



---

**Solução de Consulta nº 10.028 - SRRF10/Disit**

**Data** 19 de novembro de 2014

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À 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).**

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS  
SISCOSERV. SERVIÇO DE TRANSPORTE DE CARGA.  
INFORMAÇÕES. RESPONSABILIDADE.**

O importador de mercadorias, residente ou domiciliado no Brasil, que adquirir serviço de transporte internacional de residente ou domiciliado no exterior, deve registrar esse serviço no Siscoserv, ainda que sua aquisição tenha ocorrido por meio de intermediário, que age em nome do tomador ou prestador dos serviços, nos limites dos poderes a ele conferidos.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA ÀS SOLUÇÕES DE CONSULTA COSIT Nº 66, DE 14.03.2014, E Nº 257, DE 26.09.2014.**

**Dispositivos Legais:** Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 37, § 1º; Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), arts. 710, 730 e 744; Lei nº 12.546, de 2011, arts. 24 e 25; IN RFB nº 800, de 2007, arts. 2º, II, e 3º; IN RFB nº 1.277, de 2012; Portaria Conjunta RFB/SCS nº 1.908, de 2012; IN RFB nº 1.396, de 2013, art. 11; Portaria Conjunta RFB/SCS nº 1.895, de 2013.

## Relatório

1. O interessado, pessoa jurídica de direito privado, que atua no “comércio varejista de materiais de construção”, vem, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, formular consulta acerca da 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, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 28 de junho de 2012, que devem ser registradas no Sistema Integrado de Comércio Exterior de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio (Siscoserv), instituído pela Portaria Conjunta RFB/SCS nº 1.908, de 19 de julho de 2012, editada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e pela Secretaria de Comércio e Serviços do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (SCS).

2. Informa que “promove a importação de bens e para isto contrata a prestação de serviço de frete internacional em suas diversas modalidades” e que, nesta relação, há “um agente ou NVOCC representando o transportador”.

3. Com base na 6ª versão do Manual Informatizado do Siscoserv - Módulo Aquisição, aprovada pela Portaria Conjunta RFB/SCS nº 1.284, de 9 de setembro de 2013, entende estar obrigado a registrar o “serviço de frete internacional no Siscoserv”, pois “possui vínculo com o residente ou domiciliado no exterior no momento da contratação da prestação do serviço mesmo havendo a subcontratação de residente ou domiciliado no Brasil”. Em vista disso, informa que “está procedendo com as declarações dos fretes internacionais em quaisquer de suas modalidades no módulo aquisição do Siscoserv”.

4. Estes são os serviços contratados pelo interessado:

*Serviço de transporte internacional de longo curso na modalidade marítimo de cargas gerais, embarcadas em container.*

*Classificação NBS adotada e pretendida: 1.0502.14.90*

*Serviço de transporte internacional de longo curso na modalidade marítimo de cargas gerais unitizadas.*

*Classificação NBS adotada e pretendida: 1.0502.13.20*

*Serviço de transporte internacional na modalidade aérea de cargas gerais.*

*Classificação NBS adotada e pretendida: 1.0503.90.00*

5. Solicita, ainda, que seja reconhecida “a inexigibilidade da multa aplicável conforme artigo 10 da IN 1.396 de 17/09/2013 até o trigésimo dia após a ciência da Solução de Consulta”.

6. Por fim, apresenta seus questionamentos nos exatos termos abaixo:

*- Recebimento da presente Consulta vez que pertinente;*

*- Que seja confirmada de quem é a responsabilidade pelo registro dos serviços acima mencionados perante o Siscoserv para que possa ser definitivamente adotado pela Consulente;*

*- Que seja reconhecida a inexigibilidade da multa aplicável conforme artigo 10 da IN 1.396 de 17/09/2013 até o trigésimo dia após a ciência da Solução de Consulta pelo consulente e/ou seu procurador.*

## Fundamentos

7. De acordo com as informações prestadas pelo consulente constata-se que sua dúvida reside em saber de quem é a responsabilidade pelas obrigações acessórias relativas ao Siscoserv, decorrentes dos serviços de transporte internacional, nos modais aéreos e marítimos, na importação de bens, quando há um agente representando o transportador ou o consolidador estrangeiro NVOCC (*Non-Vessel Operating Common Carrier*).

8. Em relação ao “serviço de frete internacional” adquirido pelo interessado por meio de um intermediário, na condição de agente representando o transportador ou o consolidador estrangeiro (NVOCC), observa-se que a questão já foi objeto de manifestação pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), por meio das Soluções de Consulta Cosit n.º 66, de 14 de março de 2014, e n.º 257, de 26 de setembro de 2014 (disponíveis no endereço eletrônico a seguir especificado), cujo entendimento, no que interessa à solução da presente consulta, será reproduzido nos itens 9 a 25 abaixo, conforme determinação do art. 22 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013, constituindo-se esta em uma Solução de Consulta Vinculada.

*<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/SolucoesConsultaCosit/2014.htm>*

9. A Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, em seu art. 24, autorizou a criação da Nomenclatura Brasileira de Serviços, Intangíveis e outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio (NBS) e das suas respectivas Notas Explicativas (Nebs), as quais, por sua vez, foram instituídas pelo Decreto n.º 7.708, de 2 de abril de 2012.

10. A lei também estabeleceu, em seu art. 25, a obrigação de prestar, ao Ministério de Desenvolvimento Indústria e Comércio (MDIC), informações relativas às transações **entre residentes e não residentes**, que compreendam serviços e intangíveis. **O responsável pela declaração referente à prestação de serviços é o tomador ou o prestador de serviço residente ou domiciliado no Brasil.**

11. Logo, se tomador e prestador forem ambos residentes ou domiciliados no Brasil, não surge a obrigação de prestação de informações.

12. A obrigação acessória de prestar informações à Secretaria da Receita Federal do Brasil sobre tais transações, por sua vez, foi instituída pela Instrução Normativa RFB n.º 1.277, de 2012.

13. Nesse contexto, a Portaria Conjunta RFB/SCS n.º 1.908, de 2012, criou o Sistema Integrado de Comércio Exterior de Serviços, Intangíveis e de Outras Operações que produzam variação no patrimônio (Siscoserv) para fins de registro dessas transações. Segundo o § 10 do art. 1.º da Portaria, o registro observará as normas complementares estabelecidas nos manuais relativos ao sistema.

14. Há dois manuais, um para o chamado “Módulo Aquisição” do Siscoserv e outro para o “Módulo Venda”, cuja 8ª edição de ambos (a mais recente quando da feitura desta solução) foi aprovada pela Portaria Conjunta RFB/SCS n.º 1.895, de 30 de dezembro de 2013.

15. No tocante à transação envolvendo os serviços, para identificar o tomador ou o prestador – e, logo, definir responsabilidades quanto à prestação de informações no Siscoserv –, dizem os referidos manuais que o relevante é a **relação contratual**, cuja caracterização independe de contratação de câmbio, do meio de pagamento ou da existência de um instrumento formal de contrato. A dificuldade, contudo, é delinear tal relação.

16. Tendo em vista que a operação descrita pelo consultante envolve intermediários, é de suma importância atentar para os vínculos obrigacionais efetivamente nela estabelecidos.

16.1. É relevante verificar quem são os intervenientes envolvidos na prestação, se somente o tomador e o prestador, ou se há a interposição de terceiros. Note-se que esses últimos ora se apresentam na qualidade de intermediários, quando oferecem, ao adquirente, em regra agindo em nome e sob responsabilidade próprios, serviços a serem executados pelo prestador (comissários, agentes, distribuidores, corretores etc); outras vezes, surgem na qualidade de representantes diretos do tomador ou do prestador, agindo em nome de um ou de outro, conforme o caso (procuradores, gestores de negócios etc.). A ação do intermediário é acessória, pois se presta a promover a realização de outro negócio (principal), enquanto a ação do representante, quando levada a efeito em nome do tomador ou do prestador, substitui a ação do representado na prática do próprio ato e na administração de seus interesses.

16.2. Vê-se, também, que, quando tomador e prestador realizam seus negócios sem a interposição de terceiros basta a identificação da natureza do serviço, fundamento para a sua correta classificação na NBS, para que o residente no Brasil, obrigado à declaração no Siscoserv, informe a ocorrência da operação, resultando adimplente perante a administração. Importa ressaltar que, se o prestador do serviço é aquele obrigado à sua execução, o tomador é aquele a quem aproveita a realização do serviço.

16.3. Porém, em outros casos se impõe resolver, concomitantemente, as seguintes questões: quem presta o serviço, qual é o serviço em tela e a quem ele é prestado? Se acontecer a intermediação do ato realizado pelo intermediário normalmente decorrerão simultaneamente duas ou mais relações obrigacionais que eventualmente interessarão para efeitos de declaração:

a) o intermediário, quando promove a aquisição do serviço (principal), estabelece para o prestador obrigação de executá-lo em proveito do tomador, sendo esse último normalmente obrigado a pagar o preço correspondente. Sendo um domiciliado no exterior e outro no Brasil, esse serviço será objeto de declaração, independentemente do domicílio do intermediário;

b) também deriva daí a obrigação de remunerar o intermediário pelo serviço (acessório) por ele prestado, podendo essa obrigação recair sobre o prestador do serviço principal ou, menos comum, sobre o adquirente do serviço principal. Outra vez, a depender do domicílio do prestador do serviço de intermediação e do domicílio daquele a quem aproveita o serviço, um dos dois poderá ser obrigado a declará-lo;

c) por fim, dependendo da natureza do negócio, poderão decorrer do mesmo ato a realização de outros serviços como, por exemplo, de assistência ou suporte à realização do serviço principal, também eventualmente objeto de declaração no Siscoserv.

17. No que concerne especificamente aos serviços de transporte, observe-se que, pelo contrato de transporte alguém se obriga, mediante retribuição, a transportar, de um lugar para outro, pessoas ou coisas (Código Civil, Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, art. 730). No transporte de coisas, quem assume a obrigação de transportar deve emitir o **conhecimento de carga** (idem, art. 744), cuja existência faz presumir a conclusão do contrato, e entregar o bem ao destinatário indicado pelo **remetente** (tomador do serviço), sendo algo externo ao contrato de transporte a relação entre remetente e destinatário, que podem ser, inclusive, a mesma pessoa.

18. Ou seja, prestador de serviço de transporte de carga é alguém que se obriga com quem quer enviar coisas (tomador do serviço) a transportá-las de um lugar para outro, entregando-as a quem foi indicado para recebê-las. A obrigação se evidencia pela emissão do conhecimento de carga.

19. Note-se, entretanto, que, com frequência, a contratação de serviços de transporte de carga é uma transação que envolve vários “atores” executando diferentes “papéis”.

20. A transação mais simples, com apenas dois “papéis”, seria aquela em que o remetente da carga contrata diretamente aquele que, de fato, realizará o transporte (**o transportador efetivo**) – sendo irrelevante sob que regime jurídico o transportador dispõe do veículo.

21. O comum, porém, é que o obrigado a transportar não seja operador de veículo, devendo, portanto, **subcontratar** um transportador efetivo (ou mais de um, conforme a necessidade). Ou seja, ao *mesmo tempo presta e toma o serviço de transporte*. A praxe é que agrupe as cargas de seus clientes dirigidas ao mesmo local de destino como uma só remessa, obtendo junto ao transportador efetivo um só conhecimento para todo o grupo.

21.1. Este acobertamento de vários conhecimentos sob um único outro é chamado de “consolidação” (e quem o realiza, subcontratando o serviço efetivo de transporte, é **consolidador**). Há diversas referências ao consolidador na legislação aduaneira, em especial, a definição explícita, para o transporte marítimo, do art. 2º, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007, que dispõe sobre o controle aduaneiro informatizado da movimentação de embarcações, cargas e unidades de carga nos portos alfandegados (“*II-consolidação de carga, o acobertamento de um ou mais conhecimentos de carga para transporte sob um único conhecimento genérico, envolvendo ou não a unitização da carga*”); e do Anexo Único da Instrução Normativa RFB nº 1.471, de 30 de maio de 2014 (que dispõe sobre o Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante – AFRMM), que se vale da mesma definição. Esclarece-se que, nesta solução, **não** se usa o termo consolidação no sentido de unitização (agrupamento físico) de carga.

21.2. O conhecimento que acoberta é dito “genérico” ou “master”, e os conhecimentos acobertados, de “filhotes” ou “houses”. É importante notar que no conhecimento *genérico* é o *consolidador* que consta como *remetente*.

21.3. No local de destino, quem constar como destinatário do conhecimento *genérico* deverá providenciar a “desconsolidação”, ou seja, tornar cada conhecimento *filhote* disponível ao respectivo destinatário.

21.4. É admissível que o consolidador subcontrate outro consolidador e assim por diante, podendo se formar uma cadeia de consolidadores entre o remetente e o transportador efetivo.

22. Por fim, tanto o remetente ou destinatário, de um lado, quanto o consolidador ou transportador efetivo, de outro, podem contratar uma pessoa jurídica para, **agindo em nome daqueles**, representá-los perante os demais atores e as autoridades aduaneiras e de transporte.

22.1. Esse “ator”, quando **representa** o *importador ou o exportador*, contratando o serviço de transporte em nome de qualquer destes, é designado de **agente de carga** pelo § 1º do art. 37 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, *in verbis*:

*Art. 37. (...)*

*§ 1º O agente de carga, assim considerada qualquer pessoa que, em nome do importador ou do exportador, contrate o transporte de mercadoria, consolide ou desconsolide cargas e preste serviços conexos, e o operador portuário, também devem prestar as informações sobre as operações que executem e respectivas cargas. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)*

22.2. Contudo, no transporte marítimo, **também** é agente de carga, segundo o *caput* do art. 3º da IN RFB nº 800, de 2007, o *representante*, no Brasil, do consolidador estrangeiro: “O consolidador estrangeiro é representado no País por agente de carga.” De acordo com o parágrafo único desse artigo, “O consolidador estrangeiro é também chamado de Non-Vessel Operating Common Carrier (NVOCC)”.

22.2.1. Essa relação de representação é indicada pela **carta de apontamento**, conforme consta no art. 21, inciso III, item 7, da Norma Complementar nº 1, de 18 de março de 2008, aprovada pela Portaria MT nº 72, de 18 de março de 2008, do Ministério dos Transportes (que disciplina o uso do Sistema Eletrônico de Arrecadação do Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante - “Mercante”).

22.3. É importante enfatizar que aquilo que a legislação citada chama de agente de carga é o “papel” ou função de **representante**, e não uma espécie de empresa caracterizada por uma atividade particular – logo, não se identifica um agente de carga apenas, por exemplo, por sua razão social ou código CNAE (Classificação Nacional de Atividades Econômicas), sendo preciso verificar, em cada transação, se a empresa está representando o remetente ou o consolidador.

22.4. Nada impede que a empresa que exerce o papel ou função de representante também preste, a seus representados ou não, **serviços auxiliares** administrativos e operacionais anteriores ou posteriores à operação de transporte, incluindo os atos materiais necessários para consolidação e desconsolidação, como, por exemplo, a inserção de dados nos sistemas de controle informatizados da RFB (Siscomex-Carga ou Mantra). Pode até mesmo prestar ao consolidador o serviço de **agenciamento**, no sentido do art. 710 do Código Civil, promovendo os negócios dele em zona determinada, e fechando contratos em nome do consolidador (caso tenha recebido poderes para tanto).

22.5. Contudo, se esta mesma empresa assumir o compromisso de transportar a coisa, **emitindo um conhecimento**, então não atuará como agente de carga (nas acepções do Decreto-Lei nº 37, 1966, e da IN RFB nº 800, de 2007), mas como consolidador.

23. Cabe notar, ainda, que o destinatário de um conhecimento genérico pode realizar, em *nome próprio*, como prestação de serviço ao consolidador, a desconsolidação. Neste caso, não atua como agente de carga na acepção acima, sendo melhor designar esse “papel” como **agente desconsolidador** (que pode outrossim contratar alguém para representá-lo e executar os atos materiais pertinentes).

24. Assim, em uma transação com todos os atores, tem-se, de um lado, uma cadeia de prestações/tomadas de *serviço de transporte* envolvendo o remetente, o(s) consolidador(es) e o(s) transportador(es) efetivo(s) e, de outro, em paralelo, cada um desses tomando de terceiros *serviços auxiliares* que lhes facilitem cumprir suas obrigações relativas ao contrato de transporte, inclusive a desconsolidação (a exata designação e classificação de tais serviços não são objeto desta solução). Esses terceiros exercem a função de agente de carga, no sentido aqui exposto, se agirem em nome de quem os contrata.

25. Portanto, o agente, na condição de representante do importador, do exportador ou ainda do transportador (itens 22.1 e 22.2), não é tomador ou prestador de serviço de transporte, uma vez que age em nome de seus representados. Mas será prestador ou tomador de serviços auxiliares, quando o fizer em seu próprio nome.

26. Quanto ao pedido para que “seja reconhecida a inexigibilidade da multa aplicável, conforme o artigo 10 da IN 1.396 de 17/09/2013”, ele constitui matéria estranha ao processo administrativo de consulta (sobre “dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado” – art. 46, *caput*, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972), o qual tem por escopo unicamente dirimir dúvidas do sujeito passivo acerca da interpretação ou aplicação da legislação tributária.

26.1. Não obstante isso, em relação a esse assunto, cabe destacar as disposições contidas nos arts. 11 e 16 da referida Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, os quais assim prescrevem (sublinhou-se):

*Art. 11. A 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.*

*Art. 16. Ressalvado o disposto no art. 11, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o 30º (trigésimo) dia subsequente à data da ciência da solução da consulta.*

## Conclusão

27. Diante do exposto, responde-se ao consulente que o importador de mercadorias, residente ou domiciliado no Brasil, que adquirir serviço de transporte internacional de residente ou domiciliado no exterior, deve registrar esse serviço no Siscoserv, ainda que sua aquisição tenha ocorrido por meio de intermediário, que age em nome do tomador ou prestador dos serviços, nos limites dos poderes a ele conferidos.

À consideração da revisora.

*[Assinado digitalmente.]*  
LOURDES TERESINHA ROSSONI LUVISON  
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. À consideração superior.

*[Assinado digitalmente.]*  
CÁSSIA TREVIZAN  
Auditor-Fiscal da RFB

### **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta e declaro sua vinculação às Soluções de Consulta Cosit n.º 66, de 14 de março de 2014, e n.º 257, de 26 de setembro de 2014, com base nos arts. 22 e 24 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

*[Assinado digitalmente.]*  
IOLANDA MARIA BINS PERIN  
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da SRRF10/Disit