



Solução de Consulta nº 246 - Cosit

Data 11 de dezembro de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF

RECURSOS PROVENIENTES DE EXPORTAÇÕES. MANUTENÇÃO NO EXTERIOR. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

Não incide IOF quando da manutenção de recursos em moeda estrangeira em instituição financeira fora do país, relativos aos recebimentos de exportações brasileiras de mercadorias e de serviços para o exterior, realizadas por pessoas físicas ou jurídicas. Nesta situação, não há liquidação de contrato de câmbio e, portanto, não se verifica a ocorrência do fato gerador do imposto conforme definido no art. 63, II do Código Tributário Nacional (CTN) e no art. 11 do Decreto 6.306, de 2007.

No entanto, se os recursos inicialmente mantidos em conta no exterior forem, em data posterior à conclusão do processo de exportação, remetidos ao Brasil, haverá incidência de IOF à alíquota de 0,38%, conforme determina o caput do art. 15-B do Decreto nº 6.306, de 2007.

OPERAÇÕES DE CÂMBIO RELATIVAS AO INGRESSO NO PAÍS DE RECEITAS DE EXPORTAÇÃO DE BENS E SERVIÇOS. ALÍQUOTA ZERO.

No caso de operações de câmbio relativas ao ingresso no país de receitas de exportação de bens e serviços, há a incidência do IOF na operação de câmbio à alíquota zero, conforme expressa previsão no art. 15-B do Decreto nº 6.306, de 2007.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN); Lei nº 8.894, de 21 de junho de 1994; e Lei nº 11.371, de 28 de novembro de 2006; Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007.

Relatório

1. A consulente, pessoa jurídica de direito privado supra qualificada, que atua no ramo de exportação de madeira, estando devidamente representada, formula consulta acerca da incidência do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF) quando dos pagamentos decorrentes de exportações que realiza e que são recebidos e mantidos em contas correntes abertas no exterior.
2. Eis a descrição dos fatos contida na consulta (grifos acrescentados):

I. DOS FATOS

A Consulente é empresa exportadora de madeira. Por este motivo tem dúvidas acerca pagamento do Imposto Sobre Operações Financeiras — IOF no que se refere a sua incidência nos pagamentos decorrentes de exportação e recebidos no exterior e mantidos em conta corrente aberta no exterior.

*Ocorre que, em consulta aos Bancos {omissis}, {omissis} e {omissis} com sede no exterior e que prestam serviços de recebimentos de pagamentos de exportações, assim informaram: que o cliente, ao receber estes pagamentos, faz a opção de nacionalizá-los, remetendo para suas contas no Brasil ou, poderá mantê-los no exterior; **quando a opção é a manutenção dos valores no exterior surge o questionamento sobre a incidência do IOF**, eis que os Bancos {omissis} e {omissis} têm o entendimento de não haver tal incidência, enquanto o Banco {omissis} entende que ocorre a incidência e fundamenta nos artigos 90, 91 e 93, III, da Circular n.º 3.691 do Banco Central do Brasil.*

3. Após tecer considerações acerca do IOF incidente nas operações de câmbio, discorrendo sobre a legislação incidente, a consulente indaga (grifos originais):

É correto o entendimento da Consulente que a incidência do IOF, quanto aos recebimentos decorrentes de exportação e mantidos no exterior, se dá com a liquidação do câmbio, que de acordo com a Circular n.º 3621/2013, artigo 92: refere que "os contratos de câmbio de exportação são liquidados mediante a entrega de moeda estrangeira ou do documento que a represente no exterior mantida em banco pelo próprio exportador.". Sendo assim ao receber o pagamento referente à exportação, inclusive conta mantida no exterior, há a liquidação do câmbio?

*Porto outro lado, Regulamento do Imposto Sobre Operações Financeiras, Decreto n.º 6.306/2014 refere em seu artigo 15-B "A alíquota do IOF fica reduzida para trinta e oito centésimos por cento, observadas as seguintes exceções: **I - nas operações de câmbio relativas ao ingresso no País de receitas de exportação de bens e serviços: zero**".*

*Desta forma, embora haja uma Circular do Banco Central que indique que a liquidação de Câmbio se dá com o recebimento, **aqui ou no exterior, dos valores relativos à exportação, a alíquota decorrente é zero. Sendo assim, não haveriam valores a serem recolhidos a este título no momento do recebimento?***

4. É o relatório.

Fundamentos

5. Satisfeitos os requisitos de admissibilidade previstos na IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, a presente consulta deve ser solucionada. Cabe, contudo, recordar que a protocolização de consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo retido na fonte ou autolancado, antes ou depois de sua apresentação, nem para entrega de declaração de rendimentos ou cumprimento de outras obrigações acessórias, tampouco convalida informações fornecidas pelo consulente, a teor do disposto no art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e dos arts. 11 e 28 da IN RFB nº 1.396, de 2013.

6. Ademais, cabe destacar que a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações ou ações procedidas pelo consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, aplica-se a solução de consulta.

IOF sobre operações de câmbio

7. A competência para instituição do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF) é da União, conforme art. 153, V da CF. Para além da previsão constitucional, o IOF tem previsão na Lei nº 5.172, de 1966, o Código Tributário Nacional (CTN), que estabelece as normas gerais relativas ao imposto, na Lei nº 8.894, de 1994, e no Decreto nº 6.308, de 2007, que o regulamenta.

8. Especificamente no que pertine ao IOF incidente sobre operações de câmbio (IOF-câmbio), tem-se que seu fato gerador se verifica com a liquidação da operação de câmbio. Veja-se (grifos acrescidos):

Código tributário Nacional:

Art. 63. O imposto, de competência da União, sobre operações de crédito, câmbio e seguro, e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários tem como fato gerador:

(...)

II - quanto às operações de câmbio, a sua efetivação pela entrega de moeda nacional ou estrangeira, ou de documento que a represente, ou sua colocação à disposição do interessado em montante equivalente à moeda estrangeira ou nacional entregue ou posta à disposição por este;

Decreto nº 6.306/2007:

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

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

8.1. Assim, considera-se ocorrido o fato gerador do IOF-câmbio com a realização da operação de câmbio, efetivada pela sua liquidação.

8.2. A rigor, câmbio quer dizer sempre o contrato, a convenção, em virtude de que se opera a **troca de moedas**, ou a aquisição de moedas estrangeiras, que, realmente, também resulta nesta mesma troca. A **troca ou conversão da moeda de um país pela de outro país**, formulada na convenção ou no contrato de câmbio, é que mostra o sentido exato da expressão. (Vocabulário Jurídico Conciso/De Plácido e Silva; atualizações: SLAIBI FILHO, Nagib e CARVALHO, Gláucia. 1ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008. p.129).

8.3. Liquidação do contrato de câmbio, consoante se extrai do sítio da rede mundial de computadores do Ministério da Indústria, Comércio Exterior e Serviços - MDIC, é o procedimento de entrega de **moeda estrangeira** ao banco autorizado, que, por sua vez, efetua o pagamento do valor equivalente **em moeda nacional** à taxa de câmbio acertada na data do fechamento do câmbio <disponível em: http://www.mdic.gov.br/sistemas_web/aprendex/default/index/popup/id/231>.

8.4. Portanto, para que se configure a liquidação do câmbio e, conseqüentemente, o fato gerador do IOF-câmbio, é mister que o procedimento envolva **moeda estrangeira** entregue ou posta à disposição em contrapartida à **moeda nacional**.

9. Ocorre que a consulente, conforme os fatos descritos, afirma optar por manter no exterior os recebimentos em moeda estrangeira relativos as suas exportações, nos termos do que dispõe a Lei nº 11.371, de 28 de novembro de 2006.

10. A referida lei, ao dispor sobre operações de câmbio, possibilitou aos exportadores brasileiros a manutenção, no exterior, dos **recursos recebidos em moeda estrangeira**, decorrentes de suas exportações de mercadorias e de serviços. Esses recursos, nos termos da referida lei, poderão ser mantidos em instituição financeira no exterior, observados os limites fixados pelo Conselho Monetário Nacional (grifos acrescidos):

Art. 1º Os recursos em moeda estrangeira relativos aos recebimentos de exportações brasileiras de mercadorias e de serviços para o exterior, realizadas por pessoas físicas ou jurídicas, poderão ser mantidos em instituição financeira no exterior, observados os limites fixados pelo Conselho Monetário Nacional.

(...)

11. Nesse rumo, no caso de manutenção dos recursos em moeda estrangeira no exterior, conforme descrito pela Consulente, não há que se falar em liquidação de câmbio, pois não se verifica a ocorrência do fato gerador do IOF-câmbio. Este requer, conforme previsto no art. 63, II do Código Tributário Nacional (CTN) e no art. 11 do Decreto 6.306, de 2007, que a operação necessariamente envolva moeda estrangeira entregue ou posta à disposição em contrapartida à moeda nacional. No entanto, o fato gerador do IOF-câmbio ocorrerá em caso de operações de câmbio relativas ao ingresso, no país, de receitas de exportação de bens e serviços. Neste caso, fica a alíquota reduzida a zero, conforme expressa previsão no art. 15-B do Decreto nº 6.306, de 2007 (grifos acrescidos):

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)

12. Todavia, deve-se ter em consideração que após o recebimento dos recursos em conta mantida no exterior encerra-se o ciclo da exportação. Consequentemente, se em data posterior ao depósito o exportador decide remeter os recursos ao Brasil, este envio de moeda não fará parte de um processo de exportação e estará sujeito à alíquota de 0,38%, conforme o Decreto nº 6.306, art. 15-B, caput.

Conclusão

12. Diante de todo o exposto, conclui-se:

- a) Não incide IOF quando da manutenção de recursos em moeda estrangeira em instituição financeira fora do país, relativos aos recebimentos de exportações brasileiras de mercadorias e de serviços para o exterior, realizadas por pessoas físicas ou jurídicas. Nesta situação, não há liquidação de contrato de câmbio e, portanto, não se verifica a ocorrência do fato gerador do imposto conforme definido no art. 63, II do CTN e no art. 11 do Decreto 6.306, de 2007;
- b) No caso de operações de câmbio relativas ao ingresso no país de receitas de exportação de bens e serviços, há a incidência do IOF-câmbio à alíquota zero, conforme expressa previsão no art. 15-B do Decreto nº 6.306, de 2007; e
- c) Por fim, se os recursos inicialmente mantidos em conta no exterior forem, em data posterior à conclusão do processo de exportação, remetidos ao Brasil, haverá incidência de IOF à alíquota de 0,38%, conforme determina o caput do art. 15-B do Decreto nº 6.306, de 2007.

À consideração do Sr. Chefe da Disit – 9ª RF.

Assinado digitalmente
ADOLPHO COLOMBO COSTA PINTO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil – DISIT – 9ª RF

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Contribuições Previdenciárias, Normas Gerais, Sistematização e Disseminação – Copen

Assinado digitalmente
MARCO ANTONIO FERREIRA POSSETTI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit-9ª RF

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

Assinado digitalmente
MIRZA MENDES REIS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

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