



Solução de Consulta nº 357 - Cosit

Data 14 de julho de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

SISCOSERV. SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGA E SERVIÇOS AUXILIARES CONEXOS. INFORMAÇÕES. RESPONSABILIDADE.

A pessoa jurídica domiciliada no Brasil que contratar agente de carga domiciliado no Brasil para operacionalizar o serviço de transporte internacional de mercadoria a ser importada, prestado 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 desse serviço. Quando o agente de carga, domiciliado no Brasil, contratar o serviço de transporte de domiciliado no exterior e serviços auxiliares conexos ao de transporte, em seu próprio nome, caberá a ele o registro desses serviços no Siscoserv.

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.

O obrigado a transportar que não é operador de veículo deverá subcontratar alguém que efetivamente faça o transporte. Logo, simultaneamente, será prestador e tomador de serviço de transporte.

Quem age em nome do tomador ou do prestador de serviço de transporte não é, ele mesmo, prestador ou tomador de tal serviço. Mas é prestador ou tomador de serviços auxiliares conexos, que facilitam a cada interveniente cumprir suas obrigações relativas ao contrato de transporte, quando o faz em seu próprio nome.

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. Já o prestador informará o montante total do pagamento recebido do tomador pelos serviços que prestou, incluídos os custos incorridos, necessários para a efetiva prestação. 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.

Quando o tomador de serviço de transporte não puder discriminar do valor pago a parcela devida ao transportador daquela parcela atribuída ao representante ou ao intermediário por meio de quem foi efetuado o pagamento do serviço principal, o transporte deverá ser informado pelo valor total pago.

Os serviços auxiliares conexos ao transporte são passíveis de registro no Siscoserv, quando prestados por pessoa jurídica domiciliada no Brasil para pessoa residente ou domiciliada no exterior, ou quando por ela tomados de prestadores residentes ou domiciliados 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.

SISCOSERV. TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGA. DATAS DE INÍCIO E DE CONCLUSÃO. REGISTRO.

Para fins do Siscoserv, a data de início da prestação do serviço de transporte internacional de mercadorias importadas corresponderá à data constante do conhecimento de transporte, documento que formaliza a relação contratual estabelecida entre o prestador (transportador), residente ou domiciliado no exterior, e o tomador do serviço de transporte, residente ou domiciliado no Brasil. A data de conclusão da prestação do serviço de transporte internacional de carga a residente ou domiciliado no Brasil corresponde àquela em que ocorre a entrega da mercadoria importada ao destinatário (tomador do serviço), no local por ele acordado com o prestador do serviço de transporte.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 27, DE 29 DE MARÇO DE 2016.

SISCOSERV. SERVIÇO DE INTERMEDIÇÃO NA COMPRA OU VENDA DE MERCADORIAS. OPERAÇÃO. INFORMAÇÕES. RESPONSABILIDADE. DATA DE INÍCIO. DATA DE CONCLUSÃO.

Para fins do Siscoserv, a expressão “operação” constitui o conjunto de dados que caracterizam a prestação de um serviço, a transferência ou aquisição de intangível e a realização de operação que produza variação no patrimônio. Mais especificamente, esses dados são: Código da NBS, Descrição da NBS, Código e País de Destino; Código e Descrição da Moeda; Modo de Prestação; Data de Início; Data de Conclusão; Valor e, se for o caso, Enquadramento. Cada registro de venda (RVS) destina-se a apenas um contrato de prestação de serviços. Cada contrato pode conter um ou mais objetos que representam uma ou mais operações a serem registradas em um mesmo RVS, desde que todas as operações sejam estabelecidas com o mesmo adquirente;

O registro no Siscoserv do serviço de intermediação na compra ou venda de mercadorias contratado entre residente ou domiciliado no Brasil e residente ou domiciliado no exterior terá como “data de início” da prestação do serviço aquela a partir da qual o prestador do serviço estiver autorizado pelo seu contratante a atuar em seu nome, nas operações descritas no contrato (formal ou não). Por sua vez, a “data de conclusão”

equivalerá à de encerramento de suas obrigações, relativas a cada um dos objetos do contrato entre a consulente e o domiciliado no exterior.

Quando a prestação de serviço é contínua, cabe ao prestador do serviço, residente ou domiciliado no Brasil, determinar a periodicidade do registro, no Siscoserv, das informações pertinentes. Contudo, essas informações devem ser prestadas dentro do mesmo ano-calendário, mesmo na hipótese de contratos que se prolonguem além do ano-calendário. Deve-se, ainda, observar o prazo estabelecido no inciso I do art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 28 de junho 2012.

Quanto ao valor da operação a ser informado no RVS, tem-se como “valor comercial das operações o valor bruto pactuado entre as partes adicionado de todos os custos necessários para a efetiva prestação do serviço”, observando-se que somente pode ser informado no Siscoserv o valor da operação acima de 0,00 (zero). Adicionalmente, o valor total faturado, objeto do registro de faturamento (RF), deve ser igual ao valor da operação. Caso tais valores não sejam coincidentes em razão de o faturamento ter sido parcial ou inexistente e o serviço tenha sido prestado, o prestador do serviço residente ou domiciliado no Brasil deve retificar o respectivo RVS para inserir no campo “Informações Complementares” a justificativa para esse fato. Dessarte, nas hipóteses em que o prestador de serviço no Brasil não fizer jus a qualquer remuneração em razão da não efetivação da venda de mercadorias, objeto de contrato já registrado no Siscoserv, cabe unicamente justificar a ausência de remuneração, mediante preenchimento do campo “Informações Complementares” do RVS, pois houve a prestação de serviços.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 348, DE 27 DE JUNHO DE 2017.

SISCOSERV. SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERNACIONAL. AGENTE DE CARGA. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM. IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA. 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.

Na importação por encomenda, é da pessoa jurídica importadora, que importou mercadorias do exterior para revenda a encomendante predeterminado, a responsabilidade pelo registro no Siscoserv, na hipótese de o agente de carga apenas representá-la perante o prestador de serviço residente ou domiciliado no exterior.

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.

SISCOSERV. SERVIÇO DE INTERMEDIÇÃO NA VENDA DE MERCADORIAS. ENTREPÓSITO ADUANEIRO. INFORMAÇÕES. RESPONSABILIDADE. COMISSÃO.

O agente de vendas, domiciliado no Brasil, beneficiário do Regime Aduaneiro Especial de Entrepósito Aduaneiro aplicado a mercadorias importadas sem cobertura cambial, na condição de consignatário das mercadorias entrepostadas, obriga-se a registrar no Siscoserv as informações relativas à operação de prestação de serviços a residente ou domiciliado no exterior. Nessa hipótese, o valor da operação corresponde à remuneração recebida pelos serviços prestados ao proprietário da mercadoria, residente ou domiciliado no exterior.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, art. 37, § 1º; Lei nº 556, de 25 de junho de 1850 (Código Comercial), art. 575; Lei nº 6.562, de 1978, art. 5º; Lei nº 7.565, de 19 de dezembro de 1986 (Código Brasileiro de Aeronáutica), art. 235, I; Medida Provisória nº 2158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 80; Lei nº 11.281, de 20 de fevereiro de 2006, art.11; Lei nº 12.995, de 18 de junho de 2014, art. 8º; Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), arts. 730, 744, 749, 750 e 754; Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, art. 25; Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, arts. 404 a 409, 554 e 556; Portarias Conjuntas RFB/SCS nº 1.908, de 19 de julho de 2012, nº 1.534, de 30 de outubro de 2013, e nº 768, de 13 de maio de 2016; Instrução Normativa SRF nº 225, de 18 de outubro de 2002, arts. 1º, parágrafo único, 2º, *caput*, e 3º; Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, arts. 12, 86 e 87; Instrução Normativa SRF nº 634, de 23 de março de 2006; Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007, art. 2º, II, e 3º; Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 28 de junho de 2012, art. 1º, §§ 1º, II, 3º, 4º, I e 8º, e art. 3º, I; e Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, arts. 4º a 6º e 22; e Decisão 6.1 do Comitê de Valoração Aduaneira, da Organização Mundial de Comércio (OMC); Nota Explicativa 2.1 do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, da Organização Mundial de Aduanas (OMA).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

CONSULTA SOBRE INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Não produz efeitos a consulta na parte em que versar sobre fato disciplinado em ato normativo, publicado 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.

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, as quais devem ser registradas no Sistema Integrado de Comércio Exterior de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio (Siscoserv), instituído pela Portaria Conjunta RFB/SCS nº 1.908, de 19 de julho de 2012, editada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e pela Secretaria de Comércio e Serviços do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (SCS).

2. Deve-se mencionar que, atualmente, a empresa exerce suas atividades mediante o nome empresarial de (XXXXXXX), conforme consta no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

3. “Dentro de seu escopo de trabalho”, relata, “importa e exporta mercadorias, agencia e representa empresas brasileiras e estrangeiras na venda e distribuição de mercadorias, sendo algumas de forma exclusiva e outras de forma esporádica (ocasional)”. Segue dizendo que, “nessas operações, presta serviços para empresas estrangeiras e, ao mesmo tempo, contrata serviço de outras empresas residentes ou domiciliadas fora do Brasil”.

4. Refere-se aos arts. 25 e 26 da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, que tratam do Siscoserv, e diz que a “presente consulta tem como objetivo esclarecer dúvidas acerca dos serviços prestados ou tomados pela Consulente”. Passa então a discorrer sobre tais serviços.

5. No tópico “Conceito de Serviço”, define “prestação de serviço” como “o ato pelo qual alguma pessoa, física ou jurídica, obriga-se a exercer uma conduta”, a fim de “satisfazer a vontade e/ou necessidade de outrem”. E, “tomador do serviço”, no seu entender, é quem “toma para si a tarefa prestada pelo contratado”.

6. No tópico “Comercialização por terceiros na venda e distribuição de mercadorias no mercado interno e externo: representação, agenciamento, corretagem, etc.”, examina juridicamente as atividades de representação comercial, agenciamento e corretagem na venda de mercadorias e conclui que a NBS (Nomenclatura Brasileira de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio, instituída pelo Decreto nº 7.708, de 2 de abril de 2012) “não se preocupou com a diferenciação entre agenciamento, representação comercial ou corretagem na operação de venda e distribuição de mercadorias, tratando de todos na mesma classificação” (“item 1.0201.00.00”).

6.1. Ressalta que, “para o atendimento do seu objeto social, presta o serviço de agenciamento, representação comercial e corretagem de mercadorias produzidas e comercializadas por empresas residentes ou domiciliadas no exterior, recebendo, para tanto, uma comissão/corretagem proporcional ao valor da negociação”, e afirma que “não resta dúvida que tais serviços, indiferentemente da sua forma, enquadram-se com perfeição no item 1.0201.00.00 da NBS, até porque, como já demonstrado, tal item não distingue qualquer tipo de operação”.

6.2. “Contudo”, observa, “algumas dúvidas são criadas justamente pela simplicidade dos conceitos criados com o Siscoserv, em especial, na não diferenciação entre os

contratos de representação comercial, agenciamento e corretagem, quando se busca cumprir as informações solicitadas pelo sistema”.

6.3. Explana que a “representação comercial e agenciamento possuem sua mais expressiva diferenciação na profissionalização do representante, com o registro no Conselho Regional, e na exclusividade de área para o agenciamento”; “ambos são contratos por tempo determinado ou indeterminado, cuja prestação do serviço se alastra por um período temporal em caráter não eventual, ou seja, com habitualidade”, ao passo que, na corretagem, não há “necessidade de haver habitualidade”, “os negócios ocasionais são perfeitamente aceitáveis”.

6.4. Relata que a prestação desses serviços envolve diversas etapas e realizações anteriores à consumação do negócio, as quais podem, muitas vezes, ultrapassar “longos tempos de preparativos”, e “resultar em insucesso na venda da mercadoria, não fazendo o agente, representante ou corretor jus à remuneração, salvo especificações contratuais ou legais”.

6.5. Além disso, “o serviço pode se prolongar após a perfectibilização da venda, sendo que o corretor, agente ou representante poderá acompanhar o embarque, o desembarque, a entrega, a instalação e o pagamento da mercadoria, mantendo-se a relação jurídica ativa, mesmo após a venda.

6.6 Ao final deste tópico, faz a seguinte observação:

32. Devido a tais fatos, tem-se algumas dúvidas quanto ao preenchimento da data de início da operação e, por conseguinte, o prazo para lançamento do registro da operação no sistema SISCOSERV, da data de conclusão e uma possível retificação para zero no valor da operação, quando do insucesso da intermediação.

7. No tópico em que aborda a “existência de contrato por tempo determinado ou indeterminado”, manifesta seu entendimento de que “quando existir um contrato **por tempo determinado** para prestação do serviço de representação comercial ou agenciamento, ainda que seu valor seja mensurável posteriormente, deve-se inserir a data de início e conclusão no SISCOSERV representando a data de início e fim do contrato de prestação de serviço”, “ainda que a prestação contratada seja feita por prazo maior que um ano-calendário” (negritou-se).

7.1. Entende ainda que “não há necessidade de se lançar ou informar ao SISCOSERV cada venda realizada no período do contrato, já que o serviço é o agenciamento ou representação em si para toda e qualquer negociação havida no espaço cronológico do contrato, criando-se um único Registro de Venda de Serviço e diversos faturamentos, de acordo com as comissões/corretagens recebidas, equivalentes aos contratos intermediados, ou em um único Registro de Aquisição de Serviço (RAS) e diversos pagamentos, para as comissões/corretagens adimplidas”.

7.2. Refere-se à 7ª Edição do Manual Informatizado - Módulo Venda, aprovada pela Portaria Conjunta RFB/SCS n.º 1.534, de 30 de outubro de 2013, para dizer que, nos contratos com “**prazo indeterminado**, deve-se fazer o lançamento das informações nos moldes do item 3.1.7., p. 45”, “ou seja, através de registros periódicos” (negritou-se).

7.3. Em seguida, questiona sobre a possibilidade de, nesse caso, a periodicidade das informações “ser anual, tendo como data de início o primeiro dia do ano-calendário e a data de conclusão o último dia do ano-calendário, registrando-se 1 (um) RVS ou RAS ao ano que abrangerá todas as negociações intermediadas durante o ano”.

7.4. “Caso a escolha seja pela periodicidade inferior ao ano-calendário, mensal, por exemplo”, pondera que “realizar-se-á 1 (um) registro por mês, tendo data de início o

primeiro dia do mês e de conclusão o último dia do mês, acolhendo apenas as negociações intermediadas naquele período”.

7.5. Alude à necessidade de retificação da data de conclusão, nos casos de operação com data de conclusão indeterminada, conforme itens 3.1.4 ou 3.1.5 do Manual Informatizado antes mencionado, e pondera que isso “trará imensurável confusão aos registros”, especialmente na hipótese de registros mensais, consoante exemplifica.

7.6. Expõe então o seguinte entendimento:

42. Dessa forma, entende-se que num registro periódico, como descrito pelo manual para os casos de data de conclusão indeterminada, cada período será o complemento do anterior, sucessivos, não merecendo qualquer retificação na data de conclusão, mas apenas a sua menção no registro subsequente.

7.7. Quanto ao valor da operação, ainda apoiada na 7ª Edição do Manual Informatizado, diz que “deve-se lançar uma quantia estimada, independentemente de ser um contrato por tempo determinado ou indeterminado, haja vista que nessa modalidade de serviço a remuneração é incerta (contrato aleatório)”; e, “caso no período de tempo inexistir qualquer efetivação de venda, não fazendo a Consulente jus a qualquer remuneração, é possível a retificação do valor da operação para zero, mesmo que tal hipótese não esteja descrita no item 3.1.4., p. 38, do Manual”, pois entende que “as hipóteses ali previstas são exemplificativas”.

8. No tópico seguinte, intitulado “Na inexistência de contrato por tempo – operação eventual”, explana que, “na hipótese de se realizar ou contratar uma intermediação na venda de uma mercadoria, no qual a Consulente não possua contrato de representação comercial ou agenciamento, estar-se-á frente a um contrato de corretagem ocasional”.

8.1. Afirma que, nesses casos, “como descrito anteriormente, os préstimos de corretagem iniciam muito antes da efetivação do negócio jurídico da venda, pela prospecção, reuniões e apresentações, sendo que tais serviços podem levar meses de negociações”; “da mesma forma, podem finalizar algum tempo depois da efetiva negociação, após o acompanhamento do embarque, entrega, e pagamento da mercadoria”. No entanto, “somente com a efetivação da venda é que o corretor terá direito de exigir sua remuneração (contrato aleatório), perfectibilizando o contrato”.

8.2. “Diante de tal situação”, argumenta, “não há como ser informada a data de início como o dia em que houve o contato com o corretor para prospectar os clientes, uma vez que não se sabe se ocorrerá o sucesso na intermediação e uma possível variação patrimonial (elemento necessário para a existência do SISCOSERV)”.

8.3. Em seguida, manifesta a seguinte opinião sobre a questão:

51. Portanto, entende-se que a data de início da operação de corretagem ocasional (caso a caso - sem contrato por tempo) seja correspondente à data da realização do negócio jurídico de venda da mercadoria e seu término a data do pagamento da mercadoria pelo comprador, quando o corretor fará, então, jus a sua remuneração.

8.4. Expõe, ainda, o fato de existirem “contratos de comercialização por terceiros apenas para o serviço de venda da mercadoria, ou seja, o comprador da mercadoria já foi prospectado pelo vendedor, bastando que o seu representante entre em contato com o comprador para efetivar a venda”. “Nesses casos”, prossegue, o intermediador é contratado “para a finalidade única e exclusiva da efetivação da venda” da mercadoria. Diante disso, entende que “a data de início da operação será o contato realizado entre o intermediador e o

fornecedor da mercadoria e seu término será a data correspondente à efetivação da venda, com a correspondente emissão da nota de venda”.

9. No tópico seguinte, diz que “realiza operações denominadas *back to back*”, cujo conceito é extraído do § 1º, do art. 37, da Instrução Normativa RFB nº 1.312, de 28 de dezembro de 2012, e, também, do sítio do Banco Central do Brasil na *internet*, conforme se lê a seguir:

56. Nos termos do § 1º, do art. 37, da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil n.º 1.312, de 28 de dezembro de 2012, “as operações back to back são aquelas em que a compra e a venda dos produtos ocorrem sem que esses produtos efetivamente ingressem ou saiam do Brasil. O produto é comprado de um país no exterior e vendido a terceiro país, sem o trânsito da mercadoria em território brasileiro.”

57. O Banco Central do Brasil (BCB) também define as operações back to back da seguinte forma:

As chamadas operações de back to back são aquelas em que a compra e a venda dos produtos ocorrem sem que esses produtos efetivamente ingressem ou saiam do Brasil. O produto é comprado de um país no exterior e vendido a terceiro país, sem o trânsito da mercadoria em território brasileiro. Do ponto de vista da regulamentação cambial, não há mais a necessidade de autorização específica por parte do Banco Central para a realização de operações de back to back. As operações de câmbio relativas ao pagamento e ao recebimento dos recursos decorrentes dessas transações são realizadas diretamente com instituições autorizadas pelo Banco Central a operar no mercado de câmbio, observados os aspectos de legalidade e legitimidade aplicáveis a todas as operações de câmbio.

9.1. Em razão de que essas operações “caracterizam-se como verdadeiras operações de compra e venda de produtos”, ela diz não ter dúvidas de que essas operações “não estão sujeitas a registro no SISCOSEV”. Entretanto, prossegue, “a contratação de serviços com pessoas residentes ou domiciliadas no exterior” (a exemplo do “transporte da mercadoria”), para “a perfectibilização da operação *back to back*”, é passível de registro no Siscoserv.

10. No outro tópico, analisa as operações de “importações e exportações diretas, por conta e ordem e encomenda”. Em relação às “importações e exportações diretas”, diz que deve “ser efetuado o registro no sistema apenas dos serviços relacionados às operações de comércio exterior não incorporados aos bens e mercadorias” e que a “importação por encomenda, para efeitos fiscais”, também se caracteriza “como uma importação própria direta”. Por sua vez, a “importação realizada na modalidade por conta e ordem de terceiro” consiste em “uma relação de representação e mandato” que “abrange, além do despacho da mercadoria importada, todos os serviços contratados para sua efetivação”, portanto, “a relação jurídica ocorre, de fato e de direito, com a empresa adquirente, cabendo a esta a responsabilidade pelo registro no SISCOSEV”.

11. Informa que “atua como consignatária de mercadorias estrangeiras enviadas para o Brasil, para admissão no Regime Aduaneiro Especial de Entrepósito Aduaneiro na Importação”, o qual, de acordo com o “art. 404 do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro)”, “possibilita a armazenagem de mercadorias estrangeiras no país, em recintos devidamente habilitados” pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

11.1. Refere que, se as mercadorias importadas são admitidas no regime “com cobertura cambial”, elas já foram “adquiridas pelo consignatário”, mas, se a admissão das mercadorias no regime se dá “sem cobertura cambial”, elas “ainda são de propriedade do exportador”. Nessa última hipótese, “a aquisição e nacionalização das mercadorias podem ser efetivadas pela empresa consignatária ou por um terceiro adquirente”.

11.2. Expõe, então, o seguinte entendimento:

86. Estar-se-á, em tal hipótese, frente a uma representação ou agenciamento prestado para a comercialização das mercadorias de propriedade do exportador, no qual o beneficiário do entreposto aduaneiro é terceiro contratado para localizar e intermediar as negociações, nos moldes do já debatido no tema “comercialização por terceiros”.

11.3. Para os casos em que “a Consulente figura como consignatária” e “a nacionalização [das mercadorias] é realizada por terceiros”, ela afirma que “toda relação comercial e cambial passa a ser realizadas de forma direta entre o exportador e o adquirente da mercadoria, mesmo que por intermédio da Consulente, a qual figura na operação como agente de venda do exportador”, sendo “remunerada na forma de comissão” em virtude de ter prestado “um serviço de comercialização por terceiros à empresa estrangeira”.

12. No assunto “reembolso de despesas”, afirma que, “por diversas vezes, em especial na prestação do serviço de intermediação, a Consulente (quando intermediadora) ou seu contratado são obrigados a despende certa quantia em dinheiro a título de adiantamento de despesas, não abrangidas pelo valor pactuado para a prestação do serviço”. Essas despesas “são, posteriormente, cobradas na forma de reembolso, tais como, deslocamento, alimentação, estada, etc., e possuem o caráter indenizatório, nos moldes da jurisprudência nacional”.

12.1. Nesse caso, sustenta que, não fazendo parte do custo do serviço prestado pela Consulente, tais valores não merecem ser registrados no Siscoserv, já que não estão abrangidos pelos conceitos de serviço, intangível ou outras operações que geram variação patrimonial”.

13. No que concerne à “aquisição de serviço de transporte e conexos para importação de mercadoria”, expõe que, “na realização dos serviços descritos no seu contrato social, por vezes, adquire e importa mercadorias do exterior, bem como vende e exporta mercadorias ao exterior, realizando, para tanto, contratos de compra e venda de mercadorias em nome próprio e contratando, dependendo do Termo Internacional do Comércio (*Incoterm*) escolhido, o serviço de transporte, conexos e auxiliares”.

13.1. Discorre sobre o funcionamento dos *Incoterms*, para concluir que “a contratação de serviços prestados por residentes ou domiciliados no exterior, por importador ou exportador nacional, dependerá do *Incoterm* que regula a operação, como muito bem destacado na Solução de Consulta da Receita Federal do Brasil n.º 106 SRRF09/Disit, de 10 de junho de 2013”.

13.2. Acrescenta que “a gama de serviços que podem ser necessários para o deslocamento da mercadoria ao seu destino é infinita, passando desde a coleta, preparo, embalagem, unitização, consolidação do produto, emissão de documentos, desembaraço aduaneiro e armazenagem até a entrega, desunitização, desconsolidação do produto, lavagem, devolução da unidade de carga, quando existente, e assim sucessivamente”, entre os quais “está inserido o transporte da mercadoria, meio indispensável para que a mercadoria chegue ao destino pactuado”.

13.3. “A grande maioria dos serviços elencados acima”, prossegue, “possui classificação própria na NBS, sobrando para as posições denominadas de ‘outros serviços não classificados em outra posição’ todo aquele que não se adequar a nenhuma posição específica”, de modo que “isso gerará tantos registros quantos forem necessários para que toda a gama de serviços esteja perfeitamente informada ao Siscoserv, obedecendo-se sua visão maior”.

13.4. “Muitos prestadores de serviços auxiliares ou conexos ao transporte”, contudo, “passaram a assumir um papel importante no transporte de mercadoria, facilitando a vida do importador/exportador ao prestarem um conjunto de serviços que demandaria diversos contratos independentes”, dentre eles o “denominado agente de carga”.

14. Passa então a examinar o papel do **agente de carga**. Segundo a consulente, “numa relação jurídica de transporte”, o agente de carga pode assumir três posições distintas:

[a] Transportador contratual: quando o agente de carga assume a obrigação de transportar e emite seu conhecimento de embarque, recebendo o nome no transporte marítimo de Non-Vessel Operating Common Carrier (NVOCC);

(...)

[b] Representante do transportador contratual: quando ele é contratado pelo NVOCC ou transportador contratual para realizar alguma operação do contrato de transporte em nome do seu contratante, recebendo do remetente ou entregando ao destinatário a mercadoria, bem como recolhendo as quantias que são devidas;

(...)

[c] Representante do exportador ou importador: quando contratado pelo exportador ou importador para, em nome do seu contratante, localizar e contratar os serviços necessários para o transporte da mercadoria.

14.1. Assevera que, “para se descobrir qual das funções o agente de carga envolvido no transporte está exercendo, deve-se analisar, primordialmente, o conhecimento de embarque da operação, sendo que assumirá a posição [a] quando for seu emissor, a posição [b] quando estiver indicado pelo emissor como pessoa a quem deve o destinatário se reportar para receber a mercadoria e [c] quando não constar no documento”.

14.2. A partir desse ponto, estende-se a consulente em sua argumentação por vários parágrafos, abordando aspectos operacionais e legais relacionados ao transporte internacional de cargas (art. 5º da Lei nº 10.893, de 13 de julho de 2004; art. 3º da Lei nº 9.611, de 19 de fevereiro de 1998), unimodal e multimodal, inclusive *Incoterms*, na hipótese em que “todo o serviço será prestado de forma direta ou indireta pelo contratado [agente de carga], como um todo e não de forma individualizada”. Sua argumentação tem por finalidade fundamentar a seguinte conclusão, que diz aplicável tanto do ponto de vista do importador quanto do exportador, residente ou domiciliado no Brasil, em sua relação com o prestador de serviços de transporte, conexos e auxiliares, residente ou domiciliado no exterior:

126. Dessa forma, os valores dos serviços conexos ou auxiliares ao transporte contratado com agentes de cargas no mesmo negócio jurídico do frete, por serem pertinentes ao deslocamento da mercadoria, como por exemplo coleta, armazenagem, capatazia, entre outros, devem ser tratados como adicionais de frete, somados e registrados de forma única na classificação característica do transporte, capítulo 5 da NBS, reservando-se o transporte multimodal apenas para os casos em que assim estiver declarado no conhecimento de embarque, expressamente ou por intermédio do divergência entre local de origem/destino e local de embarque/desembarque.

14.3. Reporta-se, ainda, a “outra dificuldade comercial”, pelo motivo de que “muitos dos serviços conexos ou auxiliares são contratados em moeda diversa da contratação do frete”. Alega que “o Siscoserv, em sua criação, não previu tal situação, uma vez que impede que no mesmo registro possam existir operações com moedas diversas”; por essa razão, entende que, “frente a tal problemática”, “realizar-se-á um registro para cada moeda, utilizando-se a mesma NBS do serviço de transporte”.

14.4. Porém, no que toca à “inclusão da capatazia” que “é um dos serviços adicionais do frete”, e de outros “serviços conexos ou auxiliares” que “constam como componentes (adicionais) do frete, em suas respectivas moedas de contratação”, diz que, nesses casos, “ter-se-ia um registro para o frete, adicionando-se os valores que lhe compõe na mesma moeda, e outro para a capatazia ou serviço conexo ou auxiliar, utilizando-se a mesma NBS, qual seja, a representativa do serviço de transporte”.

14.5. Ressalva que, mesmo “quando a relação de compra e venda se dá em um *Incoterm*”, segundo o qual “o importador não é responsável pela contratação do serviço de transporte”, ele “pode assumir a responsabilidade pela contratação de alguns serviços no destino, tais como capatazia, armazenagem, desembaraço, liberação e entrega da mercadoria”. Nessa situação, assevera que, “como não há contratação do transporte pelo importador, não há como se enquadrar tais valores como adicionais ao frete, tratando-se, assim, de serviços auxiliares ao transporte classificados em uma das posições do capítulo 6 da NBS, de forma individualizada”.

14.6. Sintetiza essa parte da exposição (intitulada “Do agente de carga”), nestas palavras:

137. Dessa forma, tem-se que: [a] sempre que os serviços conexos ou auxiliares estiverem acompanhando a contratação do serviço de transporte, seus valores devem ser considerados adicionais de frete e seu registro feito de forma única, quando a moeda assim permitir, ou em dois ou mais registros com a mesma classificação NBS, quando houve divergência na moeda; [b] sempre que os serviços conexos ou auxiliares não estiverem acompanhando a contratação do serviço de transporte, cada serviço merece sua operação registrada de forma independente, classificando-os em suas respectivas NBSs.

15. Quanto às “datas de início e conclusão do serviço de transporte, conexos e auxiliares a serem informadas no SISCOSEV”, entende que elas devem corresponder ao “início e conclusão do próprio serviço”. Todavia, “muitas podem ser as datas a serem informadas no sistema, dependendo dos serviços conexos ou auxiliares a serem desenvolvidos, não criando qualquer coincidência com outras datas lançadas nos demais sistemas informatizados do comércio exterior, tais como, Siscomex e CE – Mercante”.

15.1. A “título de exemplificação”, apresenta duas situações, uma que trata de “um transporte internacional do exterior para o Brasil realizado por agente de carga (transportador contratual), cujo *Incoterm* da compra e venda da mercadoria é EXW”, e outra que aborda “um transporte internacional do exterior para o Brasil realizado por agente de carga (transportador contratual), cujo *Incoterm* da compra e venda da mercadoria é CIF”.

15.2. Sumariza então seu entendimento sobre o tema:

142. Assim, considerando-se uma operação de importação de mercadoria, enquanto que nos Incoterms dos grupos E e F, pela adição dos serviços conexos e auxiliares ao serviço de transporte, a data de início e conclusão dos serviços devem coincidir com o início e término de todo o serviço, nos grupos C e D, cada serviço individualizado poderá ter seu início e término em momentos diferentes.

143. Em uma operação de exportação, assim como no item anterior, os grupos de Incoterms devem ser invertidos.

16. Antes de apresentar seus questionamentos, faz o seguinte resumo das operações por ela relatadas na presente consulta:

[a] Venda de serviço de representação, agenciamento ou corretagem (comercialização por terceiro) na venda de mercadorias fabricadas no exterior, inclusive em Regime de Entrepasto Aduaneiro (item [h]): o serviço abrange prospecção e reuniões com clientes, acompanhamento da venda, do embarque, da entrega e da instalação do produto;

[b] Aquisição de serviço representação, agenciamento ou corretagem (comercialização por terceiro) na venda internacional de mercadorias fabricadas no Brasil: o serviço abrange prospecção e reuniões com clientes, acompanhamento da venda, do embarque, da entrega e do pagamento do produto;

[c] Prestação de Serviços de Importação por Conta e Ordem: representando a adquirente da operação;

[d] Prestação de Serviços de Importação por Encomenda;

[e] Realização de operações de importação e exportação direta;

[f] Realização de operação denominada de back to back: na qual a Consulente adquire mercadoria no exterior e revende para o exterior sem que a mesma ingresse no Brasil;

[g] Promoção Comercial de Produtos Entrepastados com e sem cobertura cambial, inclusive na posição de representante do exportador, nos moldes do item [a] acima;

[h] Aquisição de serviço de transporte internacional de mercadorias, conexos e auxiliares, dependendo do Incoterm contratado no negócio jurídico de compra e venda.

17. Estes são os exatos termos dos questionamentos por ela apresentados:

1. Nas operações de comercialização por terceiros na venda de mercadorias:

1.1 Quando existir um contrato por tempo determinado para prestação do serviço de comercialização por terceiros, ainda que seu valor seja mensurável posteriormente, deve-se inserir a data de início e conclusão no SISCOSEV representando a data de início e fim do contrato de prestação de serviço, ainda que esse período ultrapasse o ano-calendário, uma vez que todo o tempo haverá alguma forma de atividade. Tal posicionamento está correto?

1.1.1 Sabe-se que dentro do mesmo contrato de comercialização por terceiros, há a possibilidade de se negociar diversas mercadorias. Portanto, não há necessidade de se lançar ou informar cada venda de mercadoria realizada no período do contrato, já que o serviço é o agenciamento, comissão ou representação em si para toda e qualquer negociação havida no espaço cronológico do contrato, criando-se um único Registro de Venda de Serviço (RVS) ou Registro de Aquisição de Serviço (RAS), nos moldes do item 1.1 acima, e diversos faturamentos/pagamentos, de acordo com as comissões/corretagens recebidas/adimplidas. Tal posicionamento está correto?

1.2 Quando a contratação para a prestação do serviço de comercialização por terceiros é feito por período indeterminado, não se conhecendo a data de conclusão, a 7ª Edição do Manual Informatizado - Módulo Venda ou Aquisição, aprovado pela Portaria Conjunta RFB/SCS nº 1.5384, de 30 de outubro de 2013, prevê, em seu item 3.1.7., a inclusão de registro periódicos.

1.2.1 Contudo, questiona-se: seria possível a periodicidade ser anual, tendo como data de início o primeiro dia do ano-calendário e a data de conclusão o último dia do ano-calendário, registrando-se 1 (um) RVS/RAS ao ano que abrangerá todas as negociações intermediadas durante o ano?

1.2.2 Caso a escolha seja pela periodicidade inferior ao ano-calendário, mensal, por exemplo, realizar-se-á 1 (um) registro por mês, tendo data de início o primeiro dia do mês e de conclusão o último dia do mês, acolhendo apenas as negociações intermediadas naquele período?

1.2.3 Tendo em vista que a posterior retificação dos registros periódicos, nos moldes previstos no item 3.1.7. da 7ª Edição do Manual Informatizado - Módulos Venda e Aquisição trará imensurável confusão, entende-se que cada registro será o complemento do anterior, sendo feito de forma sucessiva e não merecendo qualquer retificação na data de conclusão, mas apenas a sua menção no registro subsequente. Tal afirmativa está correta?

1.3 Quanto ao valor a ser incluído, respeitando-se a 7ª Edição do Manual Informatizado - Módulos Venda e Aquisição, no mesmo item 3.1.7., deve-se lançar uma quantia estimada. Contudo, caso no período total de tempo inexista qualquer efetivação de venda, não fazendo a Consulente jus a qualquer remuneração, é possível a retificação do valor da operação para zero, mesmo que tal hipótese não esteja descrita no item 3.1.4., p. 38 (Módulo Venda) e p. 43 (Módulo Aquisição), dos Manuais. Entende-se que as hipóteses ali previstas para a retificação para zero são exemplificativas. Tal afirmativa está correta?

1.4 Nos casos de corretagem ocasional, aquela realizada apenas para uma negociação jurídica, sabe-se que nem toda a prospecção, que poderá levar meses ou anos, gerará negócios efetivados, bem como, que a remuneração somente será devida caso haja a concretização da venda. Desta forma, entende-se que a data de início da operação de corretagem ocasional (caso a caso - sem contrato por tempo) seja correspondente à data da realização do negócio jurídico de venda da mercadoria e seu término a data do pagamento da mercadoria pelo comprador. Tal posicionamento está correto?

1.5 Quando nos contratos de intermediação apenas para o serviço de venda da mercadoria, ou seja, o comprador da mercadoria já foi prospectado pelo vendedor, bastando que o seu representante entre em contato com o comprador para efetivar a venda (sem a existência de serviços pré e pós-negociação), a data de início da operação será o contato realizado entre o intermediador e o fornecedor da mercadoria e seu término será a data correspondente à efetivação da venda, com a correspondente emissão da nota de venda. Tal posicionamento está correto?

2. Nas operações back to back:

2.1 As operações denominadas back to back caracterizam-se como transações relativas à compra e venda de mercadorias, com a particularidade dos produtos não ingressarem fisicamente no território aduaneiro. Dessa forma, referidas

operações não estão sujeitas ao registro do SISCOSEV. Tal afirmação está correta?

3. Nas importações:

3.1 Nas operações de importação por conta e ordem, nos serviços contratados do exterior para a efetivação da importação, mesmo que realizados através da empresa importadora, na condição de mandatária, os registros no SISCOSEV devem ser realizados pela empresa adquirente. Tal afirmativa está correta?

3.1.1 Nos serviços de transporte e conexos da importação, partindo do pressuposto que as responsabilidades pela contratação dependem da análise do Incoterm, o que caracteriza a contratação pela importadora ou pela adquirente?

3.1.2 O simples fato de constar a importadora por conta e ordem como consignatária da carga, no serviço de transporte, não é suficiente para determinar ser ela a contratante do transporte internacional. Os registros no SISCOSEV devem ser realizados pela empresa adquirente, sob a fundamentação da relação de mandato. Tal afirmativa está correta?

3.2 Nas operações de importação por encomenda, nos serviços contratados do exterior, como a importação equipara-se a uma importação própria, os registros no SISCOSEV devem ser realizados pela importadora ou pela empresa encomendante?

4. Nas operações de importação e exportação diretas, o elemento indispensável para se determinar a responsabilidade pelo registro no SISCOSEV é a análise do Incoterm da operação de compra e venda. Tal afirmação está correta?

5. Nas operações de Entrepasto Aduaneiro na Importação:

5.1 Nas operações de Entrepasto Aduaneiro na Importação, quando as mercadorias são remetidas pelo exportador consignadas à Consulente, sem cobertura cambial, no intuito da Consulente promover a venda dos produtos do exportador, referido serviço estaria sujeito ao registro no SISCOSEV, como Venda de Serviço à empresa estrangeira, nos moldes do serviço de intermediação?

5.1.1 Em caso positivo, o valor a ser registrada é o relativo à comissão auferida pela Consulente?

5.1.2 São aplicadas a essa modalidade as mesmas fundamentações, respostas e análises feitas no item 1 destes questionamentos?

6. Dos reembolsos de despesas:

6.1 Não fazendo parte do custo do serviço prestado ou contratado pela Consulente, os valores reembolsáveis não merecem ser lançadas no SISCOSEV, já que não estão abrangidos pelos conceitos de serviço, intangível ou outras operações que produzam variação patrimonial. Tal posicionamento está correto?

7. Nas aquisições de serviços de transporte e conexos:

7.1 Um transporte somente se qualifica como multimodal se o conhecimento de embarque assim o descrever, seja de forma expressa ou na designação de local de origem/destino diverso do local de embarque/desembarque da mercadoria,

não interferindo os custos embutidos no valor do frete para sua qualificação. Tal afirmativa está correta?

7.2 O prestador do serviço de transporte é o emissor do conhecimento de embarque no qual a Consulente conste como remetente ou destinatária. Tal afirmativa está correta?

7.2.1 No caso da utilização de um agente de carga residente ou domiciliado no Brasil na qualidade de representante de um transportador contratual residente ou domiciliado no exterior (emissor do conhecimento de embarque filhote), o prestador do serviço de transporte, conexos ou auxiliares é o transportador contratual, ainda que o pagamento seja realizado ao seu agente representante brasileiro. Tal afirmativa está correta?

7.3 Quando a contratação do serviço de transporte incluir serviços conexos ou auxiliares, os valores dos serviços conexos ou auxiliares no mesmo negócio jurídico do frete, por serem pertinentes ao deslocamento da mercadoria, por exemplo coleta, armazenagem, capatazia, entre outros, devem ser tratados como adicionais de frete, somados e registrados no SISCOSEV de forma única (na mesma operação) na classificação característica do transporte, no capítulo 5 da NBS. Tal afirmativa está correta?

7.3.1 Em sendo contratados em moedas distintas, realizar-se-á um registro para cada moeda, utilizando-se a mesma NBS do serviço de transporte para todos os registros e operações, identificando-se, no campo "informações complementares", que trata-se de registro de componente/adicional do frete em moeda distinta vinculada ao registro do frete. Tal afirmativa está correta?

7.3.2 A data de início da prestação do serviço será a data em que começar o primeiro serviço conexo ou auxiliar do transporte, sendo a data de conclusão aquela em que findar o último serviço conexo ou auxiliar do transporte, caso existam. Tal afirmativa está correta?

7.4 Quando a contratação dos serviços conexos ou auxiliares não estiver interligada/vinculado com a contratação do frete, não há como se enquadrar tais valores como adicionais ao frete, tratando-se, assim, de serviços auxiliares ao transporte classificados em uma das posições do capítulo 6 da NBS, de forma individualizada. Tal afirmação está correta?

7.4.1 A data de início e conclusão a ser registrada no Siscoserv será a data de começo e fim de cada um dos serviços. Tal afirmativa está correta?

Fundamentos

18. Em primeiro lugar, cabe destacar que a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações ou ações procedidas pela Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos adequadamente os fatos aos quais, em tese, aplica-se a Solução de Consulta.

19. Em razão de a consulente afirmar que os serviços que presta “enquadram-se com perfeição no código 1.0201.00.00 da NBS” (Nomenclatura Brasileira de Serviços,

Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio), instituída pelo Decreto n.º 7.708, de 2 de abril de 2012, cabe assinalar que os seus questionamentos constantes do item 1 serão analisados partindo-se da premissa de que, nas situações relatadas, ela não detém a propriedade das mercadorias objeto de distribuição, conforme ressalva constante das Notas Explicativas (NEBS) à posição “1.0201” da NBS, aprovadas pela Portaria Conjunta RFB/SCS n.º 1.820, de 17 de dezembro de 2013.

19.1. Impende observar que a presente Solução de Consulta não analisa a classificação pormenorizada dos serviços em pauta, pois eventuais questionamentos a respeito da “classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio”, devem ser apresentados nos termos estabelecidos pelos arts. 4º a 6º da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013.

20. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), é a Instrução Normativa RFB n.º 1.277, de 28 de junho de 2012, respaldada no art. 16 da Lei n.º 9.779, de 19 de janeiro de 1999, que trata da obrigação de prestar informações, no Siscoserv, 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.

20.1. Cumpre lembrar que o registro no Siscoserv, em consonância com o § 8º do art. 1º da Instrução Normativa RFB n.º 1.277, de 2012, deve observar as normas complementares estabelecidas no Manual Informatizado do Siscoserv - Módulos Venda e Aquisição, cuja 11ª edição, aprovada pela Portaria Conjunta RFB/SCS n.º 768, de 13 de maio de 2016, atualmente em vigor, manteve o mesmo teor das orientações constantes da sua 7ª Edição, aprovada pela Portaria Conjunta RFB/SCS n.º 1.534, de 30 de outubro de 2013, vigente na época do protocolo da consulta.

21. Isso posto, passa-se a analisar os questionamentos expostos no item 1, acerca da comercialização por terceiro. Com efeito, ao caso aplica-se o entendimento dado por esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), por meio da Solução de Consulta Cosit n.º 348, de 27 de junho de 2017, da qual a ementa, a fundamentação e a conclusão pertinentes serão transcritas a seguir, constituindo-se esta numa Solução de Consulta Vinculada, nos termos do art. 22 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013.

“SISCOSERV. SERVIÇO DE INTERMEDIÇÃO NA VENDA DE MERCADORIAS. SERVIÇO DE MONTAGEM E INSTALAÇÃO DE EQUIPAMENTO. OPERAÇÃO. INFORMAÇÕES. RESPONSABILIDADE. DATA DE INÍCIO. DATA DE CONCLUSÃO.

Para fins do Siscoserv, a expressão “operação” constitui o conjunto de dados que caracterizam a prestação de um serviço, a transferência ou aquisição de intangível e a realização de operação que produza variação no patrimônio. Mais especificamente, esses dados são: Código da NBS, Descrição da NBS, Código e País de Destino; Código e Descrição da Moeda; Modo de Prestação; Data de Início; Data de Conclusão; Valor e, se for o caso, Enquadramento. Cada registro de venda (RVS) destina-se a apenas um contrato de prestação de serviços. Cada contrato pode conter um ou mais objetos que representam uma ou mais operações a serem registradas em um mesmo RVS, desde

que todas as operações sejam estabelecidas com o mesmo adquirente.

A data de início da prestação do serviço será aquela a partir da qual ao prestador do serviço está autorizado pela sua contratante a atuar em seu nome, nas atividades descritas no contrato (formal ou não). Por sua vez, a data de conclusão equivalerá àquela em que a consulente encerrar suas obrigações, relativas a cada um dos objetos do contrato celebrado entre a consulente e o domiciliado no exterior.

Quando a prestação de serviço é contínua, cabe ao prestador do serviço, residente ou domiciliado no Brasil, determinar a periodicidade do registro, no Siscoserv, das informações pertinentes. Contudo, essas informações devem ser prestadas dentro do mesmo ano-calendário, mesmo na hipótese de contratos que se prolonguem além do ano-calendário. Deve-se, ainda, observar o prazo estabelecido para a prestação das informações, conforme inciso I do art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 2012.

Quanto ao valor da operação a ser informado no RVS, tem-se como “valor comercial das operações o valor bruto pactuado entre as partes adicionado de todos os custos necessários para a efetiva prestação do serviço”, observando-se que somente pode ser informado no Siscoserv o valor da operação acima de 0,00 (zero). Adicionalmente, o valor total faturado, objeto do registro de faturamento (RF), deve ser igual ao valor da operação. Caso tais valores não sejam coincidentes em razão de o faturamento ter sido parcial ou inexistente e o serviço tenha sido prestado, o prestador do serviço residente ou domiciliado no Brasil deve retificar o respectivo RVS para inserir no campo “Informações Complementares” a justificativa para esse fato. Dessarte, nas hipóteses em que o prestador de serviço no Brasil não fizer jus a qualquer remuneração em razão da não efetivação da venda de equipamentos, objeto de contrato já registrado no Siscoserv, cabe unicamente justificar a ausência de remuneração, mediante preenchimento do campo “Informações Complementares” do RVS, pois houve a prestação de serviços.

(...)

17. *Isso posto, passa-se a analisar os questionamentos 1 e 2 expostos no parágrafo 13, consoante os conceitos e orientações extraídos do Manual Informatizado do Siscoserv – Módulo Venda.*

18. *De acordo com o Glossário do Manual Informatizado do Siscoserv – Módulos Venda e Aquisição, “operação” constitui o conjunto de dados que caracterizam a prestação de um serviço, a transferência ou aquisição de intangível e a realização de operação que produza variação no patrimônio. Mais especificamente, esses dados são: Código da NBS, Descrição da NBS, Código e País de Destino; Código e Descrição da*

Moeda; Modo de Prestação; Data de Início; Data de Conclusão; Valor e, se for o caso, Enquadramento.

18.1. *Consta nas “Informações gerais e normativas sobre o Siscoserv” do “Capítulo 1” do referido Manual – Módulo Venda, que o Registro de Venda de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio (RVS) serve para informar a venda realizada por residentes ou domiciliados no País a residentes ou domiciliados no exterior, e que cada RVS destina-se a apenas um contrato de prestação de serviços. Cada contrato pode conter um ou mais objetos que representam uma ou mais operações a serem registradas em um mesmo RVS, desde que todas as operações sejam estabelecidas com o mesmo adquirente.*

18.2. *Uma vez que a consulente relata que a prestação de serviços em apreço “durante todo o tempo” de sua execução “haverá alguma forma de atividade”, caberá à consulente determinar a periodicidade do registro, no Siscoserv, das informações pertinentes. Contudo, essas informações devem ser prestadas, necessariamente, dentro do mesmo ano-calendário, mesmo na hipótese de contratos que se prolonguem além do ano-calendário (item “4.3.1. Operação com data de conclusão indeterminada”, p. 8 do Manual Informatizado – Módulo Venda). Há que se observar, entretanto, o prazo estabelecido para prestação das informações no Siscoserv pelo inciso I do art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 2012.*

18.3. *Nesse passo, a data de início da prestação do serviço será aquela a partir da qual a consulente estará autorizada pela sua contratante a atuar em seu nome, nas atividades descritas no contrato (formal ou não). Por sua vez, a data de conclusão equivalerá àquela em que a consulente encerrar suas obrigações, relativa a cada um dos objetos do contrato celebrado entre a consulente e o domiciliado no exterior.*

18.4. *Especificamente quanto ao valor da operação a ser informado no RVS, tem-se como “valor comercial das operações o valor bruto pactuado entre as partes adicionado de todos os custos necessários para a efetiva prestação do serviço”, observando-se que somente pode ser informado no Siscoserv o valor da operação acima de 0,00 (zero) (item “2. Procedimentos relativos ao registro no Módulo Venda”, do “Capítulo 2”, p. 48 do Manual Informatizado – Módulo Venda).*

18.5. *Caso o valor não seja conhecido, o registro da operação será efetivado pelo valor estimado, o qual será posteriormente ajustado, mediante retificação do RVS ou do aditivo ao RVS, conforme o caso (item “4.3.2 Operação iniciada sem que o valor esteja definido”, p. 8 do Manual Informatizado – Módulo Venda).*

18.6. *É sabido que o Registro de Faturamento (RF) complementa o RVS com informações relativas ao faturamento a residentes ou domiciliados no exterior, pela venda de serviços, e relativas aos demais custos e despesas incorridos para a efetiva prestação desses serviços.*

18.6.1. *Para o Siscoserv, o valor total faturado deve ser igual ao valor da operação. Em vista disso, o Manual Informatizado do Sistema – Módulo Venda estabelece que, caso eles não sejam coincidentes em razão*

de o faturamento ter sido parcial ou inexistente e o serviço tenha sido prestado, a consulente deve retificar o respectivo RVS para inserir no campo “Informações Complementares” a justificativa para esse fato. Cabe acrescentar que o valor da operação somente pode ser retificado para 0,00 (zero) se houver erro de registro quanto ao “vendedor”, se ela tiver sido registrada “em duplicidade” ou se tiver sido registrada em módulo incorreto do Sistema (item “2.1.2. Retificação do RVS”, p. 60 do Manual Informatizado – Módulo Venda).

18.6.2. Dessarte, nas hipóteses em que a consulente não fizer “jus a qualquer remuneração” em razão da não efetivação da venda de equipamentos, objeto de contrato já registrado no Siscoserv, cabe a ela unicamente justificar a ausência de remuneração, mediante preenchimento do campo “Informações Complementares” do RVS, pois houve a prestação de serviços.

(...)

20. No que toca ao serviço de “corretagem ocasional”, prestado a residente ou domiciliado no exterior, com o propósito de intermediação de “venda de uma máquina ou equipamento”, cuja remuneração “somente será devida caso haja a concretização da venda”, a consulente entende que a data de início dessa operação corresponde “à data da realização do negócio jurídico de venda da mercadoria” e a data de conclusão, ao “pagamento da mercadoria pelo comprador”.

20.1. Vejam-se as orientações constantes do Manual Informatizado do Siscoserv – Módulo Venda, a seguir transcritas:

Capítulo 1

4.1. Registro de Venda de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio (RVS)

O Registro de Venda de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio (RVS) serve para informar a venda realizada por residentes ou domiciliados no País a residentes ou domiciliados no exterior.

(...)

4.2. Registro de Faturamento (RF)

O RF do Siscoserv complementa o RVS com informações relativas ao faturamento a residentes ou domiciliados no exterior, pela venda de serviços, bem como os demais custos e despesas incorridos para a efetiva prestação desses serviços. (...)

.....
.....

Capítulo 2

2. Procedimentos relativos ao registro no Módulo Venda

(...)

Dados do Negócio

(...)

O Sistema não admite registro de operações com início de prestação em data futura, ou seja, registram-se apenas as operações já realizadas ou cuja realização já tenha sido iniciada.

(...)

Data de Início: Data em que se iniciou a prestação do serviço vendido, a transferência do intangível, ou a realização de outra operação que produza variações no patrimônio. A data informada não pode ser posterior à data em que a operação estiver sendo registrada no Sistema.

Data de Conclusão: Data em que foi ou será concluída a prestação do serviço, a transferência do intangível, ou a realização de outra operação que produza variações no patrimônio.

(Negritos do original; sublinhou-se.)

20.2. Da leitura dos trechos acima, percebe-se que o registro das informações acerca da prestação do serviço no RVS não depende do registro da contraprestação financeira pela execução do serviço, no RF. Disso resulta que a consulente estará obrigada a registrar as informações, no RVS, referente à operação de “corretagem ocasional”, ainda que não haja “concretização da venda” e o consequente “pagamento da mercadoria pelo comprador”. Nessa hipótese, cabe a ela apenas justificar a ausência de remuneração, mediante preenchimento do campo “Informações Complementares” do RVS, conforme orientações constantes no Manual Informatizado do Siscoserv – Módulo Venda, mencionadas no item 18.6.1. acima.

20.3. Assim, a data de início da prestação do serviço descrito pela consulente como “corretagem ocasional” deverá corresponder àquela a partir da qual ela estará autorizada pela sua contratante a atuar em seu nome, conforme previsto no contrato (formal ou não) firmado entre as partes. Por sua vez, a data de conclusão é aquela em que a consulente encerrar suas obrigações em relação ao referido contrato, sem prejuízo da observância dos prazos previstos no art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 2012.

22. Cumpre observar que as mesmas conclusões expostas neste item devem ser aplicadas ao registro dos serviços de “intermediação” prestados pela consulente que se destinam apenas “para efetivar a venda (sem a existência de serviços pré e pós negociação)”.

23. A Solução de de Consulta Cosit nº 348, de 2017 (publicada no DOU de 30/06/2017, seção 1, pág. 46), pode ser consultada também no sítio Secretaria da Receita Federal do Brasil na internet (<http://rfb.gov.br>), por meio das opções **Legislação -> Soluções de Consulta e de Divergência -> Sistema Padrão de Pesquisas da Legislação da Receita Federal**, com a informação do número do ato e ano de sua publicação.

24. A consulente refere-se, ainda, à “aquisição de serviço de representação, agenciamento ou corretagem (comercialização por terceiro) na venda internacional de mercadorias fabricadas no Brasil” que, segundo consta no “resumo” de suas operações, “abrange prospecção e reuniões com clientes, acompanhamento da venda, do embarque, da

entrega e do pagamento do produto”. Das breves informações prestadas, presume-se que a interessada contrata a prestação desses serviços com residentes ou domiciliados no exterior nos mesmos moldes dos serviços de “representação, agenciamento ou corretagem (comercialização por terceiro) na venda de mercadorias fabricadas no exterior”, por ela prestados a residentes ou domiciliados no exterior. Diante disso, à aquisição desses serviços, aplicam-se as mesmas conclusões até aqui expostas, devendo-se, por evidente, observar as orientações constantes da 11ª Edição do Manual Informatizado do Siscoserv - **Módulo Aquisição**.

24.1. Cumprir alertar que, caso a operação objeto de análise se efetive de forma distinta da premissa aqui fixada, a consulente poderá formular nova consulta, mediante a apresentação do fato concreto e dos detalhes necessários a sua solução, especialmente acerca das etapas da aquisição do serviço de “(comercialização por terceiro) na venda internacional de mercadorias fabricadas no Brasil”, da operacionalização das operações de exportação das mercadorias objeto de distribuição e das partes nelas envolvidas.

25. No item 2 dos questionamentos apresentados, a consulente solicita que a RFB confirme seu entendimento de que as “operações *back to back*”, que se caracterizam “como verdadeiras operações de compra e venda de produtos”, “não estão sujeitas ao registro do SISCOSEV”. Note-se que em nenhum momento a interessada se refere a serviços prestados ou adquiridos para operacionalizar as referidas operações.

25.1. O art. 1º, *caput*, e § 1º, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 2012, estabelece que a obrigação de prestar informações no Siscoserv recai sobre as transações praticadas entre residentes ou domiciliados no Brasil e residentes ou domiciliados no exterior que se refiram a **serviços, intangíveis e outras operações** que produzam variações no patrimônio das pessoas físicas, jurídicas ou dos entes despersonalizados, mas nela **não estão compreendidas** as operações de compra e venda efetuadas exclusivamente com mercadorias. Nesse passo, de acordo com esses dispositivos, as operações *back to back* não são passíveis de registro no Siscoserv.

25.2. Dessarte, no que diz respeito a esse questionamento, a consulta deve ser declarada ineficaz, em razão de versar sobre fato disciplinado em ato normativo, publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação, com fundamento no art. 52, inciso V, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e do art. 18, inciso VII, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

26. No item 3 dos questionamentos, a consulente diz ter dúvidas sobre quem está obrigado a prestar informações no Siscoserv a respeito dos serviços contratados para a efetivação das operações de importação realizadas por conta e ordem de terceiros ou para revenda a encomendante predeterminado: se a pessoa jurídica “importadora”, a “adquirente” ou a “empresa encomendante”.

26.1. A resposta buscada encontra-se na Solução de Consulta Cosit nº 23, de 7 de março de 2016, cujo entendimento, na parte que interessa à solução da presente dúvida, será a seguir reproduzido, conforme o art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, constituindo-se a sua solução em uma Solução de Consulta Vinculada.

Solução de Consulta Cosit nº 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 nº 2158-35, de 24 de agosto de 2001, com a redação dada pela Lei nº 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 nº 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 nº 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. 1º, parágrafo único, 2º, caput, e 3º, da Instrução Normativa SRF nº 225, de 2002, e os arts. 12, 86 e 87 da Instrução Normativa SRF nº 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.

13. O art. 11 da Lei n.º 11.281, de 20 de fevereiro de 2006, por sua vez, autoriza que a RFB estabeleça “os requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora” que “adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado”. Esses requisitos foram estabelecidos pela Instrução Normativa SRF n.º 634, de 24 de março de 2006.

14. Na importação por encomenda, uma empresa (a pessoa jurídica importadora) adquire mercadorias no exterior com recursos próprios e promove o seu despacho aduaneiro de importação, a fim de **revendê-las**, posteriormente, a outra empresa (a pessoa jurídica encomendante) previamente determinada, em razão de contrato firmado entre a importadora e a encomendante. É, pois, a empresa importadora que mantém relação contratual com pessoa residente ou domiciliada no exterior e deve dispor de capacidade econômica para realizar o pagamento da operação de importação.

14.1. Sendo da empresa importadora, domiciliada no Brasil, a responsabilidade pela contratação e pelo pagamento da mercadoria importada, deve-se considerar que é sua, também, a responsabilidade pelo registro no Módulo Aquisição do Siscoserv, em razão de eventual aquisição de serviços de transporte internacional e de seguro, de residente ou domiciliado no exterior, associados à aquisição das mercadorias no estrangeiro.

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 n.º 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 n.º 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 n.º 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.

17.4. Quando o serviço de “frete internacional” for adquirido em uma operação de importação por encomenda de terceiros, a responsabilidade pelo registro desse serviço no Siscoserv será: do agente de carga, domiciliado no Brasil, se ele contratar esse serviço em seu próprio nome, ou da pessoa jurídica que importou mercadorias do exterior para revenda a encomendante predeterminado, na hipótese de o agente de carga apenas representá-la perante o prestador de serviço residente ou domiciliado no exterior.

(...)

27. A resposta ao questionamento de n.º 4 (se os Termos Internacionais de Comércio – *Incoterms* interferem na obrigação de registro de informações no Siscoserv) encontra-se no item 10 da Solução de Consulta Cosit n.º 222, de 27 de outubro de 2015, o qual será a seguir reproduzido, conforme o art. 22 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013, constituindo-se a solução desse questionamento em uma Solução de Consulta Vinculada (sublinhou-se):

Solução de Consulta Cosit n.º 222, de 2015

(...)

10. No presente caso, cumpre 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.

(...)

28. No questionamento de nº 5, a interessada se refere às “operações de Entrepósito Aduaneiro na Importação”, em que as mercadorias são remetidas pelo exportador, domiciliado no exterior, “consignadas à Consulente”, “sem cobertura cambial”, cuja remuneração se dá “na forma de comissão”, e pergunta se essa operação configura “Venda de Serviço à empresa estrangeira”. Em sendo positiva a resposta, questiona, ainda, se a essa operação aplicam-se as “respostas e análises feitas no item 1 destes questionamentos” (“operações de comercialização por terceiros”).

28.1. O Regime Aduaneiro Especial de Entrepósito Aduaneiro na importação foi criado pelo art. 9º do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, e está regulamentado nos arts. 404 a 409 do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 – Regulamento Aduaneiro (RA/2009), e na Instrução Normativa SRF nº 241, de 6 de novembro de 2002.

28.2. De acordo com os referidos atos normativos, esse regime permite o ingresso de mercadorias estrangeiras no País, que podem ficar armazenadas por determinado período de tempo, com suspensão do pagamento dos tributos incidentes na importação. Pode-se afirmar, ainda, que a finalidade precípua do regime especial de entreposto aduaneiro na importação, sem cobertura cambial, é o armazenamento de mercadorias, cujo consignatário delas pode dispor até eventual venda no país (despacho para consumo), reexportação ou posterior transferência a outro regime aduaneiro especial.

28.3. Em razão de a interessada ter afirmado que “figura como consignatária e beneficiária do regime” aduaneiro em questão, cuja nacionalização das mercadorias admitidas no regime “é realizada por terceiros”, infere-se que a consulente não adquire a propriedade da mercadoria entrepostada, a qual permanece com o exportador, residente ou domiciliado no exterior.

28.4. Isso posto, e levando-se em consideração a afirmação da consulente de que ela “é remunerada na forma de comissão, por ter promovido os negócios do exportador no Brasil”, deduz-se que, na operação descrita, a consulente atua como “agente de venda”, consoante definição presente na “Decisão 6.1 do Comitê de Valoração Aduaneira, da Organização Mundial de Comércio (OMC)”, e nas “Notas Explicativas” emanadas do “Comitê Técnico de Valoração Aduaneira”, da Organização Mundial de Aduanas (OMA)”, constantes do Anexo da Instrução Normativa SRF nº 318, de 4 de abril de 2003.

28.4.1. A seguir, a definição de agente de vendas, conforme a legislação citada nesse item (negritos do original; sublinhou-se):

DECISÃO 6.1

(...)

*NOTA EXPLICATIVA 2.1***COMISSÕES E CORRETAGENS NO CONTEXTO DO ARTIGO 8 DO ACORDO**

(...)

Agentes de compra e venda

(...)

5 A remuneração do agente é uma comissão, geralmente expressa em uma percentagem do preço das mercadorias.

(...)

7 Um agente de venda é uma pessoa que atua por conta de um vendedor; busca clientes, recolhe os pedidos e, eventualmente, se incumbe da armazenagem e da entrega das mercadorias. A retribuição que recebe pelos serviços prestados na conclusão de um contrato de venda é usualmente designada “comissão de venda”. Em regra, as mercadorias vendidas por intermédio de um agente de venda não podem ser adquiridas sem o pagamento da comissão deste. Esses pagamentos podem ser efetuados das maneiras expostas a seguir.

8 Os fornecedores estrangeiros que remetem suas mercadorias em cumprimento de pedidos feitos por intermédio de um agente de venda, retribuem eles mesmos os serviços deste intermediário, apresentando aos clientes um preço global. Nesses casos, não é necessário ajustar o preço de fatura para levar em conta esses serviços. Se, nos termos das condições de venda, um comprador tem que pagar, além do preço faturado, uma comissão de venda cujo pagamento se efetua, em regra, diretamente ao intermediário, para determinar o valor de transação segundo o Artigo 1 do Acordo deve ser acrescido ao preço de fatura o montante desta comissão.

28.5. Dessa maneira, à operação ora descrita, aplicam-se as mesmas conclusões expostas nos itens 20 a 22 dessa Solução de Consulta, que tratam da prestação dos serviços de “representação, agenciamento ou corretagem (comercialização por terceiro) na venda de mercadorias fabricadas no exterior”, pela consulente, a residentes ou domiciliados no exterior.

29. No item 6 dos questionamentos apresentados, a consulente solicita que a RFB confirme seu entendimento de que as despesas relativas ao “deslocamento, alimentação, estada” incorridas durante a prestação de serviços a residente ou domiciliado no exterior, que “são, posteriormente, cobradas na forma de reembolso”, não são passíveis de registro no Siscoserv.

29.1. Como se verá a seguir, a pretensão da consulente não está de acordo com as orientações constantes da 7ª Edição do Manual Informatizado do Siscoserv – Módulo Venda, vigente na época do protocolo da consulta (negritos do original; sublinhou-se):

3.1 Registro de Venda de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio (RVS)

(...)

3.1.2 Inclusão do RVS

(...)

2. Dados do Negócio

(...)

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 de intangível ou realização de outra operação que produza variação no patrimônio. Estes valores deverão ser considerados no mesmo código NBS da operação final.

Exemplo:

1) Empresa (A), domiciliada no Brasil, presta um serviço para uma empresa (B), domiciliada no exterior. Posteriormente, a empresa (A) envia uma nota de despesa solicitando reembolso de transportes, alimentação e hospedagem, entre outros custos incorridos durante a prestação desse serviço.

Neste caso, a empresa (A) deverá adicionar o valor dessas despesas ao valor total da operação, mediante retificação do RVS, conforme o item 3.1.4.

Só poderá ser informado valor acima de zero (0).

29.2. Assim, em relação a esse questionamento, a consulta deve ser declarada ineficaz, com fundamento no art. 52, inciso V, do Decreto nº 70.235, de 1972, e no art. 18, inciso VII, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, por versar sobre fato disciplinado em ato normativo, publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação.

29.3. Cumpre observar que a referida orientação continua presente no item 2 (Procedimentos relativos ao registro no Módulo Venda) do Capítulo 2 (Operacionalização do Sistema), p. 48, da 11ª Edição do Manual Informatizado do Siscoserv – Módulo Venda.

30. As respostas aos questionamentos postos no item 7, que tratam dos “serviços de transporte e conexos” contratados com residentes ou domiciliados no exterior e das datas de início e de conclusão desses serviços, encontram-se na Solução de Consulta Cosit nº 257, de 26 de setembro de 2014, e na Solução de Consulta Cosit nº 27, de 29 de março de 2016, cujo entendimento, no que interessa à sua solução, será abaixo reproduzido, constituindo-se esta parte em uma Solução de Consulta Vinculada, conforme o art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

30.1. A Solução de Consulta Cosit nº 257, de 2014, tratou detalhadamente das relações jurídicas estabelecidas pelo contrato de prestação de serviços de transporte de carga quando na operação há a participação de intervenientes, especialmente do agente de carga, tanto quando age na condição de representante do importador, do exportador, do transportador ou do consolidador, quanto nas situações em que age em seu próprio nome, prestando serviços auxiliares conexos ao serviço de transporte internacional, conforme se vê, especialmente, nos itens abaixo transcritos (negritos do original; sublinhou-se):

Solução de Consulta Cosit nº 257, de 2014

Assunto: Obrigações Acessórias

SISCOSERV. SERVIÇO DE TRANSPORTE DE CARGA

(...)

3) Quem age em nome do tomador ou do prestador de serviço de transporte não é, ele mesmo, prestador ou tomador de tal serviço. Mas é prestador ou tomador de serviços auxiliares conexos (que facilitam a cada interveniente cumprir suas obrigações relativas ao contrato de transporte) quando o faz em seu próprio nome.

(...)

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 (“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 nº 72, de 2008, do Ministério dos Transportes (que disciplina o uso do sistema Mercante).

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.

(...)

30.1.1. Em síntese, veja-se que, de acordo com o entendimento da Cosit, o agente de carga, na condição de representante da pessoa jurídica, domiciliada no Brasil, que o contratou para efetivar a importação de mercadorias, pode prestar, em seu próprio nome, serviços auxiliares administrativos ou operacionais, anteriores ou posteriores à operação de transporte internacional, conexos à operação de importação e, também, prestar ao consolidador de cargas residente ou domiciliado no exterior o serviço de desconsolidação da referida carga. Em todas essas situações ele estará agindo como agente de carga ou como desconsolidador (itens 14, 14.1, 14.2, 14.4 e 15 da Solução de Consulta Cosit nº 257, de 2014). Ele só não estará agindo como agente de carga, 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 nº 257, de 2014, se assumir o compromisso de transportar a mercadoria emitindo o conhecimento de transporte na condição de transportador efetivo ou como consolidador (itens 10 e 14.5 da referida Solução de Consulta).

30.1.2. Como a obrigação do registro no Siscoserv decorre da relação contratual estabelecida, nas situações em que o agente de carga, residente ou domiciliado no Brasil, contratar serviços em seu próprio nome, caberá a ele o registro das informações no Siscoserv. Por outro lado, nas operações em que o agente de carga, residente ou domiciliado no Brasil, agir em nome do tomador ou do prestador dos serviços, a responsabilidade pelo registro no Siscoserv será do tomador ou do prestador do serviço, residente ou domiciliado no Brasil.

30.1.3. Por conseguinte, nas operações em que a consulente contrata “um agente de carga residente ou domiciliado no Brasil”, que representa “um transportador contratual residente ou domiciliado no exterior (emissor do conhecimento de embarque filhote)”, ela **estará obrigada** ao registro das informações referente a esses serviços no Siscoserv, se o agente de carga, por ela contratado, apenas a representar perante os prestadores dos serviços, residentes ou domiciliados no exterior. De outra parte, na hipótese em que o agente de carga, residente ou 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.

30.2. Na Solução de Consulta Cosit nº 27, de 2016, a Cosit manifestou seu entendimento acerca das datas que constituem o início e a conclusão do serviço de transporte internacional contratado entre residentes ou domiciliados no Brasil e residentes ou domiciliados no exterior, como se lê na ementa abaixo reproduzida (sublinhou-se):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

EMENTA: SISCOSERV. DATAS DE INÍCIO E DE CONCLUSÃO. REGISTRO.

Para fins do Sistema Integrado de Comércio Exterior de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio (Siscoserv), a data de início da prestação do serviço de transporte internacional de mercadorias importadas corresponderá à data constante do conhecimento de transporte, documento que formaliza a relação contratual estabelecida entre o prestador (transportador), residente ou domiciliado no exterior, e o tomador do serviço de transporte, residente ou domiciliado no Brasil. A data de conclusão da prestação do serviço de transporte internacional de carga a residente ou domiciliado no Brasil corresponde àquela em que ocorre a entrega da mercadoria importada ao destinatário (tomador do serviço), no local por ele acordado com o prestador do serviço de transporte.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 556, de 1850 (Código Comercial), art. 575; Lei nº 6.562, de 1978, art. 5º; Lei nº 7.565, de 1986 (Código Brasileiro de Aeronáutica), art. 235, I; Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), arts. 744, 749, 750 e 754; Decreto nº 6.759, de 2009, arts. 554 e 556; Portaria Conjunta RFB/SCS nº 219, de 2016.

30.3. Em relação aos “valores dos serviços conexos ou auxiliares ao transporte contratado com agentes de cargas no mesmo negócio jurídico do frete”, os quais, por serem pertinentes ao deslocamento da mercadoria, “devem ser tratados como adicionais de frete, somados e registrados de forma única na classificação característica do transporte”, cumpre observar que esta Cosit, nos itens 17 e 18 da Solução de Consulta Cosit nº 257, de 2014, também esclareceu que os custos incorridos com a prestação de serviços (nesse caso, o transporte internacional de cargas), necessários para a sua efetivação, compõem o valor da operação a ser informado no Siscoserv por seu tomador, residente ou domiciliado no Brasil, sendo irrelevante que as parcelas que o constituem se refiram a despesas que o prestador estaria apenas repassando ao tomador do serviço de transporte, como se lê abaixo (destaques do original):

(...)

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.

(...)

30.3.1. Impende acrescentar que essas orientações do Manual Informatizado permanecem na 11ª Edição do Manual Informatizado do Siscoserv – Módulos Venda e Aquisição, atualmente em vigor.

32. No que tange à prestação de informações no Siscoserv sobre a moeda utilizada na transação comercial, conforme dúvida exposta no subitem 7.3.1 dos questionamentos, a 7ª Edição do Manual Informatizado do Siscoserv – Módulo Aquisição, vigente na época em que a consulta foi formulada, já orientava como proceder nessa situação (negritos do original; sublinhas acrescentadas):

3.1 O Registro de Aquisição de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio (RAS)

(...)

2. Dados do Negócio

(...)

Código da Moeda / Descrição da Moeda

*Identifica a moeda da transação comercial. O usuário pode informar diretamente o código da moeda, ou localizá-lo na lista **Descrição da Moeda**.*

Todas as operações registradas em um RAS devem ser informadas em uma única Moeda, na primeira operação daquele registro. Da segunda operação daquele registro em diante, o campo ficará bloqueado para edição.

Caso o negócio registrado envolva mais de uma moeda de pagamento, o usuário deve efetuar um novo RAS para cada moeda transacionada.

Durante o preenchimento do registro, caso haja mais de uma operação inserida no RAS e o usuário desejar alterar a moeda, deve fazê-lo na primeira operação registrada naquele RAS, por meio de retificação do RAS.

*A alteração da **Moeda** na primeira operação do registro altera a moeda das demais operações, inclusive das operações de aditivos. Essa alteração, entretanto, não promove a conversão automática do valor em função da moeda alterada. Se for o caso, o usuário deve converter o valor de cada operação em função da nova moeda do registro.*

(...)

3.2 Registro de Pagamento (RP)

(...) Neste registro são solicitados os seguintes dados: a data de pagamento, o valor pago (valor parcial ou total do contrato, expresso na moeda informada no

RAS), o valor pago com recurso mantido no exterior, número do documento que comprove o pagamento realizado (inclusive notas de despesas), bem como outros elementos pertinentes.

(...)

32.1 Assim, em relação a esse questionamento, a consulta é declarada ineficaz, nos termos 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, segundo os quais não produz efeitos a consulta que tratar sobre fato disciplinado em ato normativo, publicado antes de sua apresentação.

32.2 Impende acrescentar que essas orientações permanecem na 11ª Edição do Manual Informatizado do Siscoserv – Módulo Aquisição, atualmente em vigor.

33. A íntegra das Soluções de Consulta Cosit, referidas na presente Solução de Consulta, pode ser encontrada no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na internet (<http://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

34. Ante o exposto, responde-se à consulente, que:

a) a pessoa jurídica domiciliada no Brasil que contratar agente de carga domiciliado no Brasil para operacionalizar o serviço de transporte internacional de mercadoria a ser importada, prestado 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 desse serviço. Quando o agente de carga, domiciliado no Brasil, contratar o serviço de transporte de domiciliado no exterior e serviços auxiliares conexos ao de transporte, em seu próprio nome, caberá a ele o registro desses serviços no Siscoserv;

b) 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;

c) o obrigado a transportar que não é operador de veículo deverá subcontratar alguém que efetivamente faça o transporte. Logo, simultaneamente, será prestador e tomador de serviço de transporte;

d) quem age em nome do tomador ou do prestador de serviço de transporte não é, ele mesmo, prestador ou tomador de tal serviço. Mas é prestador ou tomador de serviços auxiliares conexos, que facilitam a cada interveniente cumprir suas obrigações relativas ao contrato de transporte, quando o faz em seu próprio nome;

e) 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. Já o prestador informará o montante total do pagamento recebido do tomador pelos serviços que prestou, incluídos os custos incorridos, necessários para a efetiva prestação. 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;

f) quando o tomador de serviço de transporte não puder discriminar do valor pago a parcela devida ao transportador daquela parcela atribuída ao representante ou ao intermediário por meio de quem foi efetuado o pagamento do serviço principal, o transporte deverá ser informado pelo valor total pago;

g) os serviços auxiliares conexos ao transporte são passíveis de registro no Siscoserv, quando prestados por pessoa jurídica domiciliada no Brasil para pessoa residente ou domiciliada no exterior, ou quando por ela tomados de prestadores residentes ou domiciliados no exterior.

h) para fins do Siscoserv, a data de início da prestação do serviço de transporte internacional de mercadorias importadas corresponderá à data constante do conhecimento de transporte, documento que formaliza a relação contratual estabelecida entre o prestador (transportador), residente ou domiciliado no exterior, e o tomador do serviço de transporte, residente ou domiciliado no Brasil. A data de conclusão da prestação do serviço de transporte internacional de carga a residente ou domiciliado no Brasil corresponde àquela em que ocorre a entrega da mercadoria importada ao destinatário (tomador do serviço), no local por ele acordado com o prestador do serviço de transporte;

i) para fins do Siscoserv, a expressão “operação” constitui o conjunto de dados que caracterizam a prestação de um serviço, a transferência ou aquisição de intangível e a realização de operação que produza variação no patrimônio. Mais especificamente, esses dados são: Código da NBS, Descrição da NBS, Código e País de Destino; Código e Descrição da Moeda; Modo de Prestação; Data de Início; Data de Conclusão; Valor e, se for o caso, Enquadramento. Cada registro de venda (RVS) destina-se a apenas um contrato de prestação de serviços. Cada contrato pode conter um ou mais objetos que representam uma ou mais operações a serem registradas em um mesmo RVS, desde que todas as operações sejam estabelecidas com o mesmo adquirente;

j) o registro no Siscoserv do serviço de intermediação na compra ou venda de mercadorias contratado entre residente ou domiciliado no Brasil e residente ou domiciliado no exterior terá como “data de início” da prestação do serviço aquela a partir da qual o prestador do serviço estiver autorizado pelo seu contratante a atuar em seu nome, nas operações descritas no contrato (formal ou não). Por sua vez, a “data de conclusão” equivalerá à de encerramento de suas obrigações, relativas a cada um dos objetos do contrato entre a consulente e o domiciliado no exterior.

k) Quando a prestação de serviço é contínua, cabe ao prestador do serviço, residente ou domiciliado no Brasil, determinar a periodicidade do registro, no Siscoserv, das informações pertinentes. Contudo, essas informações devem ser prestadas dentro do mesmo ano-calendário, mesmo na hipótese de contratos que se prolonguem além do ano-calendário. Deve-se, ainda, observar o prazo estabelecido no inciso I do art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 2012.

l) quanto ao valor da operação a ser informado no RVS, tem-se como “valor comercial das operações o valor bruto pactuado entre as partes adicionado de todos os custos necessários para a efetiva prestação do serviço”, observando-se que somente pode ser informado no Siscoserv o valor da operação acima de 0,00 (zero). Adicionalmente, o valor total faturado, objeto do registro de faturamento (RF), deve ser igual ao valor da operação. Caso tais valores não sejam coincidentes em razão de o faturamento ter sido parcial ou inexistente e o serviço tenha sido prestado, o prestador do serviço residente ou domiciliado no Brasil deve retificar o respectivo RVS para inserir no campo “Informações Complementares” a justificativa para esse fato. Dessarte, nas hipóteses em que o prestador de serviço no Brasil não

fizer jus a qualquer remuneração em razão da não efetivação da venda de mercadorias, objeto de contrato já registrado no Siscoserv, cabe unicamente justificar a ausência de remuneração, mediante preenchimento do campo “Informações Complementares” do RVS, pois houve a prestação de serviços.

m) 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;

n) na importação por encomenda, é da pessoa jurídica importadora, que importou mercadorias do exterior para revenda a encomendante predeterminado, a responsabilidade pelo registro no Siscoserv, na hipótese de o agente de carga apenas representá-la perante o prestador de serviço residente ou domiciliado no exterior.;

o) 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;

p) o agente de vendas, domiciliado no Brasil, beneficiário do Regime Aduaneiro Especial de Entrepasto Aduaneiro aplicado a mercadorias importadas sem cobertura cambial, na condição de consignatário das mercadorias entrepostadas, obriga-se a registrar no Siscoserv as informações relativas à operação de prestação de serviços a residente ou domiciliado no exterior. Nessa hipótese, o valor da operação corresponde à remuneração recebida pelos serviços prestados ao proprietário da mercadoria, residente ou domiciliado no exterior;

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

Encaminhe-se à Coordenadora da Coordenação de Tributos Sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

assinatura digital

ANDREA COSTA CHAVES

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação Internacional

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

assinatura digital

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

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

FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit