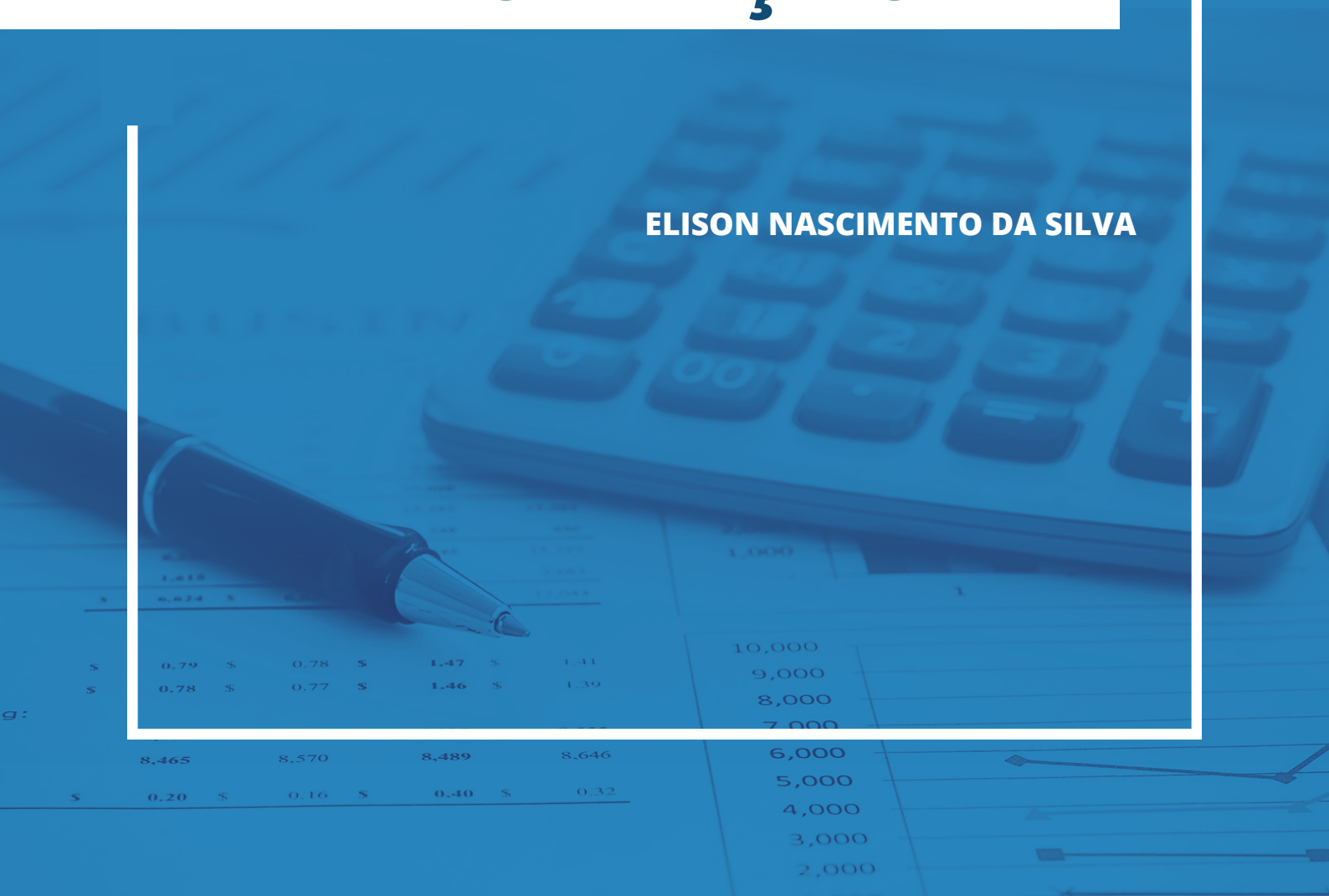
A IMUNIDADE DO ICMS NA OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO

ELISON NASCIMENTO DA SILVA



ELISON NASCIMENTO DA SILVA

IMUNIDADE DO ICMS NA OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
(Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)

Silva, Elison Nascimento da
A imunidade do ICMS na operação de exportação [livro eletrônico] / Elison Nascimento da Silva. -- 1. ed. -- Porto Velho, RO : Ed. do Autor, 2023.
PDF

Bibliografia.
ISBN 978-65-00-70455-6

1. Direito tributário - Brasil 2. Exportação 3. Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços 4. Sistema Tributário Nacional (Brasil) I. Título.

23-157977 CDU-34:336.2(81)

Índices para catálogo sistemático:

1. Brasil : Direito tributário 34:336.2(81)

Aline Graziele Benitez - Bibliotecária - CRB-1/3129

APRESENTAÇÃO

A presente obra se propõe a analisar o instituto da imunidade, de suas bases históricas e interligações com os diversos dispositivos constitucionais e legais, em especial da imunidade sobre as operações que destinem mercadorias ao exterior, e a possibilidade de extensão da regra imunizante ao serviço interestadual ou intermunicipal de transporte tendo por destinatário final consumidor em pais estrangeiro. O objetivo é compreender a imunidade ligada a outros dispositivos constitucionais, estudar o tratamento constitucional brasileiro da exportação e, a partir da interpretação sistêmica das normas imunizantes, observar se prospera ou não a posição que tende a tributar a prestador interno do serviço de transporte, mesmo que destinado à exportação. O assunto tem grande relevância socioeconômico, já que toda a economia de um estado pode ser afetada pela tributação das mercadorias dele saídas para a exportação, em especial se este estado localiza se distante dos portos de exportação. O que motivou a presente pesquisa foi a posição firmada pelo fisco de Rondônia e a controvérsia instalada entre os diversos tribunais brasileiros acerca do tema, já que o Supremo Tribunal do país entende não se aplicar a regra imunizante ao caso, enquanto o STJ entende pela imunidade do serviço, como acessório daquele, a catalogação desta jurisprudência é parte essencial deste trabalho.

ABREVIATURAS E SIGLAS

CF - Constituição Federal

CF/88 - Constituição Federal de 1988

CTN - Codigo Tributario Nacional

EC — Emenda Constitucional

ICM - Imposto sobre operações relativas a circulação de mercadorias

ICMS — Imposto sobre operações relativas a circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intemunicipal e de comunicação

IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados

ISS - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza

IVC - Imposto sobre Vendas e Consignações

LC - Lei Complementar

RDP - Revista de Direito Publico

RE - Recurso Extraordinário

REsp - Recurso Especial

STF - Supremo Tribunal Federal

STJ - Superior Tribunal de Justiça

TJMT — Tribunal de Justiça do Estado do Mato Grosso

TJRO - Tribunal de Justiça do Estado de Rondônia

TVA — *Taxe sur la Valeur Ajouteé* (Imposto sobre o Valor Agregado)

Sumário

APRESENTAÇÃO 2

INTRODUÇÃO 5
CAPÍTULO 1 IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS 8
1.1 HISTÓRICO DAS IMUNIDADES 8
1.2 DEFINIÇÃO DE IMUNIDADE 9
1.2 CLASSIFICAÇÃO 13
1.3 IMUNIDADES E PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS 14
1.4 FINALIDADES ECONÔMICAS E POLÍTICAS DAS IMUNIDADES 15
CAPÍTULO 2 O IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO E TRANSPORTE 20
2.2 COMPETÊNCIA 21
2.3 DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS APLICÁVEIS AO ICMS 22
2.4 Principio da Reserva Legal Tributária 22
2.3.1 Principio da isonomia fiscal 23
2.3.2 Do princípio da irretroatividade da legislação tributaria 24
2.3.3 Do princípio da anterioridade da legislação tributária 24
2.3.4 Do Principio da seletividade 24
2.2.6 Principio da não-cumulatividade 25
2.4 FATO GERADOR 25
2.4.1 Circulação de mercadorias 26
2.5 ICMS NA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DE TRANSPORTE 29
2.5.1 A prestação do serviço de transporte como hipótese de incidência do ICMS 29
2.6 ALÍQUOTAS 30
CAPÍTULO 3 32
TRATAMENTO CONSTITUCIONAL - TRIBUTÁRIO DA EXPORTAÇÃO 32
3.1 EXPORTA/AO E IPI. 33
3.2 EXPORTAÇÃO E ISS 36
3.3 EXPORTAÇÃO E ICMS 36
3.4 CONCLUSÕES ACERCA DO TRATAMENTO CONSTITUCIONAL DISPENSADO A EXPORTA AO. 40
CAPÍTULO 4 41
O PROBLEMA DO TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL DE MERCADORIA DESTINADA A EXPORTAÇÃO 41
4.2 RELEVÂNCIA DO ASPECTO TELEOLÓGICO PARA O PROBLEMA. 43
4.3 A INTERPRETAÇÃO SISTÊMICA DA NORMA APLICADA À HIPÓTESE ESTUDADA. 48
4.3 INTERPRETAÇÃO SISTÊMICA DA REGRA IMUNIZANTE FRENTE AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS FUNDAMENTAIS. 53
CONCLUSÃO 57

INTRODUÇÃO

Os tributos, motivos de revoluções ao longo da história da humanidade além de cumprirem a função de dar sustentáculo material a atividade estatal, exercem inegável influência na economia de mercado, sendo usados muitas vezes, legitima ou ilegitimamente, como formas de controle desta economia e até mesmo de fatos sociais que escapam diretamente ao estudo econômico, como a educação.

Diante da necessidade de controlar a economia e incentivar a exportação, o Constituinte de 1988 deu regramento todo especial as atividades de exportação, instituindo um Imposto de Exportação, de função extrafiscal, e criando a imunidade sobre o Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços de transporte interestadual e intermunicipal de comunicação (ICMS), nas operações que destinarem mercadorias para o exterior e serviços prestados a tomadores no exterior (Art. 155, §2°, II da CF/88)

A dialética do direito, própria dos conflitos do interesse, em especial aqui, entre contribuintes e fiscos, cuidou de dar novas interpretações à regra imunizante do ICMS na exportação, causando reações tanto por parte dos fiscos, como dos contribuintes, e uma investigante produção jurisprudencial por parte de tribunais administrativos e judiciais de todo o Brasil

Um exemplo interessante de ato da administração que causou grande reação por parte dos contribuintes foi Informação Fiscal 006/2003/GETRI/CRE da lavra da Gerência de Tributação da Coordenadoria da Receita Estadual de Rondônia[1], que opina pela incidência do ICMS no transporte interestadual, mesmo quando o destino final da mercadoria for a exportação.

É certo que a medida da SEFIN/RO, a par de outros fiscos em todo o Brasil, desperta o interesse de outras ciências além da jurídica, por seu profundo impacto não apenas nos interesses individuais dos contribuintes, mas também na economia dos diversos estados brasileiros. Seu tratamento no presente trabalho, no entanto, será dado como mera ilustração da questão da imunidade do ICMS no operação de exportação no direito constitucional-tributário brasileiro, priorizando-se, a análise feita pela ótica jurídica, a despeito da necessidade do mesmo estudo se estender a outras ciências sociais aplicadas, como as ciências econômicas e a própria ciência política.

É diante desta conjuntura jurídica e fática que podemos nos questionar: a regra imunizante do ICMS comporta exceção? Trata a medida da SEFIN/RO e de outros fiscos dos Estados de exceção a imunidade do ICMS na exportação? Esta

1 Informação fiscal disponível em https://www.sefin.ro.gov.br/portalsefin/anexos/311.18154540197884IF03-006%20COORD.%20REC.ESTADUAL%20%20FRETE%20EXPORTACAO%20RN.PDF

exceção foi de fato criada pelo Constituinte? O que se entende, afinal, por operação de exportação? A prestação de serviço interestadual e intermunicipal precedente à internacional é parcela desta? A prestação do serviço interno de transporte é autônoma ou mero apêndice do contrato internacional de compra-e-venda? Se apêndice deste, é cabível a cobrança ao ICMS sobre a prestação interna de transporte?

Esta trabalho tem como problemática a questão da imunidade do ICMS na operação de exportação, buscando respostas, ainda, para as questões concernentes a tributação do serviço de transporte interestadual tendo como destinação final a exportação.

A regra imunizante tem um claro fim extra-fiscal, já que há um interesse grande do Estado na exportação, em especial de produtos industrializados, cujo valor agregado maior. Assim, o controle da exportação é delegado pela Constituição à União, através do imposto federal sobre exportação, que, por ter caráter extra-fiscal, é mais flexível que o ICMS e o IPI, típicos impostos de caráter fiscal.

O que se estuda aqui, ainda, é se uma interpretação que desconsidere a prestação interna de serviço de transporte, mesmo que a destinação final deste serviço seja a exportação, é legitima ou não.

A incidência do ICMS no transporte interestadual cujo destino final é a exportação, gera outros problemas para Estados como Rondônia, cuja localização geográfica ainda não atende as suas necessidades de contado comercial com grandes mercados consumidores, como Ásia, Europa e América do Norte. Isto não desvia o foco da presente obra para a ciência econômica ou para a geografia, mas instiga o estudioso do direito a pesquisar e compreender a influência do direito constitucional positivo na vida real, e mais, chama a atenção para a distorções, vedadas pela própria Constituição Federal, entre os Estados da Federação, e assim que a Constituição apõe no rol dos seus objetivos: reduzir as desigualdades sociais e regionais (Art; 3°, III da CF/88).

E a busca do operador do direito pacificar os conflitos sociais, de preferência realizando a justiça e aplicando o dever-ser da norma ao mundo concreto. E o objetivo central desta obra é buscar a real vontade política do Constituinte, tanto do originário, quando da criação da imunidade do ICMS sobre a exportação de bens industrializados, como do derivado, quando da extensão da imunidade a toda e qualquer operação de exportação

Partimos na presente obra de um estuda introdutório acerca do instituto das imunidades de uma forma geral, buscando seus antecedentes históricos, os fatos sociais que as provocam, as diversas teorias jurídicas acerca de sua natureza e relacionando-as com os princípios fundamentais da Constituição da República. O

estudo especifico do ICMS também tem lugar no presente trabalho, dando-se ênfase à prestação do serviço de transporte, enquanto fato gerador do tributo. O tratamento constitucional da exportação é outra via de reflexão usada nesta obra, Já que, quis por bem o constituinte exonerar os impostos sobre o consumo, quando nas operações e prestações de exportação. Por fim, cuidaremos do problema do transporte interestadual e intermunicipal de mercadoria destinada a exportação, tratando profundamente suas nuances.

Esperamos que estas modestas linhas sejam úteis à ciência jurídica, dada a relevância do tema e a pequena bibliografia especifica disponível.

CAPITULO 1
IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS

1.1 HISTÓRICO DAS IMUNIDADES

A palavra imunidade deriva do latim *immunitate*, que pode assumir duplo sentido, negação do múnus, que significa encargo, imposto, graça etc, ou proteção do múnus (Moraes, 1998, p. 1D5).

As imunidades protegem valores sociais e políticos consagrados pela Carta Magna, livrando do múnus hipóteses de incidência que os onerariam (Faria, 2002, p. 118).

No direito Romano, a isenção dos impostos eram formas de proteger os amigos das obrigações públicas, a classe dos patrícios e as aliados do império eram beneficiados com a abstenção do Estado no seu poder de tributar. Nos dizeres de Faria: "(...] com freqüência, as isenções eram concedidas, mais ou menos caprichosamente, como graça ou favor, aos seguidores ou amigos dos senhores e soberanos" (Faria, 2002, 118).

No Estado patrimonial (séculos XIII a XIX) a sociedade europeia dividia-se em estamentos, as imunidades tributárias eram formas de a Realeza reconhecer a autoridade da nobreza e do clero, tirando a lgreja dos tributos. Em troca, o Estado contava com sua proteção espiritual e material (Faria, 2002, p. 1 18).

Enquanto no Estado patrimonial a rei limita seus poderes, no Estado Fiscal, a imunidades passam a se fundar na preexistência dos direitos individuais. A incompetência para tributação por parte do Estado decorre dos direitos e garantias do individuo, razão pela qual, em alguns Estados, como Alemanha, Itália, Espanha e Portugal, não há o que, tecnicamente, chamamos de imunidade, já que estas, embora fundadas no texto constitucional, estão contidas na legislação ordinária (Nogueira, 2004).

As imunidades, como as conhecemos hoje, ingressaram no Direito Constitucional brasileiro, por influência do direito americano, já na primeira Constituição da República, a de 1891, como consequência do enunciado de