

VARIAÇÕES CAMBIAIS NOS RECEBIMENTOS DE EXPORTAÇÕES EM CONTAS NO EXTERIOR – IN Nº 1801/2018 X CPC 02

A RFB emitiu a IN 1801 de 26/03/2018, revogando a IN SRF nº 726/2007, alterando o cumprimento da obrigação acessória do DEREEX e também dando esclarecimentos sobre a tributação das variações cambiais sobre recursos oriundos do recebimento de exportações mantidos em contas bancárias no exterior.

A IN SRF nº 726/2007 tinha as seguintes disposições:

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 (CMN).

Art. 4º Sobre as receitas mantidas no exterior na forma prevista no art. 1º, decorrentes da prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, não incidem a Contribuição para o PIS/Pasep e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

Com relação as previsões da IN SRF nº 726/2007 cabe observar que a exceção do artigo 4º se refere a desoneração das contribuições do PIS/COFINS sobre as receitas de prestação de serviços de exterior, mesmo, que os pagamentos não representem “ingressos de divisas” em território nacional. Nesse sentido, temos o COSIT nº 57 de 2017 que trata especificamente desse assunto.

Além da IN 726/2007, acima, ainda temos desde 2015, as disposições do Decreto nº 8.426, de 1º de abril de 2015 - § 3º, abaixo transcrito:

§ 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:

I - operações de exportação de bens e serviços para o exterior; e

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

(.....)

Cabe lembrar, que o Decreto nº 8.426/2015 revogou o Decreto nº 5.442/2005 que dispunha que ficavam reduzidas a zero as alíquotas do PIS/PASEP e da 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.

Haviam discursões sobre o alcance do termo: “**operações de exportações de bens e serviços**”.

Quem tratou muito bem desse tema foi o professor Fernando Caio Galdi e Rafael Dinoá Mann Medeiros no artigo: "PIS e COFINS Incidentes Sobre Receitas de Variação Cambial: Aspectos Práticos, Controversos e Não Regulados Para o Regime Não Cumulativo", que recomendamos a leitura e do qual fazemos a transcrição abaixo:

Nitidamente, fica aberta a possibilidade de discussão sobre qual seria o conceito aplicável para "receita financeira decorrente de exportação". Entre a produção de bens destinados ao exterior e a conversão em reais do recebível originado na operação há eventos como shipment, recebimento do bem, pagamento da obrigação em moeda estrangeira, eventual reinvestimento do capital no exterior, antes que o valor seja convertido em moeda brasileira. Diante deste contexto, há espaço para se discutir qual seria a receita financeira decorrente de exportação e, portanto, isenta de PIS e COFINS.

A IN 1801 de 26/03/2018 trouxe, no meu entender, esclarecimentos sobre à tributação das variações cambiais nas operações de exportações, quando recebidas em contas no exterior, ratificando entendimentos que já existiam, apesar das controvérsias, e manteve o benefício de desoneração de PIS/COFINS sob a receita de prestação de serviços, mesmo que o recebimento das divisas da operação seja feito e se mantenha em contas no exterior.

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 (CMN).

Art. 3º Sobre as receitas mantidas no exterior na forma prevista no art. 1º, decorrentes da prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, não incidem a Contribuição para o PIS/Pasep e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

§ 1º 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 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.**

§ 2º O benefício de que trata o § 1º não alcança as variações cambiais ocorridas após a data de recebimento, pelo exportador, dos recursos decorrentes da exportação.

Conforme, poderá ser observado, a IN 1801/2018 esclarece que se aplica à alíquota zero para as variações cambiais até o momento da liquidação da operação do contrato de exportação, quando os valores a receber são realizados. A partir desse momento os recursos recebidos mantidos no exterior são caracterizados como outro ativo, geralmente uma conta bancária, que por ser um item monetário, conforme o CPC 02, também deverá ser atualizada pela variação da taxa de câmbio das moedas estrangeiras. As receitas de variações cambiais contabilizadas estarão sujeitas a tributação de 4,65% de PIS/COFINS, porque não são

alcançadas pelos benefícios de alíquota zero previstos no § 3º do art. 1º do Decreto nº 8.426 de 1º de abril de 2015.

Outra questão interessante, é que os adiantamentos em moedas estrangeiras, conforme o CPC 02, que foi elucidado pelo IFRIC 22, são itens não monetários e não devem ser corrigidos pela variação da moeda estrangeira, se mantendo a taxa de câmbio histórica à data em que a transação ocorreu, logo, não há de se falar em variações cambiais sobre essas transações (conta contábil), muito menos em PIS/COFINS.

Recomendo a leitura do meu artigo sobre o IFRIC 22 adiantamentos em moedas estrangeiras - aspectos contábeis e tributários, que está disponível no site:

www.edukbrasil.com.br

Por fim, a Derex já está disponível no atual PVA da ECF, através do Bloco V: Declaração DEREEX. O manual da ECF de 2017 traz instruções de preenchimento.

Caso desejem conhecer melhor as implicações tributárias da aplicação das IFRS recomendamos o nosso curso de Imposto de Renda Avançado, que entre seus tópicos analisa os efeitos tributários, no IRPJ/CSLL/PIS e COFINS das IFRS, inclusive temas recentes, como CPC 47 Contratos de Clientes, IFRS 9 Instrumentos Financeiros, IFRIC 22 Adiantamentos em moedas estrangeira, IFRS 16 Leasing, etc.

O curso possui 60 pontos de educação continuada.

O programa do curso se encontra disponível no link abaixo:

<http://www.edukbrasil.com.br/curso-lucro-real-aspectos-avancados.php>

ANEXO O TEOR NA ÍNTEGRA DA IN 1801/2018

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1801, DE 26 DE MARÇO DE 2018

(Publicado(a) no DOU de 27/03/2018, seção 1, página 48)

Dispõe sobre operações de câmbio e a manutenção de recursos no exterior, em moeda estrangeira, relativos a exportações de mercadorias e serviços, e institui obrigação de prestar informações à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 327 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 430, de 9 de outubro de 2017, e tendo em vista o disposto no art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e nos arts. 1º, 8º, 9º e 10 da Lei nº 11.371, de 28 de novembro de 2006, resolve:

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 (CMN).

§ 1º Os recursos mantidos no exterior na forma deste artigo somente poderão ser utilizados para a realização de investimento, aplicação financeira ou pagamento de obrigação, próprios do exportador, vedada a realização de empréstimo ou mútuo de qualquer natureza.

§ 2º A pessoa jurídica que mantiver recursos no exterior fica obrigada a manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial, para evidenciar, destacadamente, os respectivos saldos e suas movimentações, independentemente do regime de apuração do imposto de renda adotado.

§ 3º A manutenção dos recursos no exterior implica a autorização para o fornecimento à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), pela instituição financeira ou qualquer outro interveniente, residente, domiciliado ou com sede no exterior, das informações sobre a utilização de tais recursos.

Art. 2º A comprovação do ingresso das receitas de exportação, no limite fixado pelo CMN, será verificada a partir do somatório dos embarques efetuados no período de acompanhamento, considerando as liquidações de câmbio antecipadas e as liquidações de câmbio a prazo, realizadas entre as datas estabelecidas pela norma cambial.

§ 1º Para os fins do disposto neste artigo, considera-se:

I - embarque efetuado, o constante nos registros do Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex);

II - período de acompanhamento, o período compreendido entre o primeiro e o último dia de cada mês calendário;

III - liquidação de câmbio antecipada, a realizada entre a data limite fixada pela norma cambial e o último dia do período de acompanhamento;

IV - liquidação de câmbio a prazo, a realizada entre o primeiro dia do período de acompanhamento e a data limite estabelecida pela norma cambial.

§ 2º As liquidações de câmbio antecipadas e a prazo serão as informadas pelas instituições financeiras ao Banco Central do Brasil e disponibilizadas à RFB na forma do disposto no art. 3º da Lei nº 11.371, de 2006.

Art. 3º Sobre as receitas mantidas no exterior na forma prevista no art. 1º, decorrentes da prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, não incidem a Contribuição para o PIS/Pasep e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

§ 1º 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 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.

§ 2º O benefício de que trata o § 1º não alcança as variações cambiais ocorridas após a data de recebimento, pelo exportador, dos recursos decorrentes da exportação.

Art. 4º As pessoas físicas e jurídicas residentes ou domiciliadas no Brasil que mantiverem recursos em moeda estrangeira no exterior, na forma prevista no art. 1º, ficam obrigadas a prestar à RFB informações:

I - relativas a recebimentos de recursos oriundos de exportações não ingressados no Brasil;

II - sobre operações simultâneas de compra e venda de moeda estrangeira contratadas na forma prevista no art. 2º da Lei nº 11.371, de 2006; e

III - sobre rendimentos auferidos no exterior decorrentes da utilização dos recursos mantidos fora do País.

§ 1º As informações serão prestadas discriminando as aplicações financeiras, os investimentos e os pagamentos de obrigações próprias do exportador e, no caso de pagamentos de obrigações próprias no exterior, especificando os valores destinados à aquisição de bens ou serviços, inclusive relativos a juros e a remuneração de direitos.

§ 2º As pessoas jurídicas tributadas com base no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, deverão prestar as informações a que se referem os incisos I a III do caput até o último dia útil do mês de junho, em relação ao ano-calendário imediatamente anterior, mediante a utilização do sistema Coleta Nacional, disponibilizado no Centro Virtual de Atendimento (e-CAC) da RFB, em formato a ser definido em Ato Declaratório Executivo (ADE) da Coordenação-Geral de Programação e Estudos (Copes).

§ 3º As pessoas jurídicas não sujeitas ao Simples Nacional deverão prestar as informações a que se referem os incisos I a III do caput em bloco específico da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) instituída pela Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013, no mesmo prazo fixado para a entrega da ECF.

§ 4º As pessoas físicas deverão prestar à RFB, na Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF), no mesmo prazo fixado para a entrega desta, a informação quanto ao montante dos recursos em moeda estrangeira relativos a recebimentos de exportação de mercadorias e de serviços que, em 31 de dezembro do ano-calendário imediatamente anterior, ainda estavam depositados em instituição financeira no exterior, observado o disposto no art. 5º desta Instrução Normativa, exceto no que se refere à segregação mês a mês.

§ 5º As informações listadas nos incisos I a III deverão ser apresentadas pelas pessoas físicas somente em caso de solicitação por parte da RFB.

Art. 5º As informações de que trata o art. 4º deverão ser segregadas, mês a mês, por país, por moeda e por instituição financeira.

Parágrafo único. Os dados referentes à instituição financeira a que se refere o caput compreenderão a identificação das contas bancárias e os respectivos procuradores, representantes ou agentes no exterior responsáveis pela sua movimentação.

Art. 6º A inobservância do disposto nos arts. 1º, 4º e 5º acarretará a aplicação das seguintes multas de natureza fiscal, nos termos do art. 9º da Lei nº 11.371, de 2006:

I - 10% (dez por cento) incidentes sobre o valor dos recursos mantidos ou utilizados no exterior em desacordo com o disposto nesta Instrução Normativa, sem prejuízo da cobrança dos tributos devidos;

II - 0,5% (cinco décimos por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o valor correspondente aos recursos mantidos ou utilizados no exterior e não informados à RFB nos prazos previstos nos §§ 2º, 3º e 4º do art. 4º, limitada a 15% (quinze por cento).

§ 1º As multas de que trata o caput serão:

I - aplicadas autonomamente a cada uma das infrações, ainda que caracterizada a ocorrência de eventual concurso; e

II - na hipótese de que trata o inciso II do caput deste artigo:

a) reduzidas à metade, quando a informação for prestada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

b) duplicada, inclusive quanto ao seu limite, em caso de fraude.

§ 2º O valor base para cálculo das multas de que trata o caput será convertido em reais tomando-se por base a taxa de câmbio da moeda do país de localização dos recursos, fixada pelo Banco Central do Brasil para a venda, correspondente ao primeiro dia útil seguinte ao previsto para o ingresso no país ou a data da utilização indevida.

§ 3º Caso a moeda do país de localização dos recursos não tenha cotação no Brasil, o valor base para cálculo das multas de que trata o caput será convertido em dólares dos Estados Unidos da América e, em seguida, em reais.

§ 4º A aplicação das multas previstas nos incisos I e II do caput obedecerá ao rito estabelecido pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Art. 7º As pessoas físicas e jurídicas referidas no art. 4º deverão conservar todos os documentos comprobatórios das operações realizadas no exterior, relativos à origem e à utilização dos recursos oriundos do recebimento de exportações.

Parágrafo único. A documentação a que se refere o caput deverá ser apresentada quando solicitada pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Art. 8º Fica revogada a Instrução Normativa SRF nº 726, de 28 de fevereiro de 2007.



Art. 9º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

JORGE ANTONIO DEHER RACHID