



---

**Solução de Consulta nº 10.043 - SRRF10/Disit**

**Data** 3 de dezembro 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. RESPONSABILIDADE PELO REGISTRO. FRETE E SEGURO INTERNACIONAL.**

O importador de mercadorias estrangeiras que contrata e paga as empresas prestadoras de serviço de transporte internacional ou de seguro internacional é o tomador dos serviços e, por consequência, o responsável pelo registro no Siscoserv, ainda que nas referidas operações haja a intermediação de pessoas físicas ou jurídicas, residentes ou domiciliadas no Brasil, que agem em nome do importador, nos limites dos poderes a elas conferidos.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA ÀS SOLUÇÕES DE CONSULTA COSIT Nº 66, DE 14 DE MARÇO DE 2014, E Nº 257, DE 26 DE SETEMBRO DE 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; Portaria Conjunta RFB/SCS nº 1.908, de 2012; Portaria Conjunta RFB/SCS nº 1.895, de 2013; IN RFB nº 800, de 2007, arts. 2º, II, e 3º; IN RFB nº 1.277, de 2012; IN RFB nº 1.396, de 2013, art. 22.

**Relatório**

1. O interessado, pessoa jurídica de direito privado, vem, na forma da Instrução Normativa RFB n.º 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 n.º 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 n.º 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. Transcreve o trecho da 6ª versão do Manual Informatizado do Siscoserv - Módulo Aquisição, aprovada pela Portaria Conjunta RFB/SCS n.º 1.284, de 9 de setembro de 2013, que esclarece que cabe ao “residente ou domiciliado no País que mantenha relação contratual com residente ou domiciliado no exterior” a responsabilidade pelo registro no Siscoserv em relação à “prestação de serviço, transferência de intangível ou realização de outra operação que produza variação no patrimônio, ainda que essa transação preveja a subcontratação de residente ou domiciliado no País ou no exterior”.

3. Menciona, também, a parte do referido Manual que orienta que “os serviços de frete, seguro e de agentes externos, bem como demais serviços relacionados às operações de comércio exterior de bens e mercadorias, serão objeto de registro no Siscoserv, por não serem incorporados aos bens e mercadorias”.

4. Informa que “realiza Importações provenientes da [...] e utiliza-se de serviços como Fretes e Seguros Internacionais” e contrata “empresas Nacionais (Brasileiras) para realizarem o serviço no Exterior”. Diante disso, entende que “não mantém operações com residentes ou domiciliados no exterior, envolvendo serviços, Intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio”.

5. Isso posto, pergunta se a responsabilidade por “declarar no SISCOSEV os Fretes e Seguros Internacionais” é sua ou das empresas por ele contratadas “dentro do País”.

## **Fundamentos**

6. De acordo com as informações prestadas pelo consultante constata-se que sua dúvida reside em saber sobre quem recai a responsabilidade pelas obrigações acessórias relativas ao Siscoserv quando, na operação praticada, há a interposição de terceiros, além do tomador ou do prestador do serviço.

7. A questão apresentada já foi objeto de manifestação por parte da 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 8 a 24 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>*

8. A Lei nº 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 nº 7.708, de 2 de abril de 2012.
9. 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.**
10. Logo, se tomador e prestador forem ambos residentes ou domiciliados no Brasil, não surge a obrigação de prestação de informações.
11. 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 nº 1.277, de 2012.
12. Nesse contexto, a Portaria Conjunta RFB/SCS nº 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. 1º da Portaria, o registro observará as normas complementares estabelecidas nos manuais relativos ao sistema.
13. 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 nº 1.895, de 30 de dezembro de 2013.
14. 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.
15. Tendo em vista a legislação apresentada, é necessário distinguir quais serviços estão sendo transacionados entre residentes no País e não residentes.
- 15.1. 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.
- 15.2. 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.

15.3. 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.

16. 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.

17. 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.

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

19. 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.

20. 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.

20.1. Esse 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 n.º 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 n.º 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.

20.2. 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*.

20.3. 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.

20.4. 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.

21. 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.

21.1. 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 n.º 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 n.º 10.833, de 29.12.2003)*

21.2. Contudo, no transporte marítimo, **também** é agente de carga, segundo o *caput* do art. 3º da IN RFB n.º 800, de 2007, o *representante*, no Brasil, do consolidador estrangeiro: “O consolidador estrangeiro é representado no País por agente de carga.” Essa relação de representação é indicada pela **carta de apontamento**, conforme consta no art. 21, inciso III, item 7, da Norma Complementar n.º 1, de 18 de março de 2008, aprovada pela Portaria MT n.º 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”).

21.3. 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.

21.4. 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).

21.5. 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.

22. 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).

23. 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.

24. Portanto, o agente, na condição de representante do importador, do exportador ou ainda do transportador (itens 21.1 e 21.2), 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.

25. Nessa linha, para fins de registro no Siscoserv, em relação a aquisição, pelo interessado, de “fretes” ou de “seguros internacionais” de residentes ou domiciliados no exterior, por meio de intermediários, residentes ou domiciliados no Brasil, deve-se observar que:

a) se as “empresas Nacionais (Brasileiras)”, contratadas pelo interessado, realizarem em próprio nome a contratação do transportador ou da companhia seguradora, para prestarem serviços ao consulente, o registro no Siscoserv terá como “tomador” dos serviços adquiridos do exterior, as próprias empresas contratadas;

b) se o transportador ou a companhia seguradora, forem contratados e pagos pelas “empresas Nacionais (Brasileiras)”, na condição de representantes do interessado, agindo em nome dele, com vistas a promover a prestação dos serviços de “Fretes e Seguros Internacionais”, o consulente será considerado tomador desses serviços e ficará obrigado a prestar as informações no Siscoserv relativas a essas transações.

## Conclusão

26. Diante do exposto, responde-se que, se as empresas prestadoras do serviço de transporte internacional ou de seguro internacional forem contratadas e pagas pelo consulente, é ele o tomador dos serviços e, por consequência, o responsável pelo registro no Siscoserv, ainda que nas referidas operações haja a intermediação de pessoas físicas ou

jurídicas, residentes ou domiciliadas no Brasil, que agem em nome do importador, nos limites dos poderes a elas conferidos.

À consideração da revisora.

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

De acordo. À consideração superior.

*Assinado digitalmente.*  
CASSIA TREVIZAN  
Auditora-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.*  
CESAR ROXO MACHADO  
Auditor-Fiscal da RFB - Chefe Substituto da SRRF10/Disit