

## 06/18 – Secretaria da Receita Federal do Brasil publica norma sobre receitas de exportação

No último dia 27 de março foi publicada no Diário Oficial da União (“DOU”) a Instrução Normativa (“IN”) da Secretaria da Receita Federal do Brasil (“RFB”) nº. 1.801, de 26 de março de 2018, que dispõe sobre operações de câmbio e manutenção de recursos no exterior, em moeda estrangeira, relativos a exportações de mercadorias e serviços.

Nesse contexto, nos termos do artigo 1º da IN RFB nº. 1.801/18, os recursos em moeda estrangeira, decorrentes de exportações de mercadorias e serviços realizadas por pessoa físicas ou jurídicas brasileiras, poderão ser mantidos em instituição financeira no exterior, até o limite estabelecido pelo Conselho Monetário Nacional (“CMN”) e utilizados para realização de investimentos, pagamento de obrigação do exportador ou para aplicação financeira, sendo expressamente vedada a realização de empréstimo ou mútuo de qualquer natureza<sup>1</sup>.

O dispositivo, ainda, estabelece, para a pessoa jurídica, a obrigação de manter escrituração contábil destacando as movimentações e saldos dos recursos mantidos no exterior, independentemente do regime de tributação adotado para fins da legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (“IRPJ”)<sup>2</sup>, autorizando o fornecimento de informações, pela instituição financeira no exterior, sobre a utilização dos referidos recursos diretamente para a RFB.

No tocante à tributação dessas receitas de exportação mantidas no exterior, ratificando o disposto nos artigos 5º da Lei nº. 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e 6º da Lei nº. 10.833, de 29 de dezembro de 2003, o artigo 3º da IN RFB nº. 1.801/18 reconheceu a não incidência 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”), em linha com a imunidade assegurada pelo § 2º, inciso I, do artigo 149 da Constituição Federal de 1988 (“CF/88”).

Especificamente no que toca à incidência das contribuições sociais sobre as receitas de variação cambial derivadas dos recursos mantidos no exterior em decorrência de operações de exportação, sujeitas à alíquota 0 (zero) por força do artigo 1º, § 3º, inciso I do Decreto nº. 8.426, de 1º de abril de 2015<sup>3</sup>, os §§ 1º e 2º do artigo 3º da IN RFB nº. 1.801/18 dispuseram que *“para fins de aplicação da alíquota zero da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins incidentes sobre as receitas financeiras decorrentes de variações monetárias, em função da taxa de câmbio, de operações de exportação de bens e serviços para o exterior a que se refere inciso I do § 3º do*

<sup>1</sup> Cf. artigo 16-A da Resolução CMN nº. 3.568, de 29 de maio de 2008, com redação dada pela Resolução CMN nº. 4.051, de 29 janeiro de 2012.

<sup>2</sup> Pelo regime de caixa ou de competência, conforme autoriza o artigo 30, §1º da Medida Provisória (“MP”) nº. 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.



*art. 1º do Decreto nº 8.426, de 1º de abril de 2015, devem ser consideradas as variações cambiais ocorridas até a data da liquidação do contrato de exportação ou a data do recebimento pelo exportador dos recursos decorrentes da exportação”, consignando, ainda, que, tal benefício “não alcança as variações cambiais ocorridas após a data de recebimento, pelo exportador, dos recursos decorrentes da exportação”.*

A tributação das receitas financeiras pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela COFINS, desde o princípio, tem sido foco de inúmeras controvérsias entre o Fisco e os contribuintes. No regime cumulativo, essas exigências já foram afastadas por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário (“RE”) nº. 357.950/RS, em sessão realizada em 09/11/2005, quando o Supremo Tribunal Federal (“STF”) decidiu, por maioria de votos, pela inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

No regime não cumulativo, a exigência dessas contribuições permaneceu inalterada – autorizando-se, inclusive, o desconto de créditos sobre as despesas financeiras, na vigência da redação original dos artigos 3º, incisos V, das Leis nº. 10.637/02 e nº. 10.833/03 – até o advento da Lei nº. 10.865, de 30 de abril de 2004, cujo artigo 27, § 2º autorizou o Poder Executivo a “*reduzir e restabelecer (...) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de não-cumulatividade das referidas contribuições*”<sup>4</sup>, o que fora feito, originalmente, por meio dos Decretos nº. 5.164, de 30 de julho de 2004 e nº. 5.442, de 09 de maio de 2005.

Posteriormente, por meio do Decreto nº. 8.426/15<sup>5</sup>, o Poder Executivo restabeleceu as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e COFINS sobre as receitas financeiras, inclusive de variação cambial, medida que reacendeu, de imediato, a discussão da incidência (ou não) dessas contribuições sociais sobre receitas financeiras no regime não cumulativo, controvérsia atualmente pendente de julgamento no STF<sup>6</sup>, após o trânsito em julgado desfavorável aos contribuintes no Superior Tribunal de Justiça (“STJ”).

Nesse ínterim, o Decreto nº. 8.451, de 19 de maio de 2015 tornou a excepcionar as receitas de variação cambial, regressando para a sistemática da alíquota 0 (zero), que, agora, volta a ser modificada pela IN RFB nº. 1.801/18, numa clara tentativa da RFB em reinstaurar, de forma indireta, a tributação dessas receitas financeiras pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela COFINS, segregando a variação cambial referente aos recursos derivados da exportação daquela referente aos recursos já recebidos e mantidos pela pessoa jurídica no exterior, nos limites autorizados pelo CMN.

---

<sup>4</sup> Os arts. 21 e 37 da Lei nº. 10.865/04 alteraram, respectivamente, o inciso V do art. 3º das Leis nº. 10.637/02 e nº. 10.833/03, vedando o desconto de créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de COFINS sobre despesas financeiras, autorizando o Poder Executivo a reinstituí-los, mediante Decreto (art. 27, caput, da Lei nº. 10.865/04).

<sup>5</sup> Como tivermos a oportunidade de comentar no Comunicado PSAA nº. 08/15, a reinstituição das alíquotas fora motivada pela necessidade de arrecadação do Governo Federal: <http://www.psa.com.br/clipping.php?id=175>.

<sup>6</sup> Em 03 de março de 2017 o Plenário do STF concluiu, no exame do RE nº. 986.296/PR, pela existência da repercussão geral da matéria, que segue aguardando julgamento perante àquela Corte.



Isso porque, de acordo com os §§1º e 2º do artigo 3º da IN RFB nº. 1.801/18, seriam consideradas como vinculadas à exportação (e, portanto, acobertadas pela não incidência das contribuições sociais, nos termos dos artigos 5º e 6º das Leis nº. 10.637/02 e nº. 10.833/03) apenas “*as variações cambiais ocorridas até a data da liquidação do contrato de exportação ou a data do recebimento pelo exportador dos recursos decorrentes da exportação*” – a partir de então, dar-se-ia o encerramento da operação de exportação, oportunidade em que as variações cambiais equiparar-se-iam às demais receitas financeiras auferidas pelo contribuinte (e, agora, tributadas na forma do Decreto nº. 8.426/15).

Outro ponto que merece ser destacado diz respeito à redação dos dispositivos em referência, para os quais a aplicação da alíquota 0 (zero) da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS alcança apenas as variações cambiais ocorridas “*até a data da liquidação do contrato de exportação ou a data do recebimento pelo exportador dos recursos decorrentes da exportação*”, o que, claramente, indica a intenção da RFB em considerar encerrada a exportação – e, por conseguinte, ver tributadas essas receitas – a partir da condição que primeiro se satisfizer.

Todavia, o § 2º do artigo 3º da IN RFB nº. 1.801/18 estabelece que a alíquota 0 (zero), em qualquer hipótese, “*não alcança as variações cambiais ocorridas após a data de recebimento, pelo exportador, dos recursos decorrentes da exportação*”, o que pode gerar ainda mais questionamentos quanto ao tratamento tributário atribuído às operações com antecipação de recebíveis de exportação, nas quais os recursos são transferidos ao exportador em momento anterior à “*liquidação do contrato*”, que somente será concluído quando da entrega das mercadorias e/ou conclusão dos serviços.

Nesse cenário, as disposições da IN RFB nº. 1.801/18 acabam por restringir não só o alcance da imunidade constitucional das receitas de exportação à tributação pelas contribuições sociais, conforme o já citado inciso I do § 2º do artigo 149 da CF/88, como também o princípio da legalidade estrita para majoração e/ou cobrança de tributos, insculpido em sede constitucional e de legislação complementar.

Diante do exposto e considerando a repercussão do tema para os contribuintes em geral, colocamo-nos à inteira disposição para quaisquer esclarecimentos e orientações acerca da nova sistemática introduzida pela IN RFB nº. 1.801/18 em relação às receitas de exportação, inclusive para avaliação e/ou implementação das medidas judiciais e/ou administrativas apropriadas para minimizar os efeitos deletérios da medida.

Atenciosamente,

Passos e Sticca Advogados Associados – PSAA.