



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 8ª RF

SRRF08/Disit

Fls. 62

Solução de Consulta nº 334 - SRRF08/Disit

Data 28 de setembro de 2009

Processo *****

Interessado *****

CNPJ/CPF *****

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

É ineficaz a consulta, não produzindo efeitos, em relação aos questionamentos que não se referem diretamente às atividades da consultante, visto estar em desacordo com o art. 2º da IN RFB nº 740, de 2007.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 740, de 2007, arts. 2º e 15, inciso I.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

ATIVIDADE DE INTERMEDIÇÃO ENTRE A PRESTADORA DOS SERVIÇOS E A PESSOA RESIDENTE OU DOMICILIADA NO EXTERIOR. INSUMOS.

A existência de terceira pessoa na relação negocial entre pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior e prestadora de serviços nacional, não afeta a relação jurídica entre tomador e prestador de serviços, desde que a terceira pessoa aja na condição de mero mandatário, ou seja, não aja em nome próprio, mas em nome e por conta do mandante pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior.

Por se tratar de simples mandatária, a empresa intermediadora não possui direito a calcular créditos de Cofins em relação aos serviços objeto de intermediação.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

ATIVIDADE DE INTERMEDIÇÃO ENTRE A PRESTADORA DOS SERVIÇOS E A PESSOA RESIDENTE OU DOMICILIADA NO EXTERIOR. INSUMOS.

A existência de terceira pessoa na relação negocial entre pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior e prestadora de serviços nacional, não afeta a relação jurídica entre tomador e prestador de serviços, desde que a terceira pessoa aja na condição de mero mandatário, ou seja, não aja em nome próprio, mas em nome e por conta do mandante pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior.

Por se tratar de simples mandatária, a empresa intermediadora não possui direito a calcular créditos de contribuição ao PIS/Pasep em relação aos serviços objeto de intermediação.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Relatório

Em petição protocolizada na data de 10 de fevereiro de 2006 (fls. 01/22), a empresa interessada, por intermédio de seu representante legal, formulou consulta relativa à legislação aplicável às contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins, relatando, em síntese, que:

1.1. Atua no ramo de atividades de representação de companhias de navegação nacionais e estrangeiras, agenciamento de navios, da atividade de operador portuário, operador de transporte multimodal e outros serviços relacionados ao transporte marítimo e terrestre e das atividades portuárias relacionadas com o seu objeto social;

1.2. A consulta envolve, precipuamente, a interpretação do artigo 149 da Constituição Federal, do artigo 5º da Lei nº 10.637, de 2002, do artigo 6º da Lei nº 10.833, de 2003 e do artigo 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, que dispõem acerca da não-incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre as receitas decorrentes de prestações de serviços a pessoas residentes e domiciliadas no exterior, bem como do artigo 3º das mesmas Leis nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, que cuida da tomada de créditos pelos contribuintes sujeitos à sistemática não-cumulativa de apuração das contribuições sociais;

1.3. A consulente é empresa nacional pertencente ao grupo *****, que opera como intermediadora de sua controlador ***** (*****), prestando-lhe serviços de agenciamento ligados à atividade de armador estrangeiro em águas brasileiras, além de outros serviços;

1.4. Assim, a ***** atua no território nacional auxiliada pela consulente, que é expressamente nomeada como sua agente, assumindo tal encargo perante o Banco Central do Brasil;

1.5. Todos os bens ligados ao transporte marítimo pertencem à *****, que realiza diretamente tal atividade. A consulente apenas auxilia na qualidade de responsável pelo serviço de agenciamento, em decorrência de contrato firmado diretamente pela ***** com seus clientes;

1.6. Para exercer a sua atividade, a consulente contrata diversos fornecedores e subagentes para prestação de serviços, assim como cobra o frete dos inúmeros clientes brasileiros da *****, tomadores dos serviços de transporte;

1.7. Para pagamento das diversas despesas assumidas com a atividade desenvolvida no Brasil, a ***** faz remessa prévia de divisas à consulente, que fica obrigada a comprovar oportunamente, junto ao Bacen, o destino dado a tais valores, conforme determinado pela Carta-Circular nº 2.297, daquele órgão;

1.8. Assim, a consulente utiliza as divisas recebidas da ***** para pagar os fornecedores brasileiros, assim como remete ao armador estrangeiro (*****) a receita dele arrecadada em território nacional, proveniente dos pagamentos realizados pelos seus clientes no Brasil, contratantes do transporte marítimo;

1.9. Desse modo, pode-se verificar que a consulente nada mais é do que mero agente repassador dos custos e receitas decorrentes da atividade da *****, cobrando desse serviço uma comissão, que não se confunde com o frete, que é receita do armador estrangeiro;

1.10. Considerando que a consulente ocupa uma posição de repassadora de custos e de despesas nas operações descritas, a mesma entende que o fato de figurar como intermediadora não a torna tomadora dos serviços prestados pelos fornecedores. De fato, o tomador de serviços é o armador estrangeiro;

1.11. Sendo assim, conclui pela impossibilidade de tomada de créditos sobre os pagamentos intermediados pela consulente, assim como as remessas por ela realizadas estão alcançadas pela não-incidência;

1.12. Para que não haja a incidência dos tributos em comento nas receitas decorrentes de exportação de serviços é necessária a presença de dois requisitos: (i) tomador residente ou domiciliado no exterior e (ii) pagamento com entrada de divisas no país;

1.12.1. Em relação ao primeiro requisito, embora o contrato de prestação de serviços seja firmado entre os subagentes e fornecedores e a consulente, toda a atividade é desenvolvida em relação a navios, contêineres e demais bens pertencente à *****;

1.12.2. Além disso, a consulente nada recebe pelo serviço de transporte, sendo que sua remuneração consiste em mera comissão, que é paga pelo armador e não pelos clientes;

1.12.3. Assim, os pagamentos realizados a prestadores de serviços internacionais tendo por origem o transportador estrangeiro configuram verdadeira receita de exportação daqueles, inobstante a presença do agente intermediador;

1.12.4. No que concerne ao segundo requisito – entrada de divisas - , há que se observar que o preço dos serviços é de fato arcado pela *****. Os pagamentos são suportados por divisas remetidas pelo armador estrangeiro;

1.12.5. O Regulamento sobre Frete Internacional determina que as despesas incorridas no País por transportadores estrangeiros devem ser objeto de (a) regular ingresso de moeda estrangeira, ou de (b) débito em conta-corrente em moeda nacional, ou de (c) depósito de moeda estrangeira em conta, sendo que estas últimas devem ser titularizadas pelos transportadores estrangeiros;

1.13. Transcreve ementas e excertos de soluções de consulta proferidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB sobre o assunto;

1.14. Destaca que caso se entenda que a consulente é a tomadora dos serviços, seria forçoso admitir que haveria direito à tomada de créditos sobre os valores pagos aos subagentes e fornecedores.

1.15. Neste contexto, finaliza questionando quanto à plausibilidade do entendimento descrito ao longo da consulta.

2. Anexas ao requerimento de consulta, encontram-se cópias autenticadas dos seguintes documentos: documento de identificação do Sr. *****; Instrumento de Alteração e Consolidação de Contrato Social da consulente; procuração; e documentos relativos às operações da consulente.

Fundamentos

3. No caso em análise, a dúvida da consulente consiste em determinar se os serviços por ela contratados em nome do armador estrangeiro devem ser considerados como exportação de serviços, a fim das receitas decorrentes dos mesmos não estarem sujeitas à incidência da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins, ou se devem ser considerados como insumos de sua atividade.

4. Em primeiro lugar, convém observar que a intervenção de representante de transportador estrangeiro no País encontra-se expressamente prevista em toda a regulamentação atinente às operações no mercado de câmbio relativas ao transporte internacional constantes do vigente Regulamento do Mercado de Câmbio e Capitais Internacionais (RMCCI), divulgado pela Circular Bacen nº 3.280, de 9 de março 2005 (atualizada até a Circular Bacen nº 3.462, de 24 de julho de 2009).

4.1. De acordo com essa regulamentação, os agentes ou representantes das empresas estrangeiras figuram como intermediários nas transações internacionais. Dessarte, desde que o representante no País atue como mero mandatário do armador estrangeiro, em nome deste e nos limites dos poderes a ele conferidos, persiste o vínculo entre o armador estrangeiro e a prestadora de serviços.

4.2. **Assim, não restam dúvidas de que a consulente ao atuar como mera intermediadora do armador estrangeiro não pode ser considerada como a real contratante dos serviços prestados pelas empresas brasileiras. Portanto, de forma alguma, tais serviços poderiam ser considerados como insumos de suas atividades, vez que não são aplicados ou consumidos na prestação dos serviços de agenciamento.**

4.2.1. Com efeito, sob a ótica do Direito Internacional, se validamente figurarem como contratantes o agente marítimo brasileiro e o transportador estrangeiro, e se o representante no Brasil do transportador estrangeiro, ao viabilizar negócios entre o agente marítimo e o transportador estrangeiro, de posse de instrumento de procuração que atenda aos preceitos legais, agir na condição de mero mandatário do transportador estrangeiro, persiste incólume a relação jurídica entre a interessada e o transportador. É que o mandatário não age em nome próprio, mas em nome e por conta do mandante.

4.2.2. Dispõe o art. 653, da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, Novo Código Civil (NCC):

“Art. 653. Opera-se o mandado quando alguém recebe de outrem poderes para, em seu nome, praticar atos ou administrar interesses. A procuração é o instrumento do mandato.”

4.2.3. Como se infere do dispositivo acima, o mandatário age em nome e por conta do mandante, tanto que responde apenas pelos atos em que sua culpa se provar (art. 667, do NCC).

4.2.4. Destarte, desde que o representante no País aja como mero mandatário, persiste o vínculo entre o transportador estrangeiro e o agente marítimo brasileiro.

5. No que tange às dúvidas da consulente em relação a não-incidência das contribuições sociais ora em análise para as receitas decorrentes dos serviços prestados pelas empresas brasileiras contratadas em nome do armador estrangeiro, deve-se ressaltar que a consulente não é o sujeito passivo de tais contribuições (que, caso fossem devidas, seriam devidas pelas empresas brasileiras prestadoras de serviços), nem tampouco comprovou ter sido legalmente constituída pelos sujeitos passivos como sua mandatária, com poderes específicos para a formulação de pleito de consulta em cuja solução tenha interesse.

5.1. Desta forma, considera-se ineficaz a consulta no que tange ao questionamento referido, visto violar o inciso I do art. 2º da IN RFB nº 740, de 2 de maio de 2007, nos termos do inciso I do artigo 15 do mesmo ato normativo, que regulamenta o processo de consulta e estabelece quem são as pessoas que possuem legitimidade para formular consultas, bem como as hipóteses de ineficácia das consultas formuladas, *in verbis*:

Legitimidade para Consultar

Art. 2º A consulta poderá ser formulada por:

I - sujeito passivo de obrigação tributária principal ou acessória;

II - órgão da administração pública;

III - entidade representativa de categoria econômica ou profissional.

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica que possua mais de um estabelecimento, a consulta será formulada, em qualquer hipótese, pelo estabelecimento matriz, devendo este comunicar o fato aos demais estabelecimentos.

Requisitos para a Formulação de Consulta

Art. 3º A consulta deverá ser formulada por escrito, dirigida à autoridade mencionada no inciso I, II ou III do art. 10, e apresentada na unidade da RFB do domicílio tributário do consulente.

§ 1º A consulta será feita mediante petição e deverá atender aos seguintes requisitos:

I - identificação do consulente:

a) no caso de pessoa jurídica ou equiparada: nome, endereço, telefone, endereço eletrônico (e-mail), número de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) ou no Cadastro Específico do INSS (CEI) e ramo de atividade;

b) no caso de pessoa física: nome, endereço, telefone, endereço eletrônico (e-mail), atividade profissional e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF); e

c) identificação do representante legal ou procurador, mediante cópia de documento, que contenha foto e assinatura, autenticada em cartório ou por servidor da RFB à vista da via original, acompanhada da respectiva procuração;

(...)

Art. 15 Não produz efeitos a consulta formulada:

I - com inobservância dos arts. 2º a 5º;(g.n.)

6. Por fim, tendo em vista o exposto, é de se concluir que, independentemente das receitas decorrentes dos serviços relacionados ao transporte internacional prestados pelas empresas brasileiras ao armador estrangeiro estarem ou não sujeitas à contribuição ao PIS/Pasep e à Cofins, os valores despendidos com tais serviços não podem, sob nenhum aspecto, ser considerados como insumos das atividades da consulente, que realiza tão somente as atividades de agenciamento.

Conclusão

7. Tendo em vista o entendimento aqui fundamentado, proponho:

- A declaração de ineficácia da consulta no que tange aos questionamentos referentes a não-incidência da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins para as receitas decorrentes dos serviços prestados por empresas brasileiras ao armador estrangeiro, tendo em vista que a consulente não é o sujeito passivo de tais contribuições, nem tampouco comprovou ter sido legalmente constituída pelos sujeitos passivos como sua mandatária, com poderes específicos para a formulação de pleito de consulta em cuja solução tenha interesse, nos termos do inciso I do art. 2º, c/c o inciso I do artigo 15 da IN RFB nº 740, de 2007.

- A solução da consulta no que tange às dúvidas pertinentes às atividades da consulente, declarando que, por se tratar de simples mandatária, a empresa brasileira de agenciamento, ora consulente, não tem direito a calcular créditos da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins em relação aos valores pagos pelos serviços contratados em decorrência da intermediação feita para o armador estrangeiro.

À consideração superior.

São Paulo, ____/____/ 2009.

KARINA ALESSANDRA DE MATTERA GOMES
AFRFB Matrícula 880327

Ordem de Intimação

De acordo.

Soluciono a consulta na forma proposta. Encaminhe-se à *****, para conhecimento, ciência à interessada e demais providências cabíveis.

Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os processos administrativos de consulta são solucionados em instância única. A presente decisão não comporta, portanto, recurso ou pedido de reconsideração. Excepcionalmente, caso a interessada venha a tomar conhecimento de uma outra solução de consulta divergente desta, relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, cabe recurso especial, sem efeito suspensivo, para a Coordenação Geral de Tributação - Cosit, em Brasília – DF, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2007.

São Paulo, ____/____/ 2009.

SÔNIA DE QUEIROZ ACCIOLY BURLO

Chefe da Divisão de Tributação

Portaria SRRF 0800/P Nº 2.217/2009 (DOU de 18/09/2009)

**Competência Delegada pela Portaria SRF 0800/G 021/1997 (DOU de 1º/04/1997)
alterada pela Portaria SRRF 0800/G nº 80/1997 (DOU de 17/12/1997)**

/rs