).

11.2. O item II da referida Portaria dispõe que variações monetárias passivas ou ativas são “as diferenças decorrentes de **alteração na taxa de câmbio**, ocorridas entre a data do fechamento do contrato de Câmbio e a data do embarque” da mercadoria (destacou-se).

12. Nessa mesma linha, o § 4º do art. 22 da Lei nº 13.043, de 2014, define que receita de exportação, para os fins do Reintegra, será o valor do bem no local de embarque, no caso de exportação direta (inciso I) e o valor da nota fiscal de venda para a ECE, no caso de venda a ECE, com o fim específico de exportação (inciso II).

12.1. Cabe lembrar que, consoante o art. 39, § 2º, da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação os produtos

remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora

13. A data de embarque dos produtos para o exterior está definida no art. 39 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 27 de abril de 1994 (“disciplina o despacho aduaneiro de mercadorias destinadas à exportação”), da seguinte forma: I) nas exportações por via marítima, a data da cláusula *shipped on board* ou equivalente, constante do Conhecimento de Carga; II) nas por via aérea, a data do vôo; III) nas exportações por via terrestre, fluvial ou lacustre, a data da transposição de fronteira da mercadoria, que coincide com a data de seu desembarço ou da conclusão do trânsito registrada no Sistema pela fiscalização aduaneira.

14. Isso posto, passa-se a responder aos questionamentos do consulente.

15. Embora não esteja explícito, note-se que o ponto central das dúvidas da consulente é a “base de cálculo para apuração dos créditos instituídos pelo REINTEGRA”, ou seja, o conceito de receita de exportação para fins de apuração do crédito no âmbito do Reintegra.

16. Desse modo, com base na legislação aqui exposta, receita de exportação, em uma exportação direta, é o valor resultante da conversão da moeda estrangeira em reais à taxa de câmbio fixada no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data de embarque dos bens para o exterior, na forma da legislação.

16.1. No caso de exportação realizada por meio de empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação, receita de exportação será o valor constante da nota fiscal de venda para a ECE.

16.2. Observe-se que, para fazer jus à apuração de crédito nos termos do Reintegra, os bens exportados pela pessoa jurídica exportadora devem atender, cumulativamente, às condições previstas no art. 5º do Decreto nº 8.415, de 2014.

17. No que concerne à parte da consulta que versa sobre a “necessidade da emissão de nota fiscal complementar de valor no caso da variação monetária ativa”, impõe a declaração de sua ineficácia, pelas razões que se seguem.

17.1. O processo administrativo de consulta (“sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado”), no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), está disciplinado no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 46 a 53, na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 48 e 49, na Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, art. 25, inciso II, e § 3º, no Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, arts. 88 a 102, e na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

17.2. De acordo com as normas supracitadas (especialmente: art. 46, *caput*, e art. 52, incisos I e VIII, do Decreto nº 70.235, de 1972; art. 3º, § 2º, incisos III e IV, e art. 18, incisos I, II e XI, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013), é pressuposto da consulta eficaz que o consulente tenha previamente analisado a legislação tocante ao objeto da dúvida, e, na consulta, uma vez identificados os dispositivos específicos dessa legislação, demonstre os pontos em que neles haja obscuridade, ambiguidade, controvérsia, e, com a devida fundamentação, explane a interpretação que entenda correta. Como ensina o Parecer Normativo CST nº 342, de 7 de outubro de 1970 (Diário Oficial da União de 22.10.1970), “é necessário expor com detalhes, examinando a questão face ao preceito legal que lhe é pertinente” (destacou-se).

17.3. Neste processo, constata-se que esses requisitos não são atendidos, no que toca à questão em exame. De fato, a consultante não indica qualquer dispositivo da legislação pertinente ao tema, limitando-se a expor o fato e a questionar diretamente se está “correta a nossa interpretação da necessidade da emissão de nota fiscal complementar de valor no caso da variação monetária ativa”.

17.4. É importante acrescentar que, em regra, não cabe, em sede de processo administrativo de consulta, tratar de questões procedimentais, a exemplo das que envolvem a emissão ou o preenchimento dos documentos fiscais que amparam a operações do sujeito passivo, exceto, é claro, na hipótese de ser necessária a análise da legislação tributária subjacente – o que não é o caso, pois o consultante não se reporta a qualquer dispositivo da legislação tributária que trate da emissão de notas fiscais.

17.5. Não obstante a ineficácia da consulta, é de registrar que, no Portal da Nota Fiscal Eletrônica (www.nfe.fazenda.gov.br), acesso em 03.07.2017, no item “Perguntas Frequentes”, no tópico “Correção, cancelamento e inutilização de NF-e”, estão listadas as hipóteses de emissão de Nota Fiscal Complementar, inclusive na ocorrência de variação monetária, em uma operação de exportação (destacou-se):

Correção, cancelamento e inutilização de NF-e (6 questões)

(...)

Uma NF-e autorizada pela SEFAZ não pode ser mais modificada, mesmo que seja para correção de erros de preenchimento. Ressalte-se que a NF-e tem existência exclusivamente eletrônica e a autorização de uso da NF-e está vinculada ao documento eletrônico original, de modo que qualquer alteração de conteúdo irá invalidar a assinatura digital do referido documento e a respectiva autorização de uso.

(...)

Há ainda a possibilidade de emissão de NF-e complementar nas situações previstas na legislação. As hipóteses de emissão de NF complementar são:

(...)

I - no reajustamento de preço em razão de contrato escrito ou de qualquer outra circunstância que implique aumento no valor original da operação ou prestação;

II - na exportação, se o valor resultante do contrato de câmbio acarretar acréscimo ao valor da operação constante na Nota Fiscal;

III - na regularização em virtude de diferença no preço, em operação ou prestação, ou na quantidade de mercadoria, quando efetuada no período de apuração do imposto em que tiver sido emitido o documento fiscal original;

IV - para lançamento do imposto, não efetuado em época própria, em virtude de erro de cálculo ou de classificação fiscal, ou outro, quando a regularização ocorrer no período de apuração do imposto em que tiver sido emitido o documento fiscal original;

V - na data do encerramento das atividades do estabelecimento, relativamente à mercadoria existente como estoque final;

VI - em caso de diferença apurada no estoque de selos especiais de controle fornecidos ao usuário pelas repartições do fisco federal ou estadual para aplicação em seus produtos, desde que a emissão seja efetuada antes de qualquer procedimento do fisco.

(...)

17.6. É mister ressaltar que, consoante o item do II da Portaria MF nº 356, de 1988, para efeito de determinação da receita de exportação, não se considera variação monetária a diferença decorrente de alteração na taxa de câmbio, ocorrida entre a **data de emissão da nota fiscal** de exportação e a data de embarque da mercadoria: essa diferença, positiva ou negativa, integra a própria receita bruta de exportação. Segundo esse dispositivo, o que constitui variação monetária (ativa ou passiva) é a diferença decorrente de alteração na taxa de câmbio ocorrida entre a **data de fechamento do contrato de câmbio** e a data do embarque.

18. A “UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO” para os fins do Reintegra, está disciplinada no art. 6º do Decreto nº 8.415, de 2014, abaixo transcrito (destacou-se):

Art. 6º O crédito referido no art. 2º, observada a legislação de regência, somente poderá ser:

I - compensado com débitos próprios relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda; ou

II - ressarcido em espécie.

§ 1º Ao declarar a compensação ou requerer o ressarcimento do crédito, a pessoa jurídica deverá declarar que o custo total de insumos importados não ultrapassou o limite de que trata o inciso III do caput do art. 5º.

§ 2º A declaração de compensação ou o pedido de ressarcimento somente poderá ser efetuado depois do encerramento do trimestre-calendário em que houver ocorrido a exportação e a averbação do embarque.

19. A forma como são efetuados os pedidos de ressarcimento e de compensação de créditos estava disciplinada pela Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012. Essa, por sua vez, foi alterada pela Instrução Normativa RFB 1.529, de 18 de dezembro de 2014, que incluiu os arts. 35-A e 35-B para tratar dos pedidos de ressarcimento de créditos no âmbito do Reintegra, nos moldes dos arts. 21 a 29 da Lei nº 13.043, de 2014.

19.1. Vejam-se, abaixo, os §§ 1º a 3º do art. 35-B da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012 (destacou-se):

Art. 35-B. O pedido de ressarcimento de crédito relativo ao Reintegra será efetuado pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica, mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Pedido de Restituição ou Ressarcimento constante do Anexo I a esta Instrução Normativa, acompanhado de documentação comprobatória do direito creditório. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1529, de 18 de dezembro de 2014)

§ 1º O pedido de ressarcimento de crédito relativo ao Reintegra poderá ser transmitido somente depois do encerramento do trimestre-calendário a que se

refere o crédito e da averbação do embarque. (Incluído pela Instrução Normativa RFB n.º 1529, de 18 de dezembro de 2014)

§ 2º Cada pedido de ressarcimento deverá referir-se a um único trimestre-calendário e ser efetuado pelo valor total do crédito apurado no período.

§ 3º Para fins de identificação do trimestre-calendário a que se refere o crédito, será levada em consideração a data de saída constante da nota fiscal de venda.

(...)

19.2. A Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 2012, foi revogada pela Instrução Normativa RFB n.º 1.717, de 17 de julho de 2017, que tratou do ressarcimento e compensação dos créditos do Reintegra em seus arts. 60 e 61. Vejam que os §§ 1º a 3º do referido art. 61, **in verbis**, repetem as determinações dos §§ 1º a 3º do art. 35-B da Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 2012:

Art. 61. O pedido de ressarcimento de crédito relativo ao Reintegra será efetuado pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica, por meio do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Pedido de Restituição ou de Ressarcimento, constante do Anexo I desta Instrução Normativa.

§ 1º O pedido de ressarcimento de crédito relativo ao Reintegra poderá ser transmitido somente depois do encerramento do trimestre-calendário a que se refere o crédito e da averbação do embarque.

§ 2º Cada pedido de ressarcimento deverá:

I - referir-se a um único trimestre-calendário; e

II - ser efetuado pelo valor total do crédito apurado no período.

§ 3º Para fins de identificação do trimestre-calendário a que se refere o crédito, será levada em consideração a data de saída constante da nota fiscal de venda.

(...)

19.3. Vê-se que a condição necessária a que o pedido de ressarcimento do Reintegra seja transmitido é que tenha ocorrido o encerramento do trimestre-calendário em que houve a exportação e a averbação do embarque da mercadoria, tanto na exportação direta, quanto na venda efetuada a uma ECE, com o fim específico de exportação. Extrai-se, ainda, que é a “data de saída constante da nota fiscal de venda” (para o exterior, no caso de exportação direta, ou para a ECE, no caso de exportação por meio de ECE) a que deve ser observada para fins de composição do valor total do crédito apurado em determinado trimestre-calendário.

20. Em relação ao “procedimento” a “ser adotado” no caso de o registro de exportação não contemplar “a nota fiscal complementar”, a consulta é ineficaz, pois o assunto abordado diz respeito, eminentemente, a questão operacional, o que foge ao escopo do processo administrativo de consulta. Dessa forma, de acordo com o *caput* do art. 46, conjugado com o art. 52, inciso I, ambos do Decreto n.º 70.235, de 1972, a inobservância dessa exigência também acarreta a **declaração de ineficácia desta parte da consulta.**

Conclusão

21. Ante o exposto, responde-se ao consulente que:

a) no caso de exportação direta, considera-se receita de exportação, para fins de cálculo de crédito no âmbito do Reintegra, o valor resultante da conversão da moeda estrangeira em reais à taxa de câmbio fixada no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data de embarque dos bens para o exterior, assim entendida aquela averbada no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), nos termos da legislação;

b) no caso de venda realizada a empresa comercial exportadora (ECE), com o fim específico de exportação, a receita de exportação será o valor constante da nota fiscal de venda para a ECE;

c) o pedido de ressarcimento de crédito no âmbito do Reintegra somente poderá ser transmitido depois do encerramento do trimestre-calendário em que houve a exportação e a averbação do embarque da mercadoria, tanto na exportação direta, quanto na venda efetuada a uma ECE, com o fim específico de exportação, devendo ser observada, para fins de composição do valor total do crédito apurado em determinado trimestre-calendário, a data de saída constante da nota fiscal de venda;

d) não produz efeitos a consulta na parte que não preencher os requisitos legais exigidos para sua apresentação.

Assinado digitalmente

LAURA ALVES PEREIRA MOREIRA CEZAR
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotex.

Assinado digitalmente

JOSÉ CARLOS SABINO ALVES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/SRRF07

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit.

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 Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente.

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