



Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 10ª RF

Solução de Consulta nº 10.057 - SRRF10/Disit

Data 29 de junho de 2016

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 INTERNACIONAL. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM. RESPONSABILIDADE PELO REGISTRO.

Na importação por conta e ordem de terceiros, se o agente de carga, domiciliado no Brasil, apenas representar a pessoa jurídica tomadora do serviço de transporte internacional perante o prestador do serviço, residente ou domiciliado no exterior, a responsabilidade pelo registro no Siscoserv será: da pessoa jurídica adquirente, se a pessoa jurídica importadora atuar como interposta pessoa, na condição de mera mandatária da adquirente; da pessoa jurídica importadora, quando ela contratar esse serviço em seu próprio nome.

Quando o agente de cargas, domiciliado no Brasil, contratar, com residente ou domiciliado no exterior, em seu próprio nome, o serviço de transporte internacional de carga, caberá a ele o registro desse serviço no Siscoserv.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 23, DE 7 DE MARÇO DE 2016.

Dispositivos Legais: Medida Provisória nº 2158-35, de 2001, art. 80; Lei nº 11.281, de 2006, art. 11; Lei nº 12.995, de 2014, art. 8º; Instrução Normativa SRF nº 225, de 2002, arts. 1º, parágrafo único, 2º, *caput* e 3º; Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, arts. 12, 86 e 87.

Relatório

1. A interessada, pessoa jurídica de direito privado, vem, por meio de seu representante, formular 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, 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 “é uma sociedade comercial importadora, constituída em [...], e que passará a prestar serviços diversos na área de comércio exterior”. “Na importação”, diz, “pretende atuar como importadora na modalidade de ‘Importação Por Conta e Ordem de Terceiros’, a fim de promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadorias adquiridas por outra empresa – a adquirente –, em razão de contrato previamente firmado, que pode compreender ainda a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial, nos termos do art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 225/2002 e art. 12, § 1º, inciso I, da Instrução Normativa SRF nº 247/02”.
3. Esclarece que tanto ela quanto “as empresas Adquirentes das mercadorias a serem importadas, se encontram devidamente habilitadas para operar no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), nos termos da Instrução Normativa SRF nº 1288/2012, estando as mesmas vinculadas por contrato firmado entre as partes para a prestação dos serviços em questão – Importação Por Conta e Ordem de Terceiros, caracterizando a natureza de sua vinculação, à unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF), de fiscalização aduaneira, com jurisdição sobre o seu estabelecimento matriz, na conformidade do disposto no art. 2º, da Instrução Normativa SRF nº 225/2002”, e que “na Declaração de Importação, as partes serão devidamente identificadas, como ‘Importador’ e ‘Adquirente da Mercadoria”.
4. Informa que, “para a operação sob comento (importação por conta e ordem de terceiros), o transporte internacional – deslocamento entre dois países regido por um contrato internacionalmente aceito – da mercadoria importada, seja por via aérea e/ou marítima, será pago no local de desembarque (‘freight collect’), já que as condições de entrega do exportador, seguem as condições dos INCOTERMS (International Commercial Terms – Condições Internacionais de Comércio), versão 2010, na modalidade EXW (Ex-Works – a mercadoria é entregue no local do exportador, no exterior), ficando toda a responsabilidade do transporte por conta do Importador), FOB (Free on board – a mercadoria é entregue no navio no porto de origem/embarque) ou FCA (Free carrier – a mercadoria é entregue em local definido no exterior)”.
5. Os INCOTERMS, segundo a consulente, “definem os direitos e obrigações mínimas do vendedor (exportador) e do comprador (importador), no que diz respeito a fretes, seguros, movimentações em terminais, liberações em alfândegas, pagamento de direitos aduaneiros e obtenção de documentos de um contrato internacional de venda de mercadorias” e “as regras estabelecidas internacionalmente”, prossegue, “são uniformes e imparciais, servindo de base para negociações entre países”.

6. Esclarece ainda que: (1) no “caso sob consulta (importação por conta e ordem de terceiros), o frete internacional será intermediado por Agente de Carga(s), que cobrará da Importadora, ora Consulente”, “o frete e as demais despesas através de emissão de Nota de Débito Brasil, e, o pagamento do frete ao transportador, domiciliado no exterior, será realizado pelo Agente de Carga(s)” (sublinhas do original); (2) no “conhecimento de transporte internacional, emitido pela transportadora domiciliada no exterior, seja aéreo (Airwaybill) ou marítimo (Bill of Lading), a empresa Importadora será identificada como Consignatária da carga e a Adquirente constará no campo de ‘Notify’ (notificado)”; e (3) na “fatura comercial a Importadora e a Adquirente serão identificadas, respectivamente como ‘importer’ (importadora) e ‘buyer’ (compradora – real adquirente das mercadorias importadas)”.

7. Finaliza sua petição nos seguinte termos:

Considerando que há uma relação contratual com a transportadora domiciliada no exterior, emissora do conhecimento de transporte, que prestará o serviço de transportes e receberá o valor do frete internacional através do Agente de Carga(s), que, por sua vez, receberá o valor do frete da empresa Importadora, a qual das partes envolvidas nesta operação de importação (por conta e ordem de terceiros) cabe a obrigação de registrar o frete internacional contratado no SISCOSEV?

1. à empresa comercial importadora, que presta o serviço de importação (terceirização) na modalidade de “importação por conta e ordem de terceiros”, caso da ora Consulente, atuando em nome da Adquirente, na qualidade de prestadora de serviço;

2. à empresa Adquirente, real compradora da mercadoria, que pactua a compra da mercadoria no exterior, dispondo de capacidade econômica, e financiando toda a operação de importação através de adiantamento de numerário à empresa Importadora, caso da ora Consulente, mesmo que a empresa Adquirente não conste no conhecimento de transporte como consignatária da mercadoria, ou, ainda,

3. ao Agente de Carga(s), que detem relação comercial com a transportadora de cargas domiciliada no exterior, e que contrata o serviço de transporte, “vendendo” o referido serviço à empresa Importadora (caso da ora Consulente), e, ainda, que cumpre com todas as formalidades inerentes ao transporte internacional de cargas exigidas pelas autoridades brasileiras (inserção dos dados do Conhecimento Eletrônico – CE – Mercante).

Fundamentos

8. Inicialmente, cumpre registrar que a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), na Solução de Consulta Cosit nº 222, de 27 de outubro de 2015, deixou claro que, para fins de registro no Siscoserv, é preciso observar a relação contratual estabelecida pela prestação dos serviços e que os Termos Internacionais de Comércio - *Incoterms* não são determinantes para o cumprimento da referida obrigação acessória, como se lê nos itens a seguir (sublinhou-se; negritos do original):

(...)

9. Conforme os referidos manuais, para a identificação do tomador e do prestador do serviço, 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 (p. 5 – Aquisição; p. 5-6 - Venda).

10. No presente caso, cumpra salientar que, embora a contratação de serviços de transporte e seguro, por parte da consulente, encontre sua razão de ser nas responsabilidades por ela assumidas no bojo do contrato de compra e venda de bens e mercadorias, responsabilidades para as quais os Incoterms servem como referências para sua melhor compreensão (“cláusulas padrão”), o fato é que a relação jurídica estabelecida pelo contrato de compra e venda e a estabelecida pelo contrato de prestação de serviços não se confundem. Assim, por se tratarem de liames obrigacionais autônomos, a relação jurídica de prestação de serviço, e não o contrato de compra e venda em si, é que será determinante quando da análise da obrigatoriedade, ou não, de efetuar registro no Siscoserv.

9. Isso posto, note-se que a Cosit já se pronunciou acerca dos questionamentos apresentados pela consulente, por meio da Solução de Consulta Cosit n.º 23, de 7 de março de 2016, cujo entendimento, na parte que interessa à solução da presente consulta, será a seguir reproduzido, conforme determinação do art. 22 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013, constituindo-se a solução desses questionamentos em uma Solução de Consulta Vinculada.

Solução de Consulta Cosit n.º 23, de 2016

(...)

9. Em razão de a interessada relatar que se “dedica precipuamente à realização de operações de importação por encomenda ou por conta e ordem de terceiros”, cabe recordar o conceito de importação “por conta e ordem de terceiros” e “para revenda a encomendante predeterminado” estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) no âmbito das relações jurídicas firmadas em função da compra e venda internacional de mercadorias.

10. O art. 80 da Medida Provisória n.º 2158-35, de 24 de agosto de 2001, com a redação dada pela Lei n.º 12.995, de 18 de junho de 2014, autoriza que a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) estabeleça “requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora ou exportadora por conta e ordem de terceiro”. Com base nessa autorização, a RFB editou a Instrução Normativa SRF n.º 225, de 18 de outubro de 2002, que instituiu os requisitos e condições para a atuação de pessoas jurídicas importadoras em operações por conta e ordem de terceiros, e a Instrução Normativa SRF n.º 247, de 21 de novembro de 2002, cujos arts. 12, 86 e 87, disciplinam as obrigações acessórias que recaem sobre as empresas importadoras por conta e ordem e as empresas adquirentes.

11. Observando-se, especialmente, os arts. 1.º, parágrafo único, 2.º, caput, e 3.º, da Instrução Normativa SRF n.º 225, de 2002, e os arts. 12, 86 e 87 da Instrução Normativa SRF n.º 247, de 2002, com referência à **aquisição de mercadorias no exterior**, tem-se que:

a) a importação por conta e ordem de terceiros caracteriza-se como um serviço prestado por uma empresa (a pessoa jurídica importadora), que promove, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria adquirida por outra (a pessoa jurídica adquirente), em razão de contrato previamente firmado, e pode compreender, ainda, **a prestação de outros serviços** relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial, em troca de uma comissão;

b) o negócio jurídico subjacente à operação de **importação da mercadoria** revela que a mandante da importação, em razão da compra internacional pactuada, é a

empresa adquirente, ainda que, nesse caso, o negócio seja efetuado por via de interposta pessoa, a empresa importadora por conta e ordem, que é uma mera mandatária sua;

*c) mesmo que a pessoa jurídica importadora por conta e ordem efetue os pagamentos ao fornecedor estrangeiro, não se caracteriza uma operação de **importação de mercadorias** por sua conta própria, mas, sim, entre o exportador estrangeiro e a empresa adquirente, pois dela se originam os recursos financeiros.*

*12. Como visto, a importação por conta e ordem de terceiros compreende, também, a prestação de **outros serviços relacionados** com a transação comercial, além daqueles que dizem respeito à execução do despacho aduaneiro de mercadorias. Assim, a contratação da pessoa jurídica importadora, pode **ou não**, compreender, também, a contratação de serviço de transporte internacional ou de seguro.*

12.1. Nesse sentido, se a pessoa jurídica importadora, atuando como intermediária na operação, também adquirir, de residente ou domiciliado no exterior, serviços de transporte internacional e de seguro, em nome da pessoa jurídica adquirente, fica evidente, neste caso, que é da pessoa jurídica adquirente a responsabilidade pelo registro desses serviços no Módulo Aquisição do Siscoserv. Contudo, se a responsabilidade pela contratação e pelo pagamento dos serviços de transporte internacional e do seguro for da pessoa jurídica importadora, em seu próprio nome, ela será responsável pelo registro dessas transações no Módulo Aquisição do Siscoserv.

(...)

15. Feitas essas considerações, vale lembrar, que esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) já se manifestou acerca da prestação de informações no Siscoserv relativas a transações envolvendo o serviço de transporte internacional de carga, quando, na operação praticada, há a interposição de terceiros, além do tomador ou do prestador do serviço, por meio da Solução de Consulta Cosit nº 257, de 26 de setembro de 2014, cuja íntegra está disponível no endereço <www.receita.fazenda.gov.br>, mediante as opções Acesso Rápido -> Legislação -> Soluções de Consulta.

15.1. Dessa Solução de Consulta, cumpre destacar, que:

a) para os fins de registro no Siscoserv, o relevante é a relação contratual estabelecida entre as partes, e aquele que age em nome do tomador de serviço de transporte, do transportador efetivo, ou do consolidador, não é, ele mesmo, prestador do serviço de transporte, pois prestador do serviço de transporte é quem emite o conhecimento de carga; entretanto, o agente será prestador ou tomador de serviços auxiliares ao serviço de transporte, quando os contratar em seu próprio nome (itens 9, 10, 14.5 e 16);

b) quando o destinatário do conhecimento genérico ou master realiza o serviço de desconsolidação, em seu próprio nome, como prestação de serviço ao consolidador, ele não está atuando como agente de carga, na acepção do art. 37, § 1º, do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966; nesse caso, ele é designado como “agente desconsolidador” e pode, inclusive, contratar alguém para representá-lo e executar os atos materiais pertinentes à prestação do serviço (item 15);

c) se o tomador e o prestador do serviço forem ambos residentes ou domiciliados no Brasil, não surge a obrigação de prestação de informações (item 6.1).

16. Passa-se, agora, a analisar os questionamentos da consulente.

17. Na pergunta constante da letra “a”, antes do aditamento à consulta, a interessada, que se “dedica precipuamente à realização de operações de importação por conta e ordem de terceiros” ou “por encomenda”, questiona de quem é a responsabilidade pelo registro “no Módulo Compra do Siscoserv” do serviço de transporte internacional adquirido de “transportador residente ou domiciliado no exterior” quando na operação há o “agenciamento de frete prestado por residente ou domiciliado” no Brasil.

17.1. De acordo com o entendimento exposto na Solução de Consulta Cosit nº 257, de 2014, cabe à empresa tomadora, domiciliada no Brasil, registrar no Módulo Aquisição do Siscoserv as informações relativas ao serviço de transporte internacional, adquirido de transportador, residente ou domiciliado no exterior, ainda que essa transação tenha se efetivado mediante a intermediação de empresas de “agenciamento de frete”, domiciliadas no Brasil, que apenas a representam perante o prestador desse serviço.

17.2. Na operação de importação por conta e ordem, são duas as relações jurídicas estabelecidas: uma, entre a importadora e a adquirente, quando aquela age como interposta pessoa, para promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação da mercadoria adquirida por outra, podendo, inclusive, prestar outros serviços relacionados com a transação comercial; e a outra, na qual figuram como contratantes, de um lado, a importadora ou a adquirente, domiciliadas no Brasil, e de outro, o prestador do serviço de transporte internacional. Essa última é a relação que interessa para os fins deste questionamento. Nesse caso, a responsabilidade pelo registro da aquisição do serviço de transporte internacional decorrente de importação realizada por conta e ordem de terceiros será da pessoa jurídica importadora, ou da pessoa jurídica adquirente, conforme pactuado na relação contratual estabelecida entre essas pessoas jurídicas.

17.3. Em relação à aquisição de serviço de transporte internacional de carga de residente ou domiciliado no exterior, por intermédio de “agente de carga brasileiro”, tem-se que:

a) se o agente de carga, domiciliado no Brasil, contratar esse serviço em seu próprio nome, caberá a ele o registro do serviço no Siscoserv;

b) se o agente de carga, domiciliado no Brasil, ao contratar esse serviço, age em nome e nos limites dos poderes que lhe foram conferidos, a responsabilidade pelo registro no Siscoserv será: da pessoa jurídica adquirente, se a pessoa jurídica importadora atuar como interposta pessoa, na condição de mera mandatária da adquirente; da pessoa jurídica importadora, quando ela contratar esse serviço em seu próprio nome.

10. A íntegra das Soluções de Consulta Cosit ora citadas pode ser encontrada no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na internet (www.rfb.gov.br), no menu “Onde Encontro”, opção “Soluções de Consulta”, mediante a indicação do número do ato e do ano de sua edição, nos campos próprios.

Conclusão

11. Diante do exposto, responde-se à consulente que:

a) na importação por conta e ordem de terceiros, se o agente de carga, domiciliado no Brasil, apenas representar a pessoa jurídica tomadora do serviço de transporte internacional perante o prestador do serviço, residente ou domiciliado no exterior, a

responsabilidade pelo registro no Siscoserv será: da pessoa jurídica adquirente, se a pessoa jurídica importadora atuar como interposta pessoa, na condição de mera mandatária da adquirente; da pessoa jurídica importadora, quando ela contratar esse serviço em seu próprio nome;

b) quando o agente de cargas, domiciliado no Brasil, contratar, com residente ou domiciliado no exterior, em seu próprio nome, o serviço de transporte internacional de carga, caberá a ele o registro desse serviço no Siscoserv.

Encaminhe-se a revisora.

Assinado digitalmente.

LOURDES TERESINHA ROSSONI LUVISON
Auditora-Fiscal da RFB

Encaminhe-se à Chefe da SRRF10/Disit.

Assinado digitalmente.

CASSIA TREVIZAN
Auditora-Fiscal da RFB

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta e declaro sua vinculação à Solução de Consulta Cosit nº 23, de 7 de março de 2016, com base nos arts. 22 e 24 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente.

IOLANDA MARIA BINS PERIN
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da SRRF10/Disit