



Solução de Consulta nº 22 - Cosit

Data 23 de março de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

SISCOSERV. REGISTRO DE INFORMAÇÕES. CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. DOCUMENTOS FISCAIS.

O residente ou domiciliado no Brasil estará obrigado a registrar informações no Siscoserv quando figurar em um dos polos da relação jurídica, na condição de prestador ou de tomador, conforme convencionado em contrato de prestação de serviços (formal ou não) firmado com residente ou domiciliado no exterior.

O fator determinante para estabelecer a obrigação pelo registro de informações no Siscoserv é a celebração do contrato de prestação de serviço entre residentes e domiciliados no Brasil e no exterior. A nota fiscal de serviço, fatura comercial ou documento equivalente tem caráter acessório, servindo apenas para complementar o registro da venda dos serviços contratados, com as informações referentes ao seu faturamento.

Somente nas situações em que não houver clareza no contrato de prestação de serviço celebrado, as informações referentes aos serviços contratados poderão ser registradas com base nos documentos fiscais emitidos na operação (nota fiscal de serviço, fatura comercial ou documento equivalente).

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 28 de junho de 2012, art. 1º, §§ 4º e 8º; 12ª Edição do Manual Informatizado do Siscoserv, aprovada pela Portaria Conjunta RFB/SCS nº 2.066, de 21 de dezembro de 2018.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

CONSULTA SOBRE DISPOSITIVOS DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INEFICÁCIA

Não produz efeitos a consulta na parte em que não preencher os requisitos para sua apresentação.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 46, *caput*, e 52, incisos I e IV; Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, arts. 88, *caput*, e 94, incisos I e IV; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de

16 de setembro de 2013, arts. 3º, § 2º, inciso IV, 18, incisos I, II, VI, XIII e XIV.

Relatório

A pessoa jurídica acima identificada, “XXX”, formula “**Consulta para Solução de Divergência entre as Cosits 103/2017, 198/2017 e 99099/2017**”, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013 (destaques no original).

2. Observe-se que, apesar de ter mencionado, ao início, a Solução de Consulta Cosit nº “99.099/2017”, no decorrer de sua petição, a interessada refere-se, corretamente, à Solução de Consulta Cosit nº 99.091 daquele mesmo ano.

3. Relata que, “XXX”, formulou consulta administrativa “sobre o sujeito passivo da obrigação tributária acessória para o sistema SISCOSERV, envolvendo as atividades desenvolvidas pelas XXX”. Sustenta que, na referida consulta, “se discorreu sobre as atividades das empresas trazendo precedentes doutrinários e jurisprudenciais do STJ a respeito do figurino jurídico de **mandatário** do agente marítimo frente ao armador”, e acrescenta estas informações (destaques no original):

Firmou, a XXX, naquele momento, que a remuneração cobrada pelos agentes marítimo do armador ou companhia de navegação estrangeira se exteriorizaria exclusivamente pelo “agency fee”, e que para pagamento das despesas vinculadas ao atendimento da embarcação agenciada receberiam valores do exterior desses clientes, para tanto.

*Esclareceu-se que os serviços contratados para atendimento à embarcação agenciada se dariam por **outras pessoas jurídicas, incluindo os práticos**, de forma que estes contratados estariam frente a **prestações de serviços aos armadores** e não aos agentes marítimos.*

*A XXX posicionou entendimento na consulta no sentido de que a agência marítima deveria declarar **exclusivamente** o valor referente à receita auferida no agenciamento (**agency fee**), pois somente nesse caso o agente seria o prestador do serviço exportado.*

*Concluiu a XXX que os demais serviços, entre eles aquele **prestados pelos práticos**, solicitados pelos agentes se dariam para **atendimento à embarcação**, de sorte que deveriam ser **lançados no sistema SISCOSERV pelos respectivos prestadores**, no caso da praticagem pela sociedade de práticos, por serem **ela o sujeito passivo da obrigação tributária.***

4. Informa que a consulta foi resolvida por meio da Solução de Consulta nº 103, de 6 de julho de 2016, da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 14 de julho de 2016, nos termos do art. 27, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2016, cuja ementa foi assim reproduzida pela interessada (destaques no original):

“SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 103 – COSIT

DATA 6 DE JULHO DE 2016

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

O agente marítimo, quando age dentro dos limites desta atividade, ou seja, em nome e por conta de outrem, deve efetuar, no Siscoserv, o registro dos serviços de agenciamento que presta a armador residente ou domiciliado no exterior. Os chamados serviços conexos (assim chamados pela consulente os serviços de rebocador, praticagem, dedetização, operação portuária e outros similares), quando prestados ao mesmo armador, devem ser informados diretamente por cada um dos respectivos prestadores.

O armador residente ou domiciliado no exterior não mantém relação jurídica com a filial, mas com a pessoa jurídica da qual a filial é um mero estabelecimento secundário. Entretanto, o registro no Siscoserv deverá se dar por estabelecimento, ex vi do disposto no inciso III do §1º do Art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 2012.

Na hipótese de atuação de subagentes (terceiros), a responsabilidade pelo registro no Siscoserv dependerá da forma como o contrato de prestação de serviços foi estruturado. O agente geral ou os subagentes residentes ou domiciliados no Brasil deverão efetuar o registro sempre que prestarem serviços ao armador residente ou domiciliado no exterior, não sendo necessário efetuar registro de serviços que eventualmente prestem entre si.

Exceto nos casos em que a emissão da nota fiscal ou documento equivalente ocorra depois do início da prestação de serviço, caso em que o registro do faturamento de venda de serviço terá prazo específico, o dies a quo do prazo para registro da transação é a data estabelecida pelas partes, no caso, entre o armador residente ou domiciliado no exterior e o agente marítimo domiciliado ou residente no Brasil, para o início da prestação de serviços. Entretanto, se quando da data prevista para o início da prestação de serviços esta não se iniciar, não haverá dever de registro.

***Dispositivos Legais:** Lei Complementar nº 116, de 2003, art. 3º, I; Lei nº 9.779, de 1999, art. 16; Lei nº 12.546, de 2011, arts. 24 a 27; Portaria Conjunta RFB/SCS nº 1.908, de 2013; Portaria Conjunta RFB/SCS nº 219, de 2016; Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 2012, art. 1º, § 1º, III, §§ 4º e 8º.*

5. “Em decorrência da solução dada à Consulta COSIT 103”, afirma a interessada, “as Agências de Navegação Marítima de todo o país passaram a prestar informações ao Sistema SISCOSERV pelos valores resultantes do ‘agency fee’, que representa o efetivo valor recebido do exterior pela venda de seu serviço”.

6. Menciona que, para sua surpresa, (destaques no original) “**no final do mês passado tomou conhecimento da COSIT 198 de cuja decisão não foi intimada já que não fora parte na referida consulta**, mesmo alterando parte da COSIT 103”. Na sequência, faz a seguinte exposição sobre a “COSIT 198”:

Pesquisando a consulta que originou a COSIT 198 observou-se que XXX práticos formularam consulta a esse órgão tributário alegando que a atividade principal do prático “é a prestação do serviço de praticagem, o qual consiste em prestar assessoria técnico-profissional aos comandantes de embarcações. Tal serviço está incluso em uma cadeia de prestação de serviços às embarcações nacionais e estrangeiras, no âmbito aduaneiro, sendo que os Agentes Marítimos são os responsáveis por coordenar este e outros serviços demandados pelas embarcações nos terminais portuários”

Nessa consulta ficou assentado que “são as Agências Marítimas que concentram, coordenam e operacionalizam os serviços para o devido atendimento às

embarcações. Dessa forma, os agentes marítimos realizam os contratos de prestação de serviços com armadores estrangeiros (tomadores de serviço), recebendo os recursos financeiros (através de contratos de câmbio) pela prestação dos serviços demandados às embarcações (armadores estrangeiros)”.

(Destques no original.)

7. A respeito da Solução de Consulta “COSIT 198”, ela afirma que “os práticos alegaram que existem dois contratos nessa relação: um, entre o armador e o agente marítimo e outro entre o agente marítimo e o prático, de sorte que estes seriam **subcontratados** pelos agentes para a prestação do serviço ao armador”, e argumenta que, “mesmo contrapondo a COSIT 103 e sem qualquer audição dos agentes marítimos, a autoridade tomou a informação dos práticos” e entendeu que a relação contratual entre a agência marítima nacional e os práticos “é de **subcontratação** dos serviços de praticagem e assessoramento técnico-profissional aos comandantes das embarcações estrangeiras relação, esta, na qual figurariam apenas **pessoas jurídicas residentes e domiciliadas no Brasil**” (destaques no original). Em seguida, transcreve a ementa da Solução de Consulta “COSIT 198”, nos exatos termos abaixo:

“SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 198 - COSIT

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

EMENTA: SISCOSEV. SERVIÇOS DE PRATICAGEM. SERVIÇOS DE PRATICAGEM. FATURAMENTO CONTRA O AGENTE MARÍTIMO. SUBCONTRATAÇÃO. RESPONSABILIDADE DE EFETUAÇÃO DO REGISTRO. OBRIGAÇÃO DO AGENTE MARÍTIMO. O agente marítimo, quando age dentro dos limites desta atividade, ou seja, em nome e por conta de outrem, deve efetuar, no Siscoserv, o registro dos serviços de agenciamento que presta a armador residente ou domiciliado no exterior. Os chamados serviços conexos, neles se incluindo a praticagem, quando prestados ao mesmo armador, devem ser informados diretamente pelo respectivo prestador.

Todavia, na hipótese de o agente marítimo domiciliado no País integrar a relação jurídica de prestação de serviço de praticagem, consoante demonstrarem os documentos que subsidiam a prestação, será ele, simultaneamente, tomador do serviço de praticagem perante o prático domiciliado no Brasil e prestador do mesmo serviço em relação ao armador domiciliado no exterior. Assim, em relação a esta última relação jurídica entre o agente marítimo domiciliado no Brasil e o armador domiciliado no exterior, estará obrigado ao registro no Siscoserv o agente marítimo.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SC COSIT Nº 103, DE 6 DE JULHO DE 2016.

Dispositivos Legais: Portaria Conjunta RFB/SCS nº 1.908, de 19 de julho de 2012; Portaria Conjunta RFB/SCS nº 768, de 13 de maio de 2016; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013; Solução de Consulta Cosit nº 103, de 6 de julho de 2016”.

(Destques no original.)

8. A interessada avalia que a Solução de Consulta “COSIT 198” “manteve a primeira parte da ementa da COSIT 103”, mas, “na segunda parte, houve **alteração/divergência** à consulta COSIT 103, no sentido de que quando o faturamento do serviço de praticagem se der diretamente pela sociedade de práticos contra a Agência Marítima, caberá a esta a prestação das informações no sistema, já que, segundo a deliberação, não haveria serviço prestado ao armador/navio estrangeiro, mas ao agente, na modalidade de **SUBCONTRATAÇÃO**” (destaques no original). Após, acrescenta que, em sua opinião, “a

solução da Consulta COSIT 99091”, “ratificou integralmente os termos da Consulta Cosit 103, sem qualquer referência à Consulta Cosit 198”.

9. Para reforçar suas alegações de divergência entre as Soluções de Consulta ora em apreço, a interessada destaca os seguintes “conflitos” (negritos no original):

Destacam-se os conflitos:(A) Figurino jurídico do agente marítimo -mandatário - art. 653, Código Civil; (B) Impossibilidade de subcontratação do serviço de praticagem pelo agente marítimo. Atividade exclusiva monopolizada; (C) inexecuibilidade de decisão que imponha ao agente marítimo o registro dos serviços de praticagem ou outro conexo. Falta de orientação da forma desse registro.

9.1. A partir desse momento, ela passa a discorrer sobre cada um dos “conflitos” apontados.

10. Em relação ao “conflito” exposto na letra “A” do item 9, a interessada se utiliza das fls. 41 a 49 para colacionar entendimento da doutrina e da jurisprudência a fim de sustentar, em síntese, que “**as regras concernentes ao mandato se aplicam ao agenciamento marítimo**”, que o agente marítimo “**se constitui em mandatário, prestando serviços auxiliares à navegação**”, e que “deve ser entendido como CONTRATANTE o próprio mandante (armador estrangeiro) e não o mandatário (agente marítimo)” (destaques no original).

10.1. A interessada afirma que “na decisão da COSIT 198 se desconsiderou a figura jurídica do agente como mandatário, já que lhe impõe obrigação frente ao Sistema SISCOSEV no registro de venda de serviços pela sociedade de práticos, pois o fato de receber o faturamento do serviço não pode desconstituir essa condição jurídica”, e assim conclui este tópico:

Partindo-se da premissa de conflito interpretativo ao figurino jurídico recepcionado pela douta autoridade, faz-se mister a solução do fato, pois como demonstrado NÃO há divergência entre a doutrina e a jurisprudência a respeito da existência de contrato de MANDATO entre o agente marítimo e o armador.

CONSULTA 1: Qual a efetiva recepção que se dá ao agente marítimo frente ao armador: mandatário ou não? Se negativa a resposta informar qual o tratamento que lhe será dispensado.

11. Para tratar do “conflito” exposto na letra “B” do item 9, a interessada sustenta que, “na fundamentação disposta na solução de consulta COSIT 198, essa proba Autoridade firmou-se no sentido de que haveria uma SUBCONTRATAÇÃO pelo agente marítimo ao prático para a prestação do serviço de praticagem, o que é equivocado e conflitante com a solução da consulta COSIT 103”.

11.1. Então, se utiliza das fls. 49 a 58 para apresentar seu entendimento de que o serviço de praticagem é “**prestado com EXCLUSIVIDADE** pelos práticos”, que “essa modalidade de serviço não é e não pode ser prestado pelo agente marítimo”, e que “não há na legislação competência ao agente marítimo para executar o serviço de praticagem, até mesmo por falta de expertise dessa atividade, pois como visto cuida-se de atividade **MONOPOLIZADA** pelos práticos” (destaques no original).

11.2. Menciona, também, que “a **subcontratação** se exterioriza pela contratação que uma empresa faz de outra empresa, para que esta execute **parte dos serviços para os quais a primeira foi contratada** diretamente”, que “o agente marítimo não é contratado pelo armador estrangeiro (contrato de mandato) para a execução de serviço de praticagem, nem de rebocador”, e que “a atividade profissional do serviço de praticagem é **EXCLUSIVA** do prático, o que impede que o agente seja contratado para sua execução (a lei isso não autoriza).

Portanto, se não foi contratado para sua execução, não há que se falar em subcontratação de atividade ou serviço não contratado” (destaques no original).

11.3. Sobre a “sua atividade de agenciamento marítimo”, faz o relato abaixo (destaques no original):

Na sua atividade de agenciamento marítimo, quando da contratação da pessoa jurídica, esta encaminha ao seu principal um “pré-custeio” informando todos os custos previsíveis da embarcação e que o armador assumirá. (Entre esses custos encontram-se: práticos, rebocadores, atracação, taxa de agenciamento, etc).

O armador estrangeiro remete os valores necessários à cobertura dos custos da embarcação. O agente solicita àqueles que prestarão os serviços à embarcação seus atendimentos. As faturas emitidas são pagas pelos valores encaminhados pelos armadores.

11.4. Então, apresenta as seguintes conclusões:

*Ora, a Praticagem sempre reconheceu perante a Secretaria da Receita Federal a condição de mandatário de agente marítimo e de sê-la (Praticagem) a **PRESTADORA DO SERVIÇO** destinado ao exterior, pondo a pessoa jurídica estrangeira (armador) como o seu **TOMADOR DO SERVIÇO**.*

Portanto, a deliberação contida na COSIT 198 diverge dessa interpretação e merece uniformização pela digna Autoridade.

11.5. Faz a seguinte exposição a respeito do entendimento exposto na Solução de Consulta “COSIT 198” (destaques no original):

Indiscutível que a prevalecer o entendimento de que o faturamento levado a efeito pela sociedade de práticos contra a agência de navegação marítima, de serviço prestado em auxílio ao comandante de determinada embarcação, desnatura a condição de mandatário teríamos, então, que considerar a NÃO existência de serviço destinado ao exterior pelo prático e a consequência lógica seria de se afastar a não-incidência dos tributos sobre dito serviços.

Mais. Se formos considerar, como disposto na COSIT 198, de que haveria um faturamento entre sociedades brasileiras e não contra pessoa estrangeira, então NÃO HAVERIA a obrigação de se registrar essa informação no Sistema SISCOSEV.

11.6. A interessada encerra este tópico apresentando mais quatro questionamentos (sublinhas no original):

CONSULTA 2:

2.1 - A contratação do prático para atendimento a navio estrangeiro (de armação estrangeira), por meio do agente marítimo desnatura o contrato de MANDATO entre o agente e o armador estrangeiro?

2.2 - O fato do faturamento do serviço de praticagem se dar contra a agência marítima, mesmo quando requisita o serviço de prático para o atendimento desse navio estrangeiro por ele agenciado, desnatura o contrato de MANDATO antes mencionado?

2.3 - Havendo faturamento do serviço de praticagem pela sociedade de práticos contra o agente marítimo estaríamos frente a uma obrigação interna, tendo por prestador essa sociedade e tomador a agência marítima? Nessa condição não haveria que se efetivar o registro no Sistema SISCOSEV?

2.4 - Na condição anterior deixaria de haver a prestação de serviço de praticagem destinado ao exterior, pois faturada contra pessoa jurídica

brasileira? Nesse caso como ficaria a incidência dos tributos sobre esse serviço, devido ou não?

2.5 - Subsiste o entendimento da COSIT 198 da existência de subcontratação de serviço de prático pela agência marítima, se a atividade de praticagem é MONOPÓLIO (exclusividade) dos práticos e a agência não é contratada pelo armador estrangeiro para sua prestação até mesmo porque não o pode prestar, quando há a expedição da nota fiscal contra esta?

12. Nos argumentos a respeito do “conflito” exposto na letra “C” do item 9, constantes das fls. 58 a 60, a interessada alega que, “caso a consulta anterior estabeleça a obrigação do agente marítimo na efetivação dos registros no Sistema SISCOSEV dos serviços prestados pelos práticos aos navios estrangeiros por ele agenciados quando a nota fiscal do serviço for contra ele (agente) emitido, observa-se a inexecuibilidade desse procedimento pelo agente”. A seguir, faz o seguinte relato:

Consoante a COSIT 103 caberia ao agente registrar o custo de seu serviço de agenciamento (agency fee), para o qual emitiu sua nota fiscal, com os demais prestadores de serviços contratados pela empresa estrangeira (armador) através do agente efetivar os registros de seus respectivos serviços.

Com a edição da COSIT 198, em especial na exceção criada em relação à COSIT 103, quando as notas fiscais emitidas pelos prestadores dos serviços conexos, aqui compreendendo especificamente o serviço de praticagem, se derem contra o agente marítimo caberia a este o registro e não mais àquele prestador do serviço.

Essa divergência cria dificuldade de execução no registro no sistema.

12.1. Depois de apontar o que entende por “dificuldade de execução no registro no sistema” Siscoserv, ela apresenta mais um questionamento:

CONSULTA 3: Como deve o agente marítimo proceder, passo a passo, para o registro do serviço conexo de praticagem, quando a nota fiscal for emitida pela sociedade de prático contra o agente marítimo, no atendimento à embarcação estrangeira de armação estrangeira?

13. Depois de ter enfrentado os “conflitos” por ela alegados no item 9, a interessada registra, nas fls. 60 a 62, um novo tópico, no qual questiona o “**Início da prestação do serviço do agente marítimo. Prazo para o registro do RVS**”.

13.1. Principia esse tópico mencionando que “constou na Consulta COSIT 103 a expressa referência à Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 28 de junho de 2012 (art. 3º, I), estabelecendo que o prazo para a prestação do registro é o da data de início da prestação de serviço”; depois, transcreve o trecho do “Manual Informatizado do Módulo Venda do Siscoserv, 10ª edição, aprovada pela Portaria Conjunta RFB/SCS nº 216, de 19 de fevereiro de 2016”, segundo o qual, a “**data de início da prestação de serviço: é a data acordada** entre residente e domiciliado no Brasil e residente e domiciliado no exterior em contrato (formal ou não) para o início da prestação do serviço (...)” (negritos no original), e faz o seguinte pedido:

Necessário, portanto, que se deixe claro qual momento se deve adotar como “início da prestação do serviço de agenciamento” para os registros no Sistema SISCOSEV. Sugerimos se tome por base a data da atracação do navio, pois só aí se têm início as operações do navio. Na pior das hipóteses a data da expedição da livre prática, pois até então ninguém pode subir a bordo do navio para prestar os serviços.

(Negritos no original.)

13.2. Finaliza este tópico com o seguinte questionamento (destaques no original):

CONSULTA 4: Qual a data que deverá ser considerada como início da prestação de serviço de agenciamento para fins de registro no Sistema SISCOSERV?

14. Assim finaliza sua petição (destaques no original):

Assim, se comparece perante essa proba Autoridade para requerer digne-se atender a presente CONSULTA mediante expedição da correspondente COSIT para regular os registros no Sistema SISCOSERV envolvendo os serviços prestados pelo agente marítimo ao transportador/armador estrangeiro, bem assim àqueles que se encontram obrigados aos competentes registros envolvendo, ainda, os serviços conexos vinculados à contratação de práticos, lanchas, rebocadores e outros.

Buscando cumprir as exigências administrativas:

- Declara-se, neste ato, que a XXX não se encontra sob procedimento fiscal iniciado ou já instaurado para apurar fatos que se relacionem com a matéria objeto da presente intervenção, nem está intimada para cumprir obrigação relativa a esse fato.

- Os fatos vinculados às atividades profissionais das Agências de Navegação Marítima estão determinados na Consulta Cosit 103 em anexo, bem assim aqueles vinculados às atividades dos práticos na Consulta Cosit 108, que somados aos ora narrados possibilitam a elucidação da matéria, com os dispositivos legais neles mencionados.

Fundamentos

15. Preliminarmente, convém alertar que o ato administrativo denominado Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos narrados pelo interessado na respectiva petição de consulta. Ele se limita a apresentar a interpretação que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) confere aos dispositivos da legislação tributária relacionados a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre eles e os eventos efetivamente ocorridos. Assim, a Solução de Consulta não convalida quaisquer informações, interpretações ou ações do consulente; ademais, dela não decorrerão efeitos caso se constate, a qualquer tempo, que os fatos descritos não correspondem àqueles que serviram de base hipotética à interpretação apresentada.

16. No âmbito da RFB, é a Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 28 de junho de 2012, respaldada no art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, que trata da obrigação de prestar, no Siscoserv, 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.

16.1. As pessoas sujeitas à obrigação de prestar essas informações no Siscoserv são aquelas relacionadas no § 4º do art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 2012 (sublinhou-se):

Art. 1º Fica instituída a obrigação de prestar informações relativas às transações entre residentes ou domiciliados no Brasil e residentes ou domiciliados no exterior que compreendam serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio das pessoas físicas, das pessoas jurídicas ou dos entes despersonalizados.

(...)

§ 4º São obrigados a prestar as informações de que trata o caput:

I – o prestador ou tomador do serviço residente ou domiciliado no Brasil;

II – a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no Brasil, que transfere ou adquire o intangível, inclusive os direitos de propriedade intelectual, por meio de cessão, concessão, licenciamento ou por quaisquer outros meios admitidos em direito; e

III – a pessoa física ou jurídica ou o responsável legal do ente despersonalizado, residente ou domiciliado no Brasil, que realize outras operações que produzam variações no patrimônio.

(...)

17. Cumpre lembrar que, em consonância com o § 8º do art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 2012, a prestação de informações no Siscoserv deve observar as normas complementares estabelecidas no Manual Informatizado do Sistema, atualmente, em sua 12ª edição, aprovada pela Portaria Conjunta RFB/SCS nº 2.066, de 21 de dezembro de 2018.

18. Esse Manual se divide em dois Módulos: Venda e Aquisição. No Módulo Venda são registrados os serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio, **vendidos** (prestados) por residentes ou domiciliados no Brasil a residentes ou domiciliados no exterior. No Módulo Aquisição são registrados os serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio, **adquiridos** (tomados) por residentes ou domiciliados no Brasil de residentes ou domiciliados no exterior.

19. Nesta Solução de Consulta, serão expostos os conceitos e orientações extraídos do Manual Informatizado do Siscoserv – Módulo Venda.

20. Consoante o Manual Informatizado, a **responsabilidade pelo registro** das informações no Sistema é do residente ou domiciliado no Brasil que **mantenha relação contratual** com residente ou domiciliado no exterior. Somente nos casos em que **não houver clareza** sobre essa relação contratual é que o registro das informações pode estar amparado nos documentos de faturamento dos serviços prestados. Deve-se ressaltar que tal responsabilidade **independe da existência de um contrato formal** (Capítulo 1, item 5, e Capítulo 3, item 3, da 12ª Edição do Manual Informatizado do Siscoserv, pp. 10 e 14).

21. Os dados referentes a cada **contrato** de prestação de serviços celebrado entre residentes ou domiciliados no País e residentes ou domiciliados no exterior devem ser informados no Registro de Venda de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio (**RVS**). As informações relativas ao faturamento dos serviços contratados são registradas no Registro de Faturamento (**RF**). (Capítulo 1, item 4, da 12ª Edição do Manual Informatizado do Siscoserv, pp. 5 e 6.)

22. Com base nas orientações do Manual Informatizado do Siscoserv, passa-se ao exame dos questionamentos constantes do item 2.3, da primeira parte do item 2.4, ambos da “CONSULTA 2”, transcrita no item 11.6 do Relatório, e da “CONSULTA 3”, transcrita no item 12.1 do Relatório (negritos no original):

CONSULTA 2:

.....

2.3 - Havendo faturamento do serviço de praticagem pela sociedade de práticos contra o agente marítimo estaríamos frente a uma obrigação interna, tendo por prestador essa sociedade e tomador a agência marítima? Nessa condição não haveria que se efetivar o registro no Sistema SISCOSEV?

2.4 - Na condição anterior deixaria de haver a prestação de serviço de praticagem destinado ao exterior, pois faturada contra pessoa jurídica brasileira?(...)

.....

CONSULTA 3: Como deve o agente marítimo proceder, passo a passo, para o registro do serviço conexo de praticagem, quando a nota fiscal for emitida pela sociedade de prático contra o agente marítimo, no atendimento à embarcação estrangeira de armação estrangeira?

22.1. O residente ou domiciliado no Brasil estará obrigado a registrar informações no Siscoserv quando figurar em um dos polos da relação jurídica, na condição de prestador ou de tomador de determinado serviço, conforme convencionado no **contrato de prestação de serviços (formal ou não)** firmado com residente ou domiciliado no exterior. Isso significa que, se o serviço é contratado entre residentes ou domiciliados no Brasil, em operação de mercado interno, não há importação nem exportação de serviço – tampouco, por consequência, haverá um tomador ou prestador de serviço obrigado a registrá-lo no Siscoserv.

22.2. O fator determinante para estabelecer a obrigação pelo registro de informações no Siscoserv é a **celebração do contrato** de prestação de serviço entre residentes e domiciliados no Brasil e no exterior. A nota fiscal de serviço, fatura comercial ou documento equivalente tem caráter acessório, servindo apenas para complementar o registro da venda dos serviços contratados, com as informações referentes ao seu faturamento. Note-se que esse caráter subsidiário dos documentos fiscais emitidos na operação é evidente nos trechos do Manual Informatizado em que se esclarece que **somente quando** não houver clareza sobre a relação contratual é que o prestador do serviço, residente ou domiciliado no Brasil, **deve se amparar nos documentos de faturamento** pelos serviços prestados.

22.3. Do exposto acima resulta que a pessoa jurídica domiciliada no Brasil que contratar a prestação de serviços com residente ou domiciliado no exterior deverá registrar, no Siscoserv, os serviços contratados, com base nos dados constantes do contrato de prestação de serviços e conforme as orientações dos Manuais Informatizados do Sistema. Somente nas situações em que não houver clareza no contrato celebrado, as informações referentes a esses serviços poderão ser registradas com base nos documentos fiscais emitidos na operação (nota fiscal de serviço, fatura comercial ou documento equivalente).

23. No que tange aos demais questionamentos apresentados, cumpre fazer as considerações abaixo.

24. O processo administrativo de consulta relativo à interpretação da legislação tributária e aduaneira, no âmbito da RFB, está disciplinado no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 46 a 53, na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 48 e 49, na Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, art. 25, inciso II, e § 3º, no Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, arts. 88 a 102, e na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

24.1. Essa espécie de processo constitui uma via bastante especial de orientação administrativa ao contribuinte, no intuito de orientá-lo no cumprimento de suas obrigações tributárias. Essa especialidade decorre dos peculiares efeitos legais da consulta (entre eles a suspensão do prazo previsto para o pagamento do tributo e a proibição de se instaurar procedimento fiscal contra o seu autor). Por isso, a legislação acima referida estabelece rígidos requisitos para sua apresentação, os quais, se não cumpridos, importam a “declaração de ineficácia da consulta”, nos termos dos arts. 7º e 24, inciso III, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

25. Dentre esses requisitos, destacam-se os seguintes, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013 (negritos acrescentados):

*Art. 1º Esta Instrução Normativa trata dos processos administrativos de consulta sobre **interpretação da legislação tributária** e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e sobre classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio.*

(...)

Art. 3º A consulta deverá ser formulada por escrito, conforme os modelos constantes nos Anexos I a III a esta Instrução Normativa, dirigida à autoridade competente da Coordenação mencionada no caput do art. 7º e apresentada na unidade da RFB do domicílio tributário do consulente.

(...)

§ 2º A consulta deverá atender aos seguintes requisitos:

(...)

*IV - **indicação dos dispositivos da legislação tributária** e aduaneira que ensejaram a apresentação da consulta, bem como dos fatos a que será aplicada a **interpretação solicitada**.*

(...)

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

I - com inobservância do disposto nos arts. 2º a 6º;

*II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que **não identifique o dispositivo da legislação tributária** e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;*

(...)

*VI - quando o fato houver sido **objeto de decisão anteriormente proferida em consulta** ou litígio em que tenha sido parte o consulente, e cujo entendimento por parte da administração não tenha sido alterado por ato superveniente;*

(...)

*XIII - sobre **matéria estranha à legislação tributária** e aduaneira; e*

*XIV - quando tiver por objetivo a prestação de **assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB**.*

26. O questionamento posto na “CONSULTA 1”, transcrito no item 10.1 do Relatório, e os questionamentos constantes dos itens 2.1 e 2.2 da “CONSULTA 2”, transcritos no item 11.6 do Relatório, estão assim escritos (sublinhas no original):

CONSULTA 1: Qual a efetiva recepção que se dá ao agente marítimo frente ao armador: mandatário ou não? Se negativa a resposta informar qual o tratamento que lhe será dispensado.

.....
CONSULTA 2:

2.1 - A contratação do prático para atendimento a navio estrangeiro (de armação estrangeira), por meio do agente marítimo desnatura o contrato de MANDATO entre o agente e o armador estrangeiro?

2.2 - O fato do faturamento do serviço de praticagem se dar contra a agência marítima, mesmo quando requisita o serviço de prático para o atendimento desse navio estrangeiro por ele agenciado, desnatura o contrato de MANDATO antes mencionado?

26.1. Da simples leitura desses questionamentos, resulta evidente que eles visam a esclarecer a natureza da relação contratual estabelecida entre a consulente “e o armador”, matéria que se mostra incompatível com os pressupostos do instituto da consulta por se tratar de matéria afeta à legislação civil e empresarial, e não a tributos ou a relações jurídicas tributárias. Tendo em vista que esses questionamentos versam sobre matéria estranha à legislação tributária, nesta parte, a consulta deve ser declarada ineficaz, por força dos arts. 46, *caput*, e 52, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, dos arts. 88, *caput*, e 94, inciso I, do Decreto nº 7.574, de 2011, e do art. 18, inciso XIII, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

27. Veja-se a parte final do item 2.4 da “CONSULTA 2”, reproduzida no item 11.6 do Relatório:

CONSULTA 2:

.....
2.4 – (...) Nesse caso como ficaria a incidência dos tributos sobre esse serviço, devido ou não?

27.1. Ora, nesse questionamento, o não atendimento aos requisitos para que a consulta seja considerada eficaz é ainda mais claro. Com efeito, a consulente não cita qualquer dispositivo legal ou normativo que lhe causaria dificuldade interpretativa e, ademais, não faz nenhuma referência à legislação sobre a qual tem dúvidas. Ora, para que a consulta produza seus efeitos legais, exige-se que o consulente tenha previamente analisado a legislação referente ao objeto da dúvida e, na petição, uma vez **identificados os dispositivos específicos dessa legislação**, demonstre os pontos em que neles haja lacunas, obscuridade, ambiguidade, controvérsia e, com a devida fundamentação, explique a interpretação que entenda correta. Como ensina o Parecer Normativo CST nº 342, de 7 de outubro de 1970 (Diário Oficial da União de 22.10.1970), “é necessário expor com detalhes, examinando a questão face ao preceito legal que lhe é pertinente”. Nenhuma dessas condições foi atendida no que respeita à indagação ora em foco.

27.2. Em verdade, essa indagação, em razão de sua abrangência e generalidade, assume características próprias de consultoria jurídico-tributária, matéria a que não se presta o

processo administrativo de consulta, e que constitui igualmente motivo de ineficácia da consulta, consignado no inciso XIV do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

27.3. Em suma, a consulente lança diretamente seu questionamento e, assim, implicitamente repassa à Administração Tributária a atribuição que as normas do processo de consulta lhe imputam, que é a de indicar e analisar os dispositivos da legislação tributária pertinentes ao fato objeto da consulta, de modo a fundamentar a interpretação que entenda aplicável. Por conseguinte, nesse ponto, a consulta também deve ser declarada ineficaz, em razão de não versar sobre dúvida quanto à interpretação de dispositivos da legislação tributária e por configurar o objetivo de obter prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB, nos termos dos arts. 46, *caput*, e 52, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, dos arts. 88, *caput*, e 94, inciso I, do Decreto nº 7.574, de 2011, e dos arts. 3º, § 2º, inciso IV, e 18, incisos I, II e XIV, da IN RFB nº 1.396, de 2013.

28. No item 2.5 da “CONSULTA 2”, reproduzido no item 11.6 do Relatório, a consulente pergunta, em síntese, se “subsiste o entendimento da COSIT 198 da existência de subcontratação de serviço de prático pela agência marítima (...):”

2.5 - Subsiste o entendimento da COSIT 198 da existência de subcontratação de serviço de prático pela agência marítima, se a atividade de praticagem é MONOPÓLIO (exclusividade) dos práticos e a agência não é contratada pelo armador estrangeiro para sua prestação até mesmo porque não o pode prestar, quando há a expedição da nota fiscal contra esta?

28.1. A questão concernente às relações jurídicas privadas estabelecidas entre particulares em geral – no caso específico, entre a agência marítima e os práticos – refoge ao escopo do processo de consulta, conforme foi anteriormente explanado à consulente (item 26).

28.2. Aliás, esta Cosit já teve oportunidade de explicitar a inadequação do processo de consulta a tal desiderato, como se depreende do item 9 dos Fundamentos da Solução de Consulta Cosit nº 103, de 2016, proferida para XXX (destacou-se):

9. Feitas tais considerações, passa-se a examinar os questionamentos da consulente. Neste momento, é fundamental esclarecer que a presente solução de consulta não possui o condão de fixar entendimento sobre os limites da atividade de agenciamento marítimo. O tema é controvertido na doutrina e jurisprudência, e o objetivo da presente solução é apresentar manifestação sobre os efeitos tributários decorrentes da narrativa feita pela consulente.

28.3. Dessarte, as normas aplicáveis às relações privadas firmadas entre agências marítimas e práticos são estranhas à legislação tributária e aduaneira e questionamentos a respeito delas implicam, nesse ponto, a declaração da ineficácia da consulta, nos termos dos arts. 46, *caput*, e 52, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, dos arts. 88, *caput*, e 94, inciso I, do Decreto nº 7.574, de 2011, e dos arts. 3º, § 2º, inciso IV, e 18, incisos I e XIII, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

28.4. Sem prejuízo da declaração da ineficácia da indagação posta no item 2.5 da “CONSULTA 2”, faz-se oportuno ressaltar que não está correta a afirmação contida nessa pergunta, segundo a qual, a Cosit, na Solução de Consulta nº 198, de 2017, teria assentado o entendimento de que entre as agências marítimas e os práticos existe uma relação de subcontratação. Quando o órgão competente da RFB soluciona uma determinada consulta, ele parte da premissa de que a situação relatada pelo consulente em sua petição corresponde à realidade. Se o consulente é um prático e afirma que tem com uma agência marítima uma relação jurídica de subcontratação, solicitando esclarecimentos acerca de interpretação de dispositivos da legislação tributária ou aduaneira que se relacionariam à situação por ele

descrita, não cabe à Cosit estabelecer se a relação de subcontratação seria ou não cabível naquela hipótese, mas, tão somente, ater-se à matéria tributária objeto do questionamento. Portanto, as conclusões exaradas na Solução de Consulta Cosit n.º 198, de 2017, apoiaram-se exclusivamente na afirmação da interessada, naquele processo, de que ela era “subcontratada pelo agente marítimo para prestar o serviço de praticagem”. São explícitos quanto a essa limitação os seguintes excertos da Solução de Consulta Cosit n.º 198, de 2017 (destaques no original):

Relatório

(...)

4. A consulente afirma que não dispõe dos dados contratuais realizados entre a agência marítima e os armadores estrangeiros, pois as agências marítimas não os divulgam em razão de sigilo comercial e de práticas inerentes a esta atividade; e que a consulente é subcontratada pelo agente marítimo para prestar o serviço de praticagem.

(...)

Fundamentos

(...)

13. Assim, assumindo como verdadeira a narrativa feita pela consulente, tem-se que a relação contratual entre a agência marítima nacional e a consulente é de **subcontratação** dos serviços de praticagem e assessoramento técnico-profissional aos comandantes das embarcações estrangeiras, relação, esta, na qual figurariam apenas **peças jurídicas residentes e domiciliadas no Brasil**, não cabendo à consulente, portanto, a prestação de informações sobre tais serviços no Siscoserv.

29. Na “CONSULTA 4”, transcrita no item 13.2 do Relatório, a consulente faz a seguinte pergunta:

CONSULTA 4: Qual a data que deverá ser considerada como início da prestação de serviço de agenciamento para fins de registro no Sistema SISCOSERV?

29.1. Ora, a matéria objeto desse questionamento é em tudo idêntica à aduzida pela XXX no processo administrativo de consulta n.º XXX, em face do qual foi proferida a Solução de Consulta Cosit n.º 103, de 2016, cuja redação é a seguinte (negritos no original; sublinhou-se):

Relatório

(...)

5. No que se refere ao termo inicial da contagem do prazo para registro, a consulente indica que, conquanto as agências marítimas comecem a planejar a operação de um determinado navio com razoável antecedência e comecem as tratativas, normalmente de forma informal, com a contratação celebrada por meio de mensagem via internet, que visem à prestação dos serviços e o consequente faturamento da taxa de agenciamento, em alguns casos pode não haver a prestação do serviço, seja por questões de estratégia logística ou motivos de força maior.

5.1. Adiciona que, via de regra, as agências precisam receber do armador, também com alguns dias de antecedência da chegada do navio, a remessa do numerário para cobertura das despesas estimadas com o navio, sem, contudo, garantir que haverá a prestação de serviços, conforme mencionado anteriormente.

5.2. Face ao exposto, a consulente apresenta seu terceiro questionamento:

a) Qual o termo inicial de contagem do prazo, conforme item 3.1.1 do Capítulo 3 do Manual Informatizado/Módulo Venda?

(...)

Fundamentação

(...)

12. Por derradeiro, resta analisar a questão relacionada ao termo inicial da contagem do prazo para registro.

12.1. A Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 28 de junho de 2012, estabelece, em seu Art. 3º, o prazo para inclusão do Registro de Venda de Serviço (RVS). Embora os prazos tenham sido estabelecidos de forma diferente ao longo do tempo, temos que, para o período posterior a 31 de dezembro de 2015, in verbis:

“Art. 3º A prestação das informações de que trata o art. 1º terá os seguintes prazos:

I - último dia útil do 3º (terceiro) mês subsequente à **data de início da prestação de serviço**, da comercialização de intangível, ou da realização da operação que produza variação no patrimônio das pessoas físicas, das pessoas jurídicas ou dos entes despersonalizados;

(...)

§ 3º A informação relativa ao faturamento de venda de serviço, de intangível ou de operação que produza variação no patrimônio por pessoas físicas, pessoas jurídicas e entes despersonalizados residentes ou domiciliados no País deverá ser registrada até o último dia útil do mês subsequente:

I - ao da emissão da nota fiscal ou documento equivalente, se esta ocorrer depois do início da prestação de serviço, da comercialização de intangível ou da realização da operação que produza variação no patrimônio, ou até o último dia útil do mês subsequente à data do registro na situação prevista no § 1º; ou

II - ao do registro da informação de que trata o inciso I do caput, observado o disposto no § 1º, se a emissão da nota fiscal ou documento equivalente ocorrer antes da data de início da prestação de serviço, da comercialização de intangível ou da realização da operação que produza variação no patrimônio.” (Negritamos e sublinhamos)

12.2. Sobre o que seria a data de início da prestação de serviço, o Manual Informatizado do Módulo Venda do Siscoserv, cuja 10ª edição foi aprovada pela Portaria Conjunta RFB/SCS nº 216, de 19 de fevereiro de 2016, em seu glossário (p. 24), estabelece que:

“**Data de início da prestação de serviço:** é a data acordada entre residente e domiciliado no Brasil, e residente e domiciliado no exterior em contrato (formal ou não) para o início da prestação do serviço; para a transferência de intangível; e para a realização de operação que produza variação no patrimônio.” (Grifos no original)

12.3. Desta maneira, e exceto nos casos em que a emissão da nota fiscal ou documento equivalente ocorra depois do início da prestação de serviço, caso em que o registro do faturamento de venda de serviço terá prazo específico, o dia a quo do prazo para registro da transação é a data estabelecida pelas partes, no caso, pelo armador residente ou domiciliado no exterior e o agente marítimo domiciliado ou residente no Brasil, para o início da prestação de serviços.

29.2. Deve-se registrar que a alteração promovida pela Instrução Normativa RFB nº 1.852, de 3 de dezembro de 2018, nos incisos I e II do § 3º do art. 3º da Instrução

Normativa RFB 1.277, de 2012, em nada modifica o entendimento exposto na Solução de Consulta Cosit n.º 103, de 2016.

29.3. Assim, tendo em vista que o fato questionado na presente consulta diz respeito ao mesmo objeto XXX, qual seja, a definição da data de início do serviço de agenciamento marítimo a ser considerada para fins de registro no Siscoserv, deve ser declarada a ineficácia desta parte da consulta por versar sobre fato objeto de decisão anteriormente proferida em consulta em que foi parte o consulente, e cujo entendimento por parte da administração não foi alterado por ato superveniente, com fundamento no inciso IV do art. 52 do Decreto n.º 70.235, de 1972, no inciso IV do art. 94 do Decreto n.º 7.574, de 2011, e no inciso VI do art. 18 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013.

Conclusão

30. Diante do exposto, conclui-se que:

a) o residente ou domiciliado no Brasil estará obrigado a registrar informações no Siscoserv quando figurar em um dos polos da relação jurídica, na condição de prestador ou de tomador, conforme convencionado em contrato de prestação de serviços (formal ou não) firmado com residente ou domiciliado no exterior;

b) o fator determinante para estabelecer a obrigação pelo registro de informações no Siscoserv é a celebração do contrato de prestação de serviço entre residentes e domiciliados no Brasil e no exterior. A nota fiscal de serviço, fatura comercial ou documento equivalente tem caráter acessório, servindo apenas para complementar o registro da venda dos serviços contratados, com as informações referentes ao seu faturamento;

c) somente nas situações em que não houver clareza no contrato de prestação de serviço celebrado, as informações referentes aos serviços contratados poderão ser registradas com base nos documentos fiscais emitidos na operação (nota fiscal de serviço, fatura comercial ou documento equivalente);

d) é ineficaz a consulta na parte em que não preencher os requisitos para sua apresentação.

[assinado digitalmente]
CASSIA TREVIZAN
Auditora-Fiscal da RFB

[assinado digitalmente]
MARCOS VINICIUS GIACOMELLI
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Chefe da SRRF10/Disit.

[assinado digitalmente]
MARCELO ALEXANDRINO DE SOUZA
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotin.

[assinado digitalmente]

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

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

[assinado digitalmente]

CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora da Cotin

Ordem de Intimação

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

[assinado digitalmente]

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit