

Contas à Vista: Imunidade das exportações pode reduzir a dívida pública

Spacca

Não posso deixar de iniciar este artigo registrando minha alegria e meu agradecimento aos colegas da APET que me [indicaram como *Tributarista do Ano*](#). Embora ministre aulas de direito financeiro e de direito tributário há mais de 25 anos (é dessa forma que a gente entrega a idade...) e tenha alguns anos mais de advocacia tributária nas costas, confesso que fiquei bastante lisonjeado com este prêmio. Agradeço sobremaneira a todos os envolvidos e convido-os para o [evento no qual o prêmio será entregue](#).

Como venho escrevendo há tantos anos, há uma intersecção entre o direito financeiro e o direito tributário que não pode ser desprezada. Não que estes dois ramos jurídicos sejam a mesma coisa — não são —, mas existem áreas onde o estudo de uma disciplina impacta diretamente na outra. A tese de titularidade de Heleno Torres aponta nesse sentido^[1], bem como o presente artigo. Aliás, a [primeira coluna](#) escrita neste espaço da **ConJur** sobre direito financeiro já indica esta correlação.



O tema em apreço envolve diretamente as empresas exportadoras e indiretamente toda a sociedade brasileira, que sofre com o impasse que descreverei, em face do aumento do *custo Brasil*.

Originalmente a Constituição Federal de 1988 outorgava aos estados a possibilidade de, “nos termos de lei complementar”, tributar a exportação de mercadorias através do ICMS, o que era feito rotineiramente. Tratava-se de um erro, pois as questões envolvendo exportação dizem respeito ao balanço de pagamentos, às relações de comércio exterior, que só devem ser tributadas pela União em razão de aspectos regulatórios, jamais pelos estados. Permitir que os estados criassem incidência tributária sobre bens exportados foi um erro crasso de nossa Carta, felizmente consertado após muito debate jurídico, judicial e político — embora não de forma plena, pois até os dias atuais permanecem os efeitos deletérios daquele erro original.

O “conserto” veio com a Lei Complementar 87/96, que em seu artigo 3º, II, afastou a incidência do ICMS sobre operações e prestações que destinem mercadorias ao exterior. Com essa norma os estados não mais podiam tributar a exportação. Porém, *para que realmente houvesse a desoneração do custo fiscal, era necessário também afastar as incidências realizadas na cadeia econômica anterior à exportação. Desonerar apenas a ponta final do processo não afasta todo o custo fiscal, pois permanecem acumulados os créditos de ICMS utilizados na aquisição dos insumos.*

Um exemplo pode tornar mais clara a questão. Imaginemos uma empresa que exporte carros. A etapa de exportação estará desonerada, mas todos os insumos realizados para a fabricação do carro, desde o mais singelo dos parafusos até o componente eletrônico com a mais sofisticada tecnologia, tem ICMS embutido em seu preço, que foi pago por esta empresa exportadora e que não será transferido a quem comprar os veículos no exterior. Logo, a despeito da desoneração “na ponta final” da etapa de

comercialização, que é a exportação, existirão muitos créditos acumulados que não poderão ser utilizados e que acabarão por onerar o preço final dos bens exportados.

Coerentemente, a Lei Complementar 87/96 permitiu que as empresas exportadoras mantivessem e aproveitassem o crédito de ICMS referente às compras anteriormente efetuadas, com a finalidade de desonerar efetivamente a exportação, pois, se estes créditos fossem anulados, o *custo* dessas operações anteriores seria mantido, onerando a exportação (artigos 21, parágrafo 2º e 25 parágrafos 1º e 2º). Posteriormente a EC 42/03 alterou o artigo 155, parágrafo 2º, X, “a”, e constitucionalizou o direito dos exportadores de manter e aproveitar o ICMS cobrado nas operações e prestações anteriores.

O problema está no fato de que, como regra, os Fiscos Estaduais simplesmente não devolvem estes créditos, fazendo com que o exportador os acumule, “pesando” em seu custo, o que acaba por atrapalhar a estratégia de exportação brasileira, pois o preço do produto exportado acaba sendo mais alto para compensar este “peso” fiscal. Os estados não tem nenhum compromisso com o resultado da balança de exportações; entendem que isso é um problema da União, e lavam as mãos não devolvendo o ICMS acumulado na cadeia econômica de exportação.

A rigor, e aí se encontra a intersecção entre o direito financeiro e o tributário acima mencionada, estes créditos dos exportadores/contribuintes se constituem em dívida pública dos estados, não registradas nas demonstrações contábeis que são obrigados a fazer para a Secretaria do Tesouro Nacional. Alguns estados simplesmente “esquecem” de fazer constar em seus registros contábeis seus *débitos* de ressarcimento de ICMS para com as empresas. E débitos não pagos se constituem em *dividas* — que não se caracterizam como dívida para com o sistema financeiro, mas é uma dívida de qualquer modo. Essas dívidas públicas não estão nos livros fiscais dos estados pois eles simplesmente não as reconhecem e sequer pensam em pagá-las em sua integralidade. E dá a impressão que os órgãos de controle não estão atentos a este aspecto, inclusive para fins dos limites de endividamento público previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Registre-se que os estados receberam — e permanecem recebendo — transferências da União com a finalidade de compensar: 1) as próprias perdas na arrecadação *direta* do ICMS que era cobrado das exportações, e 2) compensar as empresas, pois elas deveriam ser ressarcidas consoante as normas acima apontadas, permitindo que utilizassem *os créditos de ICMS* cobrados dos contribuintes nas operações anteriores à exportação. Certamente os valores repassados pela União aos estados estão defasados em face da realidade, porém desde 1997 os estados *recebem* estes *recursos transferidos* do governo federal e não efetuam integralmente as compensações devidas às empresas.

Além disso, outro ressarcimento que deveria ser realizado a partir dessa transferência de recursos federais aos estados, é o relativo aos *créditos dos bens de uso e consumo* próprio, o que vem sendo postergado desde 1996 até 2020![\[2\]](#) Melhor explicando: a LC 87/96 prevê uma compensação aos estados através de repasses da União para que estes se ressarcam do reconhecimento de créditos sobre bens de uso e consumo — mas estes créditos jamais foram reconhecidos, *pois esse direito vem sendo postergado sucessivamente até o início de 2020* [\[3\]](#). Todavia, as transferências da União para os estados com esta finalidade permanecem...

Ocorre que a EC 42/03, que alterou o artigo 155, parágrafo 2º, X, “a”, não ressalvou estes bens, que foram alcançados pela imunidade tributária. Logo, também os bens de uso e consumo utilizados no processo de exportação estão desonerados e devem compor o conjunto de créditos a serem ressarcidos pelos estados.

Enfim, o que as empresas exportadoras podem fazer, já que seus créditos decorrentes dos insumos utilizados na exportação não estão sendo reconhecidos pelos estados (como pode ser visto na [reportagem](#) do jornal *Valor Econômico*, edição de 2 de outubro)?

As empresas podem ingressar com ações judiciais pleiteando o reconhecimento desses créditos, o que já vem ocorrendo, como pode ser visto pelo RE 248.499/PR. Em fevereiro de 2013 o STF aplicou ao RE 704.815/SC o instituto da *repercussão geral*, a fim de reunir os diversos processos de controle difuso de constitucionalidade e aplicar-lhes uma decisão única — o que, espera-se, não tarde. Optando por este caminho as empresas/exportadoras poderão inclusive reaver os créditos de ICMS decorrentes das compras de bens de uso e consumo, englobando energia elétrica, cujo reconhecimento pelos estados é nulo.

Por outro lado, os estados poderiam tomar duas providências: (1) Ou ressarcir as empresas regular e integralmente, evitando o passivo fiscal público que se acumula e que pode vir a acarretar problemas com a Secretaria do Tesouro Nacional; ou então (2) simplesmente desonerar toda a cadeia econômica da exportação, tal como fez o estado do Pará para alguns produtos de sua pauta de exportação (ferro, bauxita, alumínio entre outros) desde o ano 2000, através da [Lei 6.307](#) cuja vigência encerrará em 2015. Adotando este segundo procedimento evita o estado o aumento exponencial de sua dívida pública e afasta o litígio fiscal com os exportadores/contribuintes.

Existem soluções juridicamente possíveis para resolver este impasse. Falta vontade política para tanto — inclusive por parte da União, que assiste a tudo de braços cruzados e é, depois dos exportadores, a segunda parte mais prejudicada, pois vê os saldos da balança comercial escorrerem ralo abaixo, a despeito de alguns esforços para evitá-lo, como na legislação do *Reintegra*.

Resolver este impasse federativo fiscal que acumula problemas tributários e financeiros para toda a sociedade deve ser uma das principais tarefas dos novos governantes já eleitos ou que ainda disputam o segundo turno das eleições neste outubro de 2014. Pena que não se ouviu nenhuma palavra sobre isso durante os debates ou na propaganda eleitoral.

[1] Heleno Taveira Torres, *Direito Constitucional Financeiro – Teoria da Constituição Financeira*. SP: Ed. RT, 2014.

[2] A situação é a seguinte: (1) Em setembro de 1996, quando da edição da Lei Complementar 87, estes créditos poderiam ser usados pelas empresas assim que a lei entrasse em vigor, o que ocorreria em 01-01-98 (Art. 33, I.); (2) Todavia, antes mesmo que este direito ao crédito entrasse em vigor, a Lei Complementar 92, de 23-12-97, adiou sua fruição para 01-01-2000; (3) Posteriormente, a Lei

Complementar 99, de 20-12-1999 adiou o gozo desse direito para 01-01-2003. Na sequência houveram novos adiamentos: (4) Pela Lei Complementar 114, de 16-12-2002, adiando para 01-01-2007; (5) Pela Lei Complementar 122, de 12-12-2006, adiando para 01-01-2011; e (6) novo adiamento foi feito pela Lei Complementar 138, de 29-12-2010, até 01-01-2020.

[3] Gabriel Lacerda Troianelli argumenta ser inconstitucional esta Lei Complementar 138/2010, que estabeleceu a prorrogação do uso dos créditos para 2020 – “Uma Aplicação do Princípio da Proporcionalidade em Matéria Tributária: A Inconstitucionalidade da Lei Complementar 138/2010”, In: *Direito Constitucional Contemporâneo – Homenagem ao Professor Michel Temer*. Newton de Lucca *et alii* (orgs). SP, Quartier Latin, 2012. Nas irônicas palavras de Gabriel Troianelli: “É crível que os Estados precisem de 23 anos para neutralizar os efeitos em seu orçamento da fruição dos créditos em exame?”. (pág. 642)

Date Created

07/10/2014