



**PREFEITURA DE  
SÃO PAULO**  
FINANÇAS E  
DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO

**SOLUÇÃO DE CONSULTA SF/DEJUG nº 07, de 17 de março de 2016**

ISS – Subitem 10.02 da Lista de Serviços da Lei nº 13.701, de 24 de dezembro de 2003. Código de serviço 06157. Serviços de intermediação de contratos quaisquer.

O **DIRETOR DO DEPARTAMENTO DE TRIBUTAÇÃO E JULGAMENTO**, no uso de suas atribuições legais, em especial à vista dos artigos 73 a 78 da Lei 14.107, de 12 de dezembro de 2005 e em conformidade com o que consta nos autos do processo administrativo nº. \*\*\*\*\*;

**ESCLARECE:**

1. A consulente, regularmente inscrita no CCM – Cadastro de Contribuintes Mobiliários do Município de São Paulo como prestadora de serviços descritos pelos códigos de serviços 03204, 06297 e 06298, tem por objeto social a atividade econômica organizada de intermediação de negócios; administração de programas de afiliados; e a locação e sublocação de espaços virtuais destinados à veiculação de anúncios publicitários.

2. A consulente informa que é uma empresa constituída unicamente para administrar e gerenciar programas de afiliados na internet.

3. Define programa de afiliados como modelo de marketing de resultados que visa à divulgação de anunciantes por intermédio de ações veiculadas por hiperlinks, peças de divulgação, e-mails e outros diferentes formatos em site de afiliados com o objetivo de promover as vendas dos anunciantes.

4. Informa ainda que, em contrapartida, os anunciantes oferecem ao afiliado uma remuneração pela locação de espaço virtual baseada em transações aprovadas.

5. A consulente descreve sua atuação no modelo de negócios como sendo gerenciadora de uma plataforma on line e prestadora de serviços de intermediação entre anunciantes e afiliados.

6. Nesse modelo, um afiliado é o titular de um domínio, conteúdo digital ou outra propriedade, regularmente cadastrado em plataforma de afiliados; anunciantes são

aqueles que contratam os serviços da consulente com o fito de ter seus conteúdos publicitários veiculados nos espaços virtuais dos afiliados.

7. No âmbito desse denominado programa de afiliados, alega a consulente que se formam duas relações jurídicas: I) contrato de intermediação entre consulente e anunciante, por meio do qual a consulente é remunerada com uma comissão paga pelo anunciante, em função da intermediação dos negócios com os afiliados e pela gestão da plataforma; II) contrato de locação de espaço virtual entre anunciante e afiliado, por meio do qual o afiliado cede seu espaço virtual, permitindo anúncios de produtos do anunciante em blogs, sites, perfis de redes sociais e afins, recebendo em troca uma remuneração proporcional às operações realizadas.

8. A consulente entende relevante considerar a forma de operação da plataforma de afiliados como demonstração de sua característica de intermediadora, isso porque, segundo afirma, ao contrário do que ocorre em outros programas de afiliados existentes no mercado, no caso da consulente existe total acesso dos afiliados às campanhas dos anunciantes, que são divulgadas pela consulente aos afiliados. As campanhas são expostas na plataforma da consulente para todos os afiliados que por elas possam se interessar. O afiliado pode acessar a campanha do anunciante e verificar as condições comerciais pré-determinadas, tais como comissões e prazos de pagamento, bem como regras específicas de cada anunciante. Se desejar divulgar alguma campanha, o afiliado deve ler e aceitar os termos de uso e celebrar um contrato de locação de espaço virtual com o anunciante. Finalmente, para veicular o anúncio, o afiliado copia o link relacionado à campanha do anunciante e o insere no espaço virtual cedido.

9. A consulente também realiza a gestão do fluxo de pagamento das remunerações que os anunciantes fazem aos afiliados, com a apuração mensal das comissões a partir das informações prestadas pelos anunciantes sobre as operações realizadas em cada período. Assim, fica avençado que o anunciante entrega à consulente o valor referente às comissões dos afiliados para fins de repasse, apenas transitando tais valores pela consulente.

10. A consulente entende, em razão do exposto, que devem ser emitidos e entregues aos anunciantes dois tipos de documentos: a) Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS-e em relação aos serviços de intermediação prestados pela consulente; b) Fatura/Recibo de locação de espaço virtual, emitido on line por cada afiliado no ambiente da plataforma de afiliados, impresso e entregue ao anunciante. Nesse último caso, a consulente compreende vedada a emissão de NFS-e por se tratar de serviço não sujeito à incidência de ISS.

11. A consulente indaga: a) se está correto o seu entendimento de que os serviços de intermediação de negócios entre anunciantes e afiliados, com a correspondente comissão recebida a esse título, estariam sujeitos à incidência do ISS; b) se a locação do espaço virtual realizada entre anunciantes e afiliados é considerada como um serviço sujeito à incidência do ISS; c) se, considerando a existência de duas relações jurídicas distintas, definidas em dois contratos separados (contrato de intermediação entre a consulente e o anunciante e contrato de locação de espaço virtual entre

anunciante e afiliado) a consulente poderia emitir NFS-e somente no valor de sua comissão recebida em função do contrato de intermediação, excluindo os valores que os anunciantes pagam aos afiliados em virtude de locação de espaço virtual firmada entre anunciantes e afiliados; d) e se seria o mencionado Recibo/Fatura, contendo todos os dados atinentes à operação de locação de espaço virtual, documento idôneo para cumprimento da legislação tributária.

12. A consulente foi notificada a complementar a instrução deste Processo Administrativo com cópia do contrato de prestação de serviços, relacionado com o objeto da consulta relativamente aos Anunciantes e aos Afiliados.

13. Dispõe o art. 73 da Lei nº 14.107, de 12 de dezembro de 2005, que o sujeito passivo da obrigação tributária, bem como as entidades representativas de categorias econômicas ou profissionais, poderão formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária, **aplicáveis a fato determinado**. Desta forma, a resposta à consulta formulada será dada com base na análise do contrato apresentado pelo contribuinte.

14. A consulente apresentou dois modelos de contrato, detalhados a seguir:

14.1. “Contrato de Parceria Comercial” firmado com um Anunciante, cujo objeto é a viabilização e manutenção do Programa de Afiliados do ANUNCIANTE através da Plataforma de Afiliados, a qual será administrada pela Lomadee.

14.2 “Termo de Uso” firmado com um Afiliado, cujo objeto é a divulgação de Anunciantes através do fornecimento de espaço virtual do SITE AFILIADO, com o propósito de (i) veicular produtos e serviços da consulente e de seus anunciantes, e (ii) possibilitar ao internauta visitante o redirecionamento aos sites Anunciantes através de conteúdos publicitários/peças veiculados no espaço disponibilizado.

15. De fato, a atividade de locação de espaços está fora do campo de incidência do ISS.

15.1. Contudo, na relação entre Anunciante e Afiliado não ocorre a locação de espaço virtual, visto que o Afiliado não é remunerado pela publicação dos anúncios e sim pelo percentual de vendas.

15.2. Tampouco ocorre a prestação de serviço de intermediação entre os Anunciantes e Afiliados.

15.3. Da análise dos contratos apresentados, verifica-se que a intermediação se dá na verdade entre Anunciantes interessados em vender seus produtos e consumidores finais, sendo que tal aproximação é facilitada pela consulente em parceria com os afiliados.

16. Do exame dos documentos juntados, bem como da análise do próprio *site* da consulente na *Internet*, conclui-se que ao promover uma campanha de afiliação, aproximando empresas interessadas em fazer propaganda de seus produtos em diversos *sites* de *internet* (denominados “Anunciantes”) e consumidores finais, com a ajuda de pessoas ou empresas interessadas em promover as vendas (denominados “Afiliados” pela consulente) a consulente está prestando o serviço de intermediação de

contratos quaisquer, enquadrado no seguinte código de serviço da Instrução Normativa SF/SUREM nº 8, de 18 de julho de 2011:

16.1. código 06157 – Agenciamento, corretagem ou intermediação de títulos em geral, valores mobiliários e contratos quaisquer, correspondente ao subitem 10.02 da Lista de Serviços da Lei 13.701, de 24 de dezembro de 2003.

16.2. Nesse caso, incide o ISS à alíquota de 5% (cinco por cento).

17. Quanto aos serviços prestados aos Anunciantes, a consulente deverá emitir Nota Fiscal de Serviços Eletrônica –NFS-e, sendo que a base de cálculo do ISS deverá ser o valor total, inclusive os valores que são posteriormente repassados como remuneração aos Afiliados parceiros.

18. Os valores que transitam pela conta da consulente referentes às comissões pagas pelos Anunciantes aos serviços prestados pelos Afiliados se caracterizam como receita de serviços tributáveis da consulente, cuja base de cálculo é o preço do serviço, como tal considerada a receita bruta a ele correspondente, sem nenhuma dedução, excetuados os descontos ou abatimentos concedidos independentemente de qualquer condição, nos termos do art. 14, da Lei 13.701, de 24 de dezembro de 2003.

19. Por fim, a consulente deverá:

19.1. Incluir o código de serviço 06157 em seu cadastro.

20. Promova-se a entrega de cópia desta solução de consulta à requerente e, após anotação e publicação, archive-se.

**Flávio Sampaio Dantas**  
**Diretor do Departamento de Tributação e Julgamento**

SF/SUREM/DEJUG/DILEG/MMB