



Solução de Consulta nº 165 - Cosit

Data 26 de setembro de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. ALÍQUOTA ZERO. VARIAÇÃO MONETÁRIA. RECEITA FINANCEIRA

As variações monetárias ativas dos direitos de crédito e das obrigações da pessoa jurídica em função de taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual são consideradas, para efeitos da incidência da Cofins, como receitas financeiras.

A alíquota zero da Cofins, prevista no art. 1º, § 3º, inciso II, do Decreto nº 8.426, de 2015, alcança as receitas financeiras decorrentes de variações monetárias, em função da taxa de câmbio, de obrigações contraídas pela pessoa jurídica.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º; Decreto nº 8.426, de 2015, art. 1º; Decreto nº 3.000, de 1999, art. 375; Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, art. 13.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. ALÍQUOTA ZERO. VARIAÇÃO MONETÁRIA. RECEITA FINANCEIRA

As variações monetárias ativas dos direitos de crédito e das obrigações da pessoa jurídica em função de taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual são consideradas, para efeitos da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, como receitas financeiras.

A alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep, prevista no art. 1º, § 3º, inciso II, do Decreto nº 8.426, de 2015, alcança as receitas financeiras decorrentes de variações monetárias, em função da taxa de câmbio, de obrigações contraídas pela pessoa jurídica.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º; Decreto nº 8.426, de 2015, art. 1º; Decreto nº 3.000, de 1999, art. 375; Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, art. 13.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

PROCESSO DE CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz a consulta que: a) não indica dispositivos legais ensejadores da dúvida nem apresenta a descrição detalhada do seu objeto, não contendo os elementos necessários à sua solução; e b) tem por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, II e XIV.

Relatório

A interessada, acima identificada, vem formular consulta a esta Secretaria, atualmente regulamentada pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013 (norma de regência do presente processo, conforme explicita o seu art. 34), acerca da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre receitas financeiras.

2. Informa ter como ramo de atividade a exportação de produtos agrícolas, em especial o açúcar, adquirindo-os de fornecedores localizados no mercado interno, e se encontra submetida à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sob o regime não cumulativo de apuração, embora as receitas auferidas pelo fornecedor em decorrência destas operações de exportação não estejam sujeitas à tributação das contribuições, nos termos do art. 5º, inciso III, da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 6º, inciso III, da Lei nº 10.833, de 2003, respectivamente.

3. A consulente afirma que efetua acordo com fornecedores em que o preço é fixado em moeda estrangeira, a ser pago em moeda nacional, após a efetiva saída do produto do estabelecimento do fornecedor. Assim, para a valoração do produto, seu fornecedor utiliza a taxa de câmbio vigente quando da emissão da nota fiscal eletrônica, a despeito de o preço a ser pago pela consulente ser futuramente determinado, com base em eventual variação cambial verificada à época da efetiva saída da mercadoria adquirida.

4. Prossegue informando que, *“caso o preço a ser pago pela consulente ao fornecedor seja maior do que aquele consignado na NF de venda, emitida para a remessa do produto, em razão de elevação da taxa de câmbio, o valor destacado nesta nota fiscal deve ser complementado, fato que obriga o fornecedor à emitir NF-e complementar”*.

5. De outro lado, acrescenta que uma queda na taxa de câmbio representa uma redução do valor a ser pago pela consulente ao fornecedor (redução do preço) em comparação com o valor constante do documento fiscal original, embora a NF-e não possa ser alterada.

6. Nesse contexto, a consulente discorda de que a redução do valor a ser pago possa ser considerada um desconto condicionado e, portanto, receita financeira sujeita à

incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do art. 1º do Decreto nº 8.426, de 2015, já que eventual desconto adquire natureza de *“receita financeira quando concedido de forma condicionada a um evento futuro e incerto”* e que *“o pagamento de valor inferior ao informado na NF-e de remessa não caracteriza desconto condicionado, pois o valor atribuído às mercadorias quando da emissão da NF-e não se caracteriza como preço, mas sim uma estimativa de preço”*, não se tratando de liberalidade do credor em conceder desconto, mas da própria definição do preço do produto em moeda nacional em momento futuro.

7. No contexto do entendimento por ela apresentado, a consulente acrescenta que, *“uma vez que a NF-e anteriormente emitida não pode ser alterada, não devem ser realizados ajustes na EFD-ICMS/IPI. Já com relação à EFD-Contribuições, caso a adequação no faturamento se dê no mesmo período de emissão da NF-e original de vendas, a escrituração deve ser feita pelos valores ajustados, por outro lado, caso ocorra em período posterior, a EFD-Contribuições relativa ao período do documento fiscal original deve ser retificada”*.

8. Por fim, a consulente:

a) Indaga se, o pagamento de um valor menor do que aquele informado na NF-e original de venda relativa de remessa emitida pelo fornecedor, em razão da redução da taxa de câmbio, não configura concessão de desconto condicionado sujeito à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins como receita financeira, mas sim definição do preço inicialmente acordado com fornecedor em moeda nacional;

b) Requer, caso o entendimento seja confirmado, que seja também confirmado o entendimento da Consulente sobre a forma de escrituração do documento fiscal na EFD-ICMS/IPI, bem como na EFD-Contribuições descrito acima;

c) Requer, caso não se confirme esse entendimento, que seja informada qual a correta interpretação da legislação acima mencionada, especialmente no que diz respeito à caracterização da receita financeira de que trata o art. 1º do Decreto nº 8.426, de 2015.

Fundamentos

9. Preliminarmente, é importante ressaltar o fato de que o processo de consulta não tem como escopo a verificação da exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, haja vista que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária a eles conferida, **parte-se da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual**. Nessa seara, a solução de consulta não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

10. As pessoas jurídicas optantes pelo lucro real como regime de apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ – sujeitam-se à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins não cumulativas.

11. A sistemática não cumulativa dessas contribuições foi instituída pelas Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, as quais, no art. 1º, com a redação dada pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, estabelecem o fato gerador da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, respectivamente, nos seguintes termos:

Lei nº 10.637, de 2002:

Art. 1º A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 2º A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no caput e no § 1º. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

Lei nº 10.833, de 2003:

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os seus respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 2º A base de cálculo da Cofins é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no caput e no § 1º. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

12. O art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, dispõe:

Art. 12. A receita bruta compreende:(Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

II - o preço da prestação de serviços em geral; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º A receita líquida será a receita bruta diminuída de: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

I - devoluções e vendas canceladas; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

II - descontos concedidos incondicionalmente; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

III - tributos sobre ela incidentes; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

*IV - valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do **caput** do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações vinculadas à receita bruta. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)*

§ 2º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

§ 3º Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.648, de 1978).

§ 4º Na receita bruta não se incluem os tributos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de mero depositário. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

*§ 5º Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do **caput** do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações previstas no **caput**, observado o disposto no § 4º. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)*

13. Dos textos legais acima, observa-se que a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração não cumulativa é a totalidade das receitas auferidas no mês, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, que corresponde à receita bruta, a qual compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço da prestação de serviços em geral, o resultado nas operações de conta alheia, outras receitas que sejam oriundas da atividade ou do objeto principal da pessoa jurídica e, ainda, todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

14. A dúvida suscitada pela consulente refere-se à incidência ou não da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o valor do desconto obtido mediante a redução do preço a pagar pelos produtos adquiridos, devido à variação cambial, não destacados em notas fiscais na qualidade de receitas financeiras, já que considera que o pagamento a menor pelo valor dos produtos adquiridos em razão da variação negativa da taxa de câmbio deve ser considerado como “definição do preço inicialmente acordado com o fornecedor em moeda nacional” (preço futuramente determinado).

15. Para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o art. 9º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, estabelece regra específica para os efeitos das variações monetárias, in verbis:

Art. 9º As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.

16. Portanto, a receita decorrente de redução de pagamento a fornecedor em razão de variação cambial reveste-se de natureza de receita financeira. Desta forma, o caso trazido à baila pela consultante trata-se de uma receita adquirida em função de uma variação monetária ativa no preço inicialmente acordado com o fornecedor.

17. Cumpre analisar, a seguir, a aplicabilidade do Decreto nº 8.426, de 2015, que restabeleceu as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa das referidas contribuições.

18. Cabe registrar, inicialmente, que a legislação tributária havia estabelecido alíquota zero sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídica sujeitas ao regime de incidência não cumulativa das contribuições:

Decreto nº 5.442, de 2005 (revogado pelo Decreto nº 8.426, de 2015):

Art. 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas financeiras, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de hedge, auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.

(...)

Art. 2º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de abril de 2005.

19. Posteriormente, entrou em vigor o Decreto nº 8.426, de 2015, que restabeleceu as alíquotas das contribuições sobre as referidas receitas financeiras:

Decreto nº 8.426, de 2015:

Art. 1º Ficam restabelecidas para 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e 4% (quatro por cento), respectivamente, as alíquotas da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre receitas financeiras, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de hedge, auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa das referidas contribuições.

§ 1º Aplica-se o disposto no caput inclusive às pessoas jurídicas que tenham apenas parte de suas receitas submetidas ao regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

§ 2º Ficam mantidas em 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente, as

alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS aplicáveis aos juros sobre o capital próprio.

§ 3º Ficam mantidas em zero as alíquotas das contribuições de que trata o caput incidentes sobre receitas financeiras decorrentes de variações monetárias, em função da taxa de câmbio, de: (Incluído pelo Decreto nº 8.451, de 2015) (Produção de efeito)

I - operações de exportação de bens e serviços para o exterior; e (Incluído pelo Decreto nº 8.451, de 2015) (Produção de efeito)

II - obrigações contraídas pela pessoa jurídica, inclusive empréstimos e financiamentos.

(...)

Art. 2º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de julho de 2015.

20. Verifica-se que, desde 1º de julho de 2015, as receitas financeiras auferidas pelas pessoas sujeitas ao regime de incidência não cumulativa das referidas encontram-se sujeitas à incidência das alíquotas de que trata o Decreto nº 8.426, de 2015.

21. Todavia, conforme se depreende do § 3º, II, do art. 1º do Decreto nº 8.426, de 2015, acima colacionado, permanecem mantidas em zero as alíquotas das contribuições em análise sobre as receitas financeiras decorrentes de variações monetárias, em função da taxa de câmbio, (como é o caso da consulente) de obrigações contraídas pela pessoa jurídica, inclusive empréstimos e financiamentos.

22. Portanto, as receitas financeiras decorrentes de variações monetárias, em função da taxa de câmbio, de obrigações contraídas pela pessoa jurídica subsumem-se à hipótese prevista no art. 1º, § 3º, inciso II, do Decreto nº 8.426, de 2015.

23. No caso do questionamento trazido no item b (*requer, caso o entendimento seja confirmado, que seja também confirmado o entendimento da Consulente sobre a forma de escrituração do documento fiscal na EFD-ICMS/IPI, bem como na EFD-Contribuições descrito acima*), cabe mencionar que o processo administrativo de consulta deve atender, para que se configure sua admissibilidade e operem-se os seus efeitos, aos requisitos e condições estabelecidos pelo Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e pela IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, normas infralegais que ora disciplinam o instituto. Assim, além do exame dos aspectos atinentes ao objeto da consulta, à legitimidade do consulente e do atendimento dos requisitos formais exigidos para a sua formulação, a autoridade administrativa deverá, previamente ao conhecimento daquela, verificar se está presente alguma das demais hipóteses determinantes de sua ineficácia. Tal análise preliminar, longe de configurar mero exercício formal, é etapa obrigatória a ser observada pela autoridade julgadora, visando resguardar os interesses da Administração Fiscal (Parecer CST/DLA/SIF nº 580, de 25 de junho de 1991).

24. Em relação aos requisitos que devem ser atendidos na formulação da consulta, destacam-se os seguintes:

IN RFB nº 1.396, de 2013:

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

(...)

II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;

(...)

XIV - quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB

25. Dessa forma, além de não identificar o dispositivo da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida, é possível verificar ainda que, na verdade, a Consultante está em busca de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB para solução de suas dúvidas procedimentais, não se tratando de questões que envolvam interpretação da legislação tributária.

26. Assim, conforme o art. 18, II e XIV da IN RFB nº 1.396, de 2013, a Consulta é **ineficaz** relativamente ao questionamento trazido no item b porque não indica dispositivos legais ensejadores da dúvida nem apresenta a descrição detalhada do seu objeto, não contendo os elementos necessários à sua solução; e tem por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

Conclusão

27. Ante o exposto, conclui-se que:

27.1. As variações monetárias ativas dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função de taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual, são consideradas, para efeitos da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, como receitas financeiras.

27.2 A alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, prevista no art. 1º, § 3º, inciso II, do Decreto nº 8.426, de 2015, alcança as receitas financeiras decorrentes de variações monetárias, em função da taxa de câmbio, de obrigações contraídas pela pessoa jurídica.

27.3 Declara-se de ineficácia parcial da consulta quanto ao questionamento trazido no item b, conforme o art. 18, II e XIV da IN RFB nº 1.396, de 2013, pois não indica dispositivos legais ensejadores da dúvida nem apresenta a descrição detalhada do seu objeto, não contendo os elementos necessários à sua solução; e tem por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

(Assinado digitalmente)

ELADIO ALBUQUERQUE COSTA NETO

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Ao Coordenador da Cotri.

(Assinado digitalmente)

RONI PETERSON BERNARDINO DE BRITO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
(Delegação de Competência - Portaria RFB nº 657, de 26/04/2016 – DOU 27/04/2016)

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

(Assinado digitalmente)

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

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

(Assinado digitalmente)

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