



ABDF 2019
IV CONGRESSO
INTERNACIONAL
DE DIREITO TRIBUTÁRIO
DO RIO DE JANEIRO
Em homenagem ao Professor
Ricardo Lobo Torres

NÃO INCIDÊNCIA DO ISS NA EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS

15 Anos da Lei Complementar nº 116/2013:
Evolução e Desafios


GUSTAVO BRIGAGÃO
gbrigagao@bdelaw.com.br

 **ABDF**
ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA
DE DIREITO FINANCEIRO



NÃO INCIDÊNCIA DO ISS NA EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS


CF/88 – Princípio do país de destino



STF – “(...) a intenção plasmada na Carta Política é a de **desonerar as exportações por completo, a fim de que as empresas brasileiras não sejam coagidas a exportarem os tributos** que, de outra forma, onerariam as operações de exportação, quer de modo direto, quer indireto.” (RE 627.815, Tribunal Pleno, Rel. Min. Rosa Weber, DJ 23.05.2013)



CF/88 – Princípio do país de destino



STF – “(...) É possível extrair da Constituição Federal de 1988 clara orientação normativa no sentido da desoneração da atividade exportadora, com a **finalidade de aumentar a competitividade dos produtos brasileiros no mercado internacional.**” (RE 474.132, Tribunal Pleno, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJ 12.08.2010)



CF/88 – Princípio do país de destino

Contribuições sociais / CIDEs – art. 149, § 2º, I – “(...) não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação”;

ICMS:

art. 155, §2º, X – “não incidirá (...) sobre serviços prestados a destinatários no exterior”;

art. 155, §2º, XII, “e” – “cabe à lei complementar (...) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos (...)”

IPI – art. 153, §3º, III – “não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior”;



CF/88 – Princípio do país de destino

CF/88 – art. 156, § 3º, II – “cabe à lei complementar (...) excluir da sua incidência exportações de serviços para o exterior”;

LC 116/03:

“Art. 2º, inciso I – O imposto não incide sobre (...) exportações de serviços para o exterior do País;

(...)

Parágrafo único. Não se enquadram no disposto no inciso I os serviços desenvolvidos no Brasil, cujo resultado aqui se verifique, ainda que o pagamento seja feito por residente no exterior.”



Conceito de “resultado” – Doutrina

- 2 correntes antagônicas:

RESULTADO-“CONSUMAÇÃO” – local da consumação material da atividade desenvolvida pelo prestador (minoritária)

X

RESULTADO-“UTILIDADE” – local em que o seu tomador usufrui do benefício gerado pela atividade contratada (majoritária)



Conceito de “resultado” – Jurisprudência

STF – Matéria é infraconstitucional (AgRg no ARE 860.209, Segunda Turma, Rel. Min. Dias Toffoli, DJe 19.06.2015);

STJ – 1ª Turma – Dois precedentes sobre o tema:

- Caso “GE Celma” (2006);
- Caso “CPA Engenharia” (2016);



Conceito de “resultado” – Jurisprudência

Caso “GE Celma” – Reparo de turbinas de aeronaves em Petrópolis com posterior envio ao exterior:

- Resultado = “consumação”:

“O trabalho desenvolvido (...) não configura exportação de serviço, pois o objetivo da contratação, o resultado, que é o efetivo conserto do equipamento, é totalmente concluído no nosso território.” (REsp 831.124, Rel. Min. José Delgado, DJe 25.09.2006)



Conceito de “resultado” – Jurisprudência

Caso “CPA Engenharia” – Projeto de engenharia desenvolvido em território nacional para ser executado na França;

- Resultado = “utilidade”:

“(…) embora o projeto tenha sido finalizado em território nacional (...) O que importa (...) é constatar a real intenção do adquirente/contratante na execução do projeto no território estrangeiro” (AREsp 587.403, Rel. Min Gurgel de Faria, DJe 24.11.2016)



Conceito de “resultado” – SP

PN 02/16 (revogado) – Exigia “exportação do exportador”:

“Art. 1º Considera-se “resultado” (...) a própria realização da atividade descrita na lista de serviços (...) sendo irrelevante que eventuais benefícios ou decorrências oriundas dessa atividade sejam fruídos ou verificados no exterior ou por residente no exterior.

§ 1º O resultado aqui se verifica quando a atividade descrita na referida Lista de Serviços se realiza no Brasil.”



Conceito de “resultado” – SP

PN 04/16 – Nova interpretação:

“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.”



Conceito de “resultado” – SP

PN 04/16 – Elenca hipóteses em que supostamente a “exportação” não seria possível:

Ex. 1: Adm. de fundos, quando houver investimento ou aquisição no mercado nacional;

Ex. 2: Serviços de pesquisa, quando a base pesquisada se encontrar em território nacional.



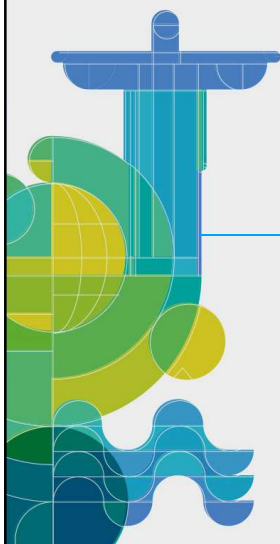
PN 01/18 (COSIT) / PLP 463/17

PN 01/18 – Interpretação teleológica (máxima efetividade da desoneração) – incentivar o mercado interno;

PLP 463/17 (aprovado no Senado):

- Afasta a tese do “resultado-consumação”;
- Passa a exigir o ingresso de divisas (PIS/COFINS);
- Deixa de fazer menção ao “resultado” e passa a exigir a verificação do “benefício econômico” no exterior;





NÃO INCIDÊNCIA DO ISS NA IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS

IMPORTAÇÃO

LC nº 116/03 - Art. 1, § 1

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

- Ausência de referência expressa constitucional;
- Casos similares - II, ICMS, CIDE, CS e IPI;



IMPORTAÇÃO - ICMS

- EC nº 1, de 1969 - referência expressa às entradas de mercadorias importadas do exterior;
- CF/88
 - serviços de transporte e comunicação;
 - bens destinados a consumo ou ativo fixo
- EC nº 33, de 2001
 - "bem ou mercadoria";
 - pessoas físicas e jurídicas não contribuintes



IMPORTAÇÃO – CIDE e CS

- EC nº 33, de 2001 (CIDE)
 - importação de petróleo, gás natural e álcool combustível
- EC nº 42, de 2003 (CIDE e CS)
 - produtos estrangeiros ou serviços



IMPORTAÇÃO – IPI

Ausência de referência constitucional;

- Incide sobre produto industrializado e não operação de importação

“TRIBUTÁRIO. IPI. INCIDÊNCIA PRODUTOS IMPORTADOS. IMPOSTO DEVIDO. EXIGÊNCIA DO RECOLHIMENTO NO DESEMBARAÇO ADUANEIRO. 1 - Um dos fatos geradores do IPI, a teor do art. 46, inciso I, do Código Tributário Nacional, é o seu desembaraço aduaneiro, e, quando caracterizado, incide o IPI em produtos importados. 2 - **Não é o ato de industrialização que gera a incidência do IPI, posto que este recai no produto objeto da industrialização.** (...)” (REsp 216.217, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ 07.10.1999).



IMPORTAÇÃO – CONFLITOS DE COMPETÊNCIA

A LC nº 116/03 não regula conflitos entre municípios

- Tomadores em lugares diversos;
- ADIN nº 28-SP (ADIR)

“(...) Adicional de Imposto de Renda (art. 155, II, da CF). O adicional do imposto de renda, de que trata o inciso II do art. 155, não pode ser instituído pelos Estados e Distrito Federal, sem que, antes, a lei complementar nacional, prevista no caput do art. 146, disponha sobre as matérias referidas em seus incisos e alíneas (...)”



Muito Obrigado!

GUSTAVO BRIGAGÃO
gbrigagao@bdelaw.com.br