



**CÂMARA DOS DEPUTADOS**

# **PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR N.º 463-B, 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); e da Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania, pela constitucionalidade, juridicidade e técnica legislativa deste e do Substitutivo da Comissão de Finanças e Tributação (relator: DEP. PEDRO CAMPOS).

**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

## SUMÁRIO

I - Projeto inicial

II - Na Comissão de Finanças e Tributação:

- Parecer vencedor
- Substitutivo oferecido pelo relator
- Parecer da Comissão
- Substitutivo adotado pela Comissão
- Votos em separado (2)

III - Na Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania:

- Parecer do relator
- Parecer da Comissão

**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, quando os benefícios do serviço se verificarem em território estrangeiro e houver ingresso de divisas no país.

.....  
Parágrafo único. Para fins do disposto no inciso I, o local onde os benefícios do serviço são verificados independe do local onde o serviço é realizado.” (NR)

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

Senado Federal, em 19 de dezembro de 2017.

Senador Eunício Oliveira  
Presidente do Senado Federal

**LEGISLAÇÃO CITADA ANEXADA PELA**  
Coordenação de Organização da Informação Legislativa - CELEG  
Serviço de Tratamento da Informação Legislativa - SETIL  
Seção de Legislação Citada - SELEC

### **LEI COMPLEMENTAR Nº 116, DE 31 DE JULHO DE 2003**

Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências.

#### **O PRESIDENTE DA REPÚBLICA**

Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei Complementar:

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

§ 1º O imposto incide também sobre o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País.

§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

§ 3º O imposto de que trata esta Lei Complementar incide ainda sobre os serviços prestados mediante a utilização de bens e serviços públicos explorados economicamente mediante autorização, permissão ou concessão, com o pagamento de tarifa, preço ou pedágio pelo usuário final do serviço.

§ 4º A incidência do imposto não depende da denominação dada ao serviço prestado.

Art. 2º O imposto não incide sobre:

I - as exportações de serviços para o exterior do País;

II - a prestação de serviços em relação de emprego, dos trabalhadores avulsos, dos diretores e membros de conselho consultivo ou de conselho fiscal de sociedades e fundações, bem como dos sócios-gerentes e dos gerentes-delegados;

III - o valor intermediado no mercado de títulos e valores mobiliários, o valor dos depósitos bancários, o principal, juros e acréscimos moratórios relativos a operações de crédito realizadas por instituições financeiras.

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.

Art. 3º O serviço considera-se prestado, e o imposto, devido, no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXV, quando o imposto será devido no local: (“Caput” do artigo com redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 29/12/2016)

I - do estabelecimento do tomador ou intermediário do serviço ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, na hipótese do § 1º do art. 1º desta Lei Complementar;

II - da instalação dos andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas, no caso dos serviços descritos no subitem 3.05 da lista anexa;

III - da execução da obra, no caso dos serviços descritos no subitem 7.02 e 7.19 da lista anexa;

IV - da demolição, no caso dos serviços descritos no subitem 7.04 da lista anexa;

V - das edificações em geral, estradas, pontes, portos e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.05 da lista anexa;

VI - da execução da varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer, no caso dos serviços descritos no subitem 7.09 da lista anexa;

VII - da execução da limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.10 da lista anexa;

VIII - da execução da decoração e jardinagem, do corte e poda de árvores, no caso dos serviços descritos no subitem 7.11 da lista anexa;

IX - do controle e tratamento do efluente de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos, no caso dos serviços descritos no subitem 7.12 da lista anexa;

X - (VETADO)

XI - (VETADO)

XII - do florestamento, reflorestamento, semeadura, adubação, reparação de solo, plantio, silagem, colheita, corte, descascamento de árvores, silvicultura, exploração florestal e serviços congêneres indissociáveis da formação, manutenção e colheita de florestas para quaisquer fins e por quaisquer meios; (Inciso com redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 29/12/2016)

XIII - da execução dos serviços de escoramento, contenção de encostas e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.17 da lista anexa;

XIV - da limpeza e dragagem, no caso dos serviços descritos no subitem 7.18 da lista anexa;

XV - onde o bem estiver guardado ou estacionado, no caso dos serviços descritos no subitem 11.01 da lista anexa;

XVI - dos bens, dos semoventes ou do domicílio das pessoas vigiados, segurados ou monitorados, no caso dos serviços descritos no subitem 11.02 da lista anexa; (Inciso com redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 29/12/2016)

XVII - do armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda do bem, no caso dos serviços descritos no subitem 11.04 da lista anexa;

XVIII - da execução dos serviços de diversão, lazer, entretenimento e congêneres, no caso dos serviços descritos nos subitens do item 12, exceto o 12.13, da lista anexa;

XIX - do Município onde está sendo executado o transporte, no caso dos serviços descritos pelo item 16 da lista anexa; [\(Inciso com redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 29/12/2016\)](#)

XX - do estabelecimento do tomador da mão-de-obra ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.05 da lista anexa;

XXI - da feira, exposição, congresso ou congêneres a que se referir o planejamento, organização e administração, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.10 da lista anexa;

XXII - do porto, aeroporto, ferropuerto, terminal rodoviário, ferroviário ou metroviário, no caso dos serviços descritos pelo item 20 da lista anexa.

XXIII - do domicílio do tomador dos serviços dos subitens 4.22, 4.23 e 5.09; [\(Inciso acrescido pela Lei Complementar nº 157, de 29/12/2016, vetado pelo Presidente da República, mantido pelo Congresso Nacional e publicado no DOU de 1/6/2017\)](#)

XXIV - do domicílio do tomador do serviço no caso dos serviços prestados pelas administradoras de cartão de crédito ou débito e demais descritos no subitem 15.01; [\(Inciso acrescido pela Lei Complementar nº 157, de 29/12/2016, vetado pelo Presidente da República, mantido pelo Congresso Nacional e publicado no DOU de 1/6/2017\)](#)

XXV - do domicílio do tomador dos serviços dos subitens 10.04 e 15.09. [\(Inciso acrescido pela Lei Complementar nº 157, de 29/12/2016, vetado pelo Presidente da República, mantido pelo Congresso Nacional e publicado no DOU de 1/6/2017\)](#)

§ 1º No caso dos serviços a que se refere o subitem 3.04 da lista anexa, considera-se ocorrido o fato gerador e devido o imposto em cada Município em cujo território haja extensão de ferrovia, rodovia, postes, cabos, dutos e condutos de qualquer natureza, objetos de locação, sublocação, arrendamento, direito de passagem ou permissão de uso, compartilhado ou não.

§ 2º No caso dos serviços a que se refere o subitem 22.01 da lista anexa, considera-se ocorrido o fato gerador e devido o imposto em cada Município em cujo território haja extensão de rodovia explorada.

§ 3º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no local do estabelecimento prestador nos serviços executados em águas marítimas, excetuados os serviços descritos no subitem 20.01.

§ 4º Na hipótese de descumprimento do disposto no *caput* ou no § 1º, ambos do art. 8º-A desta Lei Complementar, o imposto será devido no local do estabelecimento do tomador ou intermediário do serviço ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado. [\(Parágrafo acrescido pela Lei Complementar nº 157, de 29/12/2016, vetado pelo Presidente da República, mantido pelo Congresso Nacional e publicado no DOU de 1/6/2017\)](#)

Art. 4º Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.

.....  
.....

## 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 Brasil<sup>1</sup>, b) do comércio exterior de serviços do Ministério da Economia<sup>2</sup>, c) dados do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI)<sup>3</sup> e d) Sistema de Estatística da Organização Mundial de Comércio (OMC)<sup>4</sup>.

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



<sup>1</sup> Fonte: Balanço de Pagamentos – Banco Central -

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

<sup>2</sup> 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](http://www.mdic.gov.br/index.php/comercio-servicos/estatisticas-do-comercio-exterior-de-servicos/3906-estatisticas-do-comercio-exterior-de-servicos-2018)

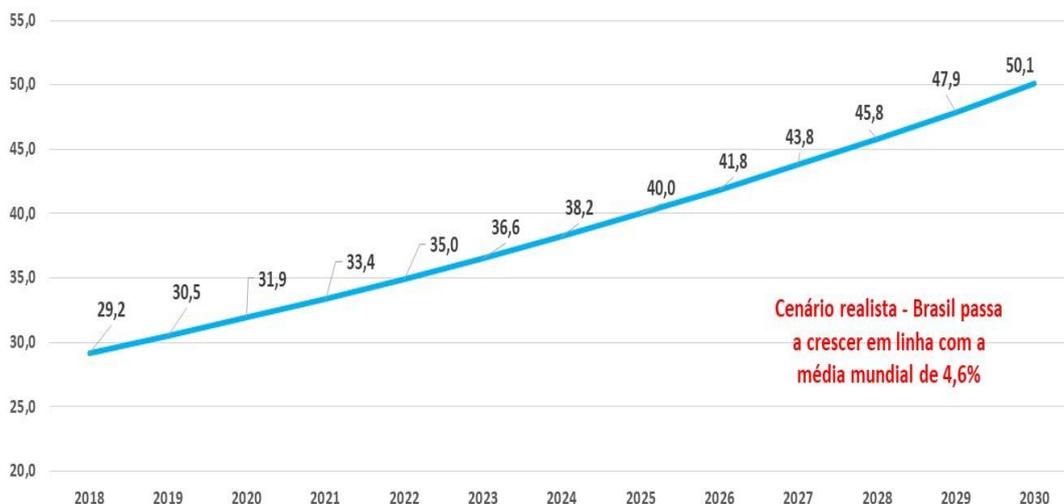
<sup>3</sup> As informações de arrecadação sobre o ISS foram extraídas do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI): <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf>

<sup>4</sup> 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](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 serviços<sup>5</sup>.

Considerando-se os benefícios econômicos provenientes do aprimoramento da LC 116/2003 no que concerne ao crescimento potencial das exportações brasileiras, em um cenário circunspecto, 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

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

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:

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, Charles 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 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

## **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 2003<sup>6</sup>, 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

---

<sup>6</sup> 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.

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.

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 2003<sup>7</sup>, 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.**

---

<sup>7</sup> 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.

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 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 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 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. 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 20 de novembro de 2019.

Deputada Alê Silva



# CÂMARA DOS DEPUTADOS

Deputado Federal PEDRO CAMPOS

## COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA E DE CIDADANIA

### 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 PEDRO CAMPOS

## I – RELATÓRIO

O Projeto de Lei Complementar nº 463, de 2017, de autoria da Comissão de Assuntos Econômicos do Senado Federal, pretende alterar a Lei Complementar 116/03 (Lei do ISS) para determinar que as exportações de serviços estejam isentas do recolhimento do ISS quando os benefícios do serviço se verificarem em território estrangeiro e houver ingresso de divisas no Brasil.

A matéria foi despachada às Comissões de Finanças e Tributação (CFT); e Constituição e Justiça e de Cidadania (CCJC).

Na CFT, a matéria foi aprovada com substitutivo que, em linhas gerais, propõe um melhor detalhamento da definição de exportação de serviços, visando evitar interpretações divergentes do conceito; a retirada da expressão “... ingresso da entrada de divisas no país.”, tendo em vista a possibilidade da remuneração pelo serviço se dar de diversas formas de pagamento; e o esclarecimento de que a prestação de serviço ou a entrega e bens a ela vinculados, no território nacional, não descaracterizam a exportação de serviços.





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

### Deputado Federal PEDRO CAMPOS

O regime de tramitação é o de Prioridade, nos termos do art. 151, II, do Regimento Interno e a matéria está sujeita a apreciação do Plenário.

É o relatório

#### II – VOTO DO RELATOR

A proposição em questão foi apresentada pelo Grupo de Trabalho de Reformas Microeconômicas instituído no âmbito da Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) do Senado Federal com o objetivo de identificar os principais obstáculos que compõem o chamado “Custo Brasil” e oferecer soluções que “facilitem a atividade empreendedora e empresarial no Brasil, a fim de gerar mais empregos e renda”. Ao cabo das atividades do Grupo de Trabalho de Reformas Microeconômicas foi publicado o [Relatório nº 5/2017](#) no qual foi apresentada uma lista de cinco proposições legislativas, todas sem impacto fiscal, para compor uma agenda de incremento da produtividade e de redução do “Custo Brasil”, dentre elas esta proposição em análise.

Em suma, o relatório do GT aponta que:

“A Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, que dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências, determina que o imposto não incide 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





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

### Deputado Federal PEDRO CAMPOS

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 isentar 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, entendo ser preciso aprimorar a norma legal para dirimir as referidas dúvidas”

Com base em estudos técnicos apresentados pelo Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio e Serviços a esta relatoria e na escuta da comissão que analisou a matéria anteriormente a esta CCJC, consta que a não incidência do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) nas “exportações de serviços para o exterior” está prevista na Constituição Federal. Ademais, a Lei Complementar nº 116, de 2003, baseada no referido ditame constitucional, estabeleceu que não incidirá ISSQN sobre as exportações de serviços, contudo não fixou uma definição direta para “exportação de serviços”, limitando-se a prever, no parágrafo único do art. 2º, uma hipótese que não deve ser enquadrada como exportação de serviços.

O fato de não existir um conceito expresso do que seja “exportação de serviços” no ordenamento jurídico brasileiro abre margem a interpretações divergentes entre os contribuintes e as autoridades fiscais municipais que alimenta volumoso passivo judicial.

Na Comissão de Finanças e Tributação foi aprovado, em 11 de dezembro de 2019, parecer pela não implicação da matéria em aumento ou diminuição da receita ou da despesa públicas, não cabendo pronunciamento





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

### Deputado Federal PEDRO CAMPOS

quanto à adequação financeira e orçamentária e, no mérito, pela aprovação do PLP nº 463/2017 na forma do seguinte substitutivo:

“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;  
(NR) .....

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. (NR)

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

A nova redação para o art. 2º inscreve no marco legal uma definição coerente e inteligível para exportação de serviços aclarando os limites da competência tributária dos Municípios para o lançamento do ISSQN e afastando a insegurança jurídica que inibe e prejudica a atividade dos exportadores de serviços.

Por fim, além de contribuir para maior efetividade de preceito de ordem constitucional, o PLP nº 463/2017 é aderente ao princípio da tributação no destino adotado amplamente no comércio internacional que prescreve que não se deve exportar tributos sob pena de corrosão da competitividade dos serviços e mercadorias nacionais no mercado externo.

**No que tange a análise da constitucionalidade e juridicidade e técnica legislativa** do projeto e do substitutivo ora exposto, entendemos que a proposta não conflita com qualquer dispositivo constitucional, é isenta de vícios, tanto de ordem formal quanto material, é compatível com a legislação vigente,





## CÂMARA DOS DEPUTADOS

### Deputado Federal PEDRO CAMPOS

harmônica com os princípios do sistema jurídico e atende às exigências estabelecidas na Lei Complementar nº 95, de 1988, que dispõe sobre a elaboração e redação das leis.

Ante o exposto, VOTO pela constitucionalidade, juridicidade e boa técnica legislativa do Projeto de Lei Complementar n ° 463, de 2017 e do substitutivo aprovado pela Comissão de Finanças e Tributação.

É como voto.

Sala da Comissão, em            de            de 2025.

Deputado PEDRO CAMPOS  
PSB/PE





Câmara dos Deputados

**COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA E DE CIDADANIA**

**PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 463, DE 2017**

**III - PARECER DA COMISSÃO**

A Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania, em reunião extraordinária realizada hoje, mediante votação ocorrida por processo simbólico, opinou pela constitucionalidade, juridicidade e técnica legislativa do Projeto de Lei Complementar nº 463/2017 e do Substitutivo da Comissão de Finanças e Tributação, nos termos do Parecer do Relator, Deputado Pedro Campos.

Registraram presença à reunião os seguintes membros:

Paulo Azi - Presidente, Felipe Francischini, Claudio Cajado e Capitão Alberto Neto - Vice-Presidentes, Alfredo Gaspar, Aluisio Mendes, Carlos Jordy, Cezinha de Madureira, Coronel Assis, Daiana Santos, Daniel Freitas, Defensor Stélio Dener, Delegado Éder Mauro, Delegado Fabio Costa, Delegado Marcelo Freitas, Dr. Jaziel, Eunício Oliveira, Fernanda Melchionna, Gisela Simona, Helder Salomão, José Guimarães, José Rocha, Leur Lomanto Júnior, Lídice da Mata, Lucas Redecker, Luiz Couto, Marcelo Crivella, Marcos Pollon, Mauricio Marcon, Mersinho Lucena, Nikolas Ferreira, Olival Marques, Orlando Silva, Pastor Eurico, Patrus Ananias, Pedro Campos, Pompeo de Mattos, Pr. Marco Feliciano, Renildo Calheiros, Ricardo Ayres, Roberto Duarte, Rubens Pereira Júnior, Waldemar Oliveira, Zé Haroldo Cathedral, Zé Trovão, Alencar Santana, Cabo Gilberto Silva, Chris Tonietto, Cleber Verde, Clodoaldo Magalhães, Coronel Fernanda, Danilo Forte, Delegado Paulo Bilynskyj, Diego Garcia, Dilceu Sperafico, Erika Kokay, Flávio Nogueira, Hildo Rocha, Hugo Leal, José Medeiros, Julia Zanatta, Julio Cesar Ribeiro, Lafayette de Andrada, Laura Carneiro, Luiz Gastão, Luiz Philippe de Orleans e



Bragança, Marussa Boldrin, Nilto Tatto, Pedro Lupion, Professora Luciene Cavalcante, Rafael Brito, Sargento Portugal, Soraya Santos, Tabata Amaral e Toninho Wandscheer.

Sala da Comissão, em 09 de dezembro de 2025.

Deputado PAULO AZI  
Presidente

Apresentação: 10/12/2025 15:22:01.913 - CCJC  
PAR 1 CCJC => PLP 463/2017

DAD n 1

