

SOLUÇÃO DE CONSULTA SF/DEJUG nº 25, de 29 de julho de 2015

ISS. Subitem 13.04 da Lista de Serviços da Lei nº 13.701/2003. Observância à restrição imposta no parágrafo único do art. 2º da Lei Complementar nº 116/2003. Não é possível caracterizar a exportação de serviços apenas pelo fato de a fonte pagadora encontrar-se no exterior. A ocorrência de resultado em território nacional impede a caracterização como exportação de serviços e há tributação pelo ISS.

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 nº 14.107, de 12 de dezembro de 2005 e em conformidade com o que consta nos autos do processo administrativo nº. *****

ESCLARECE:

1. Trata o presente de Consulta Tributária apresentada pelo contribuinte supraidenticado.
2. A Consulente está regularmente inscrita no CCM – Cadastro de Contribuintes Mobiliários do Município de São Paulo, como prestadora de serviços descritos pelo código 06912 do Anexo 1 da Instrução Normativa SF/SUREM nº 08, de 18 de julho de 2011.
3. A Consulente informa que realiza serviço de projetos gráficos exportados para uma organização na Espanha.
4. Entende que o serviço que presta está amparado pela isenção descrita no artigo 2º, inciso I, da Lei Complementar Federal nº 116, de 31 de julho de 2003, relativo a não incidência de ISS sobre as exportações de serviço para o exterior do país.
5. Informa ainda que é optante pelo Simples Nacional e que todo o resultado do serviço que presta se verifica no exterior, sendo a empresa contratada para

realização de serviço de artes gráficas de forma digital para posterior encaminhamento de arquivo para tomador de serviços situado no exterior. A impressão dos projetos gráficos fica a critério do tomador.

6. A Consulente pergunta se está correta a sua interpretação no sentido de que não há incidência de ISS sobre os serviços prestados em conformidade com o descrito.

7. A consulente foi notificada a complementar a instrução deste Processo Administrativo com cópia de Contrato de Prestação de Serviços relacionado ao objeto da consulta, de forma a caracterizar com exatidão a atividade realizada.

7.1. Em resposta, apresentou declaração simples de empresa tomadora, fazendo constar que a consulente é sua colaboradora em serviços de desenho e elaboração de materiais promocionais para as atividades da contratante e atua na criação de imagem de marca para diferentes programas e ações da empresa.

8. 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.

8.1. Desta forma, a resposta à consulta formulada será dada com base na análise das declarações e documentos apresentados pelo contribuinte, compreendendo que as afirmações da Consulente descrevem, completa e exatamente, a hipótese a que se refere.

9. Da análise das informações apresentadas verifica-se que os serviços prestados são enquadráveis no código 06912 – Artes gráficas, tipografia, diagramação, paginação e gravação, previstos no Anexo 1 da Instrução Normativa SF/SUREM nº 08, de 18 de julho de 2011.

10. Em face do disposto no inciso I e parágrafo único do art. 2º da Lei Complementar nº 116/2003, reproduzidos no art. 2º da Lei nº 13.701/2003, não incide ISS nas exportações de serviços para o exterior do País desde que o serviço desenvolvido no Brasil não produza resultado em território nacional.

11. A questão proposta tem origem na redação do parágrafo único do artigo 2º, que desenquadra os serviços *desenvolvidos no Brasil, cujo resultado aqui se verifique* do conceito de exportação de serviços para os fins de não incidência do ISS e, mais especificamente, reside no significado do termo resultado.

12. Em primeiro lugar, o dispositivo legal menciona a figura do residente no exterior tão somente para enfatizar a irrelevância de que a fonte de pagamento esteja localizada fora do País para a caracterização da não incidência do ISS. Vale dizer,

ainda que o pagamento seja feito por residente no exterior, se os serviços forem desenvolvidos no Brasil e o resultado aqui se verificar, os serviços não se enquadram na isenção prevista. Logo, a menção ao residente no exterior tem aceção concessiva, rompendo a expectativa de inclusão, servindo antes para mitigar a relevância desse polo da relação na prestação de serviços internacionais do que para colocá-lo em evidência.

13. Além disso, o conceito de resultado relaciona-se com o objetivo pretendido pelo tomador dos serviços e deve ser entendido como o produto dele decorrente.

13.1. Essa decorrência, entretanto, não extrapola os limites da relação contratual de prestação de serviço.

13.2. O resultado da contratação é o que se objetiva como produto da própria prestação. É aquilo a que se obriga o prestador na relação contratual. Este é o resultado que importa à incidência do ISS, uma vez que o imposto incide sobre a prestação de serviços sem perquirir a utilidade que o tomador efetivamente dará ao produto da prestação.

13.3. Quando se consideram os benefícios ou utilidades que eventualmente possam advir a partir dos serviços, o que se está analisando é algo que já se encontra fora da relação de serviço propriamente dita. É uma decorrência externa do serviço, situada em etapa posterior ou concomitante à prestação contratada, mas que com ela não se confunde. Tais benefícios podem surgir a partir do resultado da prestação, mas devem ser considerados como utilidades extrínsecas à relação entre prestador e tomador de serviços.

14. O resultado é o produto que o prestador entrega ao tomador definido no objeto contratado ou pactuado.

14.1. Sendo assim, o resultado é o cumprimento do núcleo da atividade descrita na Lista de Serviços, que configura a consumação do serviço adquirido pelo contratante.

14.2. Caso esse resultado - essencialmente obtido mediante o esforço do prestador, com a utilização de seus recursos materiais e habilidades - se aperfeiçoe no próprio país, ainda que o usuário dos serviços se encontre no exterior, não restará caracterizada a exportação.

15. Os serviços prestados pela Consulente são essencialmente de projetos gráficos. Assim, o resultado se configura pela própria composição desse material gráfico, sem

necessidade de se verificar a eventual utilização do material pelo tomador no exterior.

15.1. O resultado da prestação de serviço é aquele que se encontra na própria hipótese de incidência, descrita no item da lista de serviços. Se a consulente está produzindo material gráfico, está sem dúvida entregando o resultado contratado e, neste caso, o está produzindo no Brasil.

15.2. O mero envio de arquivo digital para tomador de serviços no exterior não caracteriza a exportação de serviços.

16. Portanto, no que se refere à caracterização de exportação de serviços, verifica-se que, no caso sob análise, o serviço é integralmente efetuado no Brasil, ainda que o contratante esteja no exterior.

16.1. Nestas circunstâncias, a ocorrência de resultados da prestação de serviço no Brasil impede que esta prestação seja considerada exportação de serviços em face da restrição imposta no parágrafo único do art. 2º da Lei Complementar nº 116/2003, reproduzido no art. 2º da Lei 13.701/2003.

16.2. Portanto, quanto à questão levantada pela Consulente, indagando se está correta sua interpretação da legislação tributária, no sentido de que há exportação em relação aos serviços por ela prestados, a resposta é negativa. Na verdade, os serviços prestados pela Consulente não podem ser considerados exportação para os fins de não incidência de ISS. Há, portanto, a incidência do imposto municipal nos serviços prestados pela Consulente.

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

Rafael Barbosa de Sousa
Diretor Substituto do Departamento de Tributação e Julgamento
DEJUG

SF/SUREM/DEJUG/DILEG/AC

Folha de informação nº _____ do PA nº 2015-0.124.260-8 em / / (a)
