

PARECER N° , DE 2011

DA COMISSÃO DE ASSUNTOS ECONÔMICOS, sobre o Projeto de Lei do Senado nº 272, de 2007 - Complementar, da Senadora Marisa Serrano, que *altera a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, para ampliar as hipóteses de direito a crédito de ICMS na aquisição de insumos e equipamentos destinados à produção agropecuária.*

RELATOR: Senador LINDBERGH FARIAS

I – RELATÓRIO

O PLS nº 272, de 2007 – Complementar, de autoria da Senadora Marisa Serrano, tem por objetivos: ampliar as hipóteses em que o produtor rural possa se creditar dos valores de ICMS cobrados do fornecedor na compra (entrada) dos insumos utilizados na produção, quando a venda dos produtos (saída) for isenta ou não tributada; permitir a apropriação dos créditos de ICMS de equipamentos e outros bens de capital utilizados na produção agropecuária em prazo de doze meses, quando o previsto para as demais atividades é de quarenta e oito meses; e imputar à União a responsabilidade pelo ressarcimento, aos Estados, dos valores que estes entes da Federação venham eventualmente a perder em função dos efeitos da aprovação do projeto de lei.

O primeiro objetivo seria alcançado por meio da alteração da redação do inciso I do § 3º do art. 20 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), e de acréscimo de § 7º ao mesmo artigo. A alteração do referido inciso deixa de citar a produção rural como uma das atividades sujeitas à vedação ao crédito de ICMS nas situações em que não haja tributação na saída – por isenção ou não-tributação, com exceção feita à produção para a exportação. Já o § 7º, que passaria a fazer parte do art. 20, diz explicitamente que:

dá direito a crédito a aquisição de mercadoria ou serviço para integração ou consumo na produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto.

O segundo objetivo dependeria da inclusão de § 8º com cinco incisos no mesmo art. 20, que, na verdade, reproduz em grande parte a redação do já existente § 5º do artigo, com as seguintes diferenças:

i) a redação atual prevê o tratamento tributário para os créditos de ICMS de bens de ativo permanente de todas as atividades; o proposto § 8º se restringe aos bens de ativo permanente para a atividade agropecuária;

ii) a redação atual prevê prazo de escalonamento do crédito de quarenta e oito meses; no proposto § 8º, ele é de apenas doze meses;

iii) a redação atual prevê perda do benefício em caso de venda do ativo permanente em prazo inferior a quatro anos; o proposto § 8º prevê a perda do benefício se a venda se der em prazo inferior a um ano.

O terceiro objetivo seria alcançado pela previsão de que a União deverá ressarcir os Estados das perdas de receitas decorrentes da aplicação das alterações previstas no art. 1º da proposição.

O PLS nº 272, de 2007 – Complementar, foi aprovado, sem emendas, pela Comissão de Agricultura e Reforma Agrária (CRA).

Por força do Requerimento nº 1.098, de 2008, foi determinada a tramitação conjunta do PLS nº 272, de 2007 – Complementar com o PLS nº 104, de 2004 – Complementar. Com o final da legislatura, este foi arquivado por força do art. 332 do Regimento Interno, e o PLS nº 272, de 2007 – Complementar, voltou a ter tramitação autônoma.

Não há emendas a apreciar.

II – ANÁLISE

No que se refere à constitucionalidade, observa-se que a matéria veiculada não é de iniciativa privativa do Presidente da República (art. 61, § 1º, da Constituição Federal – CF) e não está no rol das competências

exclusivas do Congresso Nacional ou de qualquer de suas Casas, expresso nos arts. 49, 51 e 52 da CF.

No que se refere à constitucionalidade da proposição, assinale-se, ainda, que, embora o ICMS seja um imposto estadual, a União é competente para legislar a respeito do tema, a teor do art. 155, § 2º, XII, “c”, da CF, e do art. 91 do ADCT.

A escolha da espécie normativa a ser utilizada está correta, pois a matéria está reservada pela CF à lei complementar.

No que concerne à juridicidade, também não vislumbramos nada que impeça sua regular tramitação.

Passemos, pois, à análise do mérito.

A lógica do sistema de créditos e débitos para efeito de apuração do valor a pagar pelo contribuinte de ICMS decorre da não-cumulatividade. Assim, dentro de uma cadeia produtiva, o ICMS **que foi pago** em uma operação anterior deve ser compensado com o valor a ser pago na operação subsequente. A regra geral, pois, estabelecida no art. 155, § 2º, II, b, da CF, é anulação dos créditos anteriores quando a saída da mercadoria ou a prestação de serviço for isenta ou não sofrer incidência de ICMS.

O PLS em análise, de acordo com a possibilidade constitucionalmente prevista, cria exceção àquela regra: estabelece que a aquisição de mercadoria ou serviço para integração ou consumo na produção rural dará direito a crédito, mesmo nas hipóteses em que a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto.

Entretanto, em que pese a louvável preocupação da ilustre autora, bem como da CRA, em possibilitar o exercício do direito de crédito do imposto incidente nos insumos agrícolas, mesmo quando a saída dos produtos resultantes forem isentos ou não tributados, a matéria já se encontra satisfatoriamente resolvida na legislação atual, com a vantagem de que tudo se equaciona dentro da própria autonomia estadual, inclusive, quando necessário, mediante consenso no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ).

Com efeito, embora o art. 20, § 3º, I, da lei complementar cuja alteração é proposta, efetivamente disponha, como regra geral, a vedação de

créditos por insumos utilizados em mercadorias isentas ou não tributadas, o § 4º, logo a seguir, estabelece que os Estados podem deliberar que citada vedação não se aplique no todo ou em parte.

A propósito, é o que vigora há muitos anos, sendo, no momento, regulado pelo convênio ICMS nº 100, de 1997, que dita a política no âmbito do ICMS para o setor agropecuário. Pela Cláusula quinta do Convênio, ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a não exigir a anulação do crédito prevista nos incisos I e II do artigo 21 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

Como se vê, o que se pretendia alcançar com a problemática aprovação de uma lei complementar federal, já está disponível para os Estados que, no contexto de sua autonomia, podem legislar segundo as suas próprias peculiaridades.

Além disso, o mesmo Convênio nº 100, de 1997, já reduz substancialmente a base de cálculo dos insumos agropecuários, nas operações interestaduais (Cláusula primeira), e autoriza os Estados a conceder às operações internas com os mesmos produtos, redução da base de cálculo ou isenção do ICMS, observadas as respectivas condições para fruição do benefício.

Em suma, constata-se que a probabilidade de haver crédito por aquisição insumos na produção agropecuária é bastante limitada e, mesmo que ocorram tais créditos, os Estados estão habilitados a deixar de exigir o seu estorno na saída de produtos isentos ou não tributados.

De qualquer maneira, o § 6º do mesmo art. 20 da Lei Complementar sob exame dispõe que *operações tributadas, posteriores a saídas de que trata o § 3º, dão ao estabelecimento que as praticar direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas sempre que a saída isenta ou não tributada seja relativa a produtos agropecuários.*

Isso significa que, mesmo que o produtor agropecuário tenha que, eventualmente, suportar o ônus do valor do imposto agregado aos seus produtos, ganha poder de barganha para recuperá-lo total ou parcialmente na venda, pois sabe que o adquirente poderá aproveitar tais créditos. Esse dispositivo é de grande importância se considerarmos as dificuldades com que

o produtor rural se depara, naturalmente, para cumprir as formalidades legais e burocráticas pertinentes à escrituração fiscal.

Esse desenho legal vigorante é adequado e deve ser mantido. Primeiro, porque a política de tributação do ICMS para o setor agrícola se situa, como já assinalado, no âmbito da competência e da autonomia estadual, devidamente temperada no foro já consagrado, que é o CONFAZ. Isso é preferível a uma imposição por lei federal. Segundo, porque essa política, sendo estadual, pode ser feita de maneira seletiva, com absoluto respeito às peculiaridades não apenas de cada Estado, mas também de cada produto agrícola considerado.

A segunda alteração proposta diz respeito ao encurtamento do prazo – de quatro para um ano – durante o qual pode ser feito o creditamento do imposto incidente sobre bens do ativo fixo.

Convém esclarecer que a lógica econômica de se estabelecer um determinado período de tempo, em lugar de se autorizar o imediato e integral lançamento do crédito, diz respeito à estimativa de vida útil do bem incorporado ao ativo.

Um produto utilizado como matéria-prima na produção gera um crédito de ICMS integral e imediato, porque tal produto é integral e imediatamente consumido na produção. Já, por exemplo, um trator, um motor, ou um implemento agrícola gera um crédito fracionado ao longo de quatro anos porque esse é um período médio estimado para que ele se desgaste por emprego da produção.

Sem dúvida pode-se argumentar que, sendo estimativo, esse prazo é arbitrário. A lei fala em quarenta e oito meses como poderia falar em sessenta, cento e vinte ou doze meses. Todavia, não há como afastar o bom senso de considerar que um equipamento de produção, até para se justificar do ponto de vista econômico, deve durar no mínimo esses quatro anos cogitados pela lei. Na verdade, sabe-se que, normalmente, o prazo de vida útil econômica de um bem de produção agrícola vai muito além de quatro anos.

Assim, a redução proposta para o prazo de aproveitamento do crédito representa, no caso, um pequeno subsídio ao produtor rural, correspondente ao rendimento financeiro do valor antecipado. Não há aumento de valor de crédito, mas apenas a antecipação de seu aproveitamento. O que seria recebido ao longo de quatro anos, é recebido ao

longo de apenas um ano. O subsídio se calcula pelo rendimento médio que esse dinheiro obteria em uma aplicação convencional pelo prazo restante de três anos.

Para o Tesouro Estadual, o encurtamento do prazo significa, ao contrário, devolver em um ano um valor de imposto que devolveria em quatro. Não há propriamente perda de arrecadação, em termos absolutos, mas apenas retardamento da arrecadação, que tem um desfalque maior no primeiro ano e nenhum nos outros quatro.

Teoricamente, o ganho financeiro do contribuinte com o encurtamento do prazo seria o custo financeiro do Tesouro estadual, mas na prática esse custo não se materializa financeiramente porque, atualmente, é quase nulo o raio de manobra dos Estados para operações de crédito pelas quais iria buscar o dinheiro para fazer a devolução concentrada.

Portanto, para o Estado, o custo de antecipação do crédito é traduzido em prejuízo para o orçamento da despesa no período duodecimal correspondente. Ou seja, programas e atividades deixarão de ser desenvolvidos pelo fato de uma despesa tributária de quatro anos ter-se acumulado em apenas um ano.

Como está redigido, o proposto § 8º do art. 20 da Lei Complementar nº 87, de 1996, deixa uma dúvida: teoricamente, o crédito pelo ICMS dos bens incorporados ao ativo fixo pelos produtores agrícolas seria feito em doze meses, em lugar dos quarenta e oito meses, de maneira integral, pois, ao contrário do que se faz no § 5º, não há menção à proporcionalidade do crédito com as vendas isentas e não tributadas. Entretanto, o proposto § 8º dispõe, no inciso V, que *ao final do duodécimo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.*

Ora, no caso do § 5º, que dispõe atualmente sobre a regra de creditamento em quarenta e oito meses, pode ocorrer saldo remanescente ao final do período, porque o crédito não é integral, mas descontado, mês a mês da proporcionalidade com as vendas de produtos isentos e não tributados.

Portanto, mesmo que se quisesse aprovar a redução do prazo, como proposto, seria necessária emenda para aclarar essa imprecisão. Todavia, com a devida vênia dos que pensam diferente, não é a opinião do Relator signatário de que a proposta seja acolhida. Melhor seria, se fosse o

caso, uma emenda que apenas autorizasse cada Estado ou o Distrito Federal a legislar sobre a antecipação do prazo, se isso fosse de sua política e de sua possibilidade.

Por fim, quanto ao art. 2º do projeto, que cria para a União o compromisso de ressarcimento, aos Estados, da perda de receita decorrentes da manutenção de crédito pelos insumos empregados em produtos isentos e não tributados.

Constitucionalmente não haveria empecilho em criação de uma transferência voluntária como essa. O problema estaria em adequar a despesa correspondente às diretrizes da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, o que não é cogitado no projeto, inviabilizando sua aprovação.

Em linhas precedentes, há a manifestação contrária à aprovação da proposta de manutenção dos créditos pelos insumos empregados em produtos isentos e não tributados. Em decorrência, consideramos prejudicado o art. 2º do projeto.

De qualquer maneira, no mérito, convém considerar que propostas como esta, que criam despesas ou renúncia de receita estadual, buscando compensação no Tesouro Nacional acabam por ser ilusórias, porque a União se verá na necessidade de aumentar sua própria arrecadação para fazer a transferência para os Estados. Ao final, acontecerá uma maior centralização da arrecadação tributária, sem falar na diminuição da autonomia das unidades federadas, traduzida na perda de arrecadação e na perda da capacidade de praticar políticas públicas essenciais.

III – VOTO

À vista de todo o exposto, VOTO pela rejeição do Projeto de Lei do Senado nº 272, de 2007 – Complementar.

Sala das Sessões,

, Presidente

, Relator