



Solução de Consulta nº 10.029 - SRRF10/Disit

Data 29 de abril de 2016

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

SISCOSERV. SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERNACIONAL. CONTRATAÇÃO DE SEGURO. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM. IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA. RESPONSABILIDADE PELO REGISTRO.

A responsabilidade pelo registro no Siscoserv decorre da relação jurídica estabelecida pelo contrato de prestação dos serviços firmado entre residentes e domiciliados no Brasil e residentes e domiciliados no exterior e não das responsabilidades mutuamente assumidas no contrato de compra e venda de mercadorias, as quais dizem respeito apenas ao importador e ao exportador.

Quando o agente de cargas, domiciliado no Brasil, contratar, com residente ou domiciliado no exterior, em seu próprio nome, o serviço de transporte internacional de carga, caberá a ele o registro desse serviço no Siscoserv.

Na importação por conta e ordem de terceiros, se o agente de carga, domiciliado no Brasil, apenas representar a pessoa jurídica tomadora do serviço de transporte internacional perante o prestador do serviço, residente ou domiciliado no exterior, a responsabilidade pelo registro no Siscoserv será: da pessoa jurídica adquirente, se a pessoa jurídica importadora atuar como interposta pessoa, na condição de mera mandatária da adquirente; da pessoa jurídica importadora, quando ela contratar esse serviço em seu próprio nome.

Na importação por conta e ordem de terceiros, a responsabilidade pelo registro no Siscoserv das informações acerca da contratação de seguro com empresa seguradora domiciliada no exterior, ainda que haja intermediação

de uma corretora de seguros domiciliada no Brasil, será: da pessoa jurídica adquirente, se a pessoa jurídica importadora atuar como interposta pessoa, na condição de mera mandatária da adquirente; da pessoa jurídica importadora, quando ela contratar esses serviços em seu próprio nome.

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

Na importação por encomenda, a responsabilidade pelo registro no Siscoserv do serviço de seguro contratado com empresa seguradora domiciliada no exterior, mesmo que haja intermediação de uma corretora de seguros domiciliada no Brasil, é da pessoa jurídica importadora, que importou mercadorias do exterior para revenda a encomendante predeterminado.

Na hipótese de a seguradora domiciliada no exterior ser contratada e paga por um estipulante, residente ou domiciliado no Brasil, ele será o contratante e, por consequência, o responsável pelo registro do serviço de seguro no Siscoserv, seja no âmbito de uma importação realizada por conta e ordem de terceiros ou para revenda a encomendante predeterminado.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA ÀS SOLUÇÕES DE CONSULTA COSIT Nº 222, DE 27 DE OUTUBRO DE 2015, E Nº 23, DE 7 DE MARÇO DE 2016.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 37, § 1º; Medida Provisória nº 2158-35, de 2011, art. 80; Lei nº 10.406, de 2002, arts. 730 e 744; Lei nº 11.281, de 2006, art. 11; Lei nº 12.546, de 2011, art. 25; Lei nº 12.995, de 2014; Portarias Conjuntas RFB/SCS nº 1.908, de 2012, nº 1.895, de 2013, e nº 43, de 2015; Instrução Normativa SRF nº 225, de 2002, arts. 1º, parágrafo único, 2º, *caput* e 3º; Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, arts. 12, 86 e 87; Instrução Normativa SRF nº 634, de 2006; Instrução Normativa RFB nº 800, de 2007, arts. 2º, II, e 3º; Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 2012, art. 1º, §§ 1º, II, e 4º; e Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 22.

Relatório

1. A interessada, pessoa jurídica de direito privado, vem, por meio de seu representante, formular consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca da obrigação de prestar informações relativas às transações entre residentes ou domiciliados no Brasil e residentes ou domiciliados no exterior que compreendam serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio das pessoas físicas, das pessoas jurídicas ou dos entes despersonalizados, nos termos da

Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 28 de junho de 2012, que devem ser registradas no Sistema Integrado de Comércio Exterior de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio (Siscoserv), instituído pela Portaria Conjunta RFB/SCS nº 1.908, de 19 de julho de 2012, editada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e pela Secretaria de Comércio e Serviços do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (SCS).

2. Diz que seu “trabalho” está “voltado à importação e exportação de mercadorias”, do qual se destacam as “operações de importação, nas modalidades ‘por conta e ordem’ e ‘encomenda’”. Nesses casos, “há serviços contratados do exterior diretamente pela importadora, porém determinados serviços são contratados pelas empresas adquirentes e/ou encomendantes”.

3. Discorre acerca da legislação que instituiu o Siscoserv, do “conceito de serviço”, consoante doutrina e jurisprudência, e da definição “das importações por conta e ordem e encomenda”, constante do sítio eletrônico da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

4. Entende que a “importação por encomenda, para efeitos fiscais”, “caracteriza-se como uma importação própria, na qual a empresa importadora adquire a mercadoria junto ao exportador no exterior, providencia sua nacionalização e a revende ao encomendante” e “na importação por conta e ordem, a empresa importadora atua como mera mandatária da adquirente, caracterizando-se a empresa importadora como prestadora de serviço, sendo a adquirente a mandante da importação”.

5. Isso posto, questiona (destaques do original):

1. Nas operações de importação por conta e ordem de terceiros, nos serviços contratados do exterior, mesmo que realizados pela empresa importadora, na condição de mandatária, os registros no SISCOSERV devem ser realizados pela importadora ou pela empresa adquirente?

1.1 Nos serviços de transporte, partindo do pressuposto que para fins da relação de transporte internacional, a responsabilidade em relação ao transportador depende da análise do INCOTERM, bem como a evidência que o contratante é o destinatário/consignatário da mercadoria, em especial nos INCOTERMS EXW à FOB, o que caracteriza a contratação pela importadora ou pela adquirente? O simples fato de constar a importadora como consignatária da carga já é suficiente para determinar ser ela a contratante do transporte internacional, ou os registros no SISCOSERV devem ser realizados pela empresa adquirente?

1.2 Nos serviços de seguro de carga internacional, partindo do pressuposto que a responsabilidade pela contratação do seguro também depende da análise do INCOTERM, bem como a evidência que o contratante é o destinatário/consignatário da mercadoria, em especial dos INCOTERMS EXW à FOB, o que caracteriza a contratação pela importadora ou pela adquirente? O simples fato de constar a importadora como beneficiária do seguro já é suficiente para determinar ser ela a contratante do seguro de carga internacional ou os registros no SISCOSERV devem ser realizados pela empresa adquirente?

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

Fundamentos

6. A responsabilidade pelo registro de informações no Siscoserv, referente a serviços adquiridos em decorrência de operações de importação de mercadorias realizadas por conta e ordem de terceiros e para revenda a encomendante predeterminado, já foi objeto de manifestação pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), por meio da Solução de Consulta Cosit n.º 23, de 7 de março de 2016, cujo entendimento, no que interessa à solução dessa parte da presente consulta, será a seguir reproduzido, conforme determinação do art. 22 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013, constituindo-se a sua solução em uma Solução de Consulta Vinculada (negritos do original; sublinhou-se.).

(...)

9. *Em razão de a interessada relatar que se “dedica precipuamente à realização de operações de importação por encomenda ou por conta e ordem de terceiros”, cabe recordar o conceito de importação “por conta e ordem de terceiros” e “para revenda a encomendante predeterminado” estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) no âmbito das relações jurídicas firmadas em função da compra e venda internacional de mercadorias.*

10. *O art. 80 da Medida Provisória n.º 2158-35, de 24 de agosto de 2001, com a redação dada pela Lei n.º 12.995, de 18 de junho de 2014, autoriza que a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) estabeleça “requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora ou exportadora por conta e ordem de terceiro”. Com base nessa autorização, a RFB editou a Instrução Normativa SRF n.º 225, de 18 de outubro de 2002, que instituiu os requisitos e condições para a atuação de pessoas jurídicas importadoras em operações por conta e ordem de terceiros, e a Instrução Normativa SRF n.º 247, de 21 de novembro de 2002, cujos arts. 12, 86 e 87, disciplinam as obrigações acessórias que recaem sobre as empresas importadoras por conta e ordem e as empresas adquirentes.*

11. *Observando-se, especialmente, os arts. 1.º, parágrafo único, 2.º, caput, e 3.º, da Instrução Normativa SRF n.º 225, de 2002, e os arts. 12, 86 e 87 da Instrução Normativa SRF n.º 247, de 2002, com referência à **aquisição de mercadorias** no exterior, tem-se que:*

*a) a importação por conta e ordem de terceiros caracteriza-se como um serviço prestado por uma empresa (a pessoa jurídica importadora), que promove, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria adquirida por outra (a pessoa jurídica adquirente), em razão de contrato previamente firmado, e pode compreender, ainda, **a prestação de outros serviços** relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial, em troca de uma comissão;*

*b) o negócio jurídico subjacente à operação de **importação da mercadoria** revela que a mandante da importação, em razão da compra internacional pactuada, é a empresa adquirente, ainda que, nesse caso, o negócio seja efetuado por via de interposta pessoa, a empresa importadora por conta e ordem, que é uma mera mandatária sua;*

*c) mesmo que a pessoa jurídica importadora por conta e ordem efetue os pagamentos ao fornecedor estrangeiro, não se caracteriza uma operação de **importação de mercadorias** por sua conta própria, mas, sim, entre o exportador*

estrangeiro e a empresa adquirente, pois dela se originam os recursos financeiros.

12. Como visto, a importação por conta e ordem de terceiros compreende, também, a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, além daqueles que dizem respeito à execução do despacho aduaneiro de mercadorias. Assim, a contratação da pessoa jurídica importadora, pode ou não, compreender, também, a contratação de serviço de transporte internacional ou de seguro.

12.1. Nesse sentido, se a pessoa jurídica importadora, atuando como intermediária na operação, também adquirir, de residente ou domiciliado no exterior, serviços de transporte internacional e de seguro, em nome da pessoa jurídica adquirente, fica evidente, neste caso, que é da pessoa jurídica adquirente a responsabilidade pelo registro desses serviços no Módulo Aquisição do Siscoserv. Contudo, se a responsabilidade pela contratação e pelo pagamento dos serviços de transporte internacional e do seguro for da pessoa jurídica importadora, em seu próprio nome, ela será responsável pelo registro dessas transações no Módulo Aquisição do Siscoserv.

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

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

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

15. Feitas essas considerações, vale lembrar que esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) já se manifestou acerca da prestação de informações no Siscoserv relativas a transações envolvendo o serviço de transporte internacional de carga, quando, na operação praticada, há a interposição de terceiros, além do tomador ou do prestador do serviço, por meio da Solução de Consulta Cosit nº 257, de 26 de setembro de 2014, cuja íntegra está disponível no endereço <www.receita.fazenda.gov.br>, mediante as opções Acesso Rápido -> Legislação -> Soluções de Consulta.

15.1. Dessa Solução de Consulta, cumpre destacar, que:

a) para os fins de registro no Siscoserv, o relevante é a relação contratual estabelecida entre as partes, e aquele que age em nome do tomador de serviço de transporte, do transportador efetivo, ou do consolidador, não é, ele mesmo, prestador do serviço de transporte, pois prestador do serviço de transporte é quem emite o conhecimento de carga; entretanto, o agente será prestador ou

tomador de serviços auxiliares ao serviço de transporte, quando os contratar em seu próprio nome (itens 9, 10, 14.5 e 16);

b) quando o destinatário do conhecimento genérico ou master realiza o serviço de desconsolidação, em seu próprio nome, como prestação de serviço ao consolidador, ele não está atuando como agente de carga, na acepção do art. 37, § 1º, do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966; nesse caso, ele é designado como “agente desconsolidador” e pode, inclusive, contratar alguém para representá-lo e executar os atos materiais pertinentes à prestação do serviço (item 15);

c) se o tomador e o prestador do serviço forem ambos residentes ou domiciliados no Brasil, não surge a obrigação de prestação de informações (item 6.1).

16. Passa-se, agora, a analisar os questionamentos da consulente.

17. Na pergunta constante da letra “a”, antes do aditamento à consulta, a interessada, que se “dedica precipuamente à realização de operações de importação por conta e ordem de terceiros” ou “por encomenda”, questiona de quem é a responsabilidade pelo registro “no Módulo Compra do Siscoserv” do serviço de transporte internacional adquirido de “transportador residente ou domiciliado no exterior” quando na operação há o “agenciamento de frete prestado por residente ou domiciliado” no Brasil.

17.1. De acordo com o entendimento exposto na Solução de Consulta Cosit nº 257, de 2014, cabe à empresa tomadora, domiciliada no Brasil, registrar no Módulo Aquisição do Siscoserv as informações relativas ao serviço de transporte internacional, adquirido de transportador, residente ou domiciliado no exterior, ainda que essa transação tenha se efetivado mediante a intermediação de empresas de “agenciamento de frete”, domiciliadas no Brasil, que apenas a representam perante o prestador desse serviço.

17.2. Na operação de importação por conta e ordem, são duas as relações jurídicas estabelecidas: uma, entre a importadora e a adquirente, quando aquela age como interposta pessoa, para promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação da mercadoria adquirida por outra, podendo, inclusive, prestar outros serviços relacionados com a transação comercial; e a outra, na qual figuram como contratantes, de um lado, a importadora ou a adquirente, domiciliadas no Brasil, e de outro, o prestador do serviço de transporte internacional. Essa última é a relação que interessa para os fins deste questionamento. Nesse caso, a responsabilidade pelo registro da aquisição do serviço de transporte internacional decorrente de importação realizada por conta e ordem de terceiros será da pessoa jurídica importadora, ou da pessoa jurídica adquirente, conforme pactuado na relação contratual estabelecida entre essas pessoas jurídicas.

17.3. Em relação à aquisição de serviço de transporte internacional de carga de residente ou domiciliado no exterior, por intermédio de “agente de carga brasileiro”, tem-se que:

a) se o agente de carga, domiciliado no Brasil, contratar esse serviço em seu próprio nome, caberá a ele o registro do serviço no Siscoserv;

b) se o agente de carga, domiciliado no Brasil, ao contratar esse serviço, age em nome e nos limites dos poderes que lhe foram conferidos, a responsabilidade pelo registro no Siscoserv será: da pessoa jurídica adquirente, se a pessoa jurídica importadora atuar como interposta pessoa, na condição de mera mandatária da adquirente; da pessoa jurídica importadora, quando ela contratar esse serviço em seu próprio nome.

17.4. Diversa é a situação, todavia, que ocorre quando o serviço de “frete internacional” for adquirido em uma operação de importação por encomenda de terceiros. Nessa situação, a responsabilidade pelo registro desse serviço no Siscoserv será: do agente de carga, domiciliado no Brasil, se ele contratar esse serviço em seu próprio nome, ou da pessoa jurídica importadora que importou mercadorias do exterior para revenda a encomendante predeterminado.

(...)

7. Quanto à responsabilidade pelo registro no Siscoserv de informações acerca da aquisição do serviço de seguros de seguradora domiciliada no exterior, por meio de corretora de seguros ou por um estipulante, residentes ou domiciliados no Brasil, e quanto à definição de que os Termos Internacionais de Comércio – *Incoterms* não são determinantes para o cumprimento das obrigações acessórias perante o Siscoserv, a Cosit manifestou seu entendimento por meio da Solução de Consulta Cosit n.º 222, de 27 de outubro de 2015, como se vê nos trechos abaixo transcritos (destaques do original):

Prestação de serviço de transporte

(...)

9. Conforme os referidos manuais, para a identificação do tomador e do prestador do serviço, o relevante é a **relação contratual**, cuja caracterização independe de contratação de câmbio, do meio de pagamento ou da existência de um instrumento formal de contrato (p. 5 – Aquisição; p. 5-6 - Venda).

10. No presente caso, cumpre salientar que, embora a contratação de serviços de transporte e seguro, por parte da consulente, encontre sua razão de ser nas responsabilidades por ela assumidas no bojo do contrato de compra e venda de bens e mercadorias, responsabilidades para as quais os *Incoterms* servem como referências para sua melhor compreensão (“cláusulas padrão”), o fato é que a relação jurídica estabelecida pelo contrato de compra e venda e a estabelecida pelo contrato de prestação de serviços não se confundem. Assim, por se tratarem de liames obrigacionais autônomos, a relação jurídica de prestação de serviço, e não o contrato de compra e venda em si, é que será determinante quando da análise da obrigatoriedade, ou não, de efetuar registro no Siscoserv.

(...)

Prestação de serviço de seguro

12. A noção de seguro pressupõe a de risco, ou seja, o fato de se estar exposto à possibilidade de acontecer um evento danoso. Neste sentido, em um contrato internacional de compra e venda de bens e mercadorias, o *Incoterm* adotado indicará a forma como foi repartida a responsabilidade pelo risco da operação, o que poderá, ou não, conduzir à celebração de contrato de seguro por parte de quem assumiu referido risco.

13. Por óbvio, não se pode negar que, hodiernamente, não é usual a celebração de compra e venda internacional cujo objeto esteja desamparado por um contrato de seguro. Assim, sob uma perspectiva pragmática, o *Incoterm* acabará revelando quem arcará com o ônus de contratar o seguro relativo ao transporte.

14. Entretanto, como a presente consulta versa sobre interpretação da legislação tributária, e não sobre a praxe comercial internacional, forçoso é concluir pela total independência entre a repartição do risco na celebração do contrato de compra e venda e a efetiva celebração do contrato de seguro que lhe é

decorrente, sendo esta última a situação relevante para o desencadeamento do dever de efetuar o registro no Siscoserv.

15. Quanto à utilização de corretora para celebração do contrato de seguro por parte da consulente, é importante verificar o que dispõe a legislação.

16. Ocorre que, conceitualmente, o contrato de corretagem é de mediação de negócios, não de subcontratação. Vejamos a Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil (CC):

Art. 722. Pelo contrato de corretagem, uma pessoa, não ligada a outra em virtude de mandato, de prestação de serviços ou por qualquer relação de dependência, obriga-se a **obter para a segunda um ou mais negócios**, conforme as instruções recebidas.

Art. 723. O corretor é obrigado a executar a **mediação** com a diligência e prudência que o negócio requer, prestando ao cliente, espontaneamente, todas as informações sobre o andamento dos negócios; deve, ainda, sob pena de responder por perdas e danos, prestar ao cliente todos os esclarecimentos que estiverem ao seu alcance, acerca da segurança ou risco do negócio, das alterações de valores e do mais que possa influir nos resultados da incumbência.

17. Note-se que o corretor obtém um negócio para seu cliente, i.e., faz a mediação entre dois contratantes. Nesse sentido, p.ex., o corretor de imóveis não compra e revende o imóvel, mas promove a intermediação entre as partes, cf. art. 3º da Lei nº 6.530, de 12 de maio de 1978. Do mesmo modo, o corretor de seguros, cf. Lei nº 4.594, de 29 de dezembro de 1964:

Art. 1º O corretor de seguros, seja pessoa física ou jurídica, é o **intermediário** legalmente autorizado a **angariar e a promover contratos de seguros**, admitidos pela legislação vigente, **entre as Sociedades de Seguros e as pessoas físicas ou jurídicas**, de direito público ou privado.

18. No mesmo sentido, o Decreto-lei nº 73, de 21 de novembro de 1966:

Art 122. O corretor de seguros, pessoa física ou jurídica, é o **intermediário** legalmente autorizado a **angariar e promover contratos de seguro entre as Sociedades Seguradoras e as pessoas físicas ou jurídicas de Direito Privado.**

19. Ainda que o pagamento do prêmio e da indenização sejam feitos por meio dele (KEEDI, Samir. Transportes e seguros no comércio exterior. 2ª ed. São Paulo: Aduaneiras, 2000. p. 196), está claro, pelos dispositivos legais acima transcritos, que “o corretor de seguros é um mero intermediário do contrato de seguros” (LUZ, Rodrigo. Comércio internacional e legislação aduaneira. 5ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012. p. 417; no mesmo sentido: GUIMARÃES, Antônio Márcio da Cunha. Contratos internacionais de seguros. São Paulo: RT, 2002. p. 60). Vale dizer, ele não é parte no contrato de seguro:

“Freqüentemente, o contrato de seguro é celebrado através de intermediários de seguros, como seja um agente, um broker ou um banco, sendo necessário estudar o estatuto destes intermediários e a respectiva responsabilidade. O tomador do seguro, em vez de contatar diretamente com a seguradora, negocia o contrato de seguro com o intermediário, sendo o acordo ajustado com a seguradora através do intermediário. **Ainda que intervenha um intermediário, as partes no contrato de seguro continuarão a ser o tomador e a seguradora.**”

(MARTINEZ, Pedro Romano. Direito dos seguros. Estoril: Principia, 2006. p. 54.)

20. Então, apesar de falar em corretor, pretendia a consulente se referir ao estipulante? Essa figura é assim disciplinada pelo CC:

Seção III – Da Estipulação em Favor de Terceiro

Art. 436. O que estipula em favor de terceiro pode exigir o cumprimento da obrigação.

Parágrafo único. Ao terceiro, em favor de quem se estipulou a obrigação, também é permitido exigi-la, ficando, todavia, sujeito às condições e normas do contrato, se a ele anuir, e o estipulante não o inovar nos termos do art. 438.

Art. 437. Se ao terceiro, em favor de quem se fez o contrato, se deixar o direito de reclamar-lhe a execução, não poderá o estipulante exonerar o devedor.

Art. 438. O estipulante pode reservar-se o direito de substituir o terceiro designado no contrato, independentemente da sua anuência e da do outro contratante.

Parágrafo único. A substituição pode ser feita por ato entre vivos ou por disposição de última vontade

21. Especificamente no âmbito da legislação securitária, estipulante é “a pessoa que contrata seguro por conta de terceiros”, cf. art. 21, § 1º, do Decreto-lei nº 73, de 1966 (SOUZA, Antonio Lober Ferreira de et alii. Dicionário de seguros. Rio de Janeiro: Funenseg, 1996. p. 61). Nesse sentido, a Resolução CNSP nº 107, de 16 de janeiro de 2004:

Art. 1º Estipulante é a pessoa física ou jurídica que contrata apólice coletiva de seguros, ficando investido dos poderes de representação dos segurados perante as sociedades seguradoras, nos termos desta Resolução.

Parágrafo único. As apólices coletivas em que o estipulante possua, com o grupo segurado, exclusivamente, o vínculo de natureza securitária, referente à contratação do seguro, serão consideradas apólices individuais, no que concerne ao relacionamento dos segurados com a sociedade seguradora.

22. Há previsão para sua atuação na Cláusula nº 315 do plano padronizado para o seguro de transportes, aprovado pela Circular Susep nº 354, de 30 de novembro de 2007:

CLÁUSULA Nº 315 - CLÁUSULA ESPECÍFICA DE ESTIPULAÇÃO DE SEGURO DE TRANSPORTES

1. Fica expressamente convencionado, pela presente cláusula, que este seguro é **efetuado pelo Estipulante, em favor de terceiros, Segurados, que, por força de disposições contratuais, transferem a ele a prerrogativa de contratar o seguro.**

...

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

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

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

(...)

Conclusão

(...)

28. *Em relação à prestação de serviço de seguro:*

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

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

7.1. É importante esclarecer que o significado das expressões “adquirente” e “importador” constantes, respectivamente, dos subitens 28.1 e 28.2 da Solução de Consulta Cosit n.º 222, de 2015, não se confunde com o conceito de “adquirente” e de “importador” utilizado pela legislação que rege as operações de importação por conta e ordem de terceiros, conforme consta na Solução de Consulta Cosit n.º 23, de 2016.

7.2. Assim sendo, da linha do entendimento da Cosit exposta nas Soluções de Consulta Cosit n.º 222, de 2015, e n.º 23, de 2016, infere-se que, na hipótese de contratação de operações de seguro com seguradora domiciliada no exterior, em virtude da importação de mercadorias realizada por conta e ordem de terceiros, a responsabilidade pelo registro dessa operação no Siscoserv será: da pessoa jurídica adquirente, domiciliada no Brasil, se a pessoa jurídica importadora atuar como interposta pessoa, na condição de mera mandatária da adquirente; da pessoa jurídica importadora, domiciliada no Brasil, quando ela contratar esse serviço em seu próprio nome.

7.2.1. Entretanto, se a seguradora domiciliada no exterior, for contratada por estipulante, residente ou domiciliado no Brasil, em favor da pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiros, ou da pessoa jurídica adquirente, conforme o caso, o estipulante será considerado o tomador desse serviço e, por consequência, o responsável pelo registro das informações no Siscoserv.

7.3. Dessarte, também a solução dessa parte da presente consulta, constitui-se em Solução de Consulta Vinculada, conforme determinação do art. 22 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013.

8. A íntegra das Soluções de Consulta Cosit ora citadas pode ser encontrada no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil: www.receita.fazenda.gov.br, no menu lateral esquerdo “Acesso Rápido”, itens “Legislação”, “Soluções de Consulta”, mediante a indicação do número do ato e do ano de sua edição, nos campos próprios.

Conclusão

9. Diante do exposto, responde-se à consulente que:

a) em relação ao registro no Siscoserv do serviço de transporte internacional adquirido de residente ou domiciliado no exterior, conclui-se que:

a.1) a responsabilidade pelo registro no Siscoserv é do residente ou domiciliado no País que mantém relação contratual com residente ou domiciliado no exterior para prestação do serviço e decorre da relação jurídica estabelecida pelo contrato de prestação dos serviços e não das responsabilidades mutuamente assumidas pelo contrato de compra e venda de mercadorias, as quais dizem respeito apenas ao importador e ao exportador;

a.2) quando o agente de cargas, domiciliado no Brasil, contratar, com residente ou domiciliado no exterior, em seu próprio nome, o serviço de transporte internacional de carga, caberá a ele o registro desse serviço no Siscoserv.

a.3) na importação por conta e ordem de terceiros, se o agente de carga, domiciliado no Brasil, apenas representar a pessoa jurídica tomadora do serviço de transporte internacional perante o prestador do serviço, residente ou domiciliado no exterior, a responsabilidade pelo registro no Siscoserv será: da pessoa jurídica adquirente, se a pessoa jurídica importadora atuar como interposta pessoa, na condição de mera mandatária da adquirente; da pessoa jurídica importadora, quando ela contratar esse serviço em seu próprio nome;

a.4) na importação por encomenda, a responsabilidade pelo registro no Siscoserv do serviço de transporte internacional adquirido de residente ou domiciliado no exterior será da pessoa jurídica importadora, que importou mercadorias do exterior para revenda a encomendante predeterminado, na hipótese de o agente de carga apenas representá-la perante o prestador de serviço residente ou domiciliado no exterior;

b) em relação à contratação de seguro estabelecida com residente ou domiciliado no exterior, tem-se que:

b.1) a responsabilidade pelo registro Siscoserv é do residente ou domiciliado no País que mantém relação contratual com residente ou domiciliado no exterior para contratação do seguro e não das responsabilidades mutuamente assumidas pelo contrato de compra e venda de mercadorias, as quais dizem respeito apenas ao importador e ao exportador;

b.2) na importação por conta e ordem de terceiros, a responsabilidade pelo registro no Siscoserv das informações acerca da contratação de seguro com empresa seguradora domiciliada no exterior, ainda que haja intermediação de uma corretora de seguros domiciliada no Brasil, será: da pessoa jurídica adquirente, se a pessoa jurídica importadora atuar como interposta pessoa, na condição de mera mandatária da adquirente; da pessoa jurídica importadora, quando ela contratar esses serviços em seu próprio nome;

b.3) na importação por encomenda, a responsabilidade pelo registro no Siscoserv das informações acerca da contratação de seguro com empresa seguradora

domiciliada no exterior é da pessoa jurídica importadora, que importou mercadorias do exterior para revenda a encomendante predeterminado, ainda que haja a intermediação de uma corretora de seguros domiciliada no Brasil;

b.4) na hipótese de a seguradora domiciliada no exterior ser contratada e paga por um estipulante, residente ou domiciliado no Brasil, ele será o contratante e, por consequência, o responsável pelo registro no Siscoserv, seja no âmbito de importações realizadas por conta e ordem de terceiros ou para revenda a encomendante predeterminado.

Encaminhe-se a revisora.

Assinado digitalmente.
CASSIA TREVIZAN
Auditora-Fiscal da RFB

Encaminhe-se à Chefe da SRRF10/Disit.

Assinado digitalmente.
LOURDES TERESINHA ROSSONI LUVISON
Auditora-Fiscal da RFB

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta e declaro sua vinculação às Soluções de Consulta Cosit n.º 222, de 27 de outubro de 2015, e n.º 23, de 7 de março de 2016, com base nos arts. 22 e 24 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013. Dê-se ciência à consulente.

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