

O impacto da reforma tributária no setor exportador



Helenilson Pontes
advogado parecerista

É crescente a importância do setor exportador para a economia brasileira.

Autoridades da área econômica afirmam constantemente a preocupação inclusive com maior inserção do Brasil no comércio internacional. Ainda somos considerados um país relativamente fechado no que tange às trocas internacionais, o que permite concluir que mais abertura comercial virá por aí, aumentando sobremaneira a relevância de um tratamento tributário adequado para este setor econômico.

Atualmente, na área tributária, o setor privado exportador enfrenta muitos problemas, dentre os quais destaco a questão do acúmulo de créditos de ICMS na exportação e a dificuldade de aproveitar economicamente tais créditos em face da penúria das finanças estaduais. Na área pública, isto é, nos Estados com vocação exportadora, a queixa é ainda maior, tendo em vista o calote que a União Federal deu nestes Estados quando, para aprovar a desoneração das exportações de produtos primários e semielaborados, através da Lei Kandir (Lei Complementar 87/96), prometeu que criaria um Fundo de compensação que indenizaria os Estados com a perda decorrente do ICMS até então incidente nas exportações.

O Congresso Nacional debate fortemente vários projetos de reforma tributária. Destaca-se nos projetos a ideia de consolidação dos principais tributos federais (PIS, COFINS e IPI), estaduais (ICMS) e municipais (ISS) incidentes sobre o consumo em um tributo sobre o consumo, de caráter nacional, com poucas alíquotas, preferencialmente uniformes em todo o território nacional ou em razão da categoria dos bens, direitos e serviços tributados.



Este novo imposto nacional (Imposto sobre Bens e Serviços – IBS, uma tradução dos novos Impostos sobre o Valor Agregado criados em outros países com o nome de *Good and Services Tax – GST*) terá caráter geral para alcançar operações de cunho econômico com bens, serviços e direitos, diferentemente do que ocorre com o nosso principal imposto sobre o consumo (ICMS) que incide apenas sobre operações com mercadorias e sobre certos serviços (transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação).

A proposta de unificar todos os tributos sobre o consumo é excelente do ponto de vista teórico, mas traz inúmeros desafios principalmente relacionados à estrutura federativa do Estado Brasileiro e das características e disparidades das economias regionais. O Brasil é um país não apenas diferente, mas sobretudo muito desigual entre as suas regiões, realidade que é atestada até pela Constituição Federal, quando inclui a redução das desigualdades regionais como um dos objetivos fundamentais da República brasileira (art. 3. III).

As propostas do novo IBS brasileiro apoiam-se na premissa de que o imposto deve ser o mais economicamente neutro possível, no sentido de se evitar incentivos, reduções, benefícios fiscais de qualquer natureza. Compensações com caráter social, haja vista a natural regressividade e injustiça da tributação sobre o consumo sobre os menos favorecidos, devem ser resolvidas com ressarcimentos efetuados *a posteriori* e não mediante abertura nos espaços normativos de incidência (isenções, reduções, etc). Esta é uma escolha política difícil que o Congresso Nacional deverá fazer. É justo tributar-se alimentos, medicamentos e energia, por exemplo, da mesma forma que se tributa armas, veículos e bebidas? Pode a criação de um novo imposto sobre o consumo ignorar, transferindo para regulamentação posterior, o princípio da seletividade da tributação sobre certos bens e serviços, que nada mais é do que a dimensão da justiça tributária no desenho normativo dos tributos sobre o consumo?

Interessante observar que a proposta do novo IBS, pelo próprio caráter da sua hipótese de incidência, vai representar pouquíssima carga sobre um setor altamente rentável da economia que é o setor financeiro. Todos os setores da economia brasileira serão fortemente impactados pelo novo imposto e o setor financeiro poderá ter um considerável alívio de carga tributária com o desaparecimento do PIS, COFINS e do ISS, que incidem sobre a receita das instituições financeiras. Com efeito, as instituições financeiras, em princípio, não operam com bens e direitos próprios, apenas cobram pelos serviços de intermediação com bens e direitos de terceiros, de modo que, aparentemente, apenas a receita auferida com estes serviços estará alcançada pelo novo IBS, e qualquer tentativa de incluir no imposto outras materialidades econômicas através de lei infraconstitucional certamente será objeto de forte contestação jurídica pelo setor. Enfim, toda a sociedade será chamada a pagar mais e o setor financeiro será aliviado? E a justiça do sistema tributário?

Nas exportações, os projetos do novo IBS mantem a desoneração tributária geral das exportações, inclusive sobre bens primários e semielaborados, a exemplo do que já ocorre hoje com os tributos federais (IPI, PIS e COFINS), estaduais (ICMS) e municipais (ISS), e assegura ao exportador a manutenção do crédito acumulado e o direito ao ressarcimento deste. Aí residem os problemas.



O silêncio sobre os créditos acumulados de ICMS

Os projetos em debate no Congresso Nacional silenciam solenemente sobre os créditos acumulados de ICMS pelas empresas exportadoras durante mais de vinte anos de Lei Kandir. Estariam todos pensando em simplesmente iniciar uma vida nova com o novo IBS e dar um calote no setor exportador no que toca aos créditos hoje já acumulados? Há certas situações no Direito em que o silêncio é eloquente e aqui parece que estamos diante de uma.

Pretende-se no novo IBS dar todas as garantias ao exportador quanto à desoneração das exportações, à manutenção dos créditos das aquisições e do seu ressarcimento célere, mas não se regula o atual estado de coisas, onde há bilhões de créditos acumulados pelo setor exportador. Não se pode começar vida nova com o novo imposto sem dar-se uma solução para esta questão dos créditos acumulados de ICMS.

Deveríamos de uma vez por todas reconhecer normativamente a livre transferência e o poder liberatório dos créditos acumulados, não só pelo exportador, mas por qualquer empresa que tenha realizado investimentos relevantes em bens de capital e tenha acúmulo de créditos do novo IBS. Os créditos acumulados pelo contribuinte poderiam ser livremente transferidos e aproveitados mediante simples notificação ao Fisco que posteriormente verificaria a sua exatidão, no âmbito do lançamento por homologação, como já acontece atualmente com os créditos de ICMS, PIS, COFINS e IPI. Como o saldo de créditos acumulados pelas empresas exportadoras é bilionário, poderia ser prevista uma regra especial de transição para aproveitamento de tais créditos em um período de cinco anos por exemplo, de modo a evitar-se um impacto imediato sobre as finanças dos Estados.

Assim, é necessário que a aprovação do novo IBS regule a forma de aproveitamento dos créditos acumulados de ICMS e reconheça a liberdade do contribuinte de transferi-los para imediato aproveitamento por outro contribuinte, ainda que em parcelas, liquidando o passivo que os governos estaduais têm com o setor exportador.

Os créditos acumulados no IBS

Conforme já assentado, os projetos do novo IBS reconhecem a imunidade das exportações, asseguram a manutenção dos créditos acumulados e prometem celeridade na devolução ao exportador, tudo tal como atualmente estabelece a legislação do ICMS, mas que não se realiza.

Para evitar novo calote ao setor exportador, é fundamental que no próprio texto constitucional que vai aprovar o novo IBS fique assegurada a livre transferência dos créditos acumulados pelo contribuinte do IBS para outro contribuinte deste imposto e a sua liberdade de utilizar tais créditos mediante simples comunicação à autoridade fiscal, para posteriormente atestar a liquidez e certeza do crédito acumulado, transferido e aproveitado.

Os defensores do novo IBS prometem um novo tempo na tributação do consumo. Se é assim, nada mais adequado do que reconhecer que crédito acumulado pelo contribuinte do IBS, exportador ou não, é imposto pago e recolhido aos cofres públicos, de modo que a sua livre transferência é medida que se impõe por respeito ao contribuinte e que não causa qualquer prejuízo ao setor público.



O IBS ao Estado exportador

O novo IBS apoia-se no princípio de destino, acompanhando a regra adotada pelos principais países do mundo no que toca ao IVA. No entanto, nada mais equivocado do que o mero transplante deste princípio ao Brasil, sem considerar importantes questões do nosso federalismo fiscal.

O princípio do destino nos tributos sobre o consumo apoia-se na premissa de que o imposto deve ser recolhido ao ente tributante onde está situado o consumidor-adquirente e não o contribuinte-vendedor. Como em regra os tributos sobre o consumo são tributos nacionais, o princípio do destino serve para justificar a não incidência do imposto nas exportações, já que o consumidor está em outra jurisdição, e a incidência do imposto nas importações.

No caso do Brasil, a coisa não é tão simples assim.

O novo IBS, embora cobrado centralizadamente, representa a consolidação de interesses federativos dos três níveis (federal, estaduais e municipais) e esta simples questão já torna inadequado o mero transplante das fórmulas clássicas de princípio de destino nos impostos sobre o consumo, notadamente quando se trata das operações com o comércio exterior.

A proposta do novo IBS é que as empresas promovam a apuração do imposto por cada estabelecimento (considerando as entradas e saídas, ou seja, os créditos pelas entradas e débitos pelas saídas), em seguida centralizem os resultados dos seus diferentes estabelecimentos, de modo a fazer um recolhimento único de IBS. Perfeito. Esta sistemática resolve o problema com as empresas, mas como ficam Estados e Municípios?

A proposta prevê uma grande câmara de compensação a ser administrada pelo Comitê Gestor do imposto, onde todas as operações serão registradas segundo o princípio do destino. Os Estados e os Municípios terão os créditos das operações em que os consumidores-adquirentes estiverem em seus territórios, e suportarão os débitos das operações em que contribuintes-vendedores estiverem em seus territórios. O produto da arrecadação do imposto será distribuído aos Estados, ao Distrito Federal, aos Municípios e à União Federal, proporcionalmente ao saldo líquido entre débitos e créditos atribuível a cada ente federado.

Por esta regra, os Estados cujos contribuintes de IBS mais adquiram do que alienam bens, direitos e serviços a outros Estados receberão automaticamente o imposto resultante deste saldo entre créditos e débitos. Esta sistemática favorece os Estados exportadores que hoje tem que suportar os créditos de ICMS registrados pelas empresas exportadoras decorrentes de operações originadas de outros Estados a quem o ICMS foi recolhido. Na atual sistemática do ICMS, o Estado exportador não recebe o ICMS na operação de exportação praticada a partir do seu território e ainda tem que devolver o ICMS da operação praticada em outro Estado ao qual o ICMS foi recolhido. Esta distorção do sistema acaba com a regra de repartição estabelecida pelo novo IBS.

No entanto, os projetos do novo IBS silenciam quanto ao tratamento que a operação com o exterior receberá na sistemática de distribuição do novo imposto, estabelecendo apenas que será adotado o critério de destino, silêncio normativo perigoso para os Estados com vocação exportadora. Explico.



Ao se adotar o princípio do destino clássico, a operação de importação será tratada como operação interna, logo, representará um crédito para o Estado importador, quando da apuração do saldo de créditos e débitos entre os entes federados. A operação de exportação, por outro lado, estará desonerada e o silêncio dos projetos quanto a esta questão permite concluir que estará fora do cálculo dos créditos e débitos que definirá quanto competirá a cada ente federado, ou seja, não gerará crédito para o Estado exportador.

Esta me parece uma distorção dos projetos que merece ser tratada adequadamente, até para se ajustar às peculiaridades do nosso sistema federativo.

Se na operação de importação considera-se que ocorre uma operação interna cujo débito registrado pelo contribuinte importador gera, na câmara de compensação do imposto, um crédito para o ente federado onde ele está localizado, o mesmo raciocínio *mutatis mutandi* deve-se aplicar à operação de exportação, isto é, deve-se reconhecer que o débito relativo ao imposto dispensado na exportação deve gerar um crédito respectivo ao Estado federado exportador, no rateio geral dos créditos e débitos entre os Estados que definirá quanto caberá a cada qual do total de IBS arrecadado.

Assim sendo, a operação de exportação deve ser considerada uma saída tributada, isto é, geradora de um débito para o contribuinte e de um crédito para o Estado exportador, para efeito do cálculo da proporcionalidade entre débitos e créditos que define a distribuição do imposto arrecadado nacionalmente na câmara de compensação. Na exportação, para efeito de incidência do imposto e de distribuição do bolo arrecadado, ocorre efetivamente o débito do imposto, mas o recolhimento é dispensado por opção de política tributária.

Registro que o direito brasileiro já considera as saídas imunes (não tributadas) como se tributadas fossem para efeito de cálculo do Valor Adicionado Fiscal que define a parcela de ICMS distribuída pelos Estados aos Municípios (Lei Complementar 63/90, art. 3º, parág. 2º, inciso II). O que ora proponho é apenas que se aplique o mesmo critério na distribuição do novo imposto entre os entes exportadores, até porque é de justiça e coerente com o sistema deste novo imposto.

Outro caminho possível para tratar as operações com o comércio exterior é separá-las das demais operações interestaduais para efeito do cálculo de distribuição do imposto, apurando-se um saldo líquido entre créditos e débitos resultantes de exportações e importações por Estado, e este saldo seria confrontado com o saldo das operações interestaduais. Os Estados receberiam o resultado destes dois cálculos, o qual efetivamente faria justiça aos Estados exportadores e atenderia ao princípio do destino ajustado ao Federalismo brasileiro.

Adotando-se o critério aqui proposto, torna-se desnecessária a criação de qualquer Fundo de Compensação de Desoneração das Exportações porque os Estados exportadores pela própria sistemática da distribuição do imposto já estarão automaticamente compensados.

Com o debate da reforma tributária, o País tem uma oportunidade histórica para avançar no tratamento fiscal do setor exportador. Oxalá o Congresso Nacional trilhe o caminho adequado e trate das questões fundamentais aqui levantadas.

Date Created



25/09/2019