

FINANÇAS PÚBLICAS

ICMS: REPERCUSSÕES ECONÔMICAS DA TRIBUTAÇÃO INTERESTADUAL E ALTERNATIVAS DE MUDANÇA

Ivo Vasconcelos Pedrosa

Doutor em Economia pela UNICAMP. Professor Titular de Economia da Faculdade de Ciências da Administração da Universidade Federal de Pernambuco (UFPE) e Pesquisador do Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico – (CNPq)

RESUMO:

Examina questões relativas ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transportes e Comunicações (ICMS), principalmente as relacionadas com a distribuição de receita entre os Estados e o Distrito Federal. Mostra que o rateio desse imposto pelos Estados, baseado em alíquotas diferenciadas, usadas quando transações envolvem compradores de um Estado e vendedores de outro, deveria ser mudado porque provoca problemas relativos às decisões sobre localização das unidades de produção e ou distribuição. Pesquisa junto aos 5.000 maiores contribuintes do ICMS de Pernambuco, no ano de 1996, evidencia a correlação entre as alíquotas diferenciais e a carga de imposto, medida pela relação entre o imposto e o valor adicionado pela unidade econômica. Conclui que o tipo de tributação adotado pelos Estados no Brasil favorece a região Sudeste, onde existe metade da indústria nacional, porque as unidades econômicas situadas lá pagam menos imposto que as localizadas nas regiões pobres, menos industrializadas. Propõe um novo mecanismo de distribuição de receita entre as Unidades Federadas, de modo a reduzir o processo de concentração econômica.

PALAVRAS-CHAVE:

Política Tributária; ICMS; Finanças Públicas; “Guerra Fiscal”; Industrialização; Concentração Industrial; concentração Econômica; Distribuição de Receita; Brasil-Pernambuco; Brasil-Nordeste.

1 - INTRODUÇÃO

Este artigo discute algumas questões centrais do ICMS. No desenvolvimento das pesquisas do autor a atenção tem se voltado para esse imposto por duas razões básicas. Em primeiro lugar, pela sua importância no conjunto dos recursos à disposição dos Estados e Municípios¹ e, em segundo lugar, pelo significado de algumas características suas do ponto de vista das decisões dos agentes econômicos, relacionadas com a implantação e operação de negócios, especialmente a não cumulatividade. Também constitui aspecto fundamental um objetivo econômico a ele relacionado - a neutralidade em relação às decisões de investimento e produção.

A importância do ICMS decorre do fato de que é inegável a necessidade de um imposto que represente uma base sólida de financiamento dos Estados e Municípios. Essas unidades políticas cumprem o papel de prover os principais serviços nas áreas de educação, saúde, segurança pública, serviços de infra-estrutura urbana, entre outros. Com o processo de descentralização de ações do âmbito do governo federal para os governos estaduais e municipais, mais evidente a partir da Constituição de 1988, aquela necessidade de uma fonte significativa de recursos se tornou especialmente relevante.

O significado econômico do principal imposto estadual se relaciona, especificamente, com: a) natureza e efeitos da tributação indireta a nível estadual, em especial sua contribuição para a regressividade do sistema de impostos e contribuições (ver OLIVEIRA, 1993); b) os determinantes e efeitos da distribuição de recursos tributários entre as esferas de governo e entre as regiões (ver ALVES, 1980, 1983, 1991 e 1997; e PEDROSA, 1991a); e c) os impactos da tributação indireta estadual sobre a competitividade dos ramos industriais e atacadistas de diferentes Estados ou regiões (ver PEDROSA, 1993 e 1994).

¹ No caso do Estado de Pernambuco, por exemplo, nos meses de janeiro a março de 1997, a receita do ICMS (inclusive os 25% pertencentes aos Municípios, no valor de R\$ 398,7 milhões) representou 62,2% do total da receita do Tesouro Estadual.

O exame do ICMS exige a consideração de, pelo menos, três questões relacionadas com a aplicação de um imposto sobre o valor adicionado (ainda que não suficientemente amplo, como é o caso do ICMS) em uma federação com três esferas de governo:

a) a busca de competência tributária, sobretudo pela esfera estadual, materializada, seja na chamada "guerra fiscal" (redução ou eliminação de carga tributária a pretexto de atrair investimentos para o território do Estado), seja na implementação do princípio da seletividade, por meio da redução de alíquotas dos bens e serviços de maior peso no consumo das famílias de menor renda;

b) a utilização de alíquotas diferenciadas para resolver a questão da partilha da receita entre as Unidades Federadas ou, no limite, a destinação integral do produto do imposto à Unidade em que reside o consumidor do bem ou serviço;

c) a inclusão, na base de incidência do ICMS, da prestação de serviço em geral, além dos alcançados a partir da Constituição de 1988 (transporte e comunicação); essa maior abrangência encontra obstáculo imenso na tradição de competência tributária dos Municípios, especialmente no caso das regiões metropolitanas e centros urbanos de maior dimensão, com significativa geração de valor no setor terciário.

Paralelamente à questão do estímulo à sonegação proporcionado pela sistemática de alíquotas reduzidas do ICMS nas operações interestaduais, PEDROSA (1991b) tomou outro aspecto desse imposto para estudo: a elevação da carga tributária das regiões destinatárias de operações com alíquota reduzida². Essa elevação seria menor para aqueles adquirentes com poder de barganha capaz de compensar, com a obtenção de preço menor, o imposto a ser recolhido ao Estado de destino, em que ele está localizado. Esse aspecto "econômico" do problema foi abordado em PEDROSA (1993).

² Neste trabalho utiliza-se um conceito de carga tributária para o caso do ICMS - relação entre o imposto devido e o valor agregado, no período - que procura medir o ônus tributário para o contribuinte de direito, como uma fração da contribuição de seu estabelecimento para o produto bruto da economia - o PIB. O conceito de valor agregado aqui utilizado é simples, pois, em virtude de limitações estatísticas, não considera a variação de estoques.

A adoção de alíquotas interestaduais reduzidas, desde o início da história do ICM, significou a opção por um "princípio misto" de tributação, com predominância da apropriação de receita pelo Estado de origem. Os debates que antecederam e os que sucederam a Constituição de 1988, por outro lado, enfatizaram a conveniência de se adotar o "princípio de destino", como um caminho importante para se dar, à tributação do valor agregado no País, a natureza de imposto de consumo.

A uniformização das alíquotas do ICMS nas operações entre Estados, por meio da eliminação da alíquota reduzida, é uma transformação importante desse imposto que deve ser acompanhada de implementação de mecanismo de compensação, das unidades federadas deficitárias nas operações e prestações interestaduais, pelo imposto recolhido integralmente na origem. Essa questão crucial, contemplada na Proposta de Emenda Constitucional encaminhada pelo Governo Federal em agosto de 1995, é objeto de tópico específico deste trabalho³.

O objetivo deste trabalho é reexaminar as principais questões no âmbito do ICMS. Dentre elas merecerá particular atenção o mecanismo de repartição da receita entre as Unidades Federadas (Estados e Distrito Federal). Para isto, apresentam-se, nos tópicos seguintes:

- uma síntese dos aspectos da tributação de mercadorias e serviços e das principais questões do ICMS presentes no debate pós-constitucional;
- um retrospecto da literatura acerca da utilização de um imposto sobre valor agregado em um espaço econômico em que atuam unidades políti-

cas autônomas (que detenham algum poder como ente tributante em relação a esse imposto);

- uma proposta de mudança na tributação interestadual por esse imposto.

2 - TRIBUTAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS NO BRASIL: UMA SÍNTESE DA SITUAÇÃO ATUAL

A tributação de mercadorias e serviços no Brasil compreende:

- a) no âmbito do governo federal:
 - impostos regulatórios sobre o comércio exterior (importação e exportação);
 - imposto monofásico sobre o valor agregado da atividade industrial (Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI);
 - contribuições sobre o faturamento (Programa de Integração Social - PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS);
- b) no âmbito dos governos estaduais:
 - Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;
- c) no âmbito dos governos municipais:
 - Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza - ISS

Um longo processo de adaptações ocorreu, nos anos setenta e oitenta, nesse campo de tributação, culminando com o sistema da Constituição de 1988, objeto de pequenas alterações por meio da Emenda n.º 3/93 (ver, no QUADRO 1, o resumo dessas alterações).

Os debates em torno da tributação de mercadorias e serviços têm encontrado, nesse espectro de tributos, vasto campo para diagnósticos e propostas. As principais alternativas discutidas nos últimos anos e de especial interesse para este trabalho são (ver DAIN, CARVALHO e CASTILHO, 1993; e REZENDE, 1993 e 1995):

³ Proposta de Emenda Constitucional n.º 175, de agosto de 1995. Esta proposta, à qual foram apensadas outras 8 em tramitação na Comissão Especial, recebeu parecer do Relator (Deputado Mussa Demes, do PFL do Piauí), lido na Comissão em julho de 1996. Em outubro do mesmo ano o Relator apresentou relatório complementar com algumas modificações no substitutivo. Mas, em setembro de 1997, o Governo Federal, por intermédio do Ministério da Fazenda, declarou que a proposta antes encaminhada devia ser substituída por outra, cujo encaminhamento ao Congresso está previsto para maio de 1998. A mudança de rumo do processo de reforma tributária foi objeto de comentário do autor deste trabalho em artigo publicado no Jornal do Commercio, de Recife, em 5.11.97 ("Lentidão e incertezas", pág. 3).

- substituição do IPI por um imposto federal monofásico seletivo alcançando segmentos da indústria e de serviços (o chamado "Imposto Seletivo"); uma alternativa com menor número de apoios é a competência estadual para um imposto desse tipo; proposta mais antiga é a "fusão do IPI com o ICMS" em decorrência da qual ampliar-se-ia o espectro de alíquotas do imposto estadual, conferindo-lhe maior seletividade;

- fusão do ISS com o ICMS (ver, a respeito, especialmente AFONSO, GORINI e RAMUNDO, 1992);

- substituição das contribuições sobre o faturamento, destinadas à previdência e assistência social, por contribuição incidente sobre o valor agregado restrito, correspondente ao lucro bruto das empresas; a propósito da utilização da base consumo para financiar a seguridade social, ver PEDROSA (1995) e DIAS (1997);

- criação de imposto sobre transações financeiras, do tipo instituído, em caráter provisório, pela Emenda Constitucional n.º 3/93, para financiamento da previdência social.

Em setembro de 1996 aspectos significativos da natureza do ICMS foram objeto de mudanças por meio da edição da Lei Complementar n.º 87/96, merecendo destaque: a desoneração integral do imposto nas exportações e o direito integral ao crédito do imposto nas aquisições de bens destinados ao ativo fixo ou ao uso do estabelecimento, ou seja, não destinadas à comercialização ou à utilização como matérias primas ou produtos secundários. Este último aspecto foi objeto de alteração pela Lei Complementar n.º 92/97, que adiou, para 1º de janeiro do ano 2000, o direito ao crédito.

3 - ICMS: QUESTÕES FUNDAMENTAIS

.....

Do ponto de vista dos estados e municípios, um tema significativo do debate acerca do Sistema Tributário Nacional é o conjunto de mudanças visando à transformação do ICMS num Imposto sobre o Valor Agregado - IVA mais abrangente e mais adequado à atual forma de inserção do País no mercado mundial. Os debates para a Constituição de 1988 caminharam nessa direção, mas uma complexa rede de interesses levou o ICMS a se distanciar do objetivo estabelecido na época pelos especialistas, embora esteja mais próximo de um

IVA nacional do que seu antecessor, o ICM. Mas, como já assinalado, um aspecto crucial dessa mudança diz respeito às alíquotas aplicáveis aos fluxos de transações interestaduais, tendo em vista, especialmente, as relações entre a carga tributária incidente sobre essas transações e a arrecadação de cada estado. Por essa razão, examinam-se nos tópicos seguintes a questão do princípio da tributação e as posições sobre o tema encontradas no debate brasileiro.

Um dos pontos centrais da discussão atual, no Brasil, quanto ao IVA é a repartição da receita entre os estados envolvidos. Discute-se a passagem, ou não, da sistemática de hoje - na qual o valor recolhido é apropriado, em proporções diversas, pelos estados relacionados com o processo de circulação - para uma nova realidade, em que as transações entre estados sofreriam tributação integral na "origem" ou no "destino", devendo o produto da arrecadação ser destinado, de formar gradual, integralmente ao estado do destino. A posição extremada - princípio de destino "puro" - sofre críticas de uma corrente (à qual pertence o autor deste artigo) que entende ser justificável alguma participação da Unidade Federada de origem na receita pois o setor público estadual ali presente também contribui para o processo de produção ou circulação.

A) A TRIBUTAÇÃO DAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS

A literatura acerca da tributação do consumo por meio de um imposto sobre o valor agregado (ver, por exemplo, REZENDE, 1993) vem reconhecendo os seguintes aspectos fundamentais na questão das relações entre autonomia das unidades políticas integrantes de um mercado nacional (caso dos Estados no Brasil) e características do imposto:

- a) na medida em que o consumo é a base tributária mais indicada para um imposto sobre transações de circulação de mercadorias e serviços, tendo em vista as exigências quanto à desoneração do comércio exterior e do investimento, o princípio a ser adotado deve ser o do destino; para muitos autores, associado a essas exigências, está o objetivo de deixar com os habitantes de cada unidade federada a decisão

sobre o montante da tributação do consumo; mencione-se, no entanto, que essa autonomia para estabelecimento do ônus tributário sobre o consumo tem implicações profundas quando se trata de um espaço econômico único de um país;

b) a adoção do princípio do destino implica numa das seguintes alternativas de tratamento das operações tributadas envolvendo mais de uma unidade da federação:

- aplicação, na unidade de origem, da alíquota fixada pela unidade federada de destino e transferência, para essa unidade, do imposto correspondente, pela unidade federada em que está situado o contribuinte remetente; essa transferência pode se dar: “operação a operação” (câmara de compensação de parte destacável de notas fiscais interestaduais, como a proposta pela Comissão Técnica que efetuou estudos para a Constituinte; vide VARSANO, 1987); “mensalmente”, por meio de recolhimento para cada Unidade Federada beneficiária, pelo contribuinte remetente; ou “a períodos regulares, mensal_ou trimestralmente”, com base em estatísticas de operações interestaduais de ano anterior (vide tópico IV deste trabalho, acerca de uma proposta para essa terceira alternativa);

- desoneração (sob qualquer forma legal - imunidade, isenção, não incidência, diferimento ou "alíquota zero") da operação interestadual, levando ao recolhimento integral do imposto na unidade da federação destinatária da operação.

O QUADRO 2, esquematiza duas situações. A situação 1 corresponde à primeira alternativa; e a situação 2 refere-se à hipótese de "diferimento" ou "alíquota zero", como é mais frequentemente conhecida.

É fundamental partir do exame das implicações de cada uma dessas alternativas de implementação do princípio do destino sobre as características do imposto. A primeira alternativa - aplicação, na origem, da alíquota do destino - exige um amplo processo de construção de um mecanismo de cooperação entre as unidades federadas com o ob-

jetivo de proceder à apropriação dos valores arrecadados pelas unidades de destino das operações e prestações. Do ponto de vista do ônus para os contribuintes, a alternativa exigirá um ajuste nos prazos de recolhimento, diante da antecipação da incidência correspondente à fração do imposto que hoje deveria ser recolhido nas Unidades Federadas de destino. A segunda alternativa - desoneração da operação interestadual - representa o agravamento, ao extremo, das distorções provocadas atualmente pelo diferencial de alíquota nas transações interestaduais. Do ponto de vista econômico, essa segunda alternativa representa um favorecimento das unidades produtivas ou distribuidoras instaladas nas regiões em que se concentra a atividade industrial. Isto ocorre porque somente os contribuintes destinatários, situados nas regiões menos industrializadas, com algum poder de barganha junto aos produtores oligopolizados, conseguirão um preço que compense a transferência do ônus correspondente à diferença de alíquota. E essa compensação ainda não será completa se se referir apenas ao ICMS, pois deixaria para os vendedores das regiões mais industrializadas a vantagem com relação às contribuições em cascata incidentes sobre as vendas, visto que a base de cálculo fica reduzida com a menor alíquota do ICMS aplicável atualmente à situação.

É óbvio, além disto, que a transferência da incidência para o adquirente interestadual, tal como acontece hoje, traz em si, necessariamente, uma perda de eficiência do ponto de vista fiscal, pois é ampliado o número de contribuintes envolvidos, tendo em vista que as transações entre Estados são, na sua grande maioria, entre industrial e atacadista, ou entre industrial e varejista, ou entre atacadista e varejista, sempre ocorrendo aumento do número de agentes na etapa seguinte da circulação e, portanto, maior possibilidade de omissão de pagamento do imposto.

Uma pesquisa levada a efeito com base nas informações prestadas pelos contribuintes do Estado de Pernambuco (ver, na TABELA 1, os dados agrupados por setor da economia) distribuiu os contribuintes de cada gênero em quatro grupos, conforme a preponderância de compras e vendas

de outras Unidades Federativas⁴. O objetivo foi evidenciar o diferencial de carga tributária dos segmentos sobre os quais recai, com maior intensidade, o ônus da diferença de alíquota. Em geral, observa-se a distorção provocada pelo mecanismo da alíquota reduzida. Assim, no comércio varejista, a menor carga tributária foi encontrada no grupo denominado "autarquista", por ser, preponderantemente, adquirente e, ao mesmo tempo, vendedor interno; a maior carga, por outro lado, constatou-se, nesse mesmo setor, no grupo "importador", que se abastece fora do estado e vende mais internamente. Na indústria e no comércio atacadista as maiores cargas tributárias se encontram nos grupos denominados "redistribuidores" (compras e vendas interestaduais superiores às internas) e "importadores" (abastecimento preponderante fora do Estado e maior importância do mercado interno), em que o efeito do diferencial de alíquota entre Unidades Federadas é mais acentuado.

O significado das operações entre estados pode ser constatado a partir do exame dos valores das transações constante da TABELA 2⁵.

B) O DEBATE BRASILEIRO SOBRE A TRIBUTAÇÃO DAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS

O debate, no Brasil, sobre a distribuição de receita do ICMS entre os estados se fixou apenas nas hipóteses de utilização, ou não, da alíquota reduzida nas operações interestaduais, sobretudo visando a aumentar a receita das unidades federadas das regiões mais pobres. Perdeu-se a visão global da questão. O debate em torno das alíquotas interestaduais do ICM esteve fortemente associado, desde os primórdios da existência deste impos-

to, à questão das desigualdades de renda entre as regiões do País. Durante todo esse período de três décadas, no entanto, nunca tiveram eco as observações de especialistas acerca dos efeitos, desse mecanismo de redistribuição de receita adotado, sobre a localização de atividades produtivas; em outras palavras, sobre a competitividade da indústria localizada nas regiões ditas consumidoras em relação à situada nas regiões produtoras. Poder-se-ia dizer que os defensores das regiões periféricas do núcleo mais industrializado do País foram tomados por uma "ilusão tributária", induzida pelos ganhos de receita esperados a partir da simples combinação do sistema de débito e crédito com o mecanismo de redução das alíquotas; deixou-se de observar os efeitos negativos do sistema sobre a competitividade dessas regiões frente as demais. Registre-se, no entanto, que a questão foi claramente abordada por VARSANO (1979) ao participar do debate que se prolongava por quase uma década:

"... um diferencial de alíquotas impõe distorções à economia. Mas o que importa não é o diferencial entre alíquotas internas e sim entre a alíquota interna e a aplicável ao comércio interestadual. Propostas para redução da alíquota aplicável ao comércio interestadual, se aceitas, agravariam estas distorções. Os cofres dos governos estaduais do Nordeste seriam beneficiados, mas suas economias prejudicadas" (pág. 319). E ainda: "A atual sistemática do ICM provê um incentivo para que o comerciante prefira comprar os produtos que vende de estabelecimentos situados em outros Estados. A menos que existam custos de transporte altos o suficiente para compensarem este incentivo em todos os casos, o ICM está introduzindo ineficiências na economia, tanto mais quanto maior for o diferencial entre a alíquota interna e a aplicada a operações interestaduais" (pág. 337).

O aumento desse diferencial foi o que ocorreu após a Constituição de 1988: nas operações oriundas do Sul e Sudeste (exceto Espírito Santo) para as demais regiões e Espírito Santo, o diferencial se ampliou gradativamente de 8 para 10 pontos percentuais.

Coerentemente com a análise empreendida, VARSANO (1979) colocou-se contrário à proposição em voga já no final dos anos setenta (redução da alíquota interestadual):

⁴ Na realização dessa pesquisa o autor contou com a participação de Ivanilda Maria da Silva e Fábio de Oliveira Pinheiro (bolsistas do CNPq), Raissa Longman Rocha (bolsista do Instituto de Administração Fazendária IAF) e Edmar Souto Borba (da empresa de processamento de dados do Governo do Estado de Pernambuco).

⁵ A elaboração de estimativas das transações interestaduais em 1991, constituiu-se numa colaboração dos pesquisadores do Núcleo de Pesquisas em Economia do Setor Público - NUPESP (FCAP/UPE e IAF/SEFAZ-PE) ao projeto de construção de metodologias de avaliação de reformas tributárias patrocinado, em 1993, pela Escola Brasileira de Administração Pública - EBAP, da Fundação Getúlio Vargas.

"A solução ideal para os problemas apontados seria estender efetivamente o imposto sobre valor adicionado a todo o setor comercial. Admitindo que isto não seja possível em um futuro próximo, "a melhor alternativa seria tributar os produtos no Estado de origem utilizando a alíquota do Estado de destino". Isto resolve o problema de distorções, mas agrava o de distribuição de receita entre Estados. O problema de distribuição de receita entre Estados é separável do problema de distorções e pode ser resolvido administrativamente. Sugeriu-se um método, o "Sistema de Compensação", que opera dentro do próprio sistema de arrecadação do ICM" (ib., pág. 346/347) (grifo meu).

Durante os debates para a Constituição de 1988, a comissão de estudos que funcionou na Secretaria de Planejamento da Presidência da República fez a opção pelo IVA, assim caracterizando-o:

"Este imposto é partilhado pelos três níveis de governo... As características gerais do imposto, a participação dos municípios no mesmo e o percentual que determina o montante do adicional federal são definidos na Constituição e em lei complementar... O imposto, arrecadado segundo o método do crédito fiscal, incide sobre todas as mercadorias e serviços, exceto aqueles sujeitos à incidência do IOF... Adota-se o princípio de destino tanto nas operações interestaduais como nas com o exterior. Com isto, a tributação em cada Estado fica relacionada ao consumo (ou utilização) dos bens naquele Estado. Deste modo, o "imposto com princípio de destino permite que cada Estado opere o seu tributo sem maiores interferências com as atividades econômicas dos demais" (grifo meu), enquanto o ICM exige políticas tributárias estaduais rigidamente relacionadas; em particular, exige que as alíquotas sejam aproximadamente iguais e que a política de isenção seja comum a todos os Estados." (VARSAÑO, 1987).

Observa-se que a questão das distorções econômicas advindas de alíquotas diferentes - seja dos mesmos produtos e serviços em Estados diferentes, seja a distinção entre operações internas e interestaduais - deixou de ser considerada pela Comissão. Na página 87 do referido documento de 1987, ao

tratar das hipóteses adotadas na avaliação do novo imposto, encontra-se:

"A alteração na sistemática de tributação do comércio interestadual não afeta a localização das empresas existentes nem as ofertas e demandas dos bens transacionados".

Não há, por outro lado, qualquer referência, no documento do IPEA, à alteração no sistema de tributação do setor varejista não sujeito ao imposto sobre o valor adicionado. No estudo de 1979, dizia VARSAÑO a respeito:

"A relevância das distorções aqui apontadas depende da importância em cada Estado do setor não efetivamente sujeito a um imposto sobre valor adicionado. Onde este setor é importante, o que se veria após redução na alíquota interestadual seria um aumento das importações (em detrimento de empresas do Estado) não acompanhado de um aumento semelhante de receita" (pág. 339).

No exame dos motivos que levaram à não aprovação da proposta do IVA pela Constituinte de 1988, há uma tendência para se colocar ênfase na resistência dos Estados de destino que alegariam dificuldades de fiscalização nas suas fronteiras. Ou seja, associa-se a implementação do princípio do destino com a fiscalização nas fronteiras, em virtude da utilização do mecanismo da desoneração das transações interestaduais, normalmente conhecido como "proposta da alíquota zero". Aqui ocorre uma freqüente transposição da realidade européia para o caso da federação brasileira: lá existia, até 1992, a verdadeira barreira fiscal, em que os produtos cruzam países, submetendo-se, após a fronteira, a sistema tributário diverso. No caso brasileiro, a fronteira é bastante tênue; essa fiscalização não difere, no essencial, do controle físico realizado em outros pontos do território, pois, em ambos os casos, o foco da atenção está na correspondência entre as mercadorias ou serviços e os valores constantes dos documentos fiscais, de modo a evitar a omissão do pagamento do imposto. Na fronteira internacional, o controle é bem distinto daquele realizado internamente ao país. No caso de integração comercial, busca-se o ajustamento entre sistemas diversos de tributação, com vistas a har-

monizar a carga tributária no mesmo espaço de comércio.

A transposição do modelo - de imposto sobre o valor adicionado - de união de países para uma federação de Estados, como o caso brasileiro, não vem sendo feita com os cuidados necessários. Não se leva em conta, por exemplo, que as "barreiras econômicas" entre as unidades políticas não existem de fato, ao contrário dos países. Isto significa que perde o sentido a questão do "ajustamento de fronteira" - procedimento indispensável diante da diversidade de incidências tributárias entre os países membros de uma comunidade econômica. A "harmonização tributária" objetiva, exatamente, neutralizar esses diversos graus de incidência que resultam da autonomia dos países.

Os princípios da origem e do destino foram exaustivamente discutidos em VARSANO (1979). O princípio do destino constitui a regra internacional, tendo sido adotado na Europa, antes mesmo da opção tributária da CEE, com relação aos países não membros da Comunidade, para tributação de mercadorias e serviços: imposto sobre o valor adicionado, com o método do débito e do crédito. A opção feita pela CEE, chamada de "princípio de origem restrito", ainda está por ser completamente implantada (AUJEAN, 1992).

A avaliação do princípio de tributação adequado ao país implica na consideração de alguns elementos fundamentais, como: a abrangência do IVA (se atinge os serviços e todas as etapas da circulação das mercadorias); o método de tributação (se débito e crédito, subtração ou adição); a autonomia pretendida para os países da união fiscal ou para os Estados da Federação (liberdade para fixar alíquotas internas, por exemplo); processo de distribuição da receita entre os países ou Estados (câmara de compensação, fundo de redistribuição ou redução nas alíquotas). Os efeitos do imposto sobre as economias dos membros da união fiscal ou da federação dependem dessas características. Vejamos a razão.

Em primeiro lugar, se determinado setor da economia - o varejo, por exemplo - é sujeito a tributação especial, fora do sistema do valor adicionado (estimativa fixa ou variável do volume de negócios e, conseqüentemente, do imposto), a al-

ternativa de alíquota reduzida para efeito de distribuição de receita entre os Estados tem, como conseqüência imediata, o favorecimento dos exportadores dos demais Estados, que estão com sua obrigação tributária reduzida, enquanto o setor varejista da unidade federada importadora, por ter o imposto a pagar independente de débito / crédito, buscará comprar onde existir o menor débito, ou seja, em outra unidade da Federação. Ainda mais, como esse setor varejista não pertence à cadeia do débito / crédito fiscal, o Estado de destino não usufrui dos supostos efeitos, em seu favor, do mecanismo de repartição da receita (VARSANO registrou esse aspecto em seu trabalho de 1979).

Em segundo lugar, com o método do débito / crédito do ICMS o ideal de neutralidade do imposto fica mais distante porque, ao contrário do método da subtração (total das saídas menos total das entradas no período), aquele método leva à apuração do imposto por produto. E, na medida em que os Estados adotassem alíquotas diversas para o mesmo produto, ocorreria, a depender da diferença entre as alíquotas e dos custos de transporte, transferência de capitais dos Estados com alíquota alta para aqueles com alíquota baixa.

As considerações anteriores evidenciam a enorme importância das questões da partilha da receita do ICMS entre os Estados, razão pela qual se apresenta no tópico seguinte uma proposta de novo mecanismo de rateio do ICMS relativo às transações interestaduais.

4 - UMA PROPOSTA DE MUDANÇA DA TRIBUTAÇÃO INTERESTADUAL PELO ICMS

.....

As principais questões relacionadas com o ICMS ou seu possível sucedâneo, o IVA, se tornam mais complexas ao se somarem às dificuldades que se colocam com a repartição da receita entre as unidades federadas. Diante dos grandes objetivos fortemente presentes no debate - de fazer do ICMS um imposto de consumo, reduzindo, ao mesmo tempo, sua regressividade, e de simplificar a tributação de bens e serviços, eliminando a tributação em cascata, que financia atualmente a previdência e a assistência social - podem ser apontados os seguintes aspectos do processo de mudança nessa área:

a) criação de mecanismo de compensação das unidades federadas em cujos setores produtivos se concentrem aqueles segmentos da produção a serem desonerados, total ou parcialmente, do imposto: exportações, bens de capital (ou bens destinados ao ativo fixo) e produtos de consumo de primeira necessidade (a chamada "cesta básica"). Alguns chegam a incluir, por exemplo, insumos para a agropecuária; mas isto não faz sentido, do contrário ter-se-ia que excluir todos os outros insumos e falar em incidência apenas sobre bens finais de consumo e estaríamos, então, tratando de um imposto sobre vendas a varejo; a desoneração exigirá, em muitos casos o ressarcimento do contribuinte pelo Estado em que ocorrer a operação não tributada, sempre que essa compensação não puder se dar com a simples utilização de créditos de que o contribuinte disponha;

b) criação de mecanismo capaz de viabilizar a apropriação da receita, correspondente ao consumo, pela unidade federada em que este ocorra, mas cobrando-se o imposto na origem, nas operações entre Estados, de forma a preservar o objetivo de neutralidade do imposto quanto às decisões de produção;

c) quando viesse a ocorrer a integração de todos os serviços à base do IVA, já considerada por muitos especialistas como pouquíssimo provável, obviamente, definir-se-iam, de imediato, as isenções inquestionáveis, tais como: produção de auto-subsistência, serviços médicos, aluguel residencial do imóvel de residência habitual, serviços educacionais (pré-escolar, primeiro a terceiro grau e pós-graduação) e outras a serem discutidas. As dificuldades relacionadas com a tributação de certos setores, como o de transportes, por exemplo, poderiam ser contornadas com a adoção de sistêmicas diferentes da utilizada atualmente (débito e crédito). No caso dos transportes, por exemplo, poder-se-ia adotar o "sistema de adição", em que se somam as parcelas de valor agregado (salários, juros e lucro); ou seja, um mecanismo do tipo $I = a.(s+j+l)$, em lugar de $I = (a.S)-(a.E)$, em que: I = imposto, a = alíquota, s = salários, j = juros, l = lucros, S = saídas e E = entradas.

Os contribuintes do ICMS e as Unidades da Federação, das regiões menos industrializadas,

devem estabelecer o objetivo de eliminar definitivamente a alíquota reduzida nas operações entre Estados e Distrito Federal. E a apropriação do imposto, pelas Unidades federativas, integral ou parcialmente, com base no consumo de suas populações, deve se dar por um mecanismo de compensação a partir de estatísticas das transações entre Estados e Distrito Federal. A seguir é apresentada proposta neste sentido.

Em síntese, o que se propõe (ver ENDE, 1994, anexo D) é um mecanismo baseado no estabelecimento anual de coeficientes de participação das Unidades Federadas nas receitas das demais Unidades, com as quais registraram transações tributadas pelo ICMS. Os coeficientes, calculados anualmente a partir das Guias de Informação e Apuração do ICMS (informações anuais sobre origem e destino das mercadorias e prestações de serviços), seriam utilizados ao longo do ano na transferência de recursos pelas Unidades superavitárias de imposto. O *superavit* de imposto dependeria do rateio da receita estabelecido pelo Senado Federal: se mantidas as proporções atuais, uma balança equilibrada entre Pernambuco e São Paulo significaria necessariamente a transferência periódica de recursos do segundo Estado para o primeiro, em razão da alíquota prevalecente hoje (7%).

A dificuldade de implementar, apenas por convênio, no âmbito do CONFAZ, o mecanismo de cobrança na origem, com repasse da receita às Unidades Federadas destinatárias das operações, está no fato de que seria necessária a participação de todos os Estados. A razão para essa necessidade está no risco de se criar um incentivo para a realização de operações fictícias destinadas a Estados não signatários do convênio, porque tais operações teriam incidência reduzida do imposto, e se poderia remeter a mercadoria, de fato, para Estado vizinho para o qual a mercadoria teria que ser vendida com tributação integral. A experiência com as simulações de vendas com base na situação atual é suficiente para se ter precaução; basta lembrar o exemplo do escândalo envolvendo 72 das 74 usinas de açúcar da região de São José do Rio Preto, do Estado de São Paulo, que simularam destinação de açúcar para a Zona Franca de Manaus. É claro que a fraude não é regra geral, mas não se pode deixar de criar mecanismos preventivos contra ela.

Mantidas as regras da atual Constituição, a implementação da proposta exige convênio entre todos os Estados e o Distrito Federal, o que pressupõe, realmente, uma disposição de construir um mecanismo cooperativo, processo difícil, a julgar pela história recente do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), permeada de "guerra fiscal". Na hipótese, contudo, de alteração da Constituição, a mudança poderia se dar com a transferência, para lei complementar, da fixação de regras sobre a tributação interestadual. Nesse caso, as regras seriam uniformes para todo o País, não sendo necessária a obtenção de aprovação de todos os Estados por meio de convênio. Evidentemente que isto implica em perda de autonomia, mas, para as regiões menos industrializadas, esse tipo de autonomia não vale a pena. Ao incluir uma solução - ICMS Partilhado entre a União e os Estados - para o problema das alíquotas reduzidas em sua proposta de reforma, encaminhada ao Congresso em agosto de 1995, o Governo Federal previu duas possibilidades:

- o papel da União de equalizadora da alíquota do imposto a nível nacional, para cada mercadoria ou serviço, por meio de mecanismo segundo o qual a alíquota da União se elevaria em pontos percentuais equivalentes aos reduzidos, pelo Senado, na alíquota dos Estados remetentes; ou
- a adoção de procedimentos que atribuam o produto da arrecadação, parcial ou integralmente, às unidades de destino, tal como vinha sendo proposto em alguns estudos (ver PEDROSA, 1991c, 1993 e 1994).

A implementação por Convênio assinado por todos os Estados, por intermédio do CONFAZ, estaria baseada na Emenda à Constituição n.º 3/93, que dispõe sobre a possibilidade de substituição da obrigação principal no âmbito do ICMS, em relação a fatos geradores futuros. Os contribuintes que promovem operações interestaduais passariam, a partir da data estipulada pelo Convênio, a ser os contribuintes substitutos dos adquirentes quanto à parcela do imposto correspondente à atual diferença de alíquota do ICMS. O saldo dos adicionais recolhidos seria objeto de transferência pelos Estados com volume de saídas tributadas superior ao de entradas.

A implementação da mudança pressupõe, além da assinatura do Convênio e da edição das normas estaduais, as seguintes providências:

a) exigência, por todos os Estados e pelo Distrito Federal, junto a todos os contribuintes do imposto que realizem transações com outras Unidades federadas, da apresentação anual da Guia de Informação e Apuração das Operações Interestaduais - GIA⁶. O processamento deste documento possibilitaria a produção da base de dados acerca das transações com mercadorias e serviços e dos créditos dos Estados junto aos demais, indispensável para o cálculo dos fluxos financeiros de transferências dos valores recolhidos nos Estados de origem e pertencentes aos Estados de destino (correspondentes às atuais diferenças de alíquotas ou, no caso de adoção do princípio do destino pleno, o valor total incidente na transação). A geração das informações sobre as operações e prestações realizadas por contribuintes não sujeitos, por qualquer razão, à obrigatoriedade de fornecimento de documentos fiscais seria de responsabilidade da repartição fiscal de seu domicílio, de modo a evitar as operações com registro em um Estado e ausência de registro em outro;

b) montagem, pelos Estados e Distrito Federal, de sistemas de coleta, processamento, permuta de dados e acompanhamento das transferências das Unidades Federadas superavitárias para as deficitárias de imposto.

O sistema de partilha da arrecadação do ICMS entre os Estados e o Distrito Federal proposto pode ser sintetizado do seguinte modo:

a) o imposto incidente sobre as saídas para outras Unidades da Federação passaria a ser calculado e lançado com base na alíquota definida na Unidade da Federação de destino;

b) o débito do imposto seria lançado normalmente, dando origem a um aumento de arrecadação, na Unidade de origem, em relação à situação

⁶ Em 1996, os Estados assinaram acordo com base no qual todos exigiriam um documento padronizado de informações relativo, excepcionalmente para aquele ano, aos meses de março a dezembro. As estatísticas estariam disponíveis no final de 1997.

atual, correspondente às diferenças de alíquota hoje existentes;

c) o fluxo financeiro entre as Unidades superavitárias e deficitárias de imposto seria realizado a título de estimativa e corresponderia, ao longo de cada ano civil, a um percentual, específico para cada Unidade de destino, da arrecadação da Unidade superavitária;

d) os percentuais da arrecadação das Unidades superavitárias de imposto, utilizados no cálculo dos recursos a serem objeto de transferência, seriam definidos, para cada Unidade deficitária e para cada ano civil, com base nos fluxos de mercadorias e serviços do segundo ano anterior ao dos fluxos financeiros, conforme esquema a seguir:

A1 - ano-base dos fluxos de mercadorias e serviços e da arrecadação, a serem considerados na distribuição da parcela do imposto no ano A3;

A2 - ano de entrega, em data a ser definida para todo o País, das guias de informação, processamento e divulgação dos percentuais da arrecadação das Unidades com superávit, correspondentes a cada Unidade deficitária;

A3 - ano em que seriam utilizados mensalmente, a título de estimativa, os percentuais divulgados no ano A2;

A4 - ano em que seria feito o confronto entre os saldos efetivos de recursos devidos pelas Unidades superavitárias e os valores transferidos a título de estimativa, procedendo-se a partir de então, à compensação dos valores, monetariamente corrigidos, transferidos a mais ou a menos ⁷;

e) os fluxos financeiros seriam mero adiantamento dos valores efetivamente devidos, o que implicaria num encontro de contas após conhecidos, no ano A4, os fluxos de mercadorias e serviços tributados ocorridos no ano A3;

f) os percentuais a serem calculados no ano A2, com base nas transações realizadas no ano A1 e aplicados no ano A3, resultariam da comparação, para cada Unidade da Federação, entre o adicional do imposto recolhido, em relação aos níveis de alíquotas atualmente praticadas, e a arrecadação da Unidade de origem naquele ano. No caso da adoção do princípio do destino, a relação seria entre o imposto devido a cada Estado destinatário (diferença entre os débitos e os créditos decorrentes das operações interestaduais) e a arrecadação do Estado de origem;

g) a participação dos municípios no produto da arrecadação do ICMS sofreria alteração no sentido de que o fundo passaria a ser constituído de duas parcelas:

Parcela X - resultante da arrecadação pelo próprio Estado, que estaria associada ao valor agregado de cada município, como atualmente, podendo ser inferior a 25% da receita total, se o Estado for superavitário de imposto; e

Parcela Y - o montante recebido dos demais estados com que a Unidade teve *déficit*; essa parcela, na medida em que não se relaciona com o valor agregado dos municípios, seria objeto de critérios de rateio específicos.

Ou seja, atualmente os municípios recebem 25% da receita do ICMS obtida pelo Estado em cada período. Com a mudança, a receita do imposto seria o somatório dos valores arrecadados pelos seus contribuintes (I_E), dos valores recebidos de outros estados (IR_{OE}) e dos valores transferidos para outros estados (IT_{OE}). Somente a primeira parcela estaria relacionada com os valores adicionados nos municípios e, no caso de o estado ser superavitário nas operações tributadas interestaduais, a soma das outras duas parcelas seria negativa, daí o montante destinado aos municípios ser inferior a 25% da receita total de ICMS. No caso de estado deficitário, ($IR_{OE} - IT_{OE}$) seria positivo e, por não se relacionar com os valores adicionados nos municípios, deveria ser objeto de critérios de rateio específicos.

Essa proposta exige um esforço de médio prazo e esbarra em vários obstáculos de grande magnitude:

⁷ Esta parte do mecanismo pode ser abandonada se se leva em conta, por um lado, que as mudanças estruturais nos fluxos de comércio não ocorrem anualmente e, por outro lado, que eventuais diferenças em favor de alguns Estados seriam compensadas em anos seguintes. Este ponto, na realidade, representou uma concessão, no processo de discussão, aos críticos da proposta.

- há uma resistência à adoção de um mecanismo de compensação entre os estados, fundamentada na idéia de autonomia e na descrença quanto a mecanismos punitivos com relação a Estados que viessem a reter recursos de outros;

- o Brasil, sabidamente, é um país de muita dificuldade na produção e utilização de estatísticas e o mecanismo viável, diante do volume diário de transações, é o baseado em estatísticas anuais;

- as administrações tributárias, de um modo geral, não dispõem, atualmente, de sistemas de tratamento das informações prestadas pelos contribuintes de modo a viabilizar o mecanismo de compensação proposto, abrangendo todas as unidades federadas.

Mas, apesar desses obstáculos, os males da sistemática atual apontam para a necessidade se alterar esse sistema de partilha de receita, o mais breve possível.

A TABELA 3, anexa, com os dados relativos a Pernambuco referentes a 1985 (última balança comercial divulgada antes de 1986, ano do Plano Cruzado, julgado atípico para ser tomado como referência) evidencia os resultados do sistema proposto; é o demonstrativo do adicional de imposto recolhido no Estado de origem em razão da adoção da proposta de mudança. A última coluna corresponde aos valores efetivamente devidos por Pernambuco aos demais estados (no caso dos valores positivos) ou devidos a Pernambuco (no caso dos valores negativos). A relação percentual entre os valores positivos e a arrecadação desse Estado seria o indicador a ser aplicado à arrecadação mensal do ano A3, para efeito de efetivação dos fluxos financeiros em termos correntes. Os valores negativos seriam relacionados com a arrecadação das Unidades Federadas superavitárias de imposto. Na apuração do adicional do imposto seriam utilizados os valores das saídas dos estados, por serem de mais fácil controle em comparação com os valores das entradas.

Essa proposta, após ser apresentada em encontro promovido pela Escola Brasileira de Admi-

nistração Pública - EBAP, da FGV⁸, em 1992, foi objeto, por sugestão dos presentes, de exame por parte do representante da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, que, além de apresentar sinteticamente a proposta, teceu comentários enfocando seus aspectos positivos e negativos⁹.

Os aspectos positivos apontados foram:

a) redução parcial da evasão do imposto por parte dos estabelecimentos adquirentes;

b) ganho financeiro para as Unidades Federadas destinatárias pela antecipação da parcela do imposto relativa às operações a serem realizadas subsequentemente às aquisições interestaduais;

c) "tendência à equalização nacional dos preços dos bens e serviços, eliminando-se as vantagens nas compras nas Unidades da Federação que praticam alíquotas inferiores";

d) ganhos com o aperfeiçoamento da apuração da Balança Comercial Interestadual.

Com relação aos aspectos negativos, destacamos os principais, porque alguns não significam, de fato, aspecto negativo da proposta, mas dificuldades comuns a outros mecanismos dos sistemas de administração tributária (por exemplo: "pouca segurança quanto à obediência da apresentação da Guia de Informação e Apuração das Operações Interestaduais - GIA e quanto a sua fidedignidade"):

a) serão exigidos investimentos públicos de grande porte para o processamento das GIA's em todas as Unidades Federativas;

b) necessidade de conhecimento, por todos os envolvidos com o Imposto, da legislação tributária relativa ao ICMS, de todo o Brasil, no que diz respeito às alíquotas.

⁸ A proposta foi escrita pelo autor deste artigo e por Eli Alves de Oliveira, do Instituto de Administração Fazendária - IAF (SEFAZ-PE). Ver PEDROSA, 1994.

⁹ João Alfredo Montenegro Franco, representante do Estado do Ceará na Comissão Técnica Permanente do ICMS - COTEPE/ICMS: "Análise das propostas dos Estados de Pernambuco e São Paulo".

c) haveria complexidade na apuração do ICMS a ser recolhido.

5 - CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste trabalho foram examinadas as características principais da tributação de mercadorias e serviços no Brasil, enfocando-se o principal imposto - o ICMS. A sua transformação em um imposto sobre o valor agregado, dirigido ao consumo, encontra, na distribuição de sua receita entre os Estados abrangidos pela circulação das mercadorias e serviços, um grande obstáculo que o trabalho

examina com vistas à apresentação de alternativa para a mudança. As bases para esta mudança se encontram em discussão no Congresso Nacional desde 1995. A alternativa proposta no trabalho, a par de permitir uma transição gradual para maior apropriação de receita pelos Estados em que se situam os consumidores, eliminará a distorção alocativa introduzida pela diferenciação de alíquotas conforme o destino das mercadorias e serviços.

O trabalho examinou as implicações dessa mudança e apontou para uma forma de sua operacionalização.

QUADRO 1
ALTERAÇÕES NO SISTEMA TRIBUTÁRIO DA CONSTITUIÇÃO DE 1988
LEVADAS A EFEITO PELA EMENDA Nº 3/93

ASSUNTO	CONSTITUIÇÃO DE 1988	EMENDA N.º 3/93 À CONSTITUIÇÃO DE 1988
Responsabilidade tributária, quanto ao ICMS, em relação a fato gerador futuro (antecipação)	Assunto de lei complementar (art. 155, § 2º, XII, b)	Autorização explícita para que a lei ordinária atribua a responsabilidade, independentemente de lei complementar.
Adicional do imposto de renda	Competência dos Estados e Distrito Federal para sua instituição	Elimina, a partir de 1996, o tributo, exigindo que sua alíquota seja reduzida, em 1995, para o máximo de 2,5%
Imposto sobre vendas a varejo de combustíveis líquidos e gasosos	Competência dos Municípios para sua instituição	Elimina, a partir de 1996, o tributo, exigindo que sua alíquota seja reduzida, em 1995, a pelo menos 1,5%.
Incidência exclusiva dos Impostos de Importação, Exportação e ICMS sobre: energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País	A regra não incluía os serviços de telecomunicações e, quanto aos derivados de petróleo, especificava apenas os combustíveis líquidos e gasosos e os lubrificantes	Inclui os serviços de telecomunicações e alcança todos os derivados de petróleo

QUADRO 2
SITUAÇÃO 1: COBRANÇA NA ORIGEM

Estado A (remetente)				Estado B (destinatário)	
Contribuinte X (100% de valor adicionado)		Contribuinte Y (50% de valor adicionado)		Contribuinte Z (50% de valor adicionado)	
X vende a Y		Y vende a Z		Z vende no próprio Estado	
Entrada / crédito	Saída / débito	Entrada / crédito	Saída / débito	Entrada / crédito	Saída / débito
100 / 17	200 / 34	200 / 34	300 / 51	300 / 51	450 / 76,50**
Imposto a recolher: 17		Imposto a re- colher: 17	Imposto a transferir para o Esta- do destina- tário: 51	Imposto a recolher: 25,50	Imposto a receber do Estado reme- tente: 51 Total do imposto recebido pelo Es- tado em que se dá o consumo: 76,50

SITUAÇÃO 2: "ALÍQUOTA ZERO" OU "DIFERIMENTO"

Estado A (remetente)				Estado B (destinatário)	
Contribuinte X (100% de valor adicionado)		Contribuinte Y (50% de valor adicionado)		Contribuinte Z (50% de valor adicionado)	
X vende a Y		Y vende a Z		Z vende no próprio Estado	
Entrada / crédito	Saída / débito	Entrada / crédito	Saída / débito	Entrada / crédito	Saída / débito
100 / 17	200 / 34	200 / 34	300 / 0	300 / 0	450 / 76,50
Imposto a recolher: 17		Crédito* acumula- do: 34		Imposto** a reco- lher: 76,50	

* Se mantido, haverá uma devolução do imposto pago anteriormente, a menos que o contribuinte não realize operações tributadas em montante suficiente para absorver o crédito. Nesse último caso, terá que existir mecanismo de ressarcimento pelo Estado do contribuinte remetente para que este possa conceder desconto no preço, correspondente ao crédito transferido a menor.

** Apropriado integralmente pelo Estado destinatário, como convém à idéia do "princípio do destino".

TABELA 1

PERNAMBUCO - CARGA TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES TRIBUTADAS PELO ICMS, POR GRUPO, DE ACORDO COM ORIGEM E DESTINO DAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES, E SEGUNDO OS PRINCIPAIS SETORES - 1996
IMPOSTO NORMAL DEVIDO / VALOR ADICIONADO - EM %

Setores	N.º de contribuinte(1)	Grupo I	Grupo II	Grupo III	Grupo IV	Total
Indústria	600	9,7	11,0	14,3	17,7	13,7
Com. Atacadista	760	8,8	14,0	22,3	28,2	20,6
Com. Varejista	2.148	11,6	15,2	38,3	38,9	26,9
Outros	1.379	5,3	20,7	13,0	49,1	24,4
Total do Estado	4.887	9,4	14,3	16,0	30,0	18,4

FONTE: Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco - Sistema de Informações da Administração Tributária - SIAT

(1) Os maiores do Estado, sujeitos a prestação mensal de informações sobre os negócios e o valor do imposto devido. São responsáveis por cerca de 95% da arrecadação do ICMS do Estado.

Observações:

Grupo I - "Exportadores" - maior volume de compras internas em relação às externas e, por outro lado, maior volume de vendas para outros estados comparadas às vendas internas.

Grupo II - "Autarquistas" - preponderância de operações internas, tanto de entradas quanto de saídas.

Grupo III - "Redistribuidores" - maior volume de compras em outros estados do que internamente e mais vendas para outros estados do que para o próprio Estado.

Grupo IV - "Importadores" - se abastecem, preponderantemente, fora do Estado e vendem mais internamente.

TABELA 2
BRASIL SÍNTESE DA ESTIMATIVA DA MATRIZ DE OPERAÇÕES TRIBUTADAS PELO ICMS E DOS
EFEITOS DA MUDANÇA DO PRINCÍPIO DE TRIBUTAÇÃO, DE MISTO PARA DESTINO - 1991 - Cr\$ milhões

Regiões Estados principais	Saídas	Entradas	Saldo Interestadual	Receita ICMS - 1991	Perdas *	Ganhos **	Saldo	Varição saldo/receita
NORTE	1781109	1411559	369551	428303	213733	119280	-94453	-22,1
Amazonas	1448076	163419	1284657	186342	173769	12079	-161690	-86,8
Pará	237304	720405	-483100	167857	28477	59983	31507	18,8
NORDESTE	4324959	6563085	-2238127	1381151	518995	557661	38666	2,8
Bahia	1210233	1816684	-606450	479309	145228	144113	-1115	-0,2
Ceará	670757	937444	-266687	209311	80491	78419	-2072	-1,0
Pernambuco	1360431	1350803	9628	295466	163252	106290	-56962	-19,3
SUDESTE	29595094	28177940	1417154	6752118	3077806	3335446	257640	3,8
Minas Gerais	5203146	7709962	-2506816	1106482	533933	925195	391262	35,4
Rio de Janeiro	5041305	9391086	-4349781	1143463	517999	1126930	608931	53,3
São Paulo	18230314	10014725	8215589	4273085	1891434	1201767	-689667	-16,1
SUL	10133933	7812922	2321011	1821176	1096690	937551	-159140	-8,7
Paraná	4663297	3680834	982463	609049	497582	441700	-55882	-9,2
R. Grande do Sul	2643576	2209838	433738	852697	284619	265181	-19439	-2,3
Santa Catarina	2827060	1922250	904810	359430	314489	230670	-83819	-23,3
CENTRO-OESTE	2157765	3364069	-1206304	768946	258932	254604	-4328	-0,6
Distrito Federal	271936	909769	-637833	126380	32632	68727	36095	28,6
Goiás	810869	1319528	-508659	316415	97304	100614	3309	1,0
Mato Grosso	609163	634256	-25093	146019	73100	47542	-25557	-17,5
Mato Grosso do Sul	465797	500516	-34719	180132	55896	37721	-18175	-10,1
TOTAL	47992860	47329575	663284	11151694	5166156	5204542	38386	0,3

FONTE: Secretarias Estaduais de Fazenda ou Finanças e Ministério da Fazenda

*Alíquota X Saídas: 0,12 para N/NE/CO e ES e 0,07 e 0,12 para S/SE (exceto ES) ** Alíquota X Entradas: 0,12 para S/SE (exc. ES) e 0,07 e 0,12 para N/NE/CO e ES
Observação: devido à ausência de informações de 1991 para alguns estados, preferiu-se omiti-los na tabela.

TABELA 3
PERNAMBUCO - DISTRIBUIÇÃO ENTRE OS ESTADOS DO ADICIONAL DE RECOLHIMENTO DO
ICM RESULTANTE DA UNIFORMIZAÇÃO DAS ALÍQUOTAS (UMA SIMULAÇÃO)

REGIÃO/ESTADOS/DF	VAL. TRANSA- ÇÕES	SITUAÇÃO ATUAL			SITUAÇÃO PROPOSTA							
					Lançamentos nos				Adicional de im- posto recolhido	Arrecad ICM	Saldo / Arrecad.	
	Saídas	Entradas	Débitos	Créditos	Saldo (a)	Débitos	Créditos	Saldo (b)	Saldo (b) menos saldo (a)	1985	%	
NORTE	335.1	309.2	40.2	37.1	3.1	57.0	52.6	4.4	1.3	11324	0.01	
Amazonas	7.4	171.1	0.9	20.5	-19.6	1.3	29.1	-27.8	-8.2	694	-1.18	
Pará	297.7	136.1	35.7	16.3	19.4	50.6	23.1	27.5	8.1	2126	0.38	
NORDESTE	6907.2	2827.1	828.9	339.3	489.6	1174.2	475.8	698.4	208.8	18729	1.11	
Bahia	1086.8	1192.6	130.4	143.1	-12.7	184.8	202.7	-18.0	-5.3	3847	-0.14	
Ceará	1003.9	430.7	120.5	51.7	68.8	170.7	73.2	97.4	28.7	2126	1.35	
Pernambuco												
SUDESTE	4137.4	8878.6	496.5	802.9	-306.4	703.4	1509.4	-806.0	-499.6	41742	-1.20	
Minas Gerais	362.1	840.8	43.5	75.7	-32.2	61.6	142.9	-81.4	-49.2	6626	-0.74	
Rio de Janeiro	559.2	1174.2	67.1	105.7	-38.6	95.1	199.6	-104.6	-66.0	6800	-0.97	
São Paulo	3169.0	6736.9	380.3	606.3	-226.0	538.7	1145.3	-606.5	-380.5	27055	-1.41	
SUL	665.9	1372.5	79.9	123.5	-43.6	113.2	233.3	-120.1	-76.5	13468	-0.57	
Paraná	115.4	303.1	13.8	27.3	-13.4	19.6	51.5	-31.9	-18.5	4695	-0.39	
Rio Grande do Sul	302.2	603.8	36.3	54.3	-18.1	51.4	102.6	-51.3	-33.2	6108	-0.54	
Santa Catarina	248.3	465.6	29.8	41.9	-12.1	42.2	79.2	-36.9	-24.8	2665	-0.93	
CENTRO-OESTE	134.9	181.3	16.2	21.8	-5.6	22.9	30.8	-7.9	-2.3	5703	-0.04	
Distrito Federal	50.6	59.9	6.1	7.2	-1.1	8.6	10.2	-1.6	-0.5	919	-0.05	
Goiás	57.0	99.6	6.8	12.0	-5.1	9.7	16.9	-7.2	-2.1	1856	-0.11	
Mato Grosso	10.2	14.1	1.2	1.7	-0.5	1.7	2.4	-0.7	-0.2	802	-0.02	
Mato Grosso do Sul	17.1	7.7	2.1	0.9	1.1	2.9	1.3	1.6	0.5	2126	0.02	
Totais	12180.5	13568.7	1461.7	1324.5	137.1	2070.7	2301.9	-231.2	-368.3	90966		

FONTE: Ministério da Fazenda - Revista de Finanças Públicas, ano XLVII, nº 369, jan-mar/1987, última divulgação da balança comercial entre Estados.

Observações:

- Valores informados pelos contribuintes de Pernambuco, relativos ao ano de 1985. Em cruzeiros reais, valores correntes

- Os débitos e os créditos foram calculados da seguinte forma: Situação atual (a de 1985): alíquotas de 12% (regra geral) e 9% (nas saídas das regiões Sul e Sudeste, exceto Espírito Santo, com destino às demais regiões)

AGRADECIMENTOS

O autor agradece ao CNPq o apoio recebido na pesquisa, da qual resultou este artigo. Agradece, também, valiosas observações feitas a uma versão preliminar deste artigo por Adriano Batista Dias, Eneida Orenstein Ende, Márcio Bartolomeu Alves e Maurício Chalfin Coutinho. Como de praxe, deve ser dito incorreções remanescentes são de responsabilidade do autor.

ABSTRACT:

There is a great discussion in Brazil about a lot of questions concerning the State tax called "Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transportes e Comunicações (ICMS)". This article examines some of these questions, mainly the one related to the receipt distribution among the twenty six States and the Federal District. The State share on receipts of this tax, since the ICM creation (the tax replaced by the ICMS, with the 1988 Federal Constitution), is based on differential rates, used when transactions are performed by tax payers from a State different to the one where the buyers are. The article shows that this mechanism should be changed because it causes problems with economic decisions about localization of production or / and distribution units. The author carried out a research on the major 5.000 tax payers of Pernambuco, on the year of 1996, and found evidence that there is a correlation between the differential rates and the level of tax, measured by the relation between tax and value added of the economic unit. So, the kind of taxation adopted by the States on Brazil is in favor of the Southeast region, where there is half of Brazilian industry, because the economic units situated there pay less tax than that ones located in poor regions. The article presents a new mechanism of receipt distribution among Brazilian States in order to reduce the process of economic concentration.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AFONSO, J. R. R.; GORINI, A. P.; RAMUNDO, J. C. **A tributação indireta dos serviços e a criação de um imposto sobre valor adicionado**: subsídios para o debate da reforma tributária. Rio de Janeiro: mimeo, setembro 1992.
- ALVES, M. B.. Federalismo e crise fiscal no Brasil: o caso de Pernambuco. **Tributação & Desenvolvimento**. Recife, Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco, v.1, n.º 1: p.10-50, dez. 1997
- _____. O financiamento do setor público estadual: comportamento recente e perspectivas. **Estudos e Pesquisas**, Recife, n.4, p.1-30, dez. 1991
- _____. A situação financeira dos Estados e Municípios e a proposta de uma nova discriminação de rendas e encargos públicos. **Fisco & Finanças**, Recife, v.3, n.16, p.6-11, jul./set. 1983.
- _____. Limites das modificações introduzidas no sistema tributário em favor dos estados e municípios. **Fisco & Finanças**, Recife, V.1, n.5, p.2 - 6, out./dez. 1980.
- AUJEAN, M. **La armonización fiscal en los procesos de integración económica**. Benalmadena: Agência Estatal de Administración Tributaria, 1992.
- BRASIL. Leis, decretos etc. Lei Complementar n.º 92 de 23 de dezembro de 1997. Altera a legislação do imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. **Diário Oficial da União**, Brasília, 24 dez. 1997. p. 30.945.

DAIN, S.; TAVARES, L.; e CASTILHO, M. R.. O financiamento da previdência social no contexto de uma nova reforma tributária. In: Ministério da Previdência Social e Comissão Econômica para a América Latina e Caribe (CEPAL). **A previdência social e a revisão constitucional**, pesquisas, vol. II, Brasília, 1993.

DIAS, A. B. **Custos de produção e direitos trabalhistas: é possível manter os direitos e estimular o aumento do emprego**. Recife, FUNDAJ (<http://www.fundaj.gov.br>, 7 de agosto de 1997)

ENDE, E. O. - As propostas defendidas por Pernambuco, In: **Reforma Tributária: estudos e propostas**. **Estudos e Pesquisas**, Recife, n.13, p. 38-63, nov. 1994.

OLIVEIRA, E. A. de - A progressividade na tributação estadual: limites e possibilidades. Trabalho apresentado na Sessão de Comunicação Coordenada "Federalismo Fiscal" da 45ª Reunião Anual da Sociedade Brasileira para o Progresso da Ciência - SBPC, Recife, 11 a 16 de julho de 1993. **Estudos e Pesquisas**, Recife, n.9, p. 28-37, set. 1993.

PEDROSA, I. V. Lentidão e incertezas. **Jornal do Comercio**. Recife, 05 nov: p.3, 1997.

_____. **Direitos sociais e trabalhistas: caminhos para a alteração de seu financiamento**. 47ª. Reunião Anual da SBPC (Anais, volume II, p.163), São Luiz, 1995.

_____. O financiamento dos estados via tributos: lições da experiência com o ICM/ICMS. **Estudos e Pesquisas**, Recife, n.1, p.6-20, mar. 1991b.

_____. Tributação das operações interestaduais pelo ICMS: uma proposta de mudança. **Estudos e Pesquisas**, Recife, n.2, p. 5-24, out. 1991c.

_____. **Tributação do valor agregado no Brasil via ICMS: federalismo e competitividade interregional**; Trabalho apresentado na Sessão de Comunicação Coordenada "Federalismo Fiscal" da 45ª Reunião Anual da Sociedade Brasileira para o Progresso da Ciência - SBPC, Recife, 11 a 16 de julho de 1993. **Estudos e Pesquisas**, Recife, n.9, p. 38-62, set. 1993.

PEDROSA, I. V. (Org.) - "Reforma tributária: estudos e propostas". **Estudos e Pesquisas**, Recife, Instituto de Administração Fazendária - IAF. n. 13, novembro de 1994,

REZENDE, F. **A moderna tributação do consumo**. Brasília: IPEA, jun. 1993. Texto para discussão interna, 303

_____. O processo da reforma tributária, mimeo, outubro, 1995.

_____ et al. **Proposta de reforma do sistema tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: IPEA: INPES, 1987. Texto para discussão interna, 104.

SILVANI, C. e SANTOS, P. dos - **Aspectos administrativos da Reforma da Tributação do Consumo no Brasil**, FMI, mimeo, dezembro de 1995.

VARSANO, R. Os ajustamentos de fronteira do ICM, o comércio interestadual e internacional e a autonomia fiscal dos Estados. **Pesquisa e Planejamento econômico**, Rio de Janeiro, v.9, n.2, p.315-350, 1979.

_____. **Tributação de mercadorias e serviços**. Rio de Janeiro: IPEA, 1987. Textos para discussão interna, 106. Estudos para reforma tributária, t.3.

Recebido para publicação em 27.FEV.1998.