



Solução de Consulta nº 10.071 - SRRF10/Disit

Data 9 de setembro 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. INFORMAÇÕES. RESPONSABILIDADE.

A responsabilidade pelo registro no Sistema Integrado de Comércio Exterior de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio (Siscoserv) é do residente ou domiciliado no País que mantém relação contratual com residente ou domiciliado no exterior para a prestação do serviço.

Prestador de serviços de transporte internacional é aquele 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, obrigação esta que se evidencia pela emissão do conhecimento de carga. Quem se obriga a transportar, mas não é operador de veículo, deverá subcontratar alguém que efetivamente faça o transporte. Logo, simultaneamente, será prestador e tomador do serviço de transporte.

Se o tomador e o prestador de serviços de transporte internacional e dos serviços a ele conexos forem ambos residentes ou domiciliados no Brasil, não surge a obrigação de prestação de informações no Siscoserv.

A pessoa jurídica domiciliada no Brasil não se sujeita a registrar no Siscoserv o serviço de transporte internacional prestado por residente ou domiciliado no exterior, quando o prestador desse serviço for contratado por pessoa também residente ou domiciliada no exterior.

A pessoa jurídica domiciliada no Brasil que contratar agente de carga residente ou domiciliado no Brasil para operacionalizar o serviço de

transporte internacional de mercadoria a ser importada ou exportada, ou de serviços a ele conexos, prestados por residentes ou domiciliados no exterior, será responsável pelo registro desses serviços no Siscoserv na hipótese de o agente de carga apenas representá-la perante o prestador do serviço. Quando o agente de carga, residente ou domiciliado no Brasil, contratar o serviço de transporte, e os serviços a ele conexos, de residentes ou domiciliados no exterior, em seu próprio nome, caberá a ele o registro desses serviços no Siscoserv.

O valor da parcela referente à capatazia e às outras taxas, constante do conhecimento de carga, emitido por residente ou domiciliado no exterior, em decorrência da prestação de serviço de transporte internacional de mercadorias, deve ser computado no valor da operação a ser informado no Siscoserv pelo tomador desse serviço, no mesmo código NBS do serviço de transporte de cargas. Nesse caso, é irrelevante que o valor dessas despesas seja repassado a outra pessoa física ou jurídica, por intermédio do agente de carga, por ordem do prestador do serviço de transporte, residente ou domiciliado no exterior.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA ÀS SOLUÇÕES DE CONSULTA COSIT Nº 257, DE 26 DE SETEMBRO DE 2014, Nº 222, DE 27 DE OUTUBRO DE 2015, E Nº 226, DE 29 DE OUTUBRO DE 2015.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 37, § 1º; Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), arts. 730 e 744; Lei nº 12.546, de 2011, art. 25; Portarias Conjuntas RFB/SCS nº 1.908, de 2012, nº 1.820, de 2013, nº 1.895, de 2013, nº 43, de 2015, e nº 768, de 2016; Instrução Normativa RFB nº 800, de 2007, arts. 2º, II, e 3º; Instrução Normativa RFB nº 1.073, de 2010, art. 2º, I; Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 2012, art. 1º, *caput* e §§ 1º, II e III, 3º e 4º; e Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 22.

Relatório

1. A interessada, pessoa jurídica de direito privado, que atua no “ramo de atividade industrial”, formulou 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 contrata, no Brasil, “com empresa de transporte expresso internacional”, o serviço de transporte para operacionalizar suas operações de “exportação de mercadorias de pequeno porte e valor”, negociadas “pelos termos DDP (*Delivery Duty Paid - Incoterms 2010*) e DAP (*Delivery at Place - Incoterms 2010*)”, com “entrega *door-to-door* ao seu cliente”. Com base nessa premissa, acrescenta algumas informações específicas e formula suas dúvidas, como se vê abaixo:

a) nos casos em que “parte do valor recebido” pela venda de mercadorias corresponde ao “reembolso do frete internacional” por ela contratado, cujo custo é destacado “na fatura comercial de exportação”, a consulente pergunta se o serviço de transporte deve “ser registrado no SISCOSERV – Módulo Venda;

b) nas situações em que a “empresa de transporte expresso internacional” “retira a remessa na porta da requerente entregando no destino final (*door-to-door*)”, questiona se ela deve “registrar também um RAS no SISCOSERV - Módulo Aquisição, referindo-se a contratação de um frete internacional com o fornecedor sendo a empresa de transporte expresso internacional”;

c) em relação à circunstância em que a “empresa de transporte expresso internacional contratada” retira a mercadoria no estabelecimento da consulente e se reserva o direito de transportá-la “até o seu *hub* (centro de distribuição) fora do país, para de lá seguir com a remessa”, cujo “conhecimento de embarque mãe/máster se origina a partir do *hub*”, ela pergunta se deve “registrar também um RAS no SISCOSERV - Módulo Aquisição, referindo-se a contratação de um frete internacional com o fornecedor sendo a empresa de transporte expresso internacional”;

d) quando “a empresa de transporte expresso internacional contratada” segue “direto do Brasil para o destino final da remessa”, no exterior, e “a requerente não tenha recebido uma cópia ou via original do conhecimento de embarque”, ela “deve registrar também um RAS no SISCOSERV - Módulo Aquisição, referindo-se a contratação de um frete internacional com o fornecedor sendo a empresa de transporte expresso internacional?”;

3. Relata que “recebe remessas expressas (amostras, objetos de baixo valor, documentos) com *incoterms* DDP (*Delivery Duty Paid - Incoterms 2010*) e DAP (*Delivery at Place - Incoterms 2010*)”, cujo “valor do transporte expresso é cobrado pela empresa exportadora domiciliada no exterior, em sua fatura comercial, destacando-o neste mesmo documento uma vez que a contratação do transporte se deu pelo próprio exportador”. Com base nesse fato, apresenta outras informações e formula seus questionamentos:

a) nesse caso, está a consulente obrigada a registrar “um RAS no SISCOSERV - Módulo Aquisição, referindo-se a contratação de um frete internacional, sendo o fornecedor a empresa exportadora e não a empresa de transporte expresso internacional?”

b) se a referida operação de importação for negociada na condição “EXW (*Ex-Works - Incoterms 2010*)”, cuja “responsabilidade de contratação do serviço de transporte” recai sobre a consulente, cabe a ela “registrar um RAS no SISCOSERV - Módulo Aquisição, cujo fornecedor deverá ser empresa de transporte expresso internacional?”.

4. Refere que, na “importação de suas mercadorias”, negociadas na condição “DAP (*Delivery at Place - Incoterms 2010*), CFR (*Cost and Freight - Incoterms 2010*), CPT (*Carriage Paid to - Incoterms 2010*), CIP (*Carriage and Insurance paid to - Incoterms 2010*) e CIF (*Cost, Insurance and Freight - Incoterms 2010*)”, o serviço de transporte de cargas, nos “modais marítimo, rodoviário e aéreo”, “é contratado pelo seu exportador (empresa domiciliada no exterior)”. Quanto a esse tópico, questiona:

a) “deve a requerente registrar o serviço no SISCOSERV - Módulo Aquisição, considerando o fornecedor a empresa exportadora?”;

b) “caso este transporte já esteja embutido no valor dos produtos, ainda assim é necessário o registro?”.

5. Nas importações de mercadorias negociadas na condição “FCA (*Free Carrier — Incoterms 2010*), FOB (*Free on board — Incoterms 2010*), e FAS (*Free Alongside ship Incoterms 2010*)”, “o valor do frete nacional do exportador (*inland* ou *pickup*)” referente ao percurso “da fábrica até o porto/aeroporto de origem” é destacado “nas faturas recebidas de seu fornecedor estrangeiro”. Nesse caso, pergunta:

a) “deve a requerente registrar o serviço no SISCOSERV - Módulo Aquisição, considerando fornecedor a empresa exportadora?”;

b) “caso este transporte já esteja embutido no valor dos produtos, ainda assim é necessário o registro?”

6. Afirma que “possui em suas importações, cobranças dos serviços de capatazia”, cuja quantia “aparece, em alguns casos, mencionada no conhecimento de embarque, mas que só é paga no momento da cobrança do agente de cargas, que por sua vez não remete o pagamento/câmbio para o exterior, pagando esta despesa ao armador no Brasil, que por sua vez não esclarece o pagamento desta despesa”. Cita o “Inciso I, parágrafo 1º, do Art. 40, da Lei nº 12.815, de 5 de junho de 2013”, e diz que, no seu entender, a capatazia constitui “um serviço realizado em território nacional”. Dito isso, pergunta:

a) “deve a requerente registrar o serviço de capatazia no SISCOSERV - Módulo Aquisição?”

b) “Caso sim, quem deve ser considerado o prestador no Registro de Aquisição de Serviços?”

7. Explana que “além da capatazia, outras taxas são cobradas pelo agente de cargas no Brasil, das quais se desconhece a destinação de tal pagamento, pois não aparecem no conhecimento de embarque emitido pelo prestador agente de carga do exterior, tal como correção de conhecimento de embarque”, e que “ora o agente no Brasil informa que remete o montante recebido destas taxas ao exterior, ora informa que não”. Ao final, pergunta:

a) “Nestes casos, podemos entender que por não figurarem no conhecimento de embarque, não devem ser registradas tais taxas no SISCOSERV - Módulo Aquisição?”

b) Caso tenham que ser registradas, qual o documento base da relação contratual, o recibo de frete do agente de cargas brasileiro (intermediador da operação)?”

Fundamentos

8. De acordo com o art. 1º, § 3º, da Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 2012, os serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio das pessoas físicas, das pessoas jurídicas ou dos entes despersonalizados sujeitos a registro no Siscoserv estão definidos na Nomenclatura Brasileira de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio (NBS), instituída pelo Decreto nº 7.708, de 2 de abril de 2012.

8.1. Conforme a versão 1.1 da NBS e das Notas Explicativas da NBS (NEBS), aprovada pela Portaria Conjunta RFB/SCS nº 1.820, de 17 de dezembro de 2013, em seu “Capítulo 7 - Serviços postais; serviços de coleta, remessa ou entrega de documentos (exceto cartas) ou de pequenos objetos; serviços de remessas expressas”, por “remessa expressa” compreende-se “o serviço de recebimento, expedição, transporte e entrega de documento ou de encomenda normalmente transportados na modalidade porta a porta, realizado em prazo inferior ao convencional” – a classificação pormenorizada dos serviços em pauta refoge ao escopo desta Solução de Consulta.

8.2. A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), ao publicar a Instrução Normativa RFB nº 1.073, de 1º de outubro de 2010, para disciplinar a forma como devem ser prestadas informações sobre o transporte realizado pelas empresas de transporte expresso internacional, definiu, no inciso I do seu art. 2º, que “empresa de transporte expresso internacional” é “a pessoa jurídica estabelecida no País, cuja atividade preponderante seja a prestação de serviços de transporte internacional, porta a porta, por via aérea, de remessas expressas destinadas a terceiros, em fluxo regular e contínuo, tanto na importação como na exportação, por meio de veículo próprio ou contratado ou mediante mensageiro internacional” (sublinhou-se). Por sua vez, o inciso II desse mesmo artigo diz que se entende por “remessa expressa, documento ou encomenda internacional transportada em um ou mais volumes, por via aérea, por empresa de transporte expresso internacional, porta a porta”.

8.3. Infere-se, portanto, que o serviço de remessas expressas constitui uma espécie de serviço de transporte, similar ao transporte de carga, especificamente de documentos ou encomendas (observada a sua classificação própria na NBS, cujo detalhamento refoge ao escopo desta Solução de Consulta). Assim, nas hipóteses em que o contrato para a prestação desse serviço for celebrado entre residentes ou domiciliados no Brasil e residentes ou domiciliados no exterior, poderá surgir, para o residente ou domiciliado no Brasil, a obrigação de registro dessas informações no Siscoserv.

9. A responsabilidade pelo registro no Siscoserv das informações decorrentes da contratação de serviços de transporte internacional de carga, entre residentes ou domiciliados no Brasil e residentes ou domiciliados no exterior, foi analisada na Solução de Consulta Cosit nº 257, de 26 de setembro de 2014, proferida pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), cujos trechos que interessam à presente consulta são abaixo transcritos (destaques do original):

Relatório

(...)

4. A consulente ainda pergunta, quanto à informação no Siscoserv relativa a frete internacional, quando discriminadas as parcelas que compõem o valor do frete, se é o valor total que deve ser registrado.

4.1. A consulente chama a atenção à parcela referente à capatazia, que, segundo ela, é o valor do serviço prestado pelo operador portuário/aeroporтуário ao transportador efetivo, e não ao adquirente do serviço de transporte.

(...)

Fundamentos

A transação envolvendo o serviço de transporte

*9. No tocante aos 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.

*10. Pelo contrato de transporte alguém se obriga, mediante retribuição, a transportar, de um lugar para outro, pessoas ou coisas (Código Civil, 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.*

10.1. 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.

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

*12. 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.*

*13. 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.*

(...)

*14. 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.*

*14.1. Este “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 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)

*14.2. Contudo, no transporte marítimo, **também** é agente de carga, segundo o art. 3º da IN RFB 800, de 2007, o representante, no Brasil, do consolidador estrangeiro (“O consolidador estrangeiro é representado no País por agente de carga.”), sendo esta relação de representação indicada pela **carta de apontamento**, conforme consta no art. 21, III, 7, da Norma Complementar nº 1,*

de 2008, aprovada pela Portaria n.º 72, de 2008, do Ministério dos Transportes (que disciplina o uso do sistema Mercante).

(...)

14.4. 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, p. ex., a inserção de dados nos sistemas de controle informatizado 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).

14.5. 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 n.º 37, 1966 e da IN RFB 800, de 2007), mas como consolidador.

(...)

16. 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). Estes terceiros exercem a função de agente de carga, no sentido aqui exposto, se agirem em nome de quem os contrata.

16.1. Portanto, o agente de carga, enquanto representante do importador, do exportador ou ainda do transportador (cfe. 14.1 e 14.2), 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.

Valores a serem informados no Siscoserv

17. No tocante ao valor a ser informado, os manuais de aquisição e de venda dizem ambos o seguinte (sublinhou-se):

Valor

*Deve ser especificado o valor da operação, na moeda indicada em **Código da Moeda /Descrição da Moeda**.*

Para o Siscoserv é considerado como valor comercial das operações o valor bruto pactuado entre as partes adicionado de todos os custos necessários para a efetiva prestação do serviço, transferência do intangível ou realização de outra operação que produza variação no patrimônio. Estes valores deverão ser considerados no mesmo código NBS da operação final.

(...)

18. Logo, e considerando a definição de “pagamento” constante no manual de aquisição, vê-se que o valor a informar pelo tomador de um dado serviço é o **montante total** transferido, creditado, empregado ou entregue ao prestador como

pagamento pelos serviços prestados, incluídos os custos incorridos, necessários para a efetiva prestação (cfe. item 17, supra). Já o prestador, quando obrigado informará o montante total do pagamento recebido do tomador. Em ambos os casos, é irrelevante que tenha havido a discriminação das parcelas componentes, mesmo que se refiram a despesas que o prestador estaria apenas “repassando” ao tomador.

18.1. Quando a transação envolve agentes de carga (repita-se, no sentido usado nesta solução), autorizados por seus representados a receber ou efetuar pagamentos em nome destes, retendo sua “comissão”, deve-se ter em conta o seguinte:

18.1.1. Se o agente representa o tomador do serviço de transporte, o tomador, em verdade, realiza dois pagamentos: o primeiro, devido ao prestador do serviço de transporte e o segundo, devido ao agente, pela prestação dos serviços auxiliares.

18.1.2. Se o agente representa o prestador do serviço de transporte, o prestador, simultaneamente, recebe um valor pelo serviço que prestou e paga um outro valor pelo serviço auxiliar que tomou.

(...)

O conhecimento de carga como comprovante do pagamento pelo serviço de transporte tomado do exterior

19. Quanto ao cabimento do conhecimento de carga como documento comprobatório do pagamento, quando da contratação do transportador efetivo (cfe. perguntado pelo consulente, item 3.3.7.1 supra), veja-se o que diz o manual de aquisição:

f) inserir o **Número do Documento** que comprove o pagamento ao residente ou domiciliado no exterior e acionar o botão **Avançar**. O usuário deve preencher o campo **Número do Documento** com o número da invoice ou do contrato ou de outro documento que comprove o pagamento realizado.

19.1. O trecho destacado mostra que são aceitos como comprovantes de pagamento (a transferência de valores financeiros, conforme o manual) documentos que, em verdade, comprovam a existência da relação contratual (a invoice e o contrato – este, no sentido de instrumento contratual).

19.2. Ora, de acordo com o art. 744 do Código Civil, reconhece-se o mesmo poder probatório ao conhecimento de carga, no tocante ao contrato de transporte de coisas. Portanto, por analogia, o conhecimento também deve ser admitido como comprovante do pagamento efetuado pelo tomador do serviço de transporte de carga, quando este contratar diretamente o transportador efetivo (o armador ou a companhia aérea etc.).

(...)

10. A constatação de que o entendimento exposto na Solução de Consulta Cosit nº 257, de 2014, aplica-se também ao serviço de remessa expressa, prestado por empresas de transporte expresso internacional, desde que a contratação desse serviço seja estabelecida entre residentes e domiciliados no Brasil e residentes e domiciliados no exterior, foi ratificada nos itens 11.3 e 11.4 da Solução de Consulta Cosit nº 222, de 27 de outubro de 2015.

10.1. Essa Solução de Consulta também estabeleceu que é a relação jurídica estabelecida pela prestação do serviço que norteia a obrigação de registro de informações no

Siscoserv e não os Termos Internacionais de Comércio (*Incoterms*), ligados às responsabilidades assumidas no contrato de compra e venda das mercadorias importadas ou exportadas.

10.2. Abaixo, os trechos da Solução de Consulta Cosit n.º 222, de 2015, que interessam ao presente processo (negritos do original; sublinhou-se):

Prestação de serviço de transporte

7. Tratemos inicialmente da prestação de serviço de transporte.

8. Cabe observar que a presente leva obrigatoriamente em conta, por força do art. 8º da IN RFB nº 1396/13, a Solução de Consulta (SC) Cosit nº 257/14, que dispõe sobre as obrigações perante o Siscoserv quando envolvida prestação de serviço de transporte de carga.

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.

11. Feitas tais considerações, passemos a analisar as dúvidas trazidas pela consulente, considerando a situação fática narrada:

(...)

11.2. A consulente não contrata agente ou transportador para efetuar o transporte internacional da mercadoria a ser importada, o que é feito pelo exportador domiciliado no exterior: nesta hipótese, a consulente não teria qualquer responsabilidade pelo eventual registro no Siscoserv.

11.3. A consulente contrata serviço de remessa expressa (Courier) a ser prestado por pessoa jurídica domiciliada e residente no Brasil: neste caso, por se tratar de operação entre domiciliados no Brasil, inexiste obrigação de registro no Siscoserv.

11.4. A consulente não mantém qualquer relação jurídica com o prestador de serviço de remessa expressa (Courier), sendo a contratação feita entre domiciliados no exterior: nesta hipótese, admitindo-se que referida contratação tenha sido feita entre o exportador da mercadoria e empresa de prestador de serviço de remessa expressa, ambos domiciliados no exterior, inexiste obrigação de registro no Siscoserv.

11. A Solução de Consulta Cosit n.º 226, de 29 de outubro de 2015, orienta como deve se proceder com o registro de informações no Siscoserv, nos casos em que o custo do serviço de transporte de carga, prestado por residente ou domiciliado no exterior, já estiver incluído no valor da venda de mercadoria exportada por pessoa jurídica domiciliada no Brasil (negritos do original; sublinhou-se):

11. O segundo questionamento diz respeito à obrigatoriedade de lançar no Registro de Venda de Serviços (RVS) do Siscoserv o valor da cobrança do frete, relativo a exportações de mercadorias, em que a consulente adota condições de venda segundo as quais “se obriga contratar e a pagar os serviços de transporte internacional das mercadorias, cobrando-o do cliente no exterior”. Entende ela que, nesses casos, está dispensada da obrigação, “pelo fato de não realizar os serviços de frete, mas sim contratar a empresa que os executa”.

11.1. Antes de prosseguir, vale lembrar que esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) já se manifestou de forma minudente acerca da prestação de informações no Siscoserv relativas a transações envolvendo o serviço de transporte internacional de carga, 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. Dessa Solução de Consulta, cumpre destacar o item 20.2.3 de sua Conclusão, no qual está estipulado que é do **exportador** a obrigação de informar no Siscoserv **a tomada do serviço de transporte** perante o prestador residente ou domiciliado no exterior (no **Módulo Aquisição**, por evidente).

11.2.1. Ora na situação em pauta, o residente ou domiciliado no País realiza a venda de mercadorias ao exterior e obriga-se a “contratar e pagar o frete internacional, cobrando do cliente (adquirente da mercadoria, domiciliado no exterior) o correspondente valor”. Fica evidente, neste caso, que não há venda do serviço de transporte internacional de carga ao residente ou domiciliado no exterior (importador) e não há, por consequência, faturamento do serviço de transporte contra o adquirente da mercadoria – o que ocorre, de fato, é apenas a venda da mercadoria, em cujo preço se inclui o custo do transporte (e seguro, se for o caso). Não há de se falar, portanto, em registro desse serviço no Módulo Venda do Siscoserv – o registro se dará somente no Módulo Aquisição, como visto anteriormente.

12. Isso posto, passa-se a analisar os questionamentos apresentados.

13. O item 2 do relatório diz respeito à obrigatoriedade de registrar no Siscoserv o serviço de transporte contratado com residente ou domiciliado no exterior para operacionalizar a **exportação** de mercadorias negociadas nos *Incoterms* “DDP” e “DAP”, em cujo preço se inclui o custo do “frete internacional” destacado, pela consulente, na fatura comercial de exportação. No caso do serviço prestado pela empresa de transporte expresso internacional, a entrega das mercadorias pode ocorrer no “destino final (*door-to-door*)” ou no “centro de distribuição” da empresa transportadora, ambos situados no exterior; nesse último caso, “o conhecimento de embarque mãe/master se origina a partir” do centro de distribuição.

13.1. Observe-se que, de acordo com o art. 1º, *caput*, da Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 2012, 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. Assim, a consulente somente estará obrigada a prestar informações, no Siscoserv, relativas ao serviço de transporte adquirido se o prestador desse serviço estiver domiciliado no exterior. Do contrário, se ambos forem domiciliados no Brasil, ainda que se refira a operação internacional, essa operação não se inclui na obrigação de que ora se trata.

13.2. Consoante os Manuais Informatizados do Siscoserv – Módulos Venda e Aquisição, a responsabilidade pelo registro de informações é do residente ou domiciliado no Brasil que mantenha relação contratual com residente ou domiciliado no exterior, ainda que ocorra a subcontratação de residente ou domiciliado no País ou no exterior” (item 1.6 “Quem

deve efetuar registro no Siscoserv” da 8ª Edição, aprovada pela Portaria Conjunta n.º 1.895, de 30 de dezembro de 2013, vigente na época do protocolo da consulta, p. 5; e item 5 do “Capítulo 1” – “Informações gerais e normativas sobre o Siscoserv”, da 11ª edição, aprovada pela Portaria Conjunta RFB/SCS n.º 768, de 13 de maio de 2016, atualmente em vigor, p. 9).

13.3. Recorde-se, ainda, que, de acordo com a Solução de Consulta Cosit n.º 257, de 2014, transcrita no item 12, acima, prestador do serviço de transporte é quem emite o conhecimento de carga, cabendo a ele conduzir as mercadorias ao seu destino e entregá-las ao destinatário indicado no contrato de transporte.

13.4. Desse modo, se a empresa de transporte contratada pela consulente é domiciliada no exterior e efetivamente realizar o serviço de transporte das mercadorias a serem exportadas (emitir o conhecimento de carga), a consulente deve registrar a aquisição desse serviço no Siscoserv, tendo como “prestador/vendedor” a empresa por ela contratada, ainda que essa empresa firme novos contratos com residentes ou domiciliados no exterior para entregar as mercadorias ao destinatário, cliente da consulente, e emita “o conhecimento de embarque mãe/master”, a partir do seu centro de distribuição localizado no exterior.

13.5. Caso a empresa de transporte contratada pela consulente seja domiciliada no Brasil, a consulente não estará obrigada a registrar a aquisição desse serviço no Siscoserv, desde que a referida empresa preste, efetivamente, o serviço de transporte (emita o conhecimento de carga), ainda que ela contrate residentes ou domiciliados no exterior para operacionalizar a entrega da mercadoria ao seu destinatário, no exterior. Nessa hipótese, caberá à empresa de transporte prestar informações no Siscoserv acerca dos serviços que contratar, em seu nome, com residentes ou domiciliados no exterior.

13.6. Quanto ao fato de a consulente não ter “recebido uma cópia ou via original do conhecimento de embarque” emitido pela empresa de transporte para acobertar o transporte da remessa expressa contratado, cumpre observar que, segundo orientação do Manual Informatizado do Siscoserv – Módulo Aquisição, o registro no sistema independe “da contratação de câmbio, do meio de pagamento ou da existência de um contrato formal”, e, por conseguinte, não há, em regra, estipulação de documentos específicos para registro das operações. Por evidente, a consulente há de ter outros documentos que comprovem a operação realizada, para proceder ao registro das informações acerca dessa operação, no Siscoserv (item “3.2 Registro de Pagamento - RP”, da 8ª Edição aprovada pela Portaria Conjunta n.º 1.895, de 2013, p. 54, e item “2.2 Inclusão do RP” do “Capítulo 2” – “Operacionalização do Sistema”, da 11ª edição, aprovada pela Portaria Conjunta RFB/SCS n.º 768, de 2016, pp. 75 e 76).

13.7. No que toca à obrigação de registro no Siscoserv acerca do serviço de transporte contratado cujo “valor do transporte está mencionado na fatura”, consoante a Solução de Consulta n.º 226, de 2015, reproduzida no item 14, acima, nos casos em que a consulente, domiciliada no Brasil, contratar com empresa de transporte, domiciliada no exterior, o transporte internacional das mercadorias que exporta, em cujo preço negociado se inclui o custo do transporte, haverá, para a consulente, a obrigação de registrar esse serviço no Módulo Aquisição do Siscoserv, e não no Módulo Venda, uma vez que, neste caso, “não há venda do serviço de transporte internacional de carga ao residente ou domiciliado no exterior (importador)”, “o que ocorre, de fato, é apenas a venda da mercadoria, em cujo preço se inclui o custo do transporte”. A obrigação de registro permanece, mesmo que o custo do serviço de transporte seja cobrado de forma destacada do preço ajustado pela venda da mercadoria.

14. Os itens 3, 4 e 5 do relatório dizem respeito à obrigatoriedade de registrar no Registro de Aquisição de Serviços (RAS) do Siscoserv o serviço de transporte decorrente da **importação** de mercadorias, pela consulente, negociadas nos *Incoterms* “EXW”, “FCA”,

“FOB”, “FAS”, “CFR”, “CPT”, “CIP”, “CIF”, “DDP” e “DAP”, tanto quando o serviço é contratado “pelo próprio exportador”, domiciliado no exterior, cujo custo do transporte (referente ao trajeto internacional e ao percurso realizado internamente no País de domicílio do exportador - *inland* ou *pickup*) estiver destacado na fatura comercial, quanto na circunstância em que “a responsabilidade de contratação do serviço seja da requerente”.

14.1. Recorde-se que a Solução de Consulta Cosit n.º 222, de 2015, reproduzida no item 13, acima, já estabeleceu que os *Incoterms* são utilizados como referência para reger a repartição de custos/riscos na relação pactuada entre o comprador e o vendedor da mercadoria; mas, eles não são determinantes para fins de registro de informações no Siscoserv.

14.2. Partindo desse pressuposto, e com base no entendimento exposto nas Soluções de Consulta Cosit n.º 222, de 2015, e n.º 226, de 2015, tem-se que, se o serviço de transporte de carga for contratado entre domiciliados no exterior, não haverá, para a consulente, pessoa jurídica domiciliada no Brasil, a obrigação de registro no Siscoserv acerca desse serviço, ainda que o custo do transporte esteja embutido no valor dos produtos importados e venha destacado na fatura comercial.

14.2.1. Entretanto, se a consulente contratar a prestação do serviço de transporte, com residente ou domiciliado no exterior, para operacionalizar a importação de mercadorias, ela estará obrigada a prestar informações no Siscoserv referente à aquisição desse serviço, independentemente de nele estar englobado “o valor do frete nacional do exportador (*inland* ou *pickup*)”.

14.3. Quanto a quem deve figurar como prestador (vendedor) do serviço de transporte adquirido pela consulente, em virtude de suas operações de importação de mercadorias, deve-se observar que o item “5. Quem deve efetuar registro no Siscoserv”, p. 9, da 11ª Edição do Manual Informatizado – Módulo Aquisição, considera como “prestadores de serviço os residentes ou domiciliados no exterior que faturam os residentes ou domiciliados no Brasil” e, conforme o item 2.2, “Inclusão do RP” (Registro de Pagamento) no Módulo Aquisição do Siscoserv, não há, em regra, estipulação de documentos específicos para registro de operações no Siscoserv (conforme orientação desse mesmo Manual reproduzida no item 13.6, acima). Diante disso, percebe-se que “a empresa exportadora”, domiciliada no exterior, fornecedora das mercadorias importadas pela consulente, somente poderá ser considerada prestador (vendedor) do serviço de transporte se, na operação, ela assumir o papel de empresa transportadora e emitir o conhecimento de carga para formalizar a prestação do serviço de transporte contratado pela consulente, domiciliada no Brasil.

15. Nos itens de n.ºs 6 e 7, a consulente refere-se ao agente de carga sem, entretanto, esclarecer como ocorre a relação contratual entre eles. Diante disso, recorde-se que a Solução de Consulta Cosit n.º 257, de 2014, reproduzida no item 9, acima, definiu que a responsabilidade pelo registro no Sistema será da pessoa jurídica, domiciliada no Brasil, em relação às operações em que contrata o agente de carga, residente ou domiciliado no Brasil, para apenas representá-la perante o prestador desses serviços, residentes ou domiciliados no exterior. Entretanto, o agente de carga também poderá estar sujeito ao registro de informações no Siscoserv concernentes aos serviços de transporte ou aos serviços auxiliares a ele conexos que contratar em seu próprio nome.

15.1. No que diz respeito ao registro no Siscoserv “dos serviços de capatazia”, cujo valor consta do conhecimento de embarque, e das “outras taxas”, cobradas pelo agente de carga no Brasil, “das quais se desconhece a destinação” e não figuram no “conhecimento de embarque emitido pelo prestador agente de carga do exterior”, note-se que a Solução de Consulta Cosit n.º 257, de 2014, também analisou essas situações, como se lê no item 4 do seu

Relatório, e nos itens 17 e 18 da Fundamentação, segundo os quais, os custos incorridos na prestação do serviço (no caso, o transporte internacional de cargas), necessários para a sua efetivação, compõem o valor da operação a ser informado no Siscoserv, pelo tomador do serviço, residente ou domiciliado no Brasil.

15.2. Das orientações da Cosit, expressas na Solução de Consulta Cosit nº 257, de 2014, extrai-se que, para os fins do Siscoserv, o valor a título do “serviço de capatazia”, que consta no conhecimento de carga emitido pelo transportador, residente ou domiciliado no exterior, em decorrência do serviço de transporte internacional prestado à consulente, domiciliada no Brasil, corresponde a custo incorrido com a prestação do serviço de transporte, necessário a sua efetiva prestação. Por conseguinte, o valor desembolsado a esse título deve ser computado no valor da operação a ser informado no Siscoserv pela consulente, na condição de tomadora do serviço de transporte internacional, no mesmo código NBS desse serviço. É irrelevante que o valor dessa despesa seja repassado a outra pessoa física ou jurídica, por intermédio do agente de carga, por ordem do prestador do serviço de transporte, residente ou domiciliado no exterior.

15.3. Com referência ao registro no Siscoserv das “outras taxas cobradas pelo agente de cargas no Brasil”, as quais “não aparecem no conhecimento de embarque emitido pelo prestador agente de carga do exterior”, há que se observar, em primeiro lugar, se elas decorrem de serviços contratados ente residentes e domiciliados no Brasil e residentes e domiciliados no exterior. Sendo positiva essa hipótese, tem-se que:

a) se o agente de carga, domiciliado no Brasil, contratar os serviços em seu próprio nome, caberá a ele o registro dos serviços no Siscoserv;

b) se o agente de carga, domiciliado no Brasil, ao contratar esses serviços, age em nome e nos limites dos poderes que lhe foram conferidos pela consulente, domiciliada no Brasil, a responsabilidade pelo registro no Siscoserv será da consulente.

16. Tendo em vista que a Cosit, nas Soluções de Consulta Cosit nº 257, de 2014, e n.ºs 222 e 226, ambas de 2015, já expressou seu entendimento acerca do questionamento da consulente, o qual foi acima transcrito, a solução da presente consulta constitui-se em uma Solução de Consulta Vinculada, nos termos do art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

17. A íntegra das Soluções de Consulta Cosit ora referidas pode ser encontrada no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil: www.receita.fazenda.gov.br, no menu lateral esquerdo “Acesso Rápido”, opções “Legislação”, “Acesse Aqui a Legislação da Receita Federal”, mediante a indicação do número do ato e do ano de sua edição, nos campos próprios.

Conclusão

18. Diante do exposto, responde-se ao consulente que:

a) a responsabilidade pelo registro no Sistema Integrado de Comércio Exterior de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio (Siscoserv) é do residente ou domiciliado no País que mantém relação contratual com residente ou domiciliado no exterior para a prestação do serviço;

b) prestador de serviços de transporte internacional é aquele 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, obrigação esta que se evidencia pela emissão do conhecimento de carga. Quem se obriga a transportar, mas não é operador de

veículo, deverá subcontratar alguém que efetivamente faça o transporte. Logo, simultaneamente, será prestador e tomador do serviço de transporte;

c) se o tomador e o prestador de serviços de transporte internacional e dos serviços a ele conexos forem ambos residentes ou domiciliados no Brasil, não surge a obrigação de prestação de informações no Siscoserv;

d) a pessoa jurídica domiciliada no Brasil não se sujeita a registrar no Siscoserv o serviço de transporte internacional prestado por residente ou domiciliado no exterior, quando o prestador desse serviço for contratado por pessoa também residente ou domiciliada no exterior;

e) a pessoa jurídica domiciliada no Brasil que contratar agente de carga residente ou domiciliado no Brasil para operacionalizar o serviço de transporte internacional de mercadoria a ser importada ou exportada, ou de serviços a ele conexos, prestados por residentes ou domiciliados no exterior, será responsável pelo registro desses serviços no Siscoserv na hipótese de o agente de carga apenas representá-la perante o prestador do serviço. Quando o agente de carga, residente ou domiciliado no Brasil, contratar o serviço de transporte, e os serviços a ele conexos, de residentes ou domiciliados no exterior, em seu próprio nome, caberá a ele o registro desses serviços no Siscoserv;

f) o valor da parcela referente à capatazia e às outras taxas, constante do conhecimento de carga, emitido por residente ou domiciliado no exterior, em decorrência da prestação de serviço de transporte internacional de mercadorias, deve ser computado no valor da operação a ser informado no Siscoserv pelo tomador desse serviço, no mesmo código NBS do serviço de transporte de cargas. Nesse caso, é irrelevante que o valor dessas despesas seja repassado a outra pessoa física ou jurídica, por intermédio do agente de carga, por ordem do prestador do serviço de transporte, residente ou domiciliado no exterior.

Encaminhe-se ao revisor.

Assinado digitalmente.

CASSIA TREVIZAN
Auditora-Fiscal da RFB

Encaminhe-se à Chefe da SRRF10/Disit.

Assinado digitalmente.

MARCOS VINICIUS GIACOMELLI
Auditor-Fiscal da RFB

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta e declaro sua vinculação às Soluções de Consulta Cosit nº 257, de 26 de setembro de 2014, nº 222, de 27 de outubro de 2015, e nº 226, de 29 de outubro de 2015, 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