

ANÁLISE DO ICMS NA REFORMA TRIBUTÁRIA: PEC 233/2008

Este trabalho aborda a Proposta de Emenda Constitucional apresentada pelo Sr. Presidente da República, que já tramita na Câmara Federal. O tema é relevante tendo-se em vista que afeta diretamente a autonomia administrativa dos estados, bem como as finanças, em especial na sua maior fonte de recursos que é o ICMS.

Nesta abordagem focamos os pontos específicos que trazem mudanças delicadas do ponto de vista da segurança jurídica das relações entre o Estado e seus contribuintes. Iniciamos com a preocupação da quebra do pacto federativo, haja vista que a legislação do ICMS poderá ser editada por lei complementar, ou seja, transformar-se-á em um imposto Federal. E isto, é decorrência da forma de como está prevista a iniciativa das leis complementares relativas ao ICMS. A inclusão do § 3º no Art. 61, são previstas regras mais rígidas que as previstas para alterar a Constituição Federal, ou seja, no momento que instituírem o ICMS por lei complementar, não haverá possibilidade de alterações, pela dificuldade de atender os requisitos previstos.

A regra proposta pela PEC literalmente acaba com a autonomia administrativa e legislativa no tocante ao ICMS. Enquanto a Constituição prevê que a iniciativa das leis complementares cabe a qualquer membro ou comissão da Câmara dos Deputados, do Senado, e aos cidadãos - em matéria de ICMS qualquer alteração de lei complementar terá tratamento mais complexo do previsto para emenda constitucional.

Vejamos: os deputados federais não poderão propor leis complementares que versem sobre o ICMS, foram tolhidos pelo texto proposto; em contrapartida, o Presidente da República – Chefe do Poder Executivo da União – poderá submeter proposta para alterar o ICMS de “competência” das unidades federadas (é no mínimo um contra-senso); a exigência de 1/3 dos senadores é a mesma prevista para apresentação de uma emenda constitucional, com um diferencial – exigência de representação de todas as regiões (um entrave quase intransponível e de difícil concretização); 1/3 dos governadores ou das assembleias legislativas, com a mesma exigência de representação de todas as regiões brasileiras – se somos 27 unidades federadas, será necessária a assinatura de 9 governadores, sendo que entre estes as 5 regiões estejam contempladas (esta proposta é meramente figurativa visto ser embaraçoso para os governadores de regiões mais “ricas” estarem solicitando a concordância de seus pares para proporem alterações na legislação de sua maior fonte de receita que possivelmente irão ensejar discórdias antecipadas no campo político.

Este dispositivo deveria ser suprimido, deixando que o imposto tivesse o mesmo tratamento de qualquer lei complementar. Se o assunto é relevante, que seja discutido e aprovado pelos representantes no Congresso Nacional, pois para isto é que receberam o voto de representação popular.

O Art. 151 veda à União a concessão de isenções de tributos de competência dos estados, porém o acréscimo do parágrafo único, excetua a vedação da ingerência da União no ICMS. Com a nova regra, retrocedemos aos tempos da Emenda constitucional nº 1, de 1969, redigida em pleno regime militar, onde a União detinha todo o poder, inclusive de legislar sobre os tributos dos estados. Esta vedação foi uma das grandes conquistas da Constituinte Cidadã de 1988. Esta interferência ou poder, concedido à União, de legislar sobre matéria tributária de competência das unidades Federadas, é

preocupante sob o ponto de vista da segurança jurídica e do estado democrático de direito.

Com o aumento crescente das relações internacionais, pela globalização da economia, a tendência é de que o Brasil firme inúmeros tratados internacionais, e a União (diga-se, o Presidente da República) vai analisar os aspectos sob a ótica do País, pouco importando as conseqüências que determinada desoneração de ICMS poderá acarretar para um ou mais estados-membros. Não há previsão para compensação de perdas na arrecadação e esta situação é do conhecimento público – a União via lei complementar (Lei Kandir) e após por emenda constitucional (EM nº 42/2003) desonerou as exportações e os estados perderam receita que nunca mais serão ressarcidas.

Este dispositivo é mais uma prova cabal que o ICMS vai ser administrado pela União, sendo um imposto em que os estados serão relegados a meros organismos arrecadadores e fiscalizadores.

A iniciativa de lei complementar é do Presidente da República, com competência de veto, que pode inclusive conceder isenções – ora, onde está a autonomia administrativa e financeira dos estados????

Para a instituição do ICMS Federal há previsão de “competência conjunta” - isto é, a nosso ver, criação grosseira, pois os estados não poderão instituir seu imposto e tampouco legislar sobre o mesmo. Se a instituição dar-se-á por edição de lei complementar, por conseqüência o imposto será Federal.

A legislação do ICMS sendo editada por dispositivo Federal deve ser analisado e refletido com muito vagar por suas implicações jurídicas. Veja-se que tanto a instituição como as “futuras” alterações desta “aberração” deverão ser sancionadas pelo Presidente da República, que tem poder de veto. Se o texto da lei complementar exigida para a instituição do “novo ICMS Federal” for contrário aos interesses da União, o Presidente da República poderá vetar qualquer dispositivo, o que é um absurdo jurídico. O imposto dos estados será sancionado pelo Presidente da República e não pelos governadores, o que constitucionalmente podemos chamar de unificação de poder.

Ao aceitar tal medida, na expectativa das transferências por conta do Fundo de Equalização de Receitas (FER), os governadores entregarão à União sua principal receita tributária. Esta situação é humilhante. Nem sob o regime militar a autonomia da receita tributária estadual passou por esta situação de subserviência. Assim vejamos, em 1965 quando da transformação do Imposto sobre Vendas e Consignações (IVC) para o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias (ICM), a Emenda Constitucional resguardou a competência e autonomia dos estados-membros.

Quando, em 1975 editou-se a LC nº 24, criando o CONFAZ, sabiamente o Congresso Nacional instituiu um órgão regulador e regulamentador do imposto de características e inter-relações nacional. Isto pode ser conferido pelo próprio texto da lei complementar que hoje não é observada em sua plenitude. Se os governantes seguissem “a risca” o conteúdo da LC nº 24/75, não haveria “guerra fiscal”, pois a concessão de benefícios ou incentivos fiscais não seriam aprovados pelo órgão regulador – CONFAZ.

Temos uma legislação muito boa, a começar pela LC nº 86/97 (Lei Kandir) que atende ao disposto do art. 155, § 2º, XII, definindo seus contribuintes; a base de cálculo; os casos de manutenção de crédito; a definição do estabelecimento para efeito de cobrança do imposto; enfim todos os requisitos exigidos para a perfeita exigência do ICMS. A propalada simplificação da legislação que muito se ouve, é simples decorrência da não submissão dos governantes em submeter-se às regras da LC nº 24/75.

Se forem implementadas as regras previstas nos arts. 3º, 4º, 5º e 10 da PEC, estes dispositivos irão disciplinar e, inclusive, criar sanções aos governantes que não observarem rigorosamente as normas do CONFAZ. É justamente esta parte regulamentadora, inobservada pelos governantes, que está propiciando a propalada “guerra fiscal”, onde um estado concede benefício fiscal a revelia do CONFAZ e não acontece absolutamente nada. Agora, se implementado uma sanção ao governante, é difícil acreditar que alguém atreva-se a dar benefício fiscal estando sujeito a perda do mandato.

Há necessidade, como decorrência, de algumas alterações na atual Constituição, porque há uma nova concepção quanto a cobrança do imposto no destino, porém não afeta sobremaneira a autonomia dos estados. Não ficam ao “sabor” ou “humor” do Presidente da República.

O momento de efetivar a reforma tributária é propícia, porém sem deixar que a União abocanhe mais um “trunfo”, onde os governadores irão subordinar-se à estrutura emperrada da administração federal para suprir suas necessidades financeiras e orçamentárias.

Sempre é bom lembrar que vivemos num País de dimensões continentais e com isto, apesar de falarmos a mesma língua, possuímos culturas e hábitos distintos. Aqui no RS não cultivamos babaçu, linhaça, castanha-do-cajú, côco, açaí, etc., porém cultivamos erva-mate, soja, trigo, etc., e o tratamento tributário do ICMS, por ser de competência estadual, deve atender as peculiaridades de cada estados ou região, com isto quero dizer que na legislação das regiões onde há cultivo de babaçu, deve haver dispositivos disciplinando a circulação desta mercadoria. Caso inverso não veremos na legislação do Estado do Amazonas disciplinamento sobre erva-mate, até porque a maioria dos convênios firmados pelo CONFAZ, são autorizativos, ou seja, cada unidade da Federação implementar se entender que deva conceder algum benefício.

A diversificação na legislação somente se dá quanto aos benefícios ou incentivos fiscais (redução de base de cálculo, crédito presumido, isenção), pois os dispositivos de obrigação principal, qual seja, as normas de incidência e obrigatoriedade do ICMS, bem como as de natureza acessória, são decorrentes de lei complementar ou de convênios com aplicação uniforme em todo o território nacional. As normas sobre escrituração, por exemplo, são uniformes em todas as legislações, não há necessidade de mudanças.

A PEC propõe o princípio da cobrança do imposto no destino de forma mista como já existe hoje. Entretanto, com a fixação de alíquota de 2% para a unidade federada de origem, manteremos a situação atual, porém com menor retenção pela unidade remetente. Vejamos, nas destinações para as Regiões Norte, Nordeste, Centro-Oeste, temos atualmente uma alíquota interestadual de 7%, que passará para 2%, enquanto que para as Regiões Sul e Sudeste a alteração resultará na redução de 12% para 2%,

significando que algumas unidades da Federação sofrerão perdas de arrecadação por conta desta diminuição de incidência do ICMS nas operações interestaduais. O Rio Grande do Sul sofreria uma pequena redução na arrecadação, por conta que sua balança comercial com as demais unidades federadas é um tanto equilibrada.

O fato de alterar a sistemática de fixação de alíquota baixa na origem é um instrumento salutar para atacar a “guerra fiscal”, visto que a margem de 10% para os grandes centros consumidores é fator decisivo que prejudica a sistemática de débitos e créditos, a qual está baseado o ICMS. Exemplo disto podemos citar a empresa estabelecida no Estado da Bahia – quando remete um veículo para estados do Sudeste ou do Sul, “deixa” 12% do valor da operação para os cofres baianos. Com a nova sistemática, ficando apenas com 2%, não há espaço para negociações entre os governos e os empresários, em concessão de benefícios fiscais de ICMS.

Toda a “guerra fiscal” está calcada na margem de arrecadação da unidade Federada de origem – se reduzirmos significativamente o valor arrecadado nas operações interestaduais, é natural que os governos não terão diferencial a oferecer para atração de investimentos.

Outro dispositivo que vem corroborar a questão do combate a “guerra fiscal”, é aquele que preserva a retenção de 2% no estado de origem, mesmo que no de destino a alíquota seja inferior a 2%, assim a operação será tributada pelo ICMS somente na unidade de origem. Com esta medida evitam-se os prejuízos causados ao estado produtor e detrimento do estado consumidor.

A mantém-se a regra de tributação do ICMS no estado onde for consumido quando tratar-se de consumo de energia elétrica e do petróleo e seus derivados. Esta regra foi amplamente discutida na Constituinte de 1988, visto que a geração de energia elétrica está centrada em determinados locais em razão de sua geografia, e a produção é toda interligada pelo sistema nacional. Assim, a produção de energia é jogada no sistema nacional de distribuição e não se sabe onde vai ser consumida. Correta a regra que determina que o imposto seja da unidade onde há o efetivo consumo. É uma regra justa quando não se identifica especificamente o estado produtor (de origem).

Quanto a petróleo e seus derivados a regra é semelhante, pois a produção está concentrada nas bacias dos estados do Rio de Janeiro e de São Paulo. As refinarias também têm papel importante para a definição da incidência do imposto. Um exemplo típico é o estado vizinho (Santa Catarina) que não tem refinaria – todo combustível consumido naquele Estado é fornecido pelas refinaria do RS (REFAP) e PR (Araucária). Seria uma injustiça fiscal que o ICMS dos combustíveis fosse dos estados refinadores.

Há muitos anos as unidades Federadas aplicam hipóteses de substituição tributária, onde o ICMS é cobrado integralmente do contribuinte localizado no estado de origem, e o valor retido é repassado ao estado de destino. Não há razão para a criação de uma câmara de compensação pois o sistema de substituição tributária está funcionando de forma satisfatória atualmente.

A previsão de que as isenções ou quaisquer incentivos ou benefícios fiscais serão concedidos por órgão colegiado é desnecessária. Já consta da legislação vigente (LC nº

24/75), entretanto os estados de uma forma generalizada não estão observando. O CONFAZ criado em 1975, por meio da Lei Complementar nº 24, recepcionado literalmente pelo Art. 34 do ADCT, já determina como serão concedidos quaisquer incentivos ou benefícios fiscais. Porém os governantes, chefes do Poder Executivo das respectivas unidades Federadas, não estão observando a regra infraconstitucional. Frise-se, a regra já existe – não é cumprida. De pouco adiantará a edição de uma “regra nova” se a que a ela dirigir-se não lhe derem o devido respeito.

§ 5º O imposto terá regulamentação única, sendo vedada a adoção de norma estadual, ressalvadas as hipóteses previstas neste artigo.

Esta regra acaba com um dos princípios básico insculpidos como cláusula pétrea da Constituição Federal assentada na autonomia das unidades federadas. O Poder Legislativo dos estados, em matéria de seu principal tributo – o ICMS, serão impedidos do processo legislativo, de sua mais nobre atividade. No RS este tributo representa 97% da receita tributária do Estado, e 49,5% da sua receita corrente.

O Art. 3º da PEC é, na realidade, a reforma necessária do ICMS. O “caput” determina que as regras atuais terão validade para os próximos sete anos após a promulgação da Emenda. Com isto prova-se que a “unificação das legislações” não é tão necessária quanto alardeiam alguns “entendidos” em matéria de ICMS.

Analisemos o conteúdo das alterações propostas:

- 1) no inciso I deste artigo, começa a transição de alíquotas, ou seja, a redução da carga do ICMS no estado de origem, aumentando na mesma proporção para o estado de destino, sem que haja necessidade de alterações quanto à legislação do imposto;
- 2) o inciso II prevê que poderá haver edição de lei complementar que trate de aplicação de alíquotas em operações ou prestações interestaduais, o que hoje já encontra respaldo legislativo tanto na Constituição Federal, na Lei Complementar nº 86/97, e atos infraconstitucionais;
- 3) no inciso III, apenas dá novo regramento, de interesse das unidades federadas, quanto ao prazo para apropriação dos créditos decorrentes de aquisições de mercadorias para o ativo permanente. Esta matéria não é nova, foi inicialmente tratada na Lei Kandir e alterada posteriormente, com nova dilatação temporal, visto que estes créditos diminuem diretamente a arrecadação do ICMS a ser recolhido mensalmente;
- 4) o parágrafo único novamente regula a questão do aproveitamento dos créditos do ativo permanente.

Constata-se que durante os próximos oito anos poderá ser disciplinada as operações e prestações interestaduais, ficando límpido, sendo condicionante, que a atual legislação não precisa ser alterada.

No Art. 5º destaca-se uma das principais reclamações dos governadores, que são os ressarcimentos por perdas de receita do ICMS por conta de alterações na Constituição e legislação complementar. Durante oito anos, ou seja, antes da entrada em vigor do Art. 155-A, o Fundo de Equalização de Receitas (FER), distribuirá recursos de forma decrescente por critérios vinculados às exportações e de forma crescente para compensar a eventual redução de arrecadação dos estados. Note-se que o próprio dispositivo diz literalmente: “em decorrência de alterações introduzidas por esta

Emenda em relação ao imposto a que se refere o art. 155, II, da Constituição”. Afirmamos novamente que o novo regramento não é necessário, visto que o “Novo ICMS” somente entrará em vigor após oito anos – dois mandatos de governantes.

Já no § 4º do Art. 5º a PEC trata de transferência de recursos do FER do 8º ao 15º ano após a promulgação da Emenda, fixando um mínimo aos estados em valor igual a transferido no 8º ano. E, no § 7º do mesmo artigo o FER, enquanto não editada lei complementar específica, será distribuído pelos mesmos critérios utilizados para o ressarcimento das exportações (Lei Kandir).

Durante oito anos permanecerão as regras do atual ICMS e, enquanto não editada nova lei complementar o FER obedecerá as regras da Lei Kandir – será necessária uma nova legislação?

Este artigo da Emenda é importante para as finanças estaduais, visto que cria por 15 anos um fundo de ressarcimento das exportações, revigorando regras extintas da Lei Kandir.

O Art. 10 que, combinado com o Art. 3º, estruturam a verdadeira reforma do ICMS. A aplicação de sanções é que vai acabar com a “guerra fiscal”. Vejamos que o “caput” impõe sanções aos estados que concederem benefícios ou incentivos fiscais em desacordo com o previsto no art. 155, § 2º, XII, “g”, da Constituição, significa dizer – conceder benefícios ou incentivos de ICMS sem a aprovação do CONFAZ, será penalizado com a retenção de transferências de fundos.

A “guerra fiscal” acaba com este dispositivo – não há necessidade de fazer-se toda alteração legislativa para se conseguir frear a “carnificina” de “bondades” concedidas para atração ou manutenção de investimentos. Tanto é verdade que no texto do Art. 155-A, § 4º, I, está disposto: “as isenções ou quaisquer incentivos ou benefícios fiscais vinculados ao imposto serão definidos pelo órgão de que trata o §7º, desde que uniformes em todo território nacional”. Nos exatos termos em que são concedidos atualmente pelo CONFAZ.

Não acabarão os benefício ou incentivos, a regra já está editada e vigente, o que falta é a observância dos governos estaduais em seguir as regras do CONFAZ. Desde 1975, com a edição da Lei Complementar nº 24, que há este regramento, qual seja, de que qualquer benefício ou incentivo do ICMS deve ser aprovado no CONFAZ. No início, a regra era observada com rigorismo, pois estávamos sob o regime militar, o que impunha muito receio aos governantes que desobedecessem a uma regra nacional.

Entretanto, com a abertura democrática, com a reforma constitucional na Constituinte de 1988, aliando-se a globalização (entrada de recursos estrangeiros em grandes volumes), os estados passaram a disputar palmo-a-palmo os bilhões de dólares na implantação e ampliações de indústrias estrangeiras, instalo-se a “guerra” entre as unidades Federadas, num verdadeiro leilão de que oferece mais benefício para ficar com o investimento.

Pela implementação de uma regra dura e eficaz (constitucional) que puna o estado e o governante que não atenda uma regra que já existente há mais de 30 anos – três décadas, trará a moralização das relações interestaduais em relação ao ICMS.

Se combinarmos este artigo – que retém as transferências de fundos aos estados que não observarem as regras do CONFAZ – com o disposto no § 8º do Art. 155-A, a “guerra fiscal” com absoluta certeza estará acabada. Se houver punição aos agentes públicos dos estados, com multa, suspensão de direitos políticos, perda da função pública, indisponibilidade dos bens e ressarcimento ao erário, sem prejuízo da ação penal cabível – possivelmente nenhum governante aventurar-se-á a não seguir as regras da LC nº 24/75.

*Análise elaborada por Edgar N. Engel Neto – Agente Fiscal do Tesouro do Estado
Membro dos Institutos - IARGS – IET – IEJUR - Associado AFISVEC/RS.