



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 10ª RF

SRRF10/Disit

Fls. 68

Solução de Consulta nº 10.094 - SRRF10/Disit

Data 2 de dezembro 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, e também os serviços a ele conexos, prestados por residente ou domiciliado no exterior, será responsável pelo registro desses serviços no Siscoserv na hipótese de o agente de carga apenas representá-la perante os prestadores desses serviços.

Quando o agente de carga, residente domiciliado no Brasil, tomar serviços de residentes ou domiciliados no exterior (ou a eles prestar), em seu próprio nome, a ele compete o registro das respectivas informações no Siscoserv.

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

SISCOSERV. EMPRÉSTIMO. FINANCIAMENTO. REGISTRO.

Nas operações de empréstimos e financiamentos (serviços de concessão de crédito), realizadas entre residentes ou domiciliados no Brasil e residentes ou domiciliados no exterior, o valor da operação a constar no Siscoserv constitui-se dos juros, adicionados de todos os custos necessários para a efetiva prestação do serviço, não se registrando o valor emprestado ou financiado. Nessas operações, considera-se como data de início da prestação do serviço a primeira data em que, por qualquer meio, ficar caracterizada a concessão do empréstimo ou financiamento.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 144, DE 27 DE SETEMBRO DE 2016.

SISCOSERV. DESPESAS DE VIAGENS AO EXTERIOR.

A pessoa jurídica domiciliada no Brasil deve registrar no Siscoserv as despesas de viagens ao exterior de pessoas físicas residentes no País, que se desloquem temporariamente ao exterior, quando se referirem a serviços por ela tomados, e em seu nome faturados, de residentes ou domiciliados no exterior, excepcionando-se os gastos pessoais diretamente contratados pelas referidas pessoas físicas, como refeições, hospedagem e locomoção no exterior, os quais são considerados operações da pessoa física.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 129, DE 1º DE JUNHO 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 43, de 2015, e nº 768, de 2016; Instrução Normativa RFB nº 800, de 2007, arts. 2º, II, e 3º; Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 2012, art. 1º, §§ 1º, II, e 4º; e Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 22.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

CONSULTA SOBRE INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Não produz efeitos a consulta quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 1972, art. 52, V; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, VII.

Relatório

1. A interessada, pessoa jurídica de direito privado, que atua no “ramo de atividade [...]”, 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, 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. Estes os exatos termos de sua consulta (negritos do original):

I - DESCRIÇÃO DETALHADA DA QUESTÃO

1) Realizamos importações utilizando o Incoterm CFR, o qual o exportador paga o frete e destaca o mesmo na fatura comercial. Estávamos fazendo os lançamentos no Siscoserv colocando como vendedor o Fornecedor Estrangeiro/Exportador sendo que o documento comprobatório da transação nesse caso seria a Fatura Comercial, uma vez que o frete está embutido no valor da mercadoria constante na fatura comercial e mencionado a parte nesse documento (Fatura Comercial).

2) Realizamos importações utilizando o Incoterm FCA, o qual pagamos o frete tendo a operação a seguinte configuração: Contratamos a empresa A para o agenciamento de fretes a qual atua como nosso procurador aqui no país. A empresa A contrata a empresa B do Brasil e recebe desta um recibo de pagamento de frete e outras despesas relacionadas em seu nome (empresa A). Por sua vez a empresa B é o agente da empresa C [...] do Brasil (empresa C também Brasileira), que utiliza um escritório seu ao exterior para atuar em seu nome (empresa D). O Conhecimento de Embarque é emitido pela empresa E (que é o NVOCC/consolidador da empresa D), com um valor de frete discriminado (sem considerar outras despesas expressas no recibo emitido pela empresa B), constando também no Conhecimento como Agente Geral a empresa D do exterior (empresa a qual lançamos como vendedor no Siscoserv) e também consta no conhecimento de embarque que as mercadorias são aplicadas a empresa C do Brasil.

3) Firmamos um Contrato de Empréstimo externo no dia 29/02/2012 com uma empresa estrangeira. Na época não havia necessidade de lançamentos no Siscoserv. Iniciamos o pagamento das parcelas dos empréstimos no dia 20/02/2014 e efetuaremos pagamentos mensais até dia 20/01/2016 do principal mais juros.

4) Realizamos importações via empresa de carga expressa, as quais, o frete é solicitado para o escritório Brasileiro que posteriormente nos fatura dos serviços de frete internacional.

5) Temos um cartão empresarial no qual são lançados os gastos de funcionários em viagens ao exterior, porém alguns dos comprovantes de despesas não saem em nome da empresa.

6) Temos uma conta corrente em nome da empresa para recebimentos de exportações no exterior. Os lançamentos referentes a tarifas de serviço da instituição financeira são debitados de nossa conta no exterior e são lançados em nossa contabilidade.

II - FUNDAMENTAÇÃO LEGAL (Dispositivos da legislação que ensejaram a consulta)

Conforme Solução de Consulta COSIT nr. 257/2014 é do importador a obrigação de informar no Siscoserv a tomada do serviço de transporte junto ao prestador de serviço residente e domiciliado no exterior.

A solução de consulta Cosit 102/2015 ressalta que os serviços de frete relacionados às operações de comércio exterior serão objetos de registro por não serem incorporados a mercadoria.

Manuais do Siscoserv - 9ª Edição

Solução de consulta Cosit nr. 129/2015 as empresas devem lançar despesas de viagens de seus funcionários ao exterior se por ela faturados.

III - QUESTIONAMENTOS (Enumerar de forma objetiva):

1) O procedimento de lançar no Siscoserv o valor do frete que está embutido no valor da mercadoria importada para a negociação feita com o Incoterm CFR está correta?

2)

2ª) Esta correto lançar no Siscoserv a empresa D com os valores de frete expressos no BL?

2b) Ou devemos lançar os valores do recibo emitido aqui no Brasil pela empresa B?

2c) ou não há necessidade de lançar devido as empresas A e B estarem localizadas aqui no Brasil?

2d) Como deve ser este lançamento?

3) As parcelas de principal e juros pagos para liquidar o empréstimo realizado são passíveis de registro no Siscoserv?

4) As operações de importação via contratação de frete de empresa de cargas expressas Brasileira é passível de registro no Siscoserv?

5) Devemos lançar as despesas de funcionários em viagens ao exterior que são gastos com cartão empresarial, mesmo sem os comprovantes em nome da empresa?

6) Devemos lançar no Siscoserv os valores correspondentes as tarifas bancárias?

Anexo documentos que embasam nossos questionamentos para vossa análise.

Fundamentos

3. 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.

3.1. 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.

3.2. 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”.

3.3. 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 não constitui objeto 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 (Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 2012, art. 1º, *caput*).

4. 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):

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.

13.1. Este acobertamento de vários conhecimentos sobre um único outro é chamado de “consolidação” (e quem o realiza, subcontratando o serviço efetivo de transporte, é **consolidador**).(…)

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

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

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

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 (...).

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

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 nº 37, 1966 e da IN RFB 800, de 2007), mas como consolidador.

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

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.

(...)

Conclusão

20. Diante do exposto, respondem-se as questões da consulente da seguinte forma:

(...)

20.2. *Consulente atuando como representante do exportador ou do importador:*

20.2.1. Aquele que age em nome do tomador de serviço de transporte não é, ele mesmo, tomador de tal serviço. Mas é prestador ou tomador de serviços auxiliares conexos ao serviço de transporte, quando o faz em seu próprio nome, como, p. ex., os atos materiais de preparação de documentos ou a inserção de dados em sistemas informatizados.

20.2.2. O “serviço de representação”, por assim dizer, e os serviços auxiliares conexos ao transporte são passíveis de registro no Siscoserv, quando prestados pela consulente para pessoa residente ou domiciliada no exterior, ou quando por ela tomados de prestadores residentes ou domiciliados no exterior (sua exata classificação não é objeto da consulta).

20.2.3. Por consequência, é do exportador ou importador (se residente ou domiciliado no Brasil) a obrigação de informar no Siscoserv a tomada do serviço de transporte junto a prestador residente ou domiciliado no exterior (claro, conforme o Incoterm adotado na transação), o que não impede que alguém lhe forneça serviços auxiliares, tais como a realização dos respectivos registros no sistema.

20.2.4. O valor a ser registrado pelo representante é aquele recebido como contraprestação pelo serviço fornecido ao representado (ou de qualquer outro que tenha tomado seus serviços auxiliares), mesmo se a percepção de tal valor se der pela retenção de um montante a título de comissão, quando o tomador do serviço de transporte efetua o pagamento ao transportador efetivo ou consolidador por meio do representante.

(...)

5. Em relação à expressão entre parênteses “(claro, conforme o Incoterm adotado na transação)”, mencionada no item 20.2.3, acima, cabe acrescentar que ela apenas sugere que os Termos Internacionais de Comércio (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. A esse respeito, assim se posicionou a Cosit, ao proferir a Solução de Consulta Cosit nº 222, de 27 de outubro de 2015.

5.1. Nessa oportunidade, a Cosit reiterou seu entendimento de que é a relação contratual estabelecida entre residentes e domiciliados no Brasil e no exterior que norteia a sujeição ao registro de informações no Siscoserv, e tornou a esclarecer a quem compete o registro de informações no Siscoserv acerca do transporte internacional, inclusive no que diz respeito ao serviço de remessa expressa, prestado por empresas de transporte expresso internacional, como se vê abaixo (negritos do original; sublinhou-se):

Fundamentos

(...)

5. Embora a consulente se refira à importação de bens, a presente solução também alcança a exportação.

6. De início, esclareçamos que, segundo a 9ª edição do Manual Informatizado do Módulo Aquisição do Siscoserv, aprovada pela Portaria Conjunta RFB/SCS nº 43/15, a prestação de serviços de transporte, de seguro e quanto a agentes externos, bem como de demais serviços relacionados às operações de comércio exterior de bens, serão objeto de registro no sistema por não serem incorporados

ao valor dos bens e mercadorias (p. 15). Disposição idêntica consta do manual do Módulo Venda (p. 17).

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:

11.1. A consulente contrata agente de carga residente no Brasil para operacionalizar transporte internacional de mercadoria a ser importada: caso o transportador seja não residente no Brasil, haverá necessidade de registro no Siscoserv, cuja responsabilidade recairá sobre o agente de carga, se a contratação do serviço se der em seu próprio nome (situação em que ele não agirá como agente de carga em sentido estrito, nos termos do que estabelece o § 1º do art. 37 do Decreto-Lei nº 37, de 1966), ou sobre a consulente, na hipótese de o agente de carga apenas representá-la perante o prestador de serviço domiciliado no exterior (situação descrita no dispositivo legal supra mencionado).

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, inexistente 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, inexistente obrigação de registro no Siscoserv.

6. Das Soluções de Consulta Cosit acima transcritas, extrai-se, em síntese, que:

a) em sendo a relação contratual estabelecida pela prestação de serviços que irá definir a responsabilidade, ou não, de efetuar o registro no Siscoserv, tem-se que, se no preço negociado pela aquisição da mercadoria com o exportador, domiciliado no exterior, já estiver incluído o custo do transporte, contratado pelo exportador com residente ou domiciliado no exterior, não haverá, para a consulente, a obrigação de registro de informações no Siscoserv acerca desse serviço. É isso que se lê nos itens 11.2 e 11.4, da Solução de Consulta Cosit n.º 222, de 2015, acima reproduzidos.

b) no caso de ser a própria consulente, domiciliada no Brasil, quem contrata o prestador do serviço de transporte (aquele que emite o conhecimento de carga), residente ou domiciliado no exterior, **ela estará obrigada** ao registro das informações referente a esse serviço no Siscoserv, ainda que essa transação tenha se efetivado mediante a intermediação de agente de carga, domiciliado no Brasil, que age nos limites dos poderes que lhe foram conferidos. De outra parte, na hipótese em que o agente de carga, domiciliado no Brasil, tomar serviços de residentes ou domiciliados no exterior (ou a eles prestar), **em seu próprio nome**, a ele compete o registro das respectivas informações no Siscoserv. Recorde-se que, no contexto do § 1º do art. 37 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, exposto no item 14.1 da Solução de Consulta Cosit n.º 257, de 2014, não estará atuando como agente de carga aquele que emitir o conhecimento de transporte, na condição de transportador efetivo, ou assumir o compromisso de transportar a mercadoria, emitindo o conhecimento de transporte, na condição de consolidador (itens 10 e 14.5 da referida Solução de Consulta).

7. Uma vez que a Cosit, nas Soluções de Consulta Cosit n.º 257, de 2014, e n.º 222, de 2015, já expressou seu entendimento acerca dos questionamentos de n.ºs 1, 2 e 4, a sua solução constitui-se em uma Solução de Consulta Vinculada, nos termos do art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

8. No que toca ao questionamento de n.º 3 (se são passíveis de registro no Siscoserv, as parcelas de principal e juros pagos a partir de “20/02/2014” até “20/01/2016”, para liquidar o empréstimo contraído em “29/02/2012 com uma empresa estrangeira”), observe-se que a Cosit também já se manifestou acerca dessa questão, por meio da Solução de Consulta Cosit n.º 144, de 27 de setembro 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 nº 1.396, de 2013, constituindo-se a solução a esse questionamento igualmente em uma Solução de Consulta Vinculada.

(...)

5. No primeiro questionamento, a consulente busca saber “com base na data de qual documento instrutivo do processo” “de registro de operações financeiras (ROF) referentes a financiamento direto de importação e a empréstimo entre empresas do mesmo grupo” deverão ser informadas essas operações, e se “tanto os valores de principal e de juros devem ser informados no Siscoserv”.

5.1. 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, os serviços a que alude a consulente classificam-se no Capítulo 9 da NBS (Serviços financeiros e relacionados; securitização de recebíveis e fomento comercial), na subposição “1.0901.3 Serviços de concessão de crédito”, refugindo ao escopo desta Solução de Consulta a classificação pormenorizada dos serviços em pauta.

5.2. No que toca aos valores a registrar no Siscoserv (“Tanto os valores de principal e de juros devem ser informados no Siscoserv?”), consoante os Manuais do sistema, “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” (sublinhou-se). Por outras palavras, há de se registrar no Siscoserv, essencialmente, o valor da remuneração pela prestação de serviços. Ora, no caso de “serviços de concessão de crédito” (empréstimos e financiamentos), a remuneração consiste nos juros (e, possivelmente, taxas, comissões e outros encargos) calculados sobre o capital (principal) posto à disposição do tomador do empréstimo ou financiamento. Não se registra no Siscoserv, portanto, o capital (principal); somente os juros, adicionados de “todos os custos necessários para a efetiva prestação do serviço”.

(Destaques do original.)

8.1. Em relação ao fato de que “na época [da contratação do empréstimo] não havia necessidade de lançamentos no Siscoserv”, a consulente deve observar as seguintes orientações constantes da 9ª Edição do Manual Informatizado – Módulo Aquisição, vigente na época da apresentação da consulta (negritos do original; sublinhas acrescentadas):

1.6 Quem deve efetuar registro no Siscoserv – Módulo Aquisição

(...)

Também devem ser registradas as operações de aquisição de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variação no patrimônio, iniciadas e não concluídas antes das datas constantes do Anexo Único da Portaria Conjunta RFB/SCS nº 1.908, de 19 de julho de 2012. Para essas operações deve ser registrada como data de início, aquela indicada no retrocitado Anexo Único, por capítulo da NBS. Caso haja saldo a pagar, deve ser indicado como valor da operação, o saldo remanescente a pagar. Nos casos em que o pagamento tenha ocorrido integralmente antes da data indicada no retrocitado anexo, deve ser registrado o valor proporcional da operação correspondente ao período remanescente da prestação do serviço, da transferência do intangível e da realização de outras operações que produzam variação no patrimônio, justificando no campo Informações Complementares.

(...)

8.2. Convém acrescentar que a referida orientação continua presente no item “5 Quem deve efetuar registro no Siscoserv – Módulo Aquisição” do Capítulo 1 (Informações gerais e normativas sobre o Siscoserv) da 11ª Edição do Manual Informatizado do Siscoserv – Módulo Aquisição (p.9), aprovada pela Portaria Conjunta RFB/SCS nº 768, de 13 de maio de 2016.

9. O questionamento de nº 5 contempla as dúvidas da consulente acerca de como proceder em relação ao registro dos gastos de “funcionários” no exterior, que se deslocam a seu serviço, pagos por meio de “cartão empresarial, mesmo sem os comprovantes em nome da empresa”.

9.1. De acordo com a Solução de Consulta Cosit nº 129, de 1º de junho de 2015, abaixo transcrita, o que determina a responsabilidade pelo registro de informações no Siscoserv é a circunstância de **a pessoa jurídica**, domiciliada no Brasil, contratar, em seu nome, com residente ou domiciliado no exterior, o serviço fruído pela pessoa física que se desloca a seu serviço, ou de **a pessoa física** contratá-lo diretamente:

(...)

8. A Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 28 de junho de 2012, instituiu a obrigação acessória de prestar informações no Siscoserv, nos seguintes termos:

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.

(...)

§ 3º Os serviços, os intangíveis e as outras operações de que trata o **caput** 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.

§ 4º São obrigados 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.

9. Note-se que é obrigatório o registro das transações envolvendo serviços, intangíveis e outras operações definidos na NBS, desde que efetuadas entre residentes ou domiciliados no Brasil e residentes ou domiciliados no exterior. Tanto nas vendas quanto nas aquisições.

10. O registro de aquisições não depende de as mesmas estarem relacionadas às vendas da Consulente. No caso concreto, ainda que a viagem de seus gestores ao exterior não configure nem a venda de serviços ou intangíveis nem a realização de outras operações que produzam variações no patrimônio, os serviços tomados, em nome da Consulente, de residentes e domiciliados no exterior devem ser obrigatoriamente registrados no Siscoserv.

11. Diz o item 1.6 do Manual de Aquisição do Siscoserv, cujas instruções, por força do § 8º do art. 1º da IN RFB nº 1.277, de 2102, têm caráter de norma complementar:

A responsabilidade pelos registros RAS/RP no Módulo Aquisição do Siscoserv é do residente ou domiciliado no País que mantenha relação contratual com residente ou domiciliado no exterior e que por este seja faturado pela prestação de serviço, transferência de intangível ou realização de outra operação que produza variação no patrimônio, ainda que ocorra a subcontratação de residente ou domiciliado no País ou no exterior.

(...)

Os gastos pessoais no exterior, relativos à aquisição de serviços, efetuados por pessoas físicas residentes no País, que se desloquem temporariamente ao exterior a serviço de pessoas jurídicas domiciliadas no País, são operações da pessoa física no Siscoserv.

São exemplos de gastos pessoais a aquisição de refeições, hospedagem e locomoção no exterior em viagens de negócios, de treinamento, missões oficiais, participação em congressos, feiras e conclaves.

O registro no Siscoserv independe da contratação de câmbio, do meio de pagamento ou da existência de um contrato formal.

12. *Registre-se que a Consulente indaga sobre a necessidade de se registrarem as despesas relativas a **viagens** de seus gestores e técnicos, de forma genérica, sem especificar tais despesas. Mas, pela passagem acima transcrita, vê-se que o registro de gastos pessoais no exterior efetuados pela pessoa física considerados operações da pessoa física não são, a princípio, de responsabilidade da Consulente – o registro das operações envolvendo gastos pessoais no exterior por pessoas físicas residentes no país está definido no item 3.1.7 do Manual de Aquisição e não é objeto da presente consulta.*

13. *Deve-se considerar, entretanto, que a responsabilidade pelos registros no Módulo Aquisição do Siscoserv “é do residente ou domiciliado no País que mantenha relação contratual com residente ou domiciliado no exterior e que por este seja faturado”, independentemente da “existência de um contrato formal”. Assim, os gastos pessoais considerados operações da pessoa física, como alimentação, hospedagem e locomoção no exterior, são aqueles contratados diretamente pela pessoa física. Se a Consulente, por exemplo, contratar em seu nome transporte ou hospedagem no exterior para seus gestores e técnicos, sendo faturada por tais serviços, deve registrar tais aquisições.*

(Negritos do original; sublinhou-se.)

9.2. Vale lembrar que, conforme o Manual Informatizado do Siscoserv – Módulo Aquisição o registro de informações no Sistema independe do meio de pagamento utilizado (item “1.6 Quem deve efetuar registro no Siscoserv” da 9ª Edição aprovada pela Portaria Conjunta nº 43, de 2015, p. 13, e item 5 do “Capítulo 1” – “Informações gerais e normativas sobre o Siscoserv”, da 11ª edição, aprovada pela Portaria Conjunta RFB/SCS nº 768, de 2016, p. 9). Assim, o fato de a consulente realizar o pagamento pela aquisição desses serviços por meio “de cartão empresarial” não interfere na presente definição de responsabilidade pelo registro das informações no Siscoserv.

9.3. Importante destacar que o recém-dito não implica admitir a dedução de despesas na apuração do lucro real, nos termos do art. 299 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), já que a legislação desse imposto determina que o documento comprobatório do custo ou despesa deve conter os elementos materiais capazes de assegurar a averiguação dos requisitos da efetividade, necessidade e normalidade do dispêndio (arts. 62, § 1º, 73, 75, inciso III, 251, 264 e 299 do Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/1999, Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999; Parecer Normativo CST nº 10, de 27 de fevereiro de 1976, DOU de 14.04.1976; Parecer Normativo CST nº 83, de 25 de outubro de 1976, DOU de 16.11.1976; Parecer Normativo CST nº 32, de 17 de agosto de 1981, DOU de 19.08.1981).

9.4. Uma vez que a Cosit, na Solução de Consulta Cosit nº 129, de 2015, já expressou seu entendimento acerca do presente questionamento, a sua solução também constitui-se em uma Solução de Consulta Vinculada, nos termos do art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

10. Resta analisar a obrigação de registrar no Siscoserv os valores correspondentes às tarifas de serviços cobradas por instituição financeira, domiciliada no

exterior, em virtude da “conta corrente”, mantida pela consulente, “para recebimento de exportações no exterior”.

10.1. Da sucinta exposição, infere-se que a consulente se reporta aos serviços financeiros prestados por instituição financeira, domiciliada no exterior. Ora, em consonância com o art. 1º, *caput*, e §§ 3º e 4º, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 2012, a obrigação de prestar as informações relativas a serviços adquiridos de residentes ou domiciliados no exterior, listados na NBS, é do tomador do serviço residente ou domiciliado no Brasil (no caso, a consulente).

10.2. Observe-se, ainda, que, de acordo com o item “**1.6 Quem deve efetuar registro no Siscoserv**” (negritos do original), da 9ª Edição do Manual Informatizado do Siscoserv - Módulo Aquisição – pp. 4 e 5, vigente na época da formulação da consulta, está claro que a consulente, domiciliada no Brasil, fica obrigada a registrar no Siscoserv as informações acerca dos serviços a ela prestados e faturados, por residentes ou domiciliados no exterior (sublinhou-se):

A responsabilidade pelos registros RAS/RP no Módulo Aquisição do Siscoserv é do residente ou domiciliado no País que mantenha relação contratual com residente ou domiciliado no exterior e que por este seja faturado pela prestação de serviço, transferência de intangível ou realização de outra operação que produza variação no patrimônio, ainda que ocorra a subcontratação de residente ou domiciliado no País ou no exterior.

10.3. Assim, tendo em vista que a resposta almejada encontra-se expressa em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação, este questionamento deve ser declarado ineficaz por força do art. 52, inciso V, do Decreto nº 70.235, de 1972, e do art. 18, inciso VII, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

Conclusão

11. 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, e também os serviços a ele conexos, prestados por residente ou domiciliado no exterior, será responsável pelo registro desses serviços no Siscoserv na hipótese de o agente de carga apenas representá-la perante os prestadores desses serviços;

f) quando o agente de carga, residente domiciliado no Brasil, tomar serviços de residentes ou domiciliados no exterior (ou a eles prestar), em seu próprio nome, a ele compete o registro das respectivas informações no Siscoserv;

g) nas operações de empréstimos e financiamentos (serviços de concessão de crédito), realizadas entre residentes ou domiciliados no Brasil e residentes ou domiciliados no exterior, o valor da operação a constar no Siscoserv constitui-se dos juros, adicionados de todos os custos necessários para a efetiva prestação do serviço, não se registrando o valor emprestado ou financiado. Nessas operações, considera-se como data de início da prestação do serviço a primeira data em que, por qualquer meio, ficar caracterizada a concessão do empréstimo ou financiamento;

h) a pessoa jurídica domiciliada no Brasil deve registrar no Siscoserv as despesas de viagens ao exterior de pessoas físicas residentes no País, que se deslocam temporariamente ao exterior, quando se referirem a serviços por ela tomados, e em seu nome faturados, de residentes ou domiciliados no exterior, excepcionando-se os gastos pessoais diretamente contratados pelas referidas pessoas físicas, como refeições, hospedagem e locomoção no exterior, os quais são considerados operações da pessoa física;

i) é ineficaz a consulta na parte que versar sobre fato disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação.

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 n.º 257, de 26 de setembro de 2014, n.º 129, de 26 de setembro de 2015, n.º 222, de 27 de outubro de 2015, e n.º 144, de 27 de setembro de 2016, com base nos arts. 22 e 24 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente.

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