

A “guerra fiscal dos portos” e a Resolução 13/12 do Senado Federal: abrangência, efeitos e perspectivas*

Eugenio Lagemann**

Professor Associado da Universidade Federal do Rio Grande do Sul

Resumo

Este artigo descreve o contexto em que foi gestada a Resolução 13/12 do Senado Federal, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2013, que objetiva enfrentar a guerra fiscal no Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) entre os estados brasileiros, no que concerne à importação de bens e mercadorias e ao aumento da capacidade competitiva da produção nacional. Registra o esforço da administração tributária em implantar a medida de unificação em 4% da alíquota interestadual dos produtos importados, de forma a permitir o controle dos fluxos comerciais de produtos industriais elaborados com insumos importados. E conclui a respeito da natureza da medida, classificando-a como uma solução parcial para a guerra fiscal dos portos, em consonância com a proposta de reforma tributária formulada pelo Governo Federal para o ICMS. Um dos efeitos imediatos foi a redistribuição da receita do ICMS relativa à importação entre os estados, em detrimento dos que utilizaram esse instrumento para atrair empreendimentos, principalmente de atacadistas. Mas o processo está em andamento, e novas acomodações deverão ocorrer, criando a expectativa a respeito da mudança de fluxos comerciais e de relocalização de empresas.

Palavras-chave: ICMS; guerra fiscal; Resolução 13/12 do Senado Federal.

Abstract

“Ports fiscal war” and the Resolution 13/12 of the Brazilian Federal Senate: comprehensiveness, effects and perspectives. This article describes the context in which was conceived the Resolution 13/12 of the Brazilian Federal Senate, effective from January 1, 2013. That Resolution aimed to tackle the tax incentives competition between the Brazilian States involving the Tax on the Circulation of Commodities and Services (ICMS) with regard to the importation of goods and commodities, as well as to increase the competitive capacity of the national production. The paper registers the effort of tax administration authorities in deploying measures to unify in 4% the interstate rate on imported products, in order to allow the control of trade flows of industrial products made with imported raw materials. It concludes by analyzing the nature of that initiative, classifying it as a partial solution to the “ports fiscal war”, being in accordance with the tax re-

* Artigo recebido em 23 set. 2013.
Revisor de Língua Portuguesa: Breno Camargo Serafini.

** E-mail: lagemann@gmail.com

form proposal formulated by the Federal Government regarding the ICMS. One of its immediate effects was the redistribution of revenues of ICMS on imports between Member States, to the detriment of those who used this instrument to attract businesses, mainly of wholesalers. But the process is still underway, and new accommodations are likely to occur, creating the expectation of changes in trade patterns, as well as of business relocations.

Key words: *ICMS; tax competition; Resolution 13/12 of the Brazilian Federal Senate.*

Introdução

Após pouco mais de ano e meio de tramitação do Projeto de Resolução do Senado nº 72, de dezembro de 2010, o Senado Federal emitiu, em 25 de abril de 2012, a Resolução 13, estabelecendo, em substituição às alíquotas de 7% e 12%, a alíquota única do ICMS de 4% para as operações interestaduais de produtos importados, que entrou em vigência a partir de 1º de janeiro de 2013. Um dos seus objetivos consiste em enfrentar a guerra fiscal realizada por diversos estados, mediante a concessão de benefícios fiscais de ICMS nas operações de importação de bens e mercadorias do exterior, posteriormente comercializados para outras unidades da Federação, prática mais conhecida como a “guerra fiscal dos portos”. Outro objetivo é o de devolver competitividade à produção nacional pressionada pela concorrência externa, dentre outros motivos, devido à valorização do real.

Agora, após pouco mais de oito meses de sua vigência, cabe examinar suas repercussões, pois muitas são as indagações a seu respeito: Qual o efeito dela no que concerne ao fenômeno da guerra fiscal? Como ocorreu seu processo de implantação? Qual a reação dos estados envolvidos? O que ocorreu no plano das receitas públicas estaduais? Como reagiram as empresas contribuintes do ICMS beneficiárias? Qual a situação do Rio Grande do Sul frente a ela?

O objetivo deste artigo é analisar a construção e a aplicação da Resolução 13/12 do Senado Federal, oferecendo respostas a esse questionamento.

O artigo, para tanto, apresenta cinco seções, além desta **Introdução** e da **Conclusão**. Na primeira seção, serão apresentados as condicionantes e os antecedentes da decisão do Senado Federal. Na segunda, será examinado o conteúdo da Resolução 13/12 e do Convênio ICMS 123/12, uma medida complementar emitida pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz). Na terceira parte, será relatada a

trajetória da implantação da resolução e a instrumentação do seu controle por parte das autoridades fazendárias. Na quarta parte, será apresentada a Ficha de Conteúdo de Importação (FCI), instrumento básico de controle e foco central de controvérsia entre os fiscos estaduais e os contribuintes industriais, exigida para o caso da comercialização interestadual de produtos industrializados com conteúdo de importação. Na quinta parte, serão destacados, finalmente, a abrangência, os efeitos e as perspectivas da medida em análise.

1 Condicionantes e antecedentes

O ICMS, imposto sobre valor adicionado, de competência dos estados brasileiros, responde pelo maior volume de arrecadação entre os diferentes tributos brasileiros, conforme cálculos da Secretaria da Receita do Brasil (20,32% do total), mas esse imposto também está no centro dos debates a respeito da reformulação do sistema tributário brasileiro, devido à realidade de “guerra fiscal” entre os entes tributantes.

Essa “guerra” apresenta duas estratégias básicas: (a) a atração de investimentos, que, se espera, deverão gerar a renda que sirva de base de cálculo do ICMS, quando direcionada ao consumo, propiciando uma receita tributária de tal ordem que permita recuperar com sobras a renúncia de receitas realizada no momento da implantação dos estabelecimentos produtivos, basicamente industriais; e (b) o deslocamento de fluxos de comércio interestadual, sem grandes necessidades de deslocamento da atividade econômica, com a conseqüente drenagem de receitas do ICMS em favor da unidade federativa concedente do benefício. No primeiro caso, a unidade federada objetiva primordialmente a intensificação das atividades econômicas

em seu território e aposta em ganhos de receita pública no longo prazo; no segundo caso, o foco está no ganho de receitas públicas no curto prazo, embora a justificativa oficial seja o "desenvolvimento" da sua economia, um argumento mais palatável à opinião pública.

A Lei Complementar nº 87 (LC 87/96), de 13 de setembro de 1996, a lei básica do ICMS, no seu artigo 2º, § 1º, I, com redação dada pela LC 114, de 16.12.02, prevê que esse imposto incide também "[...] sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade" (Brasil, 1996, art. 2º, § 1º, I). O fato gerador considera-se ocorrido no momento do desembaraço aduaneiro (artigo 12, IX), quando o imposto deve ser recolhido, enquanto o local da operação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física. Quer dizer, o imposto cabe ao estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, do bem ou do serviço, mas não necessariamente do consumidor final.

Como o estado de localização do destinatário da mercadoria nem sempre coincide com o do consumidor final, existe a possibilidade de um estado se apropriar de parcela de receita do ICMS gerada pelo consumo ocorrido em outro estado. Dessa forma, o consumidor final de um estado demanda serviços públicos de seu estado, mas parte de sua carga tributária é destinada a cobrir os custos dos serviços públicos de outro estado, aos quais ele geralmente não tem acesso. O mecanismo envolve a diferenciação de alíquotas do ICMS entre as operações internas (17%) e interestaduais (12% ou 7%).

Como funciona isso?

No Quadro 1, são comparados dois exemplos de procedimentos comercial e fiscal do ICMS relativos aos fluxos de bem ou mercadoria importados: (a) na coluna da esquerda, é descrito o caso em que o atacadista-importador está localizado no mesmo estado em que reside o consumidor final e em que está localizado o varejista, seu fornecedor imediato; (b) na coluna à direita, é descrito o caso em que o importador-atacadista está localizado em outro estado de residência do consumidor final e de localização do varejista, seu fornecedor imediato, no qual se destaca o espaço de negociação dos estados, sem que haja meios legais de inibir essa negociação por parte do Confaz.

No primeiro caso, o importador recolhe o valor do ICMS relativo à importação, devido no momento do

desembaraço aduaneiro (R\$ 17,00, resultante da aplicação da alíquota interna de 17% sobre o valor da importação de R\$ 100,00), mas se credita, desse mesmo valor, quando revende a mercadoria ao estabelecimento varejista, recolhendo mais R\$ 8,50 (resultado da contraposição do crédito de R\$ 17,00 ao débito de R\$ 25,50 resultante da aplicação da alíquota interna de 17% sobre o preço de venda de R\$ 150,00). Assim, o importador-atacadista recolhe o total de R\$ 25,50 ao fisco local. O varejista, por sua vez, fornece a mercadoria ao consumidor final por R\$ 200,00 e deve se debitar de R\$ 34,00, cujo valor é reduzido do crédito de R\$ 25,50 constante na nota fiscal emitida pelo seu fornecedor, cabendo o recolhimento de R\$ 8,50. Dessa forma, o valor total de ICMS recolhido ao erário público do estado em que reside o consumidor final soma R\$ 34,00 (R\$ 25,50 do importador-atacadista e R\$ 8,50 do varejista, ambos os contribuintes de direito), cujo valor integra o preço final de venda pago pelo consumidor.

No caso em que a mercadoria for internalizada por importador-atacadista de outro estado, observa-se que esse estabelecimento vai recolher inicialmente os mesmos R\$ 17,00 devidos no momento do desembaraço aduaneiro. Mas deverá recolher um valor menor, de apenas R\$ 1,00, quando realizar a operação de venda interestadual, sujeita à alíquota de 12% (poderia ser 7%), pois, do débito de R\$ 18,00 (valor da venda de R\$ 150,00, submetido à alíquota de 12%), é abatido o crédito de R\$ 17,00. O fisco do estado do destinatário da importação, conseqüentemente, obtém uma receita de ICMS de R\$ 18,00. O varejista do estado do consumidor fornece a mercadoria pelo preço de R\$ 200,00, carregando para o erário público desse estado R\$ 16,00 (débito de R\$ 34,00 e crédito de R\$ 18,00). Assim, o consumidor final suporta o mesmo valor de tributo (R\$ 34,00) como na situação anterior, mas, agora, o recurso fica em dois erários diferentes, sendo R\$ 18,00 no do estado de internalização da mercadoria e R\$ 16,00 no do estado do consumidor.

Fica patente o estímulo para os estados com sistema portuário atraírem estabelecimentos importadores-atacadistas, cujos custos de instalação são relativamente baixos, para se apropriarem de parcela da receita gerada pelo gasto da renda de consumidores de outros estados. O volume absoluto de recursos a serem negociados com esses estabelecimentos, no exemplo em pauta, está quantificado em R\$ 18,00. Que parte ficaria com o fisco "concedente" e que parte ficaria com o empresário "atraído"? Uma questão decidida pelos custos de deslocamento enfrentados pelo empresário e pelo poder de barganha das partes. Tra-

ta-se de um jogo de “soma zero” em que os “ganhadores” são o estado “concedente” e as empresas beneficiárias, enquanto o perdedor é o erário do estado que abriga o consumidor final e fornece os serviços públicos por ele demandados, por deixar de arrecadar esse valor.

A empresa beneficiada pode aumentar o seu lucro e/ou reduzir o preço, elevando o poder competitivo para enfrentar eventual importador do estado do consumidor e favorecendo também o consumidor final com preços menores.

A concessão de benefícios fiscais de ICMS para a importação de bens e mercadorias por alguns estados tem dois efeitos: o deslocamento de parcela da receita pública (razão de sua concessão) do estado de residência do consumidor para o estado em que é internalizado o bem ou a mercadoria e a queda da competitividade da produção nacional com insumos locais frente à concorrência internacional, no caso em que a empresa beneficiária transferisse para os preços parcela do benefício, atraindo os consumidores nacionais. Quer dizer, existe um “estímulo às importações” com base no imposto sobre consumo de competência dos estados.

A abertura dos mercados brasileiros por Collor de Melo inaugurou essa prática. Desde cedo, o Estado do Espírito Santo notabilizou-se por estimular a entrada de veículos automotores, concedendo o benefício do ICMS, conforme explicitado acima. Mais recentemente, o Estado de Santa Catarina, principalmente mediante o Programa Pró-Emprego, também utilizou intensamente esse mecanismo. Goiás notabilizou-se pelos estímulos ao “porto seco”. E assim um grande número de outros estados voltou-se a essa prática, já que o procedimento não se limitou às importações via marítima, mas também aérea e terrestre.

A intenção primordial desse procedimento de apropriação de receitas públicas fica patente quando se lembrar que, por exemplo, o artigo 18-B do Decreto 105/07, de Santa Catarina, permitia que a operação se realizasse em “[...] portos ou aeroportos situados em outras unidades da Federação em decorrência de limitações físicas de desembarque [...]” (Santa Catarina, 2007, art. 18-B), desde que o desembarço fosse realizado no estado. Quer dizer, a operação econômica, em casos especiais, nem precisaria utilizar os equipamentos portuários locais, desde que o desembarço aduaneiro, fato gerador do ICMS da operação de importação, fosse realizado no estado.

Uma longa história de debates e ações de contestação por inconstitucionalidade — mais precisamente,

as Ações Diretas de Inconstitucionalidade (Adins) — das práticas de benefícios fiscais de ICMS por parte dos estados, com destaque para São Paulo, que, desde longa data, se notabiliza por conduzir uma luta contra a “guerra fiscal” protagonizada, com maior visibilidade, por parte de estados da Região Nordeste, com destaque para o Ceará, e da Centro-Oeste, em que se notabiliza Goiás, originou a formulação dessa proposta. Além disso, sem dúvida, a fragilização das condições de competitividade do parque produtivo nacional, em decorrência da “valorização” do câmbio, estimulou o Governo Federal a sugerir à sua base parlamentar a aprovação dessa proposta de alteração na legislação do ICMS que integra seu projeto de reforma tributária, para amenizar os efeitos dessa guerra fiscal “dos portos”, como ficou popularizada.

Assim, em 22 de dezembro de 2010, quando a taxa de câmbio de venda do dólar correspondia a R\$ 1,6946, o Projeto de Resolução do Senado nº 72 (PRS 72/10) foi proposto pelo Senador Homero Jucá (PMDB-RR), um integrante da base do Governo.

Sua justificativa residia, por um lado, no enfrentamento da “guerra fiscal” possibilitada pela sistemática de divisão da receita do ICMS e da diferenciação das alíquotas interestadual e interna. Mas, mais fortemente, esse projeto estava motivado pelo fato de os benefícios, reduzindo ou até anulando a carga tributária do ICMS sobre as importações, causarem efeitos negativos sobre a economia nacional, ao estimularem as importações em detrimento da produção nacional, a qual era fortemente pressionada pelo câmbio valorizado da moeda nacional.

Sua proposta era a de zerar, unificando, a alíquota interestadual para bens e mercadorias importados revendidos sem nenhuma ou baixa agregação de valor. Dessa forma, desapareceria a possibilidade de oferecer qualquer benefício para o deslocamento de fluxos interestaduais. Estaria sendo implantado o princípio do destino no caso dos produtos importados, retirando a possibilidade de um estado de trânsito capturar qualquer receita do estado do consumo.

No exemplo do Quadro 1, o importador, antes beneficiado, teria um recolhimento de R\$ 17,00, mas não teria débito na saída, passando a acumular créditos, os quais dificilmente teriam plena liquidez junto ao erário do estado em que a mercadoria fosse internalizada. Assim, o importador tende a internalizar o produto no estado em que deverá ocorrer o consumo, abatendo o crédito do débito, encerrando esse tipo de “guerra fiscal”.

Quadro 1

Simulação da tributação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços sobre bem ou mercadoria importados no Brasil

APENAS FLUXO INTERNO AO ESTADO	COM FLUXO INTERESTADUAL
Origem: Exterior	Origem: Exterior
Importador (R\$ 100,00; 17%) D = R\$ 17,00 C = R\$ 0,00 Recolhimento: R\$ 17,00 Atacadista venda interna (R\$ 150,00; 17%) D = R\$ 25,50 C = R\$ 17,00 Recolhimento: R\$ 8,50	Importador (R\$ 100,00; 17%) D = R\$ 17,00 C = R\$ 0,00 Recolhimento: R\$ 17,00 Atacadista venda interestadual (R\$ 150,00; 12%) D = R\$ 18,00 C = R\$ 17,00 Recolhimento: R\$ 1,00
Varejista (R\$ 200,00; 17%) D = 34,00 C = 25,50 Recolhimento: R\$ 8,50	Varejista (R\$ 200,00; 17%) D = R\$ 34,00 C = R\$ 18,00 Recolhimento: R\$ 16,00
Valor do ICMS ao consumidor final: R\$ 34,00	Valor do ICMS ao consumidor final: R\$ 34,00

2 A Resolução 13/12 do Senado Federal

Após um ano e meio de tramitação, foi aprovada a Resolução 13 do Senado Federal, em 25 de abril de 2012, quando o mercado registrava a taxa de câmbio de venda do dólar de R\$ 1,878, após uma desvalorização nominal de 11% do real. Uma desvalorização, no entanto, ainda não considerada como ideal para recompor a competitividade internacional dos produtos brasileiros.

A principal medida, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2013, foi a redução da alíquota interestadual, de 12% ou 7%, para a alíquota única de 4% para os bens e mercadorias importados sem posterior industrialização após o desembarço aduaneiro ou para os bens industriais com mais de 40% em valor de insumos importados.

Em relação à proposta original, a Resolução 13 fixou a alíquota interestadual em 4%, ao invés de 0%, uma decisão em conformidade com a proposta de reforma tributária preconizada pelo Governo Federal para o ICMS e em debate no Confaz, e definiu a expressão "baixa agregação de valor", adotando o índice de nacionalização definido pelo Regulamento de Origem do Mercado Comum do Sul (Mercosul) de até 40% em valor de insumos importados como critério de diferenciação entre produtos nacionais e importados, mais exigente, por exemplo, do que o Regime de Origem da Associação Latino-Americana de Integração (ALADI), que permite a presença de 50% de insumos importados como regra geral e de 60% para os países menos desenvolvidos.

A Resolução manteve a situação anterior, submetendo as operações interestaduais a 12% ou 7%, nos casos de bens e mercadorias importados submetidos à industrialização com até 40% de conteúdo de importação (por isso considerados nacionais), assim como para os bens e mercadorias importados sem similar nacional (Resolução nº 79/12 da Câmara de Comércio Exterior - Camex), para os bens produzidos conforme processo produtivo básico da Zona Franca de Manaus (Decreto-Lei nº 288/67 e alterações), para os bens produzidos ao abrigo da lei de informática e automação (Lei nº 8.248/91 e alterações), para a produção resultante do Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores (Padis) e do Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico de Equipamentos para TV Digital (Patvd) — (Lei nº 11.484/07 e alterações) — e para o gás natural importado, representado basicamente pelo gás boliviano que abastece as Regiões Sudeste e Sul do País.

Complementando o novo quadro legal com vigência a partir de 1º de janeiro de 2013, os estados firmaram o Convênio ICMS 123/2012 (Confaz, 2012b) para reger a situação de benefícios existentes sobre o fluxo interestadual. Assim, esse convênio definiu que, na operação interestadual com bem ou mercadoria importados do exterior ou com conteúdo de importação, sujeitos à alíquota de 4% prevista na Resolução 13, não se aplicaria mais o benefício anteriormente concedido, exceto em casos de isenção e também exceto se a sua aplicação, em 31 de dezembro de 2012, resultasse carga tributária menor que 4%, a qual deveria ser mantida.

Completo o quadro legal, caberia agora a implantação da medida e seu controle, a serem descritos a

seguir pela sua importância, considerando que qualquer política tributária requer, para seu sucesso, a adequada operacionalização por parte da administração tributária.

3 Implantação e controle

O instrumento inicial para ordenar os procedimentos documentais no caso da Resolução 13 foi o Ajuste Sistema Nacional de Informações Econômicas e Fiscais (Sinief) 19/12 (Confaz, 2012), firmado pelos estados brasileiros, segundo o qual o contribuinte deveria informar, na Nota Fiscal eletrônica (NF-e) relativa ao comércio interestadual de bens ou mercadorias importados não submetidos à industrialização, o “valor da importação”, permitindo, assim, a quem manuseasse esse documento calcular facilmente a margem de lucro dessa operação comercial. Para os bens ou mercadorias importados submetidos à industrialização, o contribuinte industrializador deveria discriminar, no documento fiscal: (a) o valor da parcela importada do exterior; (b) o número da Ficha de Conteúdo de Importação; e (c) o Conteúdo de Importação (CI), expresso percentualmente em relação ao valor total da saída.

Tais exigências foram contestadas pelos empresários, que argumentaram com a necessidade de garantir o “sigilo comercial” e a “livre concorrência” no mercado, e recorrendo maciçamente ao Judiciário, impedindo a aplicação efetiva dessas medidas de controle, conforme informam Aguiar e Mengardo (2013).

Dessa forma, houve a necessidade de adiar a data de vigência desse controle. Inicialmente, ocorreu o adiamento de 1º de janeiro para 1º de maio de 2013, conforme determinação do Ajuste SINIEF 27, ainda de 2012 (Confaz, 2012a). Mas em maio de 2013, o Ajuste Sinief 9/13 (Confaz, 2013) revogou essas determinações, e o assunto passou a ser tratado pelos estados num contexto de discussão de política tributária, transferindo o debate e a decisão a respeito do procedimento de controle dos fluxos de produtos industrializados para o convênio.

Nessa oportunidade, deixou-se de exigir qualquer informação a respeito dos produtos importados não submetidos a processo de industrialização, sobrando apenas o caso dos produtos com processo produtivo de conteúdo de insumos importados. Dessa forma, o Convênio ICMS 38, de 22 de maio de 2013 (Confaz, 2013a), referiu-se apenas aos bens e mercadorias submetidos à industrialização. E, nesse caso, ao invés de discriminar valores, o industrial deveria informar, na Nota Fiscal eletrônica, apenas o número da Ficha de

Conteúdo de Importação e o Conteúdo de Importação do produto enviado a outro estado expresso percentualmente, o que também poderia ser exigido opcionalmente por cada um dos estados signatários para as operações internas ao seu território. Essa prática deveria ser iniciada em 1º de agosto de 2013. Mas antes dessa data, ficou acordado entre os fiscos estaduais, pelo Convênio ICMS 88, de 26 de julho (Confaz, 2013b), que a única informação a constar no documento fiscal deverá ser o **número da Ficha de Conteúdo de Importação** (grifo do autor), valendo essa regra a partir de 1º de outubro de 2013, quando, finalmente, deverá estar plenamente implantada a medida de unificação em 4% do ICMS nas operações de bem ou mercadoria importados e dos produtos industriais com conteúdo de insumos importados, definida pela Resolução 13/12.

4 Ficha de Conteúdo de Importação e apuração do Conteúdo de Importação

Conforme destacado, o instrumento central do processo de controle da medida de unificação da alíquota interestadual sobre bens e mercadorias importados consiste na Ficha de Conteúdo de Importação, a qual apresenta as seguintes características:

- a) constitui obrigação acessória do contribuinte industrializador;
- b) informa o Conteúdo de Importação do produto industrial cujo valor deve ser recalculado cada vez que o bem ou mercadoria importado objeto de operação interestadual for submetido a nova industrialização (com a opção de o Estado exigir esse procedimento para operações internas); e
- c) deve ser apresentada mensalmente, sendo dispensada nos períodos subsequentes, enquanto não houver alteração no percentual de Conteúdo de Importação que implique modificação da alíquota interestadual.

Complementando a descrição do turbulento processo de definição dessa obrigação acessória, fundamental para o controle da medida tributária em foco, cabe salientar que, pelo Ajuste Sinief 19/12 (Confaz, 2012), essa ficha também deveria ser entregue quando de uma alteração superior a 5% no Conteúdo de Importação, mesmo que disso não decorresse mudança

na aplicação da alíquota, o que, compreensivelmente, foi logo dispensado.

O Conteúdo da Importação, portanto, é o critério a variável de enquadramento do produto na alíquota interestadual do ICMS. Ele é apurado confrontando-se o "valor da parcela importada do exterior" com o "valor total da operação de saída interestadual do bem ou mercadoria submetido a processo de industrialização" na operação do remetente, excluídos os valores do ICMS e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

Nesse cálculo, o "valor total do bem ou mercadoria" consta da Nota Fiscal do emitente, mas o "valor da parcela importada do exterior" merece alguma atenção. Se, no processo produtivo tenham sido utilizados bens ou mercadorias importados diretamente pelo industrializador, o "valor da parcela importada do exterior" é definido pelo "valor aduaneiro" ou "valor FOB, acrescido do frete e seguro". Mas, quando, no processo produtivo, tenham sido empregados bens ou mercadorias adquiridos no mercado nacional, após desembaraço aduaneiro, devem ser consideradas duas situações diferentes:

- a) não submetidos à industrialização no território nacional. Nesse caso, o "valor da parcela importada do exterior" será definido pelo "valor constante na Nota Fiscal do emitente, excluídos o ICMS e o IPI"; e
- b) submetidos à industrialização. Nesse caso, para o "valor da parcela importada do exterior" também será tomado como referência o "valor constante na Nota Fiscal do emitente, excluídos o ICMS e o IPI", porém desse valor serão efetivamente considerados, para fins de cálculo da parcela, o seu valor integral (100% do valor da NF), apenas se o Conteúdo da Importação desse insumo, informado na sua Ficha de Conteúdo de Importação, seja maior que 70% (classificado como importado). No outro extremo, se a FCI desse insumo indicar um Conteúdo de Importação de até 40%, esse será considerado nacional, e o valor a ser apropriado será zerado (não existe parcela importada). No caso intermediário, se o Conteúdo de Importação desse insumo se situa entre 40% e 70%, registram-se 50% do valor da NF como de "valor da parcela importada".

Como observação final, cabe adicionar que os valores relativos aos bens sem similar nacional, da Zona Franca de Manaus, da lei de informática, de semicondutores, dos equipamentos digitais para TV e o gás

natural ficam desconsiderados nessa apuração do conteúdo da importação.

Observa-se, portanto, a criação de um imprescindível processo de acompanhamento do efeito do bem ou mercadoria importado na cadeia produtiva nacional, sempre no intuito de evitar que o componente de importação, mesmo em produtos industrializados, seja objeto de estímulo no processo de comercialização interestadual.

Sem dúvida, está sendo instituído um complexo conjunto de informações contidas nas Fichas de Conteúdo de Importação, para possibilitar o controle e a efetiva implantação da medida definida na Resolução 13/12 do Senado Federal, evidenciando a importância dos procedimentos administrativos para a consecução dos objetivos definidos pela política tributária.

5 Abrangência, efeitos e perspectivas

Do exposto, conclui-se que, em primeiro lugar, a Resolução 13/12 ataca a "guerra fiscal", que não é a mais importante no que concerne ao volume de recursos públicos envolvidos, mas é aquela menos voltada ao desenvolvimento da economia e mais à luta pela receita, numa "guerra de atacados" ou da "indústria maquiladora", com efeitos desindustrializantes em outros estados. Fora de sua abrangência está a "guerra fiscal" mais importante quantitativamente, qual seja, a luta por investimentos ou pela importação de produtos sem similar, gás natural e de outras atividades estimuladas pelo Governo Federal citadas como exceções à medida em análise, cuja intensidade pode aumentar para compensar eventuais perdas.

Em vigência desde 1º de janeiro de 2013, observa-se que a redução da alíquota interestadual de 12% ou 7% para 4% já deu origem a diversos ajustes e ocasionou efeitos concretos, mas a dinâmica dos processos de reacomodações econômico-financeiras também deixa transparecer tendências e abre perspectivas a serem confirmadas e/ou negadas no decorrer do tempo.

Assim, a primeira reação a registrar foi o ajuste do regramento dos benefícios, seja por parte do conjunto dos estados, que emitiram o Convênio ICMS 123/12, acomodando diversos benefícios às novas condições, seja por parte de cada um dos estados envolvidos na "guerra dos portos". Nesse caso, tiveram que ser reduzidos os valores absolutos objeto de benefício. Em Santa Catarina, por exemplo, se, antes, o valor corres-

pondente aos 12% de alíquota eram divididos, ficando o valor relativo a 9% para a empresa e 3% para o erário público, os 4% atuais são divididos em 3% e 1%, respectivamente, evidenciando uma redução do potencial, em termos absolutos, de atração. No caso do Rio Grande do Sul, houve um recálculo dos percentuais de benefícios para as importações de veículos, repetindo-se o fenômeno da redução do valor absoluto envolvido na concessão, conforme se observa nos atos legais a seguir. Pelo Decreto 50.060, de 7.02.13 (Rio Grande do Sul, 2013), que alterou o inciso LXVIII, do artigo 32 do Regulamento do ICMS, com vigência a partir de 1º de janeiro, o percentual de benefício por ordem de “crédito fiscal presumido” foi fixado em 64% para as operações interestaduais à alíquota de 4%, contra os 57% para a alíquota de 12% e os 75% para a alíquota de 7% anteriormente concedidos. Mantido ficou o benefício de 57% sobre as operações internas ao Estado. Entretanto, poucos meses depois, a negociação resultou numa elevação do benefício definida pelo Decreto 50.300, de 6.5.13 (Rio Grande do Sul, 2013a), mediante a concessão de um adicional de 8% sobre o percentual de 64% para as operações interestaduais e sobre o percentual de 57% sobre as operações internas no período de 1º de março de 2013 a 28 de fevereiro de 2015. Esse adicional, porém, fica reduzido para 3,5% para o período de 1º de março de 2013 a 30 de junho de 2020. Enfim, ocorreu um processo de acomodação na área dos benefícios fiscais.

Assim, fica evidente que a redução da alíquota interestadual de 12% ou 7% para 4% reduz, e não elimina, a margem de concessão de benefício, ensejando o recálculo das empresas beneficiárias, que enfrentam geralmente custos constantes, os quais devem ser confrontados, agora, com valores mais baixos de benefícios obtidos. A mudança de sua localização, se essa for possível, poderá ocorrer em breve, dependendo da reavaliação entre custos e benefícios na apropriação dos benefícios fiscais. Qual esse efeito? Difícil antever.

Um ponto em aberto se refere à possibilidade de acumulação de créditos, em decorrência da redução da alíquota interestadual no caso de comercialização interestadual de produtos importados a essa alíquota mais baixa, considerando que a importação envolve o débito e/ou recolhimento de ICMS submetido à alíquota interna. Côrte e Madalena (2013) projetam que, sem uma compatibilização das regras estaduais quanto à não cumulatividade, poderá se repetir, no caso do ICMS, o fracasso que se observou com a “recente redução das contribuições federais do PIS e Cofins”,

cujos fins, segundo eles, não foram, por isso, atingidos.

A redução dos benefícios pode evoluir para a elevação de preços dos importados, reforçando a posição competitiva da produção nacional menos dependente de importações, já favorecida pelo patamar mais elevado do câmbio nos últimos meses, que registra uma desvalorização em torno de 40% em comparação à situação cambial, no momento da apresentação do projeto de resolução, em dezembro de 2010. Sem dúvida, nas atuais condições de câmbio, o Governo Federal não teria o mesmo empenho em lutar pela mudança na alíquota interestadual.

Sob o ponto de vista das finanças públicas, está ocorrendo a esperada redistribuição da receita tributária do ICMS relativa às importações, em que aparecem como perdedores os estados que mais utilizaram o incentivo. A estimativa do Espírito Santo para 2013 é de R\$ 1,2 bilhão (Watanabe, 2013). Santa Catarina partiu de uma estimativa de R\$ 1,8 bilhão — conforme Resolução nº 008/2012 (Santa Catarina, 2012), do Grupo Gestor de Governo, criado pelo Decreto nº 1.931/2004 —, realizada em julho de 2012, que passou para R\$ 1 bilhão (estimativa divulgada pelo Governo catarinense e pelo Senador Luiz Henrique na imprensa brasileira) no final de 2012 e que se fixou em R\$ 500 milhões (Watanabe, 2013), para uma receita de ICMS de R\$ 14 bilhões prevista no orçamento estadual para 2013. O caso inverso ocorre no Rio Grande do Sul. Conforme estimativa informada em contato pessoal por técnicos da Divisão de Estudos Econômico-Tributários da Subsecretaria da Receita Pública Estadual, sua receita deverá ser acrescida em, aproximadamente, R\$ 500 milhões, evidenciando o volume anual de perdas sofridas no contexto da “guerra dos portos”.

No caso específico do Rio Grande do Sul, a instituição da alíquota interestadual de 4% reforçou a pressão por parte das empresas optantes pelo Simples Nacional, principalmente do setor varejista, para anular o teor do Decreto 46.137/09 (Rio Grande do Sul, 2009), que antecipa a cobrança nos postos fiscais da diferença de alíquota por ocasião da entrada no Estado de produtos provenientes de outros estados. Conhecido como o “imposto da fronteira”, constitui-se essa prática no recolhimento antecipado, por parte dos contribuintes gaúchos, dentre eles os contribuintes do Simples Nacional, da parcela de ICMS incidente sobre as etapas anteriores ao adquirente estadual. Quer dizer, a condição favorecida de isenção ou redução da tributação estabelecida pelo Simples Nacional refere-se apenas ao valor adicionado pelo contribuinte, em

sua grande maioria do comércio varejista. Sobre as fases anteriores da mercadoria, porém, seja na atividade industrial, seja na atacadista, é devido o valor integral mediante a aplicação da alíquota interna. Mesmo quando o diferencial de alíquota era de 5%, diferença entre as alíquotas internas de 17% e 12% na alíquota interestadual, os contribuintes enquadrados no Simples Nacional tentaram se livrar desse pagamento, buscando seus direitos no Judiciário, alegando "bitributação", e conseguindo liminares. A "bitributação", segundo eles, ocorre, porque os estabelecimentos enquadrados no sistema simplificado tributam as vendas, sem poderem exercer o direito de creditar-se do valor do imposto incidente sobre suas aquisições, deduzindo-o do valor devido, como é regra para os demais contribuintes. Trata-se, na verdade, de um efeito de cumulatividade do imposto que caracteriza a "Lei do Simples". Recentemente, a situação desses contribuintes tornou-se difícil. Por um lado, as liminares começaram a ser derrubadas, criando-se um passivo deles junto ao erário público estadual. Por outro lado, a redução da alíquota interestadual de 12% para 4% para produtos importados e produtos nacionais com conteúdo importado, definida pela Resolução 23, aumentou o valor do recolhimento a ser antecipado por diferença de alíquota. Antes a diferença era 5% (de 12% para 17%), agora a diferença subiu para 13% (de 4% para 17%). Disso decorreu uma pressão do segmento varejista acolhida por uma maioria de deputados da Assembleia Legislativa, que anularam o chamado "imposto da fronteira" mediante a aprovação do Decreto Legislativo nº 11.182, de 10 de setembro de 2013. A oposição do empresariado industrial e atacadista não encontrou eco junto aos parlamentares, mas recebeu o apoio do Poder Executivo, que considerou inaplicável a referida legislação e que repetidamente manifestou sua intenção nos diversos meios de comunicação de, se necessário, contestá-la judicialmente. No caso de sua implantação, isso representaria perdas de receita que reduzem os ganhos acima estimados.

Para a implantação da Resolução 13 e seu controle, foi necessário assumir novos custos públicos e privados para a confecção, o preenchimento e o acompanhamento da Ficha de Conteúdo da Importação que acompanha o processamento industrial dos insumos importados e seu fluxo no comércio interestadual. Embora não se tenha, e seja difícil, uma avaliação dos custos efetivamente incorridos, Negrini (2013) projeta, objetivando mudanças simplificadoras, que o Brasil, com essa medida do Senado, tenha chegado ao "topo" mundial da complexidade tributária. E Santiago (2013, s. p.) lembra que essa extrema complexidade das o-

brigações acessórias também causa "[...] grandes incômodos a contribuintes que não gozam de qualquer incentivo irregular".

A reconcentração dos fluxos portuários para as unidades mais importantes do País, Rio de Janeiro e São Paulo, fica como expectativa, embora possa ser lembrado que os portos "estimulados", como os de Santa Catarina, também chegaram a registrar situações de estrangulamento.

Um questionamento mais de fundo, conforme Moreti (2012), levanta-se quanto à discriminação por origem, em que os fluxos interestaduais de produtos provenientes do exterior são submetidos a uma alíquota de 4% contra os 7% ou 12% de alíquota aplicada aos produtos nacionais, ferindo o princípio da isonomia previsto no artigo 152 da Constituição.

Esse questionamento, sem dúvida, induz à adoção de uma alíquota única de 4% também para os produtos nacionais, conforme prevê o projeto de reforma tributária em formulação pelo Governo Federal e em exame há tempos no Confaz, que prevê um longo período de transição até o ano de 2021. Dessa forma, a Resolução poderá representar um passo em direção à execução da reforma tributária, embora a contrariedade de Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, que continuam a apostar nos mecanismos de incentivos estaduais para desenvolver suas economias, como o atesta a decisão da Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) do Senado Federal, que, em maio de 2013, aprovou um substitutivo à reforma tributária, definindo as alíquotas interestaduais, até 2018, em 4%, 7% e 12%.

Conclusão

Diante do exposto, pode-se concluir que a Resolução 13/12 do Senado Federal representa um passo em direção à reforma tributária preconizada pelo Governo Federal, que ameniza a situação da "guerra fiscal" mais prejudicial, de "luta por receitas", e que reduz a competitividade da produção nacional frente às forças de produção internacionais, embora deixe de lado a "guerra fiscal" por investimentos. Ela redistribui a receita tributária do ICMS sobre os bens e mercadorias importados e cria uma sistemática complexa de controle dos fluxos interestaduais de produtos industriais com insumo de mercadoria importada. Reforça, finalmente, o aumento da competitividade da produção nacional decorrente da desvalorização cambial do real nos últimos meses.

Comentários:

- a) a questão do câmbio favorável (ou não) deveria ser deixada de lado, quando se discute o importante tema da redução e unificação das alíquotas interestaduais em 4% como mecanismo para acabar com a “guerra dos portos” (câmbio e tributação de importações se substituem na “tarefa” de defesa da produção nacional). No caso presente, os benefícios portuários estavam estimulando as importações, facilitadas pelo câmbio “valorizado” da moeda nacional. Dessa forma, a “guerra fiscal” no ICMS, ao estimular importações, agravava o quadro de concorrência no mercado interno enfrentada pelos produtores nacionais, em decorrência do “real valorizado”. Os empresários não se cansavam de solicitar a elevação de alíquotas do imposto de importação, de competência federal, ou de buscar defesas em “barreiras não alfandegárias” para se defender “dos chineses”. A unificação da alíquota em 4% tem um sentido de reduzir a “guerra fiscal” no mercado interno, ao direcionar a distribuição do ICMS entre os estados preponderantemente do princípio de origem (leia-se: da produção) para o de destino (leia-se: do consumo). Mas, ao se tratar de bens ou mercadorias importadas cuja operação é beneficiada com a redução da carga, ingressa-se no universo em que o câmbio atua conjuntamente com a medida fiscal. Essa a razão para interligar as duas políticas: cambial e fiscal);
- b) o artigo ignora uma longa discussão, entre governadores e no Confaz, sobre a prática ilegal dos estados “importadores” (a discussão dos governadores é aspecto inerente ao termo “guerra fiscal entre os estados” e ao Confaz). Ela evidencia a posição particular dos diferentes estados. Embora importante para a contextualização, limitou-se a abrangência da cobertura das informações, por uma questão de foco e espaço disponível. Mas poderia ser um aspecto a mais a ser acrescentado, mas infelizmente, no momento, impossível, por falta de tempo). Mas se acrescentou um comentário sobre a origem da proposta, sendo ressaltado que os posicionamentos dissonantes entre os estados estavam sinalizados também na informação já anteriormente presente no trabalho, a seguir: “Dessa forma, a Resolução poderá representar um passo em direção à execução da reforma tributária, embora a contrarie-

dade de estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, que continuam a apostar nos mecanismos de incentivos estaduais para desenvolver suas economias, como o atesta a decisão da Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) do Senado Federal, que, em maio de 2013, aprovou um substitutivo à reforma tributária, definindo as alíquotas interestaduais, até 2018, em 4%, 7% e 12%”;

- c) está clara a defesa que se faz da Resolução 13/12, porém, ignoram-se completamente os efeitos negativos em termos de custos da Ficha de Conteúdo de Importação e da apuração do Conteúdo de Importação. Deveria também ser discutida a racionalidade econômica desses instrumentos (os efeitos negativos da Ficha estão identificados no aumento da complexidade de operacionalização do sistema tributário nacional. Mas, é verdade, sem a Ficha, haveria um descontrole no caso da medida em análise. Sem dúvida, o sistema tributário, sob o aspecto da simplificação, não deveria apresentar exceções, limitando-se à aplicação de regras com validade geral. Mas não é o caso da realidade brasileira, em que se está acostumado a “customizar” as regras à realidade individual de contribuintes”.

Referências

- AGUIAR, A.; MENGARDO, B. Liminares liberam empresas de norma do CONFAZ. **Valor Econômico**, São Paulo, 5 abr. 2013. Disponível em: <<http://tributario.net/www/liminares-liberam-empresas-de-norma-do-confaz/>>. Acesso em: 2 set. 2013.
- BRASIL. Congresso. Senado. Resolução nº 13, de 25 de abril de 2012. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 26 abr. 2012. Seção 1, p. 1-2.
- BRASIL. Congresso. Senado. Resolução nº 72, de 22 de dezembro de 2010. 2010. Disponível em: <<http://www.senado.gov.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=106147&tp=1>>. Acesso em: 4 set. 2013.
- BRASIL. Lei complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 16 set. 1996. Seção 1, p. 18261-18268. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm>. Acesso em: 4 set. 2013.

CONSELHO DE POLÍTICA FAZENDÁRIA (BRASIL) (CONFAZ). Ajuste SINIEF 19, de 7 de novembro de 2012. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 9 nov. 2012.

CONSELHO DE POLÍTICA FAZENDÁRIA (BRASIL) (CONFAZ). Ajuste SINIEF 27, de 21 de dezembro de 2012. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 24 dez. 2012a. Seção 1, p. 30.

CONSELHO DE POLÍTICA FAZENDÁRIA (BRASIL) (CONFAZ). Ajuste SINIEF 9, de 22 de maio de 2013. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 23 maio 2013. Seção 1, p. 28.

CONSELHO DE POLÍTICA FAZENDÁRIA (BRASIL) (CONFAZ). Convênio ICMS 123, de 7 de novembro de 2012. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 9 nov. 2012b. Seção 1, p. 23.

CONSELHO DE POLÍTICA FAZENDÁRIA (BRASIL) (CONFAZ). Convênio ICMS 38, de 22 de maio de 2013. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 23 maio 2013a. Seção 1, p. 28-29.

CONSELHO DE POLÍTICA FAZENDÁRIA (BRASIL) (CONFAZ). Convênio ICMS 88, de 26 de julho de 2013. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 30 jul. 2013b. Seção 1, p. 52.

CÔRTE, G. J.; MADALENA, N. A resolução 13, a guerra fiscal e o caos tributário. **Valor Econômico**, São Paulo, 17 maio 2013. Disponível em: <<http://tributario.net/www/a-resolucao-13-a-guerra-fiscal-e-o-caos-tributario/>>. Acesso em: 4 set. 2013.

MORETI, D. A tentativa do Senado Federal de acabar com a "guerra fiscal" no âmbito do ICMS. **FISCOsoft**, [S.l.], 22 out. 2012. Disponível em: <<http://www.fiscosoft.com.br/a/5x4b/a-tentativa-do-senado-federal-de-acabar-com-a-guerra-fiscal-no-ambito-do-icms-daniel-moreti#ixzz2chJUnLMD>>. Acesso em: 4 set. 2013.

NEGRUNI, M. Guerra dos portos e a infeliz resolução 13/12. **Diário Comércio Indústria & Serviços**, São Paulo, 29 maio 2013. Disponível em: <<http://tributario.net/www/guerra-dos-portos-e-a-infeliz-resolucao-1312/>>. Acesso em: 4 set. 2013.

RIO GRANDE DO SUL. Decreto nº 46.137, de 14 de janeiro de 2009. **Diário Oficial do Estado do Rio Grande do Sul**, Porto Alegre, 15 jan. 2009. p. 1-2.

RIO GRANDE DO SUL. Decreto nº 50.060, de 7 de fevereiro de 2013. **Diário Oficial do Estado do Rio Grande do Sul**, Porto Alegre, 8 fev. 2013. p. 1.

RIO GRANDE DO SUL. Decreto nº 50.300, de 6 de maio de 2013. **Diário Oficial do Estado do Rio Grande do Sul**, Porto Alegre, 7 maio 2013a. p. 2.

SANTA CATARINA. Decreto nº 105, de 14 de março de 2007. **Diário Oficial do Estado [de Santa Catarina]**, Florianópolis, 14 mar. 2007. Disponível em: <http://200.19.215.13/legtrib_internet/html/decretos/2007/dec_07_105.htm>. Acesso em: 3 set. 2013.

SANTA CATARINA. Grupo Gestor de Governo. **Resolução nº 008, de 18 de julho de 2012**. 2012. Disponível em: <http://www.portaldoservidor.sc.gov.br/index.php?option=com_docman&task=doc_download&gid=1642>. Acesso em: 2 set. 2013.

SANTA CATARINA. Lei nº 13.992, de 15 de fevereiro de 2007. **Diário Oficial do Estado [de Santa Catarina]**, Florianópolis, 15 fev. 2007a. Disponível em: <http://200.19.215.13/legtrib_internet/html/leis/2007/lei_07_13992.htm>. Acesso em: 2 set. 2013.

SANTIAGO, I. M. Resolução 13 é cortina de fumaça na guerra dos portos. **Consultor Jurídico**, [S.l.], 24 jul. 2013. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2013-jul-24/consultor-tributario-resolucao-13-cortina-fumaca-guerra-portos#autores>>. Acesso em: 3 set. 2013.

WATANABE, M. Estados refazem cálculos de perdas e ganhos com alíquota única para ICMS. **Valor Econômico**, São Paulo, 5 fev. 2013. Disponível em: <<http://www.valor.com.br/brasil/2995510/estados-refazem-calculos-de-perdas-e-ganhos-com-aliquota-unica-para-icms>>. Acesso em: 3 set. 2013.

