

IBS/CBS NA EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS

IMPACTOS DA LC 227/2026

Profa. Dra. Thais de Laurentiis



Advogada
Árbitra do
CBMA



Doutora, Mestre e
Graduada pela
Faculdade de Direito
do Largo de São
Francisco (USP)



Professora de
Direito
Tributário e
Aduaneiro

Introdução



- PONTO FUNDAMENTAL: **não posso exportar tributos!**
- PERGUNTA FUNDAMENTAL: **como isso acontece na exportação de serviços pós reforma tributária?**

Comércio exterior



- Conjunto de compras de bens e serviços entre países



- Como ocorre/são reguladas tais operações?
- Como os países se organizam em relação ao comércio internacional?
- A questão do comércio exterior se resume na tributação?

Contexto econômico da evolução

Século XX (pós-guerra)

- **Economia** europeia bastante **debilitada**
- **Comércio internacional** se tornou sujeito a uma crescente variedade de **restrições**, com a implantação de **medidas protecionistas** reduzido mercado mundial
- Prolongamento do **quadro recessivo das economias** e diminuindo ainda mais o mercado mundial



Consequência

- As potências aliadas concluíram pela **necessidade de reconstrução da economia mundial**, fundando uma nova ordem econômica baseada em **três instituições**:
 - Fundo Monetário Internacional (**FMI**),
 - Banco Internacional de Reconstrução e Desenvolvimento (**BIRD**)
 - Organização Internacional de Comércio (**OIC**)

Criação do GATT e GATS

Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio
(General Agreement of Tariffs and Trade – **GATT**, de 1947)

- O GATT colaborou com a **liberalização do comércio internacional no pós-guerra**
- **Rodada Uruguai (1955)**
 - **instituída a Organização Mundial do Comércio (OMC)**



Trade in Services Agreement



O GATS (General Agreement on Trade in Services)

Não há um conceito de "serviço"; "prestação de serviço" ou "exportação de serviço"

Onde se tributa?

Princípio da origem e do destino

! PROBLEMA: **onde são tributados os bens e serviços transacionados internacionalmente? No país que os importa ou no que os exporta?**

- Questão de **territorialidade das leis**
- Questão de **soberania**
- Questão de necessidade de se **evitar dupla-tributação**



Vantagens do princípio do destino



Na tributação do comércio internacional, a prática mundial é a desoneração das exportações, adotando-se o princípio do destino

Princípio do destino: as mercadorias e serviços saem livres de qualquer imposição tributária na exportação e são tributadas quando da entrada no país importador.

preponderância para o **local em que de fato ocorre o consumo**

necessidade de **restituição** ao exportador dos valores pagos nas operações anteriores

busca **neutralidade** no comércio internacional

busca a **não discriminação**

liberalização, porque evita que impostos internos funcionem como barreiras comerciais

Exportações – principais definições

Disposições Gerais

- **Imunidade Tributária**

As exportações de bens e serviços para o exterior são **imunes** ao IBS e à CBS

- **Apropriação de Créditos**

O exportador poderá se **creditar** dos valores de IBS e CBS pagos nas aquisições de bens e serviços utilizados na atividade exportadora

Art. 156-A, CF. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.

III - 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, III;

Art. 79, LC 214/25 São imunes ao IBS e à CBS as exportações de bens e de serviços para o exterior, nos termos do art. 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 arts. 47 e 52 a 57 desta Lei Complementar e o disposto neste Capítulo.

Adequação do assunto à jurisprudência do Supremo

Tema 475 – STF : A imunidade a que se refere o artigo 155, § 2º, X, 'a', da CF (ICMS) não alcança operações ou prestações anteriores à operação de exportação

Exportações – principais definições

Desafios do sistema antigo

Bens materiais x imateriais

- Irrelevante para fins da incidência do IBS/CBS domesticamente
 - basta o “fornecimento”
- Relevante para fins de incidência do IBS/CBS na importação/exportação
 - Controle aduaneiro somente das “mercadorias”

- **Incompetência do Brasil para desonerar exportações**
- **REINTEGRA**
- **ISS o conceito de “resultado”**
- **Creditamento amplo e rápida devolução em dinheiro**

Exportações de serviços – Art. 80



Exportações de Bens Imateriais e de Serviços

Art. 80. Para fins do disposto no art. 79 desta Lei Complementar, considera-se exportação de serviço ou de bem imaterial, inclusive direitos, **o fornecimento para residente ou domiciliado no exterior e consumo no exterior.**



Fim da discussão do “resultado”?

~~§ 6º Aplica-se o disposto no § 1º do art. 64 desta Lei Complementar para fins da definição de consumo no exterior de serviços ou de bens imateriais, inclusive direitos.—(Revogado pela Lei Complementar nº 227, de 2026)~~

Casos especiais considerados exportação:

- Serviços prestados a bens **imóveis localizados no exterior**;
- Serviços **realizados sobre bens móveis que entram no país temporariamente e depois retornam ao exterior**;

Exportações de serviços – Art. 80



Novidades da LC 227/2026



NA IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS (ART. 64): Consideram-se consumo no país de bens imateriais e serviços **a utilização, a exploração, o aproveitamento, a fruição ou o acesso.**

ALTERADO PELA LC
227/2026

Conceito semelhante ao “resultado” do ISS, que gerava muita discussão e insegurança (enorme jurisprudência do STJ sobre o tema)

Agora, o **foco é quem contrata e quem recebe o serviço IMPORTADO**, e não onde o serviço é aproveitado.



Caso haja fornecimento concomitantemente no território nacional e no exterior, apenas a parcela cuja execução ou consumo ocorrer no exterior será considerada exportação.

Art. 64, §1º Considera-se consumo no País de serviço ou de bem imaterial, inclusive direitos, o fornecimento realizado por residente ou domiciliado no exterior:

- I - **cujo local da operação seja no País**, nos termos dos incisos II a IX do caput do art. 11 desta Lei Complementar; ou
- II - **em que o adquirente ou o destinatário tenham residência ou domicílio no País**, nos demais casos.

Exportações de serviços – Art. 80



Novidades da LC 227/2026



Quando não for possível determinar o local de consumo devido às condições e características do fornecimento, **presume-se como local de consumo o domicílio do adquirente no exterior**; entretanto, se o consumo ocorrer dentro do país, será tratado como uma importação;

Ex: Streaming

REVOGADO PELA LC
227/2026

- **§ 1º-A.** Considera-se **consumo no exterior** de serviço ou de bem imaterial, inclusive direitos, **o fornecimento:**
- **I - cujo local da operação não seja no País**, nos termos dos incisos II a IX do caput do art. 11 desta Lei Complementar; ou
- **II - em que o adquirente e o destinatário sejam residentes ou domiciliados no exterior, nos demais casos.**

- A **legislação abandona conceitos abertos**

- Agora, **basta verificar objetivamente se o adquirente e o destinatário estão no exterior**

- As empresas que exportam serviços ganham **mais previsibilidade em seus negócios.**

ESTUDO DE CASO: TECNOLOGIA E PROPRIEDADE INTELECTUAL
Aplicação prática da nova regra de residência (Pós LC 227)

Cenário	Situação	Tratamento Pós-LC 227
Licenciamento de Software (SaaS)	Desenvolvedora BR licencia para empresa nos EUA.	EXPORTAÇÃO IMUNE (Critério: Cliente residente no exterior).
Registro de Marcas/Patentes	Escritório BR registra patente no INPI para empresa Alemã.	EXPORTAÇÃO DE SERVIÇO (Antes havia risco, agora é imune).
Consultoria de Engenharia	Projeto desenhado em SP para obra na Angola.	EXPORTAÇÃO IMUNE (Residência do pagador prevalece).

Exportações de serviços – Art. 80

Novidades incluídas pela LC 227/2026

NEW

Casos especiais considerados exportação:

- **fornecimento** dos seguintes bens e **serviços**, desde que **vinculados direta e exclusivamente à exportação de bens materiais ou associados à entrega no exterior de bens materiais**:

- intermediação na distribuição de mercadorias no exterior (comissão de agente);
- seguro de cargas;
- despacho aduaneiro;
- armazenagem de mercadorias;
- transporte rodoviário, ferroviário, aéreo, aquaviário ou multimodal de cargas;
- manuseio de cargas;
- manuseio de contêineres;
- unitização ou desunitização de cargas;
- consolidação ou desconsolidação documental de cargas;
- agenciamento de transporte de cargas;
- remessas expressas;
- pesagem e medição de cargas;
- refrigeração de cargas;
- arrendamento mercantil operacional ou locação de contêineres;
- instalação e montagem de mercadorias exportadas; e
- treinamento para uso de mercadorias exportadas.

Impactos das novidades da LC 227/2026

Marco na evolução do conceito de exportação de serviços

Elimina noções vagas (“resultado do serviço” / “consumo”)

Cria critérios claros e objetivos

Converte debate jurídico em questão operacional (compliance)

Potencial de encerrar um dos maiores contenciosos tributários

Mais segurança jurídica e competitividade para exportadores



Obrigada!



Thais De Laurentiis



tlautentiis@rivittidias.com.br