Receita Federal
Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 103 - Cosit

Data 6 de julho de 2016

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

SISCOSERV. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE AGENCIAMENTO MARÍTIMO. RESPONSABILIDADE PELO REGISTRO E TERMO INICIAL DO PRAZO.

O agente marítimo, quando age dentro dos limites desta atividade, ou seja, em nome e por conta de outrem, deve efetuar, no Siscoserv, o registro dos serviços de agenciamento que presta a armador residente ou domiciliado no exterior. Os chamados serviços conexos (assim chamados pela consulente os serviços de rebocador, praticagem, dedetização, operação portuária e outros similares), quando prestados ao mesmo armador, devem ser informados diretamente por cada um dos respectivos prestadores.

O armador residente ou domiciliado no exterior não mantém relação jurídica com a filial, mas com a pessoa jurídica da qual a filial é um mero estabelecimento secundário. Entretanto, o registro no Siscoserv deverá se dar por estabelecimento, *ex vi* do disposto no inciso III do §1º do Art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 2012.

Na hipótese de atuação de subagentes (terceiros), a responsabilidade pelo registro no Siscoserv dependerá da forma como o contrato de prestação de serviços foi estruturado. O agente geral ou os subagentes residentes ou domiciliados no Brasil deverão efetuar o registro sempre que prestarem serviços ao armador residente ou domiciliado no exterior, não sendo necessário efetuar registro de serviços que eventualmente prestem entre si.

Exceto nos casos em que a emissão da nota fiscal ou documento equivalente ocorra depois do início da prestação de serviço, caso em que o registro do faturamento de venda de serviço terá prazo específico, o *dies a quo* do prazo para registro da transação é a data estabelecida pelas partes, no caso, entre o armador residente ou domiciliado no exterior e o agente marítimo domiciliado ou residente no Brasil, para o início da prestação de serviços. Entretanto, se quando da data prevista para o início da prestação de serviços esta não se iniciar, não haverá dever de registro.

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 116, de 2003, art. 3º, I; Lei nº 9.779, de 1999, art. 16; Lei nº 12.546, de 2011, arts. 24 a 27; Portaria Conjunta RFB/SCS nº 1.908, de 2013; Portaria Conjunta RFB/SCS nº 219,

de 2016; Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 2012, art. 1º, § 1º, III, §§ 4º e 8º.

Relatório

1. A interessada, pessoa jurídica de direito privado, formula consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, 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, as quais 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. O caso trata, especificamente, de prestação de serviços de agenciamento marítimo a residente ou domiciliado no exterior, a respeito do que a consulente apresenta três questionamentos. Embora cada questionamento se desdobre em outras questões pormenorizadas, é possível agregar as dúvidas em três grandes grupos: a) Quem é o sujeito passivo da obrigação acessória de prestação de informações no Siscoserv? b) Quem é o sujeito passivo quando o serviço envolve filial ou subagente? c) Qual o termo inicial da contagem do prazo para registro.

3. No que concerne à questão relacionada à sujeição passiva da obrigação acessória, a consulente inicia sua narrativa pretendendo esclarecer o papel e as funções do agente marítimo. Para tanto, registra o conteúdo do Recurso Especial nº 246.082/RJ, no bojo do qual fora argumentado por uma das partes que o seu serviço (agenciamento marítimo) consistiria na requisição dos:

> *"(...) serviços portuários de que careçam os navios durante a sua estada no porto, **inclusive providenciando, em nome dos armadores**, a mão-de-obra avulsa, (práticos, estivadores, conferentes, vigias etc...), bem como os reboques e os materiais de consumo, combustível e reparos técnicos para os navios, rancho e serviços para as tripulações. Além de encarregarem-se, **agindo em nome dos armadores**, das providências burocráticas junto às autoridades, e, desde que necessário, estabelecem contato com os importadores e embarcadores em relação às cargas a borda da nave (...)"*. (Grifos no original)

3.1. Após isso, informa que as agências de navegação marítima (agências) entendem claramente serem sujeitos passivos do cumprimento da obrigação acessória de prestar informações sobre os serviços por elas prestados e exportados, ou seja, os de agenciamento marítimo, o que não incluiria os serviços conexos "exportados" por terceiros, a saber, rebocador, praticagem, suprimento de água etc.

3.2. Alega que tal decorre do fato de as agências serem responsáveis por providenciar toda a assistência no Brasil aos armadores marítimos estrangeiros com vistas a viabilizar a operação dos navios destes nos diversos portos brasileiros. A atuação das agências ocorreria, porém, em nome e por conta dos armadores, de modo que a contratação de terceiros para prestarem os mencionados serviços conexos não ocorre por meio de subcontratação.

3.3 Destaca a consulente que, por uma questão de comodidade, segurança e confiança, o armador estrangeiro pode enviar todos os valores monetários diretamente para a conta das agências para que estas efetuem o repasse aos prestadores de serviços conexos (rebocador, prático etc.). Contudo, ressalta que as notas fiscais das prestações de tais serviços são expedidas, diretamente pelos prestadores, e em nome e a pedido do armador estrangeiro.

3.4. Após a narrativa, a consulente questiona quem seria a figura legal na sujeição passiva do cumprimento da obrigação acessória de prestação de informações no Siscoserv que poderia ser identificado como "prestador de serviços" residente ou domiciliado no Brasil, conforme previsto no inciso I, do §3º do art. 25 da Lei nº 12.546, de 2011, nas operações relativas a serviços prestados e exportados, e que cumulativamente se enquadrem nas seguintes condições:

a) Executados e prestados por pessoas jurídicas nacionais, tais como ocorre com os de rebocador, praticagem, dedetização, operação portuária e outros similares;

b) Cujos documentos fiscais próprios (notas fiscais e faturas) sejam emitidos e onde figure como tomador de serviços o armador estrangeiro e emissor a pessoa jurídica nacional que o preste;

c) Em cujos documentos fiscais, as pessoas jurídicas nacionais declarem-se prestadoras de serviços para fins de dispensa de retenção de PIS/COFINS, conforme art. 5º, inciso II, da Lei 10.37/2002 e Art. 6º, inciso II, da Lei 10.833, de 2003;

d) Cuja contratação seja realizada por meio das agências marítimas, atuando na condição de mandatário do armador estrangeiro;

e) Cujo pagamento seja feito pela agência marítima, por meio de repasse aos prestadores, de valores recebidos dos armadores estrangeiros para esse fim; e

f) Não sejam efetuados por meio de uma operação que se caracterize como subcontratação.

4. Quanto à questão relacionada à sujeição passiva quando o serviço envolve filial ou subagente, a consulente afirma ser prática corrente a escolha de uma única agência, por parte do armador estrangeiro cujo navio irá escalar vários portos no Brasil, de modo que aquela agência atenda ao navio nos diversos portos por meio de suas próprias filiais ou apontando subagentes.

4.1. Destaca, a consulente, que, neste caso, além dos serviços conexos, coexistirão duas cobranças de serviço de agenciamento, a da agência inicialmente contratada (agente geral), e a da filial/subagente. Verifica-se, também, que a consulente afirma poder existir comissão destinada ao agente geral referente a seu trabalho de administração.

4.2. A partir das informações apresentadas, a consulente oferece seu segundo grupo de questionamentos:

a) No caso exemplificado, aplicar-se-ia o conceito de subcontratação por entender-se que a relação contratual com residente ou domiciliado no exterior (armador) ocorre entre a matriz/agente geral?

b) Considerando que o atendimento propriamente dito ao navio foi prestado pela filial/subagente, o valor total dos serviços prestados deverá ser lançado no Siscoserv pela matriz/agente geral ou cada um deverá ser responsável em informar a sua parte?

5. No que se refere ao termo inicial da contagem do prazo para registro, a consulente indica que, conquanto as agências marítimas comecem a planejar a operação de um determinado navio com razoável antecedência e comecem as tratativas, normalmente de forma informal, com a contratação celebrada por meio de mensagem via internet, que visem à prestação dos serviços e o consequente faturamento da taxa de agenciamento, em alguns casos pode não haver a prestação do serviço, seja por questões de estratégia logística ou motivos de força maior.

5.1. Adiciona que, via de regra, as agências precisam receber do armador, também com alguns dias de antecedência da chegada do navio, a remessa do numerário para cobertura das despesas estimadas com o navio, sem, contudo, garantir que haverá a prestação de serviços, conforme mencionado anteriormente.

5.2. Face ao exposto, a consulente apresenta seu terceiro questionamento:

a) Qual o termo inicial de contagem do prazo, conforme item 3.1.1 do Capítulo 3 do Manual Informatizado/Módulo Venda?

6. Estes são, portanto, os questionamentos submetidos a esta Coordenação-Geral de Tributação.

Fundamentos

7. 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.

7.1. Essa Lei também estabeleceu, por meio de seu art. 25, a obrigação de prestar ao Ministério de Desenvolvimento Indústria e Comércio (MDIC) informações "relativas às transações entre residentes ou domiciliados no País 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" – o seu art. 27 atribuiu ao Ministério da Fazenda e ao MDIC a emissão de normas complementares para o cumprimento do disposto nesses artigos.

7.2. A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e a Secretaria de Comércio e Serviços do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (SCS),

com base na Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 28 de junho de 2012, e na Portaria MDIC nº 113, de 17 de maio de 2012, instituíram o Sistema Integrado de Comércio Exterior de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio (**Siscoserv**), para registro das informações a que se refere o art. 25 da Lei nº 12.546, de 2011 – o que se deu mediante a edição da Portaria Conjunta RFB/SCS nº 1.908, de 19 de julho de 2012.

7.3. O Siscoserv conta com dois Módulos: Venda e Aquisição. No Módulo Venda são registrados os serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio, **vendidos** (prestados) por residentes ou domiciliados no Brasil a residentes ou domiciliados no exterior. Esse módulo é composto do Registro de Venda de Serviços (RVS), do Registro de Faturamento (RF) e do Registro de Presença Comercial (RPC).

7.4. No Módulo Aquisição são registrados os serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio, **adquiridos** por residentes ou domiciliados no Brasil de residentes ou domiciliados no exterior. Nesse módulo estão previstos o Registro de Aquisição de Serviços (RAS) e o Registro de Pagamento (RP).

7.5. As orientações relativas a esse Sistema constam dos Manuais Informatizados dos Módulos Venda e Aquisição do Siscoserv, cuja 10ª edição foi aprovada pela Portaria Conjunta RFB/SCS nº 219, de 19 de fevereiro de 2016.

8. No âmbito da RFB, é a Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 2012, respaldada no art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, que trata da obrigação de prestar informações relativas às transações em questão, realizadas entre residentes ou domiciliados no Brasil e residentes ou domiciliados no exterior, no seu art. 1º, cabendo ao seu § 4º a definição das pessoas sujeitas a essa obrigação (sublinhou-se):

> *Art. 1º Fica instituída a 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.*
>
> *§ 1º A prestação das informações de que trata o* caput*:*
>
> *I - será efetuada por meio de sistema eletrônico a ser disponibilizado no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (e-CAC) da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB);*
>
> *II - não compreende as operações de compra e venda efetuadas exclusivamente com mercadorias;*
>
> *III - <u>deve ser feita por estabelecimento</u>, se pessoa jurídica.*
>
> *(...)*
>
> *§ 4º <u>São obrigados</u> a prestar as informações de que trata o* caput*:*
>
> *I – o prestador ou tomador do serviço residente ou domiciliado no Brasil;*
>
> *II – a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no Brasil, que transfere ou adquire o intangível, inclusive os direitos de propriedade intelectual, por meio de cessão, concessão, licenciamento ou por quaisquer outros meios admitidos em direito; e*

> *III – a pessoa física ou jurídica ou o responsável legal do ente despersonalizado, residente ou domiciliado no Brasil, que realize outras operações que produzam variações no patrimônio.*
>
> *(...)*
>
> *§ 8º A prestação de informação no sistema eletrônico de que trata o inciso I do § 1º observará as normas complementares estabelecidas no manual informatizado relativo ao sistema.*

8.1. Da leitura desses dispositivos destaca-se que somente serão objeto de registro no Siscoserv as informações relativas às transações realizadas entre residentes ou domiciliados no Brasil e **residentes ou domiciliados no exterior** (art. 1º, *caput*), por outras palavras, as transações efetivadas entre residentes ou domiciliados no Brasil, ainda que se refiram a operações internacionais, não se incluem na obrigação de que ora se trata.

8.2. De notar, ainda, que o registro no Sistema, quando o obrigado for pessoa jurídica, deve ser feito **por estabelecimento** (art. 1º, § 1º, inciso III).

8.3. É importante observar também que "o registro no Siscoserv independe da contratação de câmbio, do meio de pagamento ou da existência de um contrato formal", conforme orientam os manuais a que alude § 8º do art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 2012 (especificados no parágrafo 7.5).

9. Feitas tais considerações, passa-se a examinar os questionamentos da consulente. Neste momento, é fundamental esclarecer que a presente solução de consulta não possui o condão de fixar entendimento sobre os limites da atividade de agenciamento marítimo. O tema é controvertido na doutrina e jurisprudência, e o objetivo da presente solução é apresentar manifestação sobre os efeitos tributários decorrentes da narrativa feita pela consulente.

10. O primeiro questionamento concerne à sujeição passiva da obrigação acessória consubstanciada no registro das informações no Siscoserv.

10.1. De acordo com as informações trazidas pela consulente, o serviço de agenciamento marítimo consiste no desenvolvimento de atividades *em nome e por conta* do armador estrangeiro. Neste sentido, os mencionados serviços conexos (rebocador, praticagem, dedetização, operação portuária e outros similares) seriam, de fato, providenciados pelas agências, as quais, todavia, não figurariam em nenhum dos polos da prestação de serviços (os conexos).

10.2. Assim, segundo a consulente, a relação jurídica na qual as agências figurariam seria apenas a de prestação de serviços de agenciamento marítimo, sendo o tomador o armador estrangeiro, de modo que as agências deveriam registrar no Siscoserv apenas o montante que recebem a título de comissão pelo agenciamento.

10.3. Sobre o assunto, e embora não trate especificamente sobre o contrato de agenciamento marítimo, o Código Civil estabelece o alcance e o sentido do que se entende por contrato de agência, *in verbis*:

> *"Art. 710. Pelo contrato de agência, uma pessoa assume, em caráter não eventual e sem vínculos de dependência, a obrigação de promover, à conta de outra, mediante retribuição, a realização de certos negócios, em zona determinada(...).*

Parágrafo único. O proponente pode conferir poderes ao agente para que este o represente na conclusão dos contratos."

10.4. Verifica-se, portanto, que, segundo a dicção do Código Civil, a atividade do agente gravita ao redor da ideia de promover a realização de certos negócios não em seu próprio nome, mas à conta de outra pessoa. Talvez por esta razão, e tratando especificamente da atividade do agente marítimo, o Min. Francisco Falcão, do Superior Tribunal de Justiça, em seu voto proferido no AgRg no REsp 584.365/PE, tenha afirmado que:

> *"O agente marítimo não possui responsabilidade pelos negócios do armador. Ele é contratado pelo armador de um navio mercante para atuar como intermediário entre este e a praça onde vai atracar. A sua atividade consiste na facilitação dos negócios que são realizados entre o transportador e o importador." (AgRg no REsp 584.365/PE, 1ª Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, unânime, DJU de 17.2.2004)*

10.5. Entretanto, e a despeito da literalidade dos termos, a subsunção da espécie "agenciamento marítimo" ao gênero "contrato de agência" não é cristalina. Sobre o tema, o mesmo tribunal teve oportunidade de se manifestar mais uma vez a respeito da atividade de agenciamento marítimo:

> *"Sob esse enfoque, o agente marítimo não pode ser autuado pela vigilância sanitária, posto que não é armador nem proprietário do navio. Ele exerce atividade de representação do armador em um determinado porto, tendo com ele um contrato de mandato regido pelo Direito Civil." (REsp 640.895/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, unânime, DJ de 29.11.2004, p. 255)*

10.6. A dúvida sobre a natureza da atividade do agente marítimo se explica, em parte, pela própria redação do Código Civil:

> *"Art.721. Aplicam-se ao contrato de agência e distribuição, no que couber, as regras correntes ao mandato e à comissão e as constantes de lei especial."*

10.7. Sobre o mandato, preleciona o Código Civil:

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

10.8. Assim, verifica-se que, *a priori*, não se afigura tarefa fácil atribuir ao serviço de agenciamento marítimo a natureza de contrato de agência, de mandato ou de agência com aplicação subsidiária das regras correntes ao mandato. Todavia, sendo um ou outro o tipo contratual, o fato é que o desenvolvimento da atividade de agente marítimo, quando este age dentro dos estritos limites desta atividade, não o coloca em qualquer dos polos da relação jurídica de prestação dos chamados serviços conexos, mas apenas do próprio serviço de agenciamento marítimo.

10.9. Cumpre destacar que o "agir dentro dos estritos limites da atividade" não corresponde a uma categoria hipotética, mas decorre do comportamento manifestado pela conduta do agente marítimo. Dito de outro modo, se o agente marítimo pretende agir em nome e por conta do armador, isso deverá estar representado nos documentos que amparam sua atividade (sendo a nota fiscal apenas um desses documentos), de modo que esteja claro, para o

armador, que quem lhe presta o serviço conexo não é o agente marítimo, do mesmo modo que seja evidente, para o prestador do serviço conexo, que quem toma o seu serviço é o armador.

10.10. Neste sentido, e para os fins da presente solução de consulta, forçoso é concluir que o agente marítimo, quando age dentro dos limites desta atividade, ou seja, em nome e por conta de outrem, deve efetuar, no Siscoserv, o registro dos serviços de agenciamento que presta a armador residente ou domiciliado no exterior. Os chamados serviços conexos (assim chamados pela consulente os serviços de rebocador, praticagem, dedetização, operação portuária e outros similares) devem ser informados diretamente por cada um dos respectivos prestadores.

11. O segundo questionamento diz respeito à sujeição passiva da obrigação acessória consubstanciada no dever de registro das informações no Siscoserv quando o serviço envolve filial ou subagente. Embora os efeitos práticos possam apresentar alguma similaridade (razão pela qual a consulente condensou ambas as situações em uma única pergunta), estamos diante de realidades jurídicas distintas.

11.1. Ocorre que o dever de o contribuinte efetuar registro no Siscoserv decorre do fato de efetuar certas transações com um residente ou domiciliado no exterior. Dentre as transações tipificadas, encontram-se as envolvendo prestação de serviços, de modo que referido dever surgirá sempre que o contribuinte figurar em um dos polos da relação jurídica de prestação de serviços, sendo condição, para tanto, a capacidade jurídica de figurar em um desses polos.

11.2. Cumpre salientar que as filiais, na qualidade de estabelecimentos secundários, não ostentam personalidade jurídica própria, não correspondendo a pessoa distinta da sociedade empresária. Neste sentido, e trazendo a ideia para o caso concreto, o armador residente ou domiciliado no exterior não mantém relação jurídica com a filial, mas com a pessoa jurídica da qual a filial é um mero estabelecimento secundário, razão pela qual não há qualquer sentido jurídico (à luz do direito empresarial) em se falar em subcontratação de filiais para desempenhar as atividades da matriz.

11.3. Entretanto, e sem embargo do disposto na legislação comercial, tem-se que o registro no Siscoserv deverá se dar por estabelecimento, *ex vi* do disposto no inciso III do §1º do Art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 2012, supra transcrita. Assim, e independentemente de como tenha se dado o fluxo financeiro relacionado ao pagamento do serviço, o registro no Siscoserv deverá ser feito pela filial sempre que o serviço de agenciamento marítimo tiver sido prestado por meio daquele estabelecimento.

11.4. Em relação aos subagentes, a situação é um pouco diferente, uma vez que, neste caso, estaremos sim diante de terceiros que possuem personalidade jurídica própria. A questão é definir se o subagente presta serviços ao armador ou ao agente marítimo (agente geral), e a resposta se encontra na forma como o contrato foi estruturado.

11.5. Da narrativa da consulente, tem-se que o agente marítimo, em seu mister, age em nome e por conta do armador, celebrando negócios relacionados aos serviços portuários de que careçam os navios durante a sua estada no porto. Todavia, à primeira vista não parece fazer muito sentido que essa atividade contemple a celebração, em nome do armador, de outros contratos de agenciamento marítimo. Nesta hipótese, o agente geral seria um mero mandatário cuja atividade se limitou a celebrar outro contrato de agenciamento marítimo, decorrendo, deste último, a celebração dos diversos contratos de serviços conexos.

11.6. Contudo, e conforme reconhece o próprio STJ, uma vez que as regras concernentes ao mandato se aplicam ao agenciamento marítimo, ao menos em tese, nada obstaria que o agente geral, em nome e por conta do armador, celebrasse contrato de agenciamento marítimo com um "subagente". Caso isso ocorra, teremos dois contratos de prestação de serviços de agenciamento marítimo, um celebrado pelo agente geral e outro pelo subagente, cada um devendo efetuar o registro, no Siscoserv, daquilo que lhe compete.

11.7. Alternativamente, e com o objetivo de levar a cabo sua atividade, é possível que o agente geral, desta vez agindo em seu próprio nome, subcontrate outro agente (o subagente) para promover a realização dos negócios em nome e por conta do armador. A distinção é sutil, mas deve ser observada: neste exemplo, o subagente prestaria serviços ao agente geral cujo objeto seria a celebração de contratos em nome do armador. Caso isso ocorra, o agente geral deverá efetuar o registro no Siscoserv relacionado aos serviços prestados ao armador residente ou domiciliado no exterior, enquanto o subagente nada precisaria registrar, uma vez que seus serviços foram prestados a residente ou domiciliado no Brasil.

11.8. Como a consulente, em um certo momento, menciona a existência de uma comissão em favor do agente geral sem esclarecer qual seria a origem desta, cumpre destacar a possibilidade, embora improvável, de um último arranjo jurídico. Trata-se da hipótese de o agente geral se limitar a celebrar, em nome e por conta do armador, um contrato de prestação de serviços de agenciamento marítimo com o subagente, sendo remunerado por comissão paga por este último. Neste caso, toda a prestação de serviços de agenciamento marítimo seria efetuada pelo subagente em favor do armador, impondo-se ao primeiro o dever de efetuar o registo no Siscoserv relativo à remuneração recebida pela prestação (a comissão recebida pelo agente geral não acarretaria dever de registro uma vez que se trata de relação entre residentes no Brasil).

12. Por derradeiro, resta analisar a questão relacionada ao termo inicial da contagem do prazo para registro.

12.1. A Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 28 de junho de 2012, estabelece, em seu Art. 3º, o prazo para inclusão do Registro de Venda de Serviço (RVS). Embora os prazos tenham sido estabelecidos de forma diferente ao longo do tempo, temos que, para o período posterior a 31 de dezembro de 2015, *in verbis*:

> *"Art. 3º A prestação das informações de que trata o art. 1º terá os seguintes prazos:*
>
> *I - último dia útil do 3º (terceiro) mês subsequente à* ***data de início da prestação de serviço****, da comercialização de intangível, ou da realização da operação que produza variação no patrimônio das pessoas físicas, das pessoas jurídicas ou dos entes despersonalizados;*
>
> *(...)*
>
> *§ 3º A informação relativa ao faturamento de venda de serviço, de intangível ou de operação que produza variação no patrimônio por pessoas físicas, pessoas jurídicas e entes despersonalizados residentes ou domiciliados no País deverá ser registrada até o último dia útil do mês subsequente:*
>
> *I - ao da emissão da nota fiscal ou documento equivalente, se esta ocorrer depois do início da prestação de serviço, da comercialização de intangível ou da realização da operação que produza variação no patrimônio, ou até o último dia útil do mês subsequente à data do registro na situação prevista no § 1º; ou*

> *II - ao do registro da informação de que trata o inciso I do caput, observado o disposto no § 1º, se a emissão da nota fiscal ou documento equivalente ocorrer antes da data de início da prestação de serviço, da comercialização de intangível ou da realização da operação que produza variação no patrimônio."* (Negritamos e sublinhamos)

12.2. Sobre o que seria a data de início da prestação de serviço, o Manual Informatizado do Módulo Venda do Siscoserv, cuja 10ª edição foi aprovada pela Portaria Conjunta RFB/SCS nº 216, de 19 de fevereiro de 2016, em seu glossário (p. 24), estabelece que:

> *"**Data de início da prestação de serviço**: é a data acordada entre residente e domiciliado no Brasil, e residente e domiciliado no exterior em contrato (formal ou não) para o início da prestação do serviço; para a transferência de intangível; e para a realização de operação que produza variação no patrimônio."* (Grifos no original)

12.3. Desta maneira, e exceto nos casos em que a emissão da nota fiscal ou documento equivalente ocorra depois do início da prestação de serviço, caso em que o registro do faturamento de venda de serviço terá prazo específico, o *dies a quo* do prazo para registro da transação é a data estabelecida pelas partes, no caso, pelo armador residente ou domiciliado no exterior e o agente marítimo domiciliado ou residente no Brasil, para o início da prestação de serviços.

12.4. A consulente questiona, contudo, as situações em que a efetiva prestação do serviço não venha a ocorrer. Aparentemente, a preocupação residiria no fato de que o prazo previsto teria seu início sem que o serviço fosse efetivamente prestado.

12.5. Um primeiro esclarecimento é necessário: a identificação de um prazo para o cumprimento de uma obrigação é decorrência lógica da existência dessa mesma obrigação, e não o contrário. Em outros termos, é a necessidade de um prazo que decorre do surgimento da obrigação, ou, para utilizar uma linguagem técnica própria da tributação, o fato gerador é da obrigação acessória, e não do "prazo" para seu cumprimento.

12.6. Diante disso, não há qualquer sentido jurídico em se falar na fluência de um prazo para uma obrigação que não existe e, não havendo prestação de serviços, não existirá qualquer dever de registro no Siscoserv. Portanto, se quando da data prevista para o início da prestação de serviços esta não se iniciar, não haverá sequer dever de registro, muito menos a fluência de qualquer prazo.

Conclusão

13. Ante o exposto responde-se à consulente que:

a) o agente marítimo, quando age dentro dos limites desta atividade, ou seja, em nome e por conta de outrem, deve efetuar, no Siscoserv, o registro dos serviços de agenciamento que presta a armador residente ou domiciliado no exterior. Os chamados serviços conexos (assim chamados pela consulente os serviços de rebocador, praticagem,

dedetização, operação portuária e outros similares), quando prestados ao mesmo armador, devem ser informados diretamente por cada um dos respectivos prestadores;

b) o armador residente ou domiciliado no exterior não mantém relação jurídica com a filial, mas com a pessoa jurídica da qual a filial é um mero estabelecimento secundário. Entretanto, o registro no Siscoserv deverá se dar por estabelecimento, *ex vi* do disposto no inciso III do §1º do Art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 2012;

c) na hipótese de atuação de subagentes (terceiros), a responsabilidade pelo registro no Siscoserv dependerá da forma como o contrato de prestação de serviços foi estruturado. O agente geral ou os subagentes residentes ou domiciliados no Brasil deverão efetuar o registro sempre que prestarem serviços ao armador residente ou domiciliado no exterior, não sendo necessário efetuar registro de serviços que eventualmente prestem entre si;

d) exceto nos casos em que a emissão da nota fiscal ou documento equivalente ocorra depois do início da prestação de serviço caso em que o registro do faturamento de venda de serviço terá prazo específico, o *dies a quo* do prazo para registro da transação é a data estabelecida pelas partes, no caso, entre o armador residente ou domiciliado no exterior e o agente marítimo domiciliado ou residente no Brasil, para o início da prestação de serviços. Entretanto, se quando da data prevista para o início da prestação de serviços esta não se iniciar, não haverá dever de registro.

À consideração superior.

Assinado digitalmente
MARCIO AUGUSTO CAMPOS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Cotir.

Assinado digitalmente
IVONETE BEZERRA DE SOUZA
Auditora-Fiscal da RFB – Chefe da Ditin

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
CLÁUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

FERNANDO MOMBELLI

Coordenador-Geral da Cosit