



Solução de Consulta nº 102 - Cosit

Data 15 de abril de 2015

Processo ***

Interessado ***

CNPJ/CPF ***

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

1) SISCOSERV. REGISTRO DE FRETE INTERNACIONAL INFORMADO NO SISCOMEX.

Os serviços de frete relacionados às operações de comércio exterior de bens **serão** objeto de registro no Siscoserv, por **não** serem incorporados aos bens e mercadorias (escapando, portanto, à hipótese de dispensa prevista no art. 1º, §2º, da IN RFB 1277/12).

2) SISCOSERV. TRANSPORTE DE CARGA. OBRIGAÇÕES DO CONTRATANTE DO AGENTE DE CARGA.

Em transações envolvendo transporte de carga, a consulente deverá verificar qual foi exatamente o objeto do contrato com o agente de carga e compará-lo com as situações examinadas na SC Cosit nº 257/14, a fim de determinar quais as suas obrigações relativas ao Siscoserv.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 257, DE 26 DE SETEMBRO DE 2014.

3) SISCOSERV. TRANSPORTE DE CARGA. VALOR A REGISTRAR.

O valor a informar pelo **tomador** do serviço de transporte é o **montante total** transferido, creditado, empregado ou entregue ao prestador como pagamento pelos serviços prestados, incluídos os custos incorridos, necessários para a efetiva prestação.

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

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 257, DE 26 DE SETEMBRO DE 2014.

4) SISCOSERV. DATA DO PAGAMENTO.

Os manuais do Siscoserv preveem 5 (cinco) “modos de pagar” o valor devido decorrente da prestação de serviço, transferência de intangível ou realização de outras operações que produção variação no patrimônio – entrega, remessa, transferência, crédito e emprego –, a cada um correspondendo um evento que marca a data do pagamento, que são os seguintes: (a) **entrega**: a data do recebimento do numerário pelo beneficiário; (b) **remessa**: a data da contratação da operação de câmbio; (c) **transferência**: a data da transmissão da quantia (desde que não configure nem entrega nem remessa); (d) **crédito**: a data do registro contábil efetuado pelo pagador, pelo qual o valor é colocado, incondicionalmente, à disposição do recebedor; e (e) **emprego**: data em que o valor é aplicado por conta e ordem do beneficiário do pagamento.

Dispositivos Legais: Manuais do Siscoserv - 9ª edição, instituídos pela Port. Conj. RFB/SCS n° 43/2015; SC Cosit n° 257/2014; arts. 9º e 22, da IN RFB 1396/13; SCI Disit/SRRF07 n° 10/2010; art. 1º da IN SRF 41/1999; item 11 do PN CST n° 7/1986.

Relatório

1. A presente consulta foi apresentada à Receita Federal do Brasil, conforme competência prevista no art. 5º da Port. Conj. RFB/SCS 1908/12.

Descrição da dúvida

2. O consulente afirma que realiza importações e exportações de produtos, contratando, para tanto, os serviços de um *agente de carga* domiciliado no Brasil, que se responsabiliza pela contratação e pagamento, ao prestador no exterior, dos serviços de frete e demais despesas, inclusive a contratação de câmbio.

3. Diz o consulente que não mantém contato com os prestadores no exterior e que efetua o pagamento por meio do agente de carga. O valor que é entregue a este já inclui sua comissão.

4. As dúvidas do consulente são:

a) O serviço de transporte está dispensado de registro no Siscoserv, conforme art. 1º, §2º, da IN RFB 1277/12, já que o frete é informado no Siscomex quando do registro da DI relativa aos produtos?

b) Cabe ao consulente o registro no Siscoserv do serviço de frete internacional?

c) Se afirmativa a resposta à pergunta anterior, quais seriam, em relação ao *registro do pagamento*: (i) o valor e (ii) a data a informar no Siscoserv?

Fundamentos

Resposta à 1ª pergunta

5. Em sua petição, o consulente transcreve trecho da 5ª edição dos manuais do Módulo Venda e do Módulo Aquisição do Siscoserv. Vigora, atualmente, a 9ª edição (instituída Port. Conj. RFB/SCS n.º 43/15), na qual consta trecho de mesmo teor.

6. O trecho expressamente reza que os serviços de frete relacionados às operações de comércio exterior de bens **serão** objeto de registro no Siscoserv, por **não** serem incorporados aos bens e mercadorias (escapando, portanto, à hipótese de dispensa prevista no art. 1º, §2º, da IN RFB 1277/12).

Resposta à 2ª pergunta

7. Conforme os arts. 9º e 22 da IN RFB n.º 1396/13, as Soluções de Consulta emitidas pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) têm efeito vinculante no âmbito da RFB, devendo as soluções relativas a consultas com o mesmo objeto reproduzir seu entendimento.

8. A transação envolvendo o transporte de carga foi objeto da Solução de Consulta (SC) Cosit n.º 257, de 26/09/2014 (disponível na internet). Segundo a SC, esta classe de transação configura-se como um feixe de relações contratuais, abrangendo tanto o transporte em si como os serviços conexos auxiliares, com a participação de vários atores realizando diferentes funções, dentre os quais as empresas denominadas *agentes de carga*.

9. O entendimento expresso na referida SC, naquilo que é pertinente à dúvida do consulente, é, em síntese, o seguinte:

a) Se o agente de carga emitir o conhecimento de carga, então assumirá a obrigação de transportar perante seu cliente, ou seja, será o prestador do serviço de transporte, mesmo que não seja operador de veículo (deverá, portanto, providenciar alguém que, efetivamente, realize o transporte). Neste caso, sendo ambos, consulente e agente de carga domiciliados no Brasil, não há, para o primeiro, a obrigação de informar no Siscoserv.

b) Porém, se o agente de carga atuar apenas como representante do consulente, *agindo em nome deste*, na contratação dos serviços de transporte, e relacionados, de prestadores domiciliados no exterior, então será do consulente a obrigação de informar no Siscoserv.

i) Neste caso, é irrelevante que a remessa dos valores ao exterior, a título de pagamento ao prestador do serviço de transporte se dê por meio do agente de carga.

c) Note-se, ainda, que o agente de carga poderá atuar, na verdade, em nome daquele que oferece o serviço de transporte. Ou seja, neste caso, o consulente estará contratando, não o agente de carga, mas o próprio prestador do serviço de transporte. Logo, também caberá ao consulente informar no Siscoserv.

i) Aqui, novamente, é irrelevante que o consulente tenha entregue os valores ao agente de carga para que este repasse ao transportador.

ii) É possível que, ao ser contratado, o agente de carga tenha recebido poderes (“procuração”) para fechar, em nome do consulente, o contrato com o prestador de serviço de transporte. Também nesta hipótese, caberá ao consulente informar no Siscoserv.

d) Nada obsta que a consulente contrate o agente de carga (ou qualquer outro) para realizar os atos materiais de registro no Siscoserv, o que não elide, porém, a responsabilidade do consulente (assim como o trabalho operacional do despachante aduaneiro no registro da DI não elide a responsabilidade do importador da mercadoria).

e) Por fim, pode ser ainda que o agente de carga, mesmo atuando em nome do consulente, contrate ele mesmo, em seu próprio nome, alguns serviços auxiliares. Nesta situação, não cabe ao consulente a prestação de informações sobre tais serviços.

Resposta à 3ª pergunta (1ª parte)

10. Quanto ao **valor** a informar no Siscoserv, a resposta se encontra na ementa da citada SC Cosit 257/13:

SISCOSERV. SERVIÇO DE TRANSPORTE DE CARGA.

[...]

5) O valor a informar pelo tomador de um dado serviço é o **montante total** transferido, creditado, empregado ou entregue ao prestador como pagamento pelos serviços prestados, incluídos os custos incorridos, necessários para a efetiva prestação. (...) é irrelevante que tenha havido a discriminação das parcelas componentes, mesmo que se refiram a despesas que o prestador estaria apenas “repassando” ao tomador. [destaque nosso]

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

Resposta à 3ª pergunta (2ª parte)

11. Quanto à **data** do pagamento a informar no Siscoserv para fins de registro, cabe examinar o conceito de pagamento constante no manual do Módulo Aquisição – 9ª edição:

Pagamento: *é o valor transferido, creditado, empregado, entregue ou remetido a residente ou domiciliado no exterior, decorrente da aquisição de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio por residente ou domiciliado no Brasil.* [grifou-se].

12. Constata-se serem cinco os “modos de pagar”, devendo-se, para cada um, estabelecer-se qual é a data de pagamento a ser informada. Para tanto, cabe notar a semelhança do conceito exposto com a definição da hipótese de incidência ou base de cálculo de alguns tributos, quais sejam, o Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF de rendimentos e demais proventos de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior (art. 685 do

RIR/1999), a CIDE Remessas para o Exterior (art. 10 do Dec. 4195/2002); o PIS-Pasep e a Cofins incidentes na importação (art. 3º, II, da Lei 10.865/2004), com a ressalva de que estes se referem a *pagamento / valor pago* em vez de *transferência / valor transferido*. Logo, entende-se justificado valer-se, na presente solução, de atos interpretativos e normativos relativos àqueles tributos.

13. Assim, define-se a data do pagamento para cada modo, conforme abaixo:

a) No caso de **entrega**, a data é a da tradição da quantia, de maneira que a data do pagamento é a do *recebimento do numerário* pelo prestador do serviço (diretamente ou por meio de seu representante), de acordo com o item 11 do Parecer Normativo CST nº 7/1986 (disponível na internet em <<http://normas.receita.fazenda.gov.br>>), que reza:

(...)

11. O pagamento e a entrega de quantias não envolvem maiores dificuldades na apuração de sua ocorrência temporal, visto que ambos só podem ser operacionalizados por meio de tradição. Portanto, a entrada dos recursos na empresa beneficiária marca o momento da ocorrência do respectivo fato gerador. [grifou-se].

(...)

b) No caso de **remessa**, entendida com a transferência de valores para o exterior, a data é a da *contratação da respectiva operação de câmbio*, conforme se depreende da redação do art. 1º da IN SRF nº 41/1999:

Art. 1º. Para fins de determinação da base de cálculo dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, o valor em reais das transferências do e para o exterior será apurado com base na cotação de venda, para a moeda, correspondente ao segundo dia útil imediatamente anterior ao da contratação da respectiva operação de câmbio ou, se maior, da operação de câmbio em si. [grifou-se].

c) No caso de **transferência**, entendida como a transmissão de valores financeiros que não configurem nem entrega nem remessa, a *data da transmissão*. Uma possibilidade seria, p. ex., a pessoa residente ou domiciliada no Brasil pagar mediante a movimentação de valores de uma conta bancária sua mantida no exterior para a conta da pessoa lá residente ou domiciliada.

d) No caso de **crédito**, apela-se à Solução de Consulta Interna nº 10/2010, expedida pela Disit/7ª RF, que, tratando das hipóteses de incidência do IRRF, diz o seguinte em seu item 18:

(...)

18. Consoante o entendimento da Coordenação do Sistema de Tributação (CST), proferido nos pareceres normativos retromencionados [nº 27/1984 e o supracitado nº 7/1986], entende-se por crédito o registro contábil efetuado pela fonte pagadora, pelo qual o rendimento é colocado, incondicionalmente, à disposição do beneficiário. [grifou-se].

19. Portanto, o crédito, para fins de verificação do implemento da hipótese de incidência do IRRF, está atrelado à aquisição de disponibilidade jurídica da renda não sujeita a termo; assim, o simples registro contábil determina a ocorrência do fato gerador do imposto. Não há que se verificar o efetivo ingresso da renda ao patrimônio do contribuinte, como necessário seria no caso de a hipótese de incidência referir-se a uma situação de fato, como o pagamento e a entrega. [grifou-se].

(...)

Assim posto, a data do pagamento mediante crédito é a do registro contábil efetuado pelo pagador, pelo qual o valor é colocado, **incondicionalmente**, à disposição do recebedor.

Há de se tomar cuidado com uso da palavra *crédito* em expressões do tipo “crédito em conta-corrente”, pois o que se teria aí, em verdade, ou uma transferência ou uma remessa, tal como definidas acima.

e) Por fim, o caso do **emprego**. Adaptando a definição para fins de IRRF de José Luiz Bulhões PEDREIRA (**Imposto de renda**, Rio de Janeiro : APEC, 1969, p. 18-11), para quem “... o emprêgo é a aplicação do rendimento por conta e ordem do beneficiário”, entende-se *emprego* como o modo de pagar em que o valor é aplicado por conta e ordem do beneficiário do pagamento. Logo, neste caso, a data é a da *aplicação*.

14. Cabe notar que as definições quanto aos modos de pagar e à data do pagamento vão além das circunstâncias postas pelo consultante, aplicando-se genericamente a qualquer prestação de serviço, transferência de intangível ou realização de outras operações que produzam variação no patrimônio.

Conclusão

15. Em vista do exposto:

a) *Propõe-se responder* que os serviços de frete relacionados às operações de comércio exterior de bens serão objeto de registro no Siscoserv, por não serem incorporados aos bens e mercadorias (escapando, portanto, à hipótese de dispensa prevista no art. 1º, §2º, da IN RFB 1277/12);

b) *Responde-se*, declarando-se, no tocante à respectiva pergunta, a *vinculação* à Solução de Consulta Cosit nº 257/2014, com base no art. 22 da IN RFB nº 1396/13, que em transações envolvendo transporte de carga, a consultante deverá verificar qual foi exatamente o objeto do contrato com o agente de carga e compará-lo com as situações examinadas na SC Cosit nº 257/14, a fim de determinar quais as suas obrigações relativas ao Siscoserv;

c) *Responde-se*, declarando-se, no tocante à respectiva pergunta, a *vinculação* à Solução de Consulta Cosit nº 257/2014, com base no art. 22 da IN RFB nº 1396/13, que o valor a informar pelo tomador do serviço de transporte é o montante total transferido, creditado, empregado ou entregue ao prestador como pagamento pelos serviços prestados, incluídos os custos incorridos, necessários para a efetiva prestação. Quando o tomador de serviço de transporte não puder discriminar do valor pago a parcela devida ao

transportador daquela parcela atribuída ao representante ou ao intermediário por meio de quem foi efetuado o pagamento do serviço principal, o transporte deverá ser informado pelo valor total pago;

d) *Propõe-se responder* que os manuais do Siscoserv preveem 5 (cinco) “modos de pagar” o valor devido decorrente da prestação de serviço, transferência de intangível ou realização de outras operações que produzam variação no patrimônio – entrega, remessa, transferência, crédito e emprego –, a cada um correspondendo um evento que marca a data do pagamento, que são os seguintes: (i) *entrega*: a data do recebimento do numerário pelo beneficiário; (ii) *remessa*: a data da contratação da operação de câmbio; (iii) *transferência*: a data da transmissão da quantia (desde que não configure nem entrega nem remessa); (iv) *crédito*: a data do registro contábil efetuado pelo pagador, pelo qual o valor é colocado, incondicionalmente, à disposição do recebedor; e (v) *emprego*: data em que o valor é aplicado por conta e ordem do beneficiário do pagamento.

Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras – Cotir para providências quanto à parte não abrangida pela vinculação.

(assinado digitalmente)
MARCOS ROBERTO NOCIOLINI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe substituto da Disit/SRRF08, em exercício

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

(assinado digitalmente)
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

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

(assinado digitalmente)
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit