



LEI KANDIR: BREVE HISTÓRICO

Murilo Rodrigues da Cunha Soares
Consultor Legislativo da Área III
Tributação, Direito Tributário

ESTUDO

NOVEMBRO/2007



Câmara dos Deputados
Praça 3 Poderes
Consultoria Legislativa
Anexo III - Térreo
Brasília - DF



SUMÁRIO

1. O ICMS antes da “Lei Kandir”:	3
2. O ICMS depois da “Lei Kandir”:	4
3. A compensação da União aos Estados e Municípios:	5
4. Críticas à “Lei Kandir”:	8
a) Significativa perda de receitas estaduais e municipais:	8
b) Estados exportadores são os mais prejudicados:	11
c) Repasse de recursos da União não chega aos contribuintes exportadores:	12
d) Efeitos adversos sobre a balança comercial:	13
5. Considerações finais:	13
BIBLIOGRAFIA:	14

© 2007 Câmara dos Deputados.

Todos os direitos reservados. Este trabalho poderá ser reproduzido ou transmitido na íntegra, desde que citados o autor e a Consultoria Legislativa da Câmara dos Deputados. São vedadas a venda, a reprodução parcial e a tradução, sem autorização prévia por escrito da Câmara dos Deputados.

Este trabalho é de inteira responsabilidade de seu autor, não representando necessariamente a opinião da Câmara dos Deputados.

LEI KANDIR: BREVE HISTÓRICO

Murilo Rodrigues da Cunha Soares

O Sr. Deputado Vilson Covatti requereu a esta Consultoria Legislativa (CONLE) “estudo sobre a reivindicação dos governadores dos Estado em prol da regulamentação da Lei Kandir”, bem como um “breve conceito da lei, histórico, vantagens e motivos da renegociação.”

1. O ICMS ANTES DA “LEI KANDIR”:

O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) é o principal tributo de competência estadual e está previsto no art. 155, II, da Constituição Federal de 1988 (CF-88).

O texto original da CF-88 estabelecia imunidade do ICMS nas exportações apenas para produtos industrializados e delegava à lei complementar competência para desonerar os produtos semi-elaborados que especificasse. A Lei Complementar nº 65, de 15 de abril de 1991, preencheu essa lacuna e definiu como produtos semi-elaborados, sujeitos ao pagamento do imposto nas operações de exportação, aqueles: (i) que resultassem de matéria-prima de origem animal, vegetal ou mineral quando exportada *in natura*; (ii) cuja matéria-prima de origem animal, vegetal ou mineral não tenha sofrido qualquer processo que implicasse modificação da natureza química originária; (iii) cujo custo da matéria-prima de origem animal, vegetal ou mineral representasse mais de sessenta por cento (60%) do custo total do produto.

Assim, a exportação de uma série de produtos semi-elaborados e de todos os produtos primários era tributada pelo ICMS, o que, segundo expressiva parcela dos estudiosos da questão fiscal, diminuiria a competitividade dos produtos nacionais.

Essa visão ganhou maior dimensão com a implementação do Plano Real, uma vez que a balança comercial brasileira passou a ser deficitária. O superávit comercial de US\$10,4 bilhões, em 1994, transformou-se em déficits de US\$3,4 bilhões e US\$5,6 bilhões em 1995 e 1996, respectivamente¹.

¹ IPEADATA. Fonte: Banco Central do Brasil.

Diante dessas circunstâncias, o Deputado Antonio Kandir apresentou o PLP nº 95/1996, que foi aprovado pelo Congresso Nacional, durante a sua gestão como Ministro do Planejamento do Governo Fernando Henrique Cardoso, e transformou-se desde então na chamada “Lei Kandir” (Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996), substituindo o Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968², diploma legal que estabelecia, até então, as principais regras de cobrança do ICMS.

Kume & Piani (1997, p. 17) consideram que esse diploma legal implementou uma espécie de “desvalorização fiscal”, com o objetivo de restabelecer o equilíbrio de longo prazo das contas externas, em alternativa à desvalorização nominal da taxa de câmbio.

2. O ICMS DEPOIS DA “LEI KANDIR”:

Aprovada, a “Lei Kandir” acarretou significativas alterações na legislação do tributo. Talvez a mais importante tenha sido a completa desoneração das operações que destinassem mercadorias ao exterior, alcançando inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados (arts. 3º, II, e 32, I). Ademais, a LC nº 87/96 garantiu aos exportadores o aproveitamento integral do crédito de imposto relativo aos insumos utilizados nas mercadorias exportadas (art. 21, § 2º).

Vale notar que, nesse aspecto, a “Lei Kandir” foi posteriormente “constitucionalizada” pela Emenda Constitucional nº 42/2003, que alterou o art. 155, § 2º, X, “a”, para conceder imunidade do ICMS para toda e qualquer operação de exportação e garantir ao exportador o aproveitamento do respectivo crédito.

A LC nº 87/96 trouxe ainda outras modificações importantes no regime de créditos do imposto. Por exemplo, autorizou o aproveitamento dos créditos relativos: (i) à aquisição de produtos destinados ao ativo permanente da empresa (art. 20, § 5º) e (ii) à utilização de energia elétrica³ e de serviços de comunicação⁴ (art. 33, II). A versão original da Lei previa

² O DL nº 406/68 tratava também do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), de competência municipal.

³ Posteriormente, a LC nº 102/2000 restringiu o aproveitamento dos créditos relativos à energia elétrica aos casos: (i) de saída de energia elétrica; (ii) em que a energia tivesse sido consumida em processo de industrialização; (iii) em que seu consumo resultasse em operações de exportação. Para as demais situações, o aproveitamento do crédito foi postergado para 1º de janeiro de 2003, pela própria LC nº 102/2000; para 1º de janeiro de 2007, pela LC nº 114/2002; para 1º de janeiro de 2011, pela LC nº 122/2006.

⁴ A LC nº 102/2000 estabeleceu o aproveitamento dos créditos relativos a serviços de comunicação, restrito aos casos: (i) de saída de serviços de comunicação; e (ii) em que o serviço de comunicação resultasse em operações de exportação. Para os demais casos, o aproveitamento do crédito foi fixado para 1º de janeiro de 2003, pela própria LC nº 102/2000 e depois postergado para 1º de janeiro de 2007, pela LC nº 114/2002; e para 1º de janeiro de 2011, pela LC nº 122/2006.

ainda o aproveitamento de crédito de mercadorias destinadas ao uso ou consumo pelo estabelecimento, regra cuja eficácia tem sido constantemente postergada⁵.

3. A COMPENSAÇÃO DA UNIÃO AOS ESTADOS E MUNICÍPIOS:

As alterações na legislação anteriormente mencionadas implicaram significativa redução da base tributável do ICMS, seja pela ampliação da gama de operações de exportação desoneradas, seja pela maior liberalidade no aproveitamento dos créditos do imposto.

Com o objetivo de preservar as finanças públicas dos governos subnacionais e de viabilizar politicamente a aprovação da “Lei Kandir”, o Governo Federal reconheceu a necessidade de se estabelecer uma compensação financeira temporária aos Estados e Municípios⁶ (art. 31 da LC n° 87/96 e respectivo Anexo).

Também denominada de “seguro receita”, a compensação, na versão original da Lei, seria feita até o exercício financeiro de 2002, com possibilidade de extensão até o exercício financeiro de 2006, dependendo da situação fiscal do Estado. Uma complexa fórmula determinava o Valor a ser Entregue ao Estado (VE), envolvendo a arrecadação do ICMS e determinados fatores de crescimento e atualização, bem como o desempenho da arrecadação de cada um dos Estados em relação aos demais e em relação às receitas da União coletadas em seu território (itens 5.2 a 5.7 do Anexo). Havia, ainda, um teto para o repasse, denominado de Valor Máximo de Entrega de Recursos (VME), calculado a partir do Valor Previsto de Entrega (VPE), sendo esse último fixado em R\$3,6 bilhões, para os exercícios financeiros de 1996 e 1997, e em R\$4,4 bilhões, para os exercícios financeiros de 1998 e seguintes (itens 5.8.1 e 5.8.2 do Anexo), montantes também sujeitos a outras regras de ajuste.

Conforme Medeiros Netto (2001), o objetivo do modelo matemático previsto na LC n° 87/96 era garantir aos Estados e Municípios o patamar real de “receitas do ICMS obtido no período compreendido entre julho de 1995 e junho de 1996, corrigido pelo IGP e acrescido, cumulativamente, de uma taxa real de 3%, em 1996/97, 2% em 1998, e 2% em 1999”, prevendo-se ainda “a manutenção desse patamar, a partir de então, desde que o Estado não reduza seu esforço fiscal”.

Ocorre que a compensação financeira da “Lei Kandir” vem sendo persistentemente modificada. As Leis Complementares n° 92, de 23 de dezembro de 1997, e n° 99, de 20 de dezembro de 1999, prorrogaram, mas sem alterações substanciais, o mecanismo de

⁵ Inicialmente fixada para 1° de janeiro de 1998, a eficácia foi postergada para 1° de janeiro de 2000, pela LC n° 92/97; para 1° de janeiro de 2003, pela LC n° 99/99; para 1° de janeiro de 2007, pela LC n° 114/2002; para 1° de janeiro de 2011, LC n° 122/2006.

⁶ Os Estados repassam aos Municípios 25% do produto da arrecadação do ICMS (art. 158, IV, CF-88), e a “Lei Kandir” obriga a União a efetuar o repasse da compensação diretamente aos cofres municipais, no percentual da distribuição do ICMS estabelecida em cada Estado (art. 31, § 1°, II, LC n° 87/96).

compensação acima descrito. Já a Lei Complementar nº 102, de 11 de julho de 2000, alterou o Anexo da “Lei Kandir”⁷ e definiu, para o exercício financeiro de 2000, o repasse de R\$3,864 bilhões para Estados e Municípios, e, para ambos os exercícios de 2001 e 2002, o repasse de R\$3,148 bilhões, atualizado pelo Índice Geral de Preços – IGP/DI (itens 1.1 e 1.2 do Anexo). Por sua vez, a Lei Complementar nº 115, de 26 de dezembro de 2002, previu o repasse de até R\$3,9 bilhões para o exercício financeiro de 2003 (item 1.1 do Anexo). Para os exercícios financeiros entre 2004 e 2006, há mera menção de que “a União entregará aos Estados e aos seus Municípios os montantes consignados a essa finalidade nas correspondentes Leis Orçamentárias Anuais da União” (item 1.2 do Anexo).

Outra informação relevante sobre a compensação da “Lei Kandir” é que, além dos recursos orçamentários repassados em moeda, a União se responsabilizava por entregar a parcela que Estados e Municípios tinham que destinar ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (FUNDEF), equivalente a 15% dos valores recebidos do Governo Federal (art 1º, § 2º, da Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996).

A partir de 1º de janeiro de 2007, com a criação do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB), o referido percentual foi elevado para 16,66% no primeiro ano de funcionamento do Fundo, 18,66% no segundo ano e 20% a partir do terceiro ano (arts. 3º, § 1º, e 31, §1º, I, da Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007).

Dessa forma, a despesa global da União com a compensação da LC nº 87/96 é superior aos valores registrados sob essa rubrica nas leis orçamentárias, devendo-se acrescentar às dotações orçamentárias os repasses feitos pela União ao FUNDEF ou FUNDEB.

Ainda sobre a “Lei Kandir” deve ser registrado que a EC nº 42/2003 também “constitucionalizou” a compensação a Estados e Municípios. Segundo o art. 91 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), lei complementar estabelecerá o ressarcimento, podendo utilizar como parâmetros: (i) a exportação de produtos primários e semi-elaborados; (ii) a relação entre exportações e importações; (iii) os créditos decorrentes das aquisições destinadas ao ativo permanente; e (iv) a manutenção e o aproveitamento dos créditos dos exportadores. Enquanto não editada essa nova lei complementar, permanecerá em vigor a compensação prevista no Anexo da LC nº 87/96, com a redação dada pela LC nº 115/2002.

A nova lei complementar prevista no ADCT ainda não foi aprovada pelo Congresso Nacional. Porém, matérias com objetivos análogos têm sido tratadas por via de medidas provisórias e leis ordinárias, a saber, as Leis nº 10.966, de 9 de novembro de 2004, nº

⁷ O Anexo, com a nova redação, tinha prazo de vigência entre 1º de janeiro de 2000 e 31 de dezembro de 2002, restabelecendo-se a redação anterior a partir de 1º de janeiro de 2003 (art. 2º, LC nº 102/2000).

11.131, de 1º de julho de 2005, e nº 1.289, de 30 de março de 2006, que autorizaram, cada uma, repasses de R\$900 milhões da União aos Estados (75%) e Municípios (25%), perfazendo um valor global de R\$2,7 bilhões.

Essas verbas, denominadas de “Auxílio Financeiro”, têm como objetivo fomentar as exportações e, entre outras condições, estão vinculadas à efetiva manutenção e aproveitamento do crédito do ICMS na exportação. Ou seja, seu pagamento depende de o Estado efetivamente garantir aos exportadores o aproveitamento do crédito do imposto, inclusive mediante eventual ressarcimento em dinheiro.

De toda forma, não obstante as constantes modificações na legislação e nas fórmulas de cálculo dos valores de compensação, o fato é que o volume de recursos colocados à disposição de Estados e Municípios foi e tem sido determinado no embate político, durante o processo de elaboração do orçamento anual da União.

A tabela abaixo mostra a dotação orçamentária, e respectiva liquidação, das verbas referentes à compensação da “Lei Kandir” nos exercícios financeiros de 1996 a 2003, lembrando-se que os valores abaixo não incluem o repasse da parcela dos Estados e Municípios para o FUNDEF/FUNDEB:

TABELA 1: Compensação a Estados e Municípios. "Lei Kandir". Valores orçamentários (R\$ milhões).		
Ano	LOA + Créditos	Valor liquidado no exercício
1998	2.200	2.200
1999	2.892	2.790
2000	3.248	3.247
2001	3.047	3.045
2002	3.362	3.362
2003	3.315	3.293

Fonte: COFF/SIAFI

A partir de 2004, os Estados passaram a receber, além da compensação estabelecida na “Lei Kandir”, o “Auxílio Financeiro” mencionado anteriormente. A tabela abaixo sintetiza as despesas globais da União com as citadas rubricas, discriminando, ainda, os repasses da União ao FUNDEF/FUNDEB em nome dos Estados e Municípios:

TABELA 2: Compensação a Estados e Municípios. “Lei Kandir” + Auxílio Financeiro + FUNDEF/FUNDEB (R\$ milhões).	2004		2005		2006		2007*	
	Valor		Valor		Valor		Valor	
	Dotação	Pago	Dotação	Pago	Dotação	Pago	Dotação	Pago
Lei Kandir	2.890	2.890	2.890	2.890	1.658	1.658	1.625	1.083
Lei Kandir (Fundef/Fundeb)	510	510	510	510	293	293	325	181
Auxílio Financeiro Estados Exportadores	900	900	900	900	1.950	1.950	1.950	1.517
Reserva Auxílio Financeiro Estados Exportadores	0	0	900	900	1.300	0	1.300	0
Total	4.300	4.300	5.200	5.200	5.200	3.900	5.200	2.781

Fonte: SIAFI.
* Até setembro de 2007.

4. CRÍTICAS À “LEI KANDIR”:

De uma maneira geral, a “Lei Kandir” foi bem recebida pelos pesquisadores e estudiosos dos meios acadêmicos, afinal ela implementava duas ações preconizadas pela teoria tributária tradicional: (i) evitar a exportação de tributos, mediante desoneração do ICMS sobre toda e qualquer operação de exportação; (ii) melhor adequar o ICMS ao modelo padrão da tributação sobre valor agregado, pela ampliação das hipóteses de aproveitamento de crédito. Todavia, não são poucas as ressalvas feitas à “Lei Kandir”.

a) Significativa perda de receitas estaduais e municipais:

Uma primeira crítica é a de que a Lei teria acarretado expressivo desequilíbrio fiscal aos entes subnacionais. Representantes de Estados e Municípios sempre consideraram os valores repassados pela União insuficientes para cobrir as perdas de receitas.

Pellegrini (2006) mostra a desproporção entre as compensações da União (Tabelas 1 e 2) e as alegadas perdas do ICMS, estimadas pela Comissão Técnica Permanente do ICMS (COTEPE/CONFAZ) (Tabela 3)⁸:

⁸ As Tabelas 1 e 2 estão expressas em valores correntes e a Tabela 3, em valores a preços de dezembro de 2005.

TABELA 3: Estimativa de perdas com a "Lei Kandir" (R\$ milhões a preços de 2005).

Ano	Perdas ICMS		
	Exportações	Bens capital	Total
1996/1997	3.912,00	4.019,80	7.931,80
1997/1998	4.223,40	7.698,00	11.921,40
1998/1999	5.749,70	7.260,50	13.010,20
1999/2000	6.309,50	7.498,90	13.808,40
2000/2001	6.594,50	4.976,80	11.571,20
2001/2002	6.943,40	2.965,70	9.909,10
2002/2003	10.731,00	4.397,90	15.129,00
2003/2004	10.133,40	5.816,10	15.949,60
2004/2005	9.957,00	6.905,50	16.862,50

Fonte: COTEPE/CONFAZ *apud* Pellegrini (2006)

Todavia, temos que lembrar que o CONFAZ é o órgão que congrega todos os secretários estaduais de Fazenda. Evidentemente, dado o caráter político da fixação dos valores de compensação, aos Estados é conveniente optar por metodologias e bases de dados que apontem os valores que lhes sejam mais convenientes (ou seja, aqueles que impliquem maiores perdas aparentes de receitas do ICMS).

Kume & Piane (1997), por sua vez, realizaram estudo no qual calcularam os efeitos apenas com a desoneração das exportações de produtos primários e semi-elaborados, pois consideraram que não havia dados suficientemente confiáveis para mensurar a queda de receitas pelo aproveitamento do crédito dos bens de capital. Segundo os autores do Instituto de Pesquisas Aplicadas (IPEA), utilizando as estatísticas de 1995, caso a “Lei Kandir” estivesse em vigor naquele ano, a perda de ICMS com a desoneração das exportações teria sido de US\$1,2 bilhões.

Convém registrar, no entanto, que os estudos mencionados utilizaram metodologia bastante simplificada (estática comparativa). Não localizamos trabalhos que tenham utilizado modelos dinâmicos, afinal, em alguma medida, os investimentos devem ter aumentado com a permissão do crédito do ICMS sobre energia elétrica e bens de capital; de alguma maneira, as exportações foram incentivadas com a desoneração dos produtos primários e semi-elaborados. E se isso é verdade, a própria arrecadação do ICMS ocorrida nos períodos subsequentes sofreu impacto positivo desse maior aquecimento da atividade econômica.

Aliás, o comportamento do ICMS indica que, em termos agregados, os Estados, de fato, perderam receitas num primeiro momento, porém houve recuperação da arrecadação do principal tributo estadual, conforme mostra a tabela abaixo⁹:

⁹ A carga tributária é obtida dividindo-se a arrecadação tributária pelo PIB.

TABELA 4: ICMS – Arrecadação e carga tributária (1991-2006)

ANO	Receita (Cr\$, CR\$, R\$ milhões)	Carga tributária (% PIB)	
		Metodologia do IBGE	
		Antiga	Nova
1991	10.794.787	6,87	Nd
1992	117.547.186	6,91	Nd
1993	2.361.967	6,11	Nd
1994	25.742	7,37	Nd
1995	47.228	7,31	Nd
1996	55.697	7,15	Nd
1997	59.575	6,84	Nd
1998	60.886	6,66	Nd
1999	67.885	6,97	Nd
2000	82.279	7,47	6,98
2001	94.267	7,86	7,24
2002	105.386	7,83	7,13
2003	120.233	7,73	7,07
2004	138.275	7,83	7,12
2005	154.818	7,99	7,21
2006	171.669	Nd	7,39

Fonte: Receita Federal e IBGE.

Depois do Plano Real mas antes da aprovação da “Lei Kandir”, a arrecadação do ICMS sustentou-se acima de 7,3% do PIB. Com a aprovação da Lei, a arrecadação caiu, atingindo o pior momento em 1998, quando os Estados obtiveram apenas 6,7% do PIB. Todavia, a partir de 2001, mesmo sob a nova metodologia adotada pelo IBGE¹⁰, o ICMS vem arrecadando mais que 7% do PIB, sendo que, em 2006, foi alcançado o índice de 7,4% do PIB, a maior marca da série histórica.

Entre 1997 e 2006, praticamente não houve aumento na base de incidência do ICMS. Pelo contrário, se houve algum fato digno de nota foi a exacerbação da “Guerra Fiscal” entre os Estados, especialmente, em 2003, durante a discussão da Reforma Tributária. Em setembro/outubro daquele ano, as secretarias estaduais de Fazenda e as assembleias legislativas lançaram-se numa verdadeira corrida contra o tempo, com o objetivo de aprovar incentivos fiscais para atrair ou manter investimentos nos seus territórios, uma vez que, caso aprovada a PEC nº 41/2003, seria praticamente impossível aos Estados concederem novos benefícios, dada a unificação da legislação do ICMS.

¹⁰ Em 2007, o IBGE alterou a metodologia para aferição do produto interno bruto e divulgou os valores do PIB entre 2000 e 2006, recalculados de acordo com o novo método, todos eles superiores aos anteriormente divulgados.

Segundo a imprensa, somente esse episódio teria contribuído para perdas adicionais de receitas da ordem de R\$30 bilhões, diluídos em 10 ou 11 anos, estimativa convalidada pelos técnicos do CONFAZ¹¹.

Além disso, a recuperação do ICMS deu-se a despeito do brutal aumento do peso relativo das exportações no PIB brasileiro, que segundo o IBGE passou de 10,0%, em 2000, para: 12,2%, em 2001; 14,1%, em 2002; 15,0%, em 2003; 16,4%, em 2004; e 15,1%, em 2005. Como grande parte das exportações nacionais é de produtos primários e semi-elaborados, a carga tributária referente ao ICMS deveria ter desabado no período, o que efetivamente não ocorreu.

Ora, esses fatos levam-nos a concluir que, de uma forma muito significativa, os efeitos de segundo grau da LC nº 87/96 influenciaram positivamente a economia e, conseqüentemente, a própria arrecadação tributária, inclusive a do ICMS. E, se os patamares de arrecadação do imposto vierem a se estabilizar acima dos 7,4% do PIB, sob o ponto de vista estritamente fiscal, não há sentido em a União continuar ressarcindo Estados e Municípios por perdas de receitas decorrentes da “Lei Kandir”.

b) Estados exportadores são os mais prejudicados:

Não obstante a conclusão exposta no item anterior, concordamos com Kume & Piane (1997, p. 17) em relação a um segundo aspecto fiscal adverso da “Lei Kandir”. É que alguns Estados eram fortemente dependentes das receitas de ICMS sobre as exportações de produtos primários e semi-elaborados, destacando-se entre eles Pará (14,4% da receita de ICMS), Amapá (9,5%), Maranhão (7,8%), Pernambuco (7,7%) e Espírito Santo (7,2%).

Como a fixação das compensações financeiras não é realizada de forma estritamente técnica, esses Estados podem se ver em situação pior do que os demais. Durante o processo de elaboração do orçamento, podem ser estabelecidos acordos paralelos com o Governo Federal, de modo a esvaziar a rubrica orçamentária da “Lei Kandir”.

Pior ainda, nem mesmo entre os Estados, os critérios do rateio das compensações são transparentes. Pellegrini (2006, p. 42-43) mostra que a divisão dos recursos da “Lei Kandir” e do “Auxílio Financeiro” não obedece critérios puramente técnicos. Há discrepâncias significativas entre a participação dos Estados nas transferências recebidas da União e a participação nas exportações de bens primários e semi-elaborados. E, segundo o autor, os “coeficientes foram definidos por consenso entre os Estados, sem a participação da União. Não é fácil explicar tais escolhas, pois uma variedade de fatores técnicos e políticos devem ter atuado durante as negociações.”

¹¹ Conforme VEJA (8-10-2003), O Estado de São Paulo (1º-10-2003 e 2-10-2003) e Folha de São Paulo (1º-10-2003).

Ainda sobre a distribuição de ônus entre os Estados, deve ser lembrado que os Estados exportadores, além de perderem as receitas da exportação, são obrigados a honrar os créditos de ICMS sobre os insumos utilizados no produto exportado. Se os insumos são adquiridos dentro do próprio Estado, menos mal, pois a Fazenda estadual estará devolvendo receitas que ela própria havia arrecadado anteriormente. Todavia, quando os insumos são adquiridos fora da sua jurisdição, o erário do Estado exportador acaba tendo que honrar créditos de ICMS recolhido por outro Estado.

Vale notar que esse é um problema da sistemática de cobrança do próprio imposto, e não da “Lei Kandir”, que apenas agravou o problema ao desonerar a exportação de um leque maior de produtos. Mas, de toda forma, o ônus da Lei não é suportado de maneira uniforme entre os Estados, sobrecarregando alguns deles, exatamente aqueles que mais exportam.

c) Repasse de recursos da União não chega aos contribuintes exportadores:

Registramos um terceiro óbice à “Lei Kandir”: os recursos repassados aos Estados e Municípios dificilmente chegam aos contribuintes exportadores. A interface entre as secretarias de Fazenda e os contribuintes do ICMS é sempre muito complicada. Pellegrini (2006, p. 15) afirma que os Estados “recorreram a procedimentos infra-legais e administrativos para restringir a possibilidade de utilização do crédito tributário. Tal postura, algumas vezes combinada coletivamente no âmbito do Confaz, serve também para pressionar a União a elevar a compensação.”

Em 2005, por exemplo, São Paulo vinculou a devolução de créditos acumulados do ICMS das montadoras à realização de investimentos no Estado. A Ford receberia R\$347,9 milhões para efetuar investimento na produção de dois novos carros no ABC; a Daimler-Benz, R\$520 milhões para produzir caminhões, ônibus e motores em São Bernardo do Campo; a Volkswagen, R\$259,5 milhões para produzir o Fox Europa no ABC; a General Motors, R\$550 milhões, para produzir carros em São Caetano e São José dos Campos. No total, os investimentos alcançariam R\$1,796 bilhões, sendo que a devolução do ICMS cobriria 90% desse montante¹².

Note-se que estamos tratando de montadoras, mega-empresas com grande poder de barganha com os governos estaduais. Para contribuintes menos importantes, o que normalmente acontece é a transformação dos créditos do ICMS em verdadeiros “micos” tributários. Os exportadores que têm vendas no mercado interno ainda conseguem abater os créditos do ICMS com os débitos do ICMS sobre as vendas internas. Todavia, quando a empresa é fortemente exportadora, os créditos superam os débitos de ICMS. Essa situação confere ao contribuinte o direito de ressarcimento do saldo credor, que, no entanto, dificilmente é cumprido pelo fisco estadual, especialmente se o crédito do ICMS refere-se a aquisições fora do Estado.

¹² O Estado de São Paulo, 8-4-2005.

d) Efeitos adversos sobre a balança comercial:

Uma quarta crítica tem relação com os efeitos da “Lei Kandir” sobre as contas externas: a desoneração do ICMS sobre as exportações de produtos primários e semi-elaborados teria incentivado a exportação de produtos com baixo valor agregado.

Um exemplo muito citado é o do “complexo soja”. Antes da aprovação da “Lei Kandir”, a soja em grão sofria a incidência do ICMS na exportação; já o óleo de soja escapava da tributação, uma vez que era considerado produto industrializado. Dessa forma, havia um incentivo ao esmagamento de soja no País. Depois da aprovação da Lei, dizem os críticos, o volume de esmagamento de soja no País diminuiu, e o grão brasileiro estaria sendo esmagado em países vizinhos.

Embora haja certa lógica nessa linha de crítica, nossa opinião é de que a tributação sobre exportações somente se justifica em alguns poucos casos extremos. Não há dúvidas de que a “exportação de valor agregado” é uma delas. Dependendo da estrutura de mercado, é possível impor certa tributação sobre as matérias-primas e desonerar o produto final, de forma a induzir o processamento interno e aumentar o valor agregado da exportação.

Entretanto, o instrumento tributário utilizado nesse tipo de política comercial é o imposto de exportação, um tributo regulatório, ágil, cujas alíquotas podem ser manejadas pelo Governo Federal por meio de decreto. Vale notar que não se pode contar com as receitas desse tipo de imposto, pois as condições de mercado podem se alterar, exigindo-se, em alguns casos, até mesmo a extinção da tributação. O ICMS, por sua vez, é imposto eminentemente arrecadatório, e, pior, é partilhado com os Municípios. Além disso, sua administração é muito complexa e a legislação é produzida conjuntamente por Senado Federal, Congresso Nacional, assembléias legislativas estaduais e CONFAZ.

De toda forma, a verdade é que não sabemos efetivamente os efeitos da “Lei Kandir” sobre as contas externas, pois não há estudos disponíveis sobre o assunto. Kume & Piane (1997) consideraram que a Lei teria um impacto positivo bastante significativo, projetando “um ganho no saldo comercial de US\$ 2.519 milhões”, caso a desoneração das exportações e o abatimento dos créditos de ICMS sobre bens de capital e mercadorias de uso e consumo entrassem em vigor instantaneamente. No entanto, o trabalho dos pesquisadores do IPEA efetuou projeções hipotéticas sobre a aprovação da Lei, não se tratando, portanto, de um estudo empírico sobre o que efetivamente ocorreu após sua vigência.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS:

Passados dez anos da “Lei Kandir”, em termos agregados, o ICMS parece ter recuperado plenamente a base tributável perdida com a aprovação do referido diploma

legal, uma vez que a arrecadação tem se estabilizado acima dos 7% do PIB nos últimos anos, atingindo a maior marca da série histórico em 2006 (7,4% do PIB).

Entretanto, essa recuperação arrecadatória não esgota o problema. Há Estados que perderam mais receitas do que outros com a nova legislação. Como as formas de compensação não seguem critérios técnicos transparentes, não há uma consolidação confiável das perdas e ganhos de cada um dos entes da Federação.

Ademais, o setor exportador, exatamente aquele que é o alvo preferencial dos benefícios da “Lei Kandir”, não tem conseguido aproveitar integralmente os créditos de ICMS. Mesmo quando há repasse das compensações da União para os Estados, os fiscos têm dificultado o abatimento e o ressarcimento dos créditos do imposto, valendo-se de uma série de artifícios administrativos.

Diante desse quadro, fica claro que as questões que envolvem a “Lei Kandir” ultrapassam, em muito, as fronteiras da técnica tributária. A resolução dos problemas apontados exigiria um ambiente de transparência e cooperação entre União, Estados, Municípios e iniciativa privada, de forma a: (i) tornar públicos os dados econômico-fiscais sobre o assunto; (ii) possibilitar a mensuração das perdas e ganhos de cada um com as desonerações tributárias ocorridas; e (iii) dividir o custo entre os diversos agentes envolvidos.

No curto prazo, não vislumbramos um cenário otimista. Os fiscos federal e estaduais mantêm sob ferrenho sigilo as informações primárias de que dispõem e somente as divulgam à medida em que haja interesse em fazê-lo. Os setores empresariais assumiram um discurso estéril e simplista “contra a carga tributária”, muitas vezes fomentado na grande *midia* por “tributaristas” e “institutos de pesquisa” destituídos de qualquer credibilidade técnica.

A Reforma Tributária, que seria o âmbito adequado para se discutir em profundidade o assunto, encontra-se em compasso de espera. Aguarda-se o próximo movimento do Governo, que anuncia o envio de uma nova proposta de emenda à Constituição, ainda este ano, na qual as tributações sobre a produção e o consumo seriam concentradas num IVA compartilhado entre União e Estados, solução que, diga-se de passagem, já foi tentada, sem sucesso, quando apreciada a PEC nº 175/95.

BIBLIOGRAFIA:

KUME, Honório & PIANI, Guida. O ICMS sobre as exportações brasileiras: uma estimativa da perda fiscal e do impacto sobre as vendas externas. Rio de Janeiro: IPEA, 1997. (Texto para Discussão, n. 465).



MEDEIROS NETTO, João da Silva. Ressarcimento da Lei Kandir e a Medida Provisória nº 1816/99. Estudo técnico. Consultoria Legislativa da Câmara dos Deputados. Mimeo. Brasília, 1999.

_____. Perdas de receita dos Estados em decorrência da Lei Complementar nº 87, de 1996. Estudo técnico. Consultoria Legislativa da Câmara dos Deputados. Mimeo. Brasília, 1999.

_____. Correção de distorção da Lei Kandir relativa à exportação. Estudo técnico. Consultoria Legislativa da Câmara dos Deputados. Mimeo. Brasília, 2001.

PELLEGRINI, Josué Alfredo. Dez Anos da Compensação Prevista na Lei Kandir: conflito insolúvel entre os entes federados? Brasília: ESAF, 2006. Monografia premiada com primeiro lugar no XI Prêmio Tesouro Nacional – 2006. Tópicos Especiais de Finanças Públicas. Brasília (DF).

SOUZA, Marcos Tadeu Napoleão de. A Lei Complementar nº 87 e a isenção de ICMS. Estudo técnico. Consultoria Legislativa da Câmara dos Deputados. Mimeo. Brasília, 1997.