

SOLUÇÃO DE CONSULTA SF/DEJUG nº 16, de 19 de junho de 2015

ISS. Subitem 17.19 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 03654 do Anexo 1 da Instrução Normativa SF/SUREM nº 08, de 18 de julho de 2011 e tem como objeto social a representação, no Brasil, de instituições financeiras sediadas no exterior, nos termos autorizados pelo Banco Central do Brasil e em outras leis aplicáveis, prestando a estas serviços exclusivamente de transmissão de informações econômicas e/ou financeiras do mercado brasileiro.
3. A Consulente informa que está constituída no Brasil para dar suporte à matriz e demais filiais localizadas no exterior, caracterizando-se como um escritório de representação da instituição financeira ***** - sociedade pública por ações constituída e existente de acordo com as leis dos Emirados Árabes.

4. Ressalta que seu objeto social permite a prestação de serviços exclusivamente de transmissão de informações econômicas e/ou financeiras do mercado brasileiro, ou seja, assessoria e consultoria econômica ou financeira. Tais informações são obtidas por meio da realização de visitas a potenciais clientes e de análises do cenário macroeconômico do País.

5. Esclarece que as informações pertinentes são consubstanciadas em relatório e enviadas mensalmente à contratante no exterior. Nesse relatório constam destaques econômicos do Brasil, resumo de visitas e atividades realizadas pela Consulente e indicação de operações para a contratante, restringindo-se as atividades apenas a identificação de clientes e apontamento para a contratante de oportunidades de negócios e, de posse das informações prestadas, a contratante analisa a viabilidade e conveniência de efetivar operações no País.

5.1. Considera, portanto, que, com a entrega à contratante do relatório econômico financeiro elaborado, a sua obrigação se dá por completa e acabada, uma vez que a consequência do relatório, ou seja, a concretização de negócios no Brasil, independe da atuação ou interesse volitivo da Consulente.

6. A consulente entende, ainda, que a prestação que realiza configura exportação de serviços nos termos do artigo 2º da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, reproduzido pelo artigo 2º Decreto nº 53.151, de 17 de maio de 2012, que regulamenta o ISS no Município de São Paulo.

6.1. Pondera que os dispositivos legais mencionados não são claros quanto à definição do termo resultado – essencial para a caracterização de exportação de serviços – e, em razão disso, restam dúvidas acerca de sua correta interpretação no que tange à caracterização ou não da exportação de serviços para fins da aplicação da não incidência de ISS prevista.

7. A Consulente expressa opinião no sentido de que na atividade de assessoria e consultoria econômica ou financeira, não há outro resultado a ser observado senão a apresentação, ao tomador, de dados informativos, por meio do relatório propriamente dito, momento em que se considera completo e acabado o objeto do contrato entre a consulente e a contratante, e que esse resultado é fruído no exterior pela contratante, pois é lá que a terá condições de analisar as informações prestadas e tomar as decisões correspondentes.

8. 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.

8.1. 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*'.

9. 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.

10. 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.

10.1. Essa decorrência, de fato, 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.

10.2. 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, nem as eventuais decisões posteriores, que venham ou não a ser tomadas em virtude do resultado apresentado.

10.3. Quando se considera os benefícios, utilidades ou decisões 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.

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

11.1. 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.

11.2. 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.

12. Os serviços prestados pela Consulente são essencialmente de consultoria e assessoria econômica ou financeira. Assim, o resultado se configura pela própria

apresentação de informações, cosubstanciadas, no caso concreto, pela entrega de relatórios, momento em que, conforme afirma a própria consulente, resta completa e acabada a obrigação do prestador. Em outras palavras, resta entregue o resultado da prestação contratada.

12.1. O resultado desse serviço de consultoria e assessoria não é, por certo, os investimentos que podem ou não se seguir. Não se pode confundir resultado da prestação de serviço e resultado financeiro, que são conceitos distintos. Menos ainda considerar indistintamente que o resultado se dê no local em que se encontra o tomador pelo fato de ser o beneficiário das informações prestadas.

12.2. 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 prestando consultoria e assessoria econômica ou financeira, está, sem dúvida, entregando o resultado contratado e, neste caso, o está produzindo e aperfeiçoando no Brasil.

13. 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.

13.1. 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.

14. Assim, os serviços prestados pela Consulente, enquadrados no código 03654 - Consultoria e assessoria econômica ou financeira - previstos no Anexo 1 da Instrução Normativa SF/SUREM nº 08, de 18 de julho de 2011, embora prestados a cliente estrangeiro não domiciliado no Brasil, não podem ser considerados exportação para os fins de não incidência de ISS.

15. Há, portanto, a incidência do imposto municipal nos serviços prestados pela Consulente, devendo-se providenciar o respectivo recolhimento à alíquota de 5% sobre o preço dos serviços.

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

Carlos Katsuhito Yoshimori
Diretor do Departamento de Tributação e Julgamento
DEJUG