

COMISSÃO DE FINANÇAS E TRIBUTAÇÃO

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 463, DE 2017

Altera a Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, para estabelecer critérios para isenção de Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) sobre as exportações de serviços para o exterior do País.

Autor: SENADO FEDERAL - COMISSÃO DE ASSUNTOS ECONÔMICOS

Relator: Deputado LUÍS MIRANDA

VOTO EM SEPARADO DA DEPUTADA ALÊ SILVA

I - RELATÓRIO

O projeto em análise, de autoria do SENADO FEDERAL - COMISSÃO DE ASSUNTOS ECONÔMICOS, visa alterar a Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, para estabelecer critérios para isenção do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) incidente sobre as exportações de serviços para o exterior do País.

Segundo a justificativa da proposição, a Lei Complementar nº 116, de 2003, que dispõe sobre o ISS, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências, determina que o imposto não incida sobre as exportações de serviços para o exterior do País (art. 2º, inciso I). Entretanto, são excluídos da isenção os serviços desenvolvidos no Brasil, cujo resultado aqui se verifique, ainda que o pagamento seja feito por residente no exterior (art. 2º, parágrafo único).

Tal ressalva legal tem gerado interpretações diversas e restritivas por parte do Superior Tribunal de Justiça (Recurso Especial 831.124-RJ, STJ, Primeira Turma, em 15/08/2006), criando um ambiente de insegurança jurídica para os exportadores de serviços. Isso ocorre porque existe uma inconsistência entre o que determina o inciso I do art. 2º e a ressalva feita em seu parágrafo único. O objetivo de se isentarem as exportações de serviços do pagamento do imposto é justamente estimular a entrada de divisas no País. Ocorre que, para caracterizar a exportação, segundo a Lei Complementar, não basta a entrada de divisas. É preciso que o resultado se verifique no exterior. Entretanto, há controvérsias sobre o que vem a ser “resultado” do serviço, pois a norma legal não delineou o tema.

Embora decisão recente do Superior Tribunal de Justiça (ARESP 587.403/RS, em 18/10/2016) tenha sido no sentido mais amplo da exportação de serviços, os autores entendem ser preciso aprimorar a norma legal para dirimir as referidas dúvidas.

O Projeto foi encaminhado às Comissões de Finanças e Tributação (Mérito e Art. 54, RICD) e Constituição e Justiça e de Cidadania (Art. 54 RICD). Está sujeita à apreciação do Plenário e tramita em regime de prioridade.

O projeto vem a esta Comissão de Finanças e Tributação (CFT) para manifestação quanto à compatibilidade e adequação financeira e orçamentária e quanto ao mérito.

Não foi aberto prazo de emendas nesta Comissão, por tratar-se de matéria sujeita à deliberação do Plenário (art. 120 do RICD).

É o relatório.

II - VOTO EM SEPARADO

ADEQUAÇÃO E COMPATIBILIDADE FINANCEIRA E ORÇAMENTÁRIA

O Regimento Interno da Câmara dos Deputados (RI, arts. 32, X, “h”, e 53, II) e a Norma Interna da Comissão de Finanças e Tributação

(NI/CFT) definem que o exame de compatibilidade ou adequação far-se-á por meio da análise da conformidade da proposição com o plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias e o orçamento anual. Além disso, a NI/CFT prescreve que também nortearão a análise outras normas pertinentes à receita e despesa públicas. São consideradas como outras normas, especialmente, a Constituição Federal e a Lei de Responsabilidade Fiscal-LRF (Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000).

O art. 1º, §1º, da NI/CFT define como compatível “*a proposição que não conflite com as normas do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias, da lei orçamentária anual e das demais disposições legais em vigor*” e como adequada “*a proposição que se adapte, se ajuste ou esteja abrangida pelo plano plurianual, pela lei de diretrizes orçamentárias e pela lei orçamentária anual*”.

Da análise do projeto, observa-se que a matéria nele tratada não tem repercussão direta no Orçamento da União, tendo em vista que o ônus financeiro nele explícito deverá recair sobre a arrecadação dos municípios, não acarretando repercussão direta ou indireta na receita ou na despesa da União. Nesses casos, torna-se aplicável o art. 32, X, “h”, do Regimento Interno desta Casa, que dispõe que somente as proposições que importem aumento ou diminuição de receita ou de despesa pública estão sujeitas ao exame de compatibilidade ou adequação financeira e orçamentária.

Em adição, o art. 1º, § 2º, da NI/CFT prescreve que se sujeitam obrigatoriamente ao exame de compatibilidade ou adequação orçamentária e financeira as proposições que impliquem aumento ou diminuição da receita ou despesa da União ou repercutam de qualquer modo sobre os respectivos Orçamentos, sua forma ou seu conteúdo. No entanto, quando a matéria não tiver implicações orçamentária e financeira, o art. 9º da NI/CFT determina que se deve concluir no voto final que à comissão não cabe afirmar se a proposição é adequada ou não.

MÉRITO

No mérito, mediante algumas alterações que consideramos adequadas, o projeto merece aprovação.

Todos sabem da dificuldade em se determinar o local do fato gerador na prestação de serviços. Esse é um dilema de longa data que oferta insegurança jurídica para o contribuinte. Se o serviço se iniciou em um Município e terminou em outro, se o prestador tem sede em um município, mas o serviço foi prestado em outro. Essas são situações que já foram enfrentadas diversas vezes pelo Poder Judiciário, quando da lide, e pelo Poder Legislativo, no momento em que se tentou criar normas para prevenir tais conflitos.

No caso da exportação de serviços, também surgem questionamentos sobre o local em que ocorre o fato gerador. Se o serviço é um projeto que será realizado lá fora e esse projeto é feito no país, em um Município qualquer, ou ainda, se o projeto foi feito no exterior, por uma pessoa jurídica nacional para uma estrangeira, e o resultado se deu em um Município qualquer do Brasil. Também são circunstâncias que, diante do que está disposto no inciso I do caput e no parágrafo único do art. 2º da Lei Complementar nº 116, de 2003¹, deixam dúvidas sobre a cobrança do tributo.

Deixar claro o núcleo da competência tributária, seus limites materiais, é objeto do Poder Legislativo. Como indício para como delinear a competência do ISS na exportação, pode-se olhar para a Constituição Federal (art. 156, §3º, inciso II), a qual determina ser incumbência de uma lei complementar excluir da incidência do ISS a exportação de serviços para o exterior. É uma permissão constitucional de isenção heterônoma, de um Ente sobre tributo de outro. Mais ainda, no inciso III do art. 151 da Constituição Federal proíbe-se que a União institua isenções de tributos da competência dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Resta claro que a permissão constitucional para que a União estabeleça a isenção do ISS nas exportações não foi sem razão de ser.

¹ Art. 2º O imposto não incide sobre:

I – as 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.

Além disso, a Constituição Federal fixa como imunes as receitas de exportações das contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico (§2º, art. 149) e a exportação de produtos e serviços do ICMS e do IPI. O que se denota desses dispositivos é que o poder constituinte não quer tributar nem bem nem serviço que vai para fora do país. Ao contrário, parece querer que o Brasil exporte cada vez mais produtos e serviços, que os estrangeiros, cada vez mais, comprem mais produtos e usem serviços brasileiros.

Nesse sentido, o assentado pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ no ARESP 587.403/RS coaduna com o que se pretende com essa minuta de projeto:

O que importa, portanto, é constatar a real intenção do adquirente/contratante na execução do projeto no território estrangeiro, de tal sorte que, quando o projeto, contratado e acabado em território nacional, puder ser executado em qualquer localidade, a critério do contratante, não se estará diante de exportação de serviço, mesmo que, posteriormente, seja enviado a País estrangeiro, salvo se dos termos do ato negocial se puder extrair a expressa intenção de sua elaboração para fins de exportação.

Evidente que o resultado é um bom parâmetro para se determinar se houve ou não a exportação de um serviço. Onde o serviço foi perfeito é indiferente, mesmo porque, nos dias de hoje, os serviços corriqueiramente são prestados em qualquer lugar do mundo para qualquer pessoa. No entanto, se o efeito se deu no exterior, está configurada a compra de um serviço prestado por um nacional a um estrangeiro.

A respeito da segurança jurídica, quesito a ser diuturnamente defendido por todos os Poderes e ponto nodal deste projeto, observa-se o seguinte: Se ao Judiciário cabe aplicar as leis e na ausência delas, ou diante de controvérsias provocadas por normas anacrônicas, fica o dever de resolver a litígios, ao Poder Legislativo, no desempenho da sua função precípua de legislar (fazer leis), cabe à função de produzir normas que levem à sociedade e aos poderes constituídos, uma condição de segurança para estabelecerem relações jurídicas sólidas e com regras claras. Não ao acaso, a Carta Cidadã

dá ao direito adquirido, a coisa julgada e ao ato jurídico perfeito (art. 5º XXXVI), institutos da segurança jurídica, a condição de *Cláusula Pétreia*.

E é justamente isso, que este projeto de lei complementar 463/2017, que a propósito, é da autoria da Comissão de Assuntos Econômicos do Senado (equivalente a CFT na Câmara dos Deputados) e já aprovado naquela Casa, visa proporcionar, a segurança jurídica, cujo óbice aqui, é um vácuo legislativo, no que concerne aos serviços de que foram ou não exportados, cujo resultado, todavia se deu no exterior, **tudo isso, sem provocar qualquer renúncia de receitas aos municípios, e promovendo justiça, quanto à aplicação da Lei, no que concerne à isenção do ISS Exportação e o local onde se efetivamente se dá o resultado dos serviços exportados.**

Este PLP vem assim adequar uma legislação antiga e merecedora de alterações, a Lei Complementar 116/2003, que trata da isenção de Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) sobre as exportações de serviços para o exterior do País. As controvérsias jurídicas acerca dessa lei são reais e decorrem não de “pluralidade interpretativa” do Judiciário, mas sim da confusão estabelecida pela lei, de treze anos atrás e que envolve duas questões essenciais, quais sejam: a entrada de divisas decorrente da exportação de serviços e o “resultado” onde se opera o serviço exportado. Essa situação tem gerado considerável insegurança jurídica, o que, indubitavelmente, remete ao aprimoramento do sistema legislativo, é assim, ao Poder Legislativo, seja para inovar ou para corrigir e adequar leis antigas. A atração de empreendedores para os diversos setores da economia, depende dentre outros, de segurança nas relações jurídicas, atividade, cuja participação do Poder Legislativo é imprescindível. O Estado deve criar condições para a atuação da iniciativa privada que produz renda e riqueza e, por conseguinte, gera empregos, justamente o que o país mais necessita nesse momento.

Concluindo, aprimorando o projeto original e levando em conta os efeitos da possível futura norma, faz necessária a observação de alguns pontos, quais sejam: 1) a conveniência de se detalhar a definição de exportação de serviços, com o fito de se evitar interpretações divergentes do conceito, mitigando análises equivocadas de autoridades fazendárias municipais; 2) a supressão

da expressão: "...ingresso da entrada de divisas no país.", haja vista a possibilidade de delimitação indevida do que vem a ser exportação de serviços, cuja remuneração pode se dar de formas diversas ao pagamento em pecúnia, como compensação, troca por mercadorias etc e 3) o esclarecimento de que a prestação de serviços ou a entrega de bens a ela vinculados, no território nacional, não descaracterizam a exportação de serviços, tema que, uma vez bem regulamentado, evitaria futuras discussões judiciais.

Em face do exposto, votamos:

a) pela **não implicação** financeira ou orçamentária do Projeto de Lei Complementar nº 463, de 2017, não cabendo pronunciamento por parte desta Comissão quanto à adequação financeira e orçamentária;

b) no mérito, pela **APROVAÇÃO** do Projeto de Lei Complementar nº 463, de 2017, na forma do substitutivo anexo.

da Sala Comissão, em de de 2019.

Deputada ALÊ SILVA
Relator

COMISSÃO DE FINANÇAS E TRIBUTAÇÃO

SUBSTITUTIVO AO PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 463, DE 2017

Altera a Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, para estabelecer critérios para isenção de Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) sobre as exportações de serviços para o exterior do País.

O Congresso Nacional decreta:

Art. 1º O art. 2º da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, passa a vigorar com a seguinte redação:

“ art. 2.....

I – as exportações de serviços para o exterior do país, havendo ou não entrada de divisas no país:

.....

Parágrafo único. Para fins do inciso I do *caput*, exportações de serviços para o exterior são os serviços prestados por residente ou domiciliado no Brasil, a residente ou domiciliado no exterior, cujo consumo, fruição, uso, exploração ou aproveitamento ocorra no exterior, inclusive quando se verifique no território nacional a prestação de serviços ou a entrega de bens a ela vinculados.”

Art. 2º Esta Lei entra em vigor na data da sua publicação.

Sala Comissão, em de de 2019.

Deputada Alê Silva
Relatora