

ISS na Importação de Serviços

Heitor Cesar Ribeiro*

1. Importação de Serviços

A Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, substituiu as disposições constantes no Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, sobre o imposto sobre serviços de qualquer natureza (“ISS”), trazendo novidades na apuração do imposto em comento.

Entre as novidades trazidas pela Lei Complementar 116/03, destaca-se a incidência do ISS sobre a “importação de serviços”. Vejamos:

“Artigo 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.” (destacamos)

Conforme se depreende do dispositivo legal supra, o ISS incide sobre os serviços provenientes do exterior ou cuja prestação lá tenha se iniciado. Assim, é de extrema necessidade a análise do conceito de “importação de serviços” para fins de tributação pelo ISS.

Neste contexto, vale citar a posição de Luís Eduardo Schoueri¹ acerca do assunto, o qual afirma que a subsunção do ISS nos serviços provenientes do exterior ocorre apenas quando o desenvolvimento do serviço se der em território nacional, ou quando o resultado do mesmo aqui se verificar, de tal sorte que os serviços desenvolvidos no exterior e cujos resultados lá se verifiquem não configuram importação de serviços, não havendo, portanto, a incidência do ISS.

Conclui-se do exposto, que existem dois elementos de conexão para a configuração da “importação de serviços”, quais sejam, o lugar da execução e o lugar onde se verifica o resultado, e, ocorrendo qualquer destes dois elementos em território brasileiro haverá a incidência do ISS.

Partindo-se desta premissa, se, por exemplo, uma empresa estabelecida no Uruguai celebrasse contrato com empresa estabelecida no Brasil, para a prestação de serviços de consultoria, em benefício da empresa brasileira, haverá a incidência do ISS. Neste caso, a empresa uruguaia estaria prestando o serviço no exterior, mas o resultado do serviço verificar-se-ia no Brasil, uma vez que a empresa brasileira fruiria o benefício do serviço neste país.

Por outro lado, se a empresa brasileira contratasse a empresa uruguaia para prestar o serviço de consultoria em benefício de sua subsidiária, estabelecida na Argentina, não

haveria a incidência do ISS, haja vista que nesta situação hipotética o serviço não foi executado no Brasil, tampouco aqui se verificou o seu resultado.

2. Alíquota

A Lei Complementar nº 116/03 estabeleceu que a base de cálculo do ISS é o preço do serviço, aplicando-se a todos os municípios, indistintamente. Contudo, a alíquota de referido imposto deverá ser determinada por cada município que, por sua vez, discriminará cada um dos serviços que sofre a incidência, variando-se a alíquota aplicável.

Em que pese a liberdade dos municípios para tributar os serviços pelo ISS, há limites previstos na legislação, que não poderão ser ultrapassados pelos entes tributantes.

Primeiramente, os municípios poderão tributar somente os serviços previstos na lista anexa à Lei Complementar nº 116/03, não podendo instituir a incidência do ISS sobre qualquer outro serviço que não estes.

Ademais, os municípios não poderão fixar alíquotas do ISS menores que 2% e maiores que 5%. Isso porque a Constituição Federal, com as alterações trazidas pela Emenda Constitucional nº 37/02, em seu artigo 156, parágrafo 3º prevê a necessidade de Lei Complementar para definir as alíquotas máximas e mínimas do ISS. Vejamos:

“Artigo 156 - Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

(...)

III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

§ 3º Em relação ao imposto previsto no inciso III do caput deste artigo, cabe à lei complementar:(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 37, de 2002)

I - fixar as suas alíquotas máximas e mínimas;(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 37, de 2002)

(...)”

Tendo em vista a competência trazida pelo artigo 156 da Constituição Federal, a Lei Complementar nº 116/03 fixou alíquota máxima de 5% para o ISS, mas não fixou alíquota mínima para o imposto. Vejamos:

“Art. 8º As alíquotas máximas do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza são as seguintes:

I – (VETADO)

II – demais serviços, 5% (cinco por cento).”

Por outro lado, o artigo 88 do Ato das disposições Constitucionais Transitórias prevê que, enquanto Lei complementar não disciplinar a alíquota mínima do ISS, esta será de 2%.

Vejamos:

“Artigo 88 - Enquanto lei complementar não disciplinar o disposto nos incisos I e III do § 3º do art. 156 da Constituição Federal, o imposto a que se refere o inciso III do caput do mesmo artigo:

I - terá alíquota mínima de dois por cento, exceto para os serviços a que se referem os itens 32, 33 e 34 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968;

II - não será objeto de concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais, que resulte, direta ou indiretamente, na redução da alíquota mínima estabelecida no inciso I.”

3. Conclusão

Diante do exposto, conclui-se que os municípios poderão tributar os serviços prestados por pessoas jurídicas estabelecidas no exterior, desde que a execução se dê neste país ou o resultado aqui se verifique.

Ademais, cabe aos municípios fixar as alíquotas do ISS incidente sobre os serviços previstos na lista anexa à Lei Complementar nº 116/03, respeitando-se os seguintes limites previstos na legislação: (i) percentual mínimo de 2%, conforme o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (“ADCT”), com as alterações da Emenda Constitucional nº 37/02; e (ii) o limite máximo de 5%, nos termos da Lei Complementar nº 116/03.

Finalmente, compete ressaltar que não há diferenciação entre as alíquotas aplicadas aos serviços internos e importados, empregando-se a mesma, de acordo com a legislação municipal.

Bibliografia:

1) SCHOUERI, Luís Eduardo. “ISS Sobre a Importação de Serviços do Exterior”, In Revista Dialética de Direito Tributário nº 100, Editora Dialética, São Paulo, janeiro de 2004, pg. 45.

2) BARRETO, Aires F. “ISS e Responsabilidade Tributária”, In Revista Dialética de Direito Tributário nº122, Editora Dialética, São Paulo, novembro de 2005.

*Acadêmico de Direito na Universidade Presbiteriana Mackenzie

Disponível em:

<http://www.viajus.com.br/viajus.php?pagina=artigos&id=592&idAreaSel=6&seeArt=yess>. Acesso em: 24 out. 2007.