

# Não incidência de IBS e CBS sobre exportações

01/03/2025

O Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) de competência compartilhada entre estados, Distrito Federal e municípios, previsto no artigo 156-A da Constituição, introduzido pela Emenda Constitucional nº 132/2023, “*não incidirá sobre as exportações, assegurados ao exportador a manutenção e o aproveitamento dos créditos relativos às operações nas quais seja adquirente de bem material ou imaterial, inclusive direitos, ou serviço, observado o disposto no § 5º, II*” (§1º, III).

A EC nº 132/2023 introduziu, ainda, a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS), destinada ao financiamento da seguridade social, mediante o acréscimo do inciso V ao artigo 195 da CF, sendo-lhe aplicável o disposto no artigo 156-A, § 1º, III, por força do §16 daquele dispositivo.

Ao regulamentar a matéria, a Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025, estabelece que “*são imunes ao IBS e à CBS as exportações de bens e de serviços para o exterior, nos termos do artigo 8º desta Lei Complementar, asseguradas ao exportador a apropriação e a utilização dos créditos relativos às operações nas quais seja adquirente de bem ou de serviço, observadas as vedações ao creditamento previstas nos arts. 49 e 51, as demais disposições dos artigos 47 e 52 a 57 desta Lei Complementar e o disposto neste Capítulo*”.

Já em relação ao imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), a CF assegura a não incidência “*sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores*” (artigo 155, §2º, X, a).

Vale dizer, o IBS e a CBS não incidirão sobre as **exportações de bens e de serviços para o exterior**, asseguradas ao **exportador** a apropriação e a aproveitamento dos créditos relativos às operações nas quais seja adquirente de bem ou de serviço.

## Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços

Quanto ao ICMS, o constituinte optou por expressões mais amplas, passíveis de interpretação no sentido de que não incide o imposto sobre a cadeia produtiva que destine mercadorias para o exterior, asseguradas a manutenção e o aproveitamento dos créditos relativos às operações anteriores, sem restringir tal direito apenas ao exportador.

É preciso ter em mente, entretanto, que, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 754.917, sob a sistemática da repercussão geral, o Supremo Tribunal Federal entendeu que, “*ao estabelecer a imunidade das operações de exportação ao ICMS, o artigo 155, § 2º, X, da Constituição se ocupa, a contrario sensu, das operações internas, pressupondo a incidência e estabelecendo o modo pelo qual o ônus tributário é compensado: mediante a manutenção e o aproveitamento dos créditos respectivos*” (BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 754.917/RS. Relator: ministro Dias Toffoli. Brasília, 5 de agosto de 2020. Disponível em:

<https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15344602087&ext=.pdf>. Acesso em: 19 fev. 2025)

Na ocasião, o ministro Marco Aurélio, aludindo à legislação de regência do ICMS – Lei Complementar nº 87/1996 (artigo 21, § 2º), ponderou o seguinte:

*“O artigo 155, § 2º, inciso X, alínea “a” da Carta da República prevê desoneração que se mostra linear, abrangente. Não revela distinção no sentido de ser o benefício limitado à operação de exportação imediata do produto, sem abarcar transações alusivas aos componentes da mercadoria.*”

*“A teleologia da norma sinaliza o alcance da imunidade no tocante aos bens e serviços que integram o grande todo a ser exportado. Entendimento contrário implica favorecimento do exportador, e não das exportações propriamente ditas, deixando a imunidade de ser objetiva e esvaziando o dispositivo constitucional, no que voltado*”

ao equilíbrio da balança comercial.”

(...)

“Descabe concluir pela incompatibilidade do preceito com o aproveitamento dos créditos decorrentes de operações anteriores. **Estes últimos dizem respeito a tributo recolhido quando não visava, de início, a venda para o exterior.** A consideração dos valores caracteriza incentivo às exportações.” (grifo da articulista)

O ministro Edson Fachin, por sua vez, aderindo às conclusões do ministro Marco Aurélio, sustentou o seguinte entendimento:

“(…) fixo como premissa ao meu voto a compreensão segundo a qual a desoneração dos tributos que influa no preço de bens e serviços deve estruturar-se, a princípio, em formato direcionado à garantia do objeto, e não do sujeito passivo tributário de dada etapa da cadeia produtiva, de modo que restrições à fruição do regime de imunidade tributária em decorrência de diferentes etapas da cadeia produtiva deve ser contemporizado em relação à finalidade das exonerações constitucionais e ao esforço exportador (export-drive) do potencial contribuinte.

“No entanto, há situações nas quais o insumo e/ou matéria-prima não tem destino original ao exterior; quando naturalmente a circulação é fato gerador do ICMS sendo assegurado ao exportador o direito de crédito dado caráter dúplice da imunidade das exportações. **Revista Dialética de Direito Tributário**, n.221. São Paulo, p.53-77, p.55).

“Nessa perspectiva, não subsiste o argumento de que a EC 42/2003 ao conferir nova redação ao dispositivo do artigo 155, §2º, X, a, assegurando a manutenção do direito de crédito, afastou a aplicação da imunidade tributária nas etapas pretéritas da cadeia produtiva exportadora dado que assim disposto tão apenas com vistas a assegurar creditamento porventura incidente ICMS sobre mercadoria que não tinha destinação original exterior.”

Ao final, vencidos os ministros Marco Aurélio e Edson Fachin, a corte, por maioria, apreciando o Tema 475 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário, fixando a seguinte tese: “A imunidade a que se refere o artigo 155, § 2º, X, ‘a’, da CF não alcança operações ou prestações anteriores à operação de exportação”.

A lição que se extrai, a partir da análise do interior teor do acórdão em tela, é a de que, em relação ao IBS e a CBS, o constituinte reformador, ao conferir, expressamente, imunidade **ao exportador**, não deixou margem à interpretação extensiva conferida nos votos vencidos ao artigo 155, § 2º, X, ‘a’, da CF, que, na literalidade, assegura a não incidência de ICMS “sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores”.

Portanto, antecipando-se a eventuais polêmicas e consequentes judicializações, o constituinte derivado, precavido, estabeleceu, no texto da EC nº 132/2023, que o IBS e a CBS **não incidirão apenas sobre as exportações de bens e de serviços para o exterior**, não se estendendo às operações internas, assegurando-se **somente ao exportador** a manutenção e o aproveitamento dos créditos relativos às operações nas quais seja adquirente de bem material ou imaterial (artigo 156-A, §1º, III, CF).

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2025-mar-01/nao-incidencia-de-ibs-e-cbs-sobre-exportacoes/>

Spacca



opinião