



# SENAM

IX Seminário Nacional de Gestão Fiscal Municipal

24, 25 e 26 de maio  
São Paulo - SP

## O Parecer Normativo SF 04/2016 e a exportação de serviços

*Murilo Galeote*

*Procurador do Município de São Paulo*

*Vice-Presidente do Conselho Municipal de Tributos (2016-2018)*

*Assessor Jurídico na Secretaria da Fazenda*

## Parecer Normativo SF 04/2016 e a exportação de serviços

- **Volume de serviços exportados** (“*Serviços - Panorama do Comércio Internacional - Dados de 2014*”)

| País              | Serviços Exportados (bilhões de dólares) |
|-------------------|--|
| 1. Estados Unidos | 685,6                                    |
| 5. China          | 222,2                                    |
| 8. Índia          | 154,1                                    |
| 21. Rússia        | 65,7                                     |
| 31. Brasil        | 39,8                                     |

Fonte: Ministério do Desenvolvimento

## Parecer Normativo SF 04/2016 e a exportação de serviços

- **Exportação de serviços na CF e na LC:**
  - Inciso II, §3º, do artigo 156 da CF - manda excluir da incidência do ISS as exportações de serviços para o exterior;
  - Art. 2º, inciso I e parágrafo único da LC 116/03.

## Parecer Normativo SF 04/2016 e a exportação de serviços

### ➤ Exportação de serviços na CF e na LC

*Art. 2º da LC 116/03. 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 **(1) serviços desenvolvidos no Brasil, cujo **(2) resultado** aqui se verifique, **(3) ainda que o pagamento seja feito por residente no exterior.*****

## Parecer Normativo SF 04/2016 e a exportação de serviços

➤ O que se entende por “resultado”?

a) TEORIA DO RESULTADO-CONCLUSÃO  
 (“resultado-consumação”)

PRESTAÇÃO



PRODUTO



## Parecer Normativo SF 04/2016 e a exportação de serviços

### TEORIA DO RESULTADO-CONCLUSÃO

- Sempre foi a posição adotada pela Fiscalização do MSP;
- Ficou sedimentada no âmbito do Parecer Normativo SF n.º 02/2016. Premissas:
  - Considerava-se resultado a **própria realização da atividade** descrita na lista de serviços;
  - Eram **indiferentes** eventuais benefícios fruídos ou verificados no exterior;
  - O resultado aqui se verificava quando a atividade **se realizava no Brasil**.

## Parecer Normativo SF 04/2016 e a exportação de serviços

### TEORIA DO RESULTADO-CONCLUSÃO

*(...) ISSQN (...) Serviços de retífica, reparo e revisão de motores e de turbinas de aeronaves contratado por empresa do exterior. Exportação de serviços. Não caracterização. Serviço executado dentro do território nacional. (STJ, RESP 831.124, Rel. Min. José Delgado, 15/08/2006)*

*Problema resolvido?*

## Parecer Normativo SF 04/2016 e a exportação de serviços

### TEORIA DO RESULTADO-CONCLUSÃO

#### Críticas:

- 1) Somente haveria exportação com a “**exportação do exportador**”;
- 2) Os Tribunais de Justiça passaram a **desconsiderar** o precedente do STJ (flertando com a teoria da fruição - voto vencido);
- 3) O STJ deixou de examinar RESP sobre o tema (**matéria de fato**);
- 4) A Operação Fiscal acabava ficando **incompleta\***

## Parecer Normativo SF 04/2016 e a exportação de serviços

➤ O que se entende por “resultado”?

b) TEORIA DO RESULTADO-FRUIÇÃO (“resultado-utilidade”)

**PRESTAÇÃO**



**PRODUTO**



## Parecer Normativo SF 04/2016 e a exportação de serviços

### TEORIA DO RESULTADO-FRUIÇÃO

#### Críticas:

- 1) “Tese do contribuinte”;
- 2) Muito **subjetiva**: Como apurar a fruição em cada caso concreto?;
- 3) Passou a ser adotada em **diversos precedentes judiciais**;
- 4) O seu **combate era difícil** com base nas Operações Fiscais até então realizadas.

## Parecer Normativo SF 04/2016 e a exportação de serviços

### TEORIA DO RESULTADO-FRUIÇÃO

#### A mudança do STJ:

*(...) À luz do par. único do art. 2º da LC 116/2003, a remessa de projetos de engenharia ao exterior (item 7.03) poderá configurar exportação quando se puder extrair do seu teor, bem como dos termos do ato negocial, a intenção de sua execução no território estrangeiro (...) as provas dos autos revelaram a finalidade de execução do projeto em obras que só poderiam ser executadas na França. (STJ, ARESP 587.406, Rel. Min. Gurgel de Faria, 18/10/2016)*

## Parecer Normativo SF 04/2016 e a exportação de serviços

- A Secretaria autorizou o CMT a elaborar uma proposta alternativa de normativo;
- Foi constituído um Grupo de Trabalho paritário;
- **Novo critério:**
  - Objetivo (itens da lista);
  - Que admitisse a exportação mesmo quando o serviço fosse prestado e concluído no Brasil;
  - Respeito à concorrência interna;
  - Criação de critérios documentais de verificação.

## Parecer Normativo SF 04/2016 e a exportação de serviços

- Edição do Parecer Normativo n.º 04/2016 - CMT/SUREM/DILEG/DEFIS
- Três pilares:
  - Fixação de um conceito geral (art. 1º);
  - Fixação de conceitos específicos para alguns itens da lista - 70% dos casos práticos (art. 2º);
  - Definição do ônus da prova (art. 3º).

## Parecer Normativo SF 04/2016 e a exportação de serviços

*Art. 1º O serviço prestado por estabelecimento prestador localizado no Município de São Paulo considerar-se-á exportado quando a pessoa, o elemento material, imaterial ou o interesse econômico **(verificação do item da lista)** sobre o qual recaia a prestação estiver localizado no exterior.*

*§ 1º O resultado previsto no ‘caput’ deste artigo **independe da entrega do respectivo produto ao destinatário final ou de outras providências complementares.***

## Parecer Normativo SF 04/2016 e a exportação de serviços

*Art. 2º Sem prejuízo de outras situações em desacordo com o disposto no ‘caput’ do artigo 1º, não configuram exportação de serviços as seguintes situações, referentes a serviços previstos no ‘caput’ do artigo 1º da Lei n.º 13.701/2003:*

*I - para os serviços previstos no item 1 da Lista de Serviços - “Serviços de informática e congêneres”, se o sistema, programa de computador, base de dados ou equipamento estiver vinculado a pessoa localizada no Brasil;*

## Parecer Normativo SF 04/2016 e a exportação de serviços

*II - para os serviços previstos no item 2 da Lista de Serviços - “Serviços de pesquisa e desenvolvimento de qualquer natureza”, se a base pesquisada se encontrar em território nacional;*

*III - para os serviços previstos nos itens 10 e 17 da Lista de Serviços - “Serviços de intermediação e congêneres” e “Serviços de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres”, se uma das partes intermediadas, os respectivos bens ou os interesses econômicos estiverem localizados no Brasil;*

## Parecer Normativo SF 04/2016 e a exportação de serviços

*IV - para os serviços previstos no subitem 15.01 da Lista de Serviços - “Administração de fundos quaisquer, de consórcio, de cartão de crédito ou débito e congêneres, de carteira de clientes, de cheques pré-datados e congêneres”, se houver investimento ou aquisição no mercado nacional.*

## Parecer Normativo SF 04/2016 e a exportação de serviços

*Art. 3º Em qualquer hipótese, cabe ao prestador o ônus de comprovar documentalmente o cumprimento dos requisitos descritos no ‘caput’ do artigo 1º deste parecer normativo, bem como, para os serviços lá elencados, a não ocorrência de qualquer das situações impeditivas previstas no art. 2º, sob pena de não configurar a exportação.*



## Parecer Normativo SF 04/2016 e a exportação de serviços

### Critérios documentais de verificação:

- 1) **Critérios de identificação** - (i) exame dos contratos (tradução juramentada - 192 do CPC); (ii) *invoices*/ordens de serviço;
- 2) **Critérios de coerência contábil** - (i) exame da DIRPJ; (ii) SISCOSEV; (iii) operação cambial (debates - LC 157/2016);
- 3) **Critérios de exclusão** - (i) remuneração com base em resultado no Brasil e/ou; (ii) inexistência de recolhimentos de ISS para o período autuado (o exportador deve ser alguém de destaque - 95% das exportações decorrem das Regiões Sul e Sudeste).

# Parecer Normativo SF 04/2016 e a exportação de serviços

***OBRIGADO!***

[murilogaleote@hotmail.com](mailto:murilogaleote@hotmail.com)