



Solução de Consulta nº 112 - Cosit

Data 28 de agosto de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

RECAP. COMPROMISSO DE EXPORTAÇÃO. PERÍODO DE CUMPRIMENTO. PERCENTUAL MÍNIMO. EXIGÊNCIA. CÁLCULO.

A pessoa jurídica beneficiária do Recap em início de atividade ou que não atingiu no ano anterior, o percentual de exportação exigido pelo caput do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, e que não iniciou a utilização dos bens adquiridos ou importados ao amparo do regime em até 3 (três) anos do início da primeira fase de operacionalização do Recap (de aquisição ou importação com os benefícios) deve cumprir o percentual mínimo de receitas de exportação exigido pelo § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, decorrente de compromisso por ela assumido no ato da habilitação por 3 (três) anos, contados a partir do 4º (quarto) ano seguinte ao do início daquela primeira fase.

Inexiste a possibilidade de prorrogação dos efeitos da habilitação ao Recap. Novo pedido de habilitação ao Recap não tem o condão de alterar qualquer condição referente a habilitações anteriores.

O percentual mínimo de exportações exigido da pessoa jurídica beneficiária do Recap nos termos do caput e do § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, é definido de acordo com a sua habilitação ao regime:

- a) 80 % (oitenta por cento) nas solicitações de habilitações ao regime protocolizadas junto à RFB entre 16 de junho de 2005 e 13 de outubro de 2005 e entre 21 de novembro de 2005 e 12 de maio de 2008;
- b) 70 % (setenta por cento) nas solicitações de habilitações ao regime protocolizadas junto à RFB entre 13 de maio de 2008 a 3 de abril de 2012;
- e
- c) 50 % (cinquenta por cento) nas solicitações de habilitações ao regime protocolizadas junto à RFB a partir de 4 de abril de 2012.

Na hipótese de não cumprimento do percentual mínimo de exportações exigido pelo caput e pelo § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, nos prazos prescritos respectivamente nos incisos I e II do § 2º do art. 14

daquela lei, entende-se que a suspensão de exigência das contribuições no âmbito do Recap não pode ser convertida em alíquota 0 (zero).

A pessoa jurídica beneficiária do Recap que adquire ou importa bens com a suspensão de exigência das contribuições, mas não cumpre o compromisso de auferimento de percentual mínimo de exportação assumido no momento de sua habilitação nos termos do caput e do § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, fica, na condição de contribuinte ou de responsável, conforme o caso, obrigada a recolher juros e multas relativas às contribuições não pagas nos termos dos §§ 4º a 6º e 10 do art. 14 da Lei nº 11.196, de 2005.

O percentual mínimo de exportações de que tratam o caput e o § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, que a beneficiária do Recap deve cumprir em decorrência do compromisso assumido no ato de sua habilitação, observado inclusive o disposto no art. 7º do Decreto nº 5.674, de 2005, e o art. 11 da IN RFB nº 605, de 2006, é, no caso de pessoa jurídica:

a) preponderantemente exportadora – percentual representado pela divisão do total das receitas de exportação para o exterior auferida pela beneficiária nos 2 (dois) anos em que deve cumprir o compromisso que assumiu no ato de sua habilitação, pela receita bruta total da venda de bens e serviços auferidos em referido período; e

b) em início de atividade ou que não cumpriu no ano anterior o percentual mínimo de exportação de que trata o caput do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005 – percentual representado pela divisão do total das receitas de exportação para o exterior auferida pela beneficiária nos 3 (três) anos em que deve cumprir o compromisso que assumiu no ato de sua habilitação, pela receita bruta total da venda de bens e serviços auferidos em referido período.

Dispositivos Legais: arts. 13 a 15 e 132 da Lei nº 11.196, de 2005; Decreto nº 5.649, de 2005; e IN SRF nº 605, de 2006.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

RECAP. COMPROMISSO DE EXPORTAÇÃO. PERÍODO DE CUMPRIMENTO. PERCENTUAL MÍNIMO. EXIGÊNCIA. CÁLCULO.

A pessoa jurídica beneficiária do Recap em início de atividade ou que não atingiu no ano anterior, o percentual de exportação exigido pelo caput do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, e que não iniciou a utilização do bens adquiridos ou importados ao amparo do regime em até 3 (três) anos do início da primeira fase de operacionalização do Recap (de aquisição ou importação com os benefícios) deve cumprir o percentual mínimo de receitas de exportação exigido pelo § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, decorrente de compromisso por ela assumido no ato da habilitação por 3 (três) anos, contados a partir do 4º (quarto) ano seguinte ao do início daquela primeira fase.

Inexiste a possibilidade de prorrogação dos efeitos da habilitação ao Recap. Novo pedido de habilitação ao Recap não tem o condão de alterar qualquer condição referente a habilitações anteriores.

O percentual mínimo de exportações exigido da pessoa jurídica beneficiária do Recap nos termos do caput e do § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, é definido de acordo com a sua habilitação ao regime:

- a) 80 % (oitenta por cento) nas solicitações de habilitações ao regime protocolizadas junto à RFB entre 16 de junho de 2005 e 13 de outubro de 2005 e entre 21 de novembro de 2005 e 12 de maio de 2008;
- b) 70 % (setenta por cento) nas solicitações de habilitações ao regime protocolizadas junto à RFB entre 13 de maio de 2008 a 3 de abril de 2012;
- e
- c) 50 % (cinquenta por cento) nas solicitações de habilitações ao regime protocolizadas junto à RFB a partir de 4 de abril de 2012.

Na hipótese de não cumprimento do percentual mínimo de exportações exigido pelo caput e pelo § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, nos prazos prescritos respectivamente nos incisos I e II do § 2º do art. 14 daquela lei, entende-se que a suspensão de exigência das contribuições no âmbito do Recap não pode ser convertida em alíquota 0 (zero).

A pessoa jurídica beneficiária do Recap que adquire ou importa bens com a suspensão de exigência das contribuições, mas não cumpre o compromisso de auferimento de percentual mínimo de exportação assumido no momento de sua habilitação nos termos do caput e do § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, fica, na condição de contribuinte ou de responsável, conforme o caso, obrigada a recolher juros e multas relativas às contribuições não pagas nos termos dos §§ 4º a 6º e 10 do art. 14 da Lei nº 11.196, de 2005.

O percentual mínimo de exportações de que tratam o caput e o § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, que a beneficiária do Recap deve cumprir em decorrência do compromisso assumido no ato de sua habilitação, observado inclusive o disposto no art. 7º do Decreto nº 5.674, de 2005, e o art. 11 da IN RFB nº 605, de 2006, é, no caso de pessoa jurídica:

- a) preponderantemente exportadora – percentual representado pela divisão do total das receitas de exportação para o exterior auferida pela beneficiária nos 2 (dois) anos em que deve cumprir o compromisso que assumiu no ato de sua habilitação, pela receita bruta total da venda de bens e serviços auferidos em referido período; e
- b) em início de atividade ou que não cumpriu no ano anterior o percentual mínimo de exportação de que trata o caput do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005 – percentual representado pela divisão do total das receitas de exportação para o exterior auferida pela beneficiária nos 3 (três) anos em que deve cumprir o compromisso que assumiu no ato de sua habilitação,

pela receita bruta total da venda de bens e serviços auferidos em referido período.

Dispositivos Legais: arts. 13 a 15 e 132 da Lei nº 11.196, de 2005; Decreto nº 5.649, de 2005; e IN SRF nº 605, de 2006.

Relatório

Trata-se de consulta protocolizada pela consulente acima identificada com a finalidade de dirimir dúvidas acerca da legislação tributária a ela aplicável.

2. Informa a consulente que é *“pessoa jurídica de direito privado que vem desenvolvendo, com investimento de grande porte”, “Projeto voltado à exportação de minério de ferro, que consiste em uma mina de minério de ferro e uma unidade de beneficiamento”, atravessando diversos municípios – “e um terminal portuário através do qual será embarcado o minério de ferro”*.

3. E afirma que *“requereu e obteve, junto à Receita Federal, a sua habilitação ao Regime Especial de Aquisição de Bens de Capital para Empresas Exportadoras (RECAP), através do Ato Declaratório Executivo” “de 04.03.2008”*.

4. No entanto, alega que *“ocorreu um atraso no cronograma das obras que não só impediu a entrada em operação da Consulente na data originalmente prevista, como a obrigou a continuar fazendo aquisições de bens de capital para suas obras, as quais prosseguem até o momento, devendo ser concluídas apenas no segundo semestre de 2014”*.

5. Face a tais circunstâncias, a interessada afirma que *“requereu e obteve nova habilitação ao RECAP, outorgada através do Ato Declaratório Executivo” “de 09.05.2011”*.

6. Afirma a consulente que de acordo com o art. 14 da Lei nº 11.196, de 2005, *“em seu § 2º”, “o percentual mínimo de exportações - definido no art. 13, para fins de caracterização da beneficiária como preponderantemente exportadora, condição necessária à fruição do tratamento tributário diferenciado concedido pelo RECAP – deverá ser apurado considerando a média obtida, a partir do ano-calendário subsequente ao do início de utilização dos bens”*.

7. E tendo em vista que o *“§3º do art. 14, prevê que o prazo para início de utilização não pode ser superior a 3 (três) anos”, infere a interessada que “o quarto ano subsequente às primeiras aquisições praticadas sob o RECAP já seria considerado para fins de apuração do percentual médio, ainda que a beneficiária não tenha iniciado, nesse momento, a utilização de tais bens”*.

8. Nesses termos, considerando a sua 1ª habilitação ao Recap em 2008, deduz que *“o prazo máximo para início de utilização dos bens adquiridos nesse ano, com base*

no art. 14, § 3º, da Lei 11.196/05, seria 2011, de modo que o triênio a ser considerado”, “para fins de apuração do percentual de exportação, iria de 2012 a 2014”.

9. Entretanto, entende a interessada que o ADE de 09 de maio de 2011 (habilitando-a ao Recap) “representa o reconhecimento, pela Receita Federal, da razoabilidade e devida justificção do atraso ocorrido quanto à sua previsão original de início da utilização dos bens adquiridos sob o RECAP, de modo que o prazo limite de 3 (três) anos para entrada em operação a que se refere o § 3º, do art. 14, da Lei 11.196/05, teria sido revalidado e passaria a ser contado com base” em referido ADE, e não mais em referência àquele ADE que a habilitou em 2008.

10. Por esses motivos, apesar de habilitada originalmente em 2008, e tendo adquirido bens com os benefícios inerentes ao Recap desde aquela data, quer entender a consulente que “o período de apuração do percentual mínimo de exportação, para o seu caso, deve ser contado a partir do primeiro ano subsequente ao início de sua utilização, em 2015, compreendendo, portanto o período de 2015 à 2017”.

11. E citando os princípios da retroatividade benigna e da isonomia, depreende que “o percentual mínimo de exportação a ser atendido por ela, durante o triênio seguinte ao início da utilização dos bens adquiridos sob o RECAP, é de 50 % (cinquenta por cento), conforme dispõe a legislação atualmente vigente”.

12. Também é do entender da consulente que o “método correto para o cálculo do percentual de exportação exigido consiste na apuração de uma única média aritmética, relativa aos três anos, considerando-se o percentual representado pela divisão da receita bruta de exportação do triênio pela receita bruta total do triênio”.

13. Perante todo o exposto, a interessada indaga se está correto o seu entendimento de que:

“(i) como apenas iniciará suas atividades-fim, envolvendo a utilização dos bens adquiridos sob o RECAP, em 2014, o período de apuração do percentual mínimo de exportação, para o seu caso, deve ser contado de 2015 a 2017;

(ii) o percentual mínimo de exportação a ser atendido por ela é de 50% (cinquenta por cento), conforme dispõe a legislação atualmente vigente, sob pena de violação à isonomia e à retroatividade benigna de que trata o art. 106, II, do Código Tributário Nacional; e

(iii) o método correto para o cálculo do percentual de exportação exigido consiste na apuração de uma única média aritmética, relativa aos três anos, considerando-se o percentual representado pela divisão da receita bruta de exportação do triênio pela receita bruta total do triênio”

14. E questiona, em caso de respostas negativas às indagações acima formuladas, “qual seria o entendimento correto”.

Fundamentos

15. Preliminarmente, importa destacar que o processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011. Destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

16. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) o processo de consulta tem o seu disciplinamento regido pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, inclusive quanto aos requisitos de eficácia da consulta a ser solucionada. Trata-se, em sua essência, de um pedido de esclarecimento de determinado dispositivo da legislação tributária e sua incidência sobre um fato concreto, ressalvado, claro, quando da situação ainda não ocorrida – neste caso, o contribuinte deverá demonstrar vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência e o reflexo de específico dispositivo legal sobre o mesmo.

17. Assim, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade dos fatos.

18. Na consulta em análise, busca a interessada, interpretação acerca da legislação aplicável ao Recap – Regime Especial de Aquisição de Bens de Capital para Empresas Exportadoras, mais especificamente relacionada às exigências que deve cumprir para fazer uso dos benefícios de referido regime.

SOBRE O RECAP E SEUS BENEFÍCIOS

19. Inicialmente, o Recap foi instituído por meio da Medida Provisória (MP) nº 252, de 15 de dezembro de 2005, suspendendo a exigência da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação nas hipóteses de aquisição no mercado interno ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos novos (a serem relacionados em regulamento) por pessoa jurídica beneficiária desse regime, nos termos prescritos no caput e no § 1º de seu art. 15:

“Art. 15. Fica suspensa a exigência da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes sobre a importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, relacionados em regulamento, quando importados diretamente pelo beneficiário do RECAP para incorporação ao seu ativo imobilizado.

§ 1º. A suspensão de que trata o caput aplica-se também à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS incidentes sobre a venda dos referidos bens no mercado interno, quando adquiridos por pessoa jurídica beneficiária do RECAP.

§ 2º. (...)”

20. No entanto, referida MP n.º 252, de 2005, não foi convertida em lei e por força do Ato Declaratório do Presidente da Mesa do Congresso Nacional n.º 38, de 14 de outubro de 2005, teve seu prazo de vigência encerrado em 13 de outubro de 2005.

21. Todavia, a Lei n.º 11.196, de 21 de novembro de 2005, reintroduziu no ordenamento jurídico, o Recap, com benefícios idênticos aos permitidos anteriormente pela MP n.º 252, de 2005, como se constata no *caput* de seu art. 14, produzindo efeitos a partir de 22 de novembro de 2011:

“Art. 14. No caso de venda ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, fica suspensa a exigência:

I - da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta da venda no mercado interno, quando os referidos bens forem adquiridos por pessoa jurídica beneficiária do Recap para incorporação ao seu ativo imobilizado;

II - da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, quando os referidos bens forem importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do Recap para incorporação ao seu ativo imobilizado.

§ 1º O benefício de suspensão de que trata este artigo poderá ser usufruído nas aquisições e importações realizadas no período de 3 (três) anos contados da data de adesão ao Recap. (...)”

“Art. 132. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

(...)

VIII - a partir da data da publicação desta Lei, em relação aos demais dispositivos.”

SOBRE AS PESSOAS JURÍDICAS QUE PODEM SE BENEFICIAR DO RECAP

22. O *caput* e os §§ 2º e 3º do art. 13 da Lei n.º 11.196, de 2005, em sua presente redação, dada pelo art. 61 da Lei n.º 12.715, de 17 de setembro de 2012, assim dispõem em relação às pessoas jurídicas que podem se beneficiar do Recap:

“Art. 13. É beneficiária do Recap a pessoa jurídica preponderantemente exportadora, assim considerada aquela cuja receita bruta decorrente de exportação para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior à adesão ao Recap, houver sido igual ou superior a 50% (cinquenta por cento) de sua receita bruta total de venda de bens e serviços no período e que assuma compromisso de manter esse percentual de exportação durante o período de 2 (dois) anos-calendário. (Redação dada pelo art. 61 da Lei n.º 12.715, de 17 de setembro de 2012).

§ 1º. (...)

§ 2º A pessoa jurídica em início de atividade ou que não tenha atingido no ano anterior o percentual de receita de exportação exigido no caput deste artigo poderá habilitar-se ao Recap desde que assuma compromisso de auferir, no período de 3 (três) anos-calendário, receita bruta decorrente de exportação para o exterior de, no mínimo, 50% (cinquenta por cento) de sua receita bruta total de venda de bens e serviços. (Redação dada pelo art. 61 da Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012).

§ 3º O disposto neste artigo:

I - não se aplica às pessoas jurídicas optantes pelo Simples e às que tenham suas receitas, no todo ou em parte, submetidas ao regime de incidência cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins;

II - aplica-se a estaleiro naval brasileiro, no caso de aquisição ou importação de bens de capital relacionados em regulamento destinados à incorporação ao seu ativo imobilizado para utilização nas atividades de construção, conservação, modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro - REB, instituído pela Lei nº 9.432, de 8 de janeiro de 1997, independentemente de efetuar o compromisso de exportação para o exterior de que trata o caput e o § 2º deste artigo ou de possuir receita bruta decorrente de exportação para o exterior.”

“Art. 15. A adesão ao Recap fica condicionada à regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil.”

23. No entanto, cumpre salientar que referidas pessoas jurídicas só podem utilizar os benefícios inerentes ao regime se previamente habilitadas nos termos do Decreto nº 5.649, de 29 de dezembro de 2005, e da Instrução Normativa (IN) SRF nº 605, de 4 de janeiro de 2006.

Decreto nº 5.649, de 2005

“Art. 2º. Apenas a pessoa jurídica previamente habilitada pela Secretaria da Receita Federal é beneficiária do RECAP.”

IN SRF nº 605, de 2006

“Art. 3º. Somente a pessoa jurídica previamente habilitada pela Secretaria da Receita Federal (SRF) é beneficiária do Recap.”

24. E o art. 3º do Decreto nº 5.649, de 2005, transcrito abaixo, com idêntico conteúdo do art. 4º da IN SRF nº 605, de 2006, assim prescreve acerca das pessoas jurídicas que podem requerer a esta Secretaria, a habilitação ao regime Recap:

“Art. 3º. A habilitação de que trata o art. 2º somente pode ser requerida por:

I - pessoa jurídica preponderantemente exportadora de que trata o art. 4º;

II - pessoa jurídica que assumir o compromisso de exportação de que trata o art. 5º; ou

III - estaleiro naval brasileiro, na forma do art. 6º.

Parágrafo único. Não poderá se habilitar ao RECAP a pessoa jurídica:

I - que tenha suas receitas, no todo ou em parte, submetidas ao regime de incidência cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS;

II - optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples); ou

III - que esteja irregular em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal e Secretaria da Receita Previdenciária.

25. Dos dispositivos normativos transcritos nos itens 22 a 24 , conclui-se que:
- 25.1. podem se beneficiar do Recap:
- 25.1.1. as pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras, desde que assumam compromisso de manter por 2 (dois) anos, o percentual mínimo de exportação exigido pelo caput do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005;
- 25.1.2. as pessoas jurídicas de que trata o § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, desde que assumam compromisso de manter por 3 (três) anos, o percentual mínimo de exportação exigido por aquele dispositivo normativo; e
- 25.1.3. estaleiro naval brasileiro; e
- 25.2. não podem se beneficiar do Recap:
- 25.2.1. pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional;
- 25.2.2. pessoa jurídica sujeita total ou parcialmente ao regime cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins; e
- 25.2.3. irregular em relação aos tributos e contribuições administrados por esta Secretaria.
26. No que se refere à pessoa jurídica preponderantemente exportadora, o *caput* do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, conceituou-a como aquela cuja receita bruta de exportação tivesse sido igual ou superior ao percentual da receita bruta exigido naquele dispositivo, e o art. 4º do Decreto nº 5.649, de 2005, ao regulamentar o Recap, replicou referido conceito:

“Art. 4º. Considera-se preponderantemente exportadora, para efeito de habilitação ao RECAP, a pessoa jurídica cuja receita bruta decorrente de exportação, para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior ao do requerimento de adesão ao regime, houver sido igual ou superior a

setenta por cento de sua receita bruta total de venda de bens e serviços no período, e que assuma compromisso de manter esse percentual de exportação durante o período de dois anos-calendário.”

27. Entende-se do prescrito nos dispositivos normativos citados, que as pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras, por já terem auferido no ano-calendário anterior ao da adesão ao regime, o percentual mínimo de exportações para o exterior exigido pelo caput do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, para assim ser considerada; terá por compromisso, manter referido percentual por apenas 2 (dois) anos.

28. De outra parte, cite-se que aquelas pessoas jurídicas em início de atividades ou aquelas que não atingiram no ano anterior, o percentual mínimo de exportações exigido pelo caput do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, também podem aderir ao Recap. No entanto, essas têm de assumir compromisso de auferir aquele percentual por um período de 3 (três) anos, como se verifica tanto do disposto no § 2º daquele artigo, quanto no art. 5º do Decreto nº 5.649, de 2005, e no art. 6º da IN SRF nº 605, de 2006, em suas diversas redações.

SOBRE A HABILITAÇÃO AO RECAP

29. No tocante aos requisitos exigidos das pessoas jurídicas para a habilitação prévia no Recap, o art. 8º da IN SRF nº 605, de 2006, assim prescreve:

“Art. 8º. A habilitação ao Recap deve ser requerida por meio do formulário constante do Anexo I, a ser apresentado à Delegacia da Receita Federal (DRF) ou à Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária (Derat) com jurisdição sobre o estabelecimento matriz da pessoa jurídica, acompanhado de:

I - declaração de empresário ou ato constitutivo, estatuto ou contrato social em vigor, devidamente registrado, em se tratando de sociedade empresária e, no caso de sociedade por ações, os documentos que atestem o mandato de seus administradores;

II - indicação do titular da empresa ou relação dos sócios, pessoas físicas, bem assim dos diretores, gerentes, administradores e procuradores, com indicação do número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) e respectivos endereços;

III - relação das pessoas jurídicas sócias, com indicação do número de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), bem assim de seus respectivos sócios, pessoas físicas, diretores, gerentes, administradores e procuradores, com indicação do número de inscrição no CPF e respectivos endereços;

IV - Termo de Compromisso de que tratam os Anexos II ou III, conforme o caso; e

V - documentos comprobatórios da regularidade fiscal da pessoa jurídica requerente em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF.

§ 1º. A pessoa jurídica preponderantemente exportadora, de que trata o art. 5º, deverá instruir o requerimento com documentos comprobatórios desta condição.

§ 2º. Não se aplicam ao estaleiro naval brasileiro, de que trata o art. 7º, a exigência do inciso IV.”

30. Cumpre notar que se exige no art. 8º da IN SRF nº 605, de 2006, para a habilitação ao Recap, isso tanto da pessoa jurídica preponderantemente exportadora quanto da que está em início de atividade e da que não atingiu no anterior, o percentual mínimo de receitas de exportação, que o pedido de habilitação ao regime seja também instruído, dentre outros documentos, com o Termo de Compromisso nos modelos contidos nos Anexos II ou III de referida IN SRF, de acordo com a modalidade do beneficiário.

30.1. Decorre de referidos Termos, o compromisso que aquelas pessoas jurídicas assumem de manter no mínimo, em média, o percentual de exportações para o exterior exigido pelo caput ou pelo § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, conforme o caso, durante o período de 2 (dois) ou 3 (três) anos-calendário.

FASES DE OPERACIONALIZAÇÃO DO RECAP

31. É pertinente citar o § 1º do art. 14 da Lei nº 11.196, de 2005, transcrito no item 21, que permite ao beneficiário do Recap, usufruir dos benefícios do regime pelo período de 3 (três) anos a contar de sua adesão ao regime, ou seja, pode esse em tal período, adquirir no mercado interno ou importar com suspensão de exigência das contribuições, determinados bens ao amparo do regime.

32. Importa destacar ainda o § 2º do art. 14 da Lei nº 11.196, de 2005, que estabeleceu o ano-calendário seguinte ao do início de utilização dos bens adquiridos ou importados com os benefícios do Recap, como marco inicial para o cumprimento pelas pessoas jurídicas beneficiárias, do dever de auferir no mínimo, o percentual de exportações exigidos pelo caput ou pelo § 2º do art. 13 daquela lei, conforme o caso, decorrente de compromisso assumido no ato da habilitação:

“Art. 14.

(...)

§ 2º. O percentual de exportações de que tratam o caput e o § 2º do art. 13 desta Lei será apurado considerando-se a média obtida, a partir do ano-calendário subsequente ao do início de utilização dos bens adquiridos no âmbito do Recap, durante o período de:

I - 2 (dois) anos-calendário, no caso do caput do art. 13 desta Lei; ou

II - 3 (três) anos-calendário, no caso do § 2º do art. 13 desta Lei.

33. Por outro lado, o § 3º do art. 14 da Lei nº 11.196, de 2005, ao dispor que aquele “prazo de início de utilização a que se refere o § 2º deste artigo não poderá ser superior a 3 (três) anos”, fixou, por conseguinte, prazo máximo para o início do cumprimento do compromisso assumido na habilitação. Assim, o início do cumprimento do dever de auferir o percentual mínimo de exportações de que tratam o caput e o § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, não pode ultrapassar o ano-subsequente àquela em que se completam 3 (três) anos do início da fase da aquisição ou da importação dos bens com os benefícios do regime:

“Art. 14.

(...)

§ 3º O prazo de início de utilização a que se refere o § 2º deste artigo não poderá ser superior a 3 (três) anos.

34. Isto posto, é pertinente citar os itens 7, 8, e 10 a 12 da Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 11 de outubro de 2011, disponível na página mantida pela RFB na internet ou acessível diretamente no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/Legislacao/SolucoesConsulta/2011/Cosit/SCICositI62011.pdf>, que assim dispõem:

[...]

7. Após a apresentação da legislação pertinente, verifica-se que, em linhas gerais, o Recap apresenta a seguinte formatação: a) para usufruir os benefícios do regime, a pessoa jurídica deverá estar previamente habilitada pela RFB (a habilitação é concedida por meio de ADE, publicado no Diário Oficial da União); b) a pessoa jurídica habilitada está autorizada a importar ou adquirir no mercado interno determinadas máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, com suspensão da exigência da Contribuição para PIS/Pasep, da Cofins, da Contribuição para PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, conforme cabível; c) o prazo para fruição do benefício de suspensão da exigência das contribuições é de três anos, contados da data da habilitação ao Recap; d) a suspensão da exigência das contribuições na forma do Recap converte-se em alíquota zero após cumpridos determinados requisitos.

8. Em complemento, ressalte-se que o Recap é operacionalizado em duas fases distintas: a) na primeira fase ocorre a fruição do regime durante três anos, contados da habilitação, na qual o beneficiário poderá importar ou adquirir bens no mercado interno com suspensão da exigência das referidas contribuições; b) na segunda fase ocorre a verificação do cumprimento do compromisso de exportação assumido pelo beneficiário, que deve ostentar determinados percentuais de exportação ao longo de dois ou três anos-calendário, conforme o caso.

(...)

10. Nos termos do art. 14 da Lei nº 11.196, de 2005, o benefício disponibilizado aos habilitados ao Recap é a suspensão da exigência da Contribuição para PIS/Pasep, da Cofins, da Contribuição para PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, conforme cabível. Contudo, o § 1º do mesmo art. 14 determina que o benefício de suspensão somente “poderá ser usufruído nas aquisições e importações realizadas no período de três anos contados da data de adesão ao Recap”.

11. Inquestionavelmente, a adesão ao Recap consuma-se com a habilitação do beneficiário. Tanto que o § 2º do art. 9º do Decreto nº 5.649, de 2005, esclarece a limitação em testilha aduzindo que a fruição dos benefícios do regime “extingue-se após decorridos três anos contados da data da **habilitação** ao Recap”.

12. Assim, considerando que após o período de três anos a habilitação ao Recap deixa de produzir seu efeito precípua (possibilitar a aquisição de bens com suspensão da exigência das contribuições em testilha), pode-se afirmar que, desde então, a habilitação ao regime é extinta de direito, restabelecendo-se a exigência das contribuições.”

35. Note-se que a Consulta Interna Cosit n.º 16, de 2011, distingue 2 (duas) fases de operacionalização do regime que ocorrem depois da habilitação da beneficiária ao Recap:

35.1. primeira fase – de fruição do regime, na qual por um período de 3 (três) anos a partir de sua adesão ao regime, a beneficiária do Recap adquire ou importa determinados bens ao amparo do regime, com suspensão de exigibilidade das contribuições; e

35.2. segunda fase – de verificação do cumprimento do compromisso de exportação assumido pelo beneficiário do Recap no ato de habilitação ao regime.

36. Em relação àquela segunda fase, no que se refere ao período a partir do qual a beneficiária do Recap deve cumprir o percentual mínimo de receitas de exportação exigido pelo *caput* e pelo § 2º do art. 13 da Lei n.º 11.196, de 2005, decorrente de compromisso por ela assumido no ato da habilitação, ocorrem 2 (duas) possibilidades:

36.1. início da utilização dos bens amparados pelo Recap acontece em até 3 (três) anos do início da primeira fase (de fruição dos benefícios do regime - aquisições ou importações de bens com suspensão da exigência das contribuições) – o cumprimento pela beneficiária do Recap, do compromisso de auferir no mínimo o percentual de exportação exigido pelo *caput* e pelo § 2º do art. 13 da Lei n.º 11.196, de 2005, deve ocorrer por 2 (dois) ou 3 (três) anos conforme o assumido, contados a partir do ano seguinte ao do início de utilização dos referidos bens; ou

36.2. início da utilização dos bens acontece após 3 (três) anos do início da fase de aquisição ou importação - o cumprimento pela beneficiária do Recap, do compromisso de auferir no mínimo o percentual de exportação exigido pelo *caput* e pelo § 2º do art. 13 da Lei n.º 11.196, de 2005, deve ocorrer por 2 (dois) ou 3 (três) anos conforme o assumido, contados a partir do 4º (quarto) ano seguinte ao do início da primeira fase de operacionalização do Recap.

37. Evidente que o disposto no item 36.2. alcança inclusive aquelas hipóteses nas quais o início das atividades operacionais da pessoa jurídica beneficiária do Recap acontece após os 3 (três) anos do início da primeira fase de operacionalização do Recap, postergando o início da utilização daqueles bens importados ou adquiridos sob o amparo do Recap.

38. Desta maneira, por exemplo, a pessoa jurídica beneficiária do Recap em início de atividade que se habilitou ao Recap em 2008, adquiriu ou importou na primeira fase de operacionalização, por 3 (três) anos da adesão, bens com os benefícios do regime, mas não iniciou o uso de tais bens durante tal fase, tem por **dever**, ainda que tenha sofrido atraso no início de suas atividades operacionais, cumprir o compromisso de exportação de que trata o § 2º do art. 13 da Lei n.º 11.196, de 2005, durante o triênio 2012 a 2014.

39. Portanto, é equivocada a assertiva da consultante em sua indagação (i) transcrita no item 13, que “*como apenas iniciará suas atividades-fim, envolvendo a utilização dos bens adquiridos sob o RECAP*” após os 3 (três) anos da respectiva aquisição ou importação do bem beneficiado pelo Recap, “*o período de apuração do percentual mínimo de exportação, para o seu caso, deve ser contado*” a partir do ano subsequente ao efetivo início de suas atividades-fim por 3 (três) anos. O atraso nas atividades operacionais da beneficiária do Recap não tem o condão de postergar o cumprimento de compromissos assumidos pela mesma no âmbito do regime.

NOVA HABILITAÇÃO E SEUS EFEITOS

40. Ademais, de acordo com a anteriormente citada Solução de Consulta Interna Cosit n.º 16, de 2011, importa salientar que inexistente a possibilidade de prorrogação dos efeitos da habilitação ao Recap.

41. No entanto, haja vista inexistência de vedação normativa, existe a possibilidade de postulação pelo interessado, de novo pedido de habilitação ao Recap, como se verifica nos itens 9, 13, 15 e 21 de citada Solução de Consulta Interna:

“9. Neste ponto, aborda-se efetivamente a matéria controvertida, qual seja a possibilidade de extensão da fruição dos benefícios do Recap, pela prorrogação da habilitação ao regime ou pela concessão de nova habilitação ao interessado.

(...)

13. Destarte, considerando a limitação do período de fruição do regime estabelecida pela Lei e a inexistência de qualquer previsão de prorrogação da habilitação ao regime, conclui-se que, decorridos três anos da data de habilitação ao Recap, esta inexoravelmente será extinta, sendo vedada sua prorrogação, sob pena de relegar à ineficácia o disposto no § 1º do art. 14 da Lei n.º 11.196, de 2005.

14. Nada obstante, o Recap continuará ativo para a pessoa jurídica que teve sua habilitação extinta, vez que necessária a verificação do cumprimento do compromisso de exportação assumido pelo beneficiário quando da adesão ao regime. Procedida a verificação, ocorrerá a conversão da suspensão da exigência das contribuições em alíquota zero, em caso de regular cumprimento do compromisso, ou a exigência das contribuições suspensas, com o acréscimos pertinentes, em caso de descumprimento.

15. A outro giro, verifica-se não haver vedação normativa alguma à postulação de novo pedido de habilitação ao Recap pelo interessado. Com efeito, o parágrafo único do art. 2º do Decreto n.º 5.649, de 2005, que discrimina as pessoas jurídicas impossibilitadas de se habilitar ao regime, não veda àquelas já contempladas anteriormente efetuar novo pedido de habilitação.

[...]

21. Demais disso, importante frisar que a concessão da nova habilitação não tem o condão de alterar qualquer condição referente a habilitações anteriores. Destarte, pode ocorrer de a fruição da nova habilitação ocorrer concomitantemente à verificação do cumprimento do compromisso de exportação anteriormente firmado, sem qualquer interferência.

[...]

[destaques dos itens 13 e 21 não são do original]

42. Portanto, resta equivocada a consulente, ao entender que o ato declaratório executivo decorrente de novo pedido de habilitação ao regime “*representa o reconhecimento, pela Receita Federal, da razoabilidade e devida justificação do atraso ocorrido quanto à sua previsão original de início da utilização dos bens adquiridos sob o RECAP, de modo que o prazo limite de 3 (três) anos para entrada em operação a que se refere o § 3º, do art. 14, da*

Lei 11.196/05, teria sido revalidado e passaria a ser contado com base” em referido ADE, e não mais em referência àquele ADE que a habilitou em 2008.

SOBRE O PERCENTUAL MÍNIMO DE EXPORTAÇÕES EXIGIDO PELO CAPUT E PELO § 2º DO ART. 13 DA LEI Nº 11.196, DE 2005, E SUAS ALTERAÇÕES

43. Cabe de início, notar o caput e o § 1º do art. 14 da MP nº 252, de 2005, que exigia da beneficiária do Recap preponderantemente exportadora, a manutenção do percentual mínimo de exportações de 80 % (oitenta por cento) de sua receita bruta total de bens e serviços por 2 (dois) anos, e da beneficiária referida no § 1º daquele artigo, o mesmo percentual de exportações por 3 (três) anos:

“Art. 14. É beneficiária do RECAP a pessoa jurídica preponderantemente exportadora, assim considerada aquela cuja receita bruta decorrente de exportação para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior à adesão ao RECAP, houver sido igual ou superior a oitenta por cento de sua receita bruta total de venda de bens e serviços no período, e que assuma compromisso de manter esse percentual de exportação durante o período de dois anos-calendário.

§ 1º A pessoa jurídica em início de atividade, ou que não tenha atingido no ano anterior o percentual de receita de exportação exigido no caput, poderá se habilitar ao RECAP desde que assuma compromisso de auferir, no período de três anos-calendário, receita bruta decorrente de exportação para o exterior de, no mínimo, oitenta por cento de sua receita bruta total de venda de bens e serviços.

§ 2º. (...)

44. Entretanto, como já explicitado no item 20, a MP nº 252, de 2005, produziu efeitos somente entre a data de publicação de referida MP, 16 de junho de 2005, e 13 de outubro de 2005.

45. A Lei nº 11.196, de 2005, ao reintroduzir o Recap no ordenamento jurídico, manteve as mesmas exigências da MP nº 252, de 2005, em relação ao percentual mínimo de exportações exigido da beneficiária do regime, como se observa do art. 13, transcrito abaixo, com produção de efeitos a partir de 22 de novembro de 2005:

“Art. 13. É beneficiária do Recap a pessoa jurídica preponderantemente exportadora, assim considerada aquela cuja receita bruta decorrente de exportação para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior à adesão ao Recap, houver sido igual ou superior a 80% (oitenta por cento) de sua receita bruta total de venda de bens e serviços no período e que assuma compromisso de manter esse percentual de exportação durante o período de 2 (dois) anos-calendário.

(..)

§ 2º. A pessoa jurídica em início de atividade ou que não tenha atingido no ano anterior o percentual de receita de exportação exigido no caput deste artigo poderá se habilitar ao Recap desde que assumo compromisso de auferir, no período de 3 (três) anos-calendário, receita bruta

decorrente de exportação para o exterior de, no mínimo, 80% (oitenta por cento) de sua receita bruta total de venda de bens e serviços.

(...)"

“Art. 132. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

(...)

VIII - a partir da data da publicação desta Lei, em relação aos demais dispositivos.”

46. Todavia, o caput e o § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, foram alterados pela Medida Provisória nº 428, de 12 de maio de 2008. Essa MP, convertida na Lei nº 11.774, de 12 de setembro de 2008, produzindo efeitos **a partir de 13 de maio de 2008** (data de publicação da MP nº 428, de 2008), passou a exigir das pessoas jurídicas ali referidas, que mantivessem no mínimo, o percentual de 70 % (setenta por cento) de sua receita bruta de venda de bens e serviços com exportações para o exterior. O art. 4º da Lei nº 11.774, de 2008, alterou o caput e o § 2º de citado art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, nos seguintes termos:

“Art. 13. É beneficiária do Recap a pessoa jurídica preponderantemente exportadora, assim considerada aquela cuja receita bruta decorrente de exportação para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior à adesão ao Recap, houver sido igual ou superior a **70% (setenta por cento) de sua receita bruta total de venda de bens e serviços no período e que assuma compromisso de manter esse percentual de exportação** durante o período de **2 (dois) anos**-calendário.

.....

§ 2º. A pessoa jurídica em início de atividade ou que não tenha atingido no ano anterior o percentual de receita de exportação exigido no caput deste artigo poderá se habilitar ao Recap desde que assuma **compromisso de auferir, no período de 3 (três) anos**-calendário, **receita bruta decorrente de exportação** para o exterior de, no mínimo, **70% (setenta por cento)** de sua receita bruta total de venda de bens e serviços.

.....

47. Posteriormente, referidos percentuais exigidos foram novamente alterados por meio da MP nº 563, de 12 de maio de 2012 (convertida na Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012), que deu nova redação ao caput e ao § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, passando-se a exigir da pessoa jurídica ali tratada, **a partir de 4 de abril de 2012**, data de publicação de referida MP, que 50 % (cinquenta por cento) de sua receita bruta de venda de bens e serviços fossem decorrentes de exportações. O art. 61 da Lei nº 12.715, de 2012, alterou o caput e o § 2º de citado art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, nos termos anteriormente transcritos no item 22.

48. Cumpre notar que o caput e o § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, sofreram diversas alterações no decorrer do tempo, mais especificamente no que tange ao percentual mínimo de exportações exigido dos beneficiários do Recap por citados dispositivos normativos.

49. Importa ainda evidenciar princípio basilar de hermenêutica jurídica segundo o qual a lei não contém palavras inúteis: *verba cum effectu sunt accipienda*. Ou seja, não se presumem, na lei, palavras inúteis.

49.1. De acordo com Carlos Maxilimiliano em “Hermenêutica e Aplicação do Direito”, 20ª ed., Editora Forense, 2011, p. 204, “*devem-se compreender as palavras como tendo alguma eficácia*”. E as “*expressões do Direito interpretam-se de modo que não resultem frases sem significação real, vocábulos supérfluos, ociosos, inúteis*”. “*Dá-se valor a todos os vocábulos e, principalmente, a todas as frases, para achar o verdadeiro sentido de um texto (3); porque este deve ser entendido de modo que tenham efeito todas as suas provisões, nenhuma parte resulte inoperativa ou supérflua, nula ou sem significação alguma (4)*”

50. Assim, incorreto seria afirmar que o caput e o § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, produzem até os dias atuais, os mesmos efeitos de sua redação original, exigindo-se das pessoas jurídicas beneficiárias do Recap ali mencionadas que 80 % (oitenta por cento) de sua receita bruta total da venda de bens e serviços seja decorrente de exportações. Isso tornaria sem efeito, todas as alterações acima citadas ocorridas naqueles dispositivos ao longo dos anos.

51. Da mesma forma, é incorreta a aplicação da atual redação do **caput** e do § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, dada pela Lei nº 12.715, de 2012, a que se refere o item 47, às adesões ao regime ocorridas antes de 4 de abril de 2012, quando se entende que aquela alteração passou a produzir efeitos somente a partir daquela data. A legislação superveniente não pode retroagir para diminuir as metas de exportação decorrentes de compromisso assumido pela pessoa jurídica beneficiária do Recap no ato de sua habilitação ao regime.

52. Também não procede a retroação de legislação superveniente, que exige percentuais de exportação menores dos novos beneficiários do regime, sob o argumento de que exigir o cumprimento dos compromissos anteriormente assumidos pelas pessoas jurídicas já habilitadas ao Recap equivale a aplicar-lhes uma sanção. Nos termos do art. 106, II, ‘c’, do Código Tributário Nacional (CTN – Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) – “*a lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática*”.

53. Penalidades são sanções decorrentes da prática de atos ilícitos, ao passo que a verificação do cumprimento de compromissos de exportação assumidos pelo beneficiário do Recap é um controle realizado de forma vinculada pela autoridade fiscal, uma vez que a cobrança de tributos é *atividade administrativa plenamente vinculada* – CTN, art. 3º – e que o interesse público é indisponível.

54. Outra alegação que não procede é afirmar que a existência de pessoas jurídicas habilitadas ao Recap comprometidas com diferentes percentuais de exportação feriria a isonomia entre elas.

54.1. Referidas pessoas jurídicas estão em situações jurídicas distintas – habilitaram-se em datas diferentes (e por tal motivo podem ter assumido compromissos diferentes), usufruíram a suspensão de tributos em períodos diferentes e os percentuais de exportação a serem por elas atingidos são avaliados com base em períodos diferentes.

55. No entanto, aplicando tratamento isonômico a 2 (duas) pessoas jurídicas que requereram sua habilitação ao regime em mesma data: uma preponderantemente

exportadora e outra em início de atividade ou que não atingiu o percentual mínimo de exportações no ano anterior, como poderia ser exigido isonomicamente o percentual mínimo de exportações de que tratam o caput ou o § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005?

55.1. A beneficiária do Recap preponderantemente exportadora, para assim ser considerada, já havia auferido no decorrer do ano-calendário anterior ao de sua habilitação, o percentual de exportações exigido pelo caput do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, nos termos vigentes à época. Por esse motivo, assumiu no ato de sua adesão, o compromisso de auferir o percentual mínimo de exportações exigido à época por 2 (dois) anos.

55.2. A pessoa jurídica em início de atividade ou a que não atingiu o percentual mínimo de exportações no ano anterior, por sua vez, por não ter cumprido os requisitos para ser considerada preponderantemente exportadora, para fruir dos benefícios do regime, assumiu o compromisso de auferir aquele mesmo percentual mínimo de exportações exigido à época por 3 (três) anos.

56. Hipoteticamente, na superveniência de lei que aumentasse a exigência contida nos dispositivos legais em análise, seria exigido daquela pessoa jurídica em início de atividade ou que não atingiu o percentual mínimo de exportações no ano anterior, o auferimento de receitas de exportação em percentual maior que aquela exigida pelo § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, à época de sua adesão ao regime?

57. E ao contrário, mediante a superveniência de lei que diminuísse a exigência contida nos dispositivos legais em análise, não seria desfavorecida por tratamento anti-isonômico, a beneficiária do Recap preponderantemente exportadora, haja vista que já cumpriu, no ano imediatamente anterior ao de seu pedido de habilitação, o percentual exigido à época?

58. Diante de tais questões e de todo o exposto, o único caminho defensável por esta Secretaria é o de que o percentual mínimo de exportações exigido da pessoa jurídica beneficiária do Recap nos termos do caput e do § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, assim o é de acordo com a sua habilitação ao regime. Referida habilitação é concretizada por meio da publicação de Ato Declaratório Executivo (ADE) nos termos do art. 10 da IN SRF nº 605, de 2006, reconhecendo adesão ao regime após análise de documentos diversos que instruem o processo de “SOLICITAÇÃO DE HABILITAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA AO REGIME ESPECIAL DE AQUISIÇÃO DE BENS DE CAPITAL PARA EMPRESAS EXPORTADORAS (RECAP)” (Anexo I da IN SRF nº 605, de 2006), dentre os quais pode-se citar o “TERMO DE COMPROMISSO – REGIME ESPECIAL DE AQUISIÇÃO DE BENS DE CAPITAL PARA EMPRESAS EXPORTADORAS (RECAP)” (Anexos II ou III da IN SRF nº 605, de 2006, conforme o caso), todos protocolizados junto a esta Secretaria pelo beneficiário do regime.

59. Assim, referido percentual mínimo de exportações de que tratam o caput e o § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, exigido por 2 (dois) ou 3 (três) anos da beneficiária do Recap, conforme o caso, é de:

59.1. 80 % (oitenta por cento) nas solicitações de habilitações ao regime protocolizadas junto à RFB entre 16 de junho de 2005 e 13 de outubro de 2005 e entre 21 de novembro de 2005 e 12 de maio de 2008;

59.2. 70 % (setenta por cento) nas solicitações de habilitações ao regime protocolizadas junto à RFB entre 13 de maio de 2008 a 3 de abril de 2012; e

59.3. 50 % (cinquenta por cento) nas solicitações de habilitações ao regime protocolizadas junto à RFB a partir de 4 de abril de 2012.

60. Nesses termos, cumpre esclarecer à consulente que no caso de pessoa jurídica em início de atividade ou que não atingiu o percentual mínimo de exportação exigido e que teve, por exemplo, sua adesão ao Recap reconhecida por meio de publicação de ADE resultante de análise de Solicitação de Habilitação nos termos do Anexo I da IN SRF nº 605, de 2006, de Termo de Compromisso nos termos do Anexo III da IN SRF nº 605, de 2006, bem como de outros documentos, todos protocolizados junto a esta RFB no dia 20 de dezembro de 2007, deve, respeitados os prazos de que tratam os §§ 3º e 4º do art. 14 da Lei nº 11.196, de 2005, auferir no mínimo, por 3 (três) anos, o percentual médio de exportações exigido pelo § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, na data de protocolização junto à RFB, de processo de solicitação de sua habilitação no regime, ou seja, de 80 % (oitenta por cento) de sua receita bruta total de bens e serviços.

DA CONVERSÃO DA SUSPENSÃO DE EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES EM ALÍQUOTA ZERO

61. Ademais, importa informar que a suspensão de exigência da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação tratadas no caput e no § 2º do art. 14 da Lei nº 11.196, de 2005, converte-se em alíquotas zero (0) dessas contribuições, assim que cumpridas as condições prescritas no § 8º daquele artigo:

“Art. 14. (...)

(...)

§ 8º A suspensão de que trata este artigo converte-se em alíquota 0 (zero) após:

I - cumpridas as condições de que trata o caput do art. 13, observado o prazo a que se refere o inciso I do § 2º deste artigo;

II - cumpridas as condições de que trata o § 2º do art. 13 desta Lei, observado o prazo a que se refere o inciso II do § 2º deste artigo;

III – (...)

§ 9º (...)”

62. Assim, tendo em vista o item 36 e os incisos I e II do § 8º do art. 14 da Lei nº 11.196, de 2005, acima transcritos, conclui-se que a suspensão de exigência das contribuições no âmbito do Recap na aquisição ou na importação de bens por pessoa jurídica beneficiária do regime, nos termos do caput e do § 2º do art. 14 da Lei nº 11.196, de 2005, converte-se em alíquota 0 (zero) após o cumprimento:

62.1. no caso de pessoa jurídica preponderantemente exportadora nos termos do caput do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005:

62.1.1. do compromisso de auferimento de percentual mínimo de receitas de exportação por 2 (dois) anos contados:

62.1.1.1. do ano seguinte à data de início de utilização do bens adquiridos ou importados com os benefícios do Recap, quando esse início não ocorre antes de completar os 3 (três) anos do início da primeira fase de operacionalização do regime (de aquisição/ importação dos bens sob o amparo do Recap); ou

62.1.1.2. a partir do 4º ano seguinte ao do início da primeira fase de operacionalização do regime, quando o início de utilização do bem adquirido/ importado com o benefício do Recap ocorre após os 3 (três) anos do início daquela primeira fase; e

62.2. no caso de pessoa jurídica em início de atividade ou que não tenha atingido o percentual de exportação de que trata o § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005:

62.2.1. do compromisso de auferimento de percentual mínimo de receitas de exportação por 3 (três) anos contados:

62.2.1.1. do ano seguinte à data de início de utilização dos bens adquiridos ou importados com os benefícios do Recap, quando esse início ocorre antes que se complete 3 (três) anos do início da primeira fase de operacionalização do regime; ou

62.2.1.2. a partir do 4º ano seguinte ao do início da primeira fase de operacionalização do regime, quando o início de utilização dos bens adquiridos/ importados com os benefícios do Recap não ocorre antes de completados os 3 (três) anos do início daquela primeira fase.

PENALIDADES RELATIVAS AO NÃO CUMPRIMENTO DO PERCENTUAL MÍNIMO DE EXPORTAÇÕES EXIGIDO PELO CAPUT E PELO § 2º DO ART. 13 DA LEI Nº 11.196, DE 2005

63. Na hipótese de não cumprimento do percentual mínimo de exportações exigido pelo caput e pelo § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, nos prazos prescritos respectivamente pelos incisos I e II do § 2º do art. 14 daquela lei, entende-se que a suspensão de exigência das contribuições no âmbito do Recap não pode ser convertida em alíquota 0 (zero).

64. Além disso, em relação às pessoas jurídicas beneficiárias do Recap que adquirem ou importam bens com a suspensão de exigência das contribuições, mas que não cumprem o compromisso de exportações assumido no momento de sua habilitação, no prazo exigido pela legislação pertinente, o art. 14 da Lei nº 11.196, de 2005, em seus §§ 4º a 6º, atribui a essas, penalidades, ficando essas na condição de contribuinte ou de responsável, conforme o caso, obrigadas a recolher juros e multas relativas às contribuições não pagas na aquisição ou na importação dos bens sob amparo do regime:

“Art. 14. (...)

(...)

§ 4º A pessoa jurídica que não incorporar o bem ao ativo imobilizado, revender o bem antes da conversão da alíquota a 0 (zero), na forma do § 8º deste artigo, ou não atender às demais condições de que

trata o art. 13 desta Lei fica obrigada a recolher juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição ou do registro da Declaração de Importação – DI, referentes às contribuições não pagas em decorrência da suspensão de que trata este artigo, na condição:

I - de contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e à Cofins-Importação;

II - de responsável, em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.

§ 5º Na hipótese de não ser efetuado o recolhimento na forma do § 4º deste artigo, caberá lançamento de ofício, com aplicação de juros e da multa de que trata o caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

§ 6º Os juros e multa, de mora ou de ofício, de que trata este artigo serão exigidos:

I - isoladamente, na hipótese em que o contribuinte não alcançar o percentual de exportações de que tratam o caput e o § 2º do art. 13 desta Lei;

II - juntamente com as contribuições não pagas, nas hipóteses em que a pessoa jurídica não incorporar o bem ao ativo imobilizado, revender o bem antes da conversão da alíquota a 0 (zero), na forma do § 8º deste artigo, ou desatender as demais condições do art. 13 desta Lei.

(...)

§ 10. Na hipótese de não atendimento do percentual de que tratam o caput e o § 2º do art. 13 desta Lei, a multa, de mora ou de ofício, a que se refere o § 4º deste artigo será aplicada sobre o valor das contribuições não recolhidas, proporcionalmente à diferença entre o percentual mínimo de exportações estabelecido e o efetivamente alcançado.”

65. Cumpre salientar na hipótese em epígrafe, de não cumprimento compromisso de exportações assumido no momento de sua habilitação, no prazo exigido pela legislação pertinente, como se lê no § 5º do art. 14 da Lei nº 11.196, de 2005, que a ausência de recolhimento das contribuições nos termos do § 4º de referido artigo, resulta em lançamento de ofício com a aplicação dos juros e das multas de que trata o caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

DA APURAÇÃO DO PERCENTUAL DE EXPORTAÇÕES EXIGIDO PELO CAPUT E PELO § 2º DO ART. 13 DA LEI Nº 11.196, DE 2005

66. No que tange à apuração do percentual de exportações ao exterior de que tratam o caput e o § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, exigido da beneficiária do Recap por 2 (dois) ou 3 (três) anos conforme o caso, estabelece o § 2º do art. 14 da Lei nº 11.196, de 2005, transcrito no item 32, que deverá sê-lo pela média obtida, a partir do ano-calendário subsequente ao do início de utilização dos bens adquiridos no âmbito do Recap.

67. Em igual sentido, regula o art. 7º do Decreto nº 5.649, de 2005, apenas acrescentando que em tal apuração devem ser consideradas as receitas de todos os estabelecimento da pessoa jurídica beneficiária do Recap, e ser excluídos os valores dos impostos e das contribuições incidentes sobre a venda:

Decreto nº 5.674, de 2005

“Art. 7º. O percentual de exportação referido na Seção II será apurado considerando-se a média obtida, a partir do ano-calendário subsequente ao início de utilização dos bens adquiridos no âmbito do RECAP, durante o período de:

I - dois anos-calendário, no caso do art. 4º; e

II - três anos-calendário, no caso do art. 5º.

§ 1º Para efeito do cálculo do percentual de que trata o caput, na apuração do valor da receita bruta total de venda de bens e serviços:

I - devem ser consideradas as receitas de todos os estabelecimentos da pessoa jurídica; e

II - deve-se excluir o valor dos impostos e contribuições incidentes sobre a venda.

§ 2º O prazo de início de utilização a que se refere o caput não poderá ser superior a três anos, contados a partir da aquisição do bem.

68. Não de forma diferente, regulamenta a apuração de referido percentual, o art. 11 da IN SRF nº 605, de 2006:

IN SRF nº 605, de 2006

DA APURAÇÃO DO PERCENTUAL DE EXPORTAÇÃO

“Art. 11. O percentual de exportação para o exterior, para efeitos do Recap, será apurado considerando-se a média obtida, a partir do ano-calendário subsequente ao início de utilização dos bens adquiridos no âmbito desse regime, durante o período de:

I - 2 (dois) anos-calendário, no caso do art. 5º; e

II - 3 (três) anos-calendário, no caso do art. 6º.

§ 1º Para efeito do cálculo do percentual de que trata o caput, na apuração do valor da receita bruta total de venda de bens e serviços:

I - devem ser consideradas as receitas de todos os estabelecimentos da pessoa jurídica; e

II - deve-se excluir o valor dos impostos e contribuições incidentes sobre a venda.

§ 2º. O prazo de início de utilização a que se refere o caput não poderá ser superior a 3 (três) anos, contado a partir da aquisição do bem.”

69. E a pessoa jurídica beneficiária do Recap, no ato de sua habilitação em referido regime, se comprometeu por meio de Termo de Compromisso constante no Anexo II ou no Anexo III da IN SRF nº 605, de 2006, a manter o percentual de exportações de que trata

o caput ou o § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, por 2 (dois) ou 3 (três) anos, conforme o caso, nos seguintes termos:

Anexo II

“ASSUME O COMPROMISSO de manter sua receita bruta decorrente de exportação, para o exterior, em percentual mínimo de (...) de sua receita bruta total de venda de bens e serviços durante o período de 3 (três) anos-calendário subseqüentes ao início da utilização dos bens adquiridos no regime, nos termos do disposto no § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005.”

Anexo III

“ASSUME O COMPROMISSO de manter sua receita bruta decorrente de exportação, para o exterior, em percentual igual ou superior a (...) de sua receita bruta total de venda de bens e serviços durante o período de 2 (dois) anos-calendário subseqüentes ao início da utilização dos bens adquiridos no regime, nos termos do disposto no caput do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005.”

70. Por conseguinte, entende-se que o percentual mínimo de exportações de que tratam o caput e o § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, que a beneficiária do Recap deve cumprir em decorrência do compromisso assumido no ato de sua habilitação, observado inclusive o disposto no art. 7º do Decreto nº 5.674, de 2005, e o art. 11 da IN RFB nº 605, de 2006, é, no caso de pessoa jurídica:

70.1. preponderantemente exportadora – percentual representado pela divisão do total das receitas de exportação para o exterior auferida pela beneficiária nos 2 (dois) anos em que deve cumprir o compromisso que assumiu no ato de sua habilitação, pela receita bruta total da venda de bens e serviços auferidos em referido período; e

70.2. em início de atividade ou que não cumpriu no ano anterior o percentual mínimo de exportação de que trata o caput do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005 – percentual representado pela divisão do total das receitas de exportação para o exterior auferida pela beneficiária nos 3 (três) anos em que deve cumprir o compromisso que assumiu no ato de sua habilitação, pela receita bruta total da venda de bens e serviços auferidos em referido período.

Conclusão

71. Diante do exposto, conclui-se que:

71.1. A pessoa jurídica beneficiária do Recap em início de atividade ou que não atingiu no ano anterior, o percentual de exportação exigido pelo caput do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, e que não iniciou a utilização dos bens adquiridos ou importados ao amparo do regime em até 3 (três) anos do início da primeira fase de operacionalização do Recap (de aquisição ou importação com os benefícios) deve cumprir o percentual mínimo de receitas de exportação exigido pelo § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, decorrente de compromisso

por ela assumido no ato da habilitação por 3 (três) anos, contados a partir do 4º (quarto) ano seguinte ao do início daquela primeira fase.

71.2. Inexiste a possibilidade de prorrogação dos efeitos da habilitação ao Recap.

71.3. Novo pedido de habilitação ao Recap não tem o condão de alterar qualquer condição referente a habilitações anteriores.

71.4. O percentual mínimo de exportações exigido da pessoa jurídica beneficiária do Recap nos termos do caput e do § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, é definido de acordo com sua habilitação ao regime:

71.4.1. 80 % (oitenta por cento) nas solicitações de habilitações ao regime protocolizadas junto à RFB entre 16 de junho de 2005 e 13 de outubro de 2005 e entre 21 de novembro de 2005 e 12 de maio de 2008;

71.4.2. 70 % (setenta por cento) nas solicitações de habilitações ao regime protocolizadas junto à RFB entre 13 de maio de 2008 a 3 de abril de 2012; e

71.4.3. 50 % (cinquenta por cento) nas solicitações de habilitações ao regime protocolizadas junto à RFB a partir de 4 de abril de 2012.

71.5. Na hipótese de não cumprimento do percentual mínimo de exportações exigido pelo caput e pelo § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, nos prazos prescritos respectivamente nos incisos I e II do § 2º daquele artigo, entende-se que a suspensão de exigência das contribuições no âmbito do Recap não pode ser convertida em alíquota 0 (zero).

71.6. A pessoa jurídica beneficiária do Recap que adquire ou importa bens com a suspensão de exigência das contribuições, mas não cumpre o compromisso de auferimento de percentual mínimo de exportação assumido no momento de sua habilitação nos termos do caput e do § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, fica, na condição de contribuinte ou de responsável, conforme o caso, obrigada a recolher juros e multas relativas às contribuições não pagas nos termos dos §§ 4º a 6º e 10 do art. 14 da Lei nº 11.196, de 2005.

71.7. O percentual mínimo de exportações de que tratam o caput e o § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005, que a beneficiária do Recap deve cumprir em decorrência do compromisso assumido no ato de sua habilitação, observado inclusive o disposto no art. 7º do Decreto nº 5.674, de 2005, e o art. 11 da IN RFB nº 605, de 2006, é, no caso de pessoa jurídica:

71.7.1. preponderantemente exportadora – percentual representado pela divisão do total das receitas de exportação para o exterior auferida pela beneficiária nos 2 (dois) anos em que deve cumprir o compromisso que assumiu no ato de sua habilitação, pela receita bruta total da venda de bens e serviços auferidos em referido período; e

71.7.2. em início de atividade ou que não cumpriu no ano anterior o percentual mínimo de exportação de que trata o caput do art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005 – percentual representado pela divisão do total das receitas de exportação para o exterior auferida pela beneficiária nos 3 (três) anos em que deve cumprir o compromisso que assumiu no ato de sua habilitação, pela receita bruta total da venda de bens e serviços auferidos em referido período.

Assinado digitalmente
LENI FUMIE FUJIMOTO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

72. De acordo. Encaminhe-se à Cotri.

Assinado digitalmente
REGINA COELI ALVES DE MELO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação da 8ª Região Fiscal – Disit08

73. De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

Ordem de Intimação

74. Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-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