

ISS na Exportação

Prof. Dr. Luís Eduardo Schoueri



LC nº 116/2003



Delimita o ISS em importações

LC nº 116/2003

Regula a não incidência do
ISS em exportações

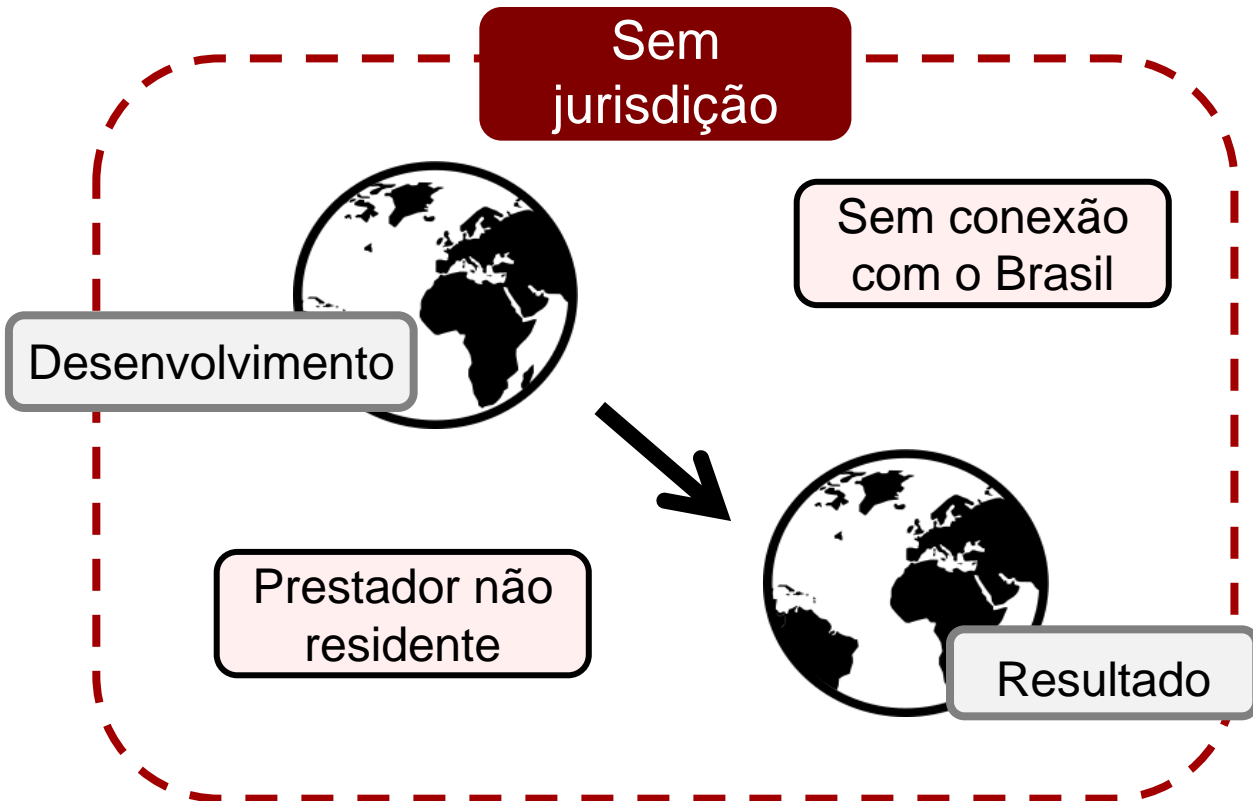
Sem Conexão



1

Serviço prestado por estrangeiro, com conclusão e resultado no exterior – **não há conexão**

Ex: Prestador residente na Argentina é contratado para palestra nos Estados Unidos



Importação de Serviço

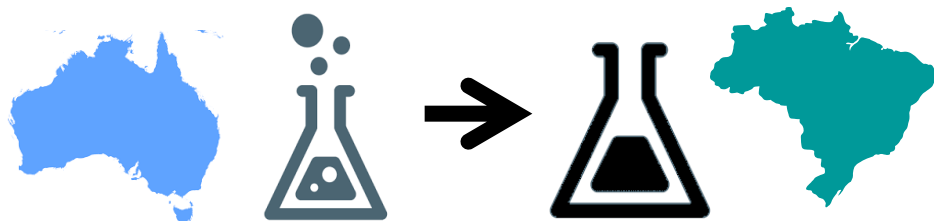


2

Serviço desenvolvido no exterior com conclusão no País – **incidência do ISS-importação**

“Art. 1º, § 1º O imposto incide também sobre o serviço **proveniente do exterior** do País **ou** cuja prestação se tenha **iniciado no exterior** do País.”

Ex: Cliente no Brasil contrata serviço de pesquisa para desenvolvimento de medicamento, cuja primeira etapa é realizada por prestador na Austrália



Importação de Serviço



2

Serviço desenvolvido no exterior com conclusão no País – **incidência do ISS-importação**

“Art. 1º, § 1º O imposto incide também sobre o serviço **proveniente do exterior** do País **ou** cuja prestação se tenha **iniciado no exterior** do País.”

Ex: Cliente no Brasil contrata serviço de elaboração de projeto de engenharia de prestador alemão para execução de obra no Brasil



Proveniente do exterior



Resultado

Incidência Comum

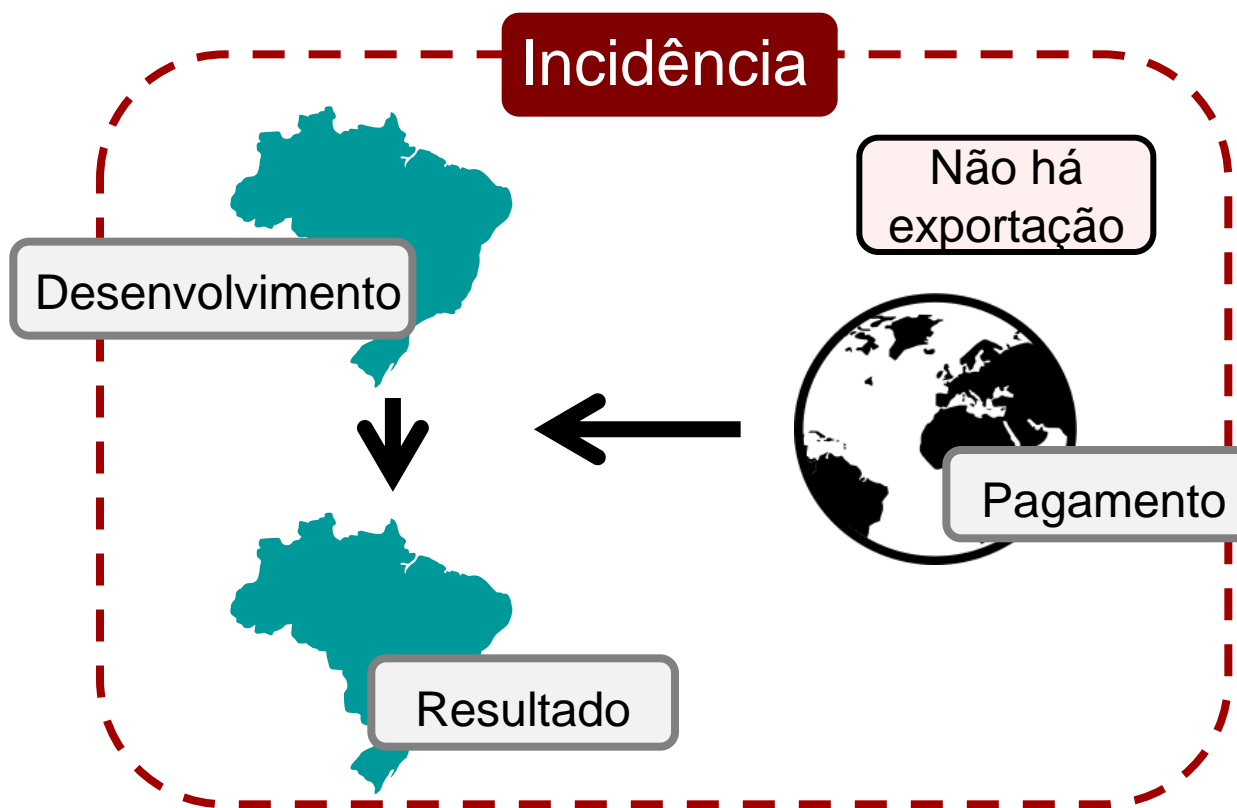


3

Serviço desenvolvido no País, com conclusão e resultado no País – **incidência do ISS**

Fonte do pagamento não é elemento de conexão com o exterior

Ex: Cliente contrata prestador de serviço de alfaiataria no Brasil, sendo o pagamento realizado por residente na Argentina



Exportação de Serviço



4

Serviço desenvolvido no País, com resultado no exterior – **exportação de serviço**

4.1

Tese da Conclusão

4.2

Tese da Fruição

4.3

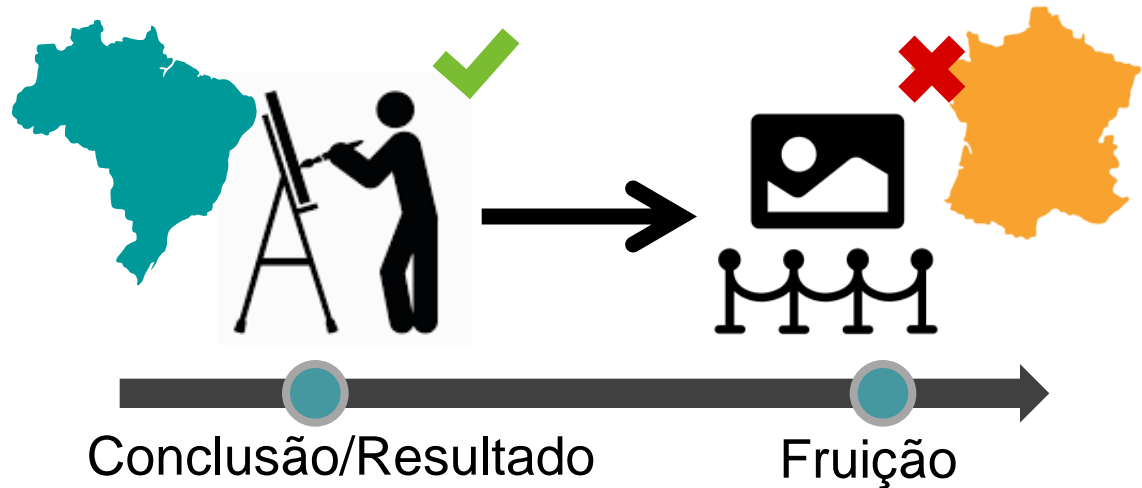
Tese da Utilidade

Tese da Conclusão



Resultado = **Conclusão**

Serviço de pintura de quadro para exposição: conclusão no Brasil, mas fruição no exterior – **não haveria exportação**



A mera conclusão não tem efeito econômico para o tomador

Tese da Fruição

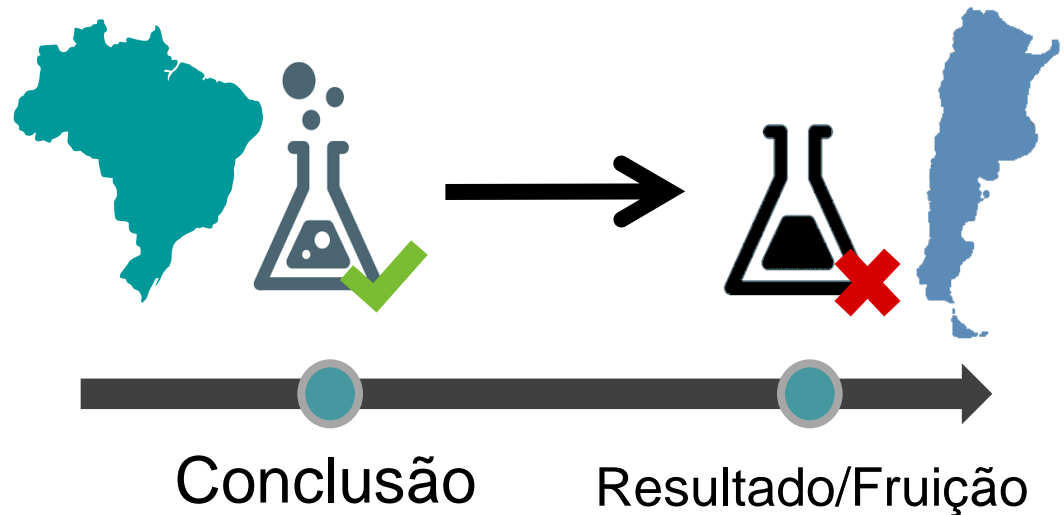


Resultado

=

Fruição/
Proveito

Serviço de pesquisa
para
desenvolvimento de
medicamento: é
posto à disposição do
tomador, mas não foi
aproveitado: **não
haveria exportação**



O fato gerador (fruição) vincula-se a evento futuro e incerto, pois a aferição é subjetiva

Tese da Utilidade

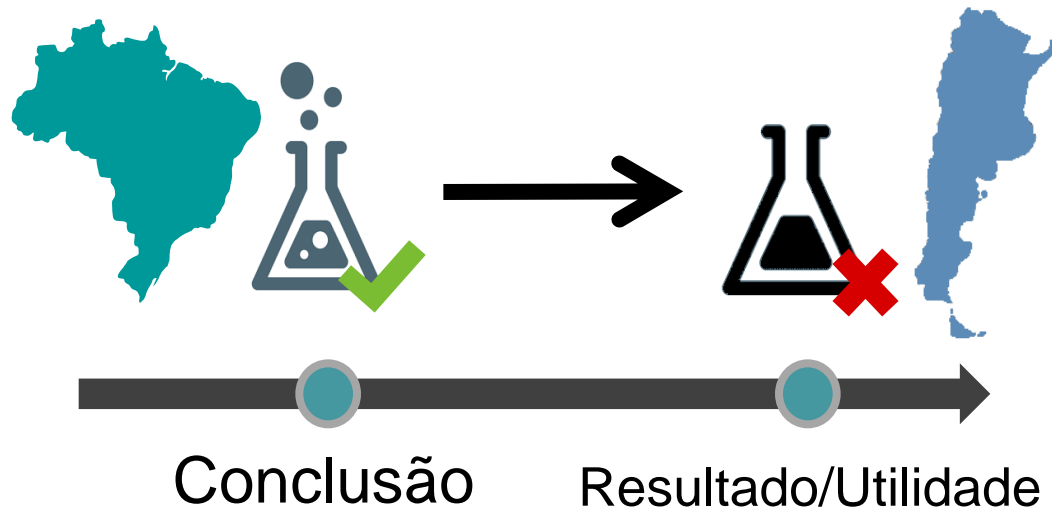


Resultado

=

Utilidade

Serviço de pesquisa
para
desenvolvimento de
medicamento: não
foi aproveitado, mas
foi disponibilizado:
exportação



Aferição da utilidade é objetiva (onde foi útil economicamente) e mantém o incentivo à exportação

Secretaria Municipal da Fazenda da Prefeitura de SP



PN nº 02/2016



Resultado

=

Realização
(conclusão)

*É irrelevante que os **benefícios** sejam
fruídos ou verificados no exterior ou por
residente no exterior*

Secretaria Municipal da Fazenda da Prefeitura de SP



PN nº 04/2016



“Art. 1º O serviço prestado (...) considerar-se-á exportado quando a **pessoa**, o **elemento material, imaterial** ou o **interesse econômico** sobre o qual recaia a prestação estiver localizado no exterior.”

Pessoa

ou

Elemento
material ou
imaterial

ou

Interesse
econômico
(Utilidade?)

CMT



CONSELHO
MUNICIPAL DE
TRIBUTOS



RO nº
6017.2016/0033406-6

Prestação de serviço de gestão de portfólio de
fundo de investimento no exterior



Desenvolvimento

Resultado

CMT



RO nº
6017.2016/0033406-6

 CONSELHO
MUNICIPAL DE
TRIBUTOS

*“Ora, em que pese ao entendimento veiculado à época, e aos termos do atual Parecer Normativo SF 04/2016 (...), **entendo não ser cabível imputar aos seus julgadores o dever de observar a interpretação dada pela SF (...)**”*

(Conselheiro rel. Alexandre Luiz Moraes do Rêgo Monteiro)

Não aplica o PN 04/2016

CMT



CONSELHO
MUNICIPAL DE
TRIBUTOS



RO nº
6017.2016/0033406-6

Prestação de serviço de gestão de portfólio de
fundo de investimento no exterior

Gestão



Valorização

Qual a contrapartida?

CMT



CONSELHO
MUNICIPAL DE
TRIBUTOS

RO nº
6017.2016/0033406-6

*“(...) o objeto dos contratos de gestão de fundos (...) não possui como causa a aquisição de ativos para a carteira do fundo, ou sua venda, mas a **própria atuação do gestor** no sentido de **incrementar o patrimônio do fundo de investimento.**”*

(Conselheiro rel. Alexandre Luiz Moraes do Rêgo Monteiro)

CMT



RO nº
6017.2016/0033406-6

CONSELHO
MUNICIPAL DE
TRIBUTOS



“sendo certo que o **fundo de investimento** se encontra no **exterior** e, destarte, a **valorização** de suas cotas ocorre **no exterior**, **independentemente da composição dos ativos da carteira**, a **fruição** ou **utilidade** também ocorre **no exterior** (...)”

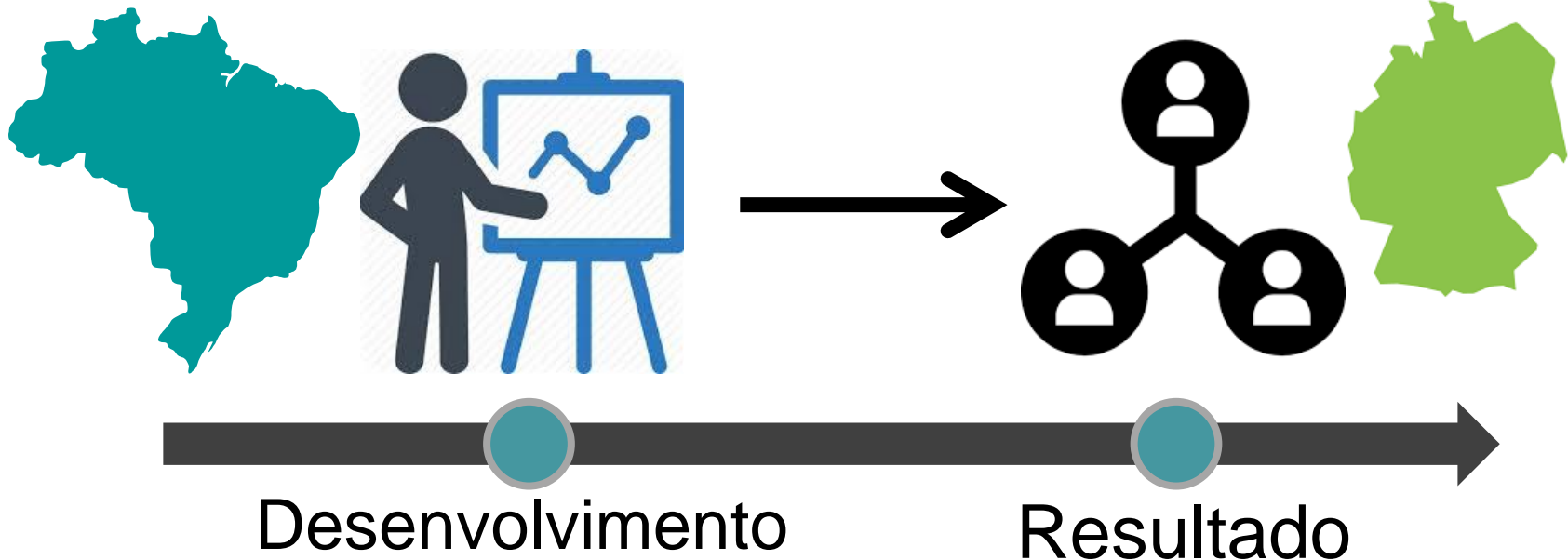
(Conselheiro rel. Alexandre Luiz Moraes do Rêgo Monteiro)

CMT



RO nº
6017.2017/0004251-2

Serviços de desenvolvimento de programas de marketing prestado no Brasil para captação de clientes de empresa localizada na Alemanha



CMT



CONSELHO
MUNICIPAL DE
TRIBUTOS



RO nº
6017.2017/0004251-2

*“Como já manifestei nesta Câmara em julgamento anterior, penso que este tribunal administrativo **não pode afastar a aplicação do Parecer Normativo SF nº 4, (...)**”*

Aplica o PN nº 04/2016

CMT



RO nº
6017.2017/0004251-2



CONSELHO
MUNICIPAL DE
TRIBUTOS

Serviços de desenvolvimento de programas de marketing prestado no Brasil para captação de clientes de empresa localizada na Alemanha

Programa



Captação

Qual a contrapartida?

CMT



RO nº
6017.2017/0004251-2



*“Em que pese serem emitidas em face de **tomadores situados no exterior** do país, as referidas **notas fiscais não trazem** em seu corpo a discriminação clara do serviço prestado, de forma a se identificar se o **interesse econômico** sobre o qual recaiu a prestação se encontra, de fato, no exterior.”*

(Conselheiro rel. Paulo Henrique Aires Gonçalves)

Elemento pessoal + **interesse econômico**?

CMT



Aplicação do
PN nº 04

Cumulação
dos critérios

Resultado como
utilidade
econômica

Não aplicação
do PN nº 04

Resultado como
utilidade
(causa?)



Receita Federal

Cosit



PN nº 01/2018



Crítica aos PNs
paulistanos



“a oscilação em curto período no entendimento da administração fiscal paulistana sobre a abrangência do conceito de exportação de serviços (...) e também o modo como foram feitas as duas recentes tentativas de resolver a questão – **sem qualquer fundamentação teórica** (...) – **confirmam** antes de tudo a **indisponibilidade, até o momento, de uma teoria satisfatória”**



Receita Federal

Cosit



PN nº 01/2018



Exportação de Serviços é um conceito indeterminado

Busca por parâmetros legais, administrativos, judiciais e do GATS

Pretendeu propor um conceito de exportação de serviços

“**Exportação de serviços** é a operação realizada entre aquele que, enquanto prestador, **atua a partir do mercado doméstico**, com seus meios aqui disponíveis, **para atender a uma demanda a ser satisfeita em um outro mercado**, no exterior, em favor de um **tomador que atua**, enquanto tal, **naquele outro mercado**”



Receita Federal

Cosit



PN nº 01/2018

“se o legislador não dispuser em contrário (...) o **tomador do serviço atua naquele mercado onde residem suas motivações para buscar a prestação**, enquanto que o **prestador atua a partir do mercado onde inicia (prepara) seu suprimento**, cujo fim será satisfazer à demanda que motivou sua contratação”.

Cosit



PN nº 01/2018

“**quando as necessidades do tomador (...) possam ser satisfeitas no mercado interno, a operação não se qualificará como exportação de serviços**, exceto se o legislador dispuser em contrário”

“**Ao aplicar a legislação do ISSQN** isto se traduz na premissa de que **se tais necessidades puderem ser satisfeitas no mercado interno**, nessas condições, é de se reconhecer que o **resultado do serviço (...) se verificará no País, não no exterior**”.



Cosit

Prestadora –
know-how sobre
o mercado
argentino



Tomadora – Quer
atuar no mercado
argentino



Início da atuação do prestador

Motivação para o serviço



PN nº 01/2018

~~ISS~~

“Resultado” não pressupõe a sede do tomador + necessidade em outro mercado

Incide PIS/Cofins

Localização das Sedes + ingresso de divisas

Conclusões



- *A definição de exportação pela LC 116/03 dá ênfase onde se dá o resultado: este deve ser interpretado conforme a tese da utilidade;*
- *O CMT/SP apresenta posição ambígua em relação à aplicação do PN e ao substrato de utilidade (causa ou interesse econômico)*
- *O PN nº 04/2016 emprega elementos heterogêneos;*
- *O PN nº 1/2018 da RFB adota bons critérios, mas que só valem para tributos federais*



Obrigado!

schoueri@laczmartins.com.br