



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE
CONSULTA

212 – COSIT

DATA

16 de julho de 2024

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

NÃO INCIDÊNCIA. ISENÇÃO. RECEITAS DECORRENTES DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A PESSOA FÍSICA OU JURÍDICA RESIDENTE OU DOMICILIADA NO EXTERIOR. POSSIBILIDADE DE MERA INTERMEDIÇÃO ENTRE A PRESTADORA DOS SERVIÇOS E A PESSOA RESIDENTE OU DOMICILIADA NO EXTERIOR. EFETIVIDADE DO INGRESSO DE DIVISAS.

A existência de terceira pessoa, desde que agindo como mera mandatária, ou seja, cuja atuação não seja em nome próprio, mas em nome e por conta do mandante estrangeiro, entre a pessoa física ou jurídica residente, domiciliada ou com sede no exterior e a prestadora de serviços nacional, não afeta a relação jurídica negocial exigida para enquadramento nos arts. 5º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, e 14, inciso III e § 1º, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, para o fim de reconhecimento da não-incidência/isenção da Contribuição para o PIS/Pasep.

Somente quando atendidas as normas estabelecidas pela Resolução BCB nº 277, de 2022, para o pagamento das despesas incorridas no País pela pessoa tomadora residente ou domiciliada no exterior, fica caracterizado o efetivo ingresso de divisas no País, autorizando a aplicação das normas exonerativas dos arts. 5º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, e 14, inciso III e § 1º, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Nos termos da legislação cambial ora vigente, as receitas decorrentes de pagamentos relativos à prestação dos serviços para residente, domiciliado ou com sede no exterior, representado por pessoa jurídica domiciliada no País, agindo em nome e por conta do mandante, são albergadas pelas referidas normas exonerativas, desde que tais pagamentos sejam efetuados por meio: 1) de regular ingresso de moeda estrangeira; 2) de débito em conta em moeda nacional titulada pela pessoa tomadora residente, domiciliada ou com sede no exterior, mantida e movimentada na forma da

regulamentação em vigor; 3) ou ainda, no caso de tomador transportador residente, domiciliado ou com sede no exterior, com a utilização dos recursos resultantes da conversão de moeda nacional auferida no País em decorrência de suas atividades, nos termos dos arts. 73 e 74 da Resolução BCB nº 277, de 2022.

Ainda que seja utilizada forma de pagamento válida para o fim de enquadramento nas hipóteses de não-incidência/isenção em foco, persistirá, sempre, a necessidade da comprovação do nexo causal entre o pagamento recebido por uma pessoa jurídica domiciliada no País e a efetiva prestação dos serviços à pessoa, física ou jurídica, residente, domiciliada ou com sede no exterior.

Não se considera beneficiada pela exoneração da contribuição, a prestação de serviços à pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior cujo pagamento se der mediante qualquer outra forma de pagamento que não se enquadre entre as hipóteses listadas em normas estabelecidas pelo Banco Central do Brasil.

Os serviços alcançados pela norma de não incidência/isenção da Contribuição para o PIS/Pasep, deverão ser contratados por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, ainda que por meio de seu mandatário no País, não abrangendo, porém, os serviços que este, em nome próprio, venha a contratar com o prestador de serviços no País, ainda que para atendimento de demanda do transportador/armador domiciliado no exterior.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 346 – COSIT, DE 26 DE JUNHO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.406, de 2002, art. 653; Lei nº 10.637, de 2002, art. 5º; Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14; Resolução BCB nº 277, de 2022.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins NÃO INCIDÊNCIA. ISENÇÃO. RECEITAS DECORRENTES DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A PESSOA FÍSICA OU JURÍDICA RESIDENTE OU DOMICILIADA NO EXTERIOR. POSSIBILIDADE DE MERA INTERMEDIÇÃO ENTRE A PRESTADORA DOS SERVIÇOS E A PESSOA RESIDENTE OU DOMICILIADA NO EXTERIOR. EFETIVIDADE DO INGRESSO DE DIVISAS.

A existência de terceira pessoa, desde que agindo como mera mandatária, ou seja, cuja atuação não seja em nome próprio, mas em nome e por conta do mandante estrangeiro, entre a pessoa física ou jurídica residente, domiciliada ou com sede no exterior e a prestadora de serviços nacional, não

afeta a relação jurídica negocial exigida para enquadramento nos arts. 6º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, e 14, inciso III, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, para o fim de reconhecimento da não-incidência/isenção da Cofins.

Somente quando atendidas as normas estabelecidas pela Resolução BCB nº 277, de 2022, para o pagamento das despesas incorridas no País pela pessoa tomadora residente ou domiciliada no exterior, fica caracterizado o efetivo ingresso de divisas no País, autorizando a aplicação das normas exonerativas dos arts. 6º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, e 14, inciso III, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Nos termos da legislação cambial ora vigente, as receitas decorrentes de pagamentos relativos à prestação dos serviços para residente, domiciliado ou com sede no exterior, representado por pessoa jurídica domiciliada no País, agindo em nome e por conta do mandante, são albergadas pelas referidas normas exonerativas, desde que tais pagamentos sejam efetuados por meio: 1) de regular ingresso de moeda estrangeira; 2) de débito em conta em moeda nacional titulada pela pessoa tomadora residente, domiciliada ou com sede no exterior, mantida e movimentada na forma da regulamentação em vigor; 3) ou ainda, no caso de tomador transportador residente, domiciliado ou com sede no exterior, com a utilização dos recursos resultantes da conversão de moeda nacional auferida no País em decorrência de suas atividades, nos termos dos arts. 73 e 74 da Resolução BCB nº 277, de 2022.

Ainda que seja utilizada forma de pagamento válida para o fim de enquadramento nas hipóteses de não-incidência/isenção em foco, persistirá, sempre, a necessidade da comprovação do nexos causal entre o pagamento recebido por uma pessoa jurídica domiciliada no País e a efetiva prestação dos serviços à pessoa, física ou jurídica, residente, domiciliada ou com sede no exterior.

Não se considera beneficiada pela exoneração da contribuição, a prestação de serviços à pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior cujo pagamento se der mediante qualquer outra forma de pagamento que não se enquadre entre as hipóteses listadas em normas estabelecidas pelo Banco Central do Brasil.

Os serviços alcançados pela norma de não incidência/isenção da Cofins, deverão ser contratados por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, ainda que por meio de seu mandatário no País, não abrangendo, porém, os serviços que este, em nome próprio, venha a

contratar com o prestador de serviços no País, ainda que para atendimento de demanda do transportador/armador domiciliado no exterior.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 346 – COSIT, DE 26 DE JUNHO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.406, de 2002, art. 653; Lei nº 10.833, de 2003, art. 6º; Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14; Resolução BCB nº 277, de 2022.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

CONSULTA TRIBUTÁRIA. INEFICÁCIA.

Não produz efeitos a consulta formulada que não indicar os dispositivos da legislação tributária sobre cuja interpretação haja dúvida e que não focalize com precisão e clareza o fato objeto da dúvida. O fato a que se refere a incerteza deve ser colocado em confronto com os dispositivos legais concernentes.

É ineficaz a consulta formulada com o objetivo de obter prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal junto à RFB.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, art. 27, incisos II, XI e XIV.

RELATÓRIO

A pessoa jurídica acima identificada, declarando atuar como operador portuário, dirige-se a esta Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) para formular consulta acerca de dispositivo da legislação tributária relativa à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.

2 Diz que a consulta trata da não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre receitas auferidas com a prestação de serviços às pessoas jurídicas residentes e/ou domiciliadas no exterior em razão de representarem ingresso de divisas.

2.1 Relaciona como fundamentação a Constituição Federal de 1988, art. 149, § 2º, inciso I, as Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 5º, inciso II, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 6º, inciso II, a Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 14, e a Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019, art. 21, Inciso II (atualmente disposto no art. 20, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022).

2.2 Da redação da legislação citada, afirma existirem dois requisitos, cuja presença cumulativa caracterizaria a hipótese de não incidência das contribuições: a prestação de serviços às pessoas física ou jurídicas residentes e/ou domiciliadas no exterior; e o ingresso de divisas no ato do pagamento.

3 Sobre a prestação de serviços às pessoas física ou jurídicas residentes e/ou domiciliadas no exterior, expõe o seguinte sobre seu caso concreto:

3.1 como operador portuário, tem como principais atividades o auxílio aos transportes aquaviários, transporte marítimo de cabotagem para carga e passageiros, navegação de apoio marítimo e portuário, manutenção e reparação de equipamentos coligadas às operações portuárias e marítimas, afretamentos de navios de sua propriedade, entre outros serviços, voltados para área marítima e portuária conforme o determinado pela autoridade marítima brasileira;

3.2 os principais tomadores de seus serviços são os armadores (proprietários dos navios) estrangeiros, por intermédio de suas agências marítimas;

3.3 a contratação dos serviços de operação portuária ocorre mediante solicitação direta das agências marítimas à consulente, no papel de representantes dos armadores nacionais e estrangeiros; sendo possível separar os documentos fiscais que correspondem às prestações realizadas dentro e fora do País, mediante identificação do navio, que consta nos documentos fiscais emitidos;

3.4 no seu caso específico, a prestação do serviço é documentada mediante emissão de Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), nos moldes da legislação tributária vigente, com a descrição exata da atividade realizada e do serviço por ela prestado, assim como a vinculação do contratante do serviço (mero mandatário, quando agência marítima), data do feito e o lugar da referida prestação do serviço;

3.5 salienta que a agência marítima executa a função de intermediadora (mera mandatária), firmando o contrato com a empresa estrangeira e realizando o pagamento ao operador portuário, por meio de repasse.

4 Assim, pretende esclarecer se o ato de intermediação praticado pela agência marítima, facilitando as relações firmadas entre ela e o armador estrangeiro, não tem o condão de alterar a natureza jurídica da contratação, que, na verdade, é estabelecida entre ela (consulente) e as empresas estrangeiras.

5 Sobre o ingresso de divisas, comenta:

5.1 que o meio pelo qual ocorrerá o recebimento dos pagamentos se dará por meio dos contratos de câmbio firmados, ora diretamente entre contratante e contratada, situação na qual entende não incidir a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, ora entre a agência marítima (como mandatária da contratante) e a contratada (consulente);

5.2 a natureza dos negócios da agência marítima é ser mandatária do tomador estrangeiro, sendo os contratos de câmbio feitos de maneira global e não individualizados por manobra, procedimento que está disposto no art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007;

5.3 o Regulamento do Mercado de Câmbio e de Capitais Internacionais (RMCCI), editado pelo Banco Central (Bacen), estabelece que a remuneração pelos serviços prestados, pagos em

moeda nacional por intermédio dos agentes/representantes, é produto de uma contratação de câmbio, representando um efetivo ingresso de divisas;

5.4 reforça que é a agência marítima quem firma o contrato com o armador estrangeiro e repassa à consulente o valor em espécie pelo serviço prestado e que a origem do dinheiro é do exterior, atendendo, assim, os requisitos legais para a aplicação do disposto nas Leis nº 10.637, de 2002, art. 5º, inciso II, e na Lei nº 10.833, de 2003, art. 6º, inciso II;

5.5 em consonância com seu entendimento, transcreve ementa de decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF4);

5.6 entende que não deveria ter realizado o recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins desde o início de suas atividades.

6 Em síntese, essa é a exposição da consulente, que, ao final, questiona:

1) A receita decorrente dos serviços caracterizado como OPERADOR PORTUÁRIO prestados pela CONSULENTE à empresa ESTRANGEIRA, assim como descrito no corpo da presente CONSULTA FISCAL, está imune à Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, considerando o exemplo fático da empresa [XXXX], acerca do enquadramento do tomador de serviço final ser a empresa ESTRANGEIRA, e do ingresso de divisas?

2) É possível a CONSULENTE aproveitar os créditos decorrentes da Contribuição PIS/PASEP e da COFINS nas demais operações onde figure como OPERADOR PORTUÁRIO, considerando o histórico de bom contribuinte nos últimos 5 (cinco) anos?

FUNDAMENTOS

7 A consulta acerca da legislação tributária relativa aos tributos e contribuições administrados pela RFB, disciplinada na Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, tem por objetivo dar segurança jurídica à consulente que possui dúvidas quanto à aplicação de dispositivos legais a fato determinado.

8 Quando corretamente formulada, a consulta produz efeitos legais, como o impedimento a que sejam aplicados juros e multa de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pela consulente, da Solução de Consulta.

9 Isso posto, cabe esclarecer que o processo de consulta de que tratam os arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e a Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, presta-se unicamente a fornecer ao sujeito passivo a interpretação adotada pela RFB para determinada norma tributária que discipline situações por ele enfrentadas e cujo sentido não lhe seja claro.

10 Assim, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a veracidade dos elementos nela narrados.

11 Nos termos do art. 28 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, a Divisão de Controle Documental e do Processo Legislativo (Dileg) da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), anexou o Termo de Preparo de fls. 39, no qual declara que os requisitos previstos nos Capítulos I e II da citada norma encontram-se atendidos no presente processo.

12 Feitas estas ressalvas e considerando que os requisitos formais da consulta estão de acordo com o disposto na Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, passa-se ao exame dos questionamentos.

13 Por meio de sua consulta, a interessada pretende esclarecer se há incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre as suas receitas decorrentes da prestação de serviços a pessoas jurídicas residentes e/ou domiciliadas no exterior quando o contrato e o respectivo pagamento ocorrerem por intermédio de agências marítimas.

14 Em primeiro plano, deve-se registrar que a consulente não informa o regime da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que está sujeita; não obstante relaciona como fundamentação legal as Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, que instituíram o regime não cumulativo das contribuições em análise e cujos arts. 5º, inciso II, e 6º, inciso II, respectivamente, determinam que as contribuições não incidem sobre as receitas decorrentes das operações de prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas.

14.1 Em relação ao regime cumulativo de apuração das contribuições em exame, cabe mencionar que a Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14, inciso III e § 1º, isenta da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins as receitas dos serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas

15 Sobre o assunto, a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) já proferiu seu entendimento, por meio da Solução de Consulta nº 346 – Cosit, de 26 de junho de 2017, a qual, por força do disposto nos arts. 31 e 33, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021¹, possui efeito vinculante no âmbito desta RFB, devendo seus fundamentos serem adotados nas consultas posteriores que tenham idêntico objeto.

¹ Art. 31. Para fins do disposto no art. 30, serão observados os atos normativos, as soluções de consulta e de divergência sobre a matéria consultada proferidas pela Cosit, bem como as soluções de consulta interna da Cosit e os demais atos e decisões aos quais a legislação atribua efeito vinculante.

Art. 33. As soluções de consulta proferidas pela Cosit, a partir da data de sua publicação:

I - têm efeito vinculante no âmbito da RFB; e

16

A seguir, os trechos da citada Solução de Consulta pertinentes ao caso em análise.

Solução de Consulta nº 346 – Cosit, de 2017:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO-INCIDÊNCIA. ISENÇÃO. RECEITAS DECORRENTES DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A PESSOA FÍSICA OU JURÍDICA RESIDENTE OU DOMICILIADA NO EXTERIOR. POSSIBILIDADE DE MERA INTERMEDIÇÃO ENTRE A PRESTADORA DOS SERVIÇOS E A PESSOA RESIDENTE OU DOMICILIADA NO EXTERIOR. EFETIVIDADE DO INGRESSO DE DIVISAS.

A existência de terceira pessoa, desde que agindo como mera mandatária, ou seja, cuja atuação não seja em nome próprio, mas em nome e por conta do mandante estrangeiro, entre a pessoa física ou jurídica residente, domiciliada ou com sede no exterior e a prestadora de serviços nacional, não afeta a relação jurídica negocial exigida para enquadramento nos arts. 5º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, e 14, inciso III, § 1º, da MP 2.158-35, de 2001, para o fim de reconhecimento da não-incidência/isenção da Contribuição para o PIS/Pasep.

Somente quando atendidas as normas estabelecidas pela Circular nº 3.691, de 2013, em vigor desde 4 de fevereiro de 2014, para o pagamento das despesas incorridas no País pela pessoa tomadora residente ou domiciliada no exterior fica caracterizado o efetivo ingresso de divisas no País, autorizando a aplicação das normas exonerativas dos arts. 5º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, e 14, inciso III, § 1º, da MP 2.158-35, de 2001.

Ainda que seja utilizada forma de pagamento válida para o fim de enquadramento nas hipóteses de não-incidência/isenção em foco, persistirá, sempre, a necessidade da comprovação do nexos causal entre o pagamento recebido por uma pessoa jurídica domiciliada no País e a efetiva prestação dos serviços à pessoa física ou jurídica, residente, domiciliada ou com sede no exterior.

Não se considera beneficiada pela exoneração das contribuições, a prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento se der mediante qualquer outra forma de pagamento que não se enquadre entre as hipóteses listadas em normas estabelecidas pelo Banco Central do Brasil.

Os serviços alcançados pela norma de não incidência/isenção da Contribuição para o PIS/Pasep, deverão ser contratados por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, ainda que por meio de seu mandatário no País, não abrangendo, porém, os serviços que este, em nome próprio, venha a contratar com prestador no País, ainda que para atendimento de demanda do transportador/armador domiciliado no exterior.

(...)

Fundamentos

(...)

5. A dúvida da consulente decorre do fato de que embora os tomadores finais de seus serviços sejam os armadores/transportadores internacionais de carga marítima, residentes ou domiciliados no exterior, há sempre uma empresa brasileira atuando como intermediária na celebração dos contratos e no pagamento dos preços cobrados.

6. Nesse contexto, cabe colacionar os dispositivos supracitados:

Lei nº 10.637, de 2002:

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

(...)

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;
(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

(...)

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;
(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

.....
MP nº 2.158-35, de 2001

Art.14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

(...)

III - dos serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;

(...)

§ 1º São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput.

7. Observando os dispositivos acima transcritos, nota-se que o legislador estabeleceu duas condições para a fruição do benefício de não incidência/isenção das contribuições:

a) que o tomador dos serviços seja pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior;

b) que o pagamento represente ingresso de divisas no País.

8. *Cumpra iniciar a análise examinando a primeira condição, a exigência legal de que o tomador de serviço seja residente ou domiciliado no exterior.*

9. *A situação descrita na petição envolve contratos de prestação de serviços firmados entre pessoa jurídica domiciliada no Brasil e pessoa jurídica tomadora residente ou domiciliada no exterior. Até esse ponto, não restariam muitas dúvidas quanto ao atendimento da primeira condição legalmente imposta. No entanto, tais contratos são efetivados mediante a interposição de agente ou representante no Brasil da empresa estrangeira.*

10. *Assim, um dos aspectos que se pretende ver esclarecido é o vínculo negocial entre o representante e a empresa estrangeira, sob a luz dos dispositivos legais referentes à não-incidência/isenção das contribuições.*

11. *Com efeito, sob a ótica do Direito Internacional, se validamente figurar como contratado, prestador de serviços brasileiro, e como contratante, pessoa jurídica estrangeira, e se o representante no Brasil dessa pessoa jurídica estrangeira, ao viabilizar negócios entre ela e a pessoa jurídica brasileira, de posse de instrumento de procuração que atenda aos preceitos legais, agir na condição de mero mandatário da pessoa jurídica estrangeira, persiste incólume a relação jurídica entre a contratada e a pessoa jurídica estrangeira. É que o mandatário não age em nome próprio, mas em nome e por conta do mandante.*

12. *Dispõe o art. 653, da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, Código Civil:*

“Art. 653. Opera-se o mandato quando alguém recebe de outrem poderes para, em seu nome, praticar atos ou administrar interesses. A procuração é o instrumento do mandato.”

12. *Como se infere do dispositivo acima, o mandatário age em nome e por conta do mandante, tanto que responde apenas pelos atos em que sua culpa se provar, como estabelece o art. 667, do próprio Código Civil.*

13. *Destarte, desde que o representante no País aja como mero mandatário, persiste o vínculo entre a pessoa jurídica estrangeira e o prestador de serviços brasileiro, preenchendo-se o primeiro requisito para a fruição do aludido benefício.*

14. *Passa-se, assim, ao exame da segunda condição, a exigência legal de que o pagamento represente ingresso de divisas no País.*

15. *A verificação de atendimento da segunda condição estabelecida para o gozo do benefício da não incidência/isenção das contribuições requer uma análise minuciosa das formas disponíveis para efetivação dos pagamentos decorrentes da prestação de serviços objeto desta consulta, confrontando-se tais formas com as possibilidades oferecidas no dinâmico universo negocial.*

16. *Não é difícil vislumbrar o que pretende a norma exonerativa: incentivar aquelas operações de prestação de serviços a pessoas residentes ou domiciliadas no exterior que possam, de forma eficaz, reforçar as divisas nacionais. Tais operações são somente aquelas cujo pagamento represente efetivo ingresso de divisas, e, por conseqüência, capazes de repercutir sobre as Transações Correntes do Balanço de Pagamentos do País.*

17. *A fim de esclarecer a efetividade do ingresso de divisas nas circunstâncias que envolvem a situação apresentada pela consulente, recorre-se às normas emanadas pela autoridade monetária do País, ora consubstanciadas na Circular BACEN nº 3.691, de 16 de dezembro de 2013, que, a partir de 3 de fevereiro de 2014, data de sua entrada em vigor, passou a regulamentar a Resolução nº 3.568, de 29 de maio de 2008, revogando o Regulamento do Mercado de Câmbio e Capitais Internacionais (RMCCI), instituído pela Circular Bacen nº 3.280, de 09 de março de 2005.*

18. *Dos autos de consulta, não é possível identificar qual é o método de pagamento empregado pelo armador estrangeiro para transferir valores à empresa nacional que contrata a consulente.*

19. *Por isso, cumpre examinar os mecanismos de que dispõe o armador estrangeiro para efetuar o pagamento dos serviços em pauta, nos termos da Circular BACEN nº 3.691, de 2013.*

(...)

17 Dos trechos da Solução de Consulta transcritos acima, destaca-se que:

17.1 o legislador estabeleceu duas condições para a fruição do benefício da não incidência/isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins: i) que o tomador dos serviços seja pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior; e ii) que o pagamento represente ingresso de divisas no País;

17.2 nos contratos que envolvem prestação de serviços firmados entre pessoa jurídica domiciliada no Brasil e pessoa jurídica tomadora residente ou domiciliada no exterior, fica evidente o atendimento da primeira condição legalmente imposta;

17.3 essa condição também se verifica quando houver a interposição de agente ou representante na efetivação do contrato de prestação de serviços, no caso de validamente figurar como contratado prestador de serviços brasileiro e como contratante pessoa jurídica estrangeira, cujo representante no Brasil, ao viabilizar negócios entre ela e a pessoa jurídica brasileira, de posse de instrumento de procuração que atenda aos preceitos legais, **agir na condição de mero mandatário da pessoa jurídica estrangeira**, persistindo incólume a relação jurídica entre a contratada e a pessoa jurídica estrangeira. É que o mandatário não age em nome próprio, mas em nome e por conta do mandante;

17.4 a norma exonerativa em exame visa incentivar as operações de prestação de serviços a pessoas residentes ou domiciliadas no exterior que possam, de forma eficaz, reforçar as divisas

nacionais. Tais operações são somente aquelas cujo pagamento represente efetivo ingresso de divisas e, por consequência, capazes de repercutir sobre as Transações Correntes do Balanço de pagamento do País.

18 Como ocorreu no caso concreto analisado na Solução de Consulta nº 346 – Cosit, de 2017, a consulente não informou o método de pagamento empregado pelo armador estrangeiro para transferir valores à empresa nacional que contrata a consulente. Fato que implicou a análise dos mecanismos de que dispõe o tomador estrangeiro para realizar o pagamento do serviço prestado à consulente, nos termos da Circular Bacen nº 3.691, de 2013, revogada pela Resolução BCB nº 277, de 31 de dezembro de 2022.

19 Diante disso, os trechos referentes à análise da Circular revogada foram suprimidos da transcrição da Solução de Consulta nº 346 – Cosit, de 2017, e alguns mecanismos de pagamento disponíveis para a realização do pagamento pelo tomador de serviços no caso em análise serão analisados nos termos da Resolução BCB nº 277, de 2022, ora em vigor e cujos trechos pertinentes à presente Solução de Consulta transcrevem-se.

Resolução BCB nº 277, de 2022:

Art. 1º Esta Resolução regulamenta a Lei nº 14.286, de 29 de dezembro de 2021, em relação aos aspectos de competência do Banco Central do Brasil referentes ao mercado de câmbio, que compreende:

(...)

II - os pagamentos e as transferências internacionais realizados por meio de serviço de pagamento ou transferência internacional;

III- as contas em reais de titularidade de não residentes;

IV- as contas em moeda estrangeira mantidas no Brasil; e

(...)

Art. 5º A instituição autorizada a operar no mercado de câmbio deve utilizar as listas dos códigos constantes:

I - nos Anexos IV, V, VI e VII para a classificação de operação de câmbio própria, com instituição no exterior, com o Banco Central do Brasil, com outra instituição autorizada a operar no mercado de câmbio, ou de operação especial; e (Redação dada, a partir de 1º/11/2023, pela Resolução BCB nº 337, de 22/8/2023.)

II - no Anexo VIII para a classificação complementar, exclusivamente para envio ao Banco Central do Brasil. (Redação dada, a partir de 1º/11/2023, pela Resolução BCB nº 337, de 22/8/2023.)

(...)

Art. 12. O ingresso no País ou a saída do País de reais ou de moeda estrangeira em espécie superior a US\$10.000,00 (dez mil dólares dos Estados Unidos), ou seu equivalente em outras moedas, seja em reais seja em moeda estrangeira, somente

pode ser realizado por instituição autorizada a operar no mercado de câmbio com a participação de banco autorizado a operar no mercado de câmbio, ressalvada a situação relativa a porte de valores prevista no inciso II do § 1º do art. 14 da Lei nº 14.286, de 2021.

Parágrafo único. As instituições de pagamento autorizadas a operar no mercado de câmbio não podem realizar o ingresso e a saída de moeda de que trata o caput.

Art. 13. O pagamento ao exterior ou recebimento do exterior deve ser realizado por meio de instituição autorizada a operar no mercado de câmbio ou por outra forma prevista na legislação, devendo a instituição autorizada a operar no mercado de câmbio utilizar meio que assegure que a respectiva instrução de pagamento seja acompanhada das informações relativas ao remetente e ao beneficiário dos recursos.

(...)

Art. 24. A contratação de operação de câmbio e a movimentação em conta de não residente em reais sujeita à prestação de informações na forma do Anexo II relativas aos pagamentos ao exterior e aos recebimentos do exterior devem ser realizadas separadamente pelo total de valores que tenham a mesma finalidade informada.

Art. 25. Nas operações de câmbio ou nas movimentações em contas de não residentes em reais sujeitas à prestação de informações na forma do Anexo II, com liquidação ou com movimentação na mesma data, respectivamente, a realização dos negócios deve ser informada ao Banco Central do Brasil pelos valores integrais, podendo a movimentação dos recursos, do e para o exterior, ser efetuada pelo valor líquido.

(...)

Art. 46. As receitas de exportação podem ser ingressadas ou recebidas no Brasil em reais ou em moeda estrangeira, independentemente da moeda constante da negociação comercial, prévia ou posteriormente ao embarque da mercadoria ou à prestação dos serviços, observadas as disposições gerais sobre o ingresso e o recebimento de recursos no Brasil.

§ 1º O recebimento do valor da exportação pode ocorrer, entre outras formas, mediante crédito em conta mantida no exterior por instituição autorizada a operar no mercado de câmbio no País, a critério das partes.

§ 2º A operação de câmbio de exportação pode ser celebrada prévia ou posteriormente ao embarque da mercadoria ou da prestação do serviço, observados os prazos estabelecidos nesta Resolução.

(...)

Art. 49. Para efeitos desta Resolução, é considerado eFX o serviço de pagamento ou transferência internacional que, por meio de operação de câmbio ou mediante movimentação em conta em reais de não residente realizada na forma prevista nesta Resolução, viabiliza:

I- aquisição de bens e serviços, no País ou no exterior, que ocorra:

a) de forma presencial; ou

b) mediante solução de pagamento digital oferecida pelo prestador de eFX e integrada a plataforma de comércio eletrônico;

(...)

Art. 67. As instituições autorizadas a operar no mercado de câmbio podem abrir, manter e encerrar contas de depósito e contas de pagamento em reais tituladas por não residentes nas mesmas condições nas quais podem abrir e manter tais contas tituladas por residentes, ressalvadas as disposições deste Título.

(...)

Art. 70. Podem ser mantidas as contas de depósito em moeda estrangeira tituladas por:

(...)

IX - transportadores não residentes;

(...)

Art. 73. Os transportadores não residentes podem ser titulares de conta de depósito em moeda estrangeira, que pode ser alimentada com recursos resultantes da conversão de moeda nacional auferida no País em decorrência de suas atividades.

Art. 74. Nas operações de câmbio para fins de transferência ao exterior de receitas auferidas no País pelos transportadores não residentes é facultada a manutenção transitória de valores estimados para futura utilização no pagamento de despesas incorridas no País.

§ 1º As operações de câmbio tratadas no caput são liquidadas pelo valor integralmente contratado, podendo ocorrer o envio de ordem de pagamento ao exterior por valor inferior ao da operação de câmbio correspondente e a diferença servir para o pagamento das despesas incorridas no País pelo transportador não residente, devendo, quando do pagamento de tais despesas, serem celebradas as respectivas operações de câmbio na forma da regulamentação em vigor.

§ 2º Para fins de apuração dos valores em moeda estrangeira referentes às despesas incorridas no País tratadas no § 1º, a critério das partes, pode ser utilizada qualquer taxa de câmbio que esteja entre as taxas mínima e máxima disponíveis no Sisbacen, no período referente à permanência do veículo transportador em território nacional.

§ 3º Caso o valor estimado para o custeio de que trata o caput tenha sido superior ao efetivamente despendido no Brasil, deve ser enviada nova ordem de pagamento ao exterior com o valor não utilizado no País.

(...)

ANEXO II À RESOLUÇÃO BCB Nº 277, DE 31 DE DEZEMBRO 2022

(Anexo II com redação dada, a partir de 1º/11/2023, pela Resolução BCB nº 337, de 22/8/2023.)

INFORMAÇÕES A SEREM ENVIADAS AO BANCO CENTRAL DO BRASIL EM RELAÇÃO A MOVIMENTAÇÕES EM CONTAS EM REAIS TITULADAS POR NÃO RESIDENTES

(1) Movimentação relativa a ordem de pagamento recebida do exterior ou enviada para o exterior de interesse de terceiro:

I - valor e data da movimentação;

II - identificação do titular da conta;

III - dados sobre o remetente e o destinatário final.

(2) Movimentação relativa a ordem de pagamento recebida do exterior ou enviada para o exterior de interesse de terceiro quando o destinatário final ou o remetente for residente, além das informações estabelecidas em (1):

I - finalidade da movimentação, conforme os Anexos IV ou V, se a movimentação tiver valor igual ou superior a R\$1.000.000,00 (um milhão de reais); ou

II - número do código de capitais estrangeiros e finalidade da movimentação, conforme os Anexos III, IV ou V, se a movimentação, independentemente de seu valor, necessitar ser informada em sistema de prestação de informações de capital estrangeiro do Banco Central do Brasil.

(3) Valor total mensal dos créditos e valor total mensal dos débitos de movimentações próprias iguais ou superiores a R\$10.000,00 (dez mil reais) de conta titulada por embaixada, repartição consular ou organismo internacional reconhecido pelo Governo brasileiro.

20 Dos trechos da Resolução acima transcritos, destaca-se que:

20.1 o art. 5º dispõe sobre os códigos constantes dos anexos para a classificação da operação de câmbio;

20.2 o art. 12 dispõe que o ingresso no País de espécie superior a US\$ 10.000,00 (dez mil dólares dos Estados Unidos), ou seu equivalente em outras moedas, deve ser realizado por meio de instituição autorizada a operar no mercado de câmbio com a participação de banco autorizado a operar no mercado de câmbio, ressalvado o previsto no art. 14, § 1º, inciso II, da Lei nº 14.286, de 29 de dezembro de 2021;

20.3 sobre o recebimento do exterior, o art. 13 da citada Resolução disciplina que a operação deve ser realizada por meio de instituição autorizada a operar no mercado de câmbio ou por outra forma prevista na legislação;

20.4 o recebimento do valor da exportação pode ocorrer, entre outras formas, mediante crédito em conta mantida no exterior por instituição autorizada a operar no mercado de câmbio no País, a critério das partes, nos termos do art. 46, § 1º, da mencionada Resolução;

20.5 os transportadores não residentes podem ser titulares de conta de depósito em moeda estrangeira, que podem ser alimentadas com recursos resultantes da conversão de moeda nacional auferida no País em decorrência de suas atividades, sendo facultada a manutenção transitória de valores estimados para futura utilização no pagamento de despesas incorridas no País, conforme arts. 73 e 74 da Resolução BCB nº 277, de 2022;

20.5.1 diante disso, pode-se inferir que ainda que a conta em moeda estrangeira seja alimentada com recursos provenientes de moeda nacional auferida no País em decorrência das atividades do transportador estrangeiro e, a partir dessa conta, tais recursos sejam utilizados para o pagamento de despesas incorridas no País, consideram-se atendidos os dispositivos da legislação aplicada à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins que reconhecem a isenção/não incidência na hipótese de receitas decorrentes de operações de prestação de serviços para pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior;

20.5.2 cabe observar que se deve atentar a essa sistemática de retenção transitória pela natureza dos recursos retidos de titularidade do transportador estrangeiro que, a princípio, seriam remetidos ao exterior (inclusive integrando o contrato de câmbio para transferência ao exterior, que se celebra pelo valor integralmente contratado), mas que permanecem no País para fazer frente ao pagamento de despesas aqui incorridas;

20.5.3 considerando a natureza dos recursos retidos e, mais ainda, que na sua utilização para pagamento de despesas incorridas no País devem ser celebrados os respectivos contratos de câmbio para aquisição de moeda nacional, também essa sistemática atende às condições legais para fruição da não-incidência/isenção ora analisada;

20.5.4 também é possível identificar como forma de pagamento de despesas incorridas no Brasil o débito em conta em moeda nacional, titulada pelo transportador estrangeiro.

21 Importam ainda reproduzir, para melhor esclarecer a questão apresentada, mais alguns excertos da Solução de Consulta nº 346 – Cosit, de 2017, referentes às duas condições para a fruição do benefício da isenção/não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

21.1 Registra-se que mesmo com a revogação da Circular Bacen nº 3.691, de 2013, norma que fundamentou a citada Solução de Consulta, o entendimento nela exarado e transcrito a seguir permanece em harmonia com a Resolução BCB nº 277, de 2022, que atualmente rege o assunto.

Solução de Consulta nº 346 – Cosit, de 2017:

33. Enfim, diante da clareza das normas emanadas pela autoridade monetária, concernentes à movimentação de recursos em moeda nacional mantidos em conta no País titulada por pessoas físicas ou jurídicas, residentes, domiciliadas ou com sede no exterior, bem como tocantes à manutenção em banco autorizado a operar no mercado de câmbio de conta de depósito em moeda estrangeira por pessoa residente ou domiciliado no exterior, conclui-se que a utilização de qualquer dos mecanismos de pagamento contemplados por tais normais, já aqui destacados, para honrar obrigações contraídas no País decorrentes de serviços prestados por

pessoa jurídica domiciliada no Brasil, atende ao segundo requisito legal para fins de fruição do benefício da não-incidência/isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, incidentes sobre a receita bruta, i.e., a exigência de que o pagamento represente ingresso de divisas no País.

34. Ademais, não seria razoável presumir que a facilidade operacional concernente à movimentação de recursos, mantidos em conta no País titulada por pessoas físicas ou jurídicas, residentes, domiciliadas ou com sede no exterior, disponibilizada de forma a não desestimular a realização de transações internacionais, seja capaz de alterar a essência das próprias transações.

*35. No entanto, diante das características da regulamentação da matéria cambial, as quais, sob a ótica fiscal, demandam a adoção de certas precauções, **é de essencial importância consignar que, para caracterização do atendimento da exigência de que o pagamento represente ingresso de divisas no País, não basta o débito em conta mantida no Brasil titulada por pessoas físicas ou jurídicas, residentes, domiciliadas ou com sede no exterior. Persistirá, sempre, a necessidade do nexa causal entre o pagamento recebido por uma pessoa jurídica nacional mediante o débito em conta dessa natureza, e a efetiva prestação dos serviços à pessoa residente, domiciliada ou com sede no exterior.***

36. A efetiva prestação de serviços pode ser comprovada, por exemplo, pela indicação dos números de Conhecimentos de Carga (Bill of Lading) a que se referem as notas fiscais, quando de sua emissão pela pessoa jurídica brasileira como suporte documental a seu faturamento por serviços prestados de agenciamento marítimo, contra o transportador estrangeiro ou seu representante no Brasil que age na condição de mero mandatário.

(...)

38. Resta estabelecido, assim, que as receitas decorrentes de pagamentos relativos à prestação dos serviços a residente, domiciliado ou com sede no exterior, representado por pessoa jurídica domiciliada no País, agindo em nome e por conta do mandante, são albergadas pelo disposto no art. 5º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002 e no art. 6º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, e no art. 14, inciso III e § 1º da MP 2.158-31, de 2001, desde que tais pagamentos sejam efetuados por meio de regular ingresso de moeda estrangeira; de débito em conta em moeda nacional titulada pela pessoa tomadora residente, domiciliada ou com sede no exterior, mantida e movimentada na forma da regulamentação em vigor; ou ainda, no caso de tomador transportador residente, domiciliado ou com sede no exterior, com a utilização dos recursos objetos de registros escriturais de que trata o Capítulo IX do Título VII da Circular Bacen nº 3.691, de 2013 .

39. Em adição, independentemente de qual das formas de pagamento válidas para fins de fruição da não-incidência/isenção em questão seja adotada, sempre persistirá a necessidade de comprovação do nexa causal entre o pagamento recebido pela pessoa jurídica prestadora de serviços domiciliada no País e a efetiva prestação dos serviços à pessoa residente, domiciliada ou com sede no exterior.

40. *Tenha-se claro que, para fins de cumprimento das exigências legais para fruição do benefício da não-incidência/isenção das contribuições em pauta na hipótese aqui analisada, não se considera válida qualquer forma de pagamento a pessoa jurídica domiciliada no Brasil, em razão de serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, que não se enquadre entre aquelas admitidas pela Circular Bacen nº 3.691, de 2013.*

41. *Por exemplo, não ensejam fruição da não-incidência, no caso em exame, receitas resultantes de pagamentos realizados por qualquer outra pessoa física ou jurídica que não a própria pessoa residente, domiciliada ou com sede no exterior, trate-se esta outra pessoa de representante da pessoa estrangeira ou não. Tal hipótese, evidentemente, não se confunde com a ação de representante na condição de mero mandatário, ou seja, agindo não em nome próprio, mas em nome e por conta da pessoa residente, domiciliada ou com sede no exterior.*

42. *Mesmo que o representante no País de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior tenha sob sua guarda recursos de titularidade do seu representado, oriundos de receitas auferidas, por exemplo, em razão de transporte internacional realizado a residente, domiciliado ou com sede no País, o pagamento realizado utilizando tais recursos, diretamente a prestador de serviços brasileiro, sem transitar por conta, em moeda nacional ou estrangeira, titulada por pessoa residente, domiciliada ou com sede no exterior, não é válido para fins de reconhecimento da não-incidência/isenção em pauta.*

43. *Ou seja, caso a pessoa física ou jurídica estrangeira se aproveite de quaisquer ajustes negociais, ou mesmo no caso de se valer de recursos anteriormente recebidos por seu representante no País, ou por agente consolidador de carga, sem transitar por conta de sua titularidade no País, considera-se não atendida a exigência relativa ao ingresso de divisas. Neste caso, conseqüentemente, não será possível a fruição do benefício da não-incidência/isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pela receita do prestador de serviços nacional.*

44. *Cabe ainda ressaltar que, em qualquer caso, as receitas auferidas pela pessoa jurídica com a prestação de serviços vinculados a contratos firmados com pessoa física ou jurídica residente, domiciliada ou com sede no exterior, ou com seu mandatário, devem ser discriminadas nos livros fiscais desse prestador de forma que permita a sua perfeita identificação, e a demonstração inequívoca de que o pagamento dos serviços por ela prestados deu-se na forma das normas cambiais vigentes à época dos fatos.*

45. *A enfatizar, finalmente, em vista da exposição feita pelo interessado, que os serviços alcançados pela norma de não incidência/isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, deverão ser contratados por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, ainda que por meio de seu mandatário no País, não abrangendo, porém, os serviços que este, em nome próprio, venha a contratar com o consulente, ainda que para atendimento de demanda do transportador/armador domiciliado no exterior.*

Conclusão

46. Por todo o exposto, soluciona-se a presente consulta esclarecendo-se ao interessado que, na definição do alcance do disposto no art. 5º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, no art. 6º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, ambos com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, e no art. 14, inciso III e parágrafo 1º da MP 2.158-35, de 2001:

a) a existência de terceira pessoa, desde que agindo como mera mandatária, ou seja, **cuja atuação não seja em nome próprio, mas em nome e por conta do mandante estrangeiro**, entre a pessoa física ou jurídica residente, domiciliada ou com sede no exterior e a prestadora de serviços nacional, não afeta a relação jurídica negocial exigida para enquadramento nos arts. 5º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, 6º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, e 14, inciso III, e parágrafo 1º da MP 2.158-35, de 2001, para o fim de reconhecimento da não-incidência/isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins;

b) somente quando atendidas as normas estabelecidas pela Circular nº 3.691, de 2013, em vigor desde 4 de fevereiro de 2014, para o pagamento das despesas incorridas no País pela pessoa tomadora residente ou domiciliada no exterior, fica caracterizado o efetivo ingresso de divisas no País, autorizando a aplicação das normas exonerativas dos arts. 5º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, 6º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003 e 14, inciso III, e parágrafo 1º da MP 2.158-35, de 2001;

c) ou seja, nos termos da legislação cambial ora vigente, as receitas decorrentes de pagamentos relativos à prestação dos serviços para residente, domiciliado ou com sede no exterior, representado por pessoa jurídica domiciliada no País, agindo em nome e por conta do mandante, são albergadas pelas referidas normas exonerativas, desde que tais pagamentos sejam efetuados por meio: 1) de regular ingresso de moeda estrangeira; 2) de débito em conta em moeda nacional titulada pela pessoa tomadora residente, domiciliada ou com sede no exterior, mantida e movimentada na forma da regulamentação em vigor; 3) ou ainda, no caso de tomador transportador residente, domiciliado ou com sede no exterior, com a utilização dos recursos objeto de registros escriturais de que trata o Capítulo IX do Título VII da Circular Bacen nº 3.691, de 2013²;

d) ainda que seja utilizada forma de pagamento válida para o fim de enquadramento nas hipóteses de não-incidência/isenção em foco, persistirá, sempre, a necessidade da comprovação do nexo causal entre o pagamento recebido por uma pessoa jurídica domiciliada no País e a efetiva prestação dos serviços à pessoa, física ou jurídica, residente, domiciliada ou com sede no exterior;

e) não se considera beneficiada pela exoneração das contribuições, a prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior cujo

² Norma revogada pela Resolução BCB nº 277, de 2022, que regula atualmente o ingresso no País de valores em reais e em moeda estrangeira, entre outros assuntos, e cujos arts. 73 e 74 tratam da matéria específica relacionada ao transportador residente, domiciliado ou com sede no exterior.

pagamento se der mediante qualquer outra forma de pagamento que não se enquadre entre as hipóteses listadas em normas estabelecidas pelo Banco Central do Brasil.

f) os serviços alcançados pela norma de não incidência/isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, deverão ser contratados por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, ainda que por meio de seu mandatário no País, não abrangendo, porém, os serviços que este, em nome próprio, venha a contratar com o consultante, ainda que para atendimento de demanda do transportador/armador domiciliado no exterior.

22 Respondida, portanto, a primeira questão formulada pela interessada.

23 Sobre a segunda questão, por meio da qual a consultante pretende esclarecer se é possível aproveitar os créditos decorrentes da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas demais operações onde figure como operador portuário, deve-se declarar a sua ineficácia, com base no art. 27, incisos II, XI e XIV, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021:

Art. 27. Não produz efeitos a consulta formulada:

(...)

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;

(...)

XI - sem a descrição precisa e completa do fato a que se referir ou sem os elementos necessários à sua solução, exceto se a inexatidão ou omissão for considerada escusável pela autoridade competente;

(...)

XIV - com o objetivo de obter a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal por parte da RFB.

24 Importa mencionar que, para que a consulta seja considerada eficaz, é necessário que a interessada descreva, completa e exatamente, o fato a que se refere, indicando a dificuldade na interpretação de determinada norma tributária. Para isso, é imprescindível que identifique o dispositivo legal cuja interpretação lhe apresente obscuridade, dificultando o entendimento ou a correta aplicação da norma ao caso concreto.

24.1 Não basta apresentar um fato e questionar o que dispõe a legislação pertinente, é necessário confrontar o fato a que se refere a incerteza com o dispositivo legal ou normativo relacionado ao caso exposto, indicando de forma clara o que nele gera dúvida.

24.2 Nesse sentido, encontram-se os Pareceres Normativos, reproduzidos a seguir, da Coordenação-Geral de Tributação – Cosit, antiga Coordenação do Sistema de Tributação (CST):

Parecer Normativo CST nº 342, de 7 de outubro de 1970:

6. Assim, não basta indicar um fato ocorrido e perguntar simplesmente qual a repercussão que o mesmo poderá ocasionar em confronto com toda a legislação fiscal ou mesmo a de determinado imposto; **é necessário expor com detalhes, examinando a questão face ao preceito legal que lhe é pertinente.** Caso contrário, não deve a autoridade julgadora tomar conhecimento das consultas em questão. Válido tal entendimento em relação a todos os impostos a cargo da SRF.

Parecer Normativo CST nº 830, de 28 de agosto de 1991:

*É ineficaz a consulta formulada de forma genérica, que não focalize com precisão e clareza o fato objeto da dúvida. **O fato a que se refere a incerteza deve ser colocado em confronto com os dispositivos legais concernentes.** (grifos nossos)*

25 No presente caso, a consulente apenas indaga se é possível aproveitar os créditos decorrentes da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação às demais operações onde figure como operador portuário; no entanto, não indica nenhum dispositivo da legislação tributária que possa ter apresentado dúvida na sua interpretação quando em confronto com o caso concreto.

25.1 Acrescenta-se ainda que não houve descrição precisa e completa do fato a que se refere a questão, não descreve as demais operações sobre as quais deseja aproveitar créditos nem coteja sua dúvida com a legislação pertinente.

25.2 Por conseguinte, a consulta deve ser declarada ineficaz, com base no art. 27, incisos II e XI, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

26 Da forma como descreve sua dúvida, evidencia-se uma busca por assessoria jurídica ou contábil-fiscal por esta RFB, prática vedada em sede de processo de consulta, cabendo também sua declaração de ineficácia nos termos do art. 27, inciso XIV, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

CONCLUSÃO

27 Diante do exposto, proponho que a presente consulta seja solucionada em parte, vinculando-a parcialmente à Solução de Consulta nº 346 – Cosit, de 2017, declarando sua ineficácia em relação ao segundo questionamento com base no art. 27, incisos II, XI e XIV, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, e esclarecendo-se à consulente que, na definição do alcance do disposto no art. 5º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, no art. 6º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, ambos com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, e no art. 14, inciso III e parágrafo 1º, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001:

27.1 a existência de terceira pessoa, desde que agindo como mera mandatária, ou seja, **cuja atuação não seja em nome próprio, mas em nome e por conta do mandante estrangeiro**, entre a pessoa física ou jurídica residente, domiciliada ou com sede no exterior e a prestadora de serviços nacional, não afeta a relação jurídica negocial exigida para enquadramento nos arts. 5º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, 6º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, e 14, inciso III e parágrafo

1º, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, para o fim de reconhecimento da não-incidência/isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins;

27.2 somente quando atendidas as normas estabelecidas pela Resolução BCB nº 277, de 2022, para o pagamento das despesas incorridas no País pela pessoa tomadora residente ou domiciliada no exterior, fica caracterizado o efetivo ingresso de divisas no País, autorizando a aplicação das normas exonerativas dos arts. 5º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, 6º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, e 14, inciso III e parágrafo 1º, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001;

27.3 ou seja, nos termos da legislação cambial ora vigente, as receitas decorrentes de pagamentos relativos à prestação dos serviços para residente, domiciliado ou com sede no exterior, representado por pessoa jurídica domiciliada no País, agindo em nome e por conta do mandante, são albergadas pelas referidas normas exonerativas, desde que tais pagamentos sejam efetuados por meio: 1) de regular ingresso de moeda estrangeira; 2) de débito em conta em moeda nacional titulada pela pessoa tomadora residente, domiciliada ou com sede no exterior, mantida e movimentada na forma da regulamentação em vigor; 3) ou ainda, no caso de tomador transportador residente, domiciliado ou com sede no exterior, com a utilização dos recursos resultantes da conversão de moeda nacional auferida no País em decorrência de suas atividades, nos termos dos arts. 73 e 74 da Resolução BCB nº 277, de 2022;

27.4 ainda que seja utilizada forma de pagamento válida para o fim de enquadramento nas hipóteses de não-incidência/isenção em foco, persistirá, sempre, a necessidade da comprovação do nexos causal entre o pagamento recebido por uma pessoa jurídica domiciliada no País e a efetiva prestação dos serviços à pessoa física ou jurídica, residente, domiciliada ou com sede no exterior;

27.5 não se considera beneficiada pela exoneração das contribuições, a prestação de serviços à pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior cujo pagamento se der mediante qualquer outra forma de pagamento que não se enquadre entre as hipóteses listadas em normas estabelecidas pelo Banco Central do Brasil.

27.6 os serviços alcançados pela norma de não incidência/isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, deverão ser contratados por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, ainda que por meio de seu mandatário no País, não abrangendo, porém, os serviços que este, em nome próprio, venha a contratar com o prestador de serviços no País, ainda que para atendimento de demanda do transportador/armador domiciliado no exterior;

27.7 é ineficaz, não produzindo efeitos a consulta formulada que não indicar os dispositivos da legislação tributária sobre cuja interpretação haja dúvida, que não focalize com precisão e clareza o fato objeto da dúvida e que tenha o objetivo de obter prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal junto à RFB.

Assinatura digital
KEYNES INES MARINHO ROBERT SUGAYA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

À consideração do Chefe da Disit/SRRF07.

Assinatura digital
ÂNGELA CASTAÑO MARIÑO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à consideração da Coordenadora Substituta de Tributos Sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados - Cotri.

Assinatura digital
JOSÉ CARLOS SABINO ALVES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit07

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinatura digital
ANELISE FAUCZ KLETEMBERG
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Cotri Substituta

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta, vinculando-a parcialmente à Solução de Consulta nº 346 – Cosit, de 2017, e declaro sua ineficácia parcial, com base no art. 29, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da mesma Instrução Normativa. Dê-se ciência ao interessado.

Assinatura digital
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit