



---

## Solução de Consulta nº 578 - Cosit

**Data** 20 de dezembro de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**Assunto:** Obrigações Acessórias

SISCOSERV. AQUISIÇÃO E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PAGAMENTO ATRAVÉS DE FILIAIS NO BRASIL DE EMPRESAS COM SEDE NO EXTERIOR. NECESSIDADE DE FATURAMENTO A FAVOR OU CONTRA RESIDENTE OU DOMICILIADO NO EXTERIOR.

Quando a prestação de serviços se dá entre domiciliados no País, não haverá qualquer dever de registro no Siscoserv. Porém, quando a pessoa jurídica no Brasil prestar serviços a pessoa jurídica domiciliada no exterior, haverá dever de registro no Siscoserv, independentemente de o pagamento se dar por meio de filial brasileira da domiciliada no exterior. A comprovação da prestação do serviço à empresa domiciliada no exterior se dará pela fatura emitida pela pessoa jurídica no País em relação à tomadora localizada no exterior.

**OPERAÇÃO COM MERCADORIAS. SERVIÇOS CONEXOS.**

A responsabilidade pelo registro no Siscoserv não decorre das responsabilidades mutuamente assumidas no bojo do contrato de compra e venda, e que dizem respeito apenas a importador e exportador, mas do fato de o jurisdicionado domiciliado no Brasil figurar em um dos polos da relação jurídica de prestação de serviço desde que, no outro polo, figure um domiciliado no estrangeiro, ainda que referida relação jurídica tenha se estabelecido por intermédio de terceiros.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA, NESTA PARTE, À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 222, DE 27 DE OUTUBRO DE 2015.**

**SISCOSERV. RESPONSABILIDADE PELO REGISTRO. CONTRATO DE SEGURO.**

Na hipótese de a seguradora domiciliada no exterior ser contratada e paga pelo adquirente residente no Brasil, será ele o contratante e, por consequência, o responsável pelo registro no Siscoserv, ainda que haja intermediação de uma corretora de seguros domiciliada no Brasil.

Na hipótese de a seguradora domiciliada no exterior ser contratada e paga por um estipulante em favor do importador, ambos domiciliados no Brasil,

o estipulante será o contratante e, por consequência, o responsável pelo registro no Siscoserv.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA, NESTA PARTE, À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT N.º 222, DE 27 DE OUTUBRO DE 2015.**

**SISCOSERV. EXPATRIADOS. ENCARGOS TRABALHISTAS E PREVIDÊNCIA PRIVADA. REEMBOLSO.**

O reembolso pela pessoa jurídica do exterior de despesas pagas por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, relativas a expatriados que compõem a folha de pagamento da pessoa jurídica no exterior não caracteriza um contrato de prestação de serviço. Esta situação não se amolda à previsão legal descrita no artigo 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 28 de junho de 2012, razão pela qual não dá ensejo ao dever de prestar as informações a que o dispositivo se refere no Siscoserv.

**Dispositivos Legais:** Manuais Informatizados do Siscoserv, Módulo Aquisição e Venda, aprovados pela Portaria Conjunta RFB/SCS nº 768, de 13 de maio de 2016; IN RFB nº 1.277, de 2012, art. 1º, § 1º, II, § 4º. IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

## **Relatório**

A presente consulta foi apresentada à Receita Federal do Brasil (RFB), na forma da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, 16 de setembro de 2013. A consulente, pessoa jurídica com sede no país e atuante no ramo da atividade de mineração, apresenta dúvida na interpretação da legislação tributária acerca da obrigação de prestar informações no Sistema Integrado de Comércio Exterior de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variação no Patrimônio (Siscoserv), nos termos da IN RFB nº 1.277, de 28 de junho de 2012.

2. A consulente afirma que possui contratos com empresas prestadoras e tomadoras de serviços localizadas no exterior, sendo que algumas destas empresas possuem filiais no Brasil. Na hipótese em que o serviço seja tomado pela consulente, o serviço é efetivamente prestado no Brasil pela filial, e não pela matriz localizada no exterior. O pagamento seria feito também à filial no País. Por outro lado, também há a situação das pessoas jurídicas localizadas no exterior demandarem da consulente prestação de serviço no exterior, sendo que as demandas e os pagamentos são realizados através das filiais localizadas no Brasil.

2.1 Deste cenário surge o primeiro questionamento: existe transação de aquisição ou prestação de serviços com o exterior, de modo que fique caracterizada a obrigação de informar no Siscoserv?

3. Em outra situação, a consulente importa e exporta mercadorias. Cita os Manuais Informatizados do Siscoserv – Módulo Aquisição e Venda, os quais informam que os serviços de frete, seguro e de agentes externos, bem como demais serviços relacionados às operações de comércio exterior de bens e mercadorias, serão objeto de registro no Siscoserv, por não serem incorporados aos bens e mercadorias.

3.1 Desse modo, questiona se estaria dispensada de registrar os serviços de frete e seguro, quando exporta mercadoria na modalidade FOB (*Free On Board*), em que o importador é responsável pela contratação e pagamento do frete.

4. Por último, descreve a situação dos expatriados brasileiros que passam a compor a folha de pagamento de empresa localizada no exterior, mas que continuam fazendo parte do quadro de colaboradores da consultante, mas recebem seus salários pelo exterior. A consultante arca com os encargos trabalhistas e a previdência privada, que são descontados da folha de pagamento do expatriado, emitindo *invoice* para a empresa no exterior, para reembolso dessas despesas.

4.1 Diante dessa situação, indaga se deve registrar no Siscoserv os valores a título de encargos trabalhistas e de previdência privada faturados na *invoice*.

## Fundamentos

### A presença comercial no exterior – Modo 3 de Prestação dos Serviços

5. O Sistema Integrado de Comércio Exterior de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio (Siscoserv) recebe informações dos domiciliados ou residentes no País, a respeito de suas relações contratuais com domiciliados ou residentes no exterior, quando da tomada ou prestação de serviços, transferência de intangível ou realização de outras operações que afetem o patrimônio. No momento do registro das informações no sistema, é necessário identificar o Modo de Prestação dos Serviços.

6. Conforme estabelecido no Acordo Geral sobre Comércio de Serviços (GATS) da Organização Mundial do Comércio (OMC), a prestação de serviço pode ser classificada de acordo com a localização do prestador e do tomador. O Manual Informatizado do Siscoserv apresenta os seguintes conceitos para os Modos de Prestação, no Módulo Venda, conforme a vigente 11ª edição, publicada pela Portaria Conjunta RFB/SCS nº 768, de 13 de maio de 2016 (pp. 13-15):

*“Modo 1 – Comércio transfronteiriço: serviço prestado do território de um país ao território de outro país, por residente ou domiciliado no Brasil a residente ou domiciliado no exterior.*

(...)

*Modo 2 - Consumo no Brasil: serviço prestado por residente ou domiciliado no Brasil e consumido no território brasileiro por residente ou domiciliado no exterior.*

(...)

*Modo 3 - Presença comercial no exterior: consiste na prestação de serviço por pessoa jurídica domiciliada no exterior relacionada a uma pessoa jurídica domiciliada no Brasil. Para fins do Siscoserv, considera-se relacionada à pessoa jurídica domiciliada no Brasil a sua filial, sucursal ou controlada, domiciliada no exterior.*

(...)

---

**Modo 4 – Movimento temporário de pessoas físicas:** residentes no Brasil deslocam-se por tempo limitado ao exterior com vistas a prestar um serviço a residente ou domiciliado no exterior.”

(grifos do original)

6.1 Do mesmo modo, os conceitos são apresentados para o Módulo Aquisição pela mesma Portaria Conjunta (pp. 11-13):

**“Modo 1 – Comércio Transfronteiriço:** serviço adquirido do território de um país ao território de outro país, por residente ou domiciliado no Brasil e prestado por residente ou domiciliado no exterior.

(...)

**Modo 2 - Consumo no Exterior:** serviço prestado por residente e domiciliado no exterior e consumido no território de outro país por residente ou domiciliado no Brasil.

(...)

**Modo 3 - Presença comercial no Brasil:** não é registrado no Módulo Aquisição.

**Modo 4 – Movimento temporário de pessoas físicas:** residentes no exterior deslocam-se por tempo limitado ao Brasil com vistas a prestar um serviço à residente ou domiciliado no Brasil.”

(grifos do original)

7. Nota-se que o Modo 3, que se refere a presença comercial no território de outro país, se configura somente em uma única situação para fins de registro no Siscoserv. Ocorre quando pessoa residente ou domiciliada no País vende serviços a pessoas residentes ou domiciliadas no exterior, sendo que a prestação do serviço ocorre através das filiais, sucursais ou controladas domiciliadas no exterior, relacionadas à pessoa jurídica com domicílio no País. Já quando ocorre a presença comercial no Brasil de alguma pessoa jurídica estrangeira através de sua filial, sucursal ou controlada no País, optou-se por não contemplar tal situação como passível de registro no Siscoserv, tanto na prestação de serviço, quanto na tomada de serviço, uma vez que a relação contratual ocorreria entre residentes no País, o que foge do escopo do sistema.

8. Ainda de acordo com o Manual Informatizado (p. 10 do Módulo Aquisição), a responsabilidade pelo registro no Módulo Aquisição do Siscoserv surge da relação contratual existente entre o residente ou domiciliado no País, com o residente ou domiciliado no exterior, e que por este seja faturado pela prestação de serviço, ainda que ocorra a subcontratação de residente ou domiciliado no País ou no exterior. Por outro lado, no caso de registro no Módulo Venda do Siscoserv (p. 11 do Módulo Venda), a responsabilidade é do residente ou domiciliado no País que mantenha relação contratual com residente ou domiciliado no exterior, e que contra este fature a prestação de serviço, ainda que ocorra subcontratação de residente ou domiciliado no País ou no exterior.

9. Portanto, o primeiro caso exposto pela consulente (parágrafo 2) deve ser dissociado nas duas situações descritas em sua petição: a) contratos celebrados globalmente, mas com serviço efetivamente prestado e fatura emitida pela filial aqui localizada da empresa domiciliada no exterior, em relação à consulente; e b) prestação de serviço pela consulente no

exterior com o pagamento feito pela filial brasileira da tomadora à consulente. Para o primeiro caso, como a prestação de serviços se deu entre domiciliados no País (no caso, entre a consulente e a filial da prestadora), não haverá qualquer dever de registro. No segundo, como a consulente presta serviço a domiciliado no exterior, haverá dever de registro no Siscoserv, independentemente de o pagamento se dar por meio da filial brasileira. A comprovação da prestação do serviço à empresa domiciliada no exterior se dará pela fatura emitida pela consulente em relação à tomadora localizada no exterior.

### **O serviço de transporte internacional e os *Incoterms***

10. Em relação ao segundo questionamento (parágrafo 3.1), já existe manifestação pela Coordenação-Geral de Tributação – Cosit, por meio da Solução de Consulta (SC) Cosit n.º 222, de 27 de outubro de 2015, cujo entendimento será a seguir reproduzido na parte que interessa, constituindo-se a presente em uma Solução de Consulta parcialmente vinculada, conforme estabelecido pelo art. 22 da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013.

11. A referida SC diz que a responsabilidade pelo registro no Siscoserv não decorre das responsabilidades mutuamente assumidas no bojo do contrato de compra e venda de bens e mercadorias, e que dizem respeito apenas ao importador e ao exportador, mas do fato do jurisdicionado domiciliado no Brasil figurar em um dos polos da relação jurídica de prestação de serviço, desde que no outro polo figure um domiciliado no estrangeiro, ainda que referida relação jurídica tenha se estabelecido por intermédio de terceiros.

12. Portanto, a necessidade de prestação das informações referentes ao serviço de transporte internacional de carga (frete), assim como do seguro, vai depender da relação contratual existente entre o tomador e o prestador destes serviços, e não da relação estabelecida no contrato de compra e venda dos bens, que se utiliza dos *Incoterms* para pactuar as responsabilidades e os custos entre as partes.

13. Nesse sentido, reproduz-se os trechos pertinentes da SC Cosit n.º 222, de 27 de outubro 2015:

#### ***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.*

(...)

*23. Diante do exposto, e assim como quando da análise da prestação de serviço de transporte de cargas, vejamos as situações fáticas descritas pela consulente que guardam relação com a contratação do seguro:*

*23.1. A consulente contrata corretora de seguros domiciliada no Brasil, não mantendo qualquer contato direto com a seguradora: sendo a seguradora*

---

*domiciliada no exterior, contratada e paga pelo importador domiciliado no Brasil (consulente), este será considerado o contratante e, por consequência, o responsável pelo registro no Siscoserv, ainda que haja intermediação de uma corretora de seguros residente no Brasil; contudo, se a seguradora domiciliada no exterior for contratada e paga por um estipulante domiciliado no Brasil em favor da consulente, o estipulante será considerado o contratante e, por consequência, o responsável pelo registro no Siscoserv.*

*23.2. A consulente não contrata corretora de seguros, nem celebra qualquer contrato com a seguradora: nesta hipótese, sendo o exportador domiciliado no exterior quem contrata o seguro, não se verifica hipótese de obrigatoriedade de registro no Siscoserv por parte da consulente.*

14. No presente caso, o entendimento exposto pela consulente é que a mesma estaria dispensada do registro no Siscoserv em relação aos serviços de frete e seguro quando exporta mercadoria na modalidade FOB (*Free On Board*), uma vez que o importador seria o responsável pela contratação e pagamento do frete.

15. Tendo em vista a SC Cosit n.º 222, de 2015, a consulente deve averiguar se a contratação de qualquer serviço, independentemente da sua estipulação via *Incoterm*, ocorre enquanto tomadora ou prestadora de serviço a residente ou domiciliado no exterior.

### **Expatriados relativos ao mesmo grupo econômico**

16. A última situação descrita é o caso dos expatriados brasileiros que passam a compor a folha de pagamento da pessoa jurídica localizada no exterior, que continuam fazendo parte do quadro de colaboradores da consulente, mas recebem seus salários pelo exterior. A cargo da consulente estão os encargos trabalhistas e previdência privada, que são descontados da folha de pagamento do expatriado. A consulente emite *invoice* para a pessoa jurídica do exterior com o valor desses encargos para reembolso das despesas, considerando que deve registrar no Siscoserv, somente o valor faturado na *invoice*, ou seja, encargos trabalhistas e previdência privada.

17. Referida situação não caracteriza um contrato de prestação de serviço, mas sinaliza para caso de reembolso pela pessoa jurídica do exterior de despesas pagas pela consulente com expatriados, situação semelhante à abordada na Solução de Consulta Cosit n.º 378, de 23 de agosto de 2017, para a hipótese de expatriados no Brasil cuja parte do salário estaria sendo paga no exterior. Na ocasião, referida solução de consulta analisou apenas casos de incidência ou não dos tributos que menciona, não abordando questões relacionadas a dever de registro no Siscoserv.

18. Quanto à análise da obrigatoriedade de registro, cumpre destacar que a situação relatada não se amolda à previsão legal descrita no artigo 1º da Instrução Normativa RFB n.º 1.277, de 28 de junho de 2012, razão pela qual não dá ensejo ao dever de prestar as informações a que o dispositivo se refere.

## **Conclusão**

19. De todo o exposto conclui-se que:

19.1 Quando a prestação de serviços se dá entre domiciliados no País (no caso, entre a consulente e a filial da prestadora), não haverá qualquer dever de registro no Siscoserv. Porém, quando a consulente prestar serviços a domiciliado no exterior, haverá dever de registro no Siscoserv, independentemente de o pagamento se dar por meio da filial brasileira. A comprovação da prestação do serviço à empresa domiciliada no exterior se dará pela fatura emitida pela consulente em relação à tomadora localizada no exterior.

19.2 A responsabilidade pelo registro no Siscoserv não decorre das responsabilidades mutuamente assumidas no bojo do contrato de compra e venda, e que dizem respeito apenas a importador e exportador, mas do fato de o jurisdicionado domiciliado no Brasil figurar em um dos polos da relação jurídica de prestação de serviço desde que, no outro polo, figure um domiciliado no estrangeiro, ainda que referida relação jurídica tenha se estabelecido por intermédio de terceiros.

19.3 Na hipótese de a seguradora domiciliada no exterior ser contratada e paga pelo adquirente residente no Brasil, será ele o contratante e, por consequência, o responsável pelo registro no Siscoserv, ainda que haja intermediação de uma corretora de seguros domiciliada no Brasil.

19.4 Na hipótese de a seguradora domiciliada no exterior ser contratada e paga por um estipulante em favor do importador, ambos domiciliados no Brasil, o estipulante será o contratante e, por consequência, o responsável pelo registro no Siscoserv.

19.5 O reembolso pela pessoa jurídica do exterior de despesas pagas pela consulente, relativas a expatriados que compõem a folha de pagamento da pessoa jurídica no exterior, não caracteriza um contrato de prestação de serviço. Esta situação não se amolda à previsão legal descrita no artigo 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 28 de junho de 2012, razão pela qual não dá ensejo ao dever de prestar as informações a que o dispositivo se refere no Siscoserv.

(assinado digitalmente)  
MARCIO AUGUSTO CAMPOS  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

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

(assinado digitalmente)  
ANDREA COSTA CHAVES  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Divisão de Tributação Internacional

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Coordenação de Tributação (Cosit) para aprovação.

*Assinado digitalmente*  
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenadora da Cotir

### **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

*Assinado digitalmente*  
FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit