

Políticas Públicas de Benefícios Fiscais no Nordeste às Centrais de Distribuição e ao Comércio Atacadista: um Estudo Comparativo, na Ótica do Empresário, Entre os Estados de Pernambuco, Alagoas e Paraíba

RESUMO

O presente trabalho tem por objetivo verificar os menores custos tributários para se colocar em operação uma empresa nos segmentos das Centrais de Distribuição e Comércio Atacadista nos Estados de Alagoas, Paraíba e Pernambuco. Para tanto, foi realizado um estudo da legislação vigente aplicada aos estados e de bibliografia concernentes à temática dos incentivos fiscais. Procura-se dar ênfase à estrutura de benefícios fiscais estaduais mais interessantes, identificando em qual dos estados o empreendedor estaria motivado a instalar-se, tendo em vista esta forma de atração promovida pelo poder público.

PALAVRAS-CHAVES

Custos Tributários. Centrais de Distribuição. Comércio Atacadista. Benefícios Fiscais. Planejamento Tributário.

José Pontes de Barros Júnior

- Formado em Economia;
- Mestre em Economia pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE);
- Auditor Fiscal da Secretaria de Estado da Receita PB desde setembro 2006.

Igor Ézio Maciel Silva

- Formado em Economia pela UFPE;
- Mestre em Economia pelo Programa de Pós-Graduação em Economia (PIMES) da UFPE.

Ecio de Farias Costa

- Ph.D. em Economia;
- Professor Adjunto III da Pós-graduação em Economia da UFPE;
- Bolsista de Produtividade em Pesquisa Nível I do CNPq.

1 – INTRODUÇÃO

No Brasil, principalmente nas regiões Norte e Nordeste, observa-se que certos entes da federação encontram-se relativamente à margem do crescimento duradouro. Esses estados buscam sua ascensão a um novo quadrante e, para alcançar esse objetivo, eles se valem de políticas fiscais concessórias. A ideia dessas estratégias locais de atração de investimentos é a manutenção e/ou expansão das empresas já instaladas, assim como a recepção de novas.

Nesse intuito, vale analisar as políticas utilizadas nos estados da federação, com destaque para os benefícios fiscais concedidos. Tais políticas podem ser encontradas na legislação de cada unidade, nas mais diversas formas e com diferentes métodos aplicados, seja coadunadas numa lei específica seja positivadas de forma desconcentrada.

De acordo com Varsano (1997), os estados brasileiros têm disputado entre si a recepção de novos empreendimentos mediante concessão, à revelia da lei, de incentivos financeiros e fiscais relacionados ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS). Tal situação expõe a luta fiscal travada pelos estados nessa hobbesiana relação conflituosa por promoção do emprego e por crescimento econômico.

O ICMS pode sofrer flexibilizações na sua cobrança original, tais como: a redução da base de cálculo sobre a qual incide; um percentual de crédito poderá ser presumido¹ nas operações comerciais; uma significativa redução da alíquota incidente; e, por fim, o adiamento do prazo de recolhimento (dilação de prazo).

Entretanto, consideradas as principais armas para captação de investimentos privados, essas políticas agressivas de estímulos através das alterações na

cobrança do ICMS escondem uma face preocupante da organização federativa do país concernente à sua ultrapassada estrutura de tributação: a guerra fiscal travada justamente como forma de atração de investimentos e geração de empregos. Segundo Nascimento (2008), a guerra fiscal pode ser entendida como a disputa entre as unidades da federação para atrair investimento e/ou receita tributária oriundos de outros estados.

Não obstante os dividendos políticos adquiridos pelas ampliações dos parques industriais e comerciais – que, segundo Colombiano (2005), certamente proporcionam dividendos eleitorais –, chega-se à larga manipulação do imposto supracitado, por parte dos governos, favorecendo aqueles proponentes, a expansão, criação e modernização das plantas de investimentos.

Para Melo (1996), os estados passaram a praticar a renúncia fiscal em escala massiva, numa tentativa de atrair novos investimentos. Essa situação aponta para a impossibilidade de formulação de uma política de desenvolvimento regional por parte do governo federal e para a irracionalidade coletiva desse tipo de situação, uma vez que a abdicação de arrecadação em magnitude elevada pode inviabilizar investimentos geradores de empregos.

Nessa complexa organização tributária, emerge a figura do empresário, que, reconhecendo a luta de governantes na tentativa de atrair e manter empreendimentos, participa desse leilão de impostos, procurando por melhores condições de logística, infraestrutura, mão-de-obra, custos, entre outras demandas, para alocar seus empreendimentos.

De acordo com Zanatta e Maroni Neto (2006), uma ferramenta importante na redução de despesas é o planejamento tributário. Borges (2002) define esse tipo de planejamento como o conjunto de ações que visam mitigar os ônus dos tributos. Assim, nessa ótica empresarial, faz-se válida a ideia do levantamento e relação entre estados e suas políticas fiscais de apoio aos empreendimentos, identificando o lugar mais conveniente, do ponto de vista fiscal, para instalação das firmas.

¹ O Quadro 1, na próxima seção, contém uma breve explicação quanto aos principais termos técnicos que são utilizados ao longo do trabalho, tais como base de cálculo e crédito presumido.

O objetivo do presente estudo é identificar o melhor lugar para colocação de determinada empresa do setor de centrais de distribuição² e comércio atacadista³ entre os Estados de Alagoas, Paraíba e Pernambuco, observando estritamente a estrutura de custos tributários, destacando a cobrança do ICMS. Para tanto, foi realizada uma análise comparativa das cargas tributárias dos estados nordestinos escolhidos com relação a uma determinada mercadoria proveniente do Estado de São Paulo, como forma de determinar em qual localidade encontram-se os mais agressivos e duradouros incentivos tributários.

As atividades analisadas (Centrais de Distribuição e Comércio Atacadista) estão de acordo com a segmentação já encontrada nas legislações estaduais, onde foram verificadas quais as políticas de atração de investimentos praticadas em cada unidade da federação respeitando essa divisão.

O trabalho está estruturado em cinco partes, incluindo a presente introdução. A seguir, é feita uma revisão da legislação de cobrança do ICMS para os Estados de Alagoas, Paraíba e Pernambuco. A terceira parte contém a análise dos resultados obtidos. Por fim, na última seção, estão as conclusões do trabalho.

2 – MECANISMO DE COBRANÇA DO ICMS, NÃO-INCENTIVADO, ÀS CENTRAIS DE DISTRIBUIÇÃO E AO COMÉRCIO ATACADISTA DOS ESTADOS DE PE, AL E PB

Objetivando demonstrar o processo básico, contido nas legislações estaduais, de cobrança do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) nas operações que envolvem trânsito de mercadorias destinadas à comercialização por empresas dos segmentos Centrais de Distribuição e Comércio Atacadista, esta seção trabalha inicialmente o *modus operandi* básico, ou seja, não serão inseridos

2 Unidades construídas por empresas industriais, objetivando armazenar produtos produzidos ou comprados para revenda, com a finalidade de despachá-los para outras unidades, filiais ou clientes.

3 Comércio que vende em grandes quantidades para o comércio de varejo.

cálculos de possíveis benefícios fiscais, identificados estes a partir do próximo ponto do artigo.

Foi criado um modelo geral para melhor leitura dessa sistemática de incidência tributária sobre o percurso de mercadorias oriundas de outras unidades da federação. No exemplo, a origem tratada dos produtos é o Estado de São Paulo, destinados às empresas dos dois segmentos estudados, com saídas subsequentes dessas mesmas mercadorias para outros estados nordestinos.

Ainda dentro do modelo proposto, foram utilizadas as alíquotas do ICMS aplicáveis às saídas interestaduais de bens, conforme Tabela 1, sabendo que, nas operações abordadas, serão de 7% ou 12% de acordo com o estado de origem e o estado de destino (as diferenças são estabelecidas com o objetivo de privilegiar as regiões com menor desenvolvimento econômico).

Quanto às alíquotas internas, estas são estabelecidas por lei estadual. Sendo assim, dentro dos limites da Constituição Federal, os estados definem o percentual de cobrança interno. Por sua vez, o modelo trará a utilização de alíquota igual a 17%, considerado o percentual geral observado nos três estados como normalmente incidindo nas operações internas. Como exemplo, a Lei 6.379/96 do governo da Paraíba traz em seu corpo: “Art. 11. As alíquotas do Imposto serão as seguintes: 17% nas operações e prestações internas e na importação de bens e mercadorias do exterior [...]” (PARAÍBA. LEI Nº 6.379, 1996).

Tabela 1 – Alíquotas do ICMS Aplicáveis às Saídas Interestaduais de Bens

	Origem	Destino	Alíquota do ICMS
I	Qualquer Região	S, SE (exceto ES)	12%
II	Região S e SE (exceto ES)	Região N, NE e ES	7%
III	Região N, NE, CO e ES	Região N, NE, CO e ES	12%

Fonte: Elaboração Própria dos Autores.

Antes de lançar mão de qualquer cálculo exemplificativo, convém explicar alguns termos técnicos utilizados ao longo da análise que são mais íntimos ao público especializado. O Quadro 1, a seguir, contém uma breve explicação dos termos mais relevantes.

Feitas as observações, parte-se para a ilustração (Figura 1) dos cálculos referentes à incidência do ICMS nas operações não-incentivadas, interestaduais e internas realizadas nos entes avaliados por Centrais de Distribuição e Comércio Atacadista para que, durante o Artigo, sejam comparadas com o trânsito incentivado por benefícios fiscais.

Observa-se também que, procurando maior simplificação, não há preocupações com os

detalhes matemáticos no sentido de uma análise de investimentos, por exemplo. Da mesma forma, não há rígida utilização dos termos contábeis, o que não afasta por completo a análise das normas e termos exigidos. A ideia, na verdade, é disponibilizar na cadeia em que se movimenta a mercadoria a conta do resultado do impacto do ICMS.

Idealizando uma operação de entrada (Instante 1) de mercadoria oriunda do Estado de SP, no valor de R\$ 10.000,00, com alíquota incidente de 7%, conforme Tabela 1, o que cria um crédito de R\$ 700,00 ao adquirente em qualquer das Unidades Subnacionais vistas. Em seguida, há a tributação da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, ou seja, considerando o percentual interno geral de 17% (R\$ 1.700,00), tem-se o resultado de R\$ 1.000,00 a serem recolhidos no (Instante 1) pelo empresário em destaque.

	Termo	Definição
A	Crédito	Segundo Souza (1996), O ICMS tem como característica fundamental a não-cumulatividade como critério de apuração, ou seja, compensa-se o imposto devido na operação anterior e paga-se pela diferença. O valor a ser pago é denominado de crédito.
B	Débito	O percentual do ICMS incidente sobre as operações de saída de bens promovidas pelo contribuinte originam o débito.
C	ICMS a Recolher	Diferença entre o débito e o crédito é o valor lançado a favor do fisco estadual como ICMS a Recolher.
D	Crédito Presumido	Seguindo o Art. 155, 2º, VI, da CF/88, “Salvo deliberações em contrário dos Estados e Distrito Federal, as alíquotas internas sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços não poderão ser inferiores às previstas para operações interestaduais”. Dessa forma surge a criação contábil do Crédito Presumido concedido em algumas operações aos contribuintes beneficiados, tendo como objetivo a redução dos valores a serem recolhidos aos cofres dos estados, caracterizado por substituição dos créditos passíveis de serem apropriados em razão das entradas de mercadorias por um percentual determinado relativo ao imposto das saídas subsequentes.
E	Base de Cálculo	Para fins de cálculo do imposto, em termos gerais, é o valor da operação ou prestação do serviço.

Quadro 1 – Principais Termos Técnicos Utilizados na Análise

Fonte: Elaboração Própria dos Autores.

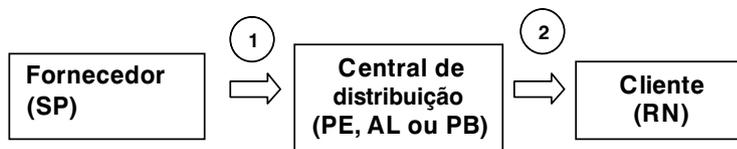


Figura 1 – Circulação Interestadual de Mercadorias

Fonte: Elaboração Própria dos Autores.

Logo, supondo que essas mesmas mercadorias apresentem saídas interestaduais totalizando R\$ 30.000,00 ao Estado do RN (Instante 2), calcula-se o imposto em R\$ 3.600,00, observada alíquota de 12% (Tabela1), um crédito de R\$ 1.700,00 concernente à operação anterior, resultando num lançamento de R\$ 1.900,00.

Tabela 2 – Cálculo do ICMS (Saídas Interestaduais)

Instante	Cálculo do ICMS	ICMS a Recolher
1	$(10.000,00 \times 0,17) - (10.000,00 \times 0,07)$	R\$ 1.000,00
2	$(30.000,00 \times 0,12) - (10.000,00 \times 0,17)$	R\$ 1.900,00
Total	R\$ 3.600,00	

Fonte: Elaboração Própria dos Autores.

Na Figura 3, tomando os mesmos valores atribuídos à operação exemplificada pela Figura 2, de trânsito interestadual de mercadorias, elabora-

se ilustração para vendas no mesmo estado, ou seja, internas realizadas por Central Distribuidora ou Comércio Atacadista. Também em ambiente não-incentivado por benefícios fiscais, observa-se, no Instante 1 de entrada de bens nos estados dirigidos às empresas, cálculo semelhante ao anterior, ficando para o momento da saída das mercadorias para o próprio estado do adquirente a diferença de valores, já que a alíquota incidente sairá de 12% (interestadual) para 17% (interna).

Por fim, tem-se como resultado do ICMS incidente nos percursos vistos das mercadorias, quando tais firmas não gozam de incentivos, os valores totais de R\$3.600,00 e R\$5.100,00, respectivamente às circulações com destino Interestadual e Interna.

Tabela 3 – Cálculo do ICMS (Saídas Internas)

Instante	Cálculo do ICMS	ICMS a Recolher
1	$(10.000,00 \times 0,17) - (10.000,00 \times 0,07)$	R\$ 1.000,00
2	$(30.000,00 \times 0,17) - (10.000,00 \times 0,17)$	R\$ 3.400,00
Total	R\$5.100,00	

Fonte: Elaboração Própria dos Autores.

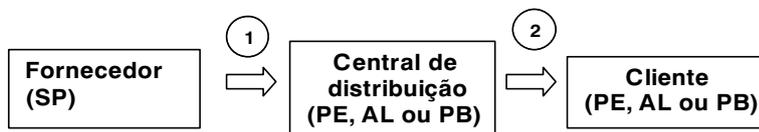


Figura 2 – Circulação Interna de Mercadorias

Fonte: Elaboração Própria dos Autores.

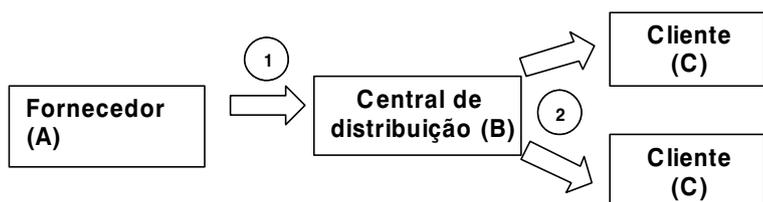


Figura 3 – Circulações Interestaduais de Mercadorias

Fonte: Elaboração Própria dos Autores.

2.1– Políticas de Incentivos Fiscais às Centrais de Distribuição em Pernambuco, Alagoas e Paraíba

Para estudar os efeitos dos benefícios fiscais promovidos pelos estados nos custos das empresas classificadas como centrais de distribuição e comércio atacadista, o estudo se concentra na entrada das mercadorias no estado e, posteriormente, nas saídas interestaduais. O objetivo é alinhar todos os entes da federação estudados dentro de um mesmo padrão de operações, permitindo a comparação dos estímulos encontrados.

Primeiramente, será analisado o Estado de Pernambuco. Tendo como pano de fundo o Programa de Desenvolvimento do Estado de Pernambuco (Prodepe), cujo objetivo é estimular e fortalecer os setores considerados de grande importância para a geração de empregos, no qual se encontra o arcabouço legal que rege as centrais de distribuição, pode-se aprofundar na análise dos benefícios disponibilizados pelo estado a esse perfil de empreendimento.

Seguindo o Decreto do Prodepe, as centrais de distribuição podem ser estimuladas – sempre notando a preservação da indústria local⁴ – mediante concessão de crédito presumido, funcionando esta sistemática de acordo com as características da operação:

- a. Crédito Presumido de Saída:** nas operações interestaduais de saída, poderá ser concedido crédito presumido no valor

correspondente a 3% (três por cento) de seu valor total, observando-se ainda o prazo de 15 (quinze) anos para fruição.

- b. Crédito Presumido de Entrada:** nas operações de entrada no estado pernambucano, por transferência de mercadoria de estabelecimento industrial localizado em outra unidade da federação, poderá ser concedido crédito presumido no montante de 3% (três por cento) de seu valor total de operação, também observando o prazo de 15 (quinze) anos, usufruindo as benesses possibilitadas pela administração.

Dessa forma, pode-se calcular o impacto do benefício proposto quando incluída a firma na sistemática proporcionada pelo governo, na qual se tem o crédito presumido estimado nas operações de entrada e saída, tendo as Centrais de Distribuição suas contas reformuladas do gasto com o principal imposto estadual, quando comparadas com a situação anteriormente vista de ausência do incentivo.

Na mesma hipótese de mercadorias oriundas de indústria paulista com existência do crédito presumido de 3% (três por cento) sobre o valor das entradas de R\$ 10.000,00, o imposto a recolher no Instante 1 seria de R\$ 700,00, ou seja, o empresário já parte com uma redução inicial de R\$ 300,00 no modelo. Já no Instante 2, da saída interestadual a outro ente nordestino, também considerado-se o valor da operação/prestação em R\$ 30.000,00, o ICMS da operação, tendo em vista o crédito concedido sobre o valor da operação, seria de R\$ 2.700,00 e, observado o crédito anterior, representaria uma cobrança de R\$ 1.000,00. A Tabela 4 resume esses cálculos.

⁴ O estímulo fiscal procura preservar a indústria nativa, beneficiando empreendimentos que contemplem produtos não-produzidos no estado ou produzidos caracterizadamente a quem da demanda local.

Tabela 4 – Cálculo do ICMS com Incentivos Fiscais (Centrais de Distribuição em PE)

Instante	Cálculo	ICMS a Recolher
1	(10.000,00x0,17) – (10.000,00x0,07) Crédito – (10.000,00x0,03) Crédito Presumido	R\$ 700,00
2	(30.000,00x0,12) – (10.000,00x0,17) Crédito – (30.000,00x0,03) Crédito Presumido	R\$ 1.000,00
Total	3.600,00 – 1.200,00 (Total Créditos presumidos)	R\$ 2.400,00

Fonte: Elaboração Própria dos Autores.

Considera-se também importante identificar condições para habilitação das Centrais de Distribuição à fruição do benefício fiscal. Assim, alguns pontos merecem menção no Prodepe. No Artigo 17 do Decreto Nº 21.959/1999, consta que poderão habilitar-se no programa empresas que comprovem a não-concorrência com produtos fabricados por empresa industrial do estado. (PERNAMBUCO. DECRETO Nº 21.959, 1999).

Quanto ao prazo de funcionamento da Central de Distribuição no estado, o benefício poderá ser concedido às firmas com menos de seis meses de funcionamento: na hipótese de a totalidade dos estabelecimentos da pessoa jurídica ser situada em área pernambucana; ter atingido o limite mínimo⁵ de comercialização dos produtos conforme definido em Decreto do Executivo; existindo volume mínimo para cada linha de produtos negociados. Assim como, na hipótese de empreendimento novo cuja pessoa jurídica não possua estabelecimentos no estado, poderá ser concedido o benefício, desde que observado atingir o limite mínimo de recolhimento nos seis meses imediatamente posteriores ao início da utilização.

⁵ Decreto do Executivo estadual definirá limite mínimo de comercialização para fruição de benefício nas empresas com menos de 6 meses de atividade.

Referenciando o Estado de Alagoas, encontra-se uma unidade da federação incluída na luta incessante pela geração de empregos que procura dinamizar o seu segmento de centrais de distribuição sob o argumento positivado no Decreto nº 38.631/2000, ao afirmar: “Considerando a necessidade de tornar competitivo o setor de distribuição em face dos benefícios fiscais concedidos ao referido setor em outras unidades da federação”. (ALAGOAS. DECRETO Nº 38.631, 2000).

Para tanto, busca-se definir Central de Distribuição como o estabelecimento distribuidor localizado no Estado de Alagoas que concentrar:

1. As aquisições da empresa para distribuição preponderante às filiais localizadas em outras unidades da federação; observada média mensal de transferência interna para suas filiais ser inferior a 10% (dez por cento) do total de saídas promovidas;
2. A distribuição de mercadorias de produção própria, recebidas em transferência de estabelecimento do mesmo titular ou de mesmo grupo econômico, localizado nesta ou em outra unidade da federação, desde que também, nas saídas subseqüentes, se destinem a atender outras unidades da federação;
3. A distribuição de mercadorias com base em contrato de distribuição exclusiva, desde que a média mensal de saída dos produtos sujeitos ao referido contrato seja superior a 80% (oitenta por cento) do total de suas saídas.

Com isso, dividindo-se o estudo do estímulo à distribuição no estado alagoano em duas etapas – central de distribuição e comércio atacadista – objetivando nivelar as definições encontradas nos demais estados, passa-se ao primeiro segmento citado e à face dos seus incentivos fiscais, sabendo tratar-se da sistemática de concessão do crédito presumido sobre o valor da base de cálculo do ICMS destacado nas operações de saída.⁶

⁶ O Benefício às centrais distribuidoras AL consiste na concessão do crédito presumido sobre o valor da operação de saída.

O Estado de Alagoas prevê diferentes esquemas de tributação, a depender do valor da alíquota do imposto, sendo eles:

Crédito presumido de 11% (onze por cento) nas saídas intra/interestaduais de mercadorias tributadas à alíquota de 12% (doze por cento), por prazo de 12 (doze) anos, se, no município de Maceió, for implantado o investimento, ou 15 (quinze) anos de fruição, no caso dos demais municípios.

Crédito presumido de 14% (quatorze por cento) nas saídas intra/interestaduais de mercadorias tributadas à alíquota de 17% (dezessete por cento), pelo prazo de 12 (doze) anos, se, no município de Maceió, for implantado o investimento, ou 15 (quinze) anos de fruição, no caso dos demais municípios.

Crédito presumido de 22% (vinte e dois por cento) nas saídas intra/ interestaduais de mercadorias tributadas à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) ou 27% (vinte e sete por cento), pelo prazo de 12 (doze) anos, se, no município de Maceió, for implantado o investimento, ou 15 (quinze) anos em fruição, caso dos demais municípios.

Dessa forma, tomando a primeira situação para criar o exemplo e o cálculo do impacto do benefício no “caminho” da distribuição dos produtos, pode-se identificar a diferença entre a empresa participante da sistemática do incentivo, quando comparada a uma suposta situação de não-inclusão, idealizando-se uma saída de mercadoria interestadual com alíquota incidente de 12% (doze por cento), valor da operação de entrada em R\$ 10.000,00 (dez mil reais) – com alíquota de 7% (sete por cento) – e sua saída subsequente com valor de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais). Os resultados do cálculo do imposto devido estão resumidos na Tabela 5.

Verifica-se, com isso, um estímulo bastante agressivo na concessão realizada pelo Estado de Alagoas. Porém, algumas exigências merecem observação para fruição do crédito presumido pelas empresas proponentes localizadas em Alagoas.

Certamente, não se transformando em grandes barreiras ao acesso, já que a própria lei exterioriza a iniciativa para atrair as centrais de distribuição.

Tabela 5 – Cálculo do ICMS com Incentivos Fiscais (Centrais de Distribuição em AL)

Instante	Cálculo	ICMS a Recolher
1	(10.000,00x0,17) – (10.000,00x0,07) Crédito	R\$ 1.000,00
2	(30.000,00x0,12) – (30.000,00x0,11) Crédito	R\$ 300,00
Total	1.300,00 + 700,00 (destacados na entrada)	R\$ 2.000,00

Fonte: Elaboração Própria dos Autores.

Assim, a utilização do tratamento tributário implica a obrigação de renúncia ou estorno⁷ dos créditos fiscais relativos às entradas de mercadorias e bens, pois, sem tal instrução, haveria aferição de receitas oriundas do crédito fiscal.

Igualmente, observa-se, quanto ao prazo de funcionamento da Central de Distribuição no estado, o estabelecimento poderá, com menos de 6 (seis) meses de vida, inserir-se no regime especial de tributação, desde que seja tomada como base a média mensal das vendas relativas aos meses de funcionamento, objetivando seu enquadramento no perfil exigido para configurar uma central de distribuição, ou seja: não efetue vendas a consumidor final; tenha média mensal de transferências internas para filiais menor do que 10% (dez por cento) do total de saídas; realize média mensal de saídas internas inferiores a 20% (vinte por cento) do total de saídas e cuja média mensal de vendas internas a uma única empresa varejista seja inferior a 10% (dez por cento) do total de suas remessas.

Concluindo as observações acerca das centrais de distribuição nos estados avaliados, chega-se à

⁷ Estorno dos créditos tributários consiste na rotina de anulação de créditos da operação normal, sem benefício.

Paraíba. Novamente, para realizar essa observação, continuamos idealizando um modelo no qual é traçada uma possível rota da mercadoria, o impacto do imposto e o resultado matemático após incidência da alíquota. A análise é feita utilizando-se cálculos básicos, sem nenhum requinte matemático, de análise de investimentos, destinados apenas a levantar um numerário simples que evidencie os benefícios totais e percentuais da utilização do programa contido na legislação da Paraíba.

As centrais de distribuição e os atacadistas distribuidores são regidos pelos mesmos termos, ambos oriundos da célula que é o Decreto nº 23.210/2002, no qual as centrais são beneficiadas por um crédito presumido estimado, resultando na alíquota de 3% (três por cento) incidindo nas operações promovidas de saída, sejam internas ou com destinos interestaduais. (PARAÍBA. DECRETO Nº 23.210, 2002).

No mesmo sentido, as operações de entrada no Estado da Paraíba, promovidas por centrais de distribuição, serão taxadas em 2% (dois por cento) sobre o valor das aquisições, quando os produtos forem oriundos de unidades da federação que os remetam com alíquota interestadual de 12% (doze por cento). Esta cobrança será de 3% (três por cento) sobre as entradas interestaduais, quando a alíquota de 7% (sete por cento) for vigente no recebimento dos produtos.

Assim, pode-se calcular o resultado do estímulo fiscal, comparando-o com a hipótese da não-contemplação da empresa pelo crédito redutor da tributação. Em seguida, verifica-se a memória de cálculo das operações sem e com o possível benefício, supondo, no modelo, aquisição das mercadorias no valor de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), no Instante 1, com incidência interestadual de 7% (sete por cento) e saídas subsequentes no valor de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), no Instante 2, para estado do Nordeste, ou seja, 12% (doze por cento). Essas operações estão resumidas na Tabela 6 abaixo. Após concessão do crédito presumido, encontra-se a cobrança do ICMS reduzida a 1/3 (um terço) do exigido originalmente, configurando a importância do benefício para a empresa.

Tabela 6 – Cálculo do ICMS com Incentivos Fiscais (Centrais de Distribuição em PB)

Instante	Cálculo	ICMS a Recolher
1	(10.000,00x0,03)	R\$ 300,00
2	(30.000,00x0,03)	R\$ 900,00
Total	1.200,00 + 700,00 (destacados na entrada)	R\$ 1.900,00

Fonte: Elaboração Própria dos Autores.

2.2 – Políticas de Incentivos Fiscais ao Comércio Atacadista em Pernambuco, Alagoas e Paraíba.

Partindo da averiguação das políticas que contemplam o Comércio Atacadista na seara dos estímulos fiscais, verifica-se bastante semelhança identificada entre o regime especial de tributação atribuído aos atacadistas e o regime especial concedido às centrais de distribuição, existindo, na verdade, uma diferença na operação de fiscalização da mercadoria em trânsito, ou seja, no momento de sua passagem em posto fiscal, que representa entrada no estado, quando nos referimos a Pernambuco.

Neste momento, o comerciante atacadista fica sujeito ao imposto antecipado,⁸ sendo este um meio de assegurar com mais velocidade a arrecadação sobre as mercadorias transacionadas neste segmento do mercado, impondo uma data para recolhimento sobre o imposto exigido na unidade fiscal de fronteira (antecipado) anterior à apuração normal.

Dessa forma, cadastrado no Cadastro de Contribuintes do Estado de Pernambuco (Cacepe), o adquirente de mercadoria com origem em outra unidade da federação ficará sujeito ao recolhimento antecipado do ICMS, por ocasião da passagem da mercadoria pela primeira Unidade Fiscal. Ocorre dentro desse procedimento, a possibilidade de contribuintes credenciados pela Secretaria da

⁸ Configura-se, na cobrança lançada em Posto Fiscal de Fronteira, com prazo de pagamento anterior ao prazo tido como normal de apuração. Por exemplo, a cobrança que seria para o segundo dia útil do mês subsequente passa a ser exigida num prazo mais curto.

Fazenda receberem um prazo dilatado para efetuar a contribuição. Seria o exemplo dos adquirentes localizados em municípios como Dormentes, Cabrobró, Orocó, Lagoa Grande, que, efetivamente, seriam cobrados pelo Fisco no último dia do segundo mês subsequente ao da entrada da mercadoria, em evidente estímulo à interiorização da economia.

A regra geral mostra aplicação do imposto “antecipado” para o comércio atacadista, o que nitidamente acarreta implicações ao capital circulante das empresas. Fica esta discussão proposta para trabalhos posteriores. Porém há necessidade de mostrar algumas exceções a este *modus operandi* do Varejo/Atacado. Como fora percebido, as centrais de distribuição beneficiárias do Prodepe não são incluídas na prática do imposto de fronteira. Ao mesmo tempo, os contribuintes atacadistas credenciados para utilização de sistemáticas especiais previstas para as operações com produtos alimentícios, de higiene pessoal, limpeza, bebidas, fios e tecidos também não se inserem na antecipação do ICMS.

Pode-se, então, aprofundar a análise nos benefícios disponibilizados pelo estado pernambucano a esse perfil de empreendimento, partindo do ponto em que serão observadas, para cálculo do impacto do benefício promovido nos custos das empresas, as operações de saídas interestaduais e suas anteriores entradas no estado, por uma questão de alinhar todos os entes estudados dentro de um mesmo padrão de operações, valendo-se dessa simplificação. Procura-se, posteriormente, sua comparação com os estímulos encontrados nas unidades da federação “concorrentes”.

Seguindo os Decretos que regulamentam os incentivos aos estabelecimentos comerciais

atacadistas – sempre notando a preservação da indústria local – mediante concessão de crédito presumido, passa-se a melhor visualizar a sistemática de acordo com as operações.

- a. **Crédito Presumido nas operações interestaduais de saída:** poderá ser concedido crédito presumido no valor correspondente a 3% (três por cento) de seu valor total;
- b. **Nas operações de entrada no estado pernambucano:** sobre a base de cálculo – valor da operação constante na nota fiscal, acrescido de 20% (vinte por cento) ou 30% (trinta por cento) – aplica-se o percentual máximo de 5% (cinco por cento).

Dessa forma, permite-se calcular o custo do ICMS nas operações capitaneadas por Atacadistas/Varejistas.

A partir do esquema apresentado pela Figura 4, supondo uma operação de entrada de mercadoria oriunda do Estado de São Paulo, Instante 1, no valor de R\$ 10.000,00, com alíquota incidente de 7% na operação interestadual, ou seja, gerando um crédito de R\$ 700,00 ao adquirente comércio atacadista em Pernambuco. Em seguida haveria a tributação dessa diferença entre as alíquotas interna e interestadual. Desconsiderando o benefício fiscal e uma alíquota geral de 17% (dezesete por cento) a recolher no instante 1, o valor de R\$ 1.000,00 (mil reais).

Logo, supondo que essas mesmas mercadorias representem saídas interestaduais subsequentes totalizando R\$ 30.000,00 (trinta mil reais) a estado nordestino, Instante 2, encontra-se, então, ICMS referente à operação de R\$ 3.600,00 (três mil e seiscentos reais), um crédito anterior de R\$ 1.700,00

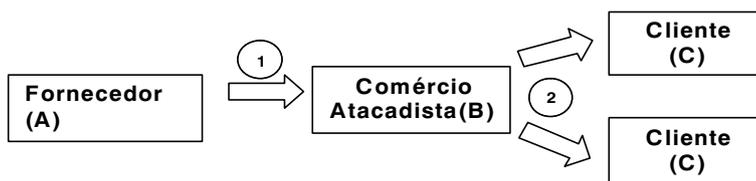


Figura 4 – Circulações Interestaduais de Mercadorias

Fonte: Elaboração Própria dos Autores.

(mil e setecentos reais), o que, no final do período, representaria uma cobrança de R\$ 1.900,00 (um mil e novecentos reais) a recolher pelo comércio atacadista.

Por outro lado, ao ser incluído na sistemática proporcionada pelo governo, na qual se tem o crédito presumido estimado nas operações de saída, os atacadistas terão suas contas reformuladas, referentes ao desembolso com o principal imposto estadual.

Na mesma hipótese de mercadorias oriundas de indústria, existiria aplicação de Taxa de Valor Agregado (TVA) de 30% (trinta por cento), por exemplo, sobre o valor das entradas, o que elevaria para R\$ 13.000,00 (treze mil reais) a base de cálculo. A tributação para os estabelecimentos atacadistas na operação de fronteira seria de 5% (cinco por cento) sobre este valor, ou seja, R\$ 650,00 (seiscentos e cinquenta reais) incidentes no Instante 1. Já no Instante 2, tomado meramente por exemplo, a saída interestadual a outro estado do Nordeste (12%), também considerado o valor de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), o ICMS cobrado, tendo em vista o crédito concedido sobre o valor da operação, seria de R\$ 2.700,00 (dois mil e setecentos reais) e, observados os créditos anteriores, representaria uma cobrança de R\$ 1.350,00 (um mil trezentos e cinquenta reais). Essas operações estão sumarizadas na Tabela 7.

Tabela 7 – Cálculo do ICMS com Incentivos Fiscais (Comércio Atacadista em PE)

Instante	Cálculo	ICMS a Recolher
1	$(10.000,00 \times 1,3) \times 0,05$	R\$ 650,00
2	$(30.000,00 \times 0,12) - (30.000 \times 0,03)$ Crédito Presumido - $(10.000,00 \times 1,3 \times 0,05)$ Crédito Antecipado - $(10.000,00 \times 0,07)$ Crédito destacado na entrada	R\$ 1.350,00
Total	$2.000,00 + 700,00$ (destacados na entrada)	R\$ 2.700,00

Fonte: Elaboração Própria dos Autores.

Nota-se o resultado do ICMS total de R\$ 2.700,00 (Instante 2 + Instante 1 + Crédito oriundo de SP) no modelo, com o mesmo valor entre atacadistas e as centrais de distribuição. A diferença consiste no prazo

estabelecido para reter o imposto das diversas etapas de circulação.

Encerrada a discussão acerca do comércio atacadista em Pernambuco, passa-se ao estudo da sistemática especial de tributação do ICMS aplicada às operações realizadas por estabelecimentos Comerciais Atacadistas no Estado de Alagoas, notando como estrutura legal orientadora os Decretos nº 1.284/2003 e nº 38.631/2000. (ALAGOAS. DECRETO Nº 1.284, 2003; ALAGOAS. DECRETO Nº 38.631, 2000).

Diferentemente dos outros dois estados comparados, existe neste uma clara separação entre as políticas aplicadas às centrais de distribuição e ao comércio atacadista, enquanto, nos demais casos, percebemos o tratamento bastante aproximado, dadas as duas espécies de investimentos.

Em seu Decreto nº 1.284/2003, o governo alagoano, de forma interessante, através de sua Secretaria Executiva da Fazenda, deixa evidente a ideia de envolvimento na guerra fiscal, ao afirmar: “Considerando a concessão de estímulos fiscais em outras unidades da federação, sobretudo no Nordeste, e de ser imprescindível dispensar tratamento semelhante aos contribuintes atacadistas inscritos no estado de Alagoas.” (ALAGOAS. DECRETO Nº 1.284, 2003).

Dessa forma, partindo para a evocada “guerra”, o empresário do atacado poderá encontrar nas benesses da terra alagoana uma enorme abrangência aos diversos segmentos comerciais atacadistas. Procurando inserir o maior número de estabelecimentos na sua política, como constatado no supracitado decreto onde contempla, por exemplo, o chamado “Comércio Atacadista de Mercadorias em Geral, sem a predominância de alimentos ou insumos agropecuários”.

Ampla, a sistemática de tributação especial aqui vista compreende pontos como Manutenção do Crédito Presumido – conforme visto no Artigo 6º do Decreto 1.284/03 –, na qual será estimado aos estabelecimentos credenciados um crédito determinado sobre os valores das aquisições realizadas, tendo em vista as peculiaridades das operações:

Art. 6º É assegurada ao estabelecimento credenciado a utilização de crédito presumido no valor

decorrente da aplicação dos seguintes percentuais máximos sobre o valor da respectiva aquisição:

I) quando a alíquota incidente na operação interestadual for 7% (sete por cento):
a) 9,25% (nove inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), para os produtos sujeitos à alíquota de 17% (dezesete por cento) nas operações internas;
b) 19,25% (dezenove inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), para os produtos sujeitos à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) nas operações internas...

II - quando a mercadoria for proveniente de estabelecimento industrial e a alíquota incidente na operação interestadual for 12% (doze por cento):
a) 6,25% (seis inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), para os produtos sujeitos à alíquota de 17% (dezesete por cento) nas operações internas;
b) 16,25% (dezesseis inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), para os produtos sujeitos à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) nas operações internas...

III - quando a mercadoria for proveniente de estabelecimento comercial e a alíquota incidente na operação interestadual for 12% (doze por cento):
a) 4,25% (quatro inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), para os produtos sujeitos à alíquota de 17% (dezesete por cento) nas operações internas;
b) 14,25% (quatorze inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), para os produtos sujeitos à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) nas operações internas...

IV - quando a mercadoria for proveniente de estabelecimento industrial, central de distribuição ou estabelecimento comercial atacadista credenciado nos termos deste Decreto, localizados neste Estado:
a) 2,0% (dois por cento) para os produtos sujeitos à alíquota de 17% (dezesete por cento) nas operações internas;
b) 3,25% (treze inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), para os produtos sujeitos à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) nas operações internas [...] (ALAGOAS, 2003).

Associada a esta sistemática do Recolhimento Específico do ICMS, ou seja, de acordo com a atividade do estabelecimento comercial – enquadrado na classificação sugerida no Artigo primeiro do Decreto nº 1.284/03 –, deverá recolher o ICMS relativo à saída subsequente de mercadorias, tomando por base de cálculo o valor da respectiva operação de entrada, observando os seguintes percentuais:

Tratando-se das mercadorias não-constantes na considerada lista prioritária do governo alagoano (Decreto nº 1.284/03), observa-se a incidência da

alíquota de 5% sobre o valor das entradas no caso das mercadorias oriundas do Sul e Sudeste, exceto Espírito Santo; porém, tal percentual é cobrado nas saídas promovidas.

No exemplo organizado na Tabela 8, tendo-se em mente a esquematização da Figura 4, com mercadorias vindas do Estado de São Paulo, Instante 1, no valor de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), com saídas realizadas para estado do Nordeste, Instante 2, na quantia de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), temos redução significativa do ICMS caindo de R\$ 5.100,00 (cinco mil e cem reais), originalmente, para R\$ 1.275,00 (mil duzentos e setenta e cinco reais).

Tabela 8 – Cálculo do ICMS com Incentivos Fiscais (Comércio Atacadista em AL I)

Instante	Cálculo	ICMS a Recolher
1	(10.000,00x0,17) - (10.000,00x0,07) - (10.000,00x0,0925) Crédito Presumido	R\$ 75,00
2	(10.000,00x0,05)	R\$ 500,00
Total	575,00 + 700,00 (destacados na entrada)	R\$ 1.275,00

Fonte: Elaboração Própria dos Autores.

No caso das mesmas mercadorias não-constantes na lista prioritária do já citado instrumento legal, adquiridas das regiões Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Espírito Santo, haverá incidência de alíquota de 4% (quatro por cento) nas saídas, tendo como base de cálculo as entradas dos produtos, assim como crédito presumido de 6,25% nas entradas.

Seguindo o mesmo raciocínio esquematizado da Figura 4, nas mercadorias destinadas a estabelecimentos comerciais atacadistas adquiridas, por exemplo, em indústria do Norte do país, Instante 1, destinadas em seguida aos de estado nordestino, Instante 2, e não-contempladas na lista das prioritárias, o programa de incentivos fiscais fará com que o ICMS total da circulação seja reduzido de R\$ 3.600,00 (três mil e seiscentos reais) para R\$ 1.475,00 (mil

quatrocentos e setenta e cinco reais). A memória de cálculo é apresentada na Tabela 9.

Tabela 9 – Cálculo do ICMS com Incentivos Fiscais (Comércio Atacadista em AL II)

Instante	Cálculo	ICMS a Recolher
1	(10.000,00x0,17) - (10.000,00x0,12) - (10.000,00x0,0625) Crédito Presumido	R\$ 0,00
2	(10.000,00x0,04)	R\$ 400,00
Total	400,00 + 1.200,00 (destacados na entrada)	R\$ 1.600,00

Fonte: Elaboração Própria dos Autores.

Na hipótese de mercadorias não-constantes no quadro das relevantes para o estado alagoano, oriundas do próprio estado, existirá cobrança nas saídas promovidas de 3% (três por cento) sobre os valores de entrada (Base de cálculo).

Observada a situação de inclusão no pacote de incentivos, percebe-se uma redução da ordem de 65% (sessenta e cinco por cento) do imposto inicialmente arguido. A aplicação do exemplo proposto nesse caso está organizada na Tabela 10.

Voltando-se, então, às mercadorias enquadradas no artigo primeiro do Decreto nº 1.284/2003, ou seja, as caracterizadas como relevantes pelo executivo alagoano, encontram-se as situações descritas abaixo, tendo como base de cálculo, nas saídas, os valores das entradas.

Tabela 10 – Cálculo do ICMS com Incentivos Fiscais (Comércio Atacadista em AL III)

Instante	Cálculo	ICMS a Recolher
1	(10.000,00x0,17) Destacados na Operação Interna	R\$ 1.700,00
2	(10.000,00x0,03) – 200,00 (Crédito Presumido)	R\$ 100,00
Total		R\$ 1.800,00

Fonte: Elaboração Própria dos Autores.

Incidirá, nos casos das mercadorias relevantes, alíquota de 3% (três por cento) nas saídas, tendo como base de cálculo o valor das entradas, quando adquiridas das regiões Sul e Sudeste, exceto Espírito Santo – exemplo Tabela 11.

Tabela 11 – Cálculo do ICMS com Incentivos Fiscais (Comércio Atacadista em AL IV)

Instante	Cálculo	ICMS a Recolher
1	(10.000,00x0,17) – (10.000,00x0,07) – (10.000,00x0,0975) Crédito Presumido	R\$ 75,00
2	(10.000,00x0,03)	R\$ 300,00
Total	375,00 + 700,00 (Primeiro momento da circulação)	R\$ 1.075,00

Fonte: Elaboração Própria dos Autores.

Na hipótese de mercadorias consideradas relevantes originadas das regiões Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Espírito Santo, alíquota de 2% (dois por cento) nas saídas realizadas por estabelecimento atacadista.

Assim, supondo-se a quantia de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), o estabelecimento atacadista recebe mercadorias vindas de indústria do NO, NE ou CO e ES e, em seguida, são promovidas saídas totalizando R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), Instante 2, tendo como destino estado com alíquota interestadual de 12%. Percebe-se, com a utilização da benesse fiscal, uma redução no ICMS a recolher inicial de R\$ 3.600,00 (três mil e seiscentos reais) para “apenas” R\$ 1.400,00 (mil e quatrocentos reais). A Tabela 12 sistematiza esses cálculos.

Há ainda a terceira possibilidade, no caso das mercadorias incluídas no rol das mais importantes no decreto do executivo. Quando originadas do próprio Estado de Alagoas, destinadas a estabelecimento comercial atacadista, incidirá nas saídas subsequentes alíquota de 1% (um por cento) sobre o anterior valor das entradas. A aplicação do exemplo estudado para essa situação é apresentada na Tabela 13.

Tabela 12 – Cálculo do ICMS com Incentivos Fiscais (Comércio Atacadista em AL V)

Instante	Cálculo	ICMS a Recolher
1	(10.000,00x0,17) – (10.000,00x0,12) – (10.000,00x0,0625) Crédito Presumido	R\$ 0,00
2	(10.000,00x0,02)	R\$ 200,00
Total	200,00 + 1.200,00 (Destacados na primeira fase)	R\$ 1.400,00

Fonte: Elaboração Própria dos Autores.

Tabela 13 – Cálculo do ICMS com Incentivos Fiscais (Comércio Atacadista em AL VI)

Instante	Cálculo	ICMS a Recolher
1	(10.000,00x0,17)	R\$ 1.700,00
2	(10.000,00x0,01) – 200,00 (Crédito Presumido)	R\$ 0,00
Total		R\$ 1.700,00

Fonte: Elaboração Própria dos Autores.

Concluindo as observações acerca dos estabelecimentos comerciais atacadistas nos estados avaliados, chega-se à Paraíba objetivando exposição, através da legislação vigente, da localidade mais atraente para se desenvolver um trabalho com investimentos no comércio atacadista, tendo em vista apenas sua estrutura de custos tributários.

Os atacadistas distribuidores e as centrais de distribuição são regidos pelos mesmos termos, ambos oriundos da célula que é o Decreto nº 23.210/2002, no qual entendemos estarem os atacadistas distribuidores beneficiados por um crédito presumido estimado, resultando na alíquota de 3% (três por cento) incidindo nas operações promovidas de saída, sejam internas ou com destinos interestaduais.

No mesmo sentido, as operações de entrada no Estado da Paraíba, promovidas por atacadistas distribuidores, serão taxadas em 2% (dois por cento) sobre o valor das aquisições, quando os produtos forem oriundos de unidades da federação que os remetam com alíquota interestadual de 12% (doze por cento). Esta cobrança será de 3% (três por cento) sobre as entradas interestaduais quando a alíquota de 7% (sete por cento) for vigente no recebimento dos produtos.

Assim, permite-se calcular o resultado do estímulo fiscal, comparando-o com a hipótese da não-contemplação da empresa pelo crédito redutor da tributação. Em seguida, apresenta-se a memória de cálculo das operações com o possível benefício supondo, no modelo, aquisição das mercadorias no valor de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), no Instante 1 – observando a Figura 4 – com incidência interestadual de 7% (sete por cento) e saídas subsequentes no valor de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), no Instante 2, para estado do Nordeste, ou seja, 12% (doze por cento).

Após concessão do crédito presumido, encontra-se a cobrança do ICMS a recolher reduzida a 1/3 (um terço) do exigido originalmente, configurando a importância do benefício para a empresa. Caso a mercadoria fosse adquirida de estado nordestino, por exemplo, o ICMS a recolher seria de R\$ 1.100,00 (mil cem reais) a recolher, tendo em vista entrada tributada em 2% (dois por cento). Esses resultados estão organizados na Tabela 14..

Tabela 14 – Cálculo do ICMS com Incentivos Fiscais (Comércio Atacadista na PB)

Instante	Cálculo	ICMS a Recolher
1	(10.000,00x0,03)	R\$ 300,00
2	(30.000,00x0,03)	R\$ 900,00
Total	1.200,00 + 700,00 (Destacados na Entrada)	R\$ 1.900,00

Fonte: Elaboração Própria dos Autores.

3 – ANÁLISE COMPARATIVA: QUEM OFERECE MAIS?

Após transitar por legislação abrangente das variadas formas de conceder benefícios fiscais às empresas localizadas ou interessadas em instalar seus empreendimentos nos Estados de Pernambuco, Alagoas ou Paraíba e ter realizado estudo das políticas fiscais aplicadas, intra e extrarregulamentos do ICMS dos estados – com uso simplificado de cálculos para quantificar as diferenças entre tais políticas –, estimam-se, nos dois segmentos trabalhados, as mais interessantes localidades para alocação dos empreendimentos previstos, no que concerne aos custos tributários estaduais.

Em seguida, podem-se observar quadros demonstrativos em ordem decrescente de interesse das localidades, seus custos tributários nas operações idealizadas nos modelos anteriores e diferenças percentuais consequentes baseadas nestes custos em relação à localidade posicionada em primeiro lugar.

As Tabelas 15 e 16 procuram tornar mais clara a visualização da ordem de interesses do empresário investidor tendo em foco a menos custosa estrutura tributária concernente ao ICMS. Na Tabela 15, além da ordem decrescente das localidades, também são verificados seus custos tributários de ICMS nos modelos – origem de estado com alíquota 7% e destino subsequente a estado com alíquota incidente de 12%, criados anteriormente, e as diferenças percentuais com base nestes custos em relação à localidade mais bem posicionada.

Tabela 15 – Comparativo dos Benefícios Acessíveis às Centrais de Distribuição

Nº	Localidade	Custo no Modelo	Diferença Percentual para o Menor Custo
1	Paraíba	R\$ 1.200,00	-
2	Alagoas	R\$ 1.300,00	8,33%
3	Pernambuco	R\$ 1.700,00	41,66%

Fonte: Elaboração Própria dos Autores.

Partindo-se dessa síntese, fica exposta a vantagem, em se tratando de centrais de distribuição, de procurar viabilizar investimentos previstos no Estado da Paraíba, no qual o empreendedor encontrará a mais benéfica prática de concessões do imposto estadual primeiro. Identificando-se uma cobrança superior em 8,33% (oito vírgula trinta e três por cento) realizada no estado alagoano e em 41,66% (quarenta e um vírgula sessenta e seis por cento) quando se procura comparação com a sistemática de Pernambuco.

Finalizando as conclusões no que alcance os benefícios possíveis de contemplação ao Comércio atacadista, a Tabela 16 reflete o posicionamento dos estados tendo em vista o interesse despertado no proponente investidor que objetiva instalar sua unidade de negócios em localidade do Nordeste promotora de benefícios fiscais. Nela, verifica-se a colocação da unidade da federação – utilizam-se como parâmetro as operações interestaduais com alíquota origem de 7% (sete por cento) na entrada –, o custo do ICMS estimado no modelo e percentual de diferença de valores em relação ao estado mais atraente aos olhos do empresário:

Tabela 16 – Comparativo dos Benefícios Acessíveis aos Atacadistas

Nº	Localidade	Custo no Modelo	Diferença Percentual para o Menor Custo
1	Alagoas (Lista de Relevantes)	R\$ 375,00 a recolher	-
2	Alagoas (Não Relevantes)	R\$ 575,00 a recolher	53%
3	Paraíba	R\$ 1.200,00 a recolher	220%
4	Pernambuco	R\$ 2.000,00 a recolher	433%

Fonte: Elaboração Própria dos Autores.

Fica entendido o estado alagoano, através de sua sistemática de concessão do Crédito Presumido com Recolhimento Específico, como a localidade que disponibiliza a mais agressiva política para atração do estabelecimento comercial atacadista. Seus incentivos,

para operações que tragam produtos de estados do Sul, Sudeste, exceto Espírito Santo, chegam a ser 220% (duzentos e vinte por cento) mais baratos, ao serem comparados aos da Paraíba, estado encontrado em segundo lugar.

4 – CONCLUSÕES

Com o objetivo de promover o crescimento, os estados brasileiros se utilizam de políticas fiscais concessórias, de modo a atraírem investimentos pela manutenção e/ou expansão das empresas já instaladas, assim como a recepção de novas. Nesse sentido, destacam-se os benefícios fiscais concedidos com relação ao ICMS.

Os empresários, por sua vez, procuram por melhores condições de logística, infraestrutura, mão-de-obra, custos, entre outras demandas, para alocar seus empreendimentos. Considerando a disputa fiscal existente entre os estados, o planejamento tributário surge como uma ferramenta importante na redução de despesas.

Assim, o objetivo deste estudo foi identificar o melhor destino de recursos para a instalação de uma empresa do setor de centrais de distribuição e uma do setor de comércio atacadista entre os Estados de Alagoas, Paraíba e Pernambuco, observando estritamente a estrutura de custos tributários da cobrança do ICMS.

Os resultados da análise comparativa das cargas tributárias desses estados nordestinos indicam que, no caso do setor de centrais de distribuição, o Estado da Paraíba apresenta a mais benéfica prática de concessões. Já para o caso de uma empresa comercial atacadista, Alagoas apresenta as melhores condições.

Cabe esclarecer que não se pretende concluir que a melhor localização dos investimentos deve ser realizada considerando aspectos estritamente tributários. O mérito deste estudo é fornecer evidências que contribuem para um maior subsídio à tomada de decisão de investimento.

ABSTRACT

The aim of this study is to verify the lowest tax cost for getting a company operating in the sectors of Central Distribution and Wholesalers in the Brazilian States of Alagoas, Paraíba e Pernambuco. For that, it was studied the legislation applied to this states and the literature of tax incentives. It was emphasized the more interesting structure of state tax benefits, identifying the states in which the entrepreneur would be motivated to settle due to this form of attraction promoted by the government.

KEY WORDS

Tax Costs. Distribution Centers. Wholesale Trade. Tax Benefits. Tributary Planning.

REFERÊNCIAS

ALAGOAS. Decreto nº 1.284, de 6 de junho de 2003. Dispõe sobre a sistemática de tributação do ICMS para operações realizadas por estabelecimento comercial atacadista, e dá outras providências.

Diário Oficial do Estado, Maceió, 9 jun. 2003.

ALAGOAS. Decreto nº 38.631, de 22 de novembro de 2000. Dispõe sobre estímulo a estabelecimento de contribuinte do ICMS com atividade de distribuição centralizada de produtos. **Diário Oficial do Estado**, Maceió, 23 nov. 2000.

ALAGOAS. Decreto nº 38.394, de 24 de maio de 2000. Regulamenta a concessão dos incentivos do Programa de Desenvolvimento Integrado do Estado de Alagoas - PRODESIN, e dá outras providências. **Diário Oficial do Estado**, Maceió, 25 maio 2000.

ALAGOAS. Secretaria de Estado da Fazenda. Disponível em: <sefaz.al.gov.br/leislacao/decreto/2007/decretono35554%2cde12_01_07.pdf>. Acesso em: jul. 2009.

BORGES, H. B. **Planejamento tributário: IPI, ICMS, ISS e IR: economia de impostos, racionalização de procedimentos fiscais, relevantes questões tributárias, controvertidas questões tributárias,**

complexas questões tributárias. 7. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o Imposto dos estados e do DF sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 19 set. 1996.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988.

CASTRO, P. R. **Incentivos para quem?**. [S.l.]: ABRAZPE, 2006. Disponível em: <abrazpe.org.br/downloads/Paulo_rabello_15_02_2006.pdf.> Acesso em: jun. 2009.

COLOMBIANO, R. M. **Pensando as políticas públicas urbanas: limites e desafios**. Rio de Janeiro: Instituto de Pesquisa e Planejamento Urbano e Regional, 2005.

DEBACO, E. S.; JORGE NETO, P. M. **Competição entre estados por investimentos privados**. Fortaleza: UFC, 1998.

FENAFISCO. **Análise dos dispositivos constitucionais da nova administração tributária**. Brasília, DF, 2008.

GRECCO, M. A. **Âmbito de incidência do ICMS**. São Paulo: Academia Brasileira de Direito Tributário, 1988.

MELO, M. A. Crise federativa, guerra fiscal e Hobbesianismo municipal: efeitos perversos da descentralização. **São Paulo em Perspectiva**, v. 10, n. 3, p. 11-20, 1996.

NASCIMENTO, S. P. Guerra fiscal: uma avaliação comparativa entre alguns estados participantes. **Revista Economia Aplicada**, Ribeirão Preto, v. 12, n. 4, p. 677-706, 2008.

PARAÍBA. Decreto nº 23.210, de 29 de julho de 2002. Dispõe sobre a concessão de regime especial de tributação aos contribuintes enquadrados nas

atividades econômicas que especifica e que sejam usuários de sistema eletrônico de processamento de dados para emissão de documentos e escrituração de livros fiscais, e dá outras providências. **Diário Oficial do Estado**, João Pessoa, 30 jul. 2002.

PARAÍBA. Decreto nº 24.432, de 29 de setembro de 2003. Dispõe sobre a concessão de Regime especial de tributação às indústrias de redes e produtos similares, nas condições que especifica, e dá outras providências. **Diário Oficial do Estado**, João Pessoa, 30 set. 2003.

PARAÍBA. Lei nº 6.379, de 2 de dezembro de 1996. Trata do ICMS, e dá outras providências. **Diário Oficial do Estado**, João Pessoa, 3 dez. 1996.

PARAÍBA. Secretaria de Estado da Receita. Disponível em: <receita.pb.gov.br/decretos.php>. Acesso em: jul. 2009.

PERNAMBUCO. Decreto nº 22.217, de 25 de abril de 2000. Institui a relação dos produtos enquadrados nos agrupamentos industriais prioritários para fins de fruição dos benefícios estabelecidos no Decreto nº 21.959, de 27 de dezembro de 1999, que regulamenta o PRODEPE (Programa de desenvolvimento do estado de Pernambuco), e dá outras providências. **Diário Oficial do Estado**, Recife, 25 abr. 2000.

PERNAMBUCO. Decreto nº 21.959, de 27 de dezembro de 1999. Regulamenta o Programa de Desenvolvimento do Estado de Pernambuco - PRODEPE, nos termos da Lei Nº 11.675, de 11 de outubro de 1999, e dá outras providências. **Diário Oficial do Estado**, Recife, 27 dez. 1999.

PERNAMBUCO. Lei nº 11.675, de 11 de outubro de 1999. Consolida e altera o programa de desenvolvimento do estado de Pernambuco - PRODEPE, e dá outras providências. **Diário Oficial do Estado**, Recife, 12 out. 1999.

PERNAMBUCO. Secretaria da Fazenda do Estado. Disponível em: <sefaz.pe.gov.br/cgi-bin/om_isapi.dll?id=3079&infobase=assunto.nfo>. Acesso em: jul. 2009.

SOUZA, H. D. de. O ICMS na Lei Complementar 87/96. **Repertório IOB de Jurisprudência**, Caderno 1, Tributário, Administrativo, Constitucional, v. 1, n. 6, p. 136-142, mar. 1996.

VARSANO, R. **A guerra fiscal do ICMS**: quem ganha e quem perde. Rio de Janeiro: IPEA, 1997. (Texto para Discussão, n. 500).

ZANATTA, D.; MARONI NETO, R. Algumas considerações sobre o planejamento tributário. **Revista de Ciências Gerenciais**, v. 10, n. 12, p. 16-24, 2006.

Recebido para publicação em 25.02.2010