



---

**Solução de Consulta nº 149 - Cosit**

**Data** 7 de maio de 2019

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

EXPORTAÇÃO TEMPORÁRIA PARA APERFEIÇOAMENTO PASSIVO.

O Regime Aduaneiro Especial de Exportação Temporária para Aperfeiçoamento Passivo, na modalidade “transformação, elaboração, beneficiamento ou montagem”, implica:

- a) determinação do valor aduaneiro pelo cômputo de todos os bens e serviços necessários à consecução do produto final;
- b) utilização da classificação fiscal do produto importado para definição da alíquota aplicável ao valor aduaneiro;
- c) utilização da alíquota aplicável às mercadorias exportadas para cálculo da dedução de tributos permitida pela legislação.

**Dispositivos Legais:** Portaria MF nº 675, de 1994, arts. 2º e 12; Instrução Normativa RFB nº 1.600, de 14 de dezembro de 2015, arts.109 e 117.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

SISCOSERV. REIMPORTAÇÃO DE BEM SUBMETIDO A EXPORTAÇÃO TEMPORÁRIA PARA APERFEIÇOAMENTO. DISPENSA DA OBRIGAÇÃO.

Os serviços incorporados aos bens reimportados informados no Siscomex não devem ser objeto de declaração própria no Siscoserv.

**Dispositivos Legais:** Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 28 de junho de 2012, art. 1º, §2º.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

PROCESSO DE CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz a consulta quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

**Dispositivos Legais:** Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, art. 18, inciso XIV.

## Relatório

A consulente acima identificada, pessoa jurídica com ramo de atividade de fabricação de turbinas e geradores para energia hidroelétrica, dirige-se à RFB para formular consulta acerca da interpretação da legislação tributária federal, relacionada com a tributação e a montagem de declaração de importação no retorno de Exportação Temporária para Aperfeiçoamento Passivo de pás do rotor para Turbina Hidráulica de usina Hidroelétrica.

2. Informa que está adquirindo um rotor completo de unidade geradora para Turbina hidráulica do Tipo KAPLAN, que deverá ser instalada em Usina Hidrelétrica, composto por 05 PÁS (aletas) para acionamento do conjunto hidráulico e geração de energia elétrica.

3. Subentende-se da redação da consulta, que as pás serão fornecidas por empresa nacional, e depois enviadas ao exterior para “usinagem, preparação da superfície, montagem do conjunto ACOPLAMENTO do EIXO da TURBINA - ROTOR - PÁS, para alinhamento, balanceamento e posterior desmontagem e preparação para envio ao Brasil”.

4. Esclarece que está adquirindo o rotor completo com o acoplamento, que será faturado pelo seu valor líquido, ou seja, o valor do rotor e do acoplamento, mais os custos de adequação das pás ao conjunto gerador, sendo que não se pagará pelas pás, já que foram enviadas do Brasil.

5. Acrescenta que o conjunto será enviado em um só embarque rodoviário para o Brasil, em comboio de veículos e que o exportador emitirá faturas pró-formas, sem cobertura cambial, para acobertar a devolução das PÁS.

6. Menciona, por fim, que a consulta tem como base legal: a) IN RFB nº 1.600/15, art. 117, inciso I e §2; b) Portaria MF nº 675/94, art. 12; c) Decreto nº 6759/09, art. 449; d) Lei nº 12.546/2011, art. 25, §§ 3º e 4º e seus incisos.

7. Diante do exposto, formula a seguinte consulta:

*1) Como a importação das PÁS DO ROTOR serão procedidas juntamente com o ROTOR COMPLETO e o ACOPLAMENTO, em apenas uma fatura comercial, com o valor líquido da venda do ROTOR (incluindo o serviço de beneficiamento), com apenas uma descrição e apenas uma NCM, onde haverá a menção de que as PÁS foram enviadas pelo importador e estão sendo remetidas sem cobertura cambial, deveremos montar a declaração de importação, com apenas uma adição, ou montar uma adição para o ROTOR e o ACOPLAMENTO e outra para as PÁS que sofreram o beneficiamento?*

*2) Se montarmos apenas uma adição, deveremos descrever as informações inerentes ao retorno da Exportação Temporária para Aperfeiçoamento Passivo no campo "Dados Complementares" da declaração de*

*importação, inclusive a descrição dos valores referentes ao serviço aplicado no beneficiamento das PÁS?*

*3) A tributação destes serviços será feita na própria declaração de importação, incidindo sobre o mesmo os tributos aduaneiros ou o mesmo deve ser declarado no SISCOSERV, com a incidência de tributação sobre serviços no exterior na NBS 1.2001.59.10?*

## Fundamentos

8. A consulta atende aos requisitos de admissibilidade previstos na Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, somente em relação à questão nº 3, razão por que é eficaz e deve ser solucionada apenas quanto a essa parte.

9. Cumpre destacar que o processo de consulta se destina à elucidação quanto à interpretação de dispositivos da legislação tributária, diante de dúvida quanto à sua aplicação a fato concreto. Não se destina, portanto, à convalidação de atos praticados, nem de quaisquer das afirmativas da consulente, pois isso implicaria em análise de matéria probatória, o que é incompatível com o instituto da consulta.

10. Isto posto, a Solução de Consulta não se presta à análise da exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a propugnar a interpretação da legislação tributária aplicável a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual.

11. Impende declarar, de início, que a consulta é inadmissível e, portanto, ineficaz, no que diz respeito aos questionamentos 1 e 2.

12. Dentre as premissas impostas pela IN RFB nº 1.396, de 2013, merece destaque aquela que visa impedir o emprego de tempo e recursos institucionais prestando assessoria gratuita ao contribuinte.

13. Pois bem, aplicado esse pressuposto de admissibilidade ao presente caso, forçoso é concluir que a consulta padece, parcialmente, da ineficácia de que fala o inciso XIV do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013:

*Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:*

*(...)*

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

14. De fato, das indagações feitas, denota-se que as de nº 1 e 2 não atendem ao requisito acima cogitado, pois não é cabível no processo de consulta tratar-se de questões não atinentes à interpretação da legislação ou adentrar-se em assuntos meramente procedimentais explicitados nas normas que lhes são próprias e que, em caso de necessidade de esclarecimentos, devem ser tratados nas seções de despacho aduaneiro das Alfândegas.

15. Assim, entende-se ser pertinente ao processo de consulta, por ser assunto de interpretação da legislação tributária, a composição do valor aduaneiro quando da importação do produto decorrente da operação de aperfeiçoamento passivo.

16. Os arts. 2º e 12 da Portaria do Ministério da Fazenda nº 675, de 22 de dezembro de 1994, explicitam como será a tributação dos produtos exportados temporariamente para aperfeiçoamento passivo, quando ocorre sua reimportação:

*Art. 2º O regime de Exportação Temporária para Aperfeiçoamento Passivo é o que permite a saída, do País, por tempo determinado, de mercadoria nacional ou nacionalizada, para ser submetida a operação de transformação, elaboração, beneficiamento ou montagem, no exterior, e sua reimportação, na forma do produto resultante dessas operações, **com pagamento do imposto incidente sobre o valor agregado.***

*Art. 12. O valor dos tributos devidos na importação do produto resultante da operação de aperfeiçoamento será calculado, deduzindo-se, do montante dos tributos incidentes sobre este produto, o valor dos tributos incidiriam, na mesma data, sobre a mercadoria objeto da exportação temporária, se esta estivesse sendo importada do mesmo país em que se deu a operação de aperfeiçoamento.*

*Grifou-se.*

17. Note-se que no dispositivo supra utiliza-se a expressão “valor agregado”, o que indica que o acréscimo de valor à mercadoria aperfeiçoada será considerado pelo seu grau mais elevado de elaboração, sendo lícito supor que para atingir este nível, além do eventual emprego de matérias-primas, seja utilizada mão-de-obra e, circunstancialmente, processos automatizados, que produzem custos que deverão ser agregados ao valor final da mercadoria.

18. Tal entendimento se deduz também da Instrução Normativa RFB nº 1600, de 14 de dezembro de 2015, que dispõe sobre a aplicação dos regimes aduaneiros especiais de admissão temporária e de exportação temporária, inclusive para aperfeiçoamento passivo:

## **CAPÍTULO II**

### **DA EXPORTAÇÃO TEMPORÁRIA PARA APERFEIÇOAMENTO PASSIVO**

#### **Seção VI**

##### ***Da Extinção da Aplicação do Regime.***

*Art. 117. Na vigência do regime, deverá ser adotada uma das seguintes providências, para extinção de sua aplicação:*

***I - importação dos produtos resultantes de processo de industrialização, cujo despacho poderá ser processado com base em DSI registrada no Siscomex;***

***II - reimportação de produtos submetidos ao regime para conserto, reparo ou restauração, cujo despacho poderá ser processado com base em DSI registrada no Siscomex; ou***

***III - exportação definitiva dos bens submetidos ao regime.***

***(...)***

**§ 2º Na hipótese prevista no inciso I do caput, o valor dos tributos devidos na importação do produto resultante da operação de aperfeiçoamento será calculado, deduzindo-se, do montante dos tributos incidentes sobre esse produto, o valor dos tributos que incidiriam, na mesma data, sobre o bem objeto da exportação temporária, se este estivesse sendo importado do mesmo país em que se deu a operação de aperfeiçoamento.**

*§ 3º Na hipótese prevista no inciso II do caput, deverá ser registrada declaração para reimportação do bem, fazendo constar no campo informações complementares o demonstrativo do cálculo dos tributos incidentes sobre material eventualmente empregado na operação de conserto, reparo ou restauração, quando for o caso.*

*(...) Grifou-se.*

19. Depreende-se em primeiro lugar, que o tipo de exportação temporária para aperfeiçoamento passivo de que trata a presente consulta refere-se ao inciso I e ao § 2º do art. 117, da IN RFB nº 1600, de 2015, isto é, o produto irá retornar ao País após passar por industrialização no exterior. Em segundo lugar, a IN trata do produto resultante do aperfeiçoamento como acabado e não como partes e peças em separado. Ora, ao se considerar a mercadoria como se nova fosse - pois é como produto acabado que se vai realizar a classificação fiscal, para daí se verificar qual será a alíquota aplicável - deve-se embutir todos os seus custos, inclusive os serviços eventualmente empregados e o valor aduaneiro das mercadorias objeto da exportação temporária.

20. Neste sentido, a ementa da Solução de Consulta nº 1, de 2008, da Disit da 4ª RF, resume perfeitamente a questão:

*ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS*

*Exportação Temporária para Aperfeiçoamento Passivo.*

*O Regime Aduaneiro Especial de Exportação Temporária para Aperfeiçoamento Passivo, na modalidade “transformação, elaboração, beneficiamento ou montagem”, implica:*

**a) determinação do valor aduaneiro pelo cômputo de todos os bens e serviços necessários à consecução do produto final;**

**b) utilização da classificação fiscal do produto importado para definição da alíquota aplicável ao valor aduaneiro;**

**c) utilização da alíquota aplicável às mercadorias exportadas para cálculo da dedução de tributos permitida pela legislação;**

...

*Grifou-se.*

21. Portanto, os serviços necessários à elaboração do produto final serão acrescidos para a determinação do valor aduaneiro, quando da reimportação do bem exportado temporariamente para beneficiamento no exterior, com vistas ao pagamento dos tributos porventura devidos, que serão calculados deduzindo-se, do montante dos tributos incidentes sobre esse produto, o valor dos tributos que incidiriam, na mesma data, sobre o bem objeto da

exportação temporária, se este estivesse sendo importado do mesmo país em que se deu a operação de aperfeiçoamento.

22. Por fim, destaca-se que a IN RFB nº 1.277, de 28 de junho de 2012, estabeleceu que a obrigação de prestar informações relativas às transações entre residentes ou domiciliados no Brasil e residentes ou domiciliados no exterior que compreendam serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio das pessoas físicas, das pessoas jurídicas ou dos entes despersonalizados, através do Sistema Integrado de Comércio Exterior de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio (Siscoserv), não abrange as transações envolvendo serviços e intangíveis incorporados nos bens e mercadorias exportados ou importados, registrados no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).

*“Art. 1º Fica instituída a obrigação de prestar informações relativas às transações entre residentes ou domiciliados no Brasil e residentes ou domiciliados no exterior que compreendam serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio das pessoas físicas, das pessoas jurídicas ou dos entes despersonalizados.*

*(...)*

*§ 2º A obrigação prevista no caput não se estende às transações envolvendo serviços e intangíveis incorporados nos bens e mercadorias exportados ou importados, registrados no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).”*

22.1 Assim, os serviços contratados pela consultante que forem incorporados aos bens reimportados não devem ser informados no Siscoserv.

## **Conclusão**

23. À vista do exposto, responde-se à consultante que:

23.1. Os serviços eventualmente empregados no aperfeiçoamento passivo de produtos exportados temporariamente na modalidade “transformação, elaboração, beneficiamento ou montagem” e o valor aduaneiro das mercadorias objeto da exportação temporária comporão o valor aduaneiro da mercadoria quando realizada a sua reimportação, com vistas ao pagamento dos tributos porventura devidos, que serão calculados deduzindo-se, do montante dos tributos incidentes sobre esse produto, o valor dos tributos que incidiriam, na mesma data, sobre o bem objeto da exportação temporária, se este estivesse sendo importado do mesmo país em que se deu a operação de aperfeiçoamento. Os serviços incorporados aos bens reimportados informados no Siscomex não devem ser objeto de declaração própria no Siscoserv.

23.2 Não produzem efeito, e, portanto, são ineficazes as indagações “1” e “2”, do Item “7”, tendo em vista incidirem nas disposições do art. 18, inciso XIV, da IN RFB nº 1.396, de 2013.

23.2.1 Em relação a tais indagações, ressalte-se que se as restrições impostas pelas normas tributárias em relação ao processo de consulta ora analisado pudessem ser superadas, mesmo assim, a natureza desses questionamentos, nos moldes propostos, evidencia a demanda

de assessoramento jurídico ou contábil-fiscal, função a que não se presta o instituto da consulta e que enseja a ineficácia da consulta, de conformidade com o dispositivo suprarreferido.

23.2.2 Esclareça-se que a Administração Tributária não deixa de prestar auxílio aos contribuintes nos casos de dúvidas procedimentais, de forma específica e pontual. Questões dessa espécie podem ser apresentadas no Plantão Fiscal, serviço de atendimento pessoal posto à disposição dos contribuintes pela RFB em suas Unidades Aduaneiras. As consultas feitas nessas Unidades, por meio do diálogo entre consulente e consultor podem situar com exatidão o fato objeto da incerteza e, desta maneira, identificar a forma adequada de preencher os documentos e prestar as informações aduaneiras, bem como os dispositivos legais aplicáveis.

23.2.3 Remanescendo dúvida, após a obtenção dos esclarecimentos na forma acima recomendada, pode o contribuinte protocolizar novo processo de consulta, desde que sejam observados os preceitos constantes da Lei nº 9.430, de 1996, arts. 48 e 49, do Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 48 a 53, e da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

À consideração superior.

*Assinado digitalmente*  
LADISLAU BATISTA DE OLIVEIRA FILHO  
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotin.

*Assinado digitalmente*  
ALDENIR BRAGA CHRISTO  
Auditor-Fiscal da RFB  
Chefe da Divisão de Tributação da 2ª RF

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

*Assinado digitalmente*  
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS E SILVA  
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora da Cotin.

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-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 RFB - Coordenador-Geral da Cosit