



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
GABINETE DO GOVERNADOR

OF.GG/SL - 124

Porto Alegre, 26 de setembro de 2017.

Senhor Deputado Federal:

Dirijo-me a Vossa Excelência para encaminhar estudo elaborado pela Procuradoria-Geral do Estado do Rio Grande do Sul a respeito dos problemas causados a este ente da Federação devido à falta de regulamentação da Lei Kandir, para ciência e providências.

Atenciosamente,


JOSÉ IVO SARTORI,
Governador do Estado.

Recebido em 27/9/16
Eduardo Sá
228210

À Sua Excelência Senhor Deputado Federal **JOSÉ PRIANTE**,
DD. Presidente da Comissão Mista Especial Sobre a Lei Kandir,
SENADO FEDERAL,
Praça dos Três Poderes, Anexo II, Ala Alexandre Costa, sala 15 – Subsolo
Brasília/DF - CEP. 70.165-900.
CKM/GCC (Ofício COMISSÃO MISTA - LEI KANDIR)



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

I – Breve histórico da desoneração do ICM/ICMS sobre as exportações.

1. O Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM), que entrou em vigor em 01 de janeiro de 1967, possuía uma única alíquota, de 15% (quinze por cento) para todas as operações a ele submetidas, fossem elas internas ao Estado, interestaduais ou de exportação. Essa configuração, correspondia à concepção de que o ICM seria um **imposto com finalidade de arrecadação**, devendo ser neutro em relação à atividade econômica, **não servido, portanto, como instrumento de política econômica**.

Contudo, no início da década de 1970, ao contrário do previsto, o ICM passou a ser usado como instrumento de política econômica. Além de se combater a inflação, se buscava ampliar a competitividade dos produtos industrializados brasileiros nos mercados externos.

Dessa forma, ainda sob a vigência da Constituição de 1967, o Governo Federal editou o Decreto-Lei nº 406/68 e, conforme redação do art. 1º, § 3º, inciso I, retirou do campo de incidência do ICM, a partir de 1969, “a saída de **produtos industrializados destinados ao exterior**”.

Por sua vez, a Emenda nº 01/69, que deu nova redação ao artigo 23, § 7º, da Constituição de 1967, previu que o ICM não incidiria sobre as **operações que destinassem ao exterior produtos industrializados e outros que a lei indicasse**.

A Constituição Federal de 1988, em sua redação original, dispôs, no artigo 155, § 2º, X, “a”, que o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal de Transportes (ICMS) não incidiria “sobre operações que destinem ao exterior produtos industrializados, **excluídos os semielaborados definidos em lei complementar**”.

Em consonância com a regra constitucional, os Estados tributavam os produtos *in natura* e aqueles considerados semielaborados (ou semi-industrializados), conforme definido em lei complementar (Convênio CONFAZ nº 66/88 e Lei Complementar nº 65/91).

Pode-se dizer que, em sua redação original, a Constituição Federal de 1988 sedimentava uma prática tributária que já vigia, desde a década de 1960, de utilização da



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

tributação e, para o que aqui interessa, do então ICM como instrumento de política econômica, mais especificamente de **fomento ao processo de industrialização**¹.

2. A novidade trazida pela Constituição Federal de 1988 em relação à matéria foi, em verdade, o **reconhecimento explícito da necessidade de compensar os Estados pelas perdas de potenciais de receita relacionados à desoneração do ICMS sobre as exportações**. Assim, paralelamente à hipótese de não incidência prevista no art. 155, § 2º, X, “a”, a Constituição Federal de 1988 estabeleceu, no art. 159, II, a obrigação de a União entregar 10% (dez por cento) do produto da arrecadação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) aos Estados e ao Distrito Federal.

Segundo estudo da Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul, é antiga “a polêmica da necessidade de ressarcimento aos Estados por perderem uma fonte razoável de receita própria”. O estudo lembrar que:

“(…), a partir de 1971, as alíquotas do ICM foram fixadas em consonância com os objetivos perseguidos pela política traçada pelo Governo Federal. A decisão foi por sua redução: a alíquota interna chegou a 14% em 1976 e a alíquota incidente sobre as exportações foi fixadas em 13% a partir de 1974.

Nessas condições, a receita do ICM, principal receita tributária dos Estados, perdeu fôlego e os déficits consequentes passaram a ser financiados com empréstimos, que geraram as dívidas que ainda hoje atormentam os erários subnacionais.

Reconhecia-se, então, a necessidade de o país obter divisas para financiar os investimentos produtivos. Mas o ônus da desoneração tributária, definida pelo Governo Federal, não poderia ser atribuído apenas aos Estados e Municípios, para quem eram destinados 20% do ICM.

¹ Nesse particular, cabe observar que, no Brasil, existem impostos sobre a exportação para o exterior, como, por exemplo, o Imposto de Exportação. Esse último, contudo, é um imposto regulatório, em razão de sua extrafiscalidade, e não um imposto de caráter arrecadatório, sendo, ainda, de competência da União e não dos entes subnacionais.



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

Durante mais de uma década, o ressarcimento foi objeto de discussões e de aperfeiçoamentos. Mas foi apenas por ocasião da constituinte que se sedimentou a sua realização.

A Constituição de 1988 consagrou a prática de tributação em consonância com a estratégia de desenvolvimento com base na substituição de importações. Assim, por exemplo, a exportação de produtos primários e de semielaborados, de menor valor adicionado, permaneceria tributada, pois com base nela poderia ser instalado todo um parque de beneficiamento/transformação dos produtos. Já os produtos industrializados continuariam desonerados. A decisão, porém, de manter a exportação dos produtos industrializados fora do alcance da tributação do ICMS, mantido o direito de créditos do tributo incidente nas fases anteriores, implicava confirmar as perdas de potenciais de receita estadual, existentes desde 1969, e cuja compensação passou a ser demandada desde o início da década de 1970, conforme anteriormente relatado.”

A cota-parte dos Estados e do Distrito Federal na arrecadação do IPI (IPI – Exportação) foi criada, assim, com a finalidade de compensar a perda de receita dos Estados decorrente da não-incidência do ICMS sobre a exportação de produtos industrializados, sendo os recursos do IPI-Exportação distribuídos a todos os Estados, segundo sua participação nas exportações de produtos industrializados. Regulamentado pela Lei Complementar nº 61/89 e pela Lei nº 8.016/90, desde logo o IPI-Exportação tornou-se importante fonte de receita para o Estado do Rio Grande do Sul, devido ao seu caráter de Estado exportador.

3. Posteriormente, com a edição da **Lei Complementar nº 87/96**, o ICMS tornou-se instrumento de fomento às exportações de forma ampla e não mais apenas dos produtos industrializados.

Nesse sentido, o art. 3º, II, da Lei Complementar nº 87/96 dispôs que o imposto não incidiria “sobre operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semielaborados, ou serviços”. A desoneração ampla das exportações foi reforçada pelo disposto no art. 32, I,



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

de acordo com o qual **“a partir da data de publicação desta Lei Complementar: I - o imposto não incidirá sobre operações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semielaborados, bem como sobre prestações de serviços para o exterior”**.

A mesma lei previu, no inciso II do art. 32, o **direito ao crédito**, sem possibilidade de estorno, relativo **“as mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semielaborados, destinadas ao exterior”**.

A fim de garantir aos Estados a manutenção do patamar de arrecadação anterior a sua edição, **a Lei Complementar nº 87/96 instituiu um novo mecanismo de entrega de recursos pela União**, dispondo, no art. 31, que **“até o exercício financeiro de 2002, inclusive, a União entregará mensalmente recursos aos Estados e seus Municípios, obedecidos os limites, os critérios, os prazos e as demais condições fixados no Anexo desta Lei Complementar, com base no produto da arrecadação estadual efetivamente realizada do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação no período julho de 1995 a junho de 1996, inclusive”**.

A compensação prevista no artigo 31 da Lei complementar nº 87/96 **garantia um patamar mínimo de crescimento real do ICMS**, por comparação da arrecadação efetiva de cada Estado no período de um ano antes da publicação da lei complementar. No caso, a arrecadação do período anterior, ampliada e atualizada pelo IGP-DI, era comparado com a arrecadação de períodos posteriores, garantindo-se a compensação da diferença pela União em caso de um desvio menor em relação à projeção.

O **cálculo da compensação levava em consideração três fatores objetivos**: a) o aumento real da arrecadação do ICMS nos anos seguintes ao da publicação da lei complementar; b) um fator de eficiência relativa da arrecadação por comparação aos demais Estados e à União, cuja função era estimular os Estados a obterem ganhos de arrecadação por meio da modernização da gestão e do esforço fiscal; c) um fator de estímulo ao esforço de arrecadação, que comparava o desempenho da arrecadação do Estado com o crescimento do PIB nacional. Além disso, os Estados podiam escolher a forma de cálculo da ampliação do período.



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

Os créditos que a União destinava aos Estados constituíam, na redação original da Lei Kandir, uma espécie de **seguro-garantia** ou **seguro receita**, pois tal parcela correspondia à arrecadação efetivamente realizada de julho de 1995 a junho de 1996, isto é, no período imediatamente anterior à edição da Lei Complementar nº 87 de setembro de 1996. Além disso, a compensação paga pela União era entregue mensalmente, na proporção de 75% para os Estados e 25% para os Municípios, mesmos percentuais de rateio federativo do ICMS. Ou seja, **originalmente, havia uma correlação entre os valores que, de acordo com a Lei Kandir, a União estava obrigada a transferir aos Estados o montante que esses deixavam de arrecadar em razão da exportação de semielaborados e produtos *in natura* e do reconhecimento de créditos aos exportadores.**

Não obstante, Fernando Facuri Scaff aponta dois problemas nessa sistemática, ambos relacionados à questão temporal:

“1. Uma vez que o período-base de apuração da desoneração das exportações por estado havia sido 1995/1996, modificações futuras que ocorressem no panorama exportador não seria “capturadas” por esta metodologia.

Por esse motivo, as alíquotas internas das transferências intergovernamentais ficaram “congeladas” ao longo do tempo, espelhando uma realidade daquele biênio e não das transformações econômicas que sobrevieram. (...) Observe-se que, ao longo do tempo, um estado poderia passar a exportar mais do que outro, o que geraria modificações internas nas alíquotas de rateio, realidade que não foi alcançada pela norma.

2. Outro problema que não foi considerado, também vinculado aos aspectos temporais, diz respeito à base de cálculo. Entre 1996 e 2002, o montante anual a ser distribuído foi o mesmo, apenas corrigido monetariamente conforme estipulado nas normas de regência” (SCAFF, Fernando Facuri. A desoneração das exportações e o Fundo da Lei Kandir – Análise com foco no setor mineral. **Revista Fórum Direito Financeiro e Econômico – RFDFFE**, Belo Horizonte, ano 1, n. 1, p. 39-56, mar./ago.2012. p. 46/47).



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

Essa sistemática perdurou até a edição da Lei Complementar nº 102 no final do ano de 2000.

4. A Lei Complementar nº 102/2000 manteve a lógica de vincular o montante da compensação financeira às perdas dos Estados com a desoneração das exportações, atribuindo aos Estados e/ou ao CONFAZ a elaboração das projeções. Caso os cálculos não fossem efetuados pelo CONFAZ, seriam corrigidos monetariamente os valores que até então vinham sendo praticados.

Importante salientar que, com a alteração da redação do art. 31 pela Lei Complementar nº 102/2000, **o próprio montante da compensação passou a ser definido no Anexo I da legislação complementar**. Os critérios e as condições para cálculo da compensação das perdas arrecadatórias passaram a ser utilizados na **fixação de índices ou coeficientes de repartição da compensação entre os Estados da Federação**, também previamente estabelecidos no Anexo I da Lei Complementar nº 102/00.

Posteriormente, essas regras foram novamente alteradas por meio da **Lei Complementar nº 115/2002**, que **deixou de prever critérios objetivos e valor nominal da compensação pelas perdas de arrecadação dos Estados** com a desoneração das exportações. A partir dos exercícios de 2004 e 2005 passou a vigorar a nova sistemática estabelecida no Anexo I, item 1.2. da Lei Complementar nº 115/2002, de acordo com a qual o valor da compensação aos Estados passou a corresponder aos **“montantes consignados a essa finalidade nas correspondentes Leis Orçamentárias Anuais da União”**, mantendo-se a sistemática de repartição da compensação segundo índices previamente estabelecidos.

Portanto, **a partir da edição da Lei Complementar nº 115/2002, o valor da compensação devida pela União deixou de ser apurado com base nas perdas dos Estados com a exportação e o reconhecimento do direito de crédito aos exportadores, passando a ser um valor aleatório, estabelecido segundo negociação política e consignado no Orçamento da União.**

O Fundo Orçamentário da Lei complementar nº 115/2002 **deveria, em princípio, vigorar somente até 2006.**



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

5. Em 2003, contudo, a matéria foi disciplinada constitucionalmente, tendo a Emenda Constitucional nº 42/2003 estabelecido, de um lado, **a desoneração das exportações de mercadorias exportadas, com a garantia da manutenção dos créditos de ICMS decorrentes das exportações**, e, de outro lado, **a obrigatoriedade de um sistema de compensação financeira destinado a mitigar os prejuízos sofridos pelos entes da federação em razão da não incidência do ICMS sobre as exportações**.

A nova redação conferida à alínea “a”, do inciso X, do § 2º, do art. 155 da Constituição Federal de 1988 dispôs que o ICMS “não incidirá sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores”.

E o artigo 3º da Emenda Constitucional nº 42/2003 acrescentou ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias o **artigo 91**, prevendo que:

“Art. 91. A União entregará aos Estados e ao Distrito Federal o montante definido em lei complementar, de acordo com critérios, prazos e condições nela determinados, podendo considerar as exportações para o exterior de produtos primários e semi-elaborados, a relação entre as exportações e as importações, os créditos decorrentes de aquisições destinadas ao ativo permanente e a efetiva manutenção e aproveitamento do crédito do imposto a que se refere o art. 155, § 2º, X, a.

§ 1º. Do montante de recursos que cabe a cada Estado, setenta e cinco por cento pertencem ao próprio Estado, e vinte e cinco por cento, aos seus Municípios, distribuídos segundo os critérios a que se refere o art. 158, parágrafo único, da Constituição.

§ 2º. A entrega de recursos prevista neste artigo perdurará, conforme definido em lei complementar, até que o imposto a que se refere o art. 155, II, tenha o produto de sua arrecadação destinado predominantemente, em proporção não inferior a oitenta por cento, ao Estado onde ocorrer o consumo das mercadorias, bens ou serviços.



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

§ 3º. **Enquanto não for editada a lei complementar de que trata o *caput*, em substituição ao sistema de entrega de recursos nele previsto, permanecerá vigente o sistema de entrega de recursos previsto no art. 31 e Anexo da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, com a redação dada pela Lei Complementar nº 115, de 26 de dezembro de 2002.**

§ 4º. Os Estados e o Distrito Federal deverão apresentar à União, nos termos das instruções baixadas pelo Ministério da Fazenda, as informações relativas ao imposto de que trata o art. 155, II, declaradas pelos contribuintes que realizarem operações ou prestações com destino ao exterior”.

A edição do art. 91 do ADCT foi um importante passo na construção de um mecanismo permanente de ressarcimento aos Estados pelas perdas de receita do ICMS sofridas ao longo do tempo e, em especial, razão da pela Lei Kandir.

6. Todavia, como não houve a regulamentação do art. 91 do ADCT até presente data, o mecanismo previsto na Lei complementar nº 115/2002 se manteve em vigor.

A situação que vige atualmente é bem sintetizada por Fernando Facury Scaff:

“Antes havia uma vinculação com a desoneração das exportações e uma correlação entre o que era repassado e a necessidade de reconhecer os créditos.

Posteriormente, a partir de critérios singelamente políticos de repasse, passou a haver o descolamento entre uma situação e a outra. O vínculo que antes existia tornou-se apenas um repasse orçamentário, uma simples transferência intergovernamental, sem qualquer correlação com o cálculo das perdas existentes fruto das alterações originalmente implementadas pela Lei Kandir – embora as alíquotas relativas ao repasse tivessem permanecido as mesmas, a mudança era apenas de base de cálculo.

(...)



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

E, com essa alteração, os exportadores perderam o vínculo entre o que lhes era reconhecido de crédito de ICMS nas exportações e os valores transferidos pela União aos Estados. Passou a vigorar apenas um jogo político de transferências intergovernamentais com uma base de cálculo estabelecida sem qualquer parâmetros com reconhecimento de créditos ou desoneração de exportação” (SCAFF, Fernando Facuri. A desoneração das exportações e o Fundo da Lei Kandir – Análise com foco no setor mineral. **Revista Fórum Direito Financeiro e Econômico – RFDFE**, Belo Horizonte, ano 1, n. 1, p. 39-56, mar./ago.2012. p. 51/52)

No contexto das discussões a respeito de novas alternativas para o ressarcimento dos prejuízos financeiros resultantes da desoneração ampla das exportações, em 2004, a União, **ao invés de regulamentar o art. 91 do ADCT**, passou a oferecer aos Estados, um auxílio financeiro com caráter de fomento à exportação, denominado **Auxílio à Exportação (FEX)**. O referido auxílio foi autorizado por meio da Lei nº 11.131/2005, que, em seu artigo 6º, vinculou a transferência dos valores aos Estados à garantia aos exportadores de aproveitamento do crédito do ICMS na exportação, inclusive mediante eventual ressarcimento em dinheiro.

Em 2008, os Estados assinaram o Protocolo nº 69/2008, estabelecendo os itens de perdas a serem aferidos e os critérios de repartição dos valores orçamentários repassados anualmente pela União.

Segundo Josué Alfredo Pellegrini:

“É curioso observar como a passagem do “seguro receita” para o “fundo orçamentário e o auxílio financeiro” ajudou os entes federados a seguirem a estratégia em dois tempos, pois no segundo modelo a atuação coordenada é mais viável. No “seguro receita”, a compensação de um Estado não dependia da de outro, facilitando a cada ente reivindicar junto à União ajustes favoráveis, o que de fato parece ter ocorrido. No fundo orçamentário e no auxílio, os coeficientes de partilha são fixos, o que torna a compensação de cada Estado função apenas do montante total acertado com a União”. (PELLEGRINI, Josué Alfredo. **Dez Anos da Compensação**



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

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)

7. O histórico da matéria evidencia que, em razão de **a desoneração do ICMS sobre as exportações afetar a estrutura do federalismo fiscal esculpido na Constituição de 1988, a necessidade de compensação financeira dos Estados da Federação** foi, desde, os primórdios, **expressamente reconhecida pelo legislador constituinte**, primeiro por meio da criação do IPI-Exportação e, com a edição da Emenda Constitucional nº 42/2003, através da constitucionalização do Fundo da Lei Kandir.

Atualmente co-existem três mecanismos de compensação pela União das perdas de receita sofridas pelos Estados: o IPI-Exportação, o Fundo da Lei Kandir e o FEX - Fundo de Auxílio à Exportação.

Paradoxalmente, o valor recebido por meio dos referidos fundos é insuficiente para compensar financeiramente os prejuízos suportados pelos Estados exportadores.

A insuficiência dos recursos financeiros disponibilizados pela União resulta, em primeiro lugar, do fato que, com o passar do tempo e as sucessivas alterações da Lei Complementar nº 87/1996, **migrou-se de um sistema de compensação proporcional às perdas e fundamentado em critérios técnicos para um sistema baseado em critérios discricionários e na disponibilidade orçamentária da União Federal**. Essa mutação substancial na forma de compensação pelas perdas de arrecadação decorrentes da Lei Kandir representou, por si mesmo, um desrespeito ao sistema federativo e ao sistema constitucional de repartição de receitas (arts. 2º e 157 e seguintes da CF/88), infligindo prejuízo aos Estados exportadores, dentre os quais se destaca o Estado do Rio Grande do Sul.

Essa situação foi agravada pela mora na regulamentação da matéria pelo Congresso Nacional, uma vez que, decorridos mais de 13 (treze) anos da promulgação da Emenda Constitucional nº 42/2003, ainda não foi editada a Lei Complementar exigida pelo art. 91, caput e §§, do ADCT da CF/88.



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

II – A judicialização da matéria em face dos prejuízos sofridos.

8. **A inadequação e a insuficiência das disposições da Lei Complementar nº 115/2002 para regular a compensação de que trata o art. 91 do ADCT** restaram evidentes com o passar do tempo, situação que motivou diversos Estados da Federação a judicializarem a matéria.

Com efeito, já no ano de 2005, duas ações cíveis originárias foram ajuizadas.

Na **ACO 779**, o Estado do Rio de Janeiro postulou, em Juízo, a compensação, na integralidade, das perdas sofridas pelo Estado com a desoneração do ICMS e a manutenção dos créditos referentes aos produtos exportados.

Na **ACO 792**, distribuída por dependência à **AC 1392**, os Estados do Paraná, Santa Catarina, Mato Grosso do Sul e o Estado do Rio Grande do Sul, ajuizaram pedido de natureza declaratória, a fim de ver reconhecido direito à plena e integral compensação dos prejuízos sofridos com a desoneração ampla do ICMS na exportação, bem como o direito ao ressarcimento integral das perdas sofridas no período anterior à propositura da ação.

No ano seguinte, em 2006, outros 16 estados ajuizaram contra a União ação cautelar preparatória de ação de competência originária. Na **AC 1325**, os Estados do Amazonas, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Minas Gerais, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, São Paulo, Sergipe, Tocantins e Distrito Federal postularam fosse observada, de forma correta e idônea, a reposição financeira determinada pela LC nº. 87/96, de sorte que a previsão de dotação consignada na Lei Orçamentária Anual Federal, para esse fim, não ficasse ao alvedrio da União, mas observasse, a partir do ano de 2004, os mesmos critérios originais da LC nº. 87/96.

Em 2013, o Estado do Pará ajuizou a **ADO 25**, postulando a intimação do Presidente do Congresso Nacional para a edição de lei complementar tendente a conferir efetividade ao disposto no art. 91, caput e §§, do ADCT da Constituição Federal, inclusive com a fixação de prazo para a adoção das providências legislativas cabíveis.

O exame das ações acima referidas faz ver que entre os Estados da federação há a percepção comum de prejuízo à autonomia e às finanças estaduais em razão da forma como tem sido realizada, com fundamento na Lei Complementar nº



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

115/2002, a compensação das perdas pela desoneração ampla das exportações. Afinal, a quase totalidade dos Estados da Federação é parte em uma ou em mais de uma das ações acima citadas.

Além disso, pode-se afirmar que essa percepção encontrou eco no reconhecimento pela Suprema Corte da mora na edição de lei complementar para disciplinar a compensação financeira de que trata o art. 91, § 3º, do ADCT da CF/88.

Com efeito, na ADO 25, o **Procurador-Geral da República reconheceu expressamente a lacuna legislativa**, tendo opinado pela procedência parcial do pedido, para o fim de declarar-se omissão inconstitucional do Congresso Nacional na edição da lei complementar citada no art. 91 e § 3º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias de 1988, com estabelecimento de prazo razoável para sua deliberação e aprovação. Como asseverado pela Procuradoria-Geral da República, “o art. 91, § 3º, do ADCT, ao remeter à regulamentação da Lei 87/1996, **constituiu norma de caráter provisório**, a ser aplicada somente enquanto não regulamentado o tema pelo Poder legislativo. Isso significa que a **existência de norma do ADCT**, a tutelar provisoriamente o direito em questão, **não afasta o dever constitucional do Congresso Nacional de editar lei complementar sobre o sistema de compensação financeira em favor dos Estados-membros**”.

9. Apesar de a edição da Lei complementar nº 87/96 ter sido importante, sob diversos aspectos², o fato é que o processo de mutação pelo qual passou a regulamentação

² Sob o ponto de vista da segurança jurídica, a Lei Complementar nº 87/96 foi importante por constituir a “lei nacional do ICMS”, em substituição ao Convênio nº 66/88, que regulava provisoriamente a matéria.

Sob a ótica da técnica impositiva, a lei Kandir representou um avanço, ao aproximar o ICMS ao similar IVA – (Imposto sobre Valor Adicionado), latino-americano e europeu, facilitando, em tese, o processo de harmonização fiscal.

Acrescente-se que a Lei Kandir atendeu às reivindicações do setor produtivo exportador, pois acabou com a incidência tributária sobre as exportações, que, como já visto, na sistemática anterior era objeto de normas criadas pelos Estados no âmbito do CONFAZ. Além disso, permitiu que os créditos de ICMS decorrentes da operação de exportação fossem mantidos pelos contribuintes.

Ademais, a Lei Complementar nº 87/96 e, mais especificamente, a desoneração do ICMS sobre as exportações (que anteriormente era cobrado à alíquota de 13% sobre produtos primários e a alíquotas variáveis, inferiores a 13%, sobre industrializados semi-elaborados) representou grande estímulo à exportação. Com a desvalorização cambial de 1999, houve o incremento substancial das vendas ao mercado externo, que reverteu o saldo da balança comercial e aliviou o déficit estrutural das contas correntes do Brasil. O dinamismo dos bens primários e semielaborados foi tal que sua participação na corrente exportadora tornou-se crescente, passando a representar em torno de 50% do total.

Sob a ótica dos Estados da Federação, a Lei Kandir estabeleceu a necessidade de um mecanismo de compensação financeira aos Estados exportadores, reconhecimento esse que veio ser constitucionalizado pela Emenda Constitucional nº 42/2003.



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

do Fundo da Lei Kandir e a reconhecida mora do Congresso Nacional em regulamentar o artigo 91 do ADCT fizeram com que o ônus financeiro da desoneração das exportações recaísse nos Estados da Federação.

Estudo elaborado pelo Departamento da Receita da Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul, denominado “Lei Kandir: impactos econômicos e fiscais no RS”, demonstra a efetiva existência de perdas com a Lei Kandir no Estado do Rio Grande do Sul.

Nesse sentido, a tabela que segue apresenta a evolução das perdas líquidas relativas à desoneração das exportações. As perdas líquidas são o resultado da subtração entre as perdas de ICMS na desoneração das exportações de produtos primários e semielaborados e de bens do ativo fixo e a compensação financeira recebida por meio do Fundo da Lei Kandir e, a partir de 2004, também do Auxílio Exportação.

RS: PERDAS E COMPENSAÇÕES DECORRENTES DA LC 87/96 ("LEI KANDIR") - Valores Nominais				
ANO	PERDAS BRUTAS	COMPENSAÇÕES TOTAIS	PERDAS LÍQUIDAS	COMPENSAÇÃO/ PERDAS BRUTAS
1.996	184.663.684	43.562.897	141.100.787	23,6%
1.997	457.010.009	40.800.067	416.209.941	8,9%
1.998	522.303.461	419.884.722	102.418.739	80,4%
1.999	614.966.045	345.849.573	269.116.472	56,2%
2.000	764.537.475	388.662.178	375.875.297	50,8%
2.001	592.218.863	359.740.286	232.478.577	60,7%
2.002	1.163.048.215	397.020.219	766.027.996	34,1%
2.003	1.410.166.994	426.121.157	984.045.837	30,2%
2.004	1.251.349.007	409.128.640	842.220.366	32,7%
2.005	1.132.372.963	450.288.790	682.084.173	39,8%
2.006	1.453.964.023	399.459.195	1.054.504.828	27,5%
2.007	1.905.812.885	358.299.045	1.547.513.840	18,8%
2.008	2.228.821.450	427.292.450	1.801.529.000	19,2%
2.009	2.015.577.999	374.290.605	1.641.287.394	18,6%
2.010	2.285.100.515	352.642.875	1.932.457.640	15,4%
2.011	2.806.871.233	345.556.965	2.461.314.268	12,3%
2.012	3.045.239.078	323.318.580	2.721.920.497	10,6%
2.013	3.618.736.108	345.546.825	3.273.189.283	9,5%
2.014	3.734.361.269	346.447.140	3.387.914.129	9,3%
2.015	4.739.260.278	369.797.437	4.369.462.841	7,8%
2.016	4.090.391.163	370.272.465	3.720.118.699	9,1%
TOTAL	40.016.772.717	7.293.982.112	32.722.790.606	18,2%

Fonte dos dados brutos: STN; COTEPE/CONFAZ/GT- Quantificação; DEE/RECEITA ESTADUAL

Pode-se constatar que, em valores correntes, a perda líquida acumulada do Estado do Rio Grande do Sul chega a R\$ 32,7 bilhões, resultante de uma perda bruta



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

de R\$ 40 bilhões e de um ressarcimento de R\$ 7,3 bilhões. O percentual de compensação do período total chegou a pouco mais de um quinto das perdas brutas (18,2%). No último período (2016), as perdas brutas foram de R\$ 4,090 bilhões, o valor compensado de R\$ 370,3 milhões e a perda líquida de R\$ 3,720 bilhões. Em resumo, no **ano de 2016, menos de um décimo das perdas foi ressarcido.**

O gráfico a seguir demonstra a evolução do percentual de ressarcimento das perdas brutas no período e a tendência de queda. Pode-se observar que nunca os valores repassados pela União por meio do Fundo da Lei Kandir e, depois de 2004, em conjunto com o Auxílio à Exportação (FEX) conseguiu compensar integralmente as perdas com as desonerações.



Em valores atualizados (constantes ou reais), a **perda líquida acumulada do Estado do Rio Grande do Sul**, desde a implementação da Lei Kandir, chega a **R\$ 50 bilhões**, resultante de uma perda bruta de R\$ 65,5 bilhões e de um ressarcimento de R\$ 15,5 bilhões.



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

RS: PERDAS E COMPENSAÇÕES DECORRENTES DA LC 87/96 ("LEI KANDIR") - Valores Reais			
ANO	PERDAS BRUTAS	COMPENSAÇÕES TOTAIS	PERDAS LÍQUIDAS
1.996	898.645.900	211.994.138	686.651.761
1.997	2.060.928.256	183.991.620	1.876.936.636
1.998	2.267.241.398	1.822.656.930	444.584.467
1.999	2.398.036.034	1.348.626.879	1.049.409.155
2.000	2.620.408.320	1.332.117.310	1.288.291.010
2.001	1.839.232.682	1.117.232.382	722.000.300
2.002	3.182.286.494	1.086.311.009	2.095.975.485
2.003	3.142.120.381	949.479.018	2.192.641.363
2.004	2.548.624.761	833.273.033	1.715.351.728
2.005	2.176.469.130	865.474.259	1.310.994.871
2.006	2.747.190.105	754.757.567	1.992.432.538
2.007	3.426.796.208	644.248.876	2.782.547.332
2.008	3.602.918.200	690.723.676	2.912.194.524
2.009	3.200.867.823	594.397.615	2.606.470.208
2.010	3.437.176.088	530.434.285	2.906.741.802
2.011	3.890.469.670	478.959.945	3.411.509.725
2.012	3.982.762.503	422.857.150	3.559.905.353
2.013	4.461.471.544	426.018.168	4.035.453.376
2.014	4.369.756.232	405.394.508	3.964.361.724
2.015	5.187.636.137	404.783.539	4.782.852.599
2.016	4.063.310.444	367.821.050	3.695.489.394
TOTAL	65.504.348.308	15.471.552.958	50.032.795.350

Valores Reais pelo IGP-DI, a preços de julho de 2017

Fonte dos dados brutos: STN; COTEPE/CONFAZ/GT- Quantificação; DEE/RECEITA ESTADUAL.

O gráfico seguinte demonstra a relação entre o ICMS desonerado pela lei Kandir (de tendência crescente) e a tendência decrescente do ressarcimento feito pela União ao Estado do Rio Grande do Sul.





ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

As tabelas abaixo apresentam a evolução da compensação da Lei Kandir para o Estado do Rio Grande do Sul, incluindo o FEX, em valores nominais (correntes) e atualizados (constantes ou reais).

RS: COMPOSIÇÃO DAS COMPENSAÇÕES DA LEIKANDIR: LC 87/96 E FEX (VALORES CORRENTES)			
ANOS	LEI KANDIR (LC 87/96)	FEX	TOTAL DOS RESSARCIMENTOS
1996	43.562.897	0	43.562.897
1997	40.800.067	0	40.800.067
1998	419.884.722	0	419.884.722
1999	345.849.573	0	345.849.573
2000	388.662.178	0	388.662.178
2001	359.740.286	0	359.740.286
2002	397.020.219	0	397.020.219
2003	426.121.157	0	426.121.157
2004	341.511.640	67.617.000	409.128.640
2005	341.511.640	108.777.150	450.288.790
2006	195.866.970	203.592.225	399.459.195
2007	195.866.970	162.432.075	358.299.045
2008	195.866.970	231.425.480	427.292.450
2009	195.866.970	178.423.635	374.290.605
2010	195.866.970	156.775.905	352.642.875
2011	195.866.970	149.689.995	345.556.965
2012	195.866.970	127.451.610	323.318.580
2013	195.866.970	149.679.855	345.546.825
2014	195.866.970	150.580.170	346.447.140
TOTAIS	4.867.467.110	1.686.443.100	6.553.912.210

RS: COMPOSIÇÃO DAS COMPENSAÇÕES DA LEIKANDIR: LC 87/96 E FEX (VALORES CONSTANTES)			
ANOS	LEI KANDIR (LC 87/96)	FEX	TOTAL DOS RESSARCIMENTOS
1996	196.875.157	0	196.875.157
1997	170.869.720	0	170.869.720
1998	1.692.668.830	0	1.692.668.830
1999	1.252.445.616	0	1.252.445.616
2000	1.237.113.475	0	1.237.113.475
2001	1.037.553.693	0	1.037.553.693
2002	1.008.837.567	0	1.008.837.567
2003	881.764.150	0	881.764.150
2004	645.951.664	127.894.070	773.845.734
2005	609.586.859	194.163.576	803.750.435
2006	343.687.173	357.242.654	700.929.827
2007	327.066.670	271.235.716	598.302.386
2008	294.040.664	347.422.037	641.462.700
2009	288.865.983	263.140.430	552.006.413
2010	273.605.450	218.999.365	492.604.815
2011	252.120.300	192.681.218	444.801.518
2012	237.898.271	154.801.586	392.699.858
2013	224.258.795	171.376.644	395.635.439
2014	212.847.793	163.634.822	376.482.615
TOTAIS	11.188.057.830	2.482.592.118	13.650.649.948

Valores reais pelo IGP-DI, a preços de setembro de 2015.

O Quadro Resumo abaixo contém as estimativas de perdas pelas desonerações nas exportações e pela Lei Kandir, no ano de 2016. Evidencia-se que o percentual de compensação das perdas pelas desonerações nas exportações de



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

industrializados foi de 8,8% em 2016. Já a compensação pela desoneração de exportações pela Lei Kandir alcançou 9,1%. **A compensação total foi de apenas a 8,9% em 2016.**

Acrescente-se que, em relação à receita do ICMS, as perdas líquidas de 2016 representaram um comprometimento da ordem de 25,2% no Estado do Rio Grande do Sul, sendo 12,9% pelas “exportações de industrializados” e 12,2% pela Lei Kandir.

RS: PERDAS COM AS DESONERAÇÕES DAS EXPORTAÇÕES DE INDUSTRIALIZADOS X COMPENSAÇÕES DO FPEX				
ANO	PERDAS BRUTAS	COMPENSAÇÕES (FPEX)	PERDAS LÍQUIDAS	% COMPENSADO
2016	4.300.238.744	879.617.302	8.920.621.442	8,8%

RS: PERDAS LEI KANDIR X COMPENSAÇÕES (LK+FEX) - VALORES NOMINAIS				
ANO	PERDAS BRUTAS	COMPENSAÇÕES TOTAIS	PERDAS LÍQUIDAS	% COMPENSADO
2016	4.090.891.163	870.272.465	8.720.118.699	9,1%

RS: PERDAS TOTAIS X COMPENSAÇÕES TOTAIS				
ANO	PERDAS BRUTAS	COMPENSAÇÕES TOTAIS	PERDAS LÍQUIDAS	% COMPENSADO
2016	8.398.629.907	749.889.767	7.648.740.141	8,9%

RS: PERDAS LÍQUIDAS EM RELAÇÃO À RECEITA DO ICMS			
ANO	EXPORTAÇÕES DE INDUSTRIALIZADOS	LEI KANDIR	TOTAL DAS PERDAS LÍQUIDAS
2016	12,9%	12,2%	25,2%

Pode-se concluir, com base nos elementos contidos nesses gráficos e tabelas, que, **para o Estado do Rio Grande do Sul, a compensação financeira alcançada pela União ficou muito aquém de um volume razoável para ressarcir as perdas sofridas com a desoneração ampla das exportações a partir da edição da Lei Kandir em 1996.**

10. Josué Alfredo Pellegrini, em sua premiada monografia a respeito da Lei Complementar nº 87/96, observa que, desde a discussão do projeto que resultou na Lei Kandir, a **União vem oferecendo resistência em reconhecer a necessidade de compensação aos Estados exportadores.** Com efeito, lembra o autor que:

“A principal discórdia entre Estados e a União era o montante a ser transferido, diante das distintas visões a respeito dos efeitos da desoneração de ICMS sobre a arrecadação sobre a arrecadação dos estados. Estes desejavam compensação equivalente ao resultado puro e simples da aplicação das alíquotas vigentes de ICMS sobre a base



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

tributária correspondente aos itens desonerados. A União, por sua vez, reconhecia as perdas iniciais de receita dos Estados, mas acrescentava que o impulso à atividade econômica gerado pela desoneração elevaria a arrecadação de ICMS ao longo do tempo, até que as perdas estaduais fossem totalmente eliminadas. Outro argumento apresentado era a tendência previamente existente de redução da incidência do ICMS sobre as exportações por iniciativa dos próprios Estados.

Outra questão bastante discutida era a vigência das transferências. Esta questão decorria das distintas visões a respeito dos efeitos da desoneração sobre a arrecadação dos Estados. Como a União avaliava que os efeitos negativos iniciais da desoneração seriam revertidos ao longo do tempo, entendia também que a compensação deveria ser temporária. Os Estados, por sua vez, defendiam a compensação permanente, ao se concentrarem nas perdas iniciais de arrecadação, talvez por considerarem incertos os ganhos posteriores” (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).

Novamente, o antes referido Estudo elaborado pelo Departamento da Receita da Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul apresenta **dados técnicos que contrariam os argumentos da União** no sentido de que os efeitos negativos da desoneração das exportações sobre a receita dos Estados seriam revertidos ao longo dos anos e que os mesmos se beneficiariam da expansão da atividade econômica.

O citado estudo lembra que:

“É sabido (e praticado em muitos países) que o diferencial tributário entre produtos industrializados e produtos primários e semielaborados permite incentivar a industrialização e o



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

processamento interno de matérias primas, gerando empregos, e desestimula a venda direta de produtos de menor valor agregado.

A eliminação deste diferencial acaba tendo o efeito de “exportar empregos” para os países compradores que irão realizar a etapa de industrialização, agregando valor em seus produtos. Sem falar na distorção de, muitas vezes, exportar produtos primários e semielaborados e acabar importando o mesmo bem já industrializado”

Com efeito, dados da SECEX que foram colecionados pela Secretaria da Fazenda demonstram que a alteração na pauta de exportações do Estado do Rio Grande do Sul, com viés comercial em favor de produtos de menor valor agregado, antes e depois da edição da Lei Kandir.

Exportações do RS por fator agregado - Antes e Depois da Lei Kandir (1996-2014) em US\$ FOB						
ANO	TOTAL	Básicos	Semimanufaturados	Manufaturados	Industrializados	Operações Especiais
1996	5.663.640.000	1.797.972.000	697.640.000	3.146.286.000	3.843.926.000	21.742.000
1997	6.270.130.000	2.164.804.000	707.827.000	3.371.667.000	4.079.404.000	23.832.000
1998	5.628.516.000	1.799.662.000	708.772.000	3.127.269.000	3.836.096.000	32.819.000
1999	4.998.905.000	1.483.061.000	647.669.000	2.833.967.000	3.481.060.000	34.774.000
2000	5.783.109.015	1.545.929.800	623.954.205	3.547.207.991	4.171.162.196	66.016.959
2001	6.352.006.222	2.205.267.754	665.961.377	3.424.093.483	4.090.054.800	56.685.608
2002	6.383.093.246	2.111.802.760	804.053.599	3.388.246.815	4.192.302.414	79.788.072
2003	8.027.482.621	2.922.473.406	932.383.515	4.077.886.519	5.010.471.828	94.537.296
2004	9.902.184.084	3.326.377.015	1.014.406.735	5.280.472.963	6.274.879.718	100.927.351
2005	10.475.703.784	3.243.461.905	996.095.628	6.099.532.187	7.095.627.815	136.613.904
2006	11.802.078.723	4.004.212.632	1.224.188.183	6.366.634.332	7.590.822.515	207.043.576
2007	13.017.674.227	5.735.566.094	1.502.667.711	7.616.825.235	9.119.402.946	162.616.187
2008	18.385.263.985	7.256.885.400	1.671.360.235	9.247.280.245	10.918.640.478	209.738.107
2009	15.236.061.980	6.883.096.910	949.015.214	7.304.136.519	8.253.151.533	99.213.517
2010	15.381.597.800	6.861.518.140	1.280.793.919	7.109.330.626	8.399.124.545	120.935.196
2011	19.427.090.148	9.274.144.984	1.667.492.574	8.298.618.933	9.966.111.507	186.833.657
2012	17.385.099.533	8.446.356.306	1.341.790.176	7.578.597.732	8.729.367.908	218.755.299
2013	25.093.698.478	10.770.832.113	1.291.752.009	12.796.476.261	14.088.228.264	234.630.101
2014	18.695.564.443	9.828.075.617	1.272.763.820	7.563.046.809	8.635.810.629	231.678.197
Variação 2014/1996	230%	447%	82%	134%	125%	966%

Como se pode perceber, a exportação de industrializados, no período, aumentou 125% e a exportação dos produtos básicos aumentou 447%. Com isso, a proporção entre os dois itens na pauta de exportações do Rio Grande do Sul se alterou: de 32% em 1996, os produtos básicos passaram a representar 53% do total das exportações em 2014, com uma expansão de 66% no período. Por outro lado, a participação dos produtos industrializados nas exportações gaúchas regrediu 32% no mesmo período.



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

Exportações de RS por setor agregado - Antes e Depois da Lei Kandir (1996-2014)						
Ano/Mês	Básico/Total	Semimanufaturado/Total	Manufaturado/Total	Industrializados (Semi-Manu)/Total	O.E./Total	TOTAL
1996	31,7%	12,9%	55,6%	67,9%	0,6%	100,0%
1997	34,5%	11,3%	59,8%	65,1%	0,6%	100,0%
1998	31,5%	12,0%	54,0%	68,2%	0,6%	100,0%
1999	29,7%	13,0%	54,7%	68,6%	0,7%	100,0%
2000	26,7%	18,8%	61,8%	72,1%	1,1%	100,0%
2001	34,7%	10,5%	53,9%	64,4%	0,9%	100,0%
2002	33,1%	12,6%	59,1%	65,7%	1,2%	100,0%
2003	36,4%	11,6%	50,9%	62,4%	1,2%	100,0%
2004	35,6%	10,2%	53,1%	63,4%	1,0%	100,0%
2005	31,0%	9,9%	58,2%	67,7%	1,3%	100,0%
2006	33,9%	10,4%	53,9%	64,3%	1,8%	100,0%
2007	38,2%	10,8%	54,7%	60,7%	1,1%	100,0%
2008	39,5%	9,1%	50,9%	59,4%	1,1%	100,0%
2009	45,2%	6,2%	47,9%	54,2%	0,7%	100,0%
2010	44,6%	8,4%	46,2%	54,6%	0,8%	100,0%
2011	47,7%	8,6%	42,7%	51,3%	1,0%	100,0%
2012	48,6%	7,7%	42,4%	50,2%	1,8%	100,0%
2013	42,9%	5,1%	51,0%	56,1%	0,9%	100,0%
2014	52,6%	6,6%	39,4%	46,2%	1,2%	100,0%
Variação 2014/1996	60%	-65%	-29%	-32%	223%	-

Fonte dos dados brutos: MDIC/SECEX

Observação: O total corresponde à soma dos Básicos, Industrializados e Operações Especiais. O total dos industrializados corresponde à soma de semimanufaturados e manufaturados.

Verifica-se, ainda, que houve uma **alteração na dinâmica de participação relativa de cada setor**, com uma diminuição significativa da participação do segmento de transformação na participação do PIB total, antes e depois da Lei Kandir, sendo o **exemplo mais sensível o do ramo de processamento de matérias-primas agrícolas**.

Conclui o estudo técnico da SEFAZ/RS:

“Em síntese, com o advento da Lei Kandir, ocorre a modificação do modelo de desenvolvimento estabelecido com o mandamento constitucional de 1988. O “modelo de substituição de importações”, consagrado no novo ICMS, tinha uma lógica tributária que estabelecia: a) de um lado, a tributação das importações de bens de consumo final, encarecendo os produtos comprados fora do país e protegendo, com isso, a indústria nacional (pelo estímulo à produção interna desses bens); b) de outro, desonerando os produtos industrializados, de maior valor agregado e onerando os produtos básicos e semielaborados. Como os preços dos produtos acabados são maiores em relação aos não industrializados, eles têm, efetivamente, um maior potencial gerador de divisas e de empregos. Embora possa ter estimulado a industrialização pela desoneração dos bens de capital (ativo fixo), a mudança pode ter provocado distorções na dinâmica econômica dos Estados (pela desoneração



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

total das exportações), não produzindo os melhores efeitos setoriais, especialmente para o Estado do Rio Grande do Sul.”

O principal argumento da União contra a ampliação do nível de ressarcimento aos Estados por conta dos efeitos da Lei Kandir **diz respeito ao crescimento do volume de exportações e do ICMS dos Estados.**

Não obstante a receita do ICMS tenha sido efetivamente ampliada no período posterior à Lei Kandir, **a explicação do crescimento da arrecadação reside na modernização da administração tributária dos Estados**, em termos de tecnológicos e de modelo de gestão, pela expansão dos serviços de comunicação e pela política de preços “realistas” para os combustíveis e energia elétrica.

Além disso, a prática da substituição tributária e, mais recentemente, da Nota Fiscal Eletrônica, trouxeram instrumentos mais eficazes de controle fiscal.

A tabela e o gráfico que seguem demonstram a **evolução da receita total do ICMS do Estado do Rio Grande do Sul em relação ao PIB no período anterior e posterior à vigência da Lei Complementar nº 87/96**. Pode-se neles verificar a queda do patamar de arrecadação nos primeiros anos logo após a vigência da desoneração das exportações, seguindo-se um processo de recuperação gradativa graças aos efeitos anteriormente referidos: modernização da gestão fiscal, expansão das comunicações e preços realistas nos combustíveis e na energia elétrica.

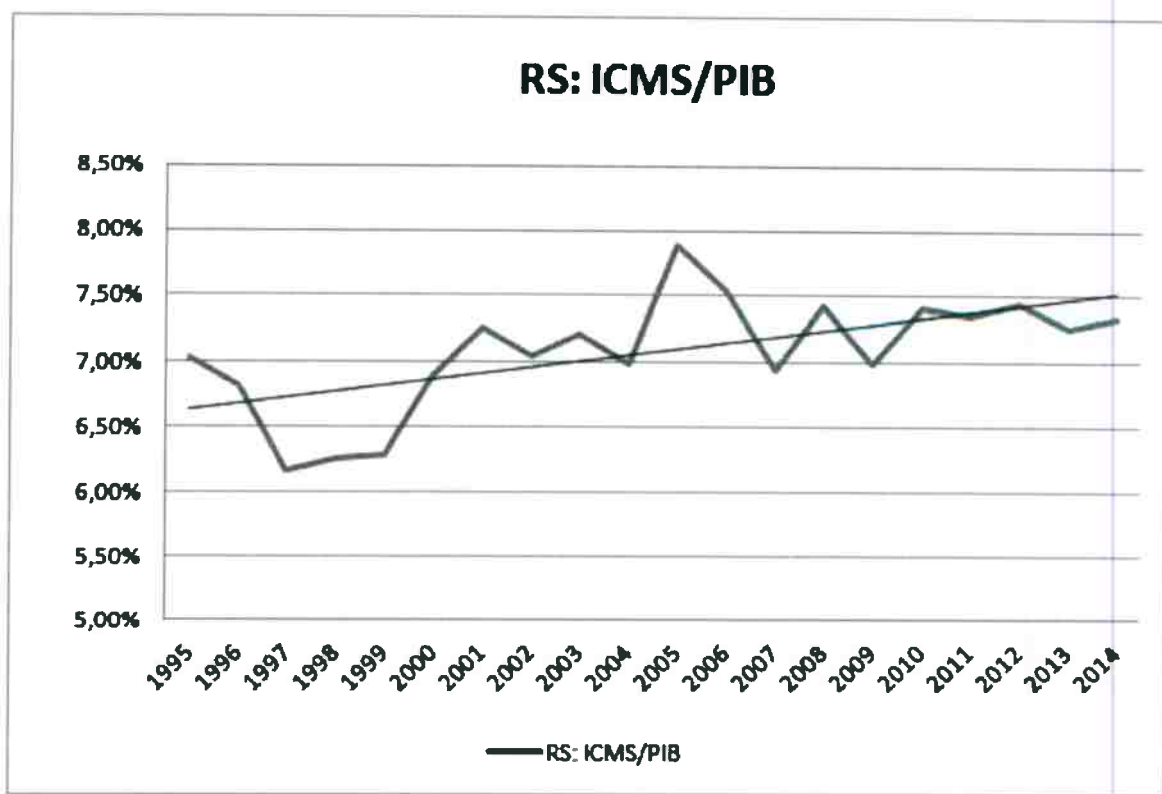


ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

Evolução da Relação ICMS/PIB no RS	
Ano	RS: ICMS/PIB
1995	7,04%
1996	6,83%
1997	6,17%
1998	6,25%
1999	6,30%
2000	6,90%
2001	7,27%
2002	7,05%
2003	7,22%
2004	6,99%
2005	7,89%
2006	7,53%
2007	6,94%
2008	7,43%
2009	6,99%
2010	7,42%
2011	7,36%
2012	7,45%
2013	7,27%
2014	7,34%
Variação 1997/1995	-12,38%
Variação 2014/1995	4,27%
PIB 1995 a 2009, pela série 2002 e 2010-2013, pela série 2010.	
PIB 2014 estimado.	



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO



As tabelas e o gráfico que seguem demonstram a evolução setorial da receita do ICMS no período posterior à vigência da Lei Complementar nº 87/96, destacando, além da relação ICMS/PIB, a proporção entre os principais segmentos em termos de arrecadação (energia elétrica, combustíveis e comunicações) e os demais.



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

Relação ICMS/PIB do RS nos "principais setores" e nos "demais setores"		
ANO	Principais Setores	Demais Setores
1997	1,94%	4,22%
1998	2,10%	4,16%
1999	2,45%	3,85%
2000	3,01%	3,89%
2001	3,19%	4,08%
2002	3,06%	3,99%
2003	3,23%	3,99%
2004	3,05%	3,94%
2005	3,63%	4,26%
2006	3,47%	4,06%
2007	2,96%	3,98%
2008	2,97%	4,46%
2009	2,69%	4,30%
2010	2,67%	4,74%
2011	2,69%	4,67%
2012	2,63%	4,82%
2013	2,36%	4,91%
2014	2,40%	4,93%

Principais Setores: Comunicação, Combustíveis e Energia Elétrica.

PIB 1997 – 2009: Série 2002; PIB 2010 – 2013: Série 2010; PIB 2014: Estimado.



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

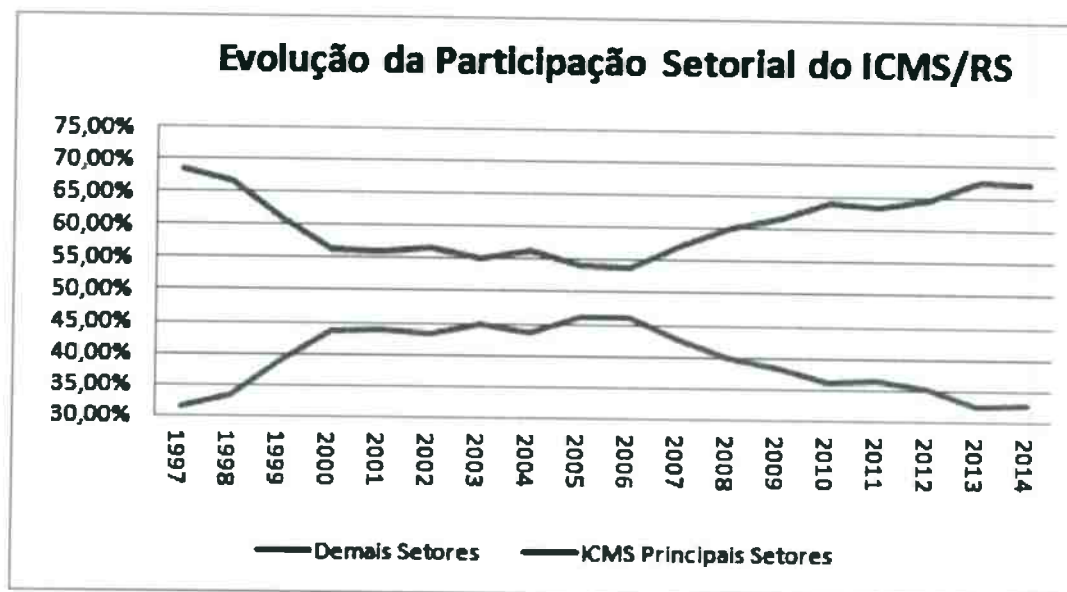
Evolução da Participação Setorial do ICMS: Principais Setores X Demais		
Ano	ICMS (principais setores)	ICMS demais setores
1997	31,5%	68,5%
1998	33,5%	66,5%
1999	38,9%	61,1%
2000	43,7%	56,3%
2001	43,9%	56,1%
2002	43,4%	56,6%
2003	44,8%	55,2%
2004	43,6%	56,4%
2005	46,0%	54,0%
2006	46,1%	53,9%
2007	42,6%	57,4%
2008	40,0%	60,0%
2009	38,4%	61,6%
2010	36,0%	64,0%
2011	36,5%	63,5%
2012	35,2%	64,8%
2013	32,5%	67,5%
2014	32,8%	67,2%

Principais Setores = Comunicação, Energia Elétrica e Combustíveis

Fica evidenciada a expansão dos principais setores a partir de 1997, concomitantemente aos efeitos da Lei Kandir, chegando ao patamar máximo em 2005, refluindo a seguir. No rumo inverso, a receita do ICMS dos “demais setores” diminuiu em relação ao PIB e na participação relativa logo após a edição da lei, retomando o ritmo de crescimento posteriormente. **Comprova-se assim que, mais do que um possível efeito benéfico da desoneração das exportações, o que explica o crescimento da receita do ICMS, especialmente a partir de 1999/200, foi a expansão nos segmentos de energia, comunicação e combustíveis, num primeiro momento, e ao esforço modernizador da administração tributária ao longo do tempo, incluindo aí um maior controle fiscal pelo instituto da substituição tributária e a adoção, por iniciativa pioneira do Estado do Rio Grande do Sul, da Nota Fiscal Eletrônica.**



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO



Outro argumento utilizado pela União para justificar que o valor do ressarcimento pela desoneração das exportações seja minguante é a **inexistência de disposição legal para a exigência de compensação integral e a impossibilidade financeira de a União suportar tal ônus.**

É preciso lembrar que a **Lei Complementar nº 87/96**, no texto original de seu anexo único, **estabeleceu um valor base de ressarcimento**, isto é, um limite máximo, **que seria utilizado ano a ano. Os Estados disporiam, de acordo com essa previsão, de recursos conforme critérios legais.** Em 1998 e nos anos seguintes, foi estabelecido para o conjunto dos Estados da Federação um valor de R\$ 4,4 bilhões, com correções. E, para o Estado do Rio Grande do Sul, o valor chegava a R\$ 372.052 milhões. Se atualizarmos os valores do Estado do Rio Grande do Sul pelo IGP-DI, a preços de setembro de 2015, chega-se à situação ilustrada no gráfico que segue:

LEI KANDIR	2014
	RS
Limite Original	372.052.391
Limite Original atualizado (set/2015)	1.769.803.221
Perdas de 2014 atualizadas (set/2015)	4.012.517.083
Limite Original atualizado/Perdas 2014 atualizadas	44,1%
Ressarcimento de 2014 atualizado (set/2015)	376.482.615
Ressarcimento de 2014 atualizado/Limite Original atualizado	21,3%
Ressarcimento de 2014 atualizado/Perdas de 2014 atualizadas	9,4%

OBS: Os repasses são os do FEX e o da "Lei Kandir" propriamente dita



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

Nesse gráfico, se pode verificar que o valor original previsto na legislação, com atualização monetária, corresponde a menos da metade das perdas brutas do Estado do Rio Grande do Sul com a desoneração ampla das exportações.

O ressarcimento, no ano de 2014, corresponde a percentual próximo a 20% dos valores originais previstos na Lei Complementar nº 87/96 e, como já demonstrado nos gráficos anteriores, a cerca de 10% das perdas brutas suportadas ao longo dos anos pelo Estado do Rio Grande do Sul.

Assim, uma lógica que concilie a argumentação da União e os parâmetros para ressarcimento aos Estados, que foram fixados na Lei Complementar nº 87/96, em sua redação original, evidencia a pertinência e a razoabilidade de uma recomposição de, pelo menos, a metade das perdas suportadas. Isso, contudo, está muito longe de acontecer com a manutenção da sistemática discricionária prevista na Lei Complementar nº 115/02, que tem perdurado em razão da omissão do Congresso Nacional na regulamentação do art. 91 do ADTC.

Pertinente ainda lembrar que a expansão das exportações foi uma das bases que permitiu a estabilização econômica do país na década de 1990. Todavia, a alteração do câmbio, com duas grandes desvalorizações do Real, em 1999 e 2002, afetou os Estados, cujas dívidas com a União eram indexadas pelo IGP-DI (índice de correção que leva em conta entre outros fatores a variação cambial). Assim, além da perda definitiva de um importante potencial de receita, o ICMS sobre bens primários e semielaborados exportados, sem falar dos bens do ativo fixo, provocada pela Lei Kandir, justamente para ancorar o Plano Real, os Estados foram adicionalmente prejudicados com a drástica expansão de seus passivos com a União.

Em síntese, o que se estabeleceu, por conta de instrumentos heterônomos, não manejados pelos Estados (política cambial e monetária do governo federal), foi uma sistemática econômico-financeira danosa para os entes da Federação, e, em especial, para o Estado do Rio Grande do Sul, como economia exportadora.

Conclui o já referido estudo elaborado a Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul, denominado “Lei Kandir: impactos econômicos e fiscais no RS”, que:

“Em resumo, até ocorrer as grandes desvalorizações do real, em 1999 e 2002, a desoneração completa das exportações ainda tinha



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

algum sentido. Com a alteração cambial, o objetivo principal da lei tinha sido atingido e, portanto, esgotava a sua necessidade.

De fato, a não tributação do ICMS já tinha produzido os seus efeitos e já poderia em 1999 ou 2002, ter sido determinada a revogação da desoneração dos produtos primários e semielaborados. O ônus tributário sobre as exportações desses bens, de 13% (ou médio de 7%, com os convênios estaduais), era muito inferior ao “imposto cambial” causado pela defasagem do câmbio. As duas grandes desvalorizações mostraram o tamanho deste ônus ao setor exportador, aliviando o segmento em proporção muito maior do que os 13% (ou 7%) representados pelo ICMS.

Tivesse sido reposta a tributação estadual sobre esses bens exportados, mesmo com o passivo aumentado pelo efeito “câmbio-IGP-DI”, a recuperação do potencial tributário aliviaria em muito a situação financeira dos Estados, especialmente a do Rio Grande do Sul, pois permitiria ampliar a base de pagamentos para a União, diminuindo extraordinariamente o tamanho dos estoques das dívidas estaduais.

No entanto, não foi isto que ocorreu e com a continuidade da desoneração e com todos os efeitos colaterais negativos no endividamento estadual proporcionados pelas políticas monetária e cambial da União, o que se esperava e ainda se espera é que ocorresse e que ainda ocorra um ressarcimento financeiro justo aos Estados exportadores.”

11. É, portanto, **imprescindível** que o Congresso Nacional promova a edição da lei complementar exigida pelo art. 91, caput e §§, do ADCT da Constituição Federal de 1988, de modo a **corrigir as perdas pretéritas e estabelecer um novo e mais equitativo sistema de compensação financeira aos Estados da Federação.**

Esse foi o comando da decisão proferida pela Suprema Corte, no julgamento da antes referida ADO 25, ocorrido nos dias 23 e 24 de novembro de 2016.



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

Nessa oportunidade, o Estado do Rio Grande do Sul apresentou memoriais pelos “amicus curiae” e proferiu sustentação oral, providências que contribuíram sobremaneira para o resultado favorável aos entes da Federação. O acórdão da ADO 25 foi publicado, no dia 18 de agosto de 2017, e consta assim ementado:

- “1. Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão.
2. Federalismo fiscal e partilha de recursos.
3. Desoneração das exportações e a Emenda Constitucional 42/2003. Medidas compensatórias.
4. Omissão inconstitucional. Violação do art. 91 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT). Edição de lei complementar.
5. Ação julgada procedente para declarar a mora do Congresso Nacional quanto à edição da Lei Complementar prevista no art. 91 do ADCT, fixando o prazo de 12 meses para que seja sanada a omissão. Após esse prazo, caberá ao Tribunal de Contas da União, enquanto não for editada a lei complementar: a) fixar o valor do montante total a ser transferido anualmente aos Estados-membros e ao Distrito Federal, considerando os critérios dispostos no art. 91 do ADCT; b) calcular o valor das quotas a que cada um deles fará jus, considerando os entendimentos entre os Estados-membros e o Distrito Federal realizados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a presidência do Senhora Ministra Carmen Lúcia, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, julgar procedente a ação para declarar a mora do Congresso Nacional quanto à edição da Lei Complementar prevista no art. 91 do ADCT, fixando o prazo de 12 meses para que seja sanada a omissão. Na hipótese de transcorrer in albis o mencionado prazo, o Tribunal, por maioria, deliberou que caberá ao Tribunal de Contas da União: a) fixar o valor do montante total a ser transferido aos



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

Estados-membros e ao DF, considerando os critérios dispostos no art. 91 do ADCT para fixação do montante a ser transferido anualmente, a saber, as exportações para o exterior de produtos primários e semielaborados, a relação entre as exportações e as importações, os créditos decorrentes de aquisições destinadas ao ativo permanente e a efetiva manutenção e aproveitamento do crédito do imposto a que se refere o art. 155, § 2º, X, a, do texto constitucional; b) calcular o valor das quotas a que cada um deles fará jus, considerando os entendimentos entre os Estados-membros e o Distrito Federal realizados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ; e que se comunique ao Tribunal de Contas da União, ao Ministério da Fazenda, para os fins do disposto no § 4º do art. 91 do ADCT, e ao Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, para adoção dos procedimentos orçamentários necessários para o cumprimento da presente decisão, notadamente no que se refere à oportuna inclusão dos montes definidos pelo TCU na proposta de lei orçamentária anual da União, nos termos do voto do relator, Ministro Gilmar Mendes”. (ADO 25, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 30/11/2016, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-182 DIVULG 17-08-2017 PUBLIC 18-08-2017)

12. Mister observar que, na **ADO 25**, a Suprema Corte fixou **prazo de 12 meses** para o Congresso Nacional sanar a omissão relativa à **regulamentação da compensação prevista no art. 91, § 4º, do ADCT**. Além disso, o STF já adiantou que, na hipótese de persistir a mora legislativa após o prazo estabelecido, caberá ao Tribunal de Contas da União a regulamentação da matéria.

Lê-se do acórdão da **ADO 25**, ademais, que:

“Caberá, assim, aos estados e ao Distrito Federal proceder na forma do § 4º do art. 91 do ADCT, de modo a “apresentar à União, nos termos das instruções baixadas pelo Ministério da Fazenda, as informações relativas ao imposto de que trata o art.



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

155, II, declaradas pelos contribuintes que realizarem operações ou prestações com destino ao exterior”, a fim de subsidiar o TCU na fixação do montante a ser transferido, bem como das quotas a que farão jus os diferentes entes federados.

13. Importante ainda referir que, embora o STF tenha proferido decisão desfavorável aos Estados da Federação nas AC 1325, na ACO 779 e na ACO 792 e, até o presente momento, a posição adotada pela Suprema Corte, nas decisões proferidas nessas ações civis originárias, tenha sido “pela constitucionalidade da redação dada pela EC 42/03 ao art. 155, § 2º, X, “a”, da Constituição, e do reiterado entendimento desta Corte no sentido da inexistência de norma que confira à União a obrigação de compensar integralmente as perdas de receita da arrecadação de ICMS sobre produtos destinados à exportação”, **essas ações ainda não transitaram em julgado.**

Além disso, fim de aprimorar a compreensão da decisão proferida na ADO 25, necessário aqui lembrar quais são os efeitos da Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO).

Nesse sentido, Juliano Taveira Bernardes leciona que:

“Nos termos da Constituição, a sentença da ADInO possui reduzidos efeitos práticos. Segundo o § 2º do art. 103, uma vez declarada a “inconstitucionalidade por omissão de medida para tornar efetiva norma constitucional”, a consequência prevista pelo constituinte é apenas de dar “ciência ao Poder competente para a adoção das providências necessárias e, em se tratando de órgão administrativo, para fazê-lo em trinta dias”.

Ou seja, na dicção constituinte, não é possível que o STF supra a omissão inconstitucional. Por isso mesmo, o próprio STF já decidiu que, “em sede de controle abstrato, ao declarar a situação de inconstitucionalidade por omissão, (a Corte) não poderá, em hipótese alguma, substituindo-se ao órgão estatal inadimplente, expedir provimentos normativos que atuem como sucedâneo da norma reclamada pela Constituição, mas não editada – ou editada de maneira incompleta – pelo Poder Público”. (BERNARDES, Juliano



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

Taveira. Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ASInO). In: DIDIER Jr., Fredie (org.). **Ações Constitucionais**. 5. ed. rev. ampl. atual. Salvador: Jus Podium, 2011. p. 560)

Ainda de acordo com o citado autor:

“Diante dos diminutos efeitos diretos da declaração de inconstitucionalidade por omissão em sede de ADInO, doutrinadores como CARRAZZA passam a entender que a simples procedência do pedido abriria margem a que a parte lesada reclamasse perdas e danos. Para CARRAZZA, sempre que o Legislativo remanescer omisso, mesmo após comunicado da mora pelo STF, a questão poderá ser resolvida em danos e perdas, mediante o ajuizamento de processos subjetivos com fundamentos na inércia do Poder Público.

No mesmo rumo, sustenta ALEXANDRE DE MORAES, declarada a inconstitucionalidade e dada ciência ao Poder Legislativo, “fixa-se judicialmente a ocorrência da omissão, com efeitos retroativos *ex nunc* e *erga omnes*, permitindo-se sua responsabilização por perdas e danos, na qualidade de pessoa de direito público da União Federal, se da omissão ocorrer qualquer prejuízo, aliás, a jurisprudência do TRF/4ª Região veio a adotar essa linha decisória ao caso da inércia presidencial em tomar a iniciativa da lei de revisão salarial exigida no inciso X do art. 37 com redação da EC 19/98 (cf., v.g., AC 2003.72050061648/SC)”. (op. cit. p. 562).

III– Conclusões.

De tudo o que foi dito, resulta a constatação de que **graves consequências para os Estados da Federação em razão da demora na regulamentação do art. 91 do ADCT. Trata-se de uma omissão legislativa qualificada por flagrante inconstitucionalidade.**



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

Primeiro, por que a manutenção, por mais de 13 anos, dos mecanismos discricionários e permeados por incertas negociações políticas da Lei Complementar nº 115/02 não se coaduna com os objetivos e os critérios para compensação pela desoneração das exportações que foi adotado pelo legislador constituinte no “caput” do art. 91 do ADCT da Constituição Federal.

Segundo, por que a mora do Congresso Nacional possibilitou à União manter um sistema de compensação aos Estados da Federação que malferia o federalismo cooperativo estabelecido na Constituição Federal de 1988.

Terceiro, por que os dispositivos legais que ampliaram a desoneração fiscal das exportações, ao longo do tempo, fizeram recair o ônus da política econômica e cambial do Governo Federal sobre os Estados Federados, alterando, assim, o federalismo fiscal esculpido na Constituição Federal de 1988, sem a justa e equitativa contrapartida da União.

Segundo afirma Fernando Facury Scaff, em artigo a respeito do Fundo da Lei Kandir:

“Claro que os Estados poderiam ter arguido que a redação do art. 155, X, “a”, da Constituição trazia o comando de que haveria tributação de semielaborados, a serem definidos em lei complementar, mas que esta não poderia desonerar integralmente a tributação, sob pena de esvaziar completamente o conteúdo da norma maior – o que efetivamente ocorreu. Mas nenhum Estado levantou esse problema, até onde se sabe” (SCAFF, Fernando Facuri. A desoneração das exportações e o Fundo da Lei Kandir – Análise com foco no setor mineral. *Revista Fórum Direito Financeiro e Econômico – RFD FE*, Belo Horizonte, ano 1, n. 1, p. 39-56, mar./ago.2012).

O Estado do Rio Grande do Sul confia na sensibilidade do Congresso Nacional para as graves implicações do tema trazido a exame e têm confiança de que será dada solução adequada à matéria, com a tempestiva edição da lei complementar tendente a conferir efetividade ao disposto no art. 91, “caput” e §§, do ADCT da



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO

Constituição Federal e oportunizar a justa compensação financeira aos Estados exportadores.

Assim exposto, **REQUER** o recebimento e o processamento das presentes razões, na forma e para os fins de Direito.

Porto Alegre, 26 de setembro de 2017.

**EUZÉBIO FERNANDO RUSCHEL,
PROCURADOR-GERAL DO ESTADO.**

**EDUARDO CUNHA DA COSTA,
PROCURADOR-GERAL ADJUNTO
PARA ASSUNTOS JURÍDICOS.**

**GEORGINE SIMÕES VISENTINI,
PROCURADORA DO ESTADO,
OAB/RS nº 35.630.**

**LUÍS CARLOS KOTHE HAGEMANN,
PROCURADOR DO ESTADO,
OAB/RS nº 49.394.**