

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR N.º 463-A, DE 2017
(Do Senado Federal)

PLS nº 475/17 - Complementar
OFÍCIO nº 1.481/17 - SF

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; tendo parecer da Comissão de Finanças e Tributação, pela não implicação da matéria em aumento ou diminuição da receita ou da despesa públicas, não cabendo pronunciamento quanto à adequação financeira e orçamentária; e, no mérito, pela aprovação, com substitutivo (relator: DEP. LUIS MIRANDA).

DESPACHO:

ÀS COMISSÕES DE:

FINANÇAS E TRIBUTAÇÃO (MÉRITO E ART. 54, RICD) E
CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA E DE CIDADANIA (ART. 54 RICD)

APRECIÇÃO:

Proposição Sujeita à Apreciação do Plenário

PUBLICAÇÃO DO PARECER DA
COMISSÃO DE FINANÇAS E TRIBUTAÇÃO

PARECER VENCEDOR

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 831.124RJ, 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 DO RELATOR

ADEQUAÇÃO E COMPATIBILIDADE FINANCEIRA E ORÇAMENTÁRIA

A proposta aqui analisada não trata de matéria que tenha 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.

Desta forma, conclui-se pela não implicação financeira ou orçamentária do Projeto de Lei Complementar (PLP) nº 463, de 2017.

MÉRITO

No mérito, com as contribuições colhidas no debate da matéria pelos ilustres membros desta Comissão e com os dados a que tivemos acesso, passamos a entender que o projeto merece aprovação.

O momento da exportação é de fácil assimilação quando atinente à movimentação de produtos, tendo em vista se tratar de bens físicos. Contudo, quando se fala de operações de serviços, que envolve a movimentação de intangíveis, a dúvida persiste.

Nem na doutrina nem na jurisprudência encontra-se uma conformidade com relação ao momento da exportação de serviço. Pior, a legislação tributária, responsável por aplacar essas dúvidas, se omite, limitando-se a fixar a exclusão da incidência na exportação e a necessidade de retirar do âmbito dessa isenção os serviços desenvolvidos no Brasil, cujo resultado aqui se verifique.

O problema, que não é exclusivo do direito brasileiro, é enfrentado de diversas maneiras pelo legislador estrangeiro. Em geral, no exterior, a legislação tributária evita o uso do termo exportação ao tratar da tributação relativa a serviços, prescrevendo que a prestação se dá pelo local onde será a prestação do serviço, ora se preferindo o local do estabelecimento do prestador ora o do tomador do serviço. Contudo, apesar da diversidade de tratamentos, como regra geral, tem-se critérios rígidos para que as dúvidas não persistam quando da aplicação norma.

É preciso dar segurança jurídica aos nossos exportadores para que usufruam da isenção a que têm direito sem ter de enfrentar um litígio no Poder Judiciário. Nesse sentido, uma economia evidente da aprovação desta proposição seria referente aos recursos financeiros e humanos, do Estado e dos exportadores, envidados hoje para se resolver judicialmente quais operações não devem ser tributadas por se tratarem de exportação.

Além disso, nosso trabalho com a aprovação do PLP 463/2017 vai esclarecer o escopo da atuação das administrações tributárias municipais, visto as leis ordinárias de cada município terem disposições diversas sobre as operações que podem ser enquadradas ou não como exportação de serviços.

Importante nos atentarmos para o fato de que a aprovação do PLP 463/2017 tem capacidade de gerar 1,65 milhão de empregos adicionais diretos e indiretos, de ampliar as exportações de serviços em até US\$ 45 bilhões até 2030, de estabelecer o Brasil como uma base segura para empresas exportadoras de serviços e de atrair mais investimentos estrangeiros

Os dados deste levantamento são provenientes de quatro fontes principais são elas: a) Balanço de Pagamentos do Banco Central do Brasil¹, b) do comércio exterior de serviços do Ministério da Economia², c) dados do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI)³ e d) Sistema de Estatística da Organização Mundial de Comércio (OMC)⁴.

Outro fato para o qual devemos nos voltar é sobre a estimativa de que cerca de 5% das operações ainda suportam algum tipo de tributação do ISS. Ou seja, algo em torno de US\$ 1,5 bilhão das exportações de serviços, conforme se verifica no quadro abaixo:

Quadro III – Exportações de serviços sem e com tributação de ISS – US\$ bilhões - 2018



¹ Fonte: Balanço de Pagamentos – Banco Central -

<https://www3.bcb.gov.br/sgspub/localizarseries/localizarSeries.do?method=prepararTelaLocalizarSeries>

² Os dados do comércio exterior de serviços do Ministério da Economia estão disponíveis no endereço:

www.mdic.gov.br/index.php/comercio-servicos/estatisticas-do-comercio-exterior-de-servicos/3906-estatisticas-do-comercio-exterior-de-servicos-2018

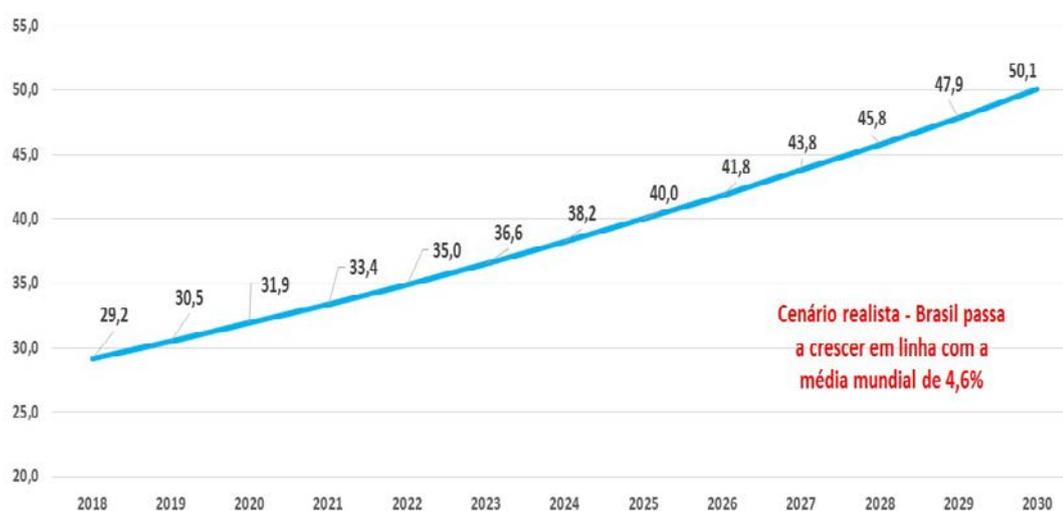
³ As informações de arrecadação sobre o ISS foram extraídas do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI): <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf>

⁴ Os dados relacionados ao crescimento das importações mundiais foram extraídos do sistema de estatísticas da OMC disponível no endereço: https://www.wto.org/english/res_e/statis_e/statis_e.htm

E devemos considerar também o crescimento potencial das exportações e a geração de empregos com a ampliação de US\$ 1 milhão em exportações de serviços⁵.

Considerando-se os benefícios econômicos provenientes do aprimoramento da LC 116/2003 no que concerne ao crescimento potencial das exportações brasileiras, em um cenário circunspeto, ter-se-á um crescimento das exportações brasileiras de 4,6% até 2030 em linha com a média mundial de crescimento das exportações entre 2010 e 2018. Nesse cenário, as exportações brasileiras de serviços poderão totalizar US\$ 50,1 bilhões, em 2030, o que implica em crescimento absoluto das exportações de até US\$ 21,9 bilhões sobre a base de US\$ 29,2 bilhões no ano de 2018. Estima-se, assim, um crescimento das exportações de serviços do Brasil em até 73%, o que dá vazão a uma geração potencial de empregos diretos e indiretos de 1,1 milhão até 2030.

Quadro III - Crescimento estimado das exportações brasileiras de serviços - 2018 a 2030 - Cenário realista de crescimento 4,6% anual em linha com a média mundial



Nós parlamentares temos o dever de acabar com a celeuma, o que restará por acontecer com a aprovação do PLP nº 463, de 2017. Com a sua entrada em vigor, a insegurança jurídica estará finda, porquanto passará a se exigir que o local do benefício dos serviços seja fora do território brasileiro, independente da entrada de divisas.

Concluindo, aprimorando o projeto original e levando em conta os efeitos da possível futura norma, faz necessária a observação de alguns pontos: a necessidade 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; 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 espécie, como compensação ou troca por mercadorias; e 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:

⁵ Fonte: Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Economia. Ver publicação "Exportação de Serviços e a alteração da Lei Complementar nº 116/2003."

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 em anexo.

Sala da Comissão, em de de 2019.

Deputado LUIS MIRANDA

Relator

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.2º.....

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

.....

Parágrafo único. Para fins do disposto no 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 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 da Comissão, em de de 2019.

Deputado LUIS MIRANDA

Relator

III - PARECER DA COMISSÃO

A Comissão de Finanças e Tributação, em reunião ordinária realizada hoje, opinou unanimemente pela não implicação da matéria em aumento ou diminuição da receita ou da despesa públicas, não cabendo pronunciamento quanto à adequação financeira e orçamentária do Projeto de Lei Complementar nº 463/2017; e, no mérito, pela aprovação, com substitutivo, nos termos do Parecer Vencedor do Relator, Deputado Luis Miranda. A Deputada Alê Silva apresentou voto em separado. O parecer do Deputado Paulo Ganime passou a constituir voto em separado.

Estiveram presentes os Senhores Deputados:

Sergio Souza - Presidente, Júlio Cesar e Vinicius Farah - Vice-Presidentes, Alê Silva, Denis Bezerra, Elias Vaz, Felipe Rigoni, Fernando Monteiro, Flávio Nogueira, Gil Cutrim, Gleisi Hoffmann, Guiga Peixoto, Hercílio Coelho Diniz, Hildo Rocha, Lucas Redecker, Luis Miranda, Mauro Benevides Filho, Osires Damaso, Otto Alencar Filho, Paulo Ganime, Ruy Carneiro, Sidney Leite, Assis Carvalho, Charlles Evangelista, Christiane de Souza Yared, Christino Aureo, Dr. Frederico, Evair Vieira de Melo, Fábio Mitidieri, Laercio Oliveira, Lafayette de Andrada, Leda Sadala, Lucas Vergilio, Marcelo Moraes, Marcelo Ramos , Newton Cardoso Jr, Paulo Azi e Santini.

Sala da Comissão, em 11 de dezembro de 2019.

Deputado **SÉRGIO SOUZA**
Presidente

**SUBSTITUTIVO ADOTADO PELA COMISSÃO DE FINANÇAS E TRIBUTAÇÃO
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.2º.....

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

.....

Parágrafo único. Para fins do disposto no 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 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 da Comissão, em 11 de dezembro de 2019.

Deputado **SÉRGIO SOUZA**
Presidente

VOTO EM SEPARADO DO DEPUTADO PAULO GANIME

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 delimitou 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

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 2003⁶, 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.

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 ARES 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.

Não obstante, a fim de aprimorarmos, sobretudo no que concerne ao respeito ao princípio constitucional da segurança jurídica, 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.

⁶ 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.

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 13 de setembro de 2019.

Deputado PAULO GANIME

**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:

.....

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.

da Sala Comissão, em 13 de setembro de 2019.

Deputado PAULO GANIME

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 delimitou 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 2003⁷, 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.

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 ARES 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 legiferar (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 Pétreas*.

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

⁷ 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.

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 20 de novembro de 2019.

Deputada ALÊ SILVA

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. 2º.....

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 20 de novembro de 2019.

Deputada Alê Silva