



Solução de Consulta nº 511 - Cosit

Data 20 de outubro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

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

EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS. SERVIÇOS DE APOIO MARÍTIMO E PORTUÁRIO PRESTADOS EM PORTOS BRASILEIROS

Ementa: Os serviços de apoio marítimo e portuário em portos brasileiros, irrelevante se prestados a armadores nacionais ou estrangeiros, no que concerne ao IOF, não se enquadram na hipótese de aplicação da alíquota zero prevista para operações de câmbio referentes ao ingresso de receitas de exportação de serviços.

Dispositivos Legais: Constituição Federal de 1988, art. 153, inciso V, e § 1º. Lei nº 8.894, de 1994, art. 1º, *caput* e § 2º. Decreto nº 6.306, de 2007, art. 15-B, *caput* e inciso I.

Relatório

1. O interessado acima qualificado apresenta consulta a respeito de alíquota do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF, incidente em operação de câmbio, resumida a seguir:

- a) O Consultante informa ser pessoa jurídica nacional prestadora de serviços de apoio marítimo e portuário a clientes que são armadores nacionais ou estrangeiros;
- b) Destaca que, quando presta no território brasileiro serviços a clientes sediados no exterior, emite faturas internacionais e realiza operação de câmbio para internamento dos valores relativos aos pagamentos dessas faturas em moeda estrangeira;
- c) Defende a interpretação de que essa hipótese de prestação de serviço no território brasileiro a cliente sediado no exterior enquadra-se no conceito de

exportação de serviço e que a alíquota do IOF aplicável sobre a operação de câmbio respectiva seria zero;

d) Ampara essa interpretação no argumento de que tal prestação seria exportação de serviço porque haveria efetividade ou resultado no exterior em razão de ser prestado a alguém sediado no exterior e de haver entrada de divisas, sendo irrelevante se o local da prestação é o território nacional;

e) Acrescenta que, entretanto, instituições financeiras não estariam concordando que a referida hipótese de prestação de serviço seja exportação de serviço e estariam retendo o IOF sobre a operação de câmbio em discussão.

2. Depois do relato, o Consulente apresenta o questionamento reproduzido a seguir:

É aplicável a alíquota zero do IOF, na forma do art. 15-B do Decreto nº 6.306, de 2007, sobre operações de câmbio executadas na forma da Circular do Banco Central nº 3.691, de 2013, decorrentes do recebimento em moeda estrangeira por conta de prestação de serviços contratados por pessoa jurídica sediada no exterior, mesmo que estes serviços sejam prestados no Brasil?

3. O dispositivo legal apresentado como ensejador da consulta é o Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007, art. 15-B, I.

Fundamentos

4. O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

5. A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 46 a 58, e disciplinados na Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.

Exame do cumprimento dos requisitos de eficácia da consulta

6. Os arts. 3º e 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013, estabelecem respectivamente os requisitos para apresentação da consulta e as situações em que ela é ineficaz. Verificamos que estão presentes os requisitos. Passamos, portanto, a seguir, à solução da presente consulta.

Exame do questionamento

7. O Consulente indaga, em síntese, se seus serviços prestados em território brasileiro a pessoa jurídica sediada no exterior e pagos em moeda estrangeira enquadram-se no conceito de exportação de serviços para efeito de aplicação de alíquota zero do IOF.

8. Para responder ao questionamento, inicialmente serão examinados os dispositivos constitucionais e legais pertinentes ao IOF e, posteriormente, sua normativa infralegal.

9. A instituição do IOF foi autorizada pelo art. 153, inciso V, da Constituição Federal de 1988 (CF/1988), para incidir sobre operações de crédito, câmbio, seguro ou relativas a títulos ou valores mobiliários, tendo o § 1º do mesmo art. 153, facultado ao Poder Executivo, respeitando os limites fixados em lei, alterar suas alíquotas:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

V - Operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

(...)

§ 1º É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.

10. Instituído o IOF pela Lei nº 8.894, de 21 de junho de 1994, o Poder Executivo foi por ela autorizado a alterar suas alíquotas de zero até máximo definido no art. 1º, considerando os objetivos das políticas monetária e fiscal:

Art. 1º O Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos e Valores Mobiliários será cobrado à alíquota máxima de 1,5% ao dia, sobre o valor das operações de crédito e relativos a títulos e valores mobiliários.

(...)

§ 2º O Poder Executivo, obedecidos os limites máximos fixados neste artigo, poderá alterar as alíquotas tendo em vista os objetivos das políticas monetária e fiscal. (Incluído pela Lei nº 12.543, de 2011)

(Sem grifos no original)

11. O Decreto nº 6.306, de 2007, regulamenta a incidência do IOF sobre operações de câmbio, determinando a redução de sua alíquota nos termos do seu art. 15-B, a seguir transcrito em parte:

Art. 15-B. A alíquota do IOF fica reduzida para trinta e oito centésimos por cento, observadas as seguintes exceções: (Incluído pelo Decreto nº 8.325, de 2014)

I - nas operações de câmbio relativas ao ingresso no País de receitas de exportação de bens e serviços: zero; (Incluído pelo Decreto nº 8.325, de 2014)

(Sem grifos no original)

12. Em se tratando de operação de câmbio para pagamento de “*serviços de apoio marítimo e portuário*”, prestados pela consulente em portos brasileiros, é necessário verificar se (e em que condições) tais prestações poderão ou não ser reconhecidas como *exportação*, para fins de enquadramento na hipótese de redução da alíquota a zero, prevista no inciso I do art. 15-B, acima transcrito. Noutra palavra, é preciso verificar se as prestações realizadas pela consulente se enquadrariam ou não como *exportações de serviços* na legislação do IOF. Já que, diferentemente da exportação de mercadorias, não há como aferir fisicamente quando um serviço transpõe as fronteiras do País, destinando-se ao exterior, de modo que se possa reconhecer a ocorrência de uma exportação de serviços, é indispensável que se demonstre a conexão do serviço, por um lado, com o território brasileiro na sua origem e, por outro, com territórios estrangeiros no seu destino.

13. Nessa esteira é preciso levar em conta, primordialmente, as razões que levam à edição de normas que preveem a desoneração excepcional de tributos em caso de exportação. A razão central para a desoneração de exportações é, sem dúvida, promover a atividade econômica doméstica por meio do incentivo à conquista de mercados externos. Na exportação de serviços, promover a atividade daquele prestador que atua a partir do mercado doméstico em favor do tomador cuja necessidade de contratar o serviço deva ser atendida ou satisfeita em algum outro mercado que não o brasileiro.

14. Somente ao legislador (nunca ao intérprete) é dado ponderar esse objetivo original (promover a atividade econômica doméstica) com outros que acessoriamente informam a atividade tributária, como por exemplo, simplificar ou facilitar o cumprimento da norma. Assim, eventualmente o legislador pode eleger, para fins de desoneração de determinado tributo na exportação, critérios de conexão territorial distintos daqueles indicados acima (atuação a partir do mercado doméstico para atender a uma demanda por serviços no mercado externo), como o fez em relação à Cofins, por exemplo, estabelecendo sua não incidência quando o contribuinte prestar serviços a tomador “*residente ou domiciliado no exterior*” e o pagamento se der por meio do “ingresso de divisas” (art. 6º, II, da Lei nº 10.833, de 2003). Isso não acontece na normativa aplicável ao IOF.

15. No caso da consulente, confirma-se a conexão do serviço em sua origem com o território nacional, na medida em que essa atua com constância no mercado doméstico, em particular, nos portos brasileiros. Por outro lado, o serviço se conecta igualmente com o território nacional em seu destino, na medida em que todos os serviços são realizados necessariamente em portos brasileiros (e suas adjacências), que é onde surge a necessidade do tomador para a tomada dos serviços de apoio marítimo e portuário prestados pela consulente (que podem incluir os serviços de rebocador, praticagem, despachos portuários, atracação, transporte de tripulações entre as embarcações e terminais do porto etc.). Desta forma, irrelevante se prestados a armadores nacionais ou estrangeiros, os serviços de apoio marítimo e portuário em portos brasileiros, no que concerne ao IOF, não se enquadram na hipótese de *exportação de serviços*, para fins de aplicação da alíquota zero em operações de câmbio.

Conclusão

16. Diante do exposto, soluciono a consulta respondendo à Consulente que os serviços de apoio marítimo e portuário em portos brasileiros, irrelevante se prestados a armadores nacionais ou estrangeiros, no que concerne ao IOF, não se enquadram na hipótese de aplicação da alíquota zero nas operações de câmbio referentes ao ingresso no País de

receitas de *exportação de serviços*, prevista no inciso I do art. 15-B, do Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007, em harmonia com as razões que levam o legislador a desonerar as exportações, ou seja, com o escopo de promover a atividade econômica doméstica por meio do incentivo à conquista de mercados externos.

À consideração superior.

FERNANDO DOLABELLA VIANNA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à consideração do Coordenador-Geral de Tributação - Cosit.

Assinado digitalmente
CLAUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Cotir

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 interessado.

[assinado digitalmente]
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit