

Juris Plenum

Ano III - Número 18 - novembro de 2007

Editor

Flávio Augustin

Diretores

Gilberto Carniel Júnior

Zilá T. Miorelli

Conselho Editorial

Accácio Cambi	José Carlos Barbosa Moreira
Ada Pellegrini Grinover	José Renato Nalini
Álvaro Villaga Azevedo	Maria Berenice Dias
Eduardo Arruda Alvim	Romeu Felipe Bacellar Filho
Hugo de Brito Machado	Rui Stoco
Humberto Theodoro Júnior	Sacha Calmon Navarro Coelho
Ives Gandra da Silva Martins	Sérgio Augustin
J. Cretella Júnior	Teori Albino Zavascki
Jorge Miranda	Teresa Arruda Alvim Wambier
José Augusto Delgado	

BRL

Sacha Calmon-Misabel
Consultores & Advogados

Editora Plenum Ltda.

Av. Itália, 460 - Sobrelaja
CEP 95010-040 - Caxias do Sul/RS
plenum@plenum.com.br
www.plenum.com.br

@ JURIS PLENUM

EDITORA PLENUM LTDA
Caxias do Sul - RS - Brasil

Publicação bimestral de doutrina, jurisprudência e outros assuntos. Todos os direitos reservados a Editora Plenum Ltda. É vedada a reprodução parcial ou total sem citação da fonte.

Os conceitos emitidos nos trabalhos assinados são de responsabilidade dos autores.

E-mail para remessa de artigos: gilberto@plenum.com.br
zilia@plenum.com.br

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)

J95 Juris Plenum / Editora Plenum. Ano III, n. 18 (nov./dez. 2007). - Caxias do Sul, RS: Editora Plenum, 2007. 184p. : 23cm.

Bimestral
ISSN 1807-6017

1. Direito. 2. Ciências jurídicas. 3. Direito Civil.
I. Editora Plenum.

CDU: 340

Índice para o catálogo sistemático:

1. Direito	340
2. Ciências jurídicas	340
3. Direito Civil	347

Catálogo na fonte elaborada pelo Bibliotecário
Marcos Leandro Freitas Hübner – CRB 10/1253

Editoração eletrônica: Editora Plenum Ltda.

Tiragem: 5.000 exemplares

Distribuída em todo território nacional

Os acórdãos selecionados correspondem, na íntegra, às cópias obtidas nas secretarias dos tribunais

Serviço de atendimento ao cliente: DDG 0800.979.7447

SUMÁRIO

DOCTRINA

Alguns Aspectos Inovadores no Processo de Execução de Título Extrajudicial Adotados pela Lei nº 11.382, de 6 de dezembro de 2006
ACCÁCIO CAMBI 7

Aspectos Tributários das Operações de Roaming Internacional na Telefonia Celular: ICMS, PIS/COFINS e FUST/FUNTEL
ANDRÉ MENDES MOREIRA 19

Da Responsabilidade Civil no Novo Código
EUGÊNIO FACCHINI NETO 29

Progressão de Regime Prisional e Crime Hediondo: Análise da Lei nº 11.464/2007 à Luz da Política Criminal
JOÃO JOSÉ LEAL e RODRIGO JOSÉ LEAL 69

Mandado de Segurança contra Ato do Relator em Agravo de Instrumento
JOSÉ MARIA ROSA TESHENNER 87

Juizados Especiais Federais Cíveis: Incompetência por Complexidade Probatória
NELSON LOUREIRO DOS SANTOS 91

A Fraude de Execução
RÉNAN KFURI LOPES 97

PARECER

Percia Complexa
ADA PELLEGRINI GRINOVER 101

O VII GRAM de Curitiba, a propósito dessa desistência, no entanto, emitiu enunciado no sentido de que:

Na esfera do artigo 694, § 4º, e do artigo 746, ambos do Código de Processo Civil, não há óbice ao julgamento dos embargos à arrematação, mesmo havendo desistência pelo arrematante, porquanto o ato de desistência protege o terceiro interessado na arrematação, permanecendo o interesse primário das partes.

Das considerações apresentadas, pode-se concluir que as inovações introduzidas pela Lei nº 11.382/06 propiciarão maior agilização da prestação jurisdicional, pela adoção dos meios de comunicação eletrônicos, possibilitando ao Juízo, com maior presteza, obter as informações a respeito dos valores depositados pelos executados e posterior penhora pelo sistema *on-line* e pela nova sistemática adotada nos embargos à execução e na fase de penhora, avaliação e adjudicação ou alienação do bem construído.

Resta-nos, agora, aguardar a aplicação das novas regras processuais, no âmbito do processo de execução, pelos órgãos julgadores, orientados pela doutrina e pela jurisprudência de nossos tribunais, para que a intenção do Legislador constitucional possa transformar-se em realidade: "a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação" (inc. LXXVIII da Constituição Federal).

ASPECTOS TRIBUTÁRIOS DAS OPERAÇÕES DE ROAMING INTERNACIONAL NA TELEFONIA CELULAR: ICMS, PIS/COFINS E FUST/FUNTTTEL

ANDRÉ MENDES MOREIRA

Doutorando em Direito Econômico e Financeiro na USP. Mestre em Direito Tributário pela UFMG. Professor Universitário. Advogado.

SUMÁRIO: 1. Do contrato de roaming: *modus operandi* e natureza jurídica - 2. Da tributação do roaming internacional entrante (clientes de outras operadoras visitando o Brasil) - 3. Da tributação do roaming internacional saindo (clientes de operadoras nacionais em viagem a outros países).

1. DO CONTRATO DE ROAMING: MODUS OPERANDI E NATUREZA JURÍDICA

No exercício das atividades de prestação de serviços de telecomunicação, as empresas de telefonia móvel (assim como as fixas cuja situação, contudo, não é objeto deste estudo), tanto nacionais quanto estrangeiras, depararam-se com a limitação territorial em sua área de atuação, fato impeditivo à prestação de tais serviços em locais nos quais não dispõem de cobertura própria. Diante de tal óbice, surgiu a necessidade da utilização mútua das redes pelas diferentes operadoras móveis, de forma que clientes de determinada prestadora não fiquem desprovidos de serviço em locais em que sua contratada não opera. O contrato de *roaming* internacional presta-se justamente a tal fim: empresa de telefonia móvel nacional e empresa de telefonia móvel estrangeira celebram pacto que possibilita a utilização recíproca de suas redes, de forma que o usuário dos serviços de uma das partes possa operar normalmente seu aparelho celular na área coberta pelos serviços prestados pela outra parte, como se se encontrasse em sua área original.

Frisa-se que a cadeia operacional que envolve os acordos de *roaming* entre operadoras em nada afeta o cliente (emissor da chamada). O vínculo obrigacional se dá tão-somente entre o cliente e a empresa por ele contratada, sendo que só a operadora original daquele consumidor pode lhe exigir a remuneração da chamada e, igualmente, apenas ela responde junto ao cliente pela qualidade da chamada efetuada fora do seu área de prestação. Decorre disso que os contratos de *roaming* implicam em risco do crédito inteiramente à operadora que possui vínculo contratual com o cliente. Portanto, a relação

jurídica entre o consumidor e a operadora contratada é completamente independente dos acordos por ela efetivados com outras prestadoras.

O contrato de roaming, em suma, constitui prestação de serviços entre operadoras, que cedem suas redes para utilização alheia. Pode-se dizer que se trata de utilidade com conteúdo econômico, vital para agregar valor à prestação do serviço de telecomunicação, ampliando seu âmbito territorial. Tal cessão de meios gera a necessidade de posterior acerto de contas entre as prestadoras e remuneração específica pela utilização da rede alheia.

Descrito o cenário fático-jurídico do roaming, passemos à análise dos efeitos tributários deles decorrentes e suas implicações para as empresas operantes em território brasileiro.

2. DA TRIBUTAÇÃO DO ROAMING INTERNACIONAL ENTRANTE (CLIENTES DE OUTRAS OPERADORAS VISTANDO O BRASIL)

Inicialmente, cumpre esclarecer que o roaming internacional entrante (ou receptivo) ocorre quando um usuário de operadora de telefonia celular estrangeira vem ao Brasil e efetua ligações em nosso País, se utilizando da rede local instalada. Nessa hipótese, para que a ligação seja completada, é necessário que uma operadora brasileira disponibilize sua rede, por meio da qual o serviço será prestado. O usuário estrangeiro pagará à operadora de seu país os valores relativos à utilização do celular no Brasil. Já a operadora estrangeira, por sua vez, irá remunerar a operadora brasileira pela "cessão" da rede desta última. Logo, importante ressaltar que o roaming internacional entrante constitui exportação de serviço (o serviço é prestado pela operadora brasileira à operadora estrangeira, pessoa jurídica domiciliada no exterior).

No que tange ao ICMS, a Lei Complementar nº 87/96 trouxe regra de isenção para serviços destinados ao exterior, in verbis:

Art. 3º O imposto não incide sobre:

[...]
II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;

Posteriormente, com a edição da Emenda Constitucional nº 42/2003, adveio regra imunizante, segundo a qual o ICMS não incidirá sobre os serviços prestados a destinatários no exterior. E ver:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]
II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem

[...]
§ 2º O imposto previsto no inciso II:
[...]
X - não incidirá:
a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores, (redação dada pela EC nº 42/03)

Conforme exposto, no roaming entrante operadora brasileira presta um serviço a operadora estrangeira, ou seja, o destinatário dos serviços prestados pela empresa brasileira está domiciliado no exterior. Neste ponto, interessante ressaltar que a questão territorial da efetiva prestação dos serviços de telecomunicação deve ser desconsiderada, vez que o elemento determinante da tributação pelo ICMS é o domicílio do beneficiário do serviço (no caso, empresa com sede no exterior). Assim, é bastante a aplicação do referido dispositivo constitucional para se concluir pela não incidência do ICMS sobre as operações de roaming entrante.

Passemos, a seguir, à análise da incidência do PIS/COFINS no roaming entrante. Atualmente existem duas sistemáticas de apuração do PIS/COFINS. A denominada cumulativa, regulada pela Lei nº 9.718/98, na qual ambas as contribuições são pagas em cascata, com alíquotas de 0,65% e 3,0%, respectivamente, sem possibilidade de aproveitamento de créditos sobre eventuais despesas incorridas para a consecução da atividade empresarial. E a sistemática não-cumulativa, regulada pelas Leis nºs 10.637/02 (PIS) e 10.833/03 (COFINS), nas quais as contribuições incidem a alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente, sendo possível, contudo, o aproveitamento de créditos calculados com base em diversas despesas incorridas pela empresa.

As prestadoras de serviços de telecomunicação submetem-se a ambas as sistemáticas (calculando seus créditos proporcionalmente às operações tributadas pelo modo não-cumulativo). Isso porque, nos termos do art. 8º, VIII da Lei nº 10.637/02 e do art. 10, VIII da Lei nº 10.833/03, as receitas decorrentes da prestação de serviços de telecomunicação permanecem sujeitas à sistemática cumulativa do PIS/COFINS (sendo devidas as contribuições às alíquotas de 0,65% e 3,0%, respectivamente, sem direito a qualquer dedução de crédito). Contudo, aquelas receitas que não se referem à efetiva prestação de serviços de comunicação (por exemplo, prestação de serviços denominados de valor adicionado, tais como despertador e hora-certa, interplures) submetem-se à sistemática não-cumulativa do PIS/COFINS.

O roaming entrante, todavia, como prestação de serviço por empresa brasileira a empresa domiciliada no exterior, está abarcado pela imunidade constitucionalizada pela Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001, sobre as receitas decorrentes de exportação das contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico. Confira-

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observada o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

[...]

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

O Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, inclusive, possui jurisprudência no sentido de que, se a prestação de serviços é tomada por pessoa domiciliada no exterior, não autorizada a funcionar no Brasil, cujo pagamento represente ingresso de divisas no País, não incidem o PIS e a COFINS sobre os valores percebidos pela empresa nacional prestadora dos serviços à estrangeira (independente do local onde efetivamente são ultimados os serviços). Confira-se, in verbis:

COFINS - Exportação de Serviços - Somente há exportação de serviços quando a empresa prestadora dos serviços esteja estabelecida no território nacional e a beneficiária dos serviços (contratante) esteja sediada no exterior, não importando o lugar da prestação dos referidos serviços [...]. (Segundo Conselho de Contribuintes Federal, 3ª Câmara, Acórdão nº 203-07062, prolatado em 18.09.2002).¹

Assim, no roaming entrante não há, por força de imunidade, incidência de PIS/COFINS sobre as receitas obtidas pelas operadoras brasileiras pela prestação de serviços para pessoas jurídicas estrangeiras.

O entendimento aqui esposado é confirmado pela extinta Secretaria da Receita Federal, que em mais de uma ocasião já averbou que "a isenção da COFINS alcança a prestação de serviços, mesmo executados no Brasil, a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, desde que represente ingresso de divisas". (Soluções de Consulta nºs 31/99, 60/99, 170/00 e 290/00, todas da 7ª Região Fiscal - RJ e ES).

Com esforço no mesmo dispositivo constitucional (art. 149, § 2º, I - que, consorciado ante o visto, cuida da imunidade das receitas de exportação), pode-se ainda asserir que os valores percebidos por operadora nacional a título de roaming entrante não são tributáveis pelas contribuições para o FUST (Fundo de Universalização dos Sistemas de Telecomunicações) e FUNTEL (Fundo para o Desenvolvimento Tecnológico das Telecomunicações). Vejamos:

A contribuição ao FUST incide sobre a receita bruta das empresas prestadoras de serviços de telecomunicações, conforme disposto no art. 6º, IV da Lei nº 9.998, de 17.08.2000 (regulamentada pelo Decreto nº 3.624, de 05.10.2000):

Art. 6º Constituem receitas do Fundo:

[...]

IV - contribuição de um por cento sobre a receita operacional bruta, decorrente de prestação de serviços de telecomunicações nos regimes público e privado, excluindo-se o imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações - ICMS, o Programa de Integração Social - PIS e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins; (destaques nossos)

Da mesma forma, a base de cálculo da contribuição para o FUNTEL é também a receita decorrente da prestação de serviços de telecomunicações (apenas a alíquota é menor que a da contribuição para o FUST, sendo da ordem de 0,5%). É ver o que dispõe a Lei nº 10.052/00 (posteriormente regulamentada pelo Decreto nº 3.737/01):

Art. 4º Constituem receitas do Fundo:

[...]

III - contribuição de meio por cento sobre a receita bruta das empresas prestadoras de serviços de telecomunicações, nos regimes público e privado, excluindo-se, para determinação da base de cálculo, as vendas canceladas, os descontos concedidos, o imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), a contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins); (destaques nossos)

Portanto, no roaming entrante a hipótese é de imunidade também das contribuições para o FUST e o FUNTEL, vez que não incidirão contribuições de intervenção no domínio econômico sobre as receitas decorrentes de exportação (CR, art. 149, § 2º, I).

3. DA TRIBUTAÇÃO DO ROAMING INTERNACIONAL SAÍNTE (CLIENTES DE OPERADORAS BRASILEIRAS EM VIAGEM A OUTROS PAÍSES)

O roaming internacional saínte ocorre quando operadora estrangeira se compromete a fornecer a consumidor brasileiro meios que lhe permitam a utilização de seu aparelho móvel, habilitado originalmente no Brasil, em outro país. Portanto, neste caso, há prestação de serviço por operadora estrangeira a operadora brasileira que, por sua vez, presta serviço a consumidor também brasileiro, com a peculiaridade deste estar em território de outro País.

¹ No mesmo sentido, vide Acórdão nº 203-07396, prolatado pela 3ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes

Para fazer com que o acesso habilitado no Brasil realize e receba ligações, a empresa brasileira precisará utilizar a rede de uma operadora estrangeira.

Nesse caso, como o serviço é prestado por empresa brasileira a usuário situado alhures, este último é o tomador (destinatário) do serviço. A empresa estrangeira, que cede sua rede para a utilização pelo usuário brasileiro, fará jus a uma remuneração, a ser paga pela empresa brasileira (haverá, dessearte, importação de serviço: contratação, por empresa nacional, de serviço prestado no exterior). O usuário, a seu turno, pagará no Brasil todos os valores relativos à utilização de seu telefone celular no exterior. Na hipótese do roaming *saínte* incide, portanto, a regra que possibilita a tributação pelo ICMS do serviço iniciado no Brasil e completado no exterior, conforme art. 155, § 2º, IX, a da CR/88:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]
II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior, (redação dada pela EC nº 03/93, destaques nossos)

[...]
§ 2º O imposto previsto no inciso II:

[...]
IX - incidirá também:

a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço;

Dessearte, os serviços telefônicos prestados por empresa estrangeira a usuário brasileiro no exterior são considerados como importação de serviços, já que quem os contrata é a operadora brasileira.

O citado dispositivo constitucional autoriza a incidência do ICMS sobre essa modalidade de serviço de comunicação internacional, determinando ainda que o imposto seja recolhido ao Estado no qual esteja situado o domicílio ou estabelecimento do tomador (*rectius*: destinatário) do serviço.

A lei tributária, em regra, não possui eficácia extraterritorial. Contudo, nada impede que o Constituinte ou mesmo o legislador determine a incidência de tributos sobre fatos consumados em território estrangeiro, desde que haja um elemento que permita a vinculação entre o pagante e o Estado brasileiro.

Na hipótese em tela, o Constituinte excepcionou em parte o princípio da territorialidade da lei tributária, quando dispôs que o ICMS incide, também, sobre serviço prestado no

de vinculação). Nesse caso, temos que não há como elidir-se a cobrança do ICMS, face à existência de norma constitucional válida.²

De todo modo, essa possibilidade de se mitigar a territorialidade em matéria tributária deve ser compreendida com reservas. A regra geral é a de que os fatos tributáveis são aqueles ocorridos no território do ente tributante. Em casos como o presente, contudo, no qual o serviço de comunicação ocorre no território estrangeiro, autoriza-se a tributação do serviço, posto que o tomador se situa no Brasil. O caráter internacional da atividade refere-se à ubicação, no exterior, do destinatário da ligação telefônica, o qual, contudo, não é destinatário do serviço (o serviço é prestado à operadora brasileira pela operadora estrangeira). O legislador, portanto, não é livre para desconhecer o princípio da territorialidade e, com base em um frágil critério de vinculação, tributar fatos ocorridos no estrangeiro. A questão é que, na hipótese em análise, o tomador do serviço situa-se no País, o que autoriza a cobrança do ICMS sobre a utilização do aparelho celular no exterior.

Deve-se notar, ainda, que a LC nº 87/96 não isentou de ICMS o roaming *saínte*. Como este configura importação de serviço, e a ratio da lei é isentar as exportações, a regra isencional não aproveita os serviços prestados no exterior para destinatários situados no Brasil. Portanto, incide ICMS sobre as operações de roaming *saínte*, devendo ser recolhido ao Estado sede da empresa tomadora dos serviços sobre o total dos serviços utilizados por usuário brasileiro no exterior.

Cumpre-se notar - com as devidas cautelas, alerte-se desde já - que no que tange à incidência do PIS/COFINS sobre o roaming *saínte*, desde o advento da EC nº 42, de 19 de dezembro de 2003, a importação de produtos e serviços estrangeiros passou a sujeitar-se ao pagamento das contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico previstas no caput do art. 149 da CR/88.

Trata-se de medida de isonomia, haja vista que, se os bens e serviços produzidos no Brasil e aqui consumidos sujeitam-se ao pagamento dessas contribuições, nada mais justo que os bens e serviços estrangeiros, aqui consumidos, também se sujeitem ao pagamento das mesmas.

² Vem a propósito a lição de Soares de Mello:

³ As prestações de serviços realizadas (parcial ou integralmente) no exterior constituem exceções ao princípio da territorialidade, uma vez que somente os fatos, atos e negócios realizados dentro do país é que poderiam ser objeto de tributação, em razão dos limites da soberania nacional, e pelo fato de a riqueza estar sendo gerada fora do território nacional.

Entretanto, como a CF previu a incidência do ISSC sobre as prestações de serviços de comunicação, ainda que se iniciem no exterior (art. 155, II), e, ainda, 'prestado no exterior' (art. 155, IX, a), há que se observar a diretriz constitucional. Assim, terá direito ao imposto, o Estado onde se situar o estabelecimento ou o domicílio do destinatário'. (MELLO, José Eduardo Soares de. *Imposto sobre serviço de comunicação*. 2. ed.

Assim, foi com esforço no art. 149, § 2º da CR/88 (nele acrescido pela aludida EC nº 42/03³) que se editou a Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, que instituiu a cobrança do PIS/COFINS na importação de bens e serviços do exterior.

Essas contribuições incidem as alíquotas de 7,6% e 1,65% (mesmas alíquotas do PIS/COFINS não-cumulativos), e podem ser descontadas - por aqueles que apuram as contribuições no sistema não-cumulativo - como crédito nas operações e prestações subsequentes. Entretanto, tal não ocorre com a importação de serviços de telecomunicação, haja vista que essa modalidade de serviço sujeita-se à sistemática cumulativa do PIS/COFINS, inadmitindo qualquer tipo de aproveitamento de crédito. Nessa toada, para a importação de serviços de comunicação, o PIS/COFINS-importação são novos tributos, que vêm majorar a tributação das empresas de telecomunicação, já tão fustigadas pelos Fiscos Municipais, Estaduais e, agora, o Federal.

De acordo com o art. 3º da Lei nº 10.865/04, o fato gerador do PIS/COFINS-importação é a entrada de bens estrangeiros no território nacional ou, então, o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado (sendo nesta segunda modalidade que se enquadrará o fato gerador das aludidas contribuições na importação de serviços de comunicação - roaming internacional sainte - necessária para que o acesso de usuário brasileiro funcione no exterior).

Contudo, o critério espacial para tributação de serviços pelo PIS/COFINS-importação exige que os mesmos sejam prestados no País ou, então, prestados no exterior mas cujo resultado aqui se verifique. É o que dispõe o art. 1º, § 1º, I e II da Lei nº 10.865/04:

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.

³ CR/88:

*Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

[...]

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; (acrescido pela EC nº 33/01)

II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços; (acrescido pela EC nº

§ 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.

Dessarte, para incidência do PIS/COFINS na importação de serviços, é necessário que o serviço importado seja executado no País ou, então, que o destinatário do serviço, executado no exterior, esteja localizado no País. Como no roaming internacional sainte o serviço é executado no exterior e o destinatário do serviço estará localizado no exterior (em roaming internacional), não há que se falar em incidência de PIS/COFINS-importação (haja vista que os requisitos especiais para incidência das aludidas contribuições não se farão presentes tal como previsto no art. 1º, § 1º, I e II da Lei nº 10.865/04).

As contribuições para o FUST/FUNTTTEL, por incidirem sobre receita decorrente da prestação de serviços de telecomunicações, não podem, a nosso sentir, ser exigidas sobre os valores cobrados pela operadora brasileira a título de roaming sainte. Isso porque não configuram receita tributável, isto é, valores que representem um acréscimo patrimonial na contabilidade da operadora, pois seu ingresso é apenas um momento prévio à sua saída, para repasse do valor à empresa estrangeira que efetivamente prestou o serviço de comunicação. Não há, nessa hipótese, disponibilidade dos valores por parte da operadora nacional, que figura como mera repassadora das receitas à operadora estrangeira.

Neste quadro, pode-se afirmar que no roaming internacional sainte incide apenas o ICMS, diante da regra que possibilita a tributação pelo imposto do serviço iniciado no Brasil e completado no exterior, conforme dispõe o art. 155, § 2º, IX, a da CR/88.