VOTO

O Senhor Ministro Dias Toffoli (Relator):

O recurso extraordinário preenche os requisitos gerais de admissibilidade, motivo pelo qual passo ao exame de seu mérito.

Como relatado, o Tribunal de origem assentou que a desoneração prevista pelo art. 155, § 2º, X, a, da Constituição Federal, é restrita às operações de exportação de mercadorias, não alcançando a saída de peças, partes, e componentes **no mercado interno** , ainda que, ao final, venha a compor o produto objeto de exportação.

Veja-se o dispositivo constitucional:

> "Art. 155...
> § 2ª...
> X – não incidirá:
> a) 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 (Redação dada pela EC nº 42, de 19.12.2003)".

A mim parece que a questão é facilmente resolvida pela simples leitura do dispositivo constitucional. Ao estabelecer a imunidade das operações de exportação ao ICMS, o art. 155, § 2º, X, da Constituição ocupa-se, **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.

Houvesse imunidade para as operações internas, de modo que não fosse cobrado o ICMS em nenhuma das etapas anteriores à exportação, seria inútil e despropositada a regra de manutenção e aproveitamento de créditos.

A Corte sempre que se manifestou sobre as imunidades constitucionais se ateve às finalidades constitucionais às quais estão vinculadas as mencionadas regras. Nas operações de exportação, é clara a orientação quanto à impossibilidade de, a pretexto de extrair da regra imunitória o

Plenário Virtual - minuta de voto - 26/06/2020 00:00

máximo de efetividade, se adotar uma interpretação ampliativa, de modo a abarcar fatos, situações ou objetos **a priori** não abrangidos pela expressão literal do enunciado normativo.

Assim o fez a Corte, nos autos do RE nº 474.132, Rel. Min. **Gilmar Mendes** , ao analisar a abrangência da imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição, introduzida pela Emenda Constitucional nº 33/2001. Na ocasião restou

> " **vencida a tese** segundo a qual a interpretação teleológica da mencionada regra de imunidade conduziria à exclusão do lucro decorrentes das receitas de exportação da hipótese de incidência da CSLL, pois o conceito de lucro pressuporia o de receita, e a finalidade do referido dispositivo constitucional seria a desoneração ampla das exportações, com o escopo de conferir efetividade ao princípio da garantia do desenvolvimento nacional".

Concluiu a Corte que

> "a norma de exoneração tributária prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição também não alcança a Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (CPMF), pois o referido tributo não se vincula diretamente à operação de exportação. A exação não incide sobre o resultado imediato da operação, mas sobre operações financeiras posteriormente realizadas".

Sobre a imunidade do ICMS nas operações de exportação, no RE nº 196.527/MG, Rel. Min. **Ilmar Galvão** (DJ 6/4/99), a Corte decidiu que

> "a não incidência do ICMS, prevista na letra a do inciso X do parágrafo 2º do art. 155 da CF é restrita a operações de exportação de produtos industrializados, não compreendendo o serviço utilizado no transporte dos ditos produtos no território nacional, ao qual sequer se refere a alínea a do inciso XII do mesmo dispositivo, que, desenganadamente, tem em mira transporte destinado ao exterior".

No RE nº 212.637/MG, Rel. Min. **Moreira Alves** , a Segunda Turma da Corte entendeu que o acórdão recorrido teria ido além do que estabelecido no art. 155, § 2º, X, a, da Constituição, ao estender a desoneração à prestação

Plenário Virtual - minuta de voto - 26/06/2020 00:00

de serviço de transporte do Estado de Minas Gerais até o porto, onde as mercadorias seriam embarcadas para o exterior, situado em outro estado.

Ainda no mesmo sentido:

> "EMBARGOS DE DECLARAÇÃO RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. SERVIÇO UTILIZADO NO TRANSPORTE INTERESTADUAL OU INTERMUNICIPAL DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS DESTINADOS AO EXTERIOR. PRETENDIDA NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS. ART. 155, § 2º, X, A, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. 1. A imunidade tributária prevista no artigo 155, § 2º, X, a, da Constituição Federal é benefício restrito às operações de exportação de produtos industrializados, não abrangendo o serviço utilizado no transporte interestadual ou intermunicipal dos referidos bens. 2. Embargos de declaração recebidos como agravo regimental a que se nega provimento" (RE nº 602.399/MG-ED, Primeira Turma, Rel. Min. **Roberto Barroso** , DJe de 1º /4/16).

Em síntese, a expressão 'operações que destinem mercadorias para o exterior', utilizada na regra constitucional, não abrange toda a cadeia de produção da mercadoria ao final comercializada para o exterior, não englobando, assim, a compra ou a venda de componentes, matérias-primas, utilizadas no produto final levado à exportação. O texto constitucional é claro ao pressupor a incidência do ICMS nas operações de circulação interna de mercadorias, assegurando a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso extraordinário.

Proponho a seguinte tese para o tema 475 da repercussão geral:

> "A imunidade a que se refere o art. 155, § 2º, X, a, da CF não alcança operações ou prestações anteriores à operação de exportação."

Plenário Virtual - minuta de voto - 26/06/2020 00:00