



Fórum Fiscal dos Estados Brasileiros

Cadernos Fórum Fiscal nº 10

ICMS: COMO ERA, O QUE MUDOU AO LONGO DO TEMPO, PERSPECTIVAS E NOVAS MUDANÇAS

Brasília

2009

Programa
Fórum Fiscal dos Estados Brasileiros & Fundação Getúlio Vargas
Coordenação: Fernando Rezende

Cadernos Fórum Fiscal, nº 10, junho de 2009

**ICMS: COMO ERA, O QUE MUDOU AO LONGO DO
TEMPO, PERSPECTIVAS E NOVAS MUDANÇAS**

Autor:

Fernando Rezende

Prefácio

A idéia de criar um ambiente propício ao aprofundamento das questões federativas foi discutida e tomou corpo em dezembro de 2002, quando os secretários de Fazenda dos estados celebraram, por ocasião da reunião do Confaz em Fortaleza, protocolo de intenções manifestando a intenção de virem a firmar convênio com a Fundação Getulio Vargas (FGV), para a implementação de um programa de estudos sobre federalismo. Entre esse protocolo e a assinatura do convênio que criou Fórum Fiscal dos Estados Brasileiros – FFEB, em setembro de 2004, durante o Confaz de Aracaju, passaram-se quase dois anos. Nesse ínterim, as secretarias de Fazenda dos estados firmaram um acordo de cooperação com o “Forum of Federations”, que tem propiciado a interação, o debate e a troca de experiências entre especialistas, técnicos e estudiosos estrangeiros e brasileiros sobre temas que dizem respeito, em especial, aos países federais. O relacionamento com o “Forum of Federations” funcionou como laboratório e ensinou a criação do FFEB. Este, por sua vez acatou prontamente a idéia de desenvolver um programa com a FGV, como previra o Protocolo de Fortaleza.

Inicialmente concebido pelo professor Fernando Rezende, o programa FFEB/FGV apontava a necessidade de sistematizar, de algum modo, o conhecimento sobre federalismo. Esta necessidade era reconhecida pela minha vivência, bem como pela de outros técnicos, colegas de secretarias estaduais de Fazenda. Particularmente no acompanhamento do processo de reforma tributária e de temas correlatos, como a repartição intergovernamental de receitas, ficou claro que os estados careciam do devido aprofundamento, de forma e em ambientes neutros, destes e de outros temas, cujos rumos têm o poder de afetar diretamente o equilíbrio federativo. Infelizmente, no mais das vezes, é possível constatar que determinantes diversos levavam - e ainda levam - matérias importantes, dentre as quais as de natureza fiscal, a uma apreciação tempestuosa, precipitada e sem adequada reflexão.

O Fórum Fiscal - que é dos estados, mas que foi concebido e é considerado fórum da Federação brasileira – está voltado para o aperfeiçoamento das relações federativo-fiscais. Como tudo que é novo, a implantação de nosso Fórum tem implicado a remoção de muitos obstáculos – desde o ceticismo de alguns que não crêem no projeto ao imediatismo de outros que não valorizam adequadamente as atividades-meio e, impacientes, não entendem que os resultados positivos do trabalho demandam uma construção gradual. Mesmo assim, uma mola propulsora nos tem levado a avançar. Esse é um verdadeiro elo a unir aqueles que, eventual ou permanentemente, têm interagido no ambiente do Fórum: secretários, professores, especialistas, colaboradores e nós técnicos, que temos como maior estímulo à sobreposição das atividades do Fórum com nossas respectivas funções nas secretarias de Fazenda, a busca pelo conhecimento e o ideal de justiça federativa. Comemoramos, então, o lançamento de mais um *Caderno Fórum Fiscal!*

Fátima Guerreiro – auditora fiscal da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia

ICMS: COMO ERA, O QUE MUDOU AO LONGO DO TEMPO, PERSPECTIVAS E NOVAS MUDANÇAS

Fernando Rezende*

1. Como era

Há 40 anos, a substituição do antigo Imposto Sobre Vendas e Consignações (IVC) – tributo cumulativo que incidia sobre as vendas de mercadorias, em geral – pelo moderno Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM) – que incorporava as novas propostas de adoção do método do valor adicionado para eliminar os efeitos negativos da cumulatividade sobre a economia –, punha o Brasil na vanguarda da modernidade tributária.

À época, a mudança implementada a partir de 1967 foi motivo de enorme apreensão por parte das administrações tributárias estaduais, que temiam perder receita em face da não familiaridade com a administração de um imposto dessa natureza. Ademais, como as alíquotas aplicadas pelos estados ao IVC apresentavam uma grande variação, temia-se que a nova alíquota do ICM pudesse trazer dificuldades para estados onde a alíquota do IVC era mais alta, criando novas disparidades na repartição da receita estadual.

Para afastar essas apreensões e levar adiante a proposta de modernização da tributação estadual, a alíquota única de 15% inicialmente adotada para o ICM foi logo em seguida alterada, de modo a torná-la compatível com as mais altas alíquotas aplicadas ao IVC¹ nas regiões Norte e Nordeste.

Em decorrência disso – e também impulsionada pela recuperação da economia que já vinha ocorrendo nos últimos anos da década de 1960 –, a receita estadual, após a adoção do novo imposto, deu um salto expressivo. No primeiro ano de sua implantação,

* Este texto não poderia ter sido elaborado sem a inestimável colaboração de Érika Araújo, a quem devo não apenas a reunião e elaboração das informações que sustentaram os argumentos espostos, mas também comentários e sugestões que enriqueceram o trabalho.

¹ Em 1966, as alíquotas do IVC variavam de 4%, no Distrito Federal, a 11%, no Amazonas. De modo geral, as alíquotas eram mais elevadas no Norte e no Nordeste e menores no resto do país. A média nacional era de 6,63%.

a receita estadual no Nordeste cresceu 80% em termos nominais, revelando um ganho expressivo, mesmo após ser descontado os 20% da arrecadação do ICM entregue aos municípios e o efeito da inflação no período. Esse crescimento foi de 60% no Sul e no Sudeste e de 100% no Centro-Oeste.²

Não obstante o sucesso da mudança, a implementação do ICM foi, logo em seguida, acompanhada de um intenso debate sobre o impacto regional do novo tributo. Representantes das regiões menos desenvolvidas vieram a público para denunciar a transferência de renda das regiões mais pobres para as mais ricas, provocada pela cobrança na origem de um imposto que estaria sendo pago pelo consumidor dos estados mais pobres.³

Já nessa época, portanto, em função do acalorado debate provocado por tais denúncias, levantava-se a tese de que a forma de corrigir o problema apontado estava na mudança do critério adotado pelo ICM, que deveria levar a privilegiar a cobrança do imposto nos locais onde as mercadorias eram de fato consumidas e não na origem da produção. Nesse momento, todavia, a adoção do princípio do destino ainda não fazia parte da agenda, em face do reconhecimento de que dificuldades operacionais para exercer um controle efetivo sobre as operações interestaduais – na hipótese de não incidência do imposto nas divisas dos estados – poderiam abrir enorme espaço à sonegação. A principal reivindicação dos estados das chamadas regiões consumidoras (Norte e Nordeste) era, portanto, a de reduzir a alíquota do imposto cobrado na origem.

A resposta a essa reivindicação veio de imediato. Em 1968, mediante a edição do Decreto-Lei nº 406, o governo determinou a não incidência do ICM na exportação de produtos industrializados, aumentando simultaneamente a alíquota interna do ICM aplicada no Sul e no Sudeste para 17%, visando compensar o efeito dessa desoneração. Todavia, para evitar que o contencioso regional se agravasse, o mesmo ato manteve em 15% a alíquota aplicada às operações interestaduais, abrindo assim um precedente que logo em seguida seria devidamente explorado.

² Para maiores informações, ver Rezende e Silva (1974).

³ A análise dessa controvérsia é abordada no estudo anteriormente citado. É claro que o IVC também arrecadava parte do tributo na origem, mas, sendo um imposto cumulativo, o estado de destino não era prejudicado.

Tabela 1
ALÍQUOTAS DO IVC E DO ICM: 1959 - 1969

Em %	IVC*								ICM**		
	1959	1960	1961	1962	1963	1964	1965	1966	1967	1968	1969
ESTADOS											
Amazonas	10,56	10,56	10,56	10,56	10,56	10,56	10,56	11,00	18,00	18,00	18,00
Pará	3,50	3,50	3,50	5,00	5,00	5,00	7,00	7,00	18,00	18,00	18,00
Maranhão	3,60	4,00	4,00	4,00	4,00	5,00	5,00	5,00	18,00	18,00	18,00
Piauí	3,50	4,70	4,70	4,70	6,00	6,00	6,00	6,00	18,00	18,00	18,00
Ceará	4,40	4,40	5,50	5,50	5,50	5,50	6,35	6,35	18,00	18,00	18,00
Rio Grande do Norte	4,08	4,69	4,69	4,69	4,69	7,14	7,14	7,14	18,00	18,00	18,00
Paraíba	3,74	3,74	3,74	4,48	6,31	6,31	7,64	7,64	18,00	18,00	18,00
Pernambuco	4,50	5,00	6,00	6,00	6,00	6,00	7,00	7,00	18,00	18,00	18,00
Alagoas	3,16	5,55	5,55	5,55	6,66	6,66	7,00	7,00	18,00	18,00	18,00
Sergipe	4,00	4,80	4,80	4,80	6,00	6,00	6,00	6,50	18,00	18,00	18,00
Bahia	5,25	5,50	6,50	6,50	7,00	7,60	7,60	7,60	18,00	18,00	18,00
Minas Gerais	4,40	4,72	4,72	4,72	5,46	6,70	6,63	6,63	15,00	17,00	17,00
Espírito Santo	4,24	5,90	5,90	5,90	6,43	6,43	6,43	6,43	15,00	17,00	17,00
Rio de Janeiro	4,14	4,83	4,83	5,40	5,40	6,50	6,50	6,50	15,00	17,00	17,00
Guanabara	4,00	4,00	4,00	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	15,00	17,00	17,00
São Paulo	3,41	4,78	4,98	4,98	4,98	6,00	6,00	6,00	15,00	17,00	17,00
Paraná	3,90	4,95	4,95	4,95	4,95	6,95	6,95	6,95	15,00	17,00	17,00
Santa Catarina	4,20	5,07	5,07	5,58	5,58	6,80	6,80	6,80	15,00	17,00	17,00
Rio Grande do Sul	4,32	6,00	6,00	6,00	6,00	6,00	6,00	7,00	15,00	17,00	17,00
Mato Grosso	3,00	3,90	3,90	4,66	4,66	4,66	4,66	4,70	15,00	17,00	17,00
Goiás	4,00	4,00	4,00	4,50	5,40	7,18	7,68	7,68	15,00	17,00	17,00
Distrito Federal	-	-	-	3,50	4,00	4,00	4,00	4,00	15,00	17,00	17,00
Média	4,28	4,98	5,14	5,32	5,71	6,27	6,54	6,63	16,50	17,50	17,50

FONTE: IVC: Revista de Finanças Públicas - MF / CTEF - nº 210, 220, 233 e 254; e Setor de Informações da FIBGE.

ICM: Ato Complementar nº 27, de 8/ 12/ 68; Ato Complementar nº 35, de 28/ 02/ 67; e Decreto-Lei nº 407, de 31/ 12/ 68.

*Incluem os adicionais.

**Alíquotas referentes às operações internas.

O aumento na alíquota do ICM aplicado nas regiões produtoras promovido pelo anteriormente citado diploma legal fez com que a receita por elas obtida com esse imposto crescesse mais do que a receita do Nordeste, reforçando as queixas de perda de participação das regiões menos desenvolvidas na arrecadação do novo imposto estadual, ao mesmo tempo em que o aumento de carga tributária provocava a reação dos contribuintes. Em decorrência disso, em 1970, a Resolução nº 65 do Senado Federal determinou a redução das alíquotas do ICM em meio ponto percentual por ano nos quatro anos subsequentes, de modo que as alíquotas internas foram reduzidas a 16% (Norte e Nordeste) e 15% nas demais regiões, com vigência a partir de 1974. No mesmo

ano, as alíquotas interestaduais, assim como as aplicadas às exportações, caíram para 13%. Com a economia acusando forte expansão, foi possível ao governo promover nova redução de meio ponto percentual nas alíquotas internas do ICM (Resolução nº 58, de 3 de dezembro de 1973), que, em 1976, caíram para 15% nas regiões menos desenvolvidas e para 14% no polo economicamente mais dinâmico do país. Nessa oportunidade, mantiveram-se em 13% as alíquotas aplicadas às exportações, embora a alíquota interestadual tivesse queda mais acentuada, tendo sido reduzida a 11%.

A reversão do ciclo econômico no final da década de 1970 fez com que fosse interrompido o processo de queda nas alíquotas do ICM. A Resolução nº 129, de 28 de novembro de 1979, aumentou para 16% a alíquota interna aplicada nas regiões Norte e Nordeste e para 15% a alíquota aplicada no Sul e Sudeste, com vigência a partir de 1980, estendendo, pela primeira vez, à região Centro-Oeste o mesmo tratamento dispensado ao Norte e ao Nordeste. Ao mesmo tempo, determinou o aumento gradual (sempre em meio ponto percentual ao ano) das alíquotas aplicadas no Sul e no Sudeste, as quais deveriam, em 1982, serem igualadas às aplicadas nas demais regiões.

Curiosamente, a Resolução nº 129/79 havia determinado o aumento para 16% das alíquotas interestaduais nas duas regiões, o que teria eliminado a diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, se isso tivesse sido implementado. Esse aparente equívoco foi corrigido, logo em seguida, por meio da Resolução nº 7, de 22 de abril de 1980. Esta restabeleceu o nível de 11% para as alíquotas interestaduais, inaugurando um novo regime de diferenciação de alíquotas interestaduais, conforme a origem e o destino das mercadorias, ao determinar que nas saídas de mercadorias de estados do Sul e do Sudeste para as demais regiões dos países, as alíquotas cairiam para 10% (em 1980), 9,5% (em 1981) e 9% (a partir de 1982). Essa mesma resolução estabeleceu que, para fins de aplicação das alíquotas interestaduais, o estado do Espírito Santo deveria ter tratamento igual ao dispensado aos estados do Nordeste.

Em 1983, a alíquota básica das operações interestaduais foi aumentada para 12%, nível este mantido pela Resolução nº 22, de 19 de maio de 1989, que fixou em 7% a alíquota aplicada às saídas de mercadorias do Sul e do Sudeste para o resto do país, com vigência a partir de 1990. Ao longo de todo esse período, a alíquota aplicada às exportações de produtos não-industrializados foi mantida em 13%. A tabela 2, apresentada a seguir, resume as mudanças nas alíquotas do ICM no período 1969-1990.

Tabela 2**ALÍQUOTAS DO ICM - Centro-Sul e Norte-Nordeste: 1969 - 1990**

Em %	1969	1971	1972	1973	1974	1975	1976	1980	1981	1982	1990
Centro-Sul											
Internas	17	16,5	16	15,5	15	14,5	14	15	15,5	16	n.a
Interestaduais	15	14,5	14	13,5	13	12	11	10	9,5	9	12
Exportação	15	14,5	14	13,5	13	13	13	13	13	13	13
Norte-Nordeste											
Internas	18	17,5	17	16,5	16	15,5	15	16	16	16	n.a
Interestaduais	15	14,5	14	13,5	13	12	11	11	11	11	7
Exportação	15	14,5	14	13,5	13	13	13	13	13	13	13

Observações:

- 1- A partir de 1980 o Centro-Oeste e o Estado do Espírito Santo passaram a receber tratamento idêntico ao do Norte e Nordeste.
- 2- A partir de 1984, alíquota interestadual voltou ao nível de 12% que vigia em 1975, mas a aplicada no Sul e no Sudeste a operações destinadas às demais regiões voltou a cair a partir de 1989 até atingir 7% em 1990.
- 3- n.a (não aplicável). A partir de 1989 os estados adquiriram autonomia para fixar as alíquotas internas

Durante toda a fase inicial do ICM, a prática da concessão de incentivos fiscais pelos estados para estimular a industrialização também esteve presente. Estimativas realizadas à época revelaram que no estado de Pernambuco o montante dos incentivos concedidos correspondia, em 1972, a cerca de 10% da receita do ICM após ser descontada a parcela devida aos municípios. Somente com a edição da Lei Complementar nº 24 é que a concessão de benefícios estaduais do ICM foi disciplinada, com a exigência de que eles fossem submetidos à aprovação pela unanimidade de votos dos estados representados no Confaz.

2. O que mudou em 1988?

A mudança mais importante trazida pela Constituição Federal de 1988 foi a ampliação da base de incidência do ICM, à qual foi incorporada a produção de petróleo e derivados, de energia elétrica, e os serviços de telecomunicações e de transporte interestadual, até então objetos de um regime tributário próprio. À época, as distorções provocadas pelas diferenças de alíquotas aplicadas ao comércio interestadual já justificavam a adoção do princípio do destino na cobrança do novo Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), mas a enorme produtividade tributária das novas bases do ICMS contribuiu para modificar o quadro sobre o qual se assentava o debate acerca dessa proposição. Outra mudança de grande significado para os estados foi a autonomia que adquiriram para fixar as alíquotas internas de seu principal imposto.

Com a receita propiciada pelas novas bases tributárias do ICMS, o diferencial de alíquotas deixou de ser apenas um elemento de redistribuição da receita arrecadada nas operações interestaduais, abrindo espaço para a ampliação da guerra fiscal. Deslocado o foco principal da arrecadação – que passou a se sustentar nos novos setores e nas tradicionais fontes de receita pública (bebidas e fumo) –, os estados vislumbraram no diferencial de alíquotas a oportunidade para desencadear uma agressiva política de competição visando atrair investimentos, pois os benefícios concedidos não tinham impacto significativo na arrecadação e o respectivo custo fiscal poderia ser repassado a terceiros.

À medida que a competição se estendia a todos os ramos de atividade, alcançando mais recentemente o comércio atacadista, a reação dos prejudicados gerou sucessivos questionamentos na Suprema Corte, inclusive, retaliação por meio do não reconhecimento dos créditos tributários decorrentes de operações beneficiadas por tais incentivos. As regras que previam a submissão de quaisquer incentivos concedidos no âmbito do ICMS à aprovação do Confaz foram solenemente ignoradas, acarretando o esvaziamento do papel deste órgão e gerando um clima de insegurança jurídica que contribuiu para a perda de fôlego desse movimento. Todavia, as mudanças por ele processadas contribuíram para dificultar o entendimento em torno da proposta de adoção do princípio do destino no ICMS, num momento em que os avanços tecnológicos afastam os riscos de falta de controle que impediram sua adoção no passado.

A dificuldade mencionada resulta da ausência de uma clara percepção de como os interesses estaduais relacionados a essa proposta se dividem. A clivagem regional que motivou a ampliação do diferencial de alíquotas já não explica como as vantagens e desvantagens da adoção do destino se repartem na Federação. Já não basta saber se um determinado estado é deficitário ou superavitário na balança do comércio interestadual para tirar conclusões a esse respeito. É preciso também saber qual o resultado que cada um apresenta no comércio inter-regional, pois o diferencial de alíquotas faz com que situações deficitárias gerem perdas e vice-versa. Ademais, como os investimentos atraídos pelos benefícios concedidos, inegavelmente, produziram algum efeito econômico positivo nos estados que os concederam, a hipótese de que percam sustentação e levem as empresas beneficiadas a reverem suas decisões de localização gera resistências à adoção do destino. Da mesma forma, tal hipótese acaba condicionando mudanças, nesse sentido, não apenas à existência de garantias legais de

que os benefícios serão mantidos (convalidação), mas também a que haja compensações financeiras para sustentá-los.

A outra vertente em que o princípio do destino gera resistências se refere ao comércio exterior. A aplicação desse princípio a impostos sobre o valor agregado é uma regra universal e se deve ao fato de que a exportação de impostos não é compatível com as exigências de competitividade no comércio internacional. Aliás, foi a preocupação com a competitividade, no contexto da expansão do comércio entre as nações, que conduziu à preferência mundial por essa espécie de tributo e que também, como vimos, determinou a não-incidência do ICMS na exportação de produtos industrializados em 1968, sem que àquela época houvesse qualquer compensação do governo federal em função disso. A compensação veio, como vimos, por meio do aumento para 17% da alíquota interna do ICM cobrado nas regiões mais industrializadas.

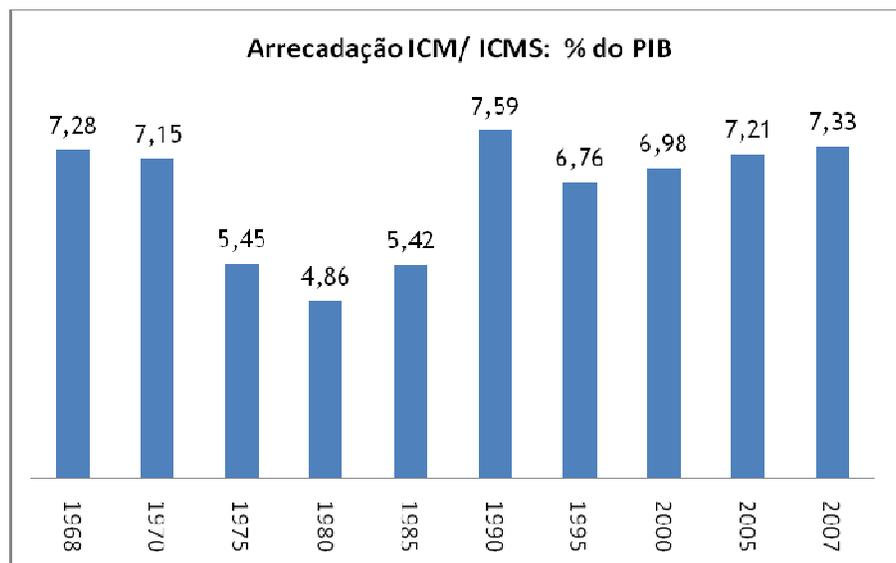
A Constituição de 1988 manteve a não-incidência do imposto estadual sobre produtos industrializados, mas reduziu sua amplitude ao estabelecer uma diferença entre produtos manufaturados e semielaborados, para eliminar divergências e atender a interesses específicos dos estados em que se concentrava a agroindústria. Ao mesmo tempo, promoveu um substancial incremento no Fundo de Participação dos Estados (FPE), que beneficiou principalmente os estados menos desenvolvidos, e, para equilibrar os interesses estaduais, instituiu uma nova compensação aos estados exportadores de manufaturas, que passavam a ter direito ao recebimento de 10% da receita do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

A regra da compensação foi estendida às demais exportações após a edição da Lei Complementar nº 87/96, que ampliou a não-incidência do ICMS para todas as exportações. Por outro lado, criou uma assimetria de situações, uma vez que, no caso dos manufaturados, a regra estava inscrita na Constituição Federal, enquanto, nos demais casos, permaneceu na dependência de penosas negociações que contribuiriam para agravar os conflitos federativos. Esses conflitos se acentuaram a partir de 2003, em virtude do forte ajuste nas contas externas que contribuiu para a geração de grandes superávits comerciais e para a ampliação da diferença entre as perdas de receita em decorrência das exportações contabilizadas pelos estados e as restrições fiscais enfrentadas pelo governo federal para lidar com essa questão.

2.1 Impactos das mudanças na arrecadação do ICMS

Uma decorrência importante da incorporação de novos setores de alta produtividade fiscal à base de incidência do ICMS, da liberdade para a fixação de alíquotas internas e do aumento das transferências federais foi a abertura de espaço fiscal para a proliferação de benefícios fiscais. Consequentemente, reduziu-se o índice de aproveitamento do potencial de arrecadação desse imposto, o que, na prática, traduziu-se no encolhimento da base sobre a qual o ICMS é efetivamente arrecadado. Isso pode ser observado no gráfico 1, que reúne dados referentes à arrecadação do ICM/ICMS em porcentagem do PIB em anos selecionados.

Gráfico 1



Elaboração: Érika Araújo.

Fontes primárias: Banco Central (Bacen) e Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz).

Observa-se que em 2007, quando a economia brasileira apresentou um significativo crescimento apoiado na expansão do mercado interno, a arrecadação do ICMS foi praticamente igual àquela registrada 40 anos antes, nos momentos iniciais de vigência do ICM. Isto é, com uma base bem maior, os estados arrecadam hoje o mesmo montante em percentual do PIB que arrecadavam com o ICM à época de sua criação, quando a base desse imposto era bem mais estreita e não incidia sobre atividades de alta produtividade fiscal. Vale a pena notar que, a partir de 1970, conforme mencionado no início deste texto, ocorreram sucessivas reduções nas alíquotas internas e interestaduais.

A redução das alíquotas internas foi interrompida no final dessa década, mas a redução das alíquotas interestaduais foi intensificada nos anos 1980, com a adoção de alíquotas diferenciadas no comércio inter-regional. Juntamente com a proliferação de incentivos fiscais, a redução das alíquotas deve explicar boa parte da redução dos índices de arrecadação do ICMS nas referidas décadas.

De forma indireta, esses números refletem o encolhimento da base sobre a qual o ICMS é arrecadado, fazendo com que ele se distanciasse de sua base potencial em face dos ganhos propiciados pela incorporação dos setores mencionados e da liberdade para fixar as alíquotas internas, que no caso desses setores foram substancialmente ampliadas, abrindo espaço à escalada da guerra fiscal e atenuando as conseqüências do planejamento tributário e da evasão sobre a arrecadação.

Dados sobre a participação da receita oriunda da cobrança do ICMS sobre combustíveis e lubrificantes, energia elétrica e telecomunicações – as chamadas *blue chips* – na arrecadação total desse imposto ilustram o que foi anteriormente destacado. Conforme se vê na tabela 3, esses três setores responderam por quase a metade da carga tributária total do ICMS em 2007. Isso significa que, sem a contribuição das *blue chips* incorporadas à base do ICM em 1988, a arrecadação do ICMS, hoje em dia, seria da ordem de 4,2% do PIB – cerca de três pontos percentuais abaixo do patamar em que estava em 1968!⁴

⁴ O comportamento da arrecadação do ICMS no estado do Paraná no período imediatamente posterior à reforma de 1988 é bastante ilustrativo da importância da incorporação desses setores à base tributária estadual. Em 1990, esses três setores contribuíam com cerca de 22% da arrecadação do ICMS, e mais da metade desse índice correspondia ao arrecadado sobre combustíveis. Em 2005, sua participação no estado em questão tinha subido para cerca de 56%, e mais da metade correspondia ao arrecadado sobre energia elétrica e comunicações, indicando o grau em que essas duas bases foram exploradas.

Tabela 3
Arrecadação do ICMS por Setor: 2007

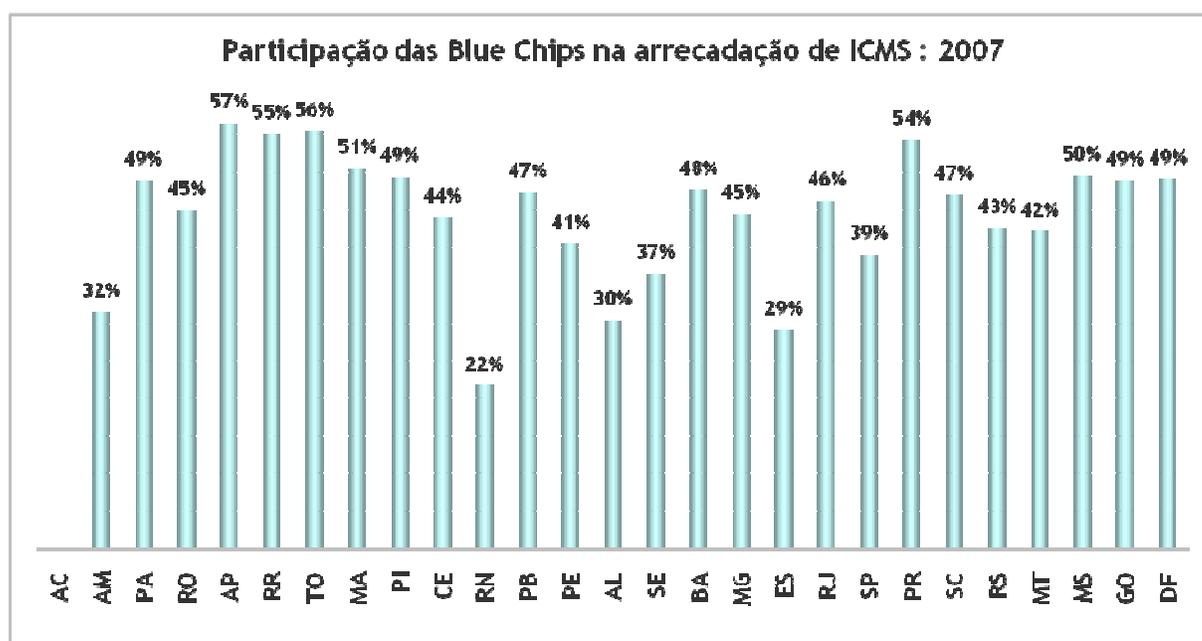
	Em % do PIB	Em % do Total
TOTAL	7,32%	100%
Setor Primário	0,10%	1,4%
Setor Secundário 1/	1,88%	25,6%
Blue chips	3,13%	42,8%
Combustíveis	1,31%	17,9%
Energia	0,88%	12,0%
Comunicação	0,94%	12,8%
Comércio	1,70%	23,2%
Atacadista	0,92%	12,6%
Varejista	0,78%	10,6%
Demais 2/	0,51%	7,0%

Elaboração Própria. Fonte Primária: Confaz.

Nota: Eventuais diferenças entre os valores globais de arrecadação do ICMS e valores apurados a partir dos dados setoriais são explicadas por divergências na base de dados do Confaz.

1/ Exclusive Blue Chips. 2/ Inclui transporte, outras atividades terciárias, dívida ativa e receitas não classificadas.

Gráfico 2



Curiosamente, como mostra o gráfico 2, a importância desses três setores não apresenta, como seria de se esperar, uma variação que se explique pelo grau de desenvolvimento de cada estado. Em quase todos os estados esses setores respondem por mais de 45% da receita do ICMS. A principal exceção, que corresponde à hipótese de que a importância desses setores deveria ser menor em estados mais desenvolvidos, que dispõem de uma base tributária mais ampla, é apresentada por São Paulo, onde, ainda assim, eles respondem por cerca de 37%. Não por acaso, portanto, a escalada da guerra fiscal coincidiu com a ampliação da participação desses setores na arrecadação estadual.⁵

Outra evidência do afastamento da arrecadação do ICMS de sua base potencial é fornecida pela observação dos números referentes à evolução da receita real desse imposto ao longo dos últimos 25 anos apresentados na tabela 4. Na década de 1980, o total arrecadado pelo antigo ICM em todo o país revela um ganho expressivo, apresentando uma taxa média real de crescimento que chega a ser três vezes maior que a registrada pelo PIB no mesmo período. Esse resultado não se sustenta nos períodos seguintes, quando os efeitos da reforma de 1988 já haviam se materializado integralmente.⁶

Tabela 4

Taxa Média de Crescimento Real Anual (%)

Período	ICMS	PIB
	preços médios 2007 (DI - PIB)	preços médios 2007 (DI - PIB)
Década de 70 (71 - 80)	5,0%	8,33%
Década de 80 (81 - 90)	7,0%	2,24%
Década de 90 (91 - 00)	2,9%	2,65%
2001-2007	3,8%	3,6%

Elaboração Própria. Fontes Primárias: Sérgio Prado - Boletim Bacen (ICMS - 1980/90), Séries BNDES/Erika Araujo (ICMS - 1991/07), IBGE (PIB) e FGV (IGP-DI).

Nota: Valores anuais corrigidos pelo IGP-DI foram obtidos a partir da soma de valores mensais corrigidos pelo índice para preços de dez/07.

⁵ Os casos de alguns estados cujas informações não correspondem ao padrão anteriormente assinalado parecem refletir inconsistências na classificação das informações sobre a arrecadação setorial do ICMS.

⁶ Esses resultados mudam se forem usados o IGP-DI ou o IPCA para deflacionar a arrecadação do ICMS. A alteração mais significativa ocorre quando o deflator é o IPCA, pois a concentração nas *blue chips* contribuiu para que a arrecadação na década de 1990 crescesse muito além do crescimento do PIB, efeito esse que se reduz na presente década quando melhora o desempenho do PIB.

Uma mudança importante no patamar da arrecadação do ICMS ocorre a partir dos anos 1990, especialmente, a partir de 1995, em função do efeito da privatização dos novos setores incorporados à base desse imposto, que foi acompanhada de aumentos significativos na cobertura e nos preços dos serviços privatizados, bem como nas alíquotas praticadas pelos estados. Cabe um destaque especial para o aumento dos preços dos serviços de telecomunicações, que foi muito maior do que o dos combustíveis e o da energia elétrica e teve influência decisiva no comportamento da arrecadação das *blue chips*.

Em 2007, o crescimento da arrecadação do ICMS continua superando o do PIB. Entretanto, pela primeira vez em 10 anos, o desempenho das *blue chips* foi inferior ao do total arrecadado, no qual se destaca o montante arrecadado no comércio, refletindo assim um melhor crescimento da economia apoiado na expansão do mercado. A tabela 5 e os gráficos que se seguem permitem observar, de distintas perspectivas, a relação entre o comportamento do ICMS e o do PIB, a partir de 1980.

Tabela 5

BRASIL

Arrecadação do ICMS por Setor e PIB

Taxa de Crescimento Real Anual

	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
PIB	0,04%	0,25%	4,31%	1,31%	2,66%	1,15%	5,71%	3,16%	3,75%	5,42%
ICMS	-1,6%	2,4%	15,5%	5,1%	1,1%	-0,9%	7,5%	4,6%	6,1%	4,80%
Setor Primário	-29,0%	0,4%	-5,9%	15,2%	-0,9%	0,6%	14,1%	3,5%	10,4%	2,8%
Setor Secundário	-8,7%	-1,5%	9,2%	1,0%	-0,7%	-5,5%	4,4%	-0,4%	-2,9%	10,6%
Blue chips	13,8%	16,7%	24,4%	9,2%	1,8%	4,5%	5,4%	5,1%	11,3%	2,6%
Combustíveis	6,8%	20,5%	31,3%	5,9%	1,5%	6,6%	1,7%	1,7%	10,6%	-0,7%
Energia	15,5%	5,5%	13,6%	-0,9%	6,6%	5,6%	14,5%	6,3%	16,9%	4,0%
Comunicação	25,1%	23,6%	23,8%	24,0%	-1,1%	0,4%	3,8%	9,4%	7,3%	6,1%
Comércio	-1,2%	-3,6%	12,3%	0,6%	0,2%	1,5%	11,9%	6,9%	3,9%	13,0%
Demais	-11,8%	-16,3%	14,8%	12,5%	6,5%	-16,2%	18,7%	14,5%	14,2%	-19,2%
Transporte	16,5%	-18,9%	5,0%	2,0%	13,2%	-1,4%	14,2%	-3,1%	-5,2%	13,7%
Outras Terc /1	-27,1%	-9,2%	16,1%	20,6%	-0,1%	-19,9%	41,2%	24,0%	3,1%	-26,0%
Dívida Ativa	-13,2%	29,1%	-14,8%	6,6%	26,6%	-20,7%	2,5%	-6,9%	98,4%	-55,3%
Outras Rec. ICMS	-6,7%	-30,1%	30,4%	11,2%	6,0%	-18,4%	3,2%	18,6%	22,5%	-12,4%

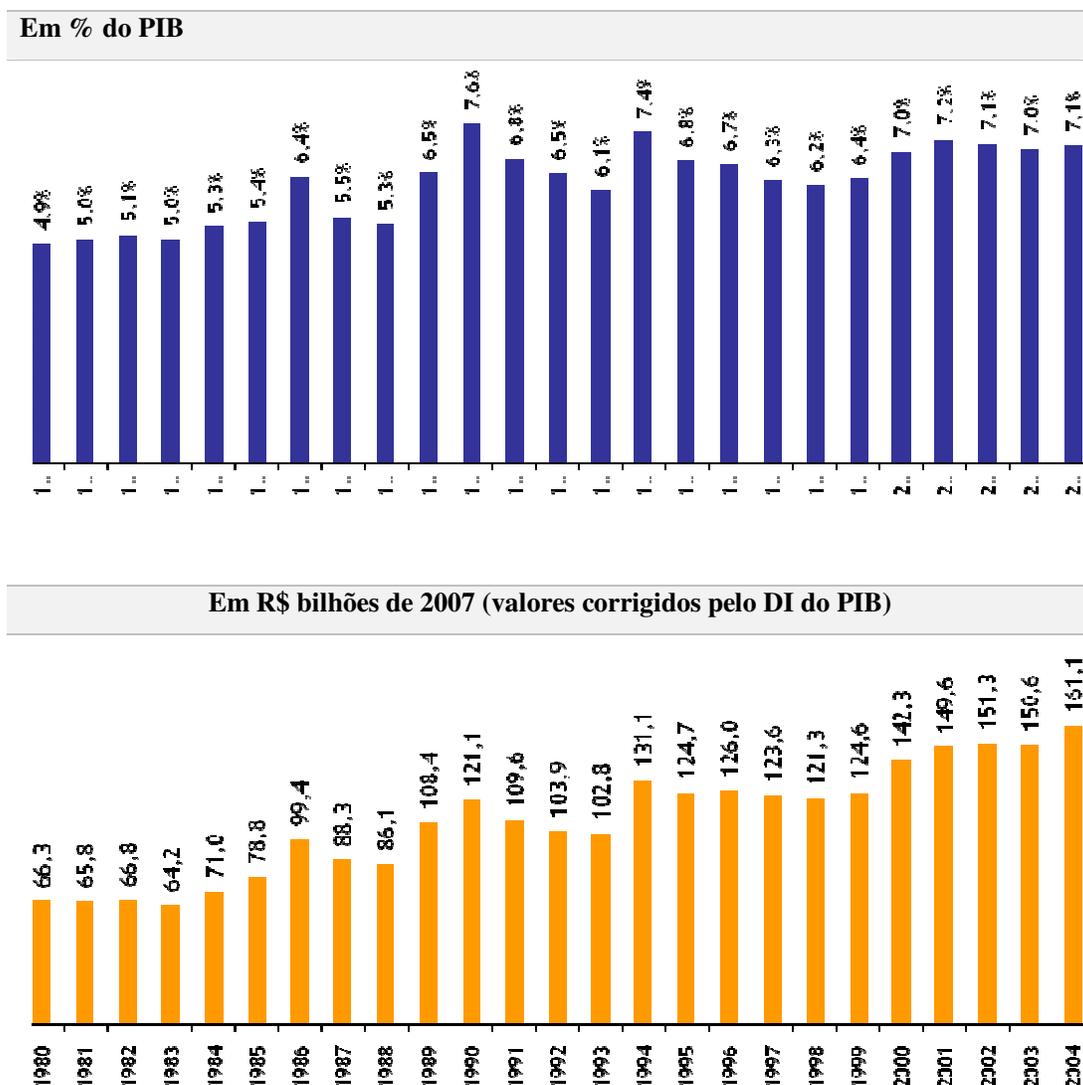
Elaboração Própria. Fonte Primária: Confaz

/1 Dados ajustados porque total das ativ. terciárias não coincide com soma das partes.

Gráfico 3

Arrecadação do ICMS – Brasil x PIB Nacional: 1980-2007

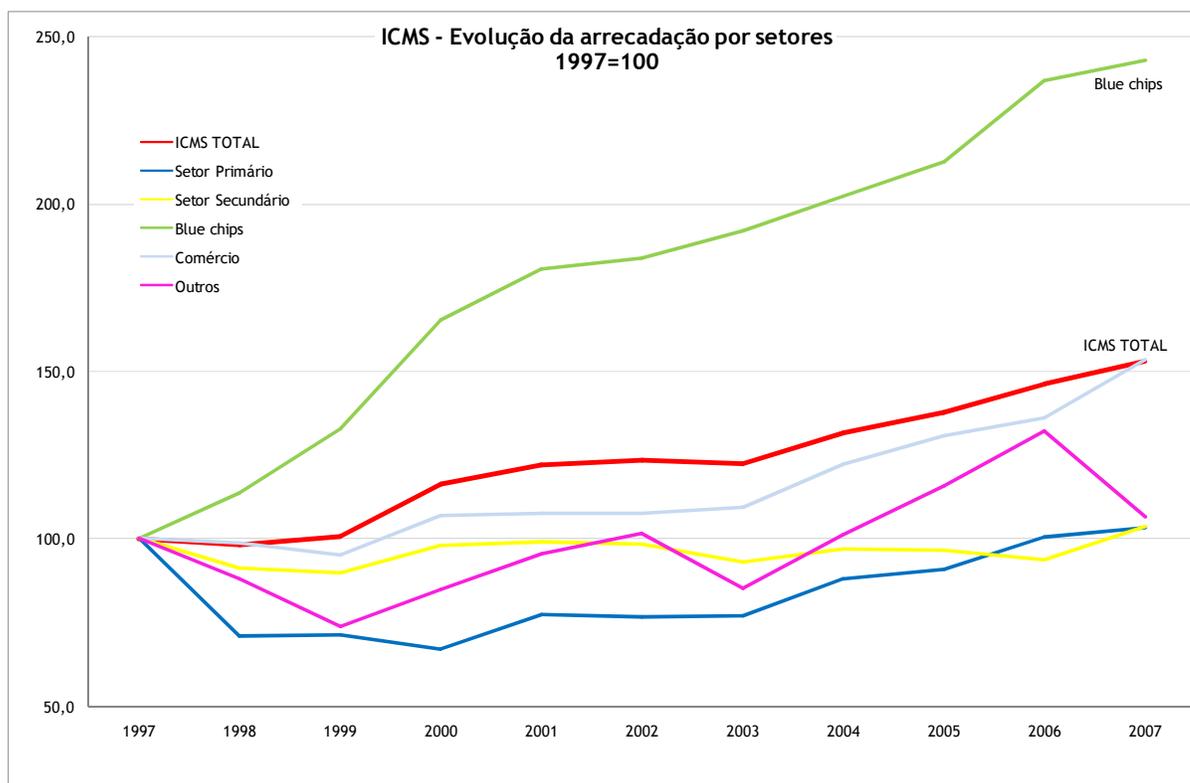
(Valores apurados com base na nova metodologia de cálculo do PIB do IBGE)



Elaboração: Érika Araújo. Fontes Primárias: Sérgio Prado – Boletim Bacen (ICMS – 1980 a 1990), Séries BNDES / Érika Araújo (ICMS – 1991 a 2004) e IBGE (PIB).

Nota: divergências entre os valores globais de arrecadação em % do PIB e valores apurados a partir dos PIBs regionais são explicadas pela metodologia de cálculo do PIB do IBGE.

Gráfico 4



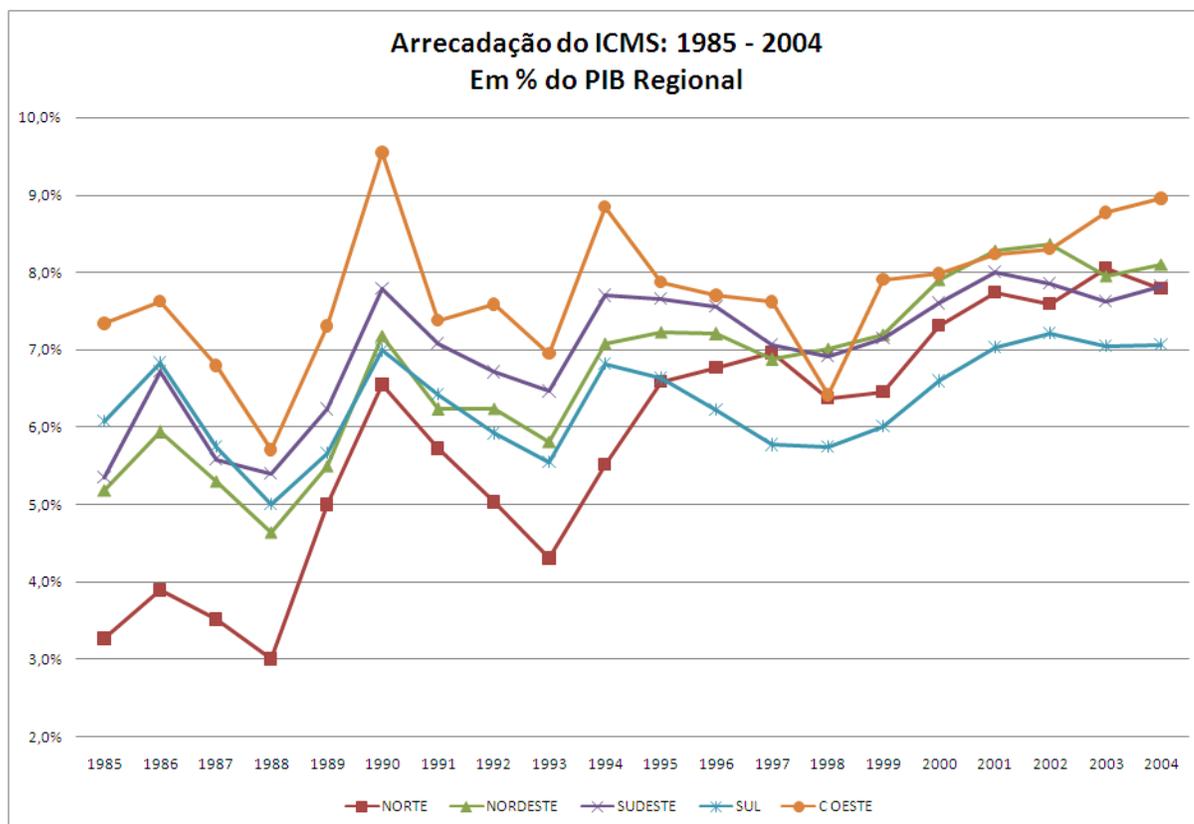
Estaria o resultado de 2007 indicando o início do esgotamento das possibilidades de continuar aumentando a exploração dos setores que comandaram o crescimento da arrecadação do ICMS nos 10 anos anteriores? Caso isso esteja ocorrendo, há condições de outros setores estimulados pelo crescimento econômico (como o comércio) virem a substituir as *blue chips* como fator de dinamismo da arrecadação? Voltaremos a essas questões adiante. Antes, é importante analisar em que medida a situação encontrada nas distintas regiões reproduz o comportamento observado no plano nacional.

2.2 Traços marcantes do desempenho regional do ICMS

Assim como no plano nacional, 1995 foi um divisor de águas com respeito ao comportamento da arrecadação do ICMS como porcentagem dos respectivos PIBs nas cinco regiões brasileiras. Antes de 1995, observa-se uma razoável sincronia dos movimentos, mas uma significativa dispersão entre os índices das regiões Norte e

Centro-Oeste, vis-à-vis as demais. A partir dessa data, essas mesmas regiões convergem para a proximidade dos índices exibidos pelas demais regiões.⁷

Gráfico 5



É interessante notar, que a dispersão observada no período pré-1995 deve-se unicamente às regiões Norte e Centro-Oeste, exatamente aquelas que se beneficiaram nas duas últimas décadas da revolução tecnológica que viabilizou a ocupação econômica dos cerrados e a dinamização das atividades baseadas na exploração econômica das riquezas naturais. Outro dado interessante refere-se ao fato de que são as regiões de menor desenvolvimento – o Nordeste e o Centro-Oeste –, que exibem, nos

⁷ Como esses dados se referem aos PIBs regionais calculados segundo a antiga metodologia do IBGE, é possível que a posição relativa de cada região se altere no período recente, em função de novas estimativas dos respectivos PIBs. Entretanto, isso não é suficiente para alterar o quadro que emerge da análise da evolução da arrecadação nos últimos vinte e poucos anos.

anos recentes, os maiores índices de arrecadação do ICMS em relação aos respectivos PIBs. Isso se explica pelo fato de que, diante da concentração em tela, a arrecadação nessas regiões depende menos das economias locais.

A convergência mencionada levou a que os índices de arrecadação do ICMS, em porcentagem dos respectivos PIBs regionais, estivessem em 2004 bem próximos dos valores observados em 1995, praticamente, em todas as cinco regiões brasileiras, com pequenas mudanças na posição ocupada por cada uma delas, destacando-se a mudança na posição ocupada pela região Norte.

A inclusão de anos mais recentes para avaliar em que medida o crescimento da economia teria alterado o panorama anteriormente traçado é prejudicada pela mudança da metodologia aplicada ao cálculo dos PIBs regionais, que prejudica a comparação de índices recentes com os de anos anteriores a essa revisão.⁸

O efeito da mudança no cálculo do PIB teria afetado em maior medida os estados menos desenvolvidos do Norte (RR, RO, AC, AP, TO) e Nordeste (MA, PI), todo o Centro-Oeste (com exceção do MS) e o Espírito Santo. Dos estados de maior desenvolvimento, apenas em São Paulo a adoção da metodologia nova não altera o resultado. Os únicos casos onde os resultados ao final da primeira metade desta década são piores que o de 1990, sob qualquer metodologia, são o do Rio de Janeiro, do Rio Grande do Norte (nesse caso, parece haver um problema com os dados) e o do Mato Grosso do Sul (aqui, as diferenças são mínimas).

Um dado interessante é fornecido pelo estado de Pernambuco. Nesse estado, segundo análise recente,⁹ a nova metodologia aplicada ao cálculo do PIB aumentou em cerca de 12 pontos percentuais a participação dos serviços no PIB estadual (subiu para 72,8% em 2005 contra 60,5% na metodologia anterior). Isso deveria ter contribuído para derrubar o índice que mede a arrecadação do ICMS em porcentagem do PIB, o que não ocorreu. A explicação para tal fato parece estar no brutal incremento da receita de serviços de comunicações (30% nominal em 2005; três vezes mais que o crescimento no PIB do setor) e também no expressivo, embora, menor, aumento na receita de energia elétrica (20% nominal).

⁸ Na comparação com a arrecadação de 1990, a mudança do PIB altera o resultado para um número pequeno de estados. Com a velha metodologia, os resultados para São Paulo, Santa Catarina, Maranhão e Tocantins em 2004 seriam menores do que os de 1990. Na situação oposta estariam Amazonas, Sergipe e o Distrito Federal, que apresentam resultados piores com a metodologia antiga.

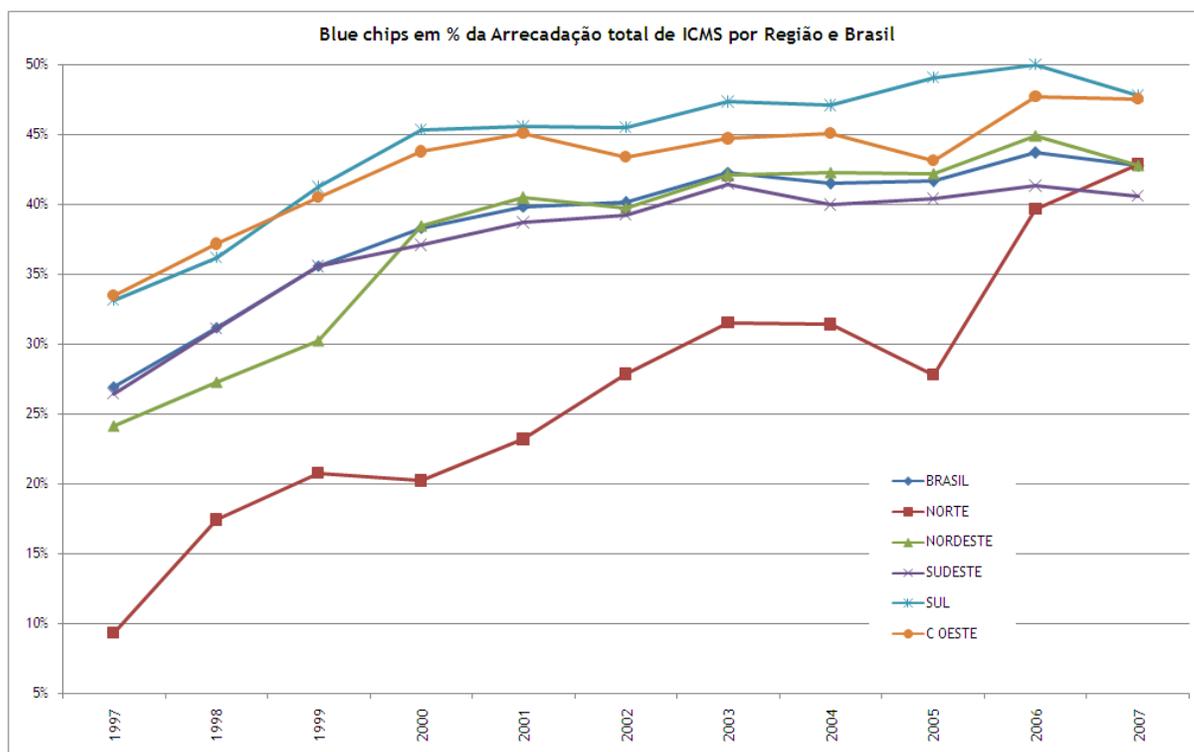
⁹ Soares (2008a).

Informações sobre a composição das receitas em cada região para o período 1997-2007 desnudam o efeito da concentração da arrecadação nos setores incorporados à base do ICMS pela reforma de 1988. Em todas as regiões, a receita extraída do petróleo, da energia elétrica e das comunicações em 2007 foi maior do que o dobro do arrecadado 10 anos antes, acompanhando o que se passou no plano nacional. Os destaques, que explicam o fato anteriormente apontado, são exibidos pela região Norte, onde a arrecadação dos setores mencionados em 2007 foi quase 10 vezes maior do que em 1997,¹⁰ e pela região Nordeste, onde esse mesmo crescimento foi da ordem de três vezes.

Com exceção da região Norte, onde o índice de concentração da arrecadação do ICMS nas *blue chips* acompanhou com atraso o verificado nas demais regiões, os índices atuais já estavam bem próximos dos valores recentes no início da presente década, conforme pode ser observado no gráfico a seguir. Entre 2001 e 2007, a variação desse índice foi pouco expressiva em todas as regiões, com exceção da região Norte, onde ele quase dobrou de valor para alcançar o patamar das demais regiões (gráfico 6).

¹⁰ O extraordinário crescimento da arrecadação na região Norte deve-se ao fato de que ela foi a última região a explorar mais intensamente as *blue chips*. Enquanto nas demais regiões as *blue chips* já respondessem por mais de 20% da receita em 1997, no Norte, no mesmo ano, esse percentual era inferior a 10%, só alcançando níveis equivalentes aos demais em 2006 e em 2007.

Gráfico 6

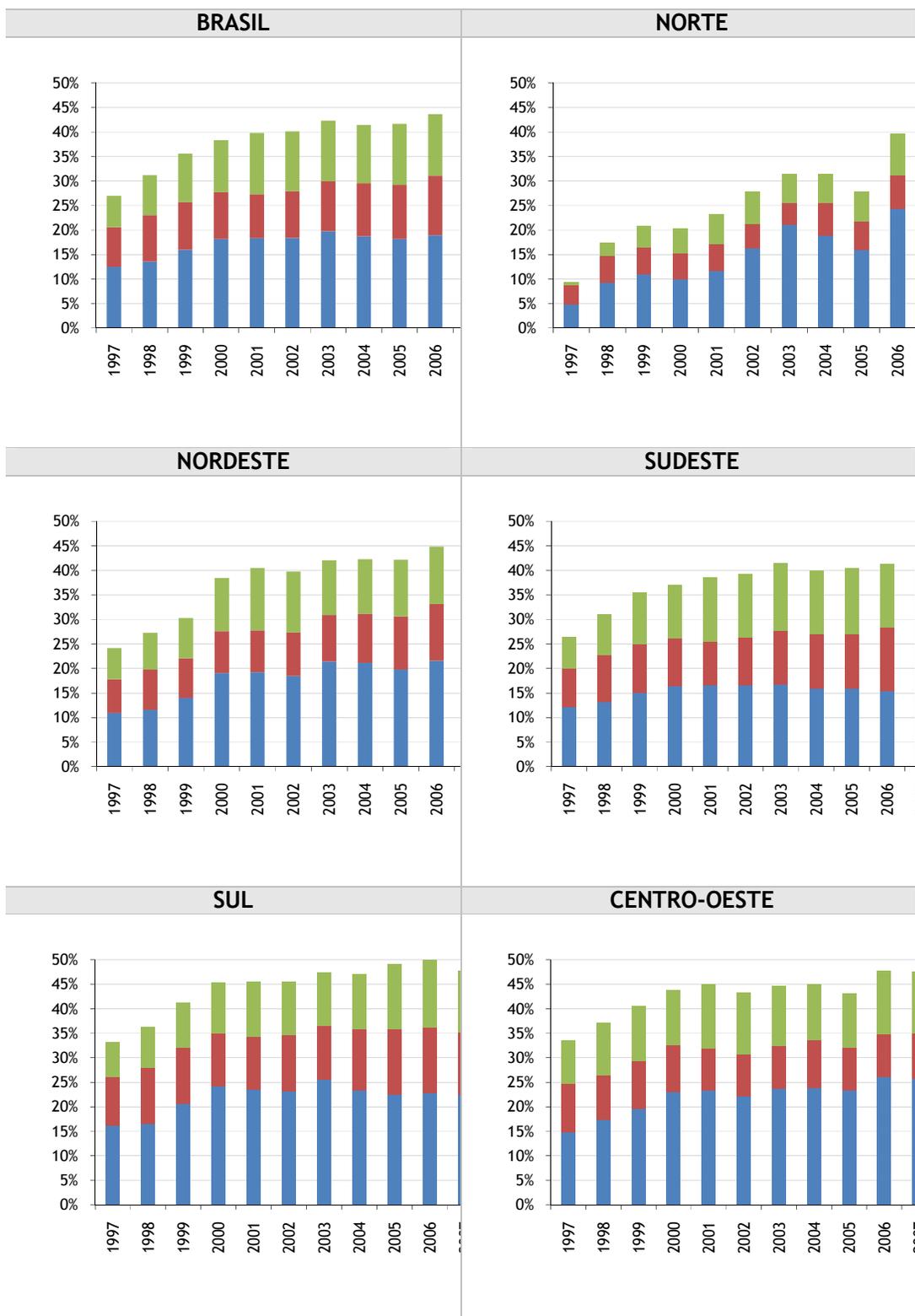


É interessante notar que embora a participação do conjunto das *blue chips* no total do ICMS arrecadado em todas as regiões tenha convergido em âmbito nacional para índices próximos a 45%, a composição desse conjunto varia significativamente, em função, principalmente, de diferenças no peso dos combustíveis nesse conjunto. A utilização de combustíveis na geração de energia elétrica na Amazônia ocidental deve explicar boa parte do extraordinário crescimento da participação desse componente no ICMS arrecadado na região Norte, que alcançou, nos últimos anos, índices equivalentes aos exibidos pelo Centro-Oeste – 1/4 do total. Diferenças na composição da matriz energética também devem explicar índices mais elevados de participação do imposto arrecadado sobre a energia elétrica nas demais regiões, ao passo que o peso do setor de comunicações nas regiões Sul, Sudeste e Centro-Oeste deve estar relacionado a uma maior participação dos serviços nas respectivas economias.

Gráfico 7

Evolução da participação das *Blue Chips* no ICMS total

■ Combustíveis
 ■ Energia Elétrica
 ■ Comunicação



Elaboração: Érika Araújo. Fonte Primária: Confaz.

A concentração da arrecadação do ICMS faz com que diferenças nas bases produtivas regionais não se manifestem com clareza nos índices da carga tributária regional do ICMS. Seria de se esperar, por exemplo, que a ocupação da fronteira agropecuária tivesse favorecido a arrecadação do imposto estadual no Centro-Oeste na década de 1990 e, principalmente nesta década, em função do crescimento do agronegócio, mas isso não é transmitido pelos dados.¹¹ Da mesma forma, as curvas que indicam o comportamento da receita real do ICMS no período recente mostram um comportamento bem semelhante, independentemente das diferenças das economias regionais. Com isso, impactos regionais diferenciados dos ciclos econômicos nacionais também não são claramente percebidos.

3. Para onde vamos?

Até quando as *blue chips* poderão garantir a sustentação da receita estadual? Ainda haverá espaço para aumentar o ICMS incidente sobre esses produtos? Em que medida outros setores poderão sustentar o bom desempenho da arrecadação do ICMS no futuro próximo?

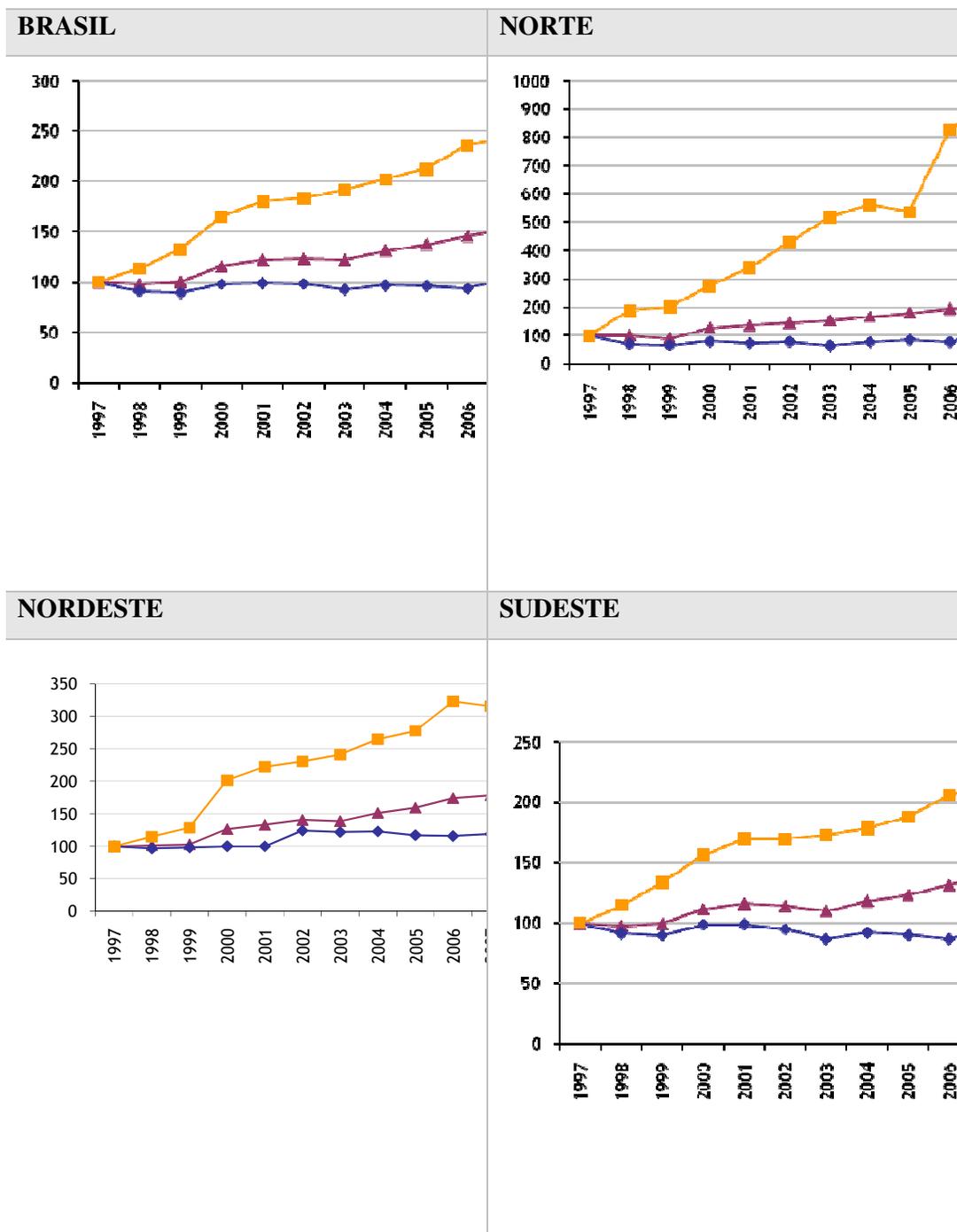
A possibilidade de a receita do ICMS reagir com maior intensidade ao crescimento da economia para compensar um eventual esgotamento do espaço para aumentar a receita extraída de setores que produzem insumos básicos para toda a economia precisa ser melhor examinada. Uma primeira observação sugere que essa possibilidade não seja grande, pois as elevadas alíquotas aplicadas a esses insumos geram créditos tributários elevados que diluem a arrecadação potencial ao longo das cadeias produtivas de modo que o saldo líquido da receita gerada na produção e circulação de mercadorias fica reduzido. De modo indireto, isso é demonstrado pelo comportamento dos principais componentes da receita nacional do ICMS no período 1997-2007, conforme pode ser visto no gráfico 8.

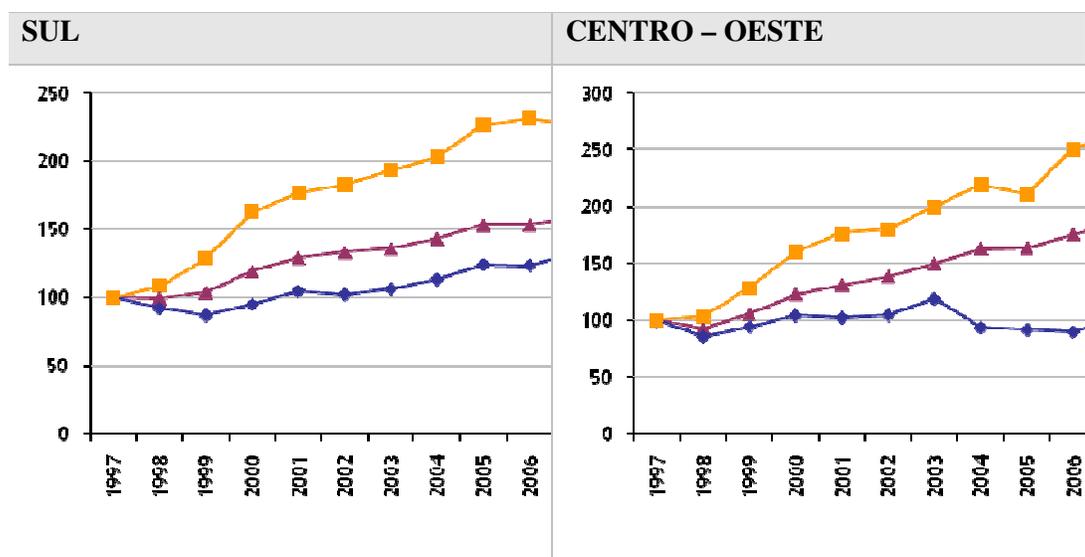
¹¹ É claro que a não tributação das exportações contribui para isso, mas a renda gerada pelo agronegócio deveria captar parte desses efeitos.

Gráfico 8

ICMS total e de setores/atividades selecionadas - Índice Base 100 = 1997 (valores corrigidos pelo DI do PIB)

■ Total ■ Setor Secundário ■ Energia Elétrica, Petróleo e Comunicação





Elaboração: Érika Araújo. Fonte Primária: Confaz.

Em termos reais, a arrecadação do setor secundário praticamente não se alterou ao longo desses 10 anos, embora, a economia durante esse período tenha apresentado fortes oscilações. Resultado semelhante é exibido pelo setor primário, onde o crescimento apresentado pós-2000 apenas anulou a queda observada no final da década de 1990, provavelmente, em função da recuperação dos preços de algumas importantes *commodities*. Não por acaso, portanto, é o comércio que, em todas as regiões – especialmente em 2006 e em 2007 –, devido ao crescimento da economia puxado pelo mercado interno, ajudou a sustentar o crescimento da receita do ICMS quando arrefeceu o crescimento das *blue chips*.¹²

Outro estudo produzido pelo Fórum Fiscal dos Estados Brasileiros (FFEB)¹³ abordando o caso do Distrito Federal reforça as dúvidas sobre se ainda há espaço tributário para explorar as *blue chips*. Esse estudo mostra que, no biênio 2006-2007, a arrecadação do ICMS sobre combustíveis, energia e comunicações cresceu menos do que a receita total desse imposto, tendo, inclusive, caído no último ano da série analisada (2007). É verdade que nos últimos dois anos a receita do ICMS se beneficiou de uma melhoria no ritmo de crescimento da economia nacional propiciada pela

¹² O Norte é novamente a exceção por estar ainda atrasado no índice de concentração em 2006.

¹³ Café (2008).

expansão do mercado interno,¹⁴ e que um caso isolado não é suficiente para tirar qualquer conclusão a respeito das perguntas que abriram esta seção. No entanto, dado o tamanho das alíquotas incidentes sobre esses setores e o esgotamento do efeito-preço das tarifas de serviços públicos que se seguiu às privatizações, a hipótese de o caso do DF já revelar uma nova tendência merece a devida atenção.

Essa hipótese é reforçada por análises dos casos da Bahia e de Mato Grosso.¹⁵ Na Bahia, as taxas anuais de crescimento da arrecadação caíram acentuadamente a partir de 2001, de tal modo que o índice observado em 2007 (3,9%) foi quatro vezes menor do que o registrado em 2002, não obstante a conjuntura econômica mais favorável desse último ano e a adoção de medidas administrativas para sustentar a arrecadação, como a antecipação de receita. Sob duas modalidades (ICMS Garantido e ICMS Garantido Integral), a antecipação de receita foi extensivamente utilizada em Mato Grosso – juntamente com mudanças no regime de substituição tributária – para sustentar a arrecadação do ICMS. Entretanto, isso não foi suficiente para fazer com que ele acompanhasse o dinamismo da economia estadual, de modo que, em 2007, o coeficiente de carga tributária estava dois pontos de porcentagem abaixo do índice alcançado em 2004. Embora a arrecadação no comércio tenha crescido substancialmente nesses dois casos, isso não foi suficiente para alterar o resultado.

Apesar das tendências gerais e de alguns indícios isolados de que a estratégia adotada pelos estados no passado recente para aumentar a arrecadação do ICMS possa estar se esgotando, em praticamente todos os casos, a relação entre a receita do ICMS e os PIBs estaduais parece indicar o contrário. Os dados a respeito apontam para uma estreita correlação entre essas duas variáveis e para o fato de que os coeficientes de elasticidade do ICMS superam a unidade, o que dá uma sensação de conforto aos administradores e reforça a posição dos defensores desse modelo.

Essa aparente contradição pode ter boas explicações, cuja sustentação empírica ainda carece de um maior aprofundamento dos estudos a respeito. A questão básica é a seguinte: cerca de 2/3 da receita do ICMS provém de atividades que respondem por algo em torno de 20% do PIB nacional, uma diferença que, guardadas as respectivas proporções, não difere significativamente nas distintas regiões. Isso se tornou possível

¹⁴ No DF, o crescimento do ICMS arrecadado sobre veículos e bebidas, assim como os incentivos concedidos ao setor atacadista, teria compensado a perda de dinamismo das *blue chips*.

¹⁵ Comportamento... (2008) e Arrecadação... (2008).

porque a carga tributária aplicada a essa parcela do PIB é maior do que o dobro da suportada pelas demais. No entanto, a rigor, não é bem assim, porque com exceção de produtos finais que compõem a lista dos sobretaxados (bebidas, veículos e fumo), os demais são insumos que, ao fim e ao cabo, oneram a atividade produtiva como um todo.

Uma possível explicação para a aparente contradição anteriormente mencionada está, portanto, no fato de que deve existir uma forte correlação entre o faturamento dos setores que geram as *blue chips* e o PIB, tanto o nacional quanto os estaduais.¹⁶ Com isso, o fato de o ICMS não incidir diretamente sobre a parcela mais importante do PIB (a prestação de serviços) tem sua relevância reduzida, pois todos os serviços importantes – como os financeiros, a construção, a informática, o armazenamento e demais atividades ligadas à logística de produção e de comercialização de mercadorias – são altamente intensivos nos insumos básicos tributados pelo ICMS.

O problema não está, pois, em constatar o que vem ocorrendo, mas, sim, em avaliar se o modelo atual tem condições de se manter no futuro. Na hipótese, por exemplo, de ser impossível sustentar as alíquotas hoje aplicadas a esses insumos, em face de exigências de competitividade, pode o comércio sustentar o patamar de arrecadação atual? Com o uso ampliado da substituição tributária, a arrecadação no comércio deveria ter perdido importância na arrecadação do ICMS, o que de fato ocorreu na primeira metade desta década em comparação com o período imediatamente anterior. No entanto, o resultado dos dois últimos anos, particularmente o de 2007, mostra uma notável recuperação. Em boa parte, a expansão da venda de veículos em 2007 deve ter contribuído para esse resultado, que também deve ter sido influenciado pela expansão do emprego e da massa salarial.

O gráfico a seguir (gráfico 9), que compara a contribuição dos principais componentes do PIB e da receita do ICMS para o desempenho dessas duas variáveis no período 1998-2007 traz interessantes elementos para uma reflexão sobre o futuro do atual modelo.

A parte superior desse gráfico exhibe a contribuição dos principais componentes do PIB – consumo, investimentos, exportações e importações – para o resultado dessa variável observado em cada ano e, a parte inferior, a contribuição dos principais setores

¹⁶ Como o regime do ICMS aplicado a esses setores é o monofásico, a variável relevante no estudo da correlação é o faturamento.

de atividade para a arrecadação do ICMS nos mesmos anos. De 1998 a 2003, quando as exportações sustentaram o crescimento do PIB, as *blue chips* explicaram a quase totalidade da variação anual na receita do ICMS em cada um desses anos. Embora continuem dando uma contribuição expressiva no período seguinte – 2004-2007- a predominância do mercado interno para o desempenho do PIB fez com que a contribuição do comércio para a receita do ICMS se destacasse, tendo inclusive superado a contribuição das *blue chips* em 2007.

A melhoria na renda da população – o rendimento real do trabalho cresceu cerca de 13% entre 2003 e 2008 – explica o aumento das vendas no comércio e, em decorrência, o aumento do ICMS arrecadado nesse setor, conforme mostram os números apresentados no gráfico 10.

Gráfico 9

Determinantes do Crescimento do PIB e da Arrecadação do ICMS: 1998-2007

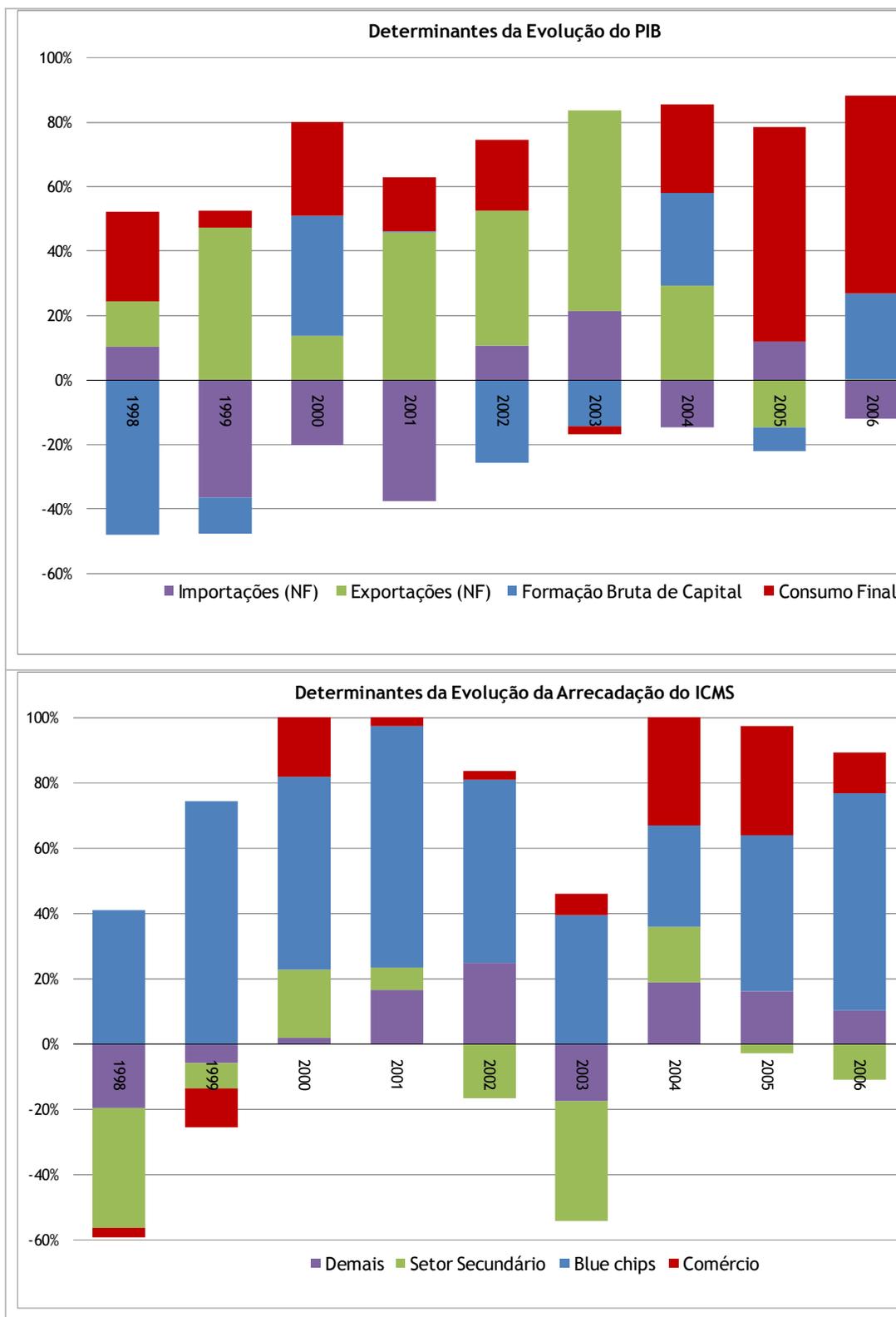
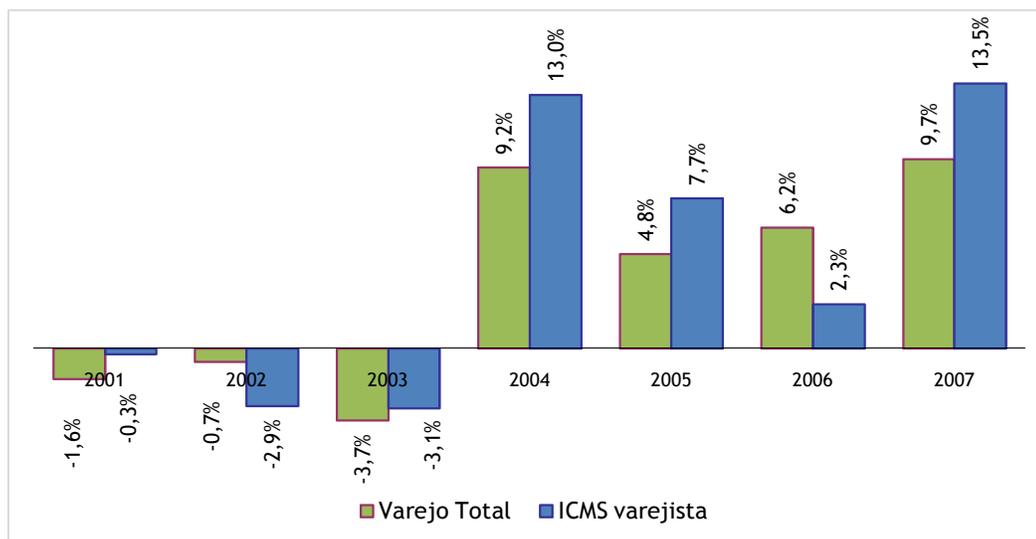
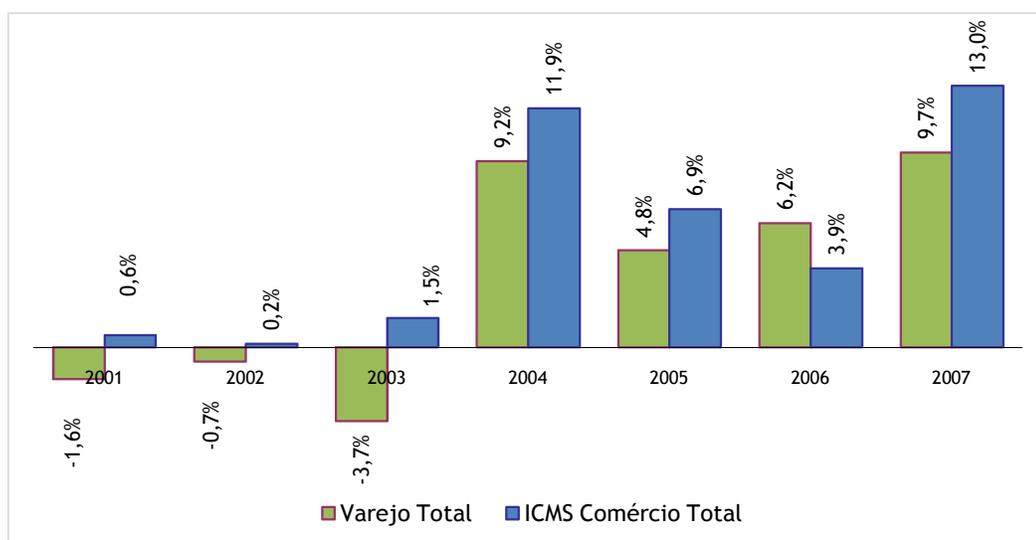


Gráfico 10

Taxa de Crescimento Real Anual do Volume de Vendas e Arrecadação do ICMS no Comércio Varejista



Taxa de Crescimento Real Anual do Volume de Vendas e Arrecadação do ICMS no Comércio Total (Varejo e Atacado)



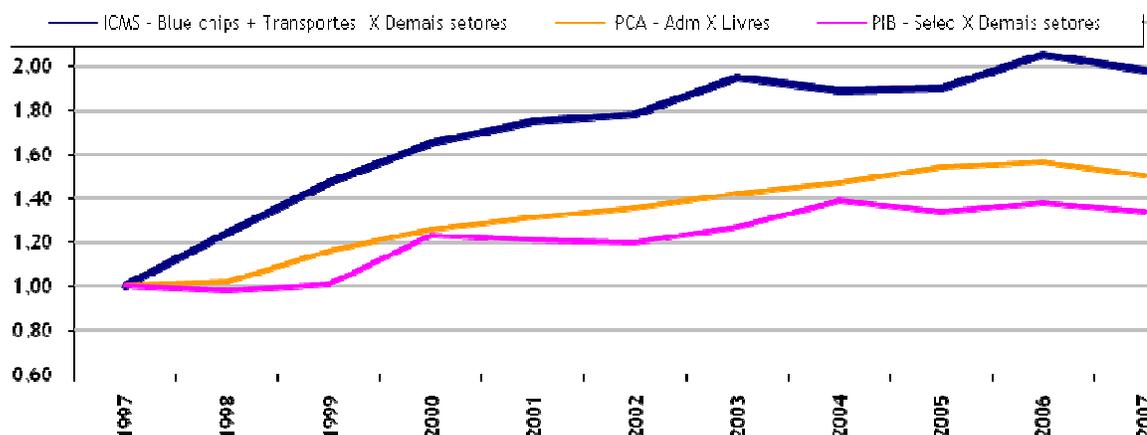
Convém ter em conta que as informações contidas no gráfico 9 se referem à contribuição marginal de cada setor para o crescimento da receita anual do ICMS. Não podem ser interpretadas como uma evidência de que a sustentação de uma trajetória de crescimento amparada na expansão do mercado interno seja suficiente para a preservação das receitas estaduais, no caso de esgotamento do potencial de exploração das *blue chips*, dadas as disparidades atuais com respeito à participação dos principais setores na arrecadação do ICMS. Essa é uma questão que precisa ser melhor explorada.

Outra questão importante que deriva da opção dos estados por concentrar a arrecadação do ICMS se refere à vulnerabilidade financeira daí decorrente. Conforme mencionado, a concentração em tela fez com que o comportamento das receitas estaduais se distanciasse das respectivas bases econômicas, fazendo com que esse imposto se tornasse mais sensível a flutuações nos ciclos econômicos nacionais e nos preços de alguns poucos produtos. A esse respeito, o próximo gráfico suscita algumas questões interessantes.

Gráfico 11

Evolução¹ da arrecadação do ICMS², do IPCA e do PIB³ por setores selecionados

Base 1997= 1



Elaboração: Érika Araújo. Fonte Primária: Cotep, Bacen e IBGE.

¹ Calculado a partir da relação entre as variações anuais das *blue chips* + transportes e demais setores, dos preços administrados e livres e do PIB selecionados e demais setores;

² *Blue chips* correspondem à arrecadação de ICMS com combustíveis, energia e comunicação;

³ Compõem a linha selecionados os valores adicionados pelas rubricas “transformação”, “eletricidade”, “gás e água”, “transporte”, “armazenagem” e “correio e serviços de informação”.

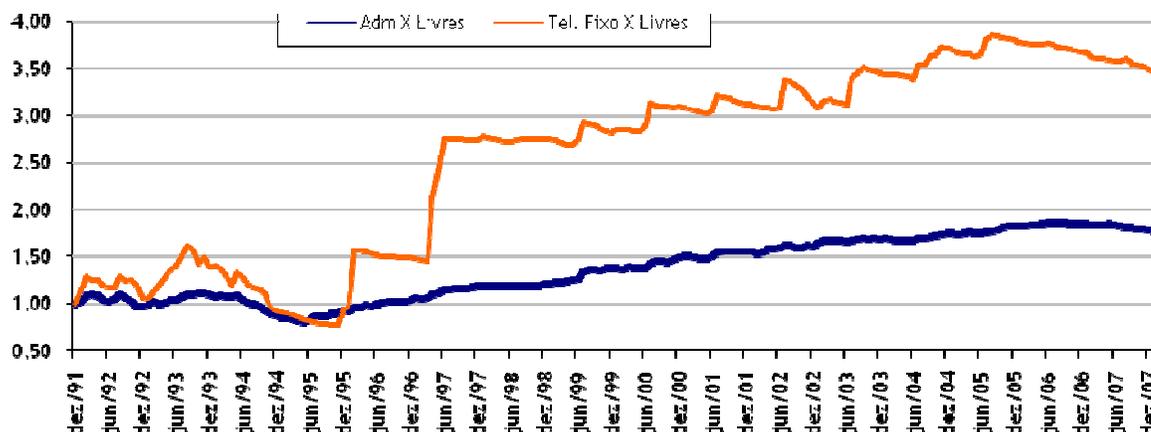
Deve ser observado que só no período recente – de 2006 para 2007 – é que as curvas que mostram a relação entre o PIB e os preços dos setores que abrigam as *blue chips* vis-à-vis os demais apresentam inclinação semelhante. Ademais, a inclinação dessas duas curvas é praticamente idêntica àquela que mostra a relação entre o ICMS arrecadado das *blue chips* e a arrecadação total desse imposto, revelando uma forte sensibilidade da receita estadual ao produto e aos preços dos setores que concentram a arrecadação. No restante do período abrangido pelo gráfico, preços e quantidades das *blue chips* se alternavam com respeito à influencia exercida sobre a arrecadação, de tal forma que a soma dos dois efeitos praticamente explicam o comportamento da curva que indica o comportamento dos dois componentes do ICMS arrecadado.

No período assinalado, o efeito preço foi mais importante no setor de telecomunicações, onde houve uma disparada em função dos índices de reajuste

estabelecidos nos contratos de privatização, embora também tenha havido uma queda em relação aos preços livres, juntamente com os preços da energia elétrica e dos combustíveis, a partir de meados de 2005.

Gráfico 12

IPCA – Evolução dos preços administrados X preços livres ¹



Fonte primária: Bacen.

¹ Calculado a partir da relação entre as variações mensais dos preços administrados e livres.

Esses gráficos sugerem que o aumento na concentração da arrecadação do ICMS até 2005 estaria sendo explicado pelo aumento da participação das *blue chips* no PIB e pelo aumento nos preços das telecomunicações. A queda a partir de 2006 estaria acumulando os dois efeitos.

Não está claro, entretanto, por que isso acontece. Teríamos que acreditar que a retomada recente do crescimento econômico, apoiada na expansão do mercado interno, teria reduzido o ritmo de crescimento da demanda por combustíveis (quando explode a venda de veículos), bem como o consumo de energia (quando aumenta a utilização da capacidade industrial instalada) e de comunicações (com a multiplicação dos celulares). Se não, o efeito preço nos anos recentes teria mais do que compensado o aumento nas quantidades – o que pode estar coerente com a contenção dos reajustes da gasolina nos

últimos anos, em face do receio de recrudescimento da inflação – e o comportamento dos índices que reajustam as tarifas de serviços públicos.

4. O que mudaria com a harmonização das normas e a transição para o destino?

4.1 A transição para o destino

A mudança mais importante se refere à recuperação do espaço tributário que foi sendo abandonado ao longo dos anos. Com o esgotamento dos fatores que contribuíram para engordar a base de incidência do ICMS sobre combustíveis, energia e telecomunicações (escalada dos preços do petróleo e efeito da privatização sobre a tarifa dos serviços públicos) e diante da impossibilidade de sustentar a arrecadação mediante a elevação de alíquotas sobre esses produtos (ao contrário, é provável que tenham que ser reduzidas), a recuperação desse espaço passa a ser fundamental para a arrecadação estadual.

A transição para o destino não afeta, no agregado, a base potencial desse imposto, pois quase não há diferença entre a base atual e a futura. A única diferença se refere ao efeito cumulativo da tributação de bens de uso e de consumo, bem como ao prazo para a utilização de créditos para bens do ativo fixo. No entanto, a parcela dessa base que é efetivamente tributada hoje em dia se distancia, bastante, desse potencial, como revelam os números anteriormente exibidos. Com a transição para o destino, desaparecem os fatores que concorreram para esse distanciamento, o que deverá contribuir para significativos aumentos na arrecadação.

Passando o imposto estadual a incidir sobre o consumo, diminuem as disparidades na repartição regional das bases tributárias estaduais, pois a desigualdade na repartição do consumo é menor do que aquela relativa à produção. Isso não significa, todavia, que haverá perdas para os estados mais desenvolvidos, pois eles se beneficiarão de um mercado consumidor mais forte e de um padrão de consumo mais elevado, que geram mais receita em função da seletividade aplicada às alíquotas do imposto.

Ademais, a eliminação das barreiras ao comércio interno deverá provocar alterações importantes no padrão do comércio interestadual, à medida que elimina as distorções que essas barreiras acarretam ao fluxo de mercadorias e serviços, o que contribuirá para reduzir fortes desequilíbrios na balança de comércio entre as regiões. O

obstáculo que o regime vigente traz para a formação de cadeias produtivas nacionais desaparece. A extinção do incentivo a importações (bens de capital e insumos importantes para a atividade agrícola, como fertilizantes e pesticidas) beneficiará a produção nacional e repercutirá com maior intensidade nos estados que hoje sofrem a competição com os importados. A acumulação de créditos tributários decorrentes de operações interestaduais com insumos incorporados a produtos exportados também deixará de existir, eliminando um foco importante de conflitos na Federação.

Em vez de guardar relação com a produção, a base do imposto estadual passa a se relacionar com a renda de seus habitantes, tornando-se, portanto, insensível a mudanças na estrutura produtiva e no destino de sua produção (vendas internas, interestaduais ou exportações). Isso dará mais estabilidade e previsibilidade para a arrecadação, além de aumentar a progressividade do ICMS em face da cobrança integral do imposto incidente sobre bens de maior valor, aos quais devem ser aplicadas alíquotas mais elevadas.

Se a base do imposto passa a ser o consumo, estados cujas economias dependem de atividades predominantemente voltadas para o mercado externo deixam de ter seus orçamentos prejudicados por esse fato. Os conflitos atuais em torno de mecanismo de compensação por exportações tendem a desaparecer, à medida que a transição avança. Já vimos que a compensação não foi prevista quando há cerca de 40 anos foi estabelecida a não-incidência do ICM nas exportações de produtos industrializados. Isso só veio a ocorrer em 1988 e, novamente, em 1996, quando ela foi estendida aos demais produtos, ainda que, nesse último caso, como um mecanismo transitório para permitir o ajuste das finanças estaduais à nova situação. Na proposta de reforma tributária que está sendo discutida, a regulamentação do Fundo de Equalização de Receitas poderá evoluir para a implantação no Brasil de um verdadeiro regime de equalização, com o que o problema da compensação ficaria definitivamente superado. Num imposto sobre o valor agregado incidente sobre o consumo de mercadorias e serviços não há qualquer razão para manter um regime de transferência que se relacione especificamente com exportações. Qual seria a justificativa para isso? Por que a parcela da produção mandada para o exterior deveria ter um tratamento distinto de qualquer outra? O que justificaria compensar a receita que deixa de ser arrecadada em função da venda de um automóvel para o exterior e não a receita que deixa de ser arrecada em função da receita que os estados produtores de matéria-prima deixam de arrecadar quando vendem sua produção para ser processada em outro estado?

A lógica por detrás do princípio do destino é a de que o imposto deve ser arrecadado no local onde o produto é consumido e não onde ele é produzido. Isso vale se o consumo ocorrer no estrangeiro ou em outro estado de uma Federação. A não-observância a esse princípio era, aliás, a razão principal da briga que se verificou no Brasil por ocasião da criação do ICM, conforme observado no início deste texto. Como quem paga o imposto, ao fim e ao cabo, é o consumidor, a arrecadação deve pertencer integralmente à jurisdição em que ele vive, pois cabe ao poder público correspondente a tarefa de prover os serviços que dependem dessa arrecadação para serem devidamente ofertados. Assim, o que a transição da cobrança do ICMS para o destino estaria agora fazendo é corrigir um vício cuja origem remonta há mais de 40 anos e que ao perdurar durante todo esse tempo, tornou-se a causa de inúmeros conflitos e distorções.

Vale a pena notar que no âmbito do comércio exterior, o total que deixa de ser arrecadado nas exportações, no caso de um imposto sobre o valor agregado do tipo consumo, é compensado pela arrecadação com as importações, pois o comércio internacional é cada vez mais uma via de mão dupla. É claro que isso vale para o conjunto do país e não para cada estado isoladamente. Estados que acumulassem altos saldos positivos nas transações comerciais com outros países (caso dos produtores de *commodities* minerais, por exemplo) não teriam como fechar essa conta, o que já seria possível para os estados com fluxo mais equilibrado. De novo, o mesmo vale para desequilíbrios nas transações comerciais entre membros de uma Federação ou de uma união econômica. Qual a lógica, portanto, de preservar um regime específico para compensar a não-tributação de vendas para outros países sem admitir que o mesmo deveria valer para as exportações para outros entes federados? Mais ainda: se fosse admitida a compensação em decorrência das exportações, teríamos que admitir a não-tributação das importações, tanto do exterior quanto de outros estados, o que, obviamente, não constitui uma opção desejável.

Completada a transição para o destino, o comportamento da receita estadual passa a guardar uma relação direta com as mudanças no tamanho do respectivo mercado interno, que ocorrem em função da dinâmica demográfica e de alterações no poder aquisitivo das respectivas populações. Diminuem, portanto, os desequilíbrios entre as demandas dessas populações e as capacidades dos poderes públicos locais para atendê-las com a adequada exploração de suas fontes próprias de financiamento. Isso facilitará a realização de futuros ajustes nas transferências federais para eliminar os conflitos e sustentar o indispensável equilíbrio federativo.

4.2 A harmonização das regras aplicadas à cobrança do ICMS

Os problemas que poderão surgir com a harmonização não se situam no campo das normas básicas aplicadas à cobrança desse imposto – como o campo de incidência, a base de cálculo e a forma de apuração do débito tributário –, o que já é regulado e deverá ser reforçado por uma nova lei complementar. Dificuldades poderão advir da forma de enquadramento dos produtos nas alíquotas a serem estabelecidas e dos procedimentos aplicados em cada estado para administrar o ICMS.

Durante a transição para o destino, o enquadramento de uma dada cesta de produtos nas alíquotas que vierem a ser estabelecidas para o ICMS encerra uma dose razoável de conflitos. Os estados cuja base produtiva esteja concentrada em produtos originados na atividade agropecuária poderão resistir ao enquadramento desses produtos em uma alíquota reduzida, para evitar perdas de arrecadação, ao passo que estados cuja economia esteja apoiada na produção industrial tenderiam a defender alíquotas menores para esses produtos, visando estimular seu crescimento. Ademais, como as alíquotas efetivas praticadas atualmente diferem de uma maneira que não é plenamente conhecida, a única forma de equacionar os conflitos a esse respeito é tomar como referência a alíquota mais alta aplicada a um produto em um determinado estado, o que é motivo de justas apreensões do setor produtivo. A permissão outorgada aos estados para adotarem alíquotas diversas do padrão para uma lista limitada de produtos atenua, mas não resolve, o problema apontado. (analisar a proposta de lei complementar do ICMS feita pela Cotepe)

Tais diferenças poderão gerar um clima de tensões permanente, o qual, na ausência de medidas complementares, poderá criar dificuldades ao avanço do processo de transição. Para evitar que isso ocorra, é importante que seja dada total transparência às alíquotas efetivas hoje praticadas e que a seleção dos produtos elegíveis para aplicação da banda de alíquotas seja capaz de reduzir ao máximo as diferenças apontadas.

Esse problema desaparece com a conclusão do processo de transição para o destino, pois isso fará com que o comportamento da receita de cada estado deixe de depender das respectivas estruturas econômicas e passe a se relacionar com a evolução da renda de seus habitantes. Em consequência disso, a natureza do ciclo econômico deixa de ter importância para a receita estadual, que passa a refletir apenas o sentido e a intensidade de cada ciclo.

A adoção da banda de alíquotas é uma maneira de conceder autonomia aos estados para que ajustem seus orçamentos em face de diferenças na estrutura produtiva, sem prejudicar a operação de um imposto cujas bases de incidência estejam plenamente harmonizadas. Num contexto em que as disparidades com respeito a estruturas econômicas e capacidades administrativas são grandes, como é o caso no Brasil, uma questão adicional que merece ser apreciada trata da possibilidade de que as regras aplicadas à administração desse imposto também contemplem alguma autonomia para lidar melhor com tais disparidades. A esse respeito há quatro aspectos que demandam atenção:

- a) os critérios aplicados ao enquadramento dos contribuintes nos vários regimes aplicados à apuração e cobrança do ICMS;
- b) os procedimentos adotados na obtenção e classificação das informações relativas à arrecadação do imposto, bem como sua utilização para fins de controle e fiscalização;
- c) as exigências impostas pela administração tributária aos contribuintes enquadrados nos regimes existentes para cumprirem com suas obrigações tributárias – as chamadas obrigações acessórias;
- d) as regras e procedimentos adotados para a solução de controvérsias relacionadas à interpretação das normas vigentes.

A análise dos cadastros de contribuintes gera uma informação útil para o exame das diferenças quanto às práticas adotadas. A avaliação dos resultados obtidos com a implementação do Pnafe, feita por consultores independentes contratados pelo BID, menciona a implantação do CNAE fiscal em todas as unidades da Federação (UFs) e a disponibilidade para consultas cadastrais via internet como resultados alcançados nessa área, mas destaca as enormes diferenças na situação encontrada nos vários estados. Não há uma atividade sistemática de depuração dos cadastros, o que é feito episodicamente, e tampouco se sabe qual o grau de abrangência, isto é, se todos os contribuintes em potencial estão registrados. Os argumentos utilizados pelos estados para não se preocuparem com isso é que a rentabilidade é pequena, o que, no entanto, leva a uma concentração da carga tributária em um reduzido número de contribuintes e a um aumento da injustiça fiscal.

Um dos objetivos do Pnafe era integrar as informações cadastrais por meio do Sintegra, implantado em todos os estados. Entretanto, os consultores do BID avaliam

que embora a qualidade da informação seja aceitável, a utilização desse sistema é limitada e a informação disponível se restringe àquelas fornecidas por grandes empresas.¹⁷

Ao longo dos anos, as administrações tributárias estaduais foram distanciando o ICMS da imagem originalmente concebida de um imposto plurifásico sobre o valor adicionado, por meio da adoção de vários regimes aplicados à cobrança desse imposto. De acordo com as informações referentes ao cadastro de contribuintes do estado de Pernambuco, objeto de um recente trabalho do FFEB,¹⁸ os contribuintes enquadrados no “regime normal” – isto é, aquele regime em que o imposto é apurado mediante a diferença entre débitos e créditos fiscais ocorridos a cada 30 dias – representam pouco menos de 1/3 do total de contribuintes regulares do ICMS estadual, embora respondam por mais de 80% da arrecadação. Em número, os contribuintes enquadrados no regime simplificado representam cerca de 60% do universo de contribuintes pernambucanos, mas respondem por menos de 2% da arrecadação. Chama a atenção a parcela da arrecadação proveniente do que é recolhido em outros estados mediante acordos de substituição tributária firmados entre eles.

Entretanto, a classificação adotada no cadastro de contribuintes pernambucanos esconde o fato de que, no chamado “regime normal”, estão incluídos os contribuintes que recolhem o imposto via regime monofásico – categoria que abrange combustíveis, energia elétrica e comunicações – e aqueles que são objeto da substituição tributária.¹⁹ Somados, esses dois regimes de arrecadação respondem pelo grosso da arrecadação estadual (mais de 50% na média nacional). Como esse conjunto faz parte do chamado

¹⁷ Na opinião de Glauco Pires o Sintegra pode, sim, servir para promover o intercâmbio de informações entre os estados e auxiliar no combate à sonegação.

¹⁸ Soares (2008b).

¹⁹ De acordo com estudo do FFEB, a substituição tributária foi adotada pelas administrações estaduais em 1940, para combater a informalidade nos setores de panificação e de bebidas que prejudicava as indústrias desses setores. De lá para cá, essa prática se expandiu e atualmente são quatro as modalidades existentes de substituição aplicadas: a) pelas operações posteriores, denominada substituição tributária para frente; b) pelas operações anteriores, denominada substituição tributária para trás; c) a substituição tributária em operações ou prestações concomitantes, apenas mencionada pela Lei Complementar nº 87/96; e d) a substituição tributária adotada pelos estados na forma de antecipação do imposto ou do diferencial de alíquotas do ICMS, nas entradas interestaduais de mercadorias ou serviços.

“regime normal”, é fácil verificar o grau de afastamento do ICMS em relação ao modelo inicialmente concebido²⁰

A situação de Pernambuco está longe de constituir uma exceção. Em Mato Grosso,²¹ parcela expressiva da arrecadação provém, hoje, de um regime intitulado “Garantido Integral”, instituído em 2007, que abriga pouco menos da metade dos contribuintes e gera cerca de 20% da receita estadual. Nesse regime, o imposto devido é integralmente arrecadado na entrada de mercadorias no estado, adotando-se margens de valor agregado que variam em função da atividade econômica do contribuinte e funcionando como uma espécie de substituição tributária no comércio interestadual. Outro regime criado no mesmo ano é o de “Estimativa Segmentada”, por meio do qual a administração tributária sela um acordo com um grupo de contribuintes que fixa o montante global do imposto que eles se comprometem a recolher anualmente em cotas mensais, ou a cada 10 dias, conforme a capacidade dos contribuintes e a sazonalidade do negócio. Nesse regime estão incluídos frigoríficos, indústrias sucroalcooleiras, atacadistas e distribuidores de produtos alimentícios, em geral. No total, são sete os regimes adotados em Mato Grosso, onde um mesmo contribuinte pode recolher o imposto por um ou mais de um dos regimes existentes.

Embora o distanciamento do ICMS de um imposto plurifásico sobre o valor adicionado traga problemas para a eficiência econômica desse imposto ao gerar cumulatividade de incidência nas cadeias produtivas, ele acaba reduzindo significativamente as dificuldades para a harmonização, pois no universo dos grandes contribuintes – e também no da grande maioria dos contribuintes de pequeno porte, enquadrados no Simples Nacional – ela já ocorre.

Entretanto, tal situação ressalta a necessidade de lidar com grandes diferenças existentes entre os estados com respeito ao número de contribuintes e à importância para a arrecadação das atividades que ainda estão sujeitas ao regime plurifásico de apuração do imposto, que, naturalmente é bem maior nos estados mais desenvolvidos onde a base tributária é mais diversificada. Como é nesse segmento que reside a principal fonte de conflitos entre os estados, cabe explorar essa questão em maior profundidade. De acordo com os dados disponíveis, em alguns estados do Norte e do

²⁰ No caso de Pernambuco, outro estudo do FFEB informa que as *blue chips*, mais a substituição tributária, respondem por cerca de 51% da receita estadual. Isso significa, portanto, que apenas 30% da receita seria, de fato, proveniente de um regime normal de apuração do imposto.

²¹ Sousa et al (2008b).

Centro-Oeste, o regime monofásico, mais a substituição tributária, responde por cerca de 2/3 da arrecadação. Com a adoção do Simples Nacional, é provável que o imposto arrecadado no que deveria ser o regime normal de apuração do ICMS seja uma parcela desprezível.

Tabela 8

Participação Relativa do ICMS Recolhido pelo Regime de Substituição Tributária na Arrecadação de ICMS dos Estados (*) – em %

<i>Unidade da Federação</i>	<i>2001</i>	<i>2002</i>	<i>2003</i>
<i>Acre</i>	<i>NI</i>	<i>12,29%</i>	<i>14,27%</i>
<i>Alagoas</i>	<i>9,85%</i>	<i>NI</i>	<i>NI</i>
<i>Amapá</i>	<i>16,64%</i>	<i>NI</i>	<i>NI</i>
<i>Amazonas</i>	<i>1,52%</i>	<i>1,91%</i>	<i>2,20%</i>
<i>Bahia</i>	<i>5,08%</i>	<i>4,27%</i>	<i>4,92%</i>
<i>Ceará</i>	<i>4,32%</i>	<i>4,07%</i>	<i>4,16%</i>
<i>Distrito Federal</i>	<i>7,09%</i>	<i>NI</i>	<i>5,90%</i>
<i>Espírito Santo</i>	<i>3,49%</i>	<i>5,91%</i>	<i>5,67%</i>
<i>Goiás</i>	<i>5,77%</i>	<i>17,57%</i>	<i>18,22%</i>
<i>Mato Grosso</i>	<i>4,10%</i>	<i>14,33%</i>	<i>14,11%</i>
<i>Mato Grosso do Sul</i>	<i>7,87%</i>	<i>NI</i>	<i>7,35%</i>
<i>Minas Gerais</i>	<i>3,51%</i>	<i>3,54%</i>	<i>3,46%</i>
<i>Pará</i>	<i>NI</i>	<i>13,96%</i>	<i>16,25%</i>
<i>Paraíba</i>	<i>6,04%</i>	<i>7,78%</i>	<i>7,93%</i>
<i>Paraná</i>	<i>3,70%</i>	<i>3,85%</i>	<i>4,26%</i>
<i>Pernambuco</i>	<i>7,20%</i>	<i>5,92%</i>	<i>NI</i>
<i>Rio de Janeiro</i>	<i>NI</i>	<i>2,95%</i>	<i>3,10%</i>
<i>Rio Grande do Sul</i>	<i>2,52%</i>	<i>3,45%</i>	<i>3,58%</i>
<i>Rio Grande do Norte</i>	<i>7,14%</i>	<i>7,05%</i>	<i>6,54%</i>
<i>Santa Catarina</i>	<i>6,05%</i>	<i>5,72%</i>	<i>9,00%</i>
<i>São Paulo</i>	<i>0,91%</i>	<i>0,79%</i>	<i>1,12%</i>
<i>Tocantins</i>	<i>3,89%</i>	<i>NI</i>	<i>NI</i>
<i>TOTAL</i>	<i>2,99%</i>	<i>3,70%</i>	<i>4,44%</i>

(*) Não inclui a arrecadação relativa aos itens do ICMS seletivo: petróleo, energia elétrica e serviços de comunicação.

Fonte: levantamento do FFEB.

A questão mencionada tem a ver com a possibilidade de a harmonização ser compatível com a adoção de práticas administrativas que se ajustem à diferença de importância dos setores que estão à margem dos regimes já harmonizados e dos recursos (técnicos, humanos e financeiros) à disposição das administrações tributárias estaduais, que refletem as conhecidas disparidades regionais de desenvolvimento.

Como sabemos, o conceito de harmonização tributária aplicado a uniões econômicas, das quais as Federações são um caso particular, não é sinônimo de uniformidade. O que, sim, precisa ser uniforme é a base de incidência do imposto. Um imposto harmonizado à luz desse critério é aquele em que a carga tributária incidente sobre o consumo de um mesmo produto é a mesma, independentemente do local em que a mercadoria seja produzida. Isso significa que, para o consumidor de qualquer estado, a carga tributária incidente sobre a produção local deve ser a mesma que incide sobre um produto idêntico proveniente de outro estado e vice-versa. É por isso que a harmonização contempla a possibilidade das alíquotas de um imposto sobre o valor adicionado ao qual se aplica o princípio do destino variarem conforme o estado. Se pode haver autonomia para fixar alíquotas visando ajustar a arrecadação às respectivas necessidades orçamentárias, o que dizer das práticas administrativas para lidar com capacidades distintas?

A esse respeito, o citado relatório de avaliação do Pnafe observa a enorme diferença quanto à magnitude dos recursos destinados à modernização administrativa, com o investimento por servidor nos estados da amostra variando de apenas R\$ 11,00 até R\$ 1.206,00. Ademais, programas de treinamento privilegiaram a capacitação técnica e não, a informática. Nessa área destacam-se a implantação de infraestrutura (hardware e software) em todas as UFs e a implantação de uma área específica de administração de tecnologia da informação (TI) em cinco estados. No entanto, informações coletadas com os usuários de informática nos estados da amostra indicaram que entre as maiores deficiências estariam:

- atraso de cinco anos na implantação da TI no DF;
- insuficiência de redes;
- módulos pendentes de implantação;
- baixa integração dos sistemas existentes;
- software obsoleto; e
- falta de profissionais suficientemente preparados.

Tais disparidades parecem recomendar a adoção de soluções assimétricas que respeitem a diversidade de situações sem comprometer os princípios da harmonização. Para isso, entretanto, é importante atender a um requisito: assegurar a comparabilidade das informações geradas em cada estado e instituir procedimentos hábeis e eficazes para um intercâmbio dessas informações.

O processo, em curso, de implantação de um cadastro tributário nacional sincronizado liderado pela Receita Federal do Brasil atende a essa finalidade? Esse projeto uniformizaria o tratamento dispensado à classificação dos contribuintes segundo o regime de pagamento dos impostos e a natureza das respectivas atividades econômicas. Como a adesão dos estados a esse projeto é elevada, a implantação desse cadastro não implica uma uniformização dos procedimentos administrativos, mas, sim, a criação de condições para o intercâmbio de informações que poderão trazer benefícios coletivos para as administrações tributárias.

E os projetos de implantação do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) e da nota fiscal eletrônica? Nesse caso, parece que sim, pois o material de divulgação desse projeto²² menciona, explicitamente, entre suas premissas, a padronização e a racionalização das obrigações acessórias, relacionando entre seus benefícios a diminuição da sonegação e o conseqüente aumento da arrecadação. Todavia, a respeito desse benefício, vale a pena, registrar a crítica de Glauco Pires²³ que aponta, com propriedade, para o fato de que, no tocante a grandes corporações, a evasão (ou elisão) fiscal não pode ser combatida apenas mediante recurso a informações contidas em documentos fiscais.

Com a uniformização dos cadastros e das obrigações acessórias, o espaço para o exercício de alguma autonomia no campo da administração tributária estadual parece que ficará eliminado ou muito reduzido. O que sobra? Sobra a possibilidade de implementar mecanismos distintos para a fiscalização? E o que dizer dos procedimentos adotados para solucionar controvérsias?

Quanto a regimes distintos de cobrança, a questão se resume a duas importantes modalidades de antecipação de receita: a substituição tributária, que não é objeto de acordos de abrangência nacional, e os regimes de antecipação do recolhimento do

²² Receita Federal do Brasil, Sistema Público de Escrituração Digital.

²³ Pires (2008).

imposto nas divisas interestaduais. No tocante à substituição tributária, a adoção de critérios individuais para o estabelecimento de margens de comercialização significa que, na impossibilidade de ser exercido um controle efetivo sobre o destino das vendas, o imposto recolhido na origem estará onerando consumidores de outros estados, e este ônus irá variar de acordo com as diferenças de margens adotadas em cada estado.

Isso não ocorre no modelo de antecipação do recolhimento do imposto na divisa interestadual, que geralmente se aplica à entrada de insumos de outros estados. Nesse caso, as implicações de tal procedimento parecem limitar-se ao próprio estado que adota essa prática, pois a calibragem das margens pode onerar a produção local e reduzir sua competitividade. Na forma inicialmente adotada, essa modalidade de antecipação do imposto – que aplicava nas entradas interestaduais as respectivas diferenças de alíquotas – tinha como objetivo, além de facilitar a arrecadação, eliminar uma vantagem financeira usufruída por insumos produzidos em outros estados. Adotado o princípio do destino, com cobrança na origem, tal desvantagem seria eliminada e essa prática perderia razão de existir. No entanto, a ampliação desse procedimento, com a adoção de margens diferenciadas de acréscimo nas divisas, em função da natureza do produto e de sua destinação, cria problemas semelhantes aos anteriormente apontados, para o caso da substituição tributária.

O mesmo pode ser dito das novas modalidades de antecipação, como as recém-adotadas em Mato Grosso, onde a adoção de regimes intitulados “Garantido Integral” e “Estimativa Segmentada” significa mais um passo no sentido de dissociar o ICMS devido do valor agregado na produção e comercialização dos produtos. Isso elimina a transparência da carga tributária, inviabiliza um perfeito ajustamento do ônus tributário ao comércio interestadual e aponta para dificuldades a serem encontradas para harmonizar os regimes de cobrança do ICMS na Federação.

A questão que precisa ser melhor avaliada é saber se as distorções geradas por essas práticas criam embaraços de monta ao funcionamento de um imposto razoavelmente harmonizado ou não. Dado o elevado índice de participação dos setores que já obedecem a procedimentos de cobrança harmonizados (*blue chips*, substituição tributária nacional e Simples Nacional) na arrecadação do ICMS, é provável que a convivência com tal situação não gere problemas muito significativos – pelo menos, inicialmente – e que, correções, quando necessárias, possam ser feitas posteriormente.

Maiores dificuldades poderão surgir no campo dos mecanismos de solução de controvérsias. Regimes distintos aplicados à cobrança do imposto de um mesmo setor em diferentes estados ampliam as possibilidades de divergências entre contribuintes e o poder público e de distintas soluções adotadas pelos órgãos encarregados de dirimir essas divergências. Divergências de interpretação e de decisões tomadas pelos tribunais aumentam em face de modelos diferentes adotados em cada estado para dirimir conflitos relativos a matéria tributária. No estado de Pernambuco, por exemplo, cabe a um tribunal administrativo, vinculado ao secretário da Fazenda Estadual e integrado por 15 julgadores administrativos tributários do Tesouro Estadual (Jatte),²⁴ a tarefa de decidir a respeito de conflitos entre os contribuintes e a Fazenda estadual. Os componentes do Jatte são bacharéis em direito, selecionados por meio de concurso específico de provas e títulos. Representantes dos contribuintes que anteriormente participavam dos julgamentos não mais têm assento nesse tribunal, que está organizado em cinco turmas, cada uma composta de três julgadores tributários, com competência para apreciar as impugnações em primeira instância, cabendo ao plenário formado pelos 15 membros exercer a competência recursal.

Em Mato Grosso, as reformas implantadas no âmbito do Pnafe levaram à edição de uma lei específica para disciplinar os procedimentos adotados em processos administrativos tributários. Estes, entre outras coisas, reuniram na mesma estrutura fazendária a primeira e segunda instâncias de julgamento, deram maior transparência às decisões (pela divulgação em meio eletrônico das emendas dos acórdãos proferidos em segunda instância) e implantaram controle da legalidade dos processos administrativos.

Conforme mencionado na nota anteriormente referida, diferentes formatos adotados pelos estados para organizar os órgãos encarregados de dirimir controvérsias, bem como o tratamento distinto dispensado pelos estados aos processos administrativos tributários, constituem um problema cujas implicações para o funcionamento de um imposto harmonizado justificam um estatuto específico, tendo em vista que mudanças a esse respeito, que visem uniformizar os procedimentos nessa área, não dependem apenas de decisões das administrações fazendárias estaduais.

²⁴ Conforme nota de 17-6-08 apresentada ao FFEB por Maria Roseana de Carvalho Soares.

5. Conclusão

A opção dos estados por concentrar a arrecadação do ICMS em alguns poucos setores que apresentam um grande potencial de geração de receita trouxe ganhos no curto prazo, tanto em termos orçamentários quanto do ponto de vista dos custos da gestão tributária. No entanto, levanta algumas questões importantes para o futuro, tendo em vista a maior vulnerabilidade da arrecadação estadual a mudanças no ciclo econômico.

No recente ciclo de expansão econômica, a arrecadação exibiu um desempenho altamente favorável, tendo permitido, inclusive, que alguns estados reduzissem as alíquotas do ICMS incidentes sobre os serviços de comunicações para beneficiar os consumidores de baixa renda. A inversão do ciclo, no entanto, irá provocar grandes mudanças. Em 2007 e 2008, o forte crescimento do imposto arrecadado sobre as vendas no comércio, que também se beneficiaram de uma conjuntura econômica favorável, permitiu que a desaceleração da receita proveniente do ICMS incidente sobre as chamadas *blue chips* não fosse sentida na sua plenitude. Contudo, isso não irá se repetir em 2009, quando a queda na atividade produtiva e na renda dos consumidores trará impactos negativos na arrecadação, deixando claro o equívoco da opção por restringir a base de incidência do imposto estadual.

A materialização dos efeitos da crise econômica nos orçamentos estaduais trará à superfície outro aspecto que a concentração em tela havia escondido: as diferenças interestaduais, com respeito ao comportamento da arrecadação, decorrentes das estruturas das economias estaduais. Estados com uma forte base industrial e forte viés exportador sentirão mais o efeito da retração econômica do que outros de estrutura econômica mais voltada para o atendimento das demandas da população de menor renda no mercado interno.

Não obstante as diferenças interestaduais, todos serão afetados. A redução do volume de negócios e o aumento do desemprego irão pôr um freio na expansão da atividade comercial, o que não permitirá que a receita proveniente do comércio substitua a desaceleração do crescimento da receita oriunda do imposto incidente nas *blue chips* decorrente do o efeito da retração econômica sobre o consumo de energia, combustíveis e telecomunicações. Em tese, os estados poderiam reagir, abandonando a opção por restringir voluntariamente o campo de aplicação do ICMS, de modo a contornar os efeitos da crise pela ampliação da base de incidência do imposto. Ocorre

que esse caminho já está bloqueado pelo crescimento das contribuições federais e pela ampliação da lista de serviços sujeitos à aplicação do imposto municipal sobre a prestação de serviços.

A provável consequência dessa situação será o aumento do conflito entre os estados e a decorrente dificuldade de avançar nos entendimentos sobre as mudanças no ICMS que eliminem as distorções reinantes. Se assim for, as perspectivas não são animadoras. O ICMS abandonará de vez qualquer semelhança com um imposto sobre o valor adicionado e assumirá, na prática, o perfil de um imposto sobre o faturamento, cuja aplicação combinará as várias modalidades de substituição tributária hoje adotadas no país, especialmente, aquelas adotadas em São Paulo e em Mato Grosso.

Essa perspectiva reforça a necessidade dos estados reverem a opção adotada pós-1988 e de se unirem para defender uma reforma tributária que lhes devolva a capacidade de tributar a integralidade de suas respectivas bases econômicas, sob pena de continuarem assistindo a um encolhimento de sua participação no bolo tributário nacional.

Referências

ARRECADAÇÃO do ICMS em Mato Grosso. [S.l.]: FFEB, 2008.

BARATTO, Gedalva. ICMS – alternativas para tributar as operações e prestações interestaduais e para partilhar o produto da arrecadação. Tese (Mestrado), Curitiba, 2005.

CAFÉ, Patrícia Ferreira Motta. Comportamento da arrecadação do ICMS no Distrito Federal. [S.l.]: FFEB, 2008. Mimeografado.

COMPORTAMENTO da arrecadação do ICMS no estado da Bahia. [S.l.]: FFEB, 2008.

PIRES, Glauco Oscar Ferraro. Nora fiscal eletrônica: uma revolução nas relações fisco-contribuinte ou uma violência simbólica contra a sociedade? [S.l.]: FFEB, 2008. Mimeografado.

REZENDE, Fernando; SILVA, Maria da Conceição. O sistema tributário e as desigualdades regionais: uma análise da recente controvérsia sobre o ICM. Rio de Janeiro: Ipea/Inpes, 1974. (Série Monográfica, n.13).

SOARES, Maria Roseana de Carvalho. Arrecadação do ICMS e o PIB-PE – 1997 a 2007. [S.l.]: FFEB, 2008a. Mimeografado.

_____. Harmonização e administração tributária. [S.l.]: FFEB, 2008b. Mimeografado.

SOUSA, Jonil et al. Identificação das similaridades alcançadas na tributação do ICMS nas unidades federadas após a experiência do Pnafe. [S.l.]: FFEB, 2008a. Mimeografado.

_____. ICMS – Regimes de tributação no estado de Mato Grosso. [S.l.]: FFEB, 2008b.