

## **SOLUÇÃO DE CONSULTA SF/DEJUG nº 36, de 30 de setembro de 2015**

ISS. Subitem 10.09 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 06009 – Representação de qualquer natureza, inclusive comercial - do Anexo 1 da Instrução Normativa SF/SUREM nº 08, de 18 de julho de 2011.
3. A consulente tem como objeto social a representação no Brasil da instituição financeira \*\*\*\*\* , sediada no exterior, nos termos das normas do Banco Central do Brasil e demais normas aplicáveis; e a participação, em caráter temporário ou definitivo, em outras sociedades como acionista ou quotista.

**4.** A Consulente informa que o serviço prestado consiste única e exclusivamente na realização de contatos comerciais, estudos, aconselhamentos e na transmissão de informações a estabelecimento matriz localizado em \*\*\*\*\*. Especificamente realiza análise do mercado financeiro e/ou comercial, materializando as informações em relatórios, listas, compilações de dados, apresentações e memorandos acerca da situação, desenvolvimento e oportunidades de negócios para o tomador dos serviços no exterior.

**5.** A Consulente destaca que não tem poderes para contratar ou modificar contratos, negociar, fixar qualquer termo ou condição, mas somente coleta dados e os envia ao tomador do serviço, responsável pelas futuras decisões de negócios a partir das informações recebidas.

**6.** Entende a consulente que o resultado do serviço ocorre no exterior, já que, com base nos dados fornecidos, o tomador decide ou não investir ou dar continuidade à negociação com empresas brasileiras, relação que se dá diretamente entre o banco sueco e as empresas no Brasil. Alega assim que se algo ocorre no Brasil é uma operação financeira e não uma prestação de serviços realizada pela Consulente.

**7.** A Consulente informa ainda que sua remuneração se dá em função da prestação de informações e entrega de relatórios, independentemente de eventual fechamento de negócios pelos tomadores no exterior.

**8.** No que diz respeito à incidência e pagamento do ISS, documenta essa prestação por meio de Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS-e, mencionando em campo próprio do documento fiscal que os serviços são isentos/imunes do ISS.

**9.** A Consulente pondera os dispositivos legais pertinentes aos ISS constantes do inciso I, do art. 2º da Lei Complementar Federal nº 116, de 31 de julho de 2003 e do inciso I, do art. 2º da Lei Municipal nº 13.701, de 24 de dezembro de 2003, firmando entendimento de que os serviços por ela desenvolvidos não se sujeitam ao ISS, uma vez que seriam destinados ao exterior.

**10.** A Consulente faz ainda referência aos contornos da autorização concedida pelo Banco Central para que atue no Brasil e aos termos da Resolução CMN nº 2.592, de 25.02.1999, para reforçar o fato de que lhe é vedada a prática de operações privativas de instituições financeiras, sendo sua atuação limitada a contatos comerciais e transmissão de informações de interesse da matriz ou filiais no exterior.

**11.** Indaga se a Municipalidade concorda com o entendimento de que os serviços prestados pela Consulente estariam revestidos dos requisitos

necessários para classificá-los como serviços exportados, afastando-os da incidência do ISS com fulcro no inciso I do art. 2º da LC nº 116/2003 e inciso I do art. 2º da Lei Municipal nº 13.701/2003.

**12.** Da análise do contrato apresentado verifica-se que a consulente foi constituída exclusivamente para representar no Brasil o tomador situado na Suécia.

**12.1.** O objetivo do serviço prestado é alcançar e/ou informar potenciais clientes de produtos financeiros do banco sueco. Os serviços são essencialmente de fornecimento de informações, realização de estudos, prestação de aconselhamentos e orientações sobre investimentos no Brasil.

**12.2.** O contrato prevê que o resultado do serviço seja apresentado em relatórios técnicos consistentes em análises detalhadas sobre a situação patrimonial e operacional de empresas brasileiras analisadas.

**12.3.** O serviço descrito enquadra-se no código 06009 – *Representação de qualquer natureza, inclusive comercial*, previsto no Anexo 1 da Instrução Normativa SF/SUREM nº 08, de 18 de julho de 2011 e é prestado a cliente estrangeiro não residente no Brasil.

**13.** 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.

**14.** 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*'.

**14.1.** 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.

**14.2.** Da fundamentação expressa na inicial, depreende-se que a Consulente considera o resultado do serviço ocorrido totalmente no exterior porque, com base nos dados fornecidos, o banco na Suécia decide ou não investir ou dar continuidade a negociações com empresas brasileiras sem que

haja mais nenhuma participação da consulente quanto ao mérito dessa decisão.

**14.2.1.** Ora, o conceito de resultado realmente relevante para a incidência do ISS nas prestações envolvendo tomadores estrangeiros relaciona-se diretamente com o objetivo pretendido pelo tomador na contratação do serviço, compreendido como a utilidade imediata (não mediata) dele decorrente.

**14.2.2.** Por conseguinte, fica adstrito aos próprios limites da relação contratual de prestação de serviço. Ainda que o tomador vise outras utilidades abrangentes (ou mediatas) ao contratar determinado serviço, não se pode confundir esse objetivo mais amplo com o resultado imediato do serviço contratado.

**14.2.3.** O resultado da contratação é a finalidade primeira que se obtém da própria prestação do serviço, independentemente de eventuais efeitos ou utilidades posteriores. Em outros termos, é aquilo a que se obriga o prestador na relação contratual. Este é o resultado que de fato 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.

**14.2.4.** Quando se consideram os benefícios ou utilidades potenciais, ou seja, que possam surgir a partir da prestação dos serviços - o que neste caso significa indagar se o banco no exterior vai ou não investir ou dar continuidade a futuras negociações - o que está sob análise é algo que já se encontra fora da relação de serviço propriamente dita. É uma decorrência externa, situada em etapa posterior ou concomitante à prestação contratada, mas que com ela não se confunde. Tais benefícios de fato podem surgir a partir do resultado da prestação, mas são utilidades extrínsecas à relação entre prestador e tomador de serviços.

**15.** O resultado é, portanto, aquilo que o prestador gera ao tomador em resposta ao objeto da contratação. É o atendimento da expectativa imediata do tomador do serviço, consubstanciado pelo cumprimento da atividade descrita na Lista de Serviços, que configura a consumação do serviço adquirido pelo contratante.

**15.1.** 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.

**15.2.** A própria consulente corrobora tal entendimento na inicial ao afirmar que os reflexos no Brasil, quando ocorrem, constituem operação financeira e não prestação de serviços realizada pela Consulente.

**16.** Os serviços prestados pela Consulente são essencialmente de representação no Brasil de entidade situada no exterior. Assim, o resultado se configura pela própria representação, sem necessidade de se verificar eventuais efeitos ou benefícios decorrentes.

**16.1.** O resultado desse serviço de representação, estudos, levantamento de informações, aconselhamentos e orientações não é a valorização de patrimônio nem se verifica por investimento posterior. Ainda que tais eventos possam ocorrer, não se pode confundir resultado da prestação de serviço e resultado econômico, que são conceitos distintos.

**16.2.** A exportação de serviços também não se caracteriza pela envio ao exterior de relatórios ou comunicações, uma vez que tais elementos representam apenas a materialização de estudos realizados e de informações obtidas.

**16.3.** 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 realizando as atividades de representação, está sem dúvida gerando o resultado contratado e, neste caso, o está produzindo inteiramente no Brasil.

**17.** 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.

**17.1.** 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.

**18.** 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.

**19.** 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  
DEJUG

SF/SUREM/DEJUG/DILEG/AC

Folha de informação nº \_\_\_\_\_  
do PA nº 2015-0.187.296-2  
em / / (a)