

Parecer nº 04/2000-Sergio Eduardo dos Santos Pyrrho

1. Critério de participação dos Municípios na arrecadação do ICMS.

2. CF, art. 158, parágrafo único, inciso I, e Lei Complementar n.º 63, art. 3.º, inciso I e § 1.º.

3. Valor adicionado: “valor das mercadorias saídas, acrescido do valor das prestações de serviços, no seu território (do Município), deduzido o valor das mercadorias entradas, em cada ano civil” (LC 63/90).

4. Não é cabível, para aferir o valor adicionado, alterar o comando de lei complementar para prever a soma do valor das mercadorias importadas.

1. A Constituição da República, ao atribuir à lei complementar o mister de definir o que vem a ser “valor adicionado”, para fins de cálculo do montante da arrecadação do ICMS que os Estados devem repassar aos Municípios (CF, art. 161, I), esclarece que o repasse será de 25% do total arrecadado e fixa desde logo um balizamento, preceituando que “três quartos, no mínimo, (serão repassados) na proporção do valor adicionado, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios” (CF, art. 158, parágrafo único, I).

2. A Lei Complementar nº 63/90, desincumbindo-se do papel que o constituinte lhe outorgou, veio afirmar que “o valor adicionado corresponderá, para cada Município, ao valor das mercadorias saídas, acrescido do valor das prestações de serviços, no seu território, deduzido o valor das mercadorias entradas, em cada ano civil” (art. 3.º, § 1.º, da referida LC).

Para afastar eventuais dúvidas sobre se as mercadorias a serem consideradas no cálculo do “valor adicionado” seriam somente aquelas sujeitas à incidência efetiva do imposto ou se também alcançariam operações isentas ou imunes, o legislador complementar foi didático e, no § 2º do mesmo art. 3º da LC, esclareceu: “Para efeito do cálculo do valor adicionado serão apuradas (I) as operações e prestações que constituam fato gerador do imposto, mesmo quando o pagamento for antecipado ou diferido, ou quando o crédito tributário for diferido, reduzido ou excluído em virtude de isenção ou outros benefícios, incentivos ou favores fiscais; e (II) as operações imunes do imposto conforme as alíneas a e b do inciso X do § 2º do art. 155, e a alínea d do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal”.

3. É com fundamento nos dispositivos transcritos que os Municípios de Quissamã, Campos dos Goytacazes, Macaé, Rio das Ostras, Casimiro de Abreu, Cabo Frio, Carapebus, Armação de Búzios e São João da Barra solicitam que “os valores das

mercadorias produzidas no exterior (importação), seja como bem de capital, matéria-prima, ou produto acabado, e adquiridos por estabelecimento sediado em qualquer município do Estado do Rio de Janeiro, não sejam computadas no cálculo do VALOR ADICIONADO, para efeito de fixação dos Índices de Participação dos Municípios – IPMs, previstos na Lei Complementar nº 63/90” (transcrição literal do que pleiteado à fl. 09 deste ADM, inclusive com os destaques dos próprios Municípios postulantes).

4. A regra da LC nº 63/90 é infensa a maior polêmica, estando nela previsto um critério matemático relativamente singelo para permitir a definição de quanto cada Município adiciona à base de cálculo do ICMS.

O que a Lei Complementar em questão impõe é apenas o confronto entre o total das saídas de um estabelecimento (quer de mercadorias, quer de serviços, quando passíveis de incidência do ICMS) e o total de entradas. É com base nessa diferença, apurada entre todos os contribuintes de cada um dos Municípios de um Estado, que será definido o IPM – Índice de Participação dos Municípios.

5. Sendo assim, imagine-se que uma determinada empresa, contribuinte do ICMS, adquira um bem para o seu ativo fixo. **É rigorosamente indiferente**, para fins de observância da Lei Complementar nº 63/90, art. 3º, § 1º, **que o bem tenha sido adquirido no Estado vizinho ou de fabricante/comerciante estabelecido no outro lado do planeta**: em qualquer dos dois casos, o contribuinte adquirente deverá contabilizar o valor do bem no total das mercadorias “entradas”, e nada terá a contabilizar no “valor das mercadorias saídas” – pela excelente razão de que, vindo o bem a compor o seu ativo fixo, não irá ser revendido.

6. Suponha-se agora que o mesmo contribuinte adquira peças para montagem de tratores. Ao longo de um determinado “ano civil” (expressão empregada pela própria LC 63/90) despense, na aquisição dos insumos, R\$ 50.000,00, e fatura, na comercialização dos tratores, R\$ 75.000,00. A diferença entre o “valor das mercadorias saídas (...) deduzido do valor das mercadorias entradas” será de R\$ 25.000,00. **Mais uma vez, portanto, o fato de os insumos terem sido adquiridos no mercado doméstico ou no exterior é absolutamente indiferente para os fins de apuração do “valor adicionado” a que se referem o constituinte e o legislador complementar.**

7. Pela vertente com que até aqui o caso foi considerado, seria possível dizer, como já fizeram as doutas autoridades que até aqui oficiaram neste Processo Administrativo, que os Municípios postulantes não têm razão no pleito que formulam, pois as operações efetuadas com mercadorias produzidas no exterior estão sujeitas à incidência do ICMS (quer quando as mesmas ingressam no território nacional por força da importação, quer quando as mesmas, já no Brasil, ganham nova circulação). E se as operações estão sujeitas à incidência do ICMS, é um imperativo da Lei Complementar nº 63/90, como visto, que o valor pelo qual as

mercadorias ingressam ou saem do estabelecimento contribuinte do ICMS seja considerado no cálculo do “valor adicionado” (o qual, vale destacar, não se presta a mensurar o valor do tributo que o contribuinte deverá recolher – embora as informações prestadas possam e devam servir de subsídios à fiscalização –, destinando-se a aferir o IPM – Índice de Participação dos Municípios).

8. Mas há uma outra ótica a ser levada em conta, que só ficou clara com a oportuna afixação aos autos do Modelo I do formulário DECLAN-IPM (fl. 63 deste ADM).

É que, pelos critérios desenhados no referido formulário, o “valor adicionado” não é apurado com a singeleza determinada pela lei complementar, que se limita a um mero confronto das saídas e das entradas. De modo bem diverso, o formulário em questão prevê que, após a apuração das “saídas” e a dedução do total de “entradas”, ao valor assim encontrado – que, a rigor, já seria o “valor adicionado” – deverão ser somadas as “importações”.

Na prática, então, o que se tem é um resultado muito distorcido, como se pode exemplificar com o auxílio da situação imaginada no item 6, supra, onde as entradas de R\$ 50.000,00 em insumos importados propiciam a fabricação e venda de tratores cujo valor de saída totaliza R\$ 75.000,00. Ao invés de se obter um “valor adicionado” de R\$ 25.000,00, como seria de rigor, o critério seguido no ESTADO DO RIO DE JANEIRO leva a um “valor adicionado” de R\$ 75.000,00.

9. A distorção, então, existe e é séria. A manifestação da Fiscal de Rendas VERA LÚCIA ARIAS DE SOUZA, às fls. 54/62, aponta defeitos nos critérios de cálculo do “valor adicionado”, mas minimiza a gravidade do problema suscitado pelos Municípios que deflagraram este ADM, por considerar que “a rigor, ao preencher a DECLAN-IPM, o contribuinte primeiramente diminui o valor das importações para depois somá-lo novamente, sendo certo, portanto, que tal valor tornou-se nulo” (fl. 59 – destaque no original).

A zelosa e proficiente análise da referida Fiscal de Rendas deixou, nesse ponto específico, de atentar ao fato de que as mercadorias importadas são consideradas por duas vezes no pólo positivo de apuração do valor adicionado, e uma única vez no pólo negativo. Com efeito, o importador anota o valor da entrada da mercadoria proveniente do exterior (pólo negativo na apuração do valor adicionado). Tal valor é de fato anulado com a soma do valor da importação ao produto da diferença entre saídas e entradas (pólo positivo). Mas os bens importados já terão sido considerados no total de saídas do estabelecimento (pólo positivo), disso resultando uma evidente distorção que dá excessivo relevo aos bens importados, privilegiando, na fixação do IPM, os Municípios que têm maior concentração de contribuintes importadores.

10. Das considerações expostas acima, com as quais revelo-me convencido da distorção reclamada pelos Municípios postulantes, infere-se a necessidade de reformulação dos critérios de aferição do IPM.

E para tanto, penso que não só devam ser acatadas as sugestões apresentadas pela Fiscal de Rendas VERA LÚCIA ARIAS DE SOUZA à fl. 62 deste ADM, sendo necessário também afastar do formulário DECLAN-IPM a orientação, hoje consignada em sua linha 10, de que o campo destinado à anotação do resultado do confronto entre saídas e entradas deve ser deixado em branco “*caso o resultado seja negativo*”.

O objetivo do preenchimento do DECLAN-IPM, repito, não é aferir o montante de ICMS a ser pago por um determinado contribuinte. A declaração presta-se, isso sim, a aferir o “valor adicionado” **em cada município**. Omitir um eventual resultado negativo no confronto entre saídas e entradas pode levar a que se considere existir um “valor adicionado” em determinado município onde o saldo, matematicamente, tenha sido negativo (vale dizer, tenha havido decréscimo no valor dos produtos, globalmente considerados).

Um exemplo extremo ajuda a compreender a distorção que, nesse particular, pode ser causada. Suponha-se que em determinado Município haja apenas 10 contribuintes do ICMS. Nove deles, por razões diversas, tiveram resultado negativo no confronto entre saídas e entradas: R\$ 10.000,00 cada um, de modo que as entradas superaram as saídas em R\$ 90.000,00. O outro contribuinte, único a lograr resultado favorável nesse confronto, obteve saídas que superaram em R\$ 50.000,00 o total de suas entradas. Pelo critério hoje seguido pelo formulário DECLAN-IPM, o Município em questão terá um “valor adicionado” de R\$ 50.000,00, embora, pelos rigores da matemática, a movimentação global do Município entre saídas e entradas indique que as entradas superaram as saídas em R\$ 40.000,00 – de modo que não houve, em verdade, um “valor adicionado” de R\$ 50.000,00, mas sim um “valor decrescido” de R\$ 40.000,00.

Seria perfeitamente válido e coerente com o propósito constitucional e com a LC 63/90 a regra segundo a qual o resultado eventualmente negativo entre o total de saídas e entradas fosse desconsiderado após aferição que levasse em conta a situação real de todos os contribuintes de um Município. Nunca considerando-se cada contribuinte isoladamente, sob pena da distorção exemplificada no parágrafo precedente.

11. **Concluo**, em vista de todo o exposto, que têm razão os Municípios signatários da petição que dá início a este Processo Administrativo, sendo necessária a adoção das sugestões apresentadas pela Fiscal de Rendas VERA LÚCIA ARIAS DE SOUZA, bem como daquela vista no item precedente.

À consideração superior.

Sérgio Pyrrho
Procurador do Estado
Matrícula nº 812.356-4

Senhor Procurador-Geral do Estado,

Submeto à consideração de V. Excelência o Parecer nº 04/2000, do Procurador do Estado, cujos termos e proposições são por mim integralmente aprovados.

Rio de Janeiro, 09 de janeiro de 2001

Vera Lúcia Kirdeiko
Procuradora-Chefe da Procuradoria Tributária

VISTO

De acordo com o Parecer nº 04/2000 – SESP, de 26 de dezembro de 2000, do Procurador SERGIO PYRRHO (fls. 82/86).

- Ao d. Gabinete Civil, com vista à d. Secretaria de Estado de Fazenda e Controle Geral.

Em 11 de janeiro de 2001

Francesco Conte
Procurador-Geral do Estado

Proc. nº E-04/014.110/2000