



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL**  
**SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL**  
**8ª REGIÃO FISCAL**

---

<b>Processo nº</b>	*****
<b>Solução de Consulta nº</b>	325 - SRRF/8ª RF/Disit
<b>Data</b>	11 de setembro de 2008
<b>Interessado</b>	*****
<b>CNPJ/CPF</b>	*****

---

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

**COFINS-IMPORTAÇÃO. SERVIÇOS PRESTADOS NO EXTERIOR.**

As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior pelo exportador, com a finalidade de cobrir pagamentos de despesas com documentação, desembaraço aduaneiro, armazenagem, seguro e transporte de carga, necessárias à internação de mercadorias no país de destino (contrato com cláusula DDU ou DDP), bem como aquelas destinadas ao pagamento de certificação técnica de produtos obtida no exterior visando atendimento de exigência comerciais do País destinatário; agenciamento e representação comercial, destinadas à promoção de produtos brasileiros no exterior, e serviços de advocacia para solucionar demandas judiciais decorrentes de operações comerciais praticadas com terceiros domiciliados no exterior, por não se enquadrarem na hipótese prevista no inciso II do § 1º do art. 1º da Lei nº 10.865, de 2004 (serviços executados no exterior, cujo resultado se verifique no País), não estão sujeitas à incidência da Cofins - Importação.

**Dispositivos Legais:** Arts. 1º, 3º, II, e 4º, IV, da Lei nº 10.865, de 30.04.2004.

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

**PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. SERVIÇOS PRESTADOS NO EXTERIOR.**

As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior pelo exportador, com a finalidade de cobrir pagamentos de despesas com documentação, desembaraço aduaneiro, armazenagem, seguro e transporte de carga, necessárias à internação de mercadorias no país de destino (contrato com cláusula DDU ou DDP), bem como aquelas destinadas ao pagamento de certificação técnica de produtos obtida no exterior visando atendimento de exigência comerciais do País destinatário; agenciamento e representação comercial, destinadas à promoção de produtos brasileiros no exterior, e serviços de advocacia para solucionar demandas judiciais decorrentes de operações comerciais praticadas com terceiros domiciliados no exterior, por não se enquadrarem na hipótese prevista no inciso II do § 1º do art. 1º da Lei nº 10.865, de 2004 (serviços executados no exterior, cujo resultado se verifique no País), não estão sujeitas à incidência da contribuição para o PIS/Pasep - Importação.

**Dispositivos Legais:** Arts. 1º, 3º, II, e 4º, IV, da Lei nº 10.865, de 30.04.2004.

**DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A 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 n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011).**

## Relatório

Em processo protocolizado em 08/03/2005, a pessoa jurídica acima identificada (por intermédio de seus procuradores), formula consulta acerca da interpretação e/ou aplicação da legislação tributária federal referente à contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, expondo, inicialmente que:

- a) atua no ramo de produção de compressores herméticos destinados a refrigeração doméstica e comercial, classificados na posição 8414.30.11 da Tipi, sendo que 70% de sua produção destina-se ao mercado externo; e
  - b) apura o imposto de renda com base no lucro real, enquadrando-se, portanto, no regime de incidência não-cumulativo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.
2. Esclarece que nas operações comerciais com o exterior utiliza serviços prestados por terceiros residentes ou domiciliados no exterior, tais como:
- a) desembaraço aduaneiro dos produtos no País de destino do cliente importador – venda com cláusulas DDU – *Delivered Duty Unpaid* (entrega dos produtos sem o pagamento dos impostos incidentes sobre a importação, devidos no desembaraço aduaneiro no País destinatário) ou DDP – *Delivered Duty Paid* (entrega dos produtos com o pagamento dos impostos incidentes sobre a importação, devidos no desembaraço aduaneiro no País destinatário), utilizando para tanto, serviços de armazenamento de produtos, transporte e manuseio de carga executados dentro do recinto alfandegário, despacho aduaneiro, aluguel de container, transporte interno entre o local do desembaraço e o estabelecimento do cliente importador e seguro;
  - b) certificação técnica – aprovação técnica do produto, exigida pela legislação comercial do País de destino, esclarecendo que para obtenção deste certificado, envia amostras de seus produtos para entidade homologadora no exterior (laboratório internacional), os quais, após analisar o produto, emite a Certificação Técnica necessária para atender exigência comercial do País destinatário;
  - c) agenciamento comercial visando promover as vendas de produtos no exterior, utilizando para tanto, serviços de agentes comerciais domiciliados no exterior;

- d) representação comercial visando promover as vendas de produtos no exterior, utilizando serviços de representação comercial prestado por representantes residente no exterior; e
- e) serviços de advocacia – contrata advogados residentes no exterior para patrocínio de ações cíveis movidas no exterior para solucionar demandas judiciais decorrentes de operações comerciais praticadas com terceiros domiciliados no exterior.

3. Afirma que com o advento da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, a partir de 01 de maio deste mesmo ano, o PIS/Pasep-importação e a Cofins-importação passaram a incidir sobre os serviços prestados por pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior quando executados no País ou executados no exterior, cujos resultados se verifiquem no País. Entretanto, entende que nas remessas para o exterior a título de pagamentos dos serviços descritos no item “2” deste relatório não ocorre o fato gerador das referidas contribuições, visto que em se tratando de serviços iniciados e concluídos no exterior, o resultado ocorre no próprio país em que tais serviços são executados, não caracterizando assim, importação de serviços do exterior, para fins da incidência do PIS/Pasep-importação e da Cofins-importação.

4. Por fim, indaga se o seu entendimento está correto.

## Fundamentos

5. No que concerne às modalidades de negócio denominados DDU e DDP, de acordo com a publicação da Câmara de Comércio Internacional-CCI (*INCOTERMS 2000*), o termo internacional de comércio designado DDU-*Delivered Duty Unpaid (... named place of destination)*, em português "Entregue com Direitos não Pagos (...local de destino designado)", tem a seguinte definição:

"O exportador deve colocar a mercadoria à disposição do importador no local e ponto designados no exterior. Assume todas as despesas e riscos para levar a mercadoria até o destino indicado, exceto os gastos com pagamento de direitos aduaneiros, impostos e demais encargos da importação. Este termo pode ser utilizado com relação a qualquer modalidade de transporte." (texto extraído do site: [www.braziltradenet.gov.br](http://www.braziltradenet.gov.br))

5.1 Já, a modalidade de negócio de comércio designado DDP-*Delivered Duty Paid (... named place of destination)*, em português "Entregue com Direitos Pagos (...local de destino nomeado)", tem a seguinte definição:

"Entregue com Direitos Pagos" significa que o vendedor entrega as mercadorias ao comprador, desembarcadas para importação e não desembarcadas de qualquer meio de transporte chegado no local de destino nomeado. O vendedor deve arcar com todos os custos e riscos envolvidos para trazer as mercadorias a esse lugar incluindo, onde aplicável, qualquer "direito" (cujo termo inclui a responsabilidade e os riscos pela execução das formalidades alfandegárias e o

pagamento de formalidades, direitos alfandegários, impostos e outras despesas) para importação no país de destino.

Enquanto o termo EXW representa a obrigação mínima para o vendedor, DDP representa a obrigação máxima.

Este termo não deve ser usado se o vendedor for incapaz, direta ou indiretamente, de obter a licença de importação.

Todavia, se as partes desejarem excluir das obrigações do vendedor alguns custos pagáveis na importação das mercadorias (tais como imposto sobre o valor adicionado: IVA), isto deve ficar claro pela adição de expressão explícita para este efeito no contrato de venda ““““.

5.2. Como se depreende da leitura das definições transcritas, a única diferença existente entre os contratos com cláusula DDP e DDU é que no contrato com cláusula DDP, o vendedor além de arcar com todos os custos e riscos para levar a mercadoria até o destino assume também o pagamento de direitos alfandegários e impostos. Portanto em ambos os casos, o vendedor, ao assumir as despesas e riscos envolvidos na exportação pode se utilizar de prepostos ou terceiros contratados para tanto, ou ainda, utilizar-se do próprio importador para a realização dos serviços, podendo, neste caso, ocorrer remuneração pela prestação de serviços a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

6. A Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, resultante da conversão da Medida Provisória nº 164, de 29 de janeiro de 2004, ao instituir 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, estabeleceu que:

*“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.*

*(...)” (grifou-se)*

6.1. Os serviços importados do exterior a que se refere o dispositivo legal em comento são aqueles prestados por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no

exterior, os quais podem ser executados no país ou no exterior, desde que o resultado se verifique no território nacional.

7. A consulente ao firmar contrato na modalidade DDU - *Delivered Duty Unpaid (...named place of destination)*, em português "Entregue com Direitos não Pagos (...local de destino designado)" ou na modalidade DDP-*Delivered Duty Paid (... named place of destination)*, em português "Entregue com Direitos Pagos (...local de destino nomeado)", e assumir todas as despesas e riscos para levar a mercadoria até o destino indicado, pode utilizar-se de prepostos ou terceiros contratados para a realização dos serviços, ocorrendo, neste caso, remuneração pela prestação de serviços a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior. No entanto, apesar de serem considerados serviços prestados por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, diante da hipótese prevista no § 1º, II, do art. 1º da Lei nº 10.865, de 2004 (transcrito no item 6), verifica-se que tais serviços não se enquadram no conceito de "importação de serviços", uma vez que, além de prestados no exterior, seus resultados não se verificam no Brasil, mas, sim, no próprio país para o qual a mercadoria é exportada.

8. Nas demais hipóteses relacionadas pela consulente, também fica evidente não se tratar de serviços executados no País, restando dúvida, somente, se o resultado desses serviços, executados no exterior, verifica-se ou não no País, para efeito de possível enquadramento do inciso II do parágrafo 1º do art. 1º da Lei nº 10.865, de 2004. Cabe, então, definir o que seja "resultado verificado no País".

9. A verificação do resultado no País tem como pressuposto uma relação material do serviço com um bem situado no País. Não é suficiente que o serviço produza um resultado econômico no País. A instituição das contribuições sociais em tela, como delineada no dispositivo legal inicialmente transcrito, está vinculada à importação de bens e serviços de residentes ou domiciliados no exterior. No presente caso, a prestação dos serviços na forma explicitada na inicial, além de não integrarem diretamente o produto final a ser exportado, interferem apenas no processo de venda do produto, configurando-se em despesas incorridas com o fito de facilitar negócios no exterior. Correspondem, assim, a despesas necessárias para concretizarem a venda ao exterior, à semelhança das despesas aduaneiras e de transporte. Mas não produz resultado que se verifique no País.

10. Forçoso também convir que tais despesas não estão relacionadas à importação de serviços que poderiam ser executados no Brasil e, portanto, sujeitos à tributação da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em território nacional, porquanto, em tese, todo o serviço prestado no Brasil necessariamente sofre a incidência dessas contribuições sociais. Note-se que o escopo da precitada lei foi evitar o prejuízo à produção nacional, tributando isonomicamente os serviços executados dentro ou fora do Brasil que integram os bens ou serviços produzidos no território nacional.

## Conclusão

11. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta, respondendo à interessada que as importâncias pagas, creditadas, empregadas, entregues ou remetidas ao exterior com a finalidade de cobrir pagamentos: (i) de despesas necessárias à internação de mercadorias no país de destino, decorrentes de condições contratuais de exportação tanto sob a cláusula DDU - *Delivered Duty Unpaid*, como sob a cláusula DDP - *Delivered Duty Paid*; (ii) de certificação técnica de produtos obtida no exterior visando atendimento de exigência comerciais do País destinatário; (iii) agenciamento comercial; (iv) representação comercial; e (v) serviços de advocacia contratados no exterior para solução de demandas judiciais

decorrentes de operações comerciais praticadas com terceiros domiciliados no exterior, não estão sujeitas à incidência da Cofins - Importação, e da contribuição para o PIS/Pasep - Importação, por não se enquadrarem no conceito de “importação de serviços”, uma vez que, são prestados no exterior e seus resultados não se verificam no Brasil, mas, sim, no próprio país para o qual a mercadoria é exportada..

12. Dessa forma, propõe-se o encaminhamento deste processo à \*\*\*\*\*, para conhecimento, ciência à interessada e demais providências cabíveis.

À consideração superior

**São Paulo, \_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_/2008.**

---

**JOAQUINA MENDES DE ALMEIDA**  
AFRB mat. 64.293

## **Ordem de Intimação**

De acordo.

Aprovo a Solução de Consulta e o encaminhamento proposto.

Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os processos administrativos de consulta são solucionados em instância única. A presente decisão não comporta, portanto, recurso ou pedido de reconsideração. Excepcionalmente, caso a interessada venha a tomar conhecimento de uma outra solução de consulta divergente desta, relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, cabe recurso especial, sem efeito suspensivo, para a Coordenação Geral de Tributação - Cosit, em Brasília – DF, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 740, de 2007.

**São Paulo, \_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_/2008.**

---

**VALÉRIA VALENTIM**  
**Chefe Substituta da Divisão de Tributação**  
**Portaria SRRF 0800/P N° 9.326/2007 (DOU de 02/05/2007)**  
**Competência Delegada pela Portaria SRF 0800/G 021/1997 (DOU de 1º/04/1997)**  
**alterada pela Portaria SRRF 0800/G n° 21/97 (DOU de 17/12/1997)**

/mash