

O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO ICMS COMO SUSTENTAÇÃO DA ARRECADAÇÃO DO ESTADO DE SÃO PAULO: UM COMPARATIVO COM A ARRECADAÇÃO DA UNIÃO NA CRISE ECONÔMICA DE 2008

CESAR ROBERTO DELFINO CAMPOS
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS DE BAURU

SADAYUKI AGOSTINHO HAMADA
UNIVERSIDADE DO SAGRADO CORAÇÃO

SAYURI AGOSTINHO HAMADA
UNIVERSIDADE ESTADUAL PAULISTA JÚLIO DE MESQUITA FILHO

MAURO FERNANDO GALLO
CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO

RESUMO: A crise econômica que abalou as estruturas financeiras mundiais em 2008 trouxe sérios problemas ao mercado como um todo, reduzindo o ritmo da economia e consequentemente afetando a arrecadação tributária dos países, inclusive no Brasil onde algumas medidas de renúncia fiscal foram tomadas no intuito de manter o mercado aquecido. O governo do estado de São Paulo já vinha enquadrando desde o início de 2008 várias operações econômicas no regime de substituição tributária do ICMS causando de início um aumento na arrecadação. Desta forma o objetivo desse artigo é verificar se o regime de substituição tributária do ICMS implantado pelo governo paulista sustentou o crescimento da arrecadação tributária sobre o consumo no estado, em comparação com o governo federal durante a crise econômica de 2008. Assim a pesquisa se concentrou em analisar os tributos federais e o imposto estadual, incidentes sobre o consumo, buscando as legislações pertinentes, e as medidas tomadas pelo governo federal e do estado de São Paulo durante a crise, assim como os dados de arrecadação destes tributos de forma a fazer uma análise comparativa entre as esferas de governo. Os resultados encontrados mostraram que a arrecadação sobre o consumo do estado de São Paulo, embora tenha caído durante a crise, caiu em níveis inferiores à arrecadação federal sobre o consumo, motivado pela substituição tributária e pelas renúncias fiscais do governo federal.

Palavras-chave: Finanças Públicas, Política Fiscal, Imposto, Receita, Tributação.

1 INTRODUÇÃO

A crise econômica que abalou as estruturas financeiras mundiais em 2008 trouxe sérios problemas ao mercado como um todo, reduzindo o ritmo da economia e consequentemente afetando a arrecadação tributária dos países. No Brasil não foi diferente, a economia desacelerou e o governo federal além de sofrer com a queda na arrecadação, ainda teve de tomar algumas medidas de renúncia fiscal no intuito de manter o mercado aquecido.

Em contrapartida, no início de 2008 o estado de São Paulo passou a executar algumas mudanças na sua estrutura tributária, passando a sujeitar várias operações econômicas à substituição tributária do ICMS, ou seja, responsabilizar um contribuinte pelo recolhimento de imposto em substituição a outro contribuinte que deveria ser o responsável, nesse caso

atribui-se o recolhimento do imposto de toda cadeia de produção e comercialização ao agente inicial, a indústria.

O intuito da substituição tributária é antecipar o recolhimento do imposto e facilitar a fiscalização, que passa a ser realizada na indústria, em vez de fiscalizar os milhares de pontos de vendas atacadistas e varejistas no estado. Esse processo garantiu ao estado de São Paulo receitas superiores as que vinham sendo apresentadas, devido não só a antecipação do imposto, como também ao recolhimento do ICMS dos estoques dos atacadistas e varejistas e o combate a informalidade.

Diante disso, o objetivo desse artigo é verificar se o regime de substituição tributária do ICMS implantado a partir de 2008 em vários setores da economia paulista sustentou o crescimento da arrecadação tributária sobre o consumo do estado, em comparação com o governo federal durante a crise econômica de 2008.

Por se tratar de matéria jurídica, econômica e contábil, a metodologia empregada buscou a princípio informações em bibliografia especializada, assim como na legislação tributária pertinente. Posteriormente foram coletados os dados de arrecadação dos tributos federais e estaduais sobre o consumo, e do Índice de Preço ao Consumidor Amplo (IPCA) medida oficial da inflação, junto ao Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA). Desta forma os valores de arrecadação foram corrigidos para valores reais de junho de 2009, podendo realizar uma análise comparativa eficaz quanto ao crescimento ou não da arrecadação na esfera federal e estadual.

2 TRIBUTOS FEDERAIS SOBRE O CONSUMO

Segundo Sampaio (2004, p. 188-189) os impostos sobre o consumo representam grande parte da arrecadação nos países em desenvolvimento. Alguns críticos da tributação do consumo “alegam a regressividade desse tipo de tributo já que a propensão média e marginal a consumir das pessoas de baixa renda é superior a dos indivíduos mais ricos”. Dessa forma o ônus fiscal seria menor para as classes de renda mais alta, que teriam somente uma parte da renda tributada, uma vez que a outra parte da renda que é poupada não é afetada pela tributação do consumo.

No Brasil, a tributação sobre o consumo divide-se nas três esferas de governo, sendo que na esfera federal adota-se o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Imposto de Importação (II), além das contribuições sociais ao PIS – Programa de Integração Social e a COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social. Porém, com a descentralização das finanças públicas após a Constituição Federal de 1988 (CF1988), as receitas do governo federal passaram a sofrer acelerada redução, devido ao repasse aos estados e municípios.

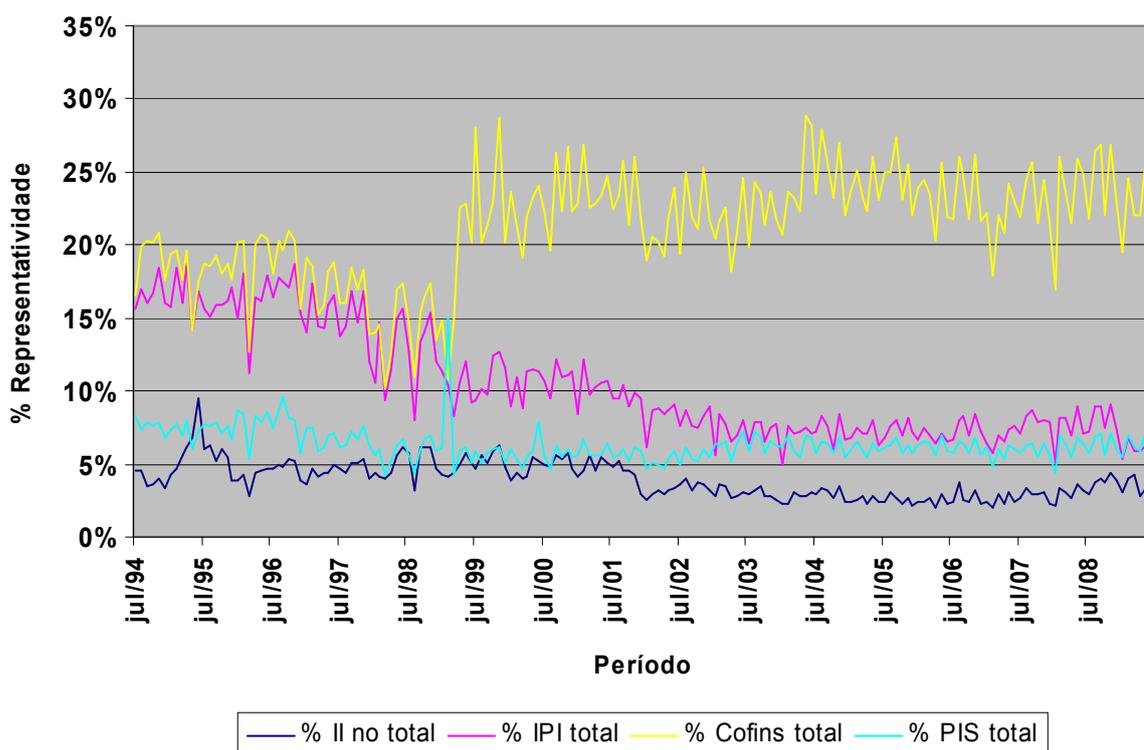


Gráfico 1. Representatividade dos tributos federais sobre o consumo em relação ao total da arrecadação federal (jan/1993-jun/2009) jun/2009=100.

Fonte: Elaborado pelos autores conforme dados de IPEADATA, 2009.

Desta forma o governo federal passou a destinar mais atenção aos tributos não partilháveis, caso das contribuições sociais (COFINS e PIS/PASEP) e que atualmente respondem por grande parcela da arrecadação federal, que além de não serem partilhadas com as outras esferas de governo, tiveram parte de seus recursos desvinculados das contribuições sociais, ou seja, podem ser direcionadas para qualquer área (SAMPAIO, 2004, AFONSO; ARAUJO, 2004).

O Gráfico 1 mostra o movimento declinante e posteriormente estabilizador do II e IPI, e a ascensão da COFINS a partir de meados dos anos 1990 na representatividade da arrecadação total da esfera federal, fruto da estratégia do governo federal citada anteriormente. O IPI chegou a representar 25% da arrecadação federal em novembro de 1993, período este onde começa a inversão com a COFINS que representava então 10,92% da arrecadação federal. Em junho de 2009 o IPI representou 6,26% da arrecadação total da União, enquanto a COFINS 24,45%. O II vem mantendo-se na casa dos 3% de representatividade, assim como o PIS na casa dos 6%.

2.1 Imposto sobre Importação (II)

O II é uma tarifa alfandegária, imposto federal de competência da União previsto na CF1988 (Art. 153, Inciso I), sendo já previsto pela Lei nº. 5.172/66 (Art. 19), denominada Código Tributário Nacional (CTN). Foi instituído pela Lei nº. 3.244/57 e regulamentado pelo Decreto Lei nº. 37/66. Essa legislação foi aperfeiçoada pelo Decreto nº. 91.030/85 que posteriormente foi revogado pelo Decreto nº. 4.543/2002, o novo Regulamento Aduaneiro.

Assim como os demais tributos, tem a função de angariar receitas para o Erário Público, porém atualmente vem funcionando mais como mecanismo de controle da estabilidade econômica, ou seja, contribui para o equilíbrio da balança comercial e do balanço de pagamentos, aumentando ou diminuindo o protecionismo à indústria nacional, conforme a necessidade (MÁXIMO JÚNIOR, 2000).

O contribuinte do II é o importador ou quem a lei a ele equiparar, ou seja, qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira em Território Nacional, sendo essa entrada o seu fato gerador. Possui dois tipos de alíquota: a específica, que é expressa por uma quantia determinada em função da unidade de quantificação dos bens importados e a *ad valorem*, indicada em porcentagem a ser calculada sobre o valor do bem (BRASIL, 1966).

No caso das alíquotas específicas, a base de cálculo será a unidade de medida determinada pela lei tributária, sendo a alíquota *ad valorem*, sua base de cálculo será o preço normal do produto.

Em decorrência da globalização os países buscaram padronizar a cobrança desse imposto através de acordos firmados com instituições supranacionais como a Organização Mundial do Comércio (OMC) União Européia (UE), Associação Latino-americana de Integração (ALADI) e especificamente no Brasil com o Mercado Comum do Sul (Mercosul).

No âmbito do Mercosul a alíquota do II é padrão através da Tarifa Externa Comum (TEC), ou seja, todos os países do bloco (Argentina, Brasil, Paraguai e Uruguai) cobram a mesma tarifa de importação para determinados produtos provenientes de países terceiros. Ainda há vigente uma lista de exceções nacionais, onde os países membros podem especificar alíquotas diferentes do padrão conforme melhor lhe convier. Essas listas têm previsão para se extinguirem no final de 2010 (CAMPOS, 2007).

2.2 Imposto sobre produtos industrializados (IPI)

O IPI é um imposto sobre o consumo, sendo cobrado de bens que são produzidos, ou seja, industrializados, assim como produtos importados ou produtos apreendidos ou abandonado arrematados em leilão.

O IPI foi instituído pela Lei Federal 4.502/64 como Imposto de Consumo, posteriormente no CTN recebeu sua atual nomenclatura. É também previsto na CF1988 em seu artigo 153, inciso IV, e atualmente é regulamentado pelo Decreto 4.544/02, denominado Regulamento do IPI (RIPI), onde explicita suas normas gerais e procedimentos quanto à incidência. As alíquotas de cada produto são determinadas de acordo com a classificação fiscal Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e todas constam numa tabela denominada Tabela de Incidência sobre Produtos Industrializados (TIPI), regulada pelo Decreto 4.542/02.

A CF1988 prevê que cabe ao Poder Executivo alterar as alíquotas do IPI (Art. 153 § 1º) não estando sujeito ao princípio da anterioridade, podendo assim suas alíquotas ser alteradas a qualquer momento, cabendo à Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB) fazê-lo. No § 3º do mesmo artigo, são elencadas algumas características como: (i) o imposto é seletivo em função da essencialidade do produto, ou seja, produtos essenciais devem ser menos tributados ou até mesmo isentos; (ii) é não-cumulativo, de forma a compensar o que for devido na operação com o montante cobrado nas operações anteriores; (iii) não incide sobre produtos destinados a exportação, incentivando essa operação; (iv) terá seu impacto reduzido na aquisição de bens de capital, na forma da lei, no intuito de incentivar a produção industrial (PEGAS, 2003; BRASIL, 1988).

O fato gerador do imposto quando na condição de importação de produto estrangeiro será o seu desembaraço aduaneiro, além de também, quando da sua saída do estabelecimento contribuinte, ou o ato de arrematação de produtos apreendidos ou abandonados e levados a leilão. Portanto o contribuinte do imposto é o importador, o industrial, o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que forneça a industrial, e o arrematante de produtos levados a leilão.

Quanto à base de cálculo, no caso da importação será o valor da mercadoria acrescida do II, das taxas exigidas para entrada dos produtos no País e dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador. No caso de produtos industrializados internamente o valor da operação de saída da mercadoria, e no caso de leilões o preço de arrematação (BRASIL, 1966).

Em decorrência da crise econômica mundial de 2008 que afetou os mercados financeiros e conseqüentemente a cadeia produtiva, o governo federal brasileiro adotou como uma das medidas para conter a queda no consumo, um pacote de renúncia fiscal focando no IPI de automóveis, produtos da linha branca (geladeira, fogão, máquina de lavar roupa, e tanquinho) e diversos produtos destinados à construção civil.

Os automóveis gozaram do benefício da redução do IPI de janeiro até setembro de 2009, voltando gradativamente ao nível normal até janeiro de 2010. Sendo o setor automobilístico o de maior representatividade na arrecadação do imposto, essa medida foi a que causou o maior impacto na queda de receita do IPI. No entanto a medida surtiu efeito, e mês após mês recordes de venda foram batidos, garantindo os empregos no setor.

Os produtos da linha branca passaram a ter o benefício em abril e deveriam vigorar até outubro de 2009, porém o governo federal ainda estuda hipóteses para prorrogação do benefício no intuito de aproveitar o aumento de moeda no mercado com o décimo terceiro salário e as compras de fim de ano.

2.3 Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)

O PIS é uma contribuição social de natureza tributária e tem o objetivo de financiar o pagamento do seguro-desemprego e o abono dos trabalhadores que ganham até dois salários mínimos. Funciona na prática como um programa de transferência de renda.

O PIS foi instituído primeiramente pela Lei Complementar nº. 7/70, cobrado das pessoas jurídicas em duas parcelas, uma deduzida do imposto de renda e outra como despesa da empresa. Porém o Decreto Lei nº. 2.445/88, alterou a base de cálculo e a alíquota, no entanto esse decreto foi suspenso pelo Senado, passando a valer uma Medida Provisória, a MP nº. 1.212/95, que reeditada foi convertida na Lei nº. 9.715/98 e alterada pela Lei nº. 9.718/98, trazendo mudanças significativas ao PIS (PEGAS, 2003). Posteriormente, a MP nº. 66/02 propôs acabar com a tributação cumulativa do PIS, sendo convertida na Lei nº. 10.637/02, e sofrendo várias alterações regulamentando recolhimento e exceções da não-cumulatividade.

O Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) funciona em conjunto com o PIS desde 1975 pela Lei Complementar 26/75, porém é recolhido pelas pessoas jurídicas de direito público nas três esferas de governo, sendo assim voltado a seus servidores.

A COFINS assim como o PIS é uma contribuição federal destinada a financiar a seguridade social. Foi instituída pela Lei Complementar nº. 70/91 e atualmente é regida pela mesma lei do PIS, a Lei nº. 9.718/98, por terem destinação e cobranças similares.

São contribuintes do PIS e da COFINS as pessoas jurídicas de direito privado e as que são equiparadas a tal, sendo excluídas as microempresas e empresas de pequeno porte enquadradas na Lei nº. 9.317/96 (Simples Federal) e Lei Complementar nº. 123/2006 (Simples Nacional).

Há três formas de incidência: (i) incidência cumulativa, sujeita às pessoas jurídicas que apuram o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) com base no lucro presumido ou arbitrado, sendo a base de cálculo o total das receitas, sem deduções em relação a custos, despesas e encargos, com uma alíquota de 0,65% para o PIS e 3% para COFINS; (ii) incidência não-cumulativa, sujeita às pessoas jurídicas que apuram o IRPJ com base no lucro real (com algumas exceções), sendo a base de cálculo as receitas auferidas, porém permitindo os créditos apurados nos custos, despesas e encargos, entretanto a uma alíquota de 1,65% para o PIS e 7,6% para COFINS; (iii) regimes especiais, tendo como característica comum diferenciações em relação à apuração da base de cálculo e/ou alíquota, como exemplo as entidades sem fins lucrativos que tem como base de cálculo sua folha de salários tributada à alíquota de 1% (RECEITA, 2009).

3 TRIBUTO ESTADUAL SOBRE O CONSUMO

3.1 Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Intermunicipal e Interestadual e de Comunicações (ICMS)

O ICMS é o principal imposto sobre o consumo e compete aos estados e Distrito Federal sua aplicação. É por determinação constitucional um imposto não-cumulativo, de forma a compensar o valor a ser pago na operação com o montante cobrado nas operações anteriores, seja qual for o estado.

Segundo Sampaio (2004) esse imposto apresenta várias distorções, principalmente no que diz respeito à formação de capital e às operações interestaduais, causadas por suas inúmeras isenções e arranjos especiais, assim como pelas alíquotas diferenciadas de produtos pelo princípio da essencialidade, que hora parece agir inversamente, por não ser obrigatória a adoção deste princípio no ICMS, como ocorre no IPI.

Nas operações interestaduais a cobrança do imposto se dá na origem, o estado emissor tributa a operação de saída, enquanto o estado receptor concede esse crédito ao comprador da mercadoria (referente à operação anterior de sua venda), mesmo sendo esse tributo pago na origem. Para compensar esse crédito, as alíquotas nas operações interestaduais são menores que nas operações intra-estaduais, de forma ao estado destino ficar com a diferença para os seus cofres.

Assim, se o estado de São Paulo enviasse mercadoria para o Acre tributando a origem em 18% , e no destino o Acre tivesse a mesma alíquota interna de 18%, nada sobraria ao estado de destino, uma vez que o crédito concedido seria igual ao montante recebido, somente haveria a tributação do valor adicionado no Acre, o que agravaria ainda mais a situação considerando que a alíquota interna do estado do Acre é 17%. Diante disso, coube à União

regulamentar as alíquotas interestaduais, no intuito de corrigir os desequilíbrios econômicos existentes no País, causados pela dependência que as regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste têm das regiões Sul e Sudeste.

Ainda segundo Sampaio (2004), esses ajustes fiscais funcionam não só como um mecanismo equalizador no qual as regiões mais ricas transferem recursos para os estados mais pobres, mas também beneficiam os estados desenvolvidos facilitando o acesso aos mercados mais pobres que poderiam importar essas mercadorias do exterior.

4 O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO ICMS EM SÃO PAULO

Com os objetivos de aumentar a arrecadação e reduzir a informalidade da economia, o governo do estado de São Paulo instituiu o regime de substituição tributária do ICMS em diversos setores. Segundo Peres e Mariano (2005, p.509):

Ocorre a substituição tributária quando a lei altera a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação tributária, dando a terceiro, que não praticou o fato gerador, mas que possui vinculação indireta com aquele que deu causa ao fato gerador.

Por este motivo sempre se discutiu a sua legalidade, porque há a antecipação do recolhimento do imposto de um fato gerador presumido (que ainda não ocorreu e nem se sabe se ocorrerá).

A fundamentação jurídica da substituição tributária tem início no § 7º. do art. 150 da Constituição Federal (1988):

A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, **assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido** (grifo nosso).

A lei citada em questão é a Lei Estadual, geralmente denominada de Regulamento do ICMS (RICMS) de cada estado, em São Paulo a Lei 6.374/89. Porém para as operações interestaduais, é necessária a instituição de Convênios ou Protocolos no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) disciplinando a matéria. Os convênios têm o objetivo de conceder incentivos fiscais e necessitam aprovação de todos os estados, enquanto os Protocolos são acordos entre alguns estados e destina-se apenas a estabelecer procedimentos fiscais entre estados, otimizando o controle da fiscalização e não pode dispor sobre benefícios fiscais (PERES; MARIANO (2005) MARIANO et al (2008)).

Os estados por meio do Convênio ICMS 81/93 (CONFAZ, 1993) determinaram as regras gerais para a substituição tributária, e após muitas adequações através de Convênios complementares. Porém segundo Martins (2007, p. 295) a Lei Complementar nº. 87 de 13 de setembro de 1996, substituiu todos esses Convênios estaduais, estabelecendo as normas gerais do ICMS e em seu art. 6º determina sobre a substituição tributária:

Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e

interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

Diante da sustentação legal o estado de São Paulo, através da Lei nº. 12.681/07, altera o RICMS incluindo o inciso XXXIV no art. 8º e introduzindo o sistema de substituição tributária para as operações internas, realizadas somente no âmbito territorial do estado.

Desta forma, na substituição tributária existirá o substituto tributário, aquele que a legislação determina como o responsável pelo recolhimento do imposto, e o substituído, que realiza o fato gerador, porém é dispensado do recolhimento do imposto, uma vez que o substituto já o fez.

A substituição tributária se divide em três espécies: (i) operações anteriores (regressiva) quando o legislador atribui a determinado contribuinte a responsabilidade pelo pagamento do imposto em relação às operações anteriores, postergando o pagamento e ocorrendo o diferimento; (ii) operações concomitantes, atribui a responsabilidade pelo pagamento do imposto a outro contribuinte e não aquele que esteja realizando a operação, concomitantemente à ocorrência do fato gerador; (iii) operações subseqüentes (progressiva), quando o sujeito passivo recolhe o imposto devido pela operação própria e pelas subseqüentes anteriores ao fato gerador (MARIANO et al, 2008).

Ainda segundo Mariano et al (2008, p. 65) o fato gerador do ICMS “em relação as operações de circulação de mercadorias ocorrerá no momento da saída destas, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”. Porém, no caso da substituição tributária progressiva o pagamento do imposto se dá antes que o fato gerador ocorra, uma vez que o elo inicial da cadeia de comercialização recolherá o imposto por uma operação que se presume seja realizada no futuro pelo contribuinte substituído.

O procedimento para recolhimento se dá da seguinte maneira:

O estado através de pesquisas realizadas por órgãos econômicos determina um percentual de valor adicionado (VA) estimado, que inclui a margem de lucro entre o início da cadeia de produção até o consumidor final (IVA-ST). Cada setor econômico tem um IVA-ST, sendo que alguns setores possuem IVA-ST diferentes para cada produto.

A indústria ao vender o produto para o distribuidor, além de recolher o ICMS que lhe cabe – operação própria, deverá recolher também ao estado de destino das mercadorias, o ICMS referente às operações futuras até o consumidor final – substituição tributária. Para esse recolhimento utiliza-se como base de cálculo o valor do produto acrescido do IPI, mais despesas acessórias e fretes, multiplicado pelo IVA-ST.

O valor do ICMS-ST será o valor da base de cálculo multiplicado pela alíquota interna do ICMS do estado de destino, menos o valor de ICMS recolhido como operação própria da indústria. Abaixo demonstra-se uma venda da indústria para distribuidor dentro do estado de São Paulo:

Valor do produto: R\$ 100,00

IPI 10%: R\$ 10,00

Frete: R\$ 20,00

Valor total: R\$ 130,00

Base de cálculo do ICMS débito próprio: R\$ 120,00 (o IPI não entra na base de

cálculo)

ICMS débito próprio 18%: R\$ 21,60

Base de cálculo ICMS-ST (IVA-ST = 40%): R\$ 130,00 * 1,40 = R\$ 182,00

Valor do ICMS-ST: R\$ 182,00 * 18% = R\$ 32,76 – R\$ 21,60 = R\$ 11,16

Valor total do produto: R\$ 100,00 + R\$ 10,00 + R\$ 20,00 + R\$ 11,16 = R\$ 141,16

O substituto tributário irá recolher o valor de R\$ 11,16 referente às operações futuras, porém irá repassar esse custo no valor da mercadoria, por sua vez o distribuidor receberá uma mercadoria com valor elevado, mas em compensação não terá de recolher o ICMS no momento que vender tal mercadoria, uma vez que a indústria já o fez por ele.

O Quadro 1 mostra as operações as quais estão sujeitas a substituição tributária no estado de São Paulo, com destaque para as que entraram em vigor a partir de 2008, e que supostamente vieram a sustentar a arrecadação do estado frente crise econômica mundial.

Quadro 1. Operações econômicas sujeitas a substituição tributária em São Paulo.

Artigo do RICMS-SP	Operações com:	Entrada em vigor
Art. 288	Venda realizada porta-a-porta (marketing direto) ou banca jornal	
Art. 289	Fumo e Sucedâneos	
Art. 291	Cimento	
Art. 293	Refrigerante, cerveja, chope, água	
Art. 295	Sorvete	
Art. 297	Fruta	
Art. 299	Veículos de duas rodas	
Art. 301	Veículos automotores	
Art. 310	Pneumáticos e afins	
Art. 312	Tintas, vernizes e outros produtos indústria química	
Art. 313-A	Medicamentos	1/2/2008
Art. 313-C	Bebidas alcoólicas (exceto cerveja e chope)	1/2/2008
Art. 313-E	Produtos de perfumaria	1/2/2008
Art. 313-G	Produtos de higiene pessoal	1/2/2008
Art. 313-I	Ração animal	1/4/2008
Art. 313-K	Produtos de limpeza	1/4/2008
Art. 313-M	Produtos fonográficos	1/4/2008
Art. 313-O	Autopeças	1/4/2008
Art. 313-Q	Pilha e Baterias	1/4/2008
Art. 313-S	Lâmpadas elétricas	1/4/2008
Art. 313-U	Papel	1/4/2008
Art. 313-W	Produtos da indústria alimentícia	1/5/2008

Art. 313-Y	Materiais de construção e congêneres	1/5/2008
Art. 313-Z1	Produtos de colchoaria	1/4/2009
Art. 313-Z3	Ferramentas	1/4/2009
Art. 313-Z5	Bicicletas	1/4/2009
Art. 313-Z7	Instrumentos musicais	1/4/2009
Art. 313-Z9	Brinquedos	1/5/2009
Art. 313-Z11	Máquinas e aparelhos mecânicos, elétricos, eletromecânicos e automáticos	1/5/2009
Art. 313-Z13	Produtos de papelaria	1/5/2009
Art. 313-Z15	Artefatos de uso doméstico	1/5/2009
Art. 313-Z17	Materiais elétricos	1/5/2009
Art. 313-Z19	Produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos	1/6/2009
Art. 411	Petróleo e combustíveis ou lubrificantes dele derivados	

Fonte: Elaborado pelos autores conforme dados de SÃO PAULO, 2009.

Ressalta-se que para cada artigo de operação de saída de mercadorias, a Secretaria da Fazenda do estado de São Paulo destina Portaria CAT elencando os IVA-ST do setor como um todo, ou detalhando IVA-ST distintos para cada classificação fiscal inclusa no artigo, ou até mesmo publicando o preço final dos produtos, devendo o contribuinte seguir esse preço como base de cálculo do imposto. As Portarias CAT tem prazo de vigência pré-determinado em seu conteúdo, sendo revistas e podendo sofrer alterações periodicamente quando da ocasião de sua renovação.

Outro detalhe é que a maioria dessas operações está também enquadrada nas operações interestaduais, tendo sido regulamentadas através de Protocolos do CONFAZ.

5 ANÁLISE COMPARATIVA DAS ARRECADAÇÕES ESTADUAIS E FEDERAIS

Uma vez introduzida a temática, parte-se para a comparação dos dados em busca da comprovação do objetivo pretendido. Sendo os valores da arrecadação sobre o consumo na esfera federal e estadual corrigidos para valores reais de junho de 2009 com base no IPCA pode-se realizar uma análise comparativa eficaz quanto ao crescimento ou não das receitas.

O Gráfico 2 dá um panorama geral da arrecadação dos tributos em questão desde o início do Plano Real, em julho de 1994, podendo-se ver a partir do início de 1999 o salto na arrecadação das receitas da COFINS em decorrências das alterações promovidas pela Lei nº. 9.718/98.

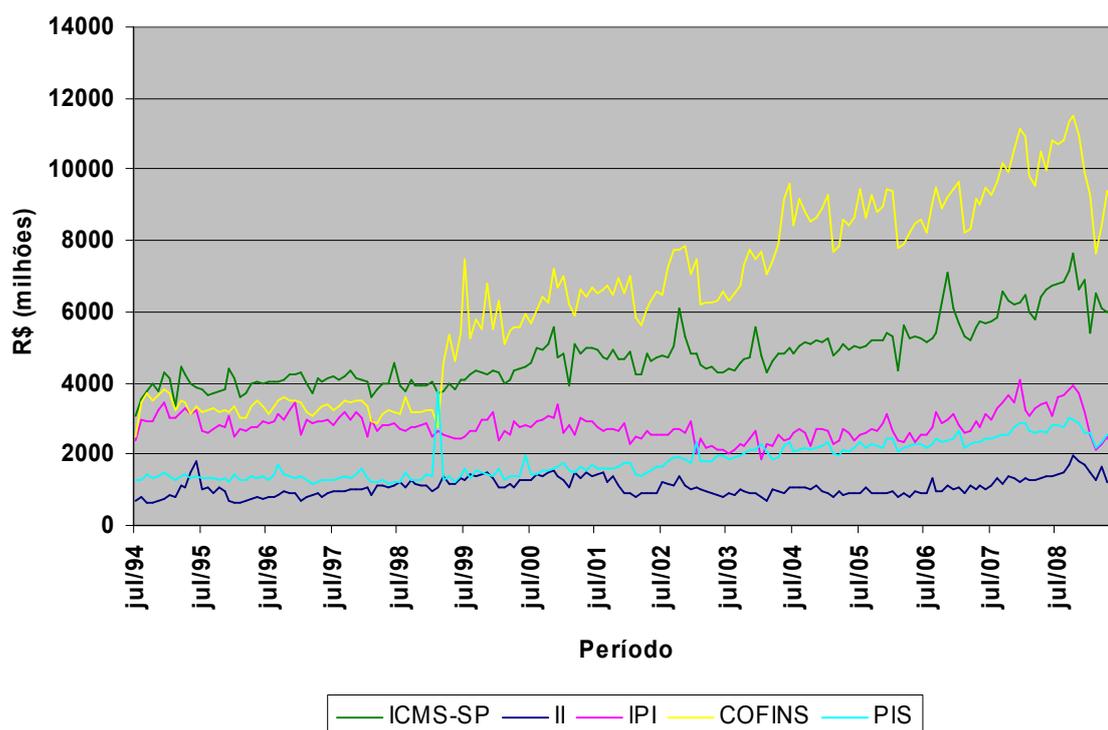


Gráfico 2. Arrecadação comparada dos tributos federais e estadual sobre o consumo (jul/1994-jun/2009) jun/2009=100.

Fonte: Elaborado pelos autores conforme dados de IPEADATA, 2009.

Trazendo essa comparação para um período recente, o Gráfico 3 mostra movimentos similares entre o ICMS-SP, COFINS e IPI, porém no ano de 2009 o ICMS-SP e a COFINS apresentam recuperação na arrecadação.

O ICMS-SP, pelas arrecadações advindas da instituição da substituição tributária, e a COFINS pela manutenção da economia brasileira aquecida, em compensação a arrecadação do IPI se manteve abaixo do padrão, motivada pelas isenções promovidas pelo governo federal.

Desta maneira o governo federal abriu mão de um tributo de menor representatividade, apresentando uma queda na arrecadação do IPI de 39,82% na ordem de R\$ 5,5 bilhões no primeiro semestre de 2009 em comparação com o mesmo período do ano anterior, para manter a arrecadação do tributo com maior representatividade (COFINS), mesmo assim sofrendo uma queda 16,1%, na ordem de R\$ 8,5 bilhões na comparação do mesmo período.

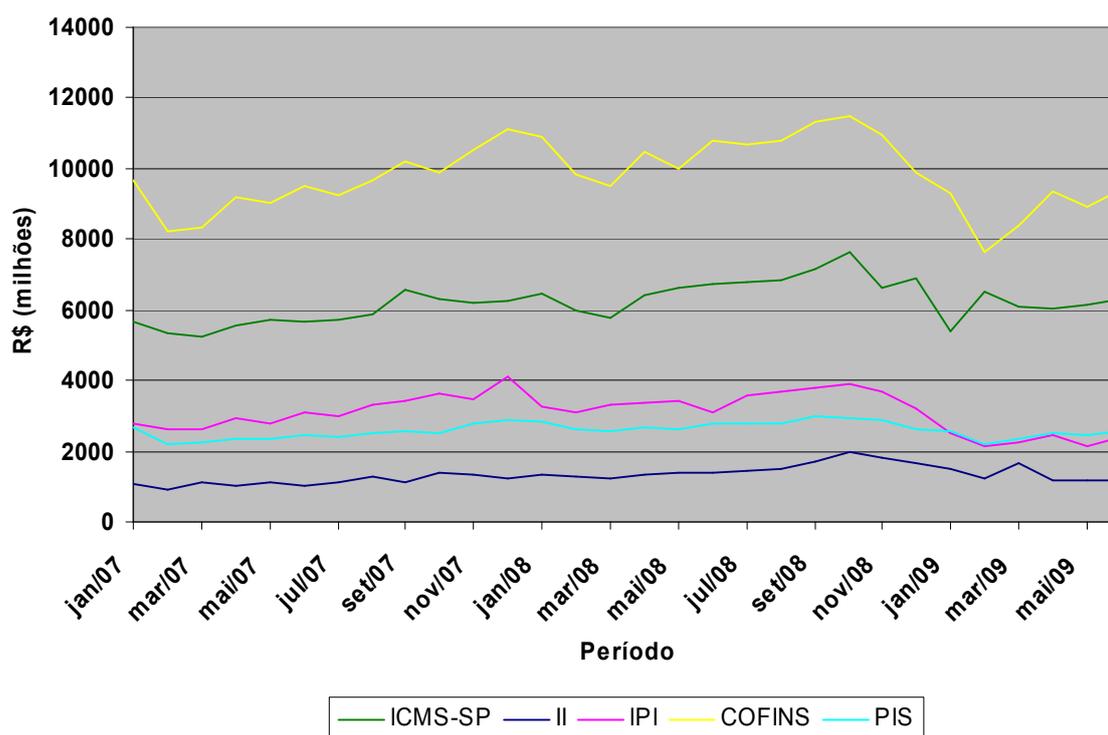


Gráfico 3. Arrecadação comparada dos tributos federais e estadual sobre o consumo (jan/2007-jun/2009) jun/2009=100.

Fonte: Elaborado pelos autores conforme dados de IPEADATA, 2009.

A Tabela 1 aliada ao Gráfico 4, mostram as porcentagens de crescimento ou decréscimo da arrecadação dos tributos sobre o consumo em relação ao mesmo mês do ano anterior, e compara a arrecadação dos tributos federais geral, considerando todos os estados, com a arrecadação dos tributos federais auferidos no estado de São Paulo, assim como o próprio imposto estadual.

As médias anuais extraídas ao final, mostram um crescimento da arrecadação federal no estado de São Paulo inferior à sua arrecadação geral em 2007 e 2008 para a maioria dos tributos, com exceção ao PIS que praticamente se igualaram em 2007 e a COFINS em 2008 com uma diferença de 1 ponto percentual superior em São Paulo. O ICMS em São Paulo no ano de 2007 apresentou média de crescimento de 6,46%, enquanto a arrecadação federal em São Paulo 8,26% e no geral 11,01% de crescimento.

Porém no ano de 2008, ano em que a substituição tributária passou a ser estendida a vários setores da economia paulista, o crescimento médio do ICMS foi de 14,30% enquanto a arrecadação federal no estado apresentou média de 12,85% e no geral 12,52%. Isso antes mesmo das renúncias fiscais concedidas pelo governo federal, que passaram a ter validade apenas em janeiro de 2009.

Tabela 1. Crescimento real mensal da arrecadação do ICMS em São Paulo e dos tributos federais sobre o consumo geral e em São Paulo, em relação ao mesmo mês do ano anterior, a valores de jun/2009.

Período	II	II - SP	IPI	IPI - SP	COFINS	COFINS SP	PIS	PIS SP	Fed.	Fed. SP	ICMS SP
jan/07	9,35%	4,73%	5,58%	1,93%	2,69%	2,44%	8,29%	14,50%	4,49%	4,32%	6,84%
fev/07	17,63%	14,59%	9,40%	11,70%	5,67%	8,82%	5,80%	10,99%	7,08%	10,18%	22,75%
mar/07	23,33%	21,51%	11,91%	10,86%	5,17%	3,94%	4,43%	8,34%	7,48%	7,39%	-7,38%
abr/07	26,89%	23,24%	12,91%	5,92%	12,10%	7,25%	4,96%	-0,49%	11,94%	6,89%	6,29%
mai/07	17,33%	10,21%	16,80%	13,35%	6,62%	4,68%	2,30%	4,02%	8,35%	6,64%	7,70%
jun/07	11,93%	3,43%	21,74%	13,69%	10,70%	5,77%	6,83%	3,64%	12,13%	6,81%	7,22%
jul/07	20,55%	18,49%	17,82%	20,81%	12,47%	16,35%	10,99%	15,02%	13,75%	17,24%	11,72%
ago/07	-0,34%	17,63%	18,42%	13,32%	6,12%	-3,63%	9,15%	7,35%	8,23%	2,83%	11,06%
set/07	19,92%	15,23%	8,00%	2,86%	7,06%	-1,58%	3,62%	1,01%	7,48%	0,93%	20,92%
out/07	39,21%	24,38%	27,47%	8,90%	11,26%	8,83%	8,51%	5,72%	15,73%	9,68%	0,62%
nov/07	18,95%	20,86%	15,86%	10,99%	14,54%	17,53%	15,00%	19,85%	15,17%	16,71%	-13,13%
dez/07	22,85%	7,28%	30,44%	17,64%	17,59%	7,24%	16,86%	8,04%	20,31%	9,51%	2,91%
jan/08	29,05%	24,20%	16,22%	9,26%	13,02%	11,60%	7,17%	-0,93%	13,64%	10,09%	14,43%
fev/08	39,96%	28,46%	17,55%	18,21%	19,13%	18,23%	19,57%	11,56%	20,26%	18,04%	12,87%
mar/08	10,73%	5,79%	25,16%	21,10%	14,63%	11,96%	13,79%	10,02%	16,13%	12,93%	10,83%
abr/08	30,80%	28,21%	15,66%	15,49%	13,95%	8,92%	12,99%	10,07%	15,22%	11,95%	15,28%
mai/08	22,66%	20,02%	24,28%	21,69%	10,46%	13,77%	12,40%	14,56%	14,15%	15,98%	15,29%
jun/08	36,54%	31,11%	-1,05%	0,08%	13,90%	10,84%	13,99%	11,69%	12,44%	10,31%	19,09%
jul/08	31,91%	27,02%	19,72%	14,93%	15,49%	19,89%	16,02%	18,69%	17,52%	19,27%	18,51%
ago/08	15,72%	8,19%	12,09%	12,90%	12,00%	14,23%	10,98%	11,46%	12,15%	12,99%	16,91%
set/08	50,10%	43,15%	10,94%	10,85%	11,34%	16,94%	18,04%	17,02%	14,81%	17,77%	9,30%
out/08	43,47%	46,86%	7,48%	14,52%	16,20%	23,06%	16,99%	18,64%	16,63%	22,80%	21,49%
nov/08	37,51%	38,48%	7,71%	6,71%	4,06%	1,08%	4,47%	0,05%	7,25%	5,22%	7,41%
dez/08	39,04%	47,82%	-21,89%	-14,09%	-10,94%	-4,67%	-9,56%	-6,86%	-9,94%	-3,22%	10,19%
jan/09	9,64%	10,48%	-21,64%	-17,62%	-15,07%	-7,89%	-9,35%	-5,14%	-13,53%	-7,66%	-16,92%
fev/09	-1,50%	-2,60%	-31,09%	-34,28%	-22,06%	-14,76%	-17,48%	-9,05%	-21,45%	-16,96%	8,43%
mar/09	30,65%	24,69%	-31,51%	-30,41%	-11,76%	-7,51%	-9,67%	-0,66%	-12,17%	-8,62%	5,71%
abr/09	-9,08%	-12,12%	-26,58%	-28,01%	-10,53%	-7,42%	-5,25%	-2,66%	-12,67%	-11,48%	-6,04%
mai/09	-16,22%	-21,48%	-37,41%	-33,84%	-10,85%	-15,79%	-6,62%	-12,09%	-15,86%	-19,47%	-7,51%
jun/09	-16,74%	-19,23%	-21,97%	-24,73%	-13,08%	-10,57%	-8,83%	-9,87%	-14,22%	-13,95%	-6,54%
Média 2007	18,97%	15,13%	16,36%	11,00%	9,33%	6,47%	8,06%	8,17%	11,01%	8,26%	6,46%
Média 2008	32,29%	29,11%	11,16%	10,97%	11,10%	12,15%	11,41%	9,66%	12,52%	12,85%	14,30%
Média 2009*	-0,54%	-3,38%	-28,37%	-28,15%	-13,89%	-10,66%	-9,53%	-6,58%	-14,98%	-13,02%	-3,81%

Fonte: Elaborado pelos autores conforme dados de IPEADATA, 2009; RECEITA, 2009b. * 1º. semestre – jan. a jun.

No entanto é no ano de 2009 que a diferença se amplia, cabendo algumas observações importantes. A arrecadação federal no primeiro semestre de 2009 caiu a uma média de 14,98%, enquanto o ICMS sofreu queda de apenas 3,81%. Porém percebe-se uma queda inferior na arrecadação da COFINS e do PIS no estado de São Paulo em relação a arrecadação destes impostos no geral.



Gráfico 4. Crescimento real mensal da arrecadação do ICMS em São Paulo e dos tributos federais sobre o consumo geral e em São Paulo, em relação ao mesmo mês do ano anterior, (jan/2007-jun/2009), a valores de jun/2009.

Fonte: Elaborado pelos autores conforme dados de IPEADATA, 2009; RECEITA, 2009b.

Caberia também uma análise anual, comparando o crescimento da arrecadação dos tributos com relação ao ano anterior, porém como faltaria dados para completar o ano de 2009, a pesquisa se concentrou em analisar as médias de crescimento mensais.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estado de São Paulo ao longo do ano de 2008 e 2009 passou a incluir várias operações econômicas no regime de substituição tributária do ICMS, assim como assinar Protocolos do CONFAZ com outros estados, disciplinando esse procedimento nas operações interestaduais. Desta forma o estado antecipou a arrecadação do imposto e reduziu o universo de fiscalização, otimizando os serviços da Receita Estadual.

Nesse mesmo período deflagrou-se a crise econômica mundial, causando sérios problemas a estrutura financeira dos países, exigindo medidas de renúncia fiscal por parte do governo federal, buscando a manutenção da economia aquecida. Em razão dessas medidas, a arrecadação fiscal sofreu forte impacto negativo, com queda brusca em 2009 no IPI, COFINS e PIS de competência federal.

Esses mesmos tributos sofreram uma queda menor no território do estado de São Paulo, o maior pólo industrial do País, principalmente o pólo automobilístico, e tendo as renúncias fiscais do IPI atingido principalmente esse setor, mantendo-o aquecido, o aumento nas vendas realizadas pelas indústrias paulistas de automóveis pode ter propiciado essa queda

amenizada na arrecadação desses impostos.

Quanto ao ICMS, a queda em sua arrecadação foi bem inferior à queda nos tributos federais sobre consumo, com uma diferença na média mensal de queda em 2009 na casa dos 11 pontos percentuais.

Atribui-se então essa sustentação da arrecadação em São Paulo primeiramente pela capacidade produtiva do estado, como também às medidas fiscais adotadas pela Receita ao enquadrar 24 setores da economia no regime de substituição tributária do ICMS, recebendo além do imposto antecipado das operações realizadas no período, o imposto referente ao estoque dos atacadistas e varejistas e o combate a informalidade.

7 REFERÊNCIAS

AFONSO, J. R. Rodrigues; ARAUJO, E. Amorim. Contribuições sociais, mas antieconômicas. In: ARVATE, Paulo; BIDERMAN, Ciro. **Economia do setor público no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

BORGES, Humberto Bonavides. **Curso de legislação tributária para concursos: IPI, II, IE, IR, CSL, COFINS e PIS**. São Paulo: Atlas, 2000. 251 p.

BRASIL. Lei nº. 3.244 de 14 de ago. de 1957. Dispõe sobre a reforma da tarifa das alfândegas, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, 14 ago. 1957.

_____. Lei nº. 4.502 de 30 de nov. de 1964. Dispõe Sobre o Imposto de Consumo e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas. **Diário Oficial da União**, 30 nov. 1964.

_____. Código Tributário Nacional, Lei nº. 5.172 de 25 de out. de 1966. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, 27 out. 1966.

_____. Decreto-Lei nº. 37 de 18 de nov. 1966. Dispõe sobre o imposto de importação, reorganiza os serviços aduaneiros e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, 21 nov. 1966.

_____. Lei Complementar nº. 7 de 7 de set. 1970. Institui o Programa de Integração Social, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, 8 set. 1970.

_____. Lei Complementar nº. 26 de 11 de set. 1975. Altera disposições da legislação que regula o Programa de Integração Social (PIS) e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP). **Diário Oficial da União**, 12 set. 1975.

_____. Decreto nº. 91.030 de 5 de mar. 1985. Aprova o Regulamento Aduaneiro. **Diário Oficial da União**, 11 mar. 1985.

_____. Decreto-Lei nº. 2.445 de 29 de jun. 1988. Altera a legislação do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP e do Programa de Integração Social - PIS e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, 30 jun. 1988.

_____. Constituição da República Federativa do Brasil. **Diário Oficial da União**, 5 out. 1988.

_____. Lei Complementar nº. 70 de 30 de dez. 1991. Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, 31 dez. 1991.

_____. Medida Provisória nº. 1.212 de 28 de nov. 1995. Dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, 29 nov. 1995.

_____. Lei Complementar nº. 87 de 16 de set. 1996. Dispõe sobre o 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, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, 16 set. 1996.

_____. Lei nº. 9.317 de 5 de dez. de 1996. Dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, institui o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, 6 dez. 1996.

_____. Lei nº. 9.715 de 25 de nov. de 1998. Dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, 26 nov. 1998.

_____. Lei nº. 9.718 de 27 de nov. de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal. **Diário Oficial da União**, 28 nov. 1998.

_____. Medida Provisória nº. 66 de 29 de ago. 2002. Dispõe sobre a não cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS)... **Diário Oficial da União**, 30 ago. 2002.

_____. Decreto nº. 4.542 de 26 de dez. de 2002. Aprova a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI. **Diário Oficial da União**, 27 dez. 2002.

_____. Decreto nº. 4.543 de 26 de dez. de 2002. Regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior. **Diário Oficial da União**, 27 dez. 2002.

_____. Decreto nº. 4.544 de 26 de dez. de 2002. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI. **Diário Oficial da União**, 27 dez. 2002.

_____. Lei nº. 10.637 de 30 de dez. de 2002. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep)... **Diário Oficial da União**, 31 dez. 2002.

_____. Lei Complementar nº. 123 de 14 de dez. 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte... **Diário Oficial da União**, 15 dez. 2006.

CAMPOS, Cesar Roberto Delfino. **Evolução agropecuária no Mercosul e sua inserção no comércio internacional**. 2007. 80f. Monografia. Faculdade de Ciências Econômicas de Bauru, Instituição Toledo de Ensino, Bauru, SP, 2007.

CONFAZ - Conselho Nacional de Política Fazendária. Convênio ICMS 81/93. Estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal. **Diário Oficial da União**, 15 nov. 1993.

IPEADATA. Banco de dados do Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas. Disponível em: <<http://www.ipeadata.gov.br>>. Acesso em: 7 out. 2009.

MARIANO, Antonio Paulo; WERNECK, Raphael; BEZERRA, Sandra R. A. **Substituição tributária no ICMS: aspectos jurídicos e práticos**. São Paulo: IOB, 2008. 264 p.

MARTINS, Sergio Pinto. **Manual de direito tributário**. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2007. 344 p.

MÁXIMO JÚNIOR, Atílio. **Imposto de importação: fato gerador e peculiaridades**. São Paulo: Iglu, 2000.

PEGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2003. 504 p.

PERES, Adriana Manni; MARIANO, Paulo Antonio. **ICMS e IPI no dia-a-dia das empresas: teoria e prática**. São Paulo: IOB, 2005. 738 p.

RECEITA Federal do Brasil. **Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/PisPasepCofins/default.htm>>. Acesso em: 10 out. 2009.

_____. **Arrecadação**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Arrecadacao/default.htm>>. Acesso em: 20 jul. 2009.

SAMPAIO, Maria da C. Tributação do consumo no Brasil: aspectos teóricos e aplicados. In: ARVATE, Paulo; BIDERMAN, Ciro. **Economia do setor público no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

SÃO PAULO. Regulamento do ICMS. Lei nº. 6.374 de 1º de mar. de 1989. Dispõe sobre a instituição do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS. **Diário Oficial do Estado**, 02 mar. 1989.

_____. Lei nº.12.681 de 24 de jul. de 2007. Altera a Lei nº. 6.374, de 1º de março de 1989, que dispõe sobre a instituição do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS. **Diário Oficial do Estado**, 25 jul. 2007.