



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 18471.001445/2008-91  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-004.506 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de novembro de 2018  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO PIS/COFINS  
**Recorrente** SILIMED INDÚSTRIA DE IMPLANTES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 31/05/2004 a 31/05/2008

INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA DO CARF.

As previsões legais não podem ser afastadas pela administração tributária por alegação de inconstitucionalidade. Súmula Carf n° 2. art. 26-A do Decreto 70.235/72. Art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do Carf - RICARF, aprovado pela Portaria MF n° 343, de 9 de junho de 2015.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 31/05/2004 a 31/05/2008

COFINS-IMPORTAÇÃO. SERVIÇOS PRESTADOS NO BRASIL POR PESSOA JURÍDICA RESIDENTE OU DOMICILIADA NO EXTERIOR:

A Cofins incide na prestação de serviços, no Brasil, por pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior. Expressa previsão legal, art. 1º, §1º da Lei 10.865/2004.

COFINS-IMPORTAÇÃO. SERVIÇOS. BASE DE CÁLCULO

O ISS e as próprias contribuições compõem a base de cálculo da Cofins-importação incidente sobre serviços, por expressa previsão legal, art. 7º, II, da Lei 10.865/2004.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 31/05/2004 a 31/05/2008

PIS-IMPORTAÇÃO. SERVIÇOS PRESTADOS NO BRASIL POR PESSOA JURÍDICA RESIDENTE OU DOMICILIADA NO EXTERIOR:

O Pis incide na prestação de serviços, no Brasil, por pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior. Expressa previsão legal, art. 1º, §1º da Lei 10.865/2004.

**PIS-IMPORTAÇÃO. SERVIÇOS. BASE DE CÁLCULO**

O ISS e as próprias contribuições compõem a base de cálculo do Pis-importação incidente sobre serviços, por expressa previsão legal, art. 7º, II, da Lei 10.865/2004.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinatura digital)

Charles Mayes de Castro Souza - Presidente.

(assinatura digital)

Marcelo Giovani Vieira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Orlando Rutigliani Berri (suplente convocado), Leonardo Vinícius Toledo de Andrade, Laércio Cruz Uliana Júnior. Ausente, justificadamente, o conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo.

**Relatório**

Reproduzo relatório de primeira instância:

*Contra a contribuinte identificada no preâmbulo foram lavrados os autos de infração às fls. 933/957, formalizando lançamento de ofício do crédito tributário abaixo discriminado, relativo a fatos geradores ocorridos nos períodos de apuração de 31/05/2004 a 31/05/2008, incluindo juros de mora e multa proporcional de 75%:*

*- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins 547.067,73*

*- Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS 118.771,00*

*De acordo com a descrição dos fatos, que remete ao Termo de Verificação e Constatação Fiscal integrante dos autos (fls. 22 e seguintes), a fiscalização aponta que a contribuinte deixou de efetuar o recolhimento da Contribuição para o PIS e da Cofins incidentes sobre pagamentos efetuados pelos serviços prestados por residentes/domiciliados no exterior, nos moldes da Lei nº. 10.865, de 2004, devidas pelo importador de bens estrangeiros ou serviços do exterior.*

*Os valores tributáveis foram extraídos do Livro Razão da fiscalizada e dos boletos/contratos de câmbio relativos às remessas efetuadas.*

*Cientificada das exigências pessoalmente em 08/07/2008 (fls 934 e outras), a autuada apresentou em 07/08/2008 a petição impugnativa acostada às fls. 972 e seguintes, em cujo texto se contrapõe ao procedimento fiscal com os argumentos a seguir sumariados.*

*A irresignação do sujeito passivo ataca as exigências fiscais por dois flancos: (a) na maior parte dos casos, os serviços contratados **foram executados no exterior e com resultado no exterior**, e, nesta circunstância, não há causa para a incidência de PIS/Cofins – Importação, na forma do art. 1º, §1º, II, da Lei nº 10.865, de 2004; e (b) não há fundamento constitucional que permita a incidência dessas contribuições sobre serviços contratados, diante do conceito de valor aduaneiro constante no artigo 149, §2º, III, "a", da Constituição Federal, e, ainda que a base estivesse legitimada, não poderia incluir o valor do próprio tributo e o ISS eventualmente devido na operação.*

*Esclarece que é a única fabricante latino-americana de próteses de silicone destinadas a cirurgias plásticas, e, objetivando o ingresso no mercado externo (USA e UE), buscou profissionais da área científica para analisar a qualidade de seus produtos e emitir laudo técnico, de modo a obter a autorização dos governos dos países destinatários de seus produtos, para o que celebrou alguns contratos com empresas especializadas (doc. 3), e, uma vez acertada a contratação dos serviços, passou mensalmente a remeter valores ao exterior, destinados aos profissionais contratados.*

*Apresenta um demonstrativo dos destinatários dessas remessas, com especificação do serviço prestado, valor remetido e IRRF retido, ressaltando que, com exceção das empresas DMB APPARATEBAU, HS SYSTEM, MDC GMBH e RAH/RAH, cujos serviços foram executados no Brasil, os demais foram prestados no exterior e destinados a viabilizar a atuação da impugnante no mercado externo (resultado no exterior), não sendo alcançados pela hipótese de incidência definida no dispositivo legal que sustenta a autuação, destacando que, em diversos processos de consulta sobre o tema (dos quais reproduz trechos na petição), a própria RFB, em diversas Regiões externou esse entendimento sobre a matéria.*

*De outra parte, a impugnante defende a tese de que a incidência das contribuições em foco, mesmo sobre os serviços executados no exterior e cujos resultados foram produzidos no país, padece de vício de inconstitucionalidade, por ofensa ao art. 149, § 3º, da Constituição Federal, por entender que esse dispositivo da Lei Maior, ao estipular a hipótese de incidência das contribuições sociais na importação, elegeu como base de cálculo das exações em questão o valor aduaneiro, o qual, nos termos do Acordo Internacional sobre Tarifas e Comércio –*

*GATT, cujo conceito é adotado pela legislação interna, não abrange o valor da operação de prestação de serviços, haja vista fazer menção expressa ao valor de mercadorias.*

*Adicionalmente, acentua que ainda que o valor do serviço pudesse ser entendido como valor aduaneiro, para efeito da incidência de PIS/Cofins – Importação, o art. 7º. da Lei nº. 10.865, de 2004, incluiu na base de cálculo das contribuições valores outros, não autorizados pelo texto constitucional, que constituem um verdadeiro alargamento do valor tributável (o ISS e as próprias contribuições).*

A DRJ/Brasília/DF – 2ª Turma, por meio do Acórdão 03-64.031, de 10/10/2014, decidiu pelo provimento parcial da Impugnação. Transcrevo a ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Período de apuração: 31/05/2004 a 31/05/2008*

*SERVIÇOS EXECUTADOS NO EXTERIOR. EFEITOS FORA DO PAÍS. NÃO INCIDÊNCIA.*

*A contribuição não incide sobre os pagamentos por serviços prestados no exterior, quando seus efeitos se verificam fora do País, de forma que serviços prestados a empresa nacional para que esta possa habilitar-se perante órgãos de governos estrangeiros, visando a exportação de seu produto, não se enquadram na hipótese de incidência.*

*SERVIÇOS EXECUTADOS NO PAÍS POR PESSOA DOMICILIADA NO EXTERIOR. INCIDÊNCIA SOBRE OS PAGAMENTOS.*

*A contribuição incide sobre os pagamentos efetuados por empresa nacional a pessoas domiciliadas no exterior, quando executados no País, independentemente de seus efeitos.*

*ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.*

*Os órgãos julgadores administrativos não são detentores de competência para apreciação de argüições de inconstitucionalidade de lei.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 31/05/2004 a 31/05/2008*

*LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA*

*Aplica-se ao lançamento da contribuição para o PIS o decidido em relação à Cofins exigida de ofício a partir da mesma matéria fática.*

A DRJ afastou da incidência tributária os serviços de análises da qualidade dos produtos da recorrente, para os quais a decisão recorrida considerou que tiveram resultados no exterior. Foi mantido o lançamento para os serviços prestados no território nacional, e mantidos na base de cálculo o ISS e as próprias contribuições.

Não houve Recurso de Ofício.

A empresa então apresentou Recurso Voluntário, concentrando-se na defesa da inconstitucionalidade da incidência da Pis-Importação e Cofins-Importação sobre serviços, mesmo que prestados no Brasil, por considerações acerca do GATT e art. 149, §1º do Constituição Federal, brandindo para tanto a hierarquia das leis. Questiona a respeito da composição do ICMS, ISS e das próprias contribuições na base de cálculo, também por argumentos de inconstitucionalidade e hierarquia de leis. Noticia o julgamento do RE 559.937, que afastou a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições incidentes na importação de mercadorias.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, Relator

O recurso é tempestivo, trata de matéria de competência desta Turma, e não havendo outros óbices, deve ser conhecido.

A decisão recorrida já concedeu o pedido quanto aos serviços prestados no exterior, mantendo apenas o lançamento sobre serviços executados no Brasil.

Nos seus recursos, a empresa sustenta a inconstitucionalidade da tributação de serviços pagos a pessoas residentes ou domiciliadas no exterior, mesmo que o serviço seja executado no Brasil, conforme relatado.

Tal pretensão encontra obstáculo em previsão expressa de Lei, o §1º do art. 1º da Lei 10.865/2004:

*Art. 1º-Ficam instituídas a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços - PIS/PASEP-Importação e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - COFINS-Importação, com base nos arts. 149, § 2º, inciso II, e 195, inciso IV, da Constituição Federal, observado o disposto no seu art. 195, § 6º.*

*§ 1º Os serviços a que se refere o caput deste artigo são os provenientes do exterior prestados por pessoa física ou pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, nas seguintes hipóteses:*

*I - executados no País; ou*

*II - executados no exterior, cujo resultado se verifique no País.*

A inclusão do ISS e das próprias contribuições na base de cálculo também está prevista na mesma Lei:

*Art. 3º O fato gerador será:*

*(...)*

*II - o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado.*

*(...)*

*Art. 7º-A base de cálculo será:*

*(...)*

*II - o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do imposto de renda, acrescido do Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza - ISS e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso II do caput do art. 3º desta Lei.*

Os Conselheiros do Carf não podem afastar expressa previsão legal por argumento de inconstitucionalidade, conforme comandam o art. 26-A do Decreto 70.235/72 e a Súmula Carf nº 2.

Observo que o precedente do STF, RE 559.937/RS, trata de importação de mercadorias, inciso I do art. 7º da Lei 10.865/2004, e não de serviços, inciso II do mesmo artigo, e portanto, não aplicável ao presente caso.

Quanto ao ICMS, por previsão legal, não compõe a base de cálculo do Pis-Importação e Cofins-Importação sobre **serviços**, conforme dispositivo já transcrito. No presente lançamento, o ICMS não compôs a base de cálculo. A Instrução Normativa RFB 436/2005 previa o cálculo sem considerar o ICMS, cf. art. 1º, II.

Portanto, a recorrente não tem interesse de agir nesta matéria.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinatura digital)

Marcelo Giovani Vieira - Relator

Processo nº 18471.001445/2008-91  
Acórdão n.º **3201-004.506**

**S3-C2T1**  
Fl. 5

---