



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

SOLUÇÃO DE CONSULTA SF/DEJUG nº 20, de 30 de junho de 2015

ISS. Subitem 15.12 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 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, filial brasileira de instituição financeira estrangeira, tem como uma de suas atividades a prestação de serviços de custódia de ativos financeiros.

2. Afirma que presta serviços de custódia a investidores não residentes no Brasil que investem nos mercados financeiros e de capitais brasileiros, conforme contrato apresentado.

2.1. A consulente esclarece que os serviços de custódia por ela prestados consistem na guarda de ativos financeiros e no exercício de direitos relativos aos títulos/ativos financeiros custodiados, para os investidores residentes no exterior, incluindo a manutenção de livros e registros relacionados às suas contas de custódia e de numerários no Brasil.

3. A Consulente reproduz os termos do art. 2º, I e parágrafo único da Lei Complementar nº 116/03 e art. 2º, I e parágrafo único da lei nº 13.701/2003, que dispõem sobre a não incidência do ISS na exportação de serviços, ressalvando dessa isenção os serviços desenvolvidos no Brasil, cujo resultado aqui se verifique, ainda que o pagamento seja feito por residente no exterior.

4. Entende a consulente que o resultado do serviço é produzido no local onde a utilidade do serviço é consumida e aproveitada pelo beneficiário. Desta forma, o consumo e o aproveitamento do serviço prestado só podem ocorrer no local onde o beneficiário efetivo do serviço está situado.

5. À vista do exposto, indaga:

5.1. Está correto o entendimento da consulente de que a prestação de serviços de custódia de ativos financeiros a investidores residentes no exterior constitui exportação de serviços desonerada da incidência do ISS, por verificar-se no exterior o resultado dos serviços, de acordo com o art. 156, § 3º, II da CF/88, art. 2º, I e parágrafo único da LC nº 116/03 e art. 2º, I e parágrafo único da lei nº 13.701/03, não havendo, portanto, a obrigação de pagar o ISS sobre tais operações?

5.2. Caso contrário, qual seria o entendimento correto e os fundamentos legais nos quais é embasado?

6. A consulente apresentou contrato de prestação de serviços de custódia direta, firmado com uma companhia estabelecida fora do território brasileiro.

6.1. Os serviços objeto do contrato apresentado se enquadram no subitem 15.12 da lista de serviços constante do art. 1º da Lei nº 13.701, de 24 de dezembro de 2003, relativo ao código de serviço 05889 – custódia em geral, inclusive de títulos e valores mobiliários, do Anexo 1 da Instrução Normativa SF/SUREM nº 8, de 18 de julho de 2011.

7. 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.

7.1. 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*.

7.2. 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 acepção 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.

7.3. 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.

7.3.1. Essa decorrência, entretanto, não extrapola os limites da relação contratual de prestação de serviço. Ou seja, ainda que o tomador vise outras utilidades abrangentes ao contratar determinado serviço, não se pode confundir esse objetivo mais amplo com o resultado do serviço contratado.

7.3.2. 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 se o tomador efetivamente se beneficiou ou não da prestação.

7.3.3. Quando se considera 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.

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

7.4.1. 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.

7.4.2. 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.

8. O resultado dos serviços de custódia prestados pela consulente se configura pela própria guarda de ativos financeiros, bem como pelo exercício de direitos relativos aos títulos/ativos financeiros custodiados, sem necessidade de se verificar eventuais efeitos ou benefícios decorrentes desta prestação.

8.1. 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 custodiando ativos financeiros, está sem dúvida entregando o resultado contratado e, neste caso, o está produzindo no Brasil.

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

9.1. Nestas circunstâncias, a ocorrência de resultado 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.

10. Concluindo, os serviços prestados pela consulente objeto do contrato em epígrafe não podem ser considerados exportação para os fins de não incidência de ISS. Há, portanto, a incidência do imposto municipal nos serviços em epígrafe.

11. 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