



São Paulo, 21 a 23 de Julho de 2014

**Novas Perspectivas
na Pesquisa Contábil**

**ICMS: uma análise no estado do Amazonas sobre a alíquota interestadual
unificada**

ROBERTA MAIA SAID

Universidade Federal do Amazonas

REDVÂNIA PINTO VIEIRA

Universidade Federal do Amazonas

HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA

Universidade Federal do Amazonas

MANOEL MARTINS DO CARMO FILHO

Universidade Federal do Amazonas

ICMS: UMA ANÁLISE NO ESTADO DO AMAZONAS SOBRE A ALÍQUOTA INTERESTADUAL UNIFICADA

RESUMO

O Brasil é um país que possui uma estrutura tributária extremamente complicada, com diversos tributos e variadas legislações. Como exemplo, temos o ICMS - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, imposto de responsabilidade Estadual, com 27 legislações diferentes, diversas alíquotas e variados procedimentos de apuração. O imposto que mais arrecada receita para os cofres públicos no Brasil é o ICMS que o torna um dos impostos mais importantes para o Brasil. Neste sentido, estudos apontam que o ICMS é o maior responsável pela guerra fiscal entre estados o que tem gerado imprescindível necessidade de uma Reforma Tributária para equacionar estas disputas por arrecadação, que ainda prejudica o crescimento da economia no país. Vale ressaltar que tramita pelo Senado Federal uma proposta que pretende solucionar ou minimizar os efeitos da guerra fiscal. Tal proposta é conhecida como Projeto de Resolução 01/2013, que unifica as alíquotas de ICMS interestaduais de todos os estados para 4%. A pesquisa tem como objetivo geral, analisar o impacto da unificação de alíquotas de ICMS interestadual na arrecadação tributária do Amazonas. Trata-se de um estudo de caso no Estado do Amazonas, exploratório e descritivo, referente aos dados reais da arrecadação do estado no período de 2009, 2010 e 2011. Após análise dos resultados a principal conclusão é que o melhor cenário a ser escolhido depende do interesse de cada parte envolvida, pois de um lado está o Setor Público pretendendo o aumento da receita e do outro lado o Setor Privado almejando a redução do impacto da tributação.

PALAVRAS CHAVE: ICMS; Reforma Tributária; Guerra fiscal; Alíquotas; Interestaduais;

1 INTRODUÇÃO

O Brasil é um país que possui uma estrutura tributária extremamente complicada, com diversos tributos e variadas legislações. Como exemplo, temos o ICMS, imposto de responsabilidade Estadual, que ostenta 27 diferentes legislações, diversas alíquotas e variados discernimentos de apuração (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2008).

O imposto que mais arrecada receita para os cofres públicos no Brasil é o ICMS (Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação). Por consequência, é o tributo que mais gera problemas, devido às disputas entre as unidades federativas (UF). O resultado dessa disputa entre as federações é a guerra fiscal, que continua reduzindo o crescimento econômico do nosso País (CNM, 2012).

Baratto e Macedo (2007), informam que as diversas alíquotas de ICMS, existentes no País, tanto as interestaduais, quanto as alíquotas internas só dificultam as fiscalizações e o entendimento do contribuinte. Os autores afirmam que as alíquotas variadas são as grandes causadoras das irregularidades cometidas nas operações do comércio interestadual.

Atualmente tramita no Senado um Projeto de Resolução de Reforma Tributária, que pode ser aprovado ou não, mas, que possivelmente unificará as alíquotas de ICMS interestaduais para 4% (SENADO, 2013).

Pensando na situação acima citada e no impacto que a mudança na alíquota poderá causar, a pesquisa propôs mostrar à sociedade, como ficará o cenário do Estado do Amazonas após a unificação da alíquota do ICMS para 4%. Será se a unificação beneficiará o estado do Amazonas? Será se as empresas vão arcar com os custos da unificação das alíquotas?

A pesquisa tem como objetivo geral: Analisar o impacto da unificação de alíquotas de ICMS interestadual na arrecadação tributária do Amazonas. E como objetivos específicos: 1) Identificar a arrecadação interna e interestadual de ICMS do estado do Amazonas no período de 2009 a 2011. 2) Demonstrar em média, quanto representa a arrecadação do ICMS em relação à arrecadação tributária total do estado do Amazonas. 3) Comparar a arrecadação real do ICMS do estado do Amazonas com uma arrecadação simulada com a alíquota de 4%.

A pesquisa esta dividida em cinco seções. A primeira sendo esta introdução seguida do referencial teórico. Na terceira seção encontram-se os procedimentos metodológicos utilizados, já na quarta seção está os resultados e discussões e por fim, na quinta seção, as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Guerra Fiscal

Para Rostagno (2011) “guerra fiscal é um vocabulário que vem sendo aplicado para qualificar o agravamento de práticas competitivas entre entes de uma mesma federação em busca de investimentos privados.

Em consoante Varsano (1997) descreve “guerra fiscal” sendo a competição entre as Unidades Federativas (UF) para induzir para seu estado, vindo dos outros estados, investimentos e/ou receita tributária. Para o autor, na guerra fiscal, as empresas interessadas em investir num determinado estado, na prática, pode ganhar a concessão de benefícios fiscais, financeiros ou de infraestrutura, dependendo do benefício que o estado envolvido pode oferecer.

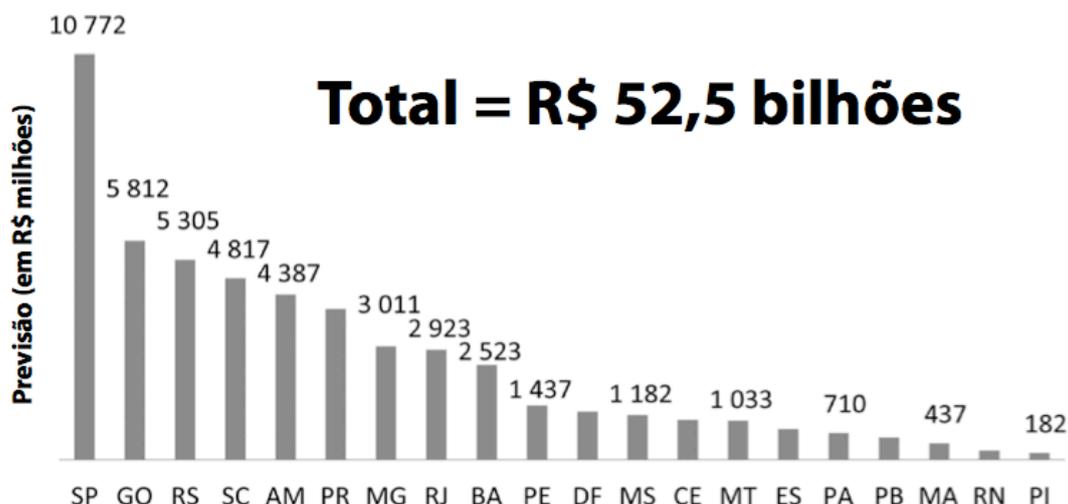
Na mesma linha Pereira Neto (2009) afirmar que guerra fiscal é o consentimento indistinto de incentivos fiscais, dado por uma federação específica, almejando atrair empresas para um território estabelecido.

Nascimento (2008) certifica que a competição tributária pode ser definida como vertical ou horizontal. Sendo a vertical aquela em que a União se posiciona contra às UF, ou seja, uma disputa tributária entre o poder central e as unidades federativas e a competição horizontal sendo aquela disputa entre os governos do mesmo nível, ou seja entre os Estados, através das isenções do ICMS e entre os municípios por intermédio das isenções de ISS. O autor explica que o resultado da guerra fiscal demonstra que, enquanto um estado se beneficia, geralmente cria algum prejuízo para outro.

Suzigan e Furtado (2006), esclarece que existem registros desde 1920 de brigas fiscais entre os estados. Segundo os autores o governo central em 1970, efetuou ou pelo menos, encaminhou para as regiões Norte e Nordeste do Brasil, grande parte dos investimentos geradores de emprego, produção, renda e crescimento econômico.

Lima e Lima (2010) informam que a guerra fiscal tem sido um atributo dos países firmados por grandes desigualdades regionais. Os autores afirmam que nestes países as políticas de desenvolvimento regional são constituídas com muita dificuldade, devido a mínima participação do Governo Federal na economia.

A Confederação Nacional de Municípios – CNM (2012) relata que a “guerra fiscal” vem prejudicando significativamente os estados e principalmente os municípios, devido as renúncias fiscais geradas pelos governadores. A figura 1 evidencia o total oficial da estimativa de renúncia fiscal em 2012:



(*) Valores de Ceará e Paraná estimados com base em séries históricas, porque Estados não apresentam suas estimativas na LDO.

Figura 1 – Renúncia Fiscal de ICMS em 2012

Fonte: Cartilha da Confederação Nacional de Municípios – CNM (2012)

Em relação ao ICMS nas operações interestaduais, de acordo com o Ministério da Fazenda (2008), da forma como atualmente está sendo feita a cobrança, vem ocasionando grandes dificuldades para o País. São vários os problemas gerados devido a forma de cobrança, mas, para o Ministério da Fazenda o mais grave é a “guerra fiscal”, pois, no início ela era uma opção dos Estados menos favorecidos em seduzir investimentos e compensar o subdesenvolvimento. Com o passar dos anos, os Estados mais desenvolvidos também passaram a realizar a “guerra fiscal”, gerando várias anormalidades danosas ao avanço do País.

2.2 ICMS – Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

Baratto e Macedo (2007) certificam que já passaram quase quatro décadas que o Brasil instituiu o Imposto Sobre Circulação de Mercadorias (ICM) e que somente em 1988 com a Constituição Federal, este imposto foi chamado de Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS). Os autores afirmam que o ICMS foi o tributo de maior arrecadação em 2005, correspondendo a 21,58% da carga tributária total do país bem como 8,14% do Produto Interno Bruto – PIB. Brasil (2011) corrobora afirmando que o ICMS foi responsável por 21,20% e 21,40% da Receita Tributária total do Brasil em 2010 e 2011 respectivamente.

Em relação ao regime do ICMS, Souza (2006) afirma que o regime adotado para o ICMS é o regime da não-cumulatividade. O autor define não-cumulatividade como sendo a compensação do valor do ICMS incidente em cada operação com o do incidente nas operações anteriores ocorridas, independente se a movimentação surgiu do mesmo estado ou de outra federação, ou seja o processo da não-cumulatividade depende de mais de uma operação de circularização e do confronto entre as entradas e saídas de mercadorias.

No que se refere aos critérios, Oliveira (2011) explica que o ICMS é constituído de três critérios: material, espacial e temporal. Sendo que é critério espacial que corresponde ao fator gerador do ICMS, ou seja o local onde ocorreu o fato gerador, onde o contribuinte está estabelecido, na unidade federativa que o imposto deve ser recolhido. Em consoante com o art. 12, I, da Lei Complementar 87/1996 que informa que o fato gerador do imposto ocorre no instante da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte.

Conforme Maciel (2009) quando ocorre a venda de mercadorias entre empresas situadas em Estados diferentes, a tributação do ICMS decorre o princípio misto de divisão de receitas. O autor

explica que a receita tributária é dividida entre o Estado de origem, que onde aplica-se a alíquota chamada **interestadual** e o de destino da produção, que recebe o valor residual. E quando a produção e a venda acontecem dentro de um mesmo Estado, emprega-se somente uma alíquota na tributação no ICMS conhecida como alíquota **interna**.

O foco desta pesquisa é o ICMS nas operações interestaduais. Para um melhor compreensão dessas operações foi elaborado o item a seguir.

2.3 ICMS nas operações interestaduais

A Confederação Nacional de Municípios – CNM (2012) aponta que conforme a Constituição de 1988, no art. 155, § 2º, o ICMS é um imposto de responsabilidade dos Estados, porém, pode ser dividido com os Municípios em até 25% de sua arrecadação. A CNM informa que também existem dois tipos de alíquotas do ICMS: as internas e as interestaduais. Quem fixa as alíquotas interestaduais é o Senado Federal e as internas são fixadas livremente por cada unidade da federação. As alíquotas internas em média variam de 17% ou 18%. A resolução nº 22/1989 do Senado Federal informa que as alíquotas interestaduais atualmente são duas: 7% nas saídas das unidades da federação das regiões Sul e Sudeste (exceto Espírito Santo), destinadas às regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e para o Espírito Santo, e 12% em todos os demais casos.

Paesa e Siqueira (2005) informam que o Brasil abraça o princípio da origem, na tributação interestadual. Para os autores o princípio da origem é um dos responsáveis pela “guerra fiscal”, pois todos os Estados buscam atrair indústrias para suas áreas por conta da geração de empregos e pelo ganho tributário com a venda de mercadorias dentro e fora do estado.

Leal Júnior e Freitas Filho (2009) examinando a Lei Complementar 24 de 7 de janeiro de 1975, que trata sobre convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, registram a ineficiência dos convênios entre os estados com intuito de distribuir equitativamente as atividades econômicas no território nacional, pois funcionam como meros componentes da estrutura tributária nacional. Registra que o CONFAZ - Conselho Nacional de Política Fazendária exige a unanimidade na concordância dos estados e havendo um voto contrário impede a instituição do convênio para dispensar o recolhimento do tributo, incentivando a guerra fiscal e desarmonia entre os estados.

Khair (2011) avaliando o impacto das mudanças nas alíquotas do ICMS nas transações interestaduais e os efeitos da implantação de um novo sistema, com base nas informações de 1.663 milhões de Notas Fiscais Eletrônicas – Nfe, registros das operações com os valores do “ICMS” e da “Base de Cálculo do ICMS” para todas as entradas e saídas mensais de cada Unidade da Federação (UF) ocorridas no período de junho de 2010 até maio de 2011, fornecidas pelo Ministério da Fazenda – MF, identificou que para a redução de alíquota em relação à situação do período pesquisado todas as UF superavitárias, inclusive o Amazonas, sofreram perdas crescentes inversamente ao valor da alíquota e quanto maior o superávit maior a perda. Aponta que no caso de cobrança feita no destino (alíquota interestadual zero) os valores do ICMS interestadual ficam nulos. Desse modo, a UF que ganha X passa a perder X com a cobrança totalmente no destino. O autor, registra, ainda, que durante toda a transição da mudança do regime do ICMS a maior perda ocorre no Amazonas. Caso a alíquota redutora final seja de 4% a perda atinge 75,8% do ICMS total do estado. Se for de 2% a perda atinge 94,2% do ICMS total do estado. Para garantir a continuidade dos incentivos fiscais da Zona Franca de Manaus (ZFM) sugere com alternativa a migração de 12% para 2% ou 4%, apenas no final do prazo concedido para manter os benefícios fiscais em vigor; fazer a transição gradualmente considerando todo o período de extensão dos benefícios fiscais e; as perdas decorrentes da mudança no ICMS interestadual durante todo o período de concessão de benefícios para a ZFM serem reparadas pelo governo federal.

Baratto e Macedo (2007) analisando a necessidade de se alterar o regime tributário do ICMS nas operações interestaduais e adoção de mecanismo adequado para a cobrança e repartição dos tributos entre os estados concluíram que o sistema em operação é complexo, gera guerra fiscal, sonegação e envolve determinações técnicas (neutralidade econômica) e políticas (autonomia federativa), precisando ser alterado e simplificado. Relata, ainda, que estão em debate interesses diferentes,

entretanto interdependentes que necessitam de conciliação, apontando ser difícil a aprovação da reforma tributária sobre o assunto.

Neste sentido, por se tratar de tributo de competência estadual, onde é assegurado aos estados o poder de fixar suas alíquotas, este torna-se um incentivo à guerra fiscal entre os estados. Vale ressaltar que a Lei delegada N.º 73, de 18 de maio de 2007 que define a finalidade, competência e estrutura organizacional da Secretaria de Fazenda do Estado do Amazonas – SEFAZ/AM, dentre outras, estabelece que é de competência da SEFAZ a arrecadação e fiscalização dos tributos estaduais.

2.4 Reforma Tributária

O Ministério da Fazenda (2008), informa em sua cartilha que o estímulo do Projeto de Reforma Tributária é buscar condições para firmar os progressos e instigar ainda mais o crescimento econômico. A sociedade como um todo já estava ciente da necessidade da reforma no sistema tributário brasileiro. Para o Ministério da Fazenda esta reforma diminuirá a carga fiscal, incentivará a formalização e autorizará o desenvolvimento mais harmonioso de estados e municípios. O Ministério da Fazenda enfatiza que existem várias razões que justificam este projeto de reforma tributária, como a eliminação das distorções da estrutura tributária, diminuindo o custo dos investimentos e das exportações, a eliminação da guerra fiscal, a simplificação e desburocratização do sistema tributário e outras contribuições que serão de grande relevância para o País.

O estudo realizado pela Confederação Nacional de Municípios – CNM (2012) evidencia que o governo já havia tentado finalizar a guerra fiscal, porém sem sucesso, por isso agora o governo propôs a redução gradual das alíquotas interestaduais. Para a CNM na prática, a redução da alíquota interestadual significaria a redução da capacidade de impostos que um estado consegue renunciar. O resultado deste estudo hipotético realizado pela CNM, demonstra que com a reforma tributária, quando as alíquotas forem unificadas para 4%, a queda da alíquota de 12% será bem maior do que a queda da alíquota de 7%, pois os Estados perderão 8% sobre suas exportações e ganharão 3% nas importações. Visto esse cenário, as regiões menos desenvolvidas precisariam importar mais do que exportar.

Conforme Bordin (2005) uma nova reforma tributária precisaria equacionar três tipos de divergências existentes no Brasil: 1. De um lado o Setor Público que cobiça o aumento da receita e do outro lado o Setor Privado que deseja a redução do impacto da tributação; 2. Entre os vários entes tributantes (União, Estados e Municípios) que perseguem maiores parcelas da carga tributária; e 3. Entre as regiões de um mesmo patamar de governo, que sofre a guerra fiscal causada pelo sistema atual do ICMS nas operações interestaduais.

A Resolução do Senado Federal N.º 13 de 25 de abril de 2012, que entrou em vigor em 1º de janeiro de 2013, estabeleceu a alíquota de 4% para o ICMS nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior. A partir dessa resolução surgiram propostas de extensão e unificação de todas as alíquotas interestaduais. Atualmente tramita no Senado Federal, especificamente na Comissão de Assuntos Econômicos (CAE), o Projeto de Resolução N.º 1/2013, que se aprovado entrará em vigor a partir de 2014. Este projeto de resolução estabelece em sua redação a redução da alíquota gradativamente até a unificação de 4% para todas as regiões, com exceção, conforme o parágrafo único deste projeto, das operações e prestações interestaduais originadas na Zona Franca de Manaus, que permanecerá com a alíquota de 12%. (SENADO, 2013). A seguir a tabela 1 que demonstra como ficará as alíquotas de acordo com o Projeto de Resolução N.º 1/2013:

Redução da Alíquota gradativamente								
Alíquota	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Atual								
12%	11%	10%	9%	8%	7%	6%	5%	4%
7%	6	5%	4%	4%	4%	4%	4%	4%

Tabela 1 – Demonstrativo das reduções das alíquotas

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados do Projeto de Resolução N.º 1/2013

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O objetivo geral da pesquisa é analisar o impacto da unificação de alíquotas de ICMS interestadual na arrecadação tributária do Amazonas, para tanto coletou-se dados de ICMS interestadual e ICMS interno e analisou-se os mesmos fazendo simulações com a alíquota unificada para obtenção do seu impacto na arrecadação tributária do Estado do Amazonas. Trata-se de estudo de caso do Estado do Amazonas, consistindo a análise da pesquisa nos aspectos tributários do mesmo.

Observa-se que esta pesquisa caracteriza-se como exploratória por se tratar de assunto pouco estudado cientificamente, ainda que seja bastante discutido na sociedade, e descritiva por apresentar as características da arrecadação tributária do Amazonas bem como descrever a chamada “guerra fiscal” apontando um de seus motivos. Quanto aos seus procedimentos, é uma pesquisa Documental pois foram coletados dados secundários junto a SEFAZ/AM, no setor de Arrecadação Tributária provenientes da Guia de Informação das Prestações e Operações Interestaduais – GI/ICMS e telematizada pela coleta de dados no site da SEFAZ na internet.

A unificação de alíquotas, objeto de análise deste trabalho, é baseada na Projeto de Resolução Nº 1/2013 que estabelece alíquotas do ICMS nas operações Interestaduais, entretanto por não se tratar de Lei em vigor e sim de proposta de alteração da legislação vigente, a pesquisa simula o impacto das novas alíquotas unificadas, a partir dos valores de base de cálculo do ICMS interestadual do Estado do Amazonas para os anos de 2009, 2010 e 2011 e seu impacto na arrecadação tributária do Estado.

Os dados referente a base de cálculo de ICMS interestadual foram obtidos através da Guia de Informação das Prestações e Operações Interestaduais – GI/ICMS, modelo anexo do Ajuste SINIEF 01/96 que apresenta as informações relacionadas a entradas e saídas de mercadorias, aquisições e prestações de serviços, por unidade federada. Foram coletados da GI/ICMS os valores referente a Base de Cálculo do ICMS interestadual restringindo-se apenas as informações de operações do Amazonas com as demais regiões. Pela diferença entre o valor total de saída e o valor total de entrada obteve-se o valor apurado de ICMS interestadual real para os anos de análise bem como a média dos mesmos, conforme tabela 2.

ESTADO (Vários itens)				Exceto Amazonas		
ANO	REGIÃO	BASE DE CÁLCULO	ENTRADA	BASE DE CÁLCULO	SAÍDA	APURADO
2009	N_NE_CO	2.798.852.325,42	335.862.279,05	12.360.958.093,00	1.483.314.971,16	1.147.452.692,11
	S_SE	6.388.700.305,29	447.209.021,37	48.665.140.262,71	3.406.559.818,39	2.959.350.797,02
TOTAL		9.187.552.630,70	783.071.300,42	61.026.098.355,71	4.889.874.789,55	4.106.803.489,13
2010	N_NE_CO	2.839.162.261,00	340.699.471,32	14.954.016.790,67	1.794.482.014,88	1.453.782.543,56
	S_SE	7.501.791.630,86	525.125.414,16	61.329.013.399,29	4.293.030.937,95	3.767.905.523,79
TOTAL		10.340.953.891,86	865.824.885,48	76.283.030.189,96	6.087.512.952,83	5.221.688.067,35
2011	N_NE_CO	2.812.837.253,33	337.540.470,40	15.252.341.143,83	1.830.280.937,26	1.492.740.466,86
	S_SE	7.370.212.299,00	515.914.860,93	63.284.135.936,86	4.429.889.525,58	3.913.974.664,65
TOTAL		10.183.049.552,33	853.455.331,33	78.536.477.080,69	6.260.170.462,84	5.406.715.131,51
MÉDIA	N_NE_CO		338.034.073,59		1.702.692.641,10	1.364.658.567,51
	S_SE		496.083.098,82		4.043.160.093,97	3.547.076.995,15
MÉDIA TOTAL			834.117.172,41		5.745.852.735,07	4.911.735.562,66

Tabela 2 – Situação Atual – Alíquota Interestadual de 7% e 12%

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados da GI/ICMS

Vale ressaltar que na tabela 2, na situação atual, a entrada de mercadoria tem tributação diferente, variando de acordo com a origem da mercadoria, por exemplo, mercadorias que entram no Amazonas de origem no norte, nordeste, centro-oeste e Espírito Santo a alíquota é de 12%, com origem nos demais estados a alíquota é 7%, já na saída das mercadorias do Amazonas para qualquer outro estado a alíquota é 12%.

Para a simulação do apurado com a unificação da alíquota, utilizou-se a base de cálculo tanto das entradas quanto das saídas (a mesma utilizada para a tabela 2) e aplicou-se a alíquota unificada de 12% nas saídas e 4% na entrada conforme parágrafo primeiro e quarto do artigo primeiro do Projeto

Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil

de Resolução N° 1/2013. Para comparação bem como análise do impacto, também apurou-se o valor de ICMS interestadual pela diferença entre o valor total de saída e o valor total de entrada como descrito na tabela 3.

ESTADO (Vários itens)							Exceto Amazonas
ANO	REGIÃO	BASE DE CÁLCULO	ENTRADA*	BASE DE CÁLCULO	SAÍDA**	APURADO	
2009	N_NE_CO	2.798.852.325,42	111.954.093,02	12.360.958.093,00	1.483.314.971,16	1.371.360.878,14	
	S_SE	6.388.700.305,29	255.548.012,21	48.665.140.262,71	5.839.816.831,53	5.584.268.819,31	
TOTAL		9.187.552.630,70	367.502.105,23	61.026.098.355,71	7.323.131.802,69	6.955.629.697,46	
2010	N_NE_CO	2.839.162.261,00	113.566.490,44	14.954.016.790,67	1.794.482.014,88	1.680.915.524,44	
	S_SE	7.501.791.630,86	300.071.665,23	61.329.013.399,29	7.359.481.607,91	7.059.409.942,68	
TOTAL		10.340.953.891,86	413.638.155,67	76.283.030.189,96	9.153.963.622,80	8.740.325.467,12	
2011	N_NE_CO	2.812.837.253,33	112.513.490,13	15.252.341.143,83	1.830.280.937,26	1.717.767.447,13	
	S_SE	7.370.212.299,00	294.808.491,96	63.284.135.936,86	7.594.096.312,42	7.299.287.820,46	
TOTAL		10.183.049.552,33	407.321.982,09	78.536.477.080,69	9.424.377.249,68	9.017.055.267,59	
MÉDIA	N_NE_CO		112.678.024,53		1.702.692.641,10	1.590.014.616,57	
	S_SE		283.476.056,47		6.931.131.583,95	6.647.655.527,49	
MÉDIA TOTAL			396.154.081,00		8.633.824.225,05	8.237.670.144,06	

* na entrada de mercadoria vinda tanto do N_NE_CO quanto do S_SE a alíquota é 4%

** na saída de mercadoria tanto para N_NE_CO quanto para S_SE a alíquota é 12%

Tabela 3 – Situação Reforma – Alíquota Interestadual Unificada 4%, EXCETO Amazonas na saída, que é 12%
Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados da GI/ICMS

A tabela 4 apresenta a simulação do cenário onde o Amazonas não teria exceção na legislação e estaria sujeito a unificação de alíquotas a 4% tanto na entrada quanto na saída de mercadorias para qualquer origem/destino. O Apurado de ICMS interestadual também foi obtido pela diferença entre apurado de entradas e saídas.

ESTADO (Vários itens)							Exceto Amazonas
ANO	REGIÃO	BASE DE CÁLCULO	ENTRADA*	BASE DE CÁLCULO	SAÍDA**	APURADO	
2009	N_NE_CO	2.798.852.325,42	111.954.093,02	12.360.958.093,00	494.438.323,72	382.484.230,70	
	S_SE	6.388.700.305,29	255.548.012,21	48.665.140.262,71	1.946.605.610,51	1.691.057.598,30	
TOTAL		9.187.552.630,70	367.502.105,23	61.026.098.355,71	2.441.043.934,23	2.073.541.829,00	
2010	N_NE_CO	2.839.162.261,00	113.566.490,44	14.954.016.790,67	598.160.671,63	484.594.181,19	
	S_SE	7.501.791.630,86	300.071.665,23	61.329.013.399,29	2.453.160.535,97	2.153.088.870,74	
TOTAL		10.340.953.891,86	413.638.155,67	76.283.030.189,96	3.051.321.207,60	2.637.683.051,92	
2011	N_NE_CO	2.812.837.253,33	112.513.490,13	15.252.341.143,83	610.093.645,75	497.580.155,62	
	S_SE	7.370.212.299,00	294.808.491,96	63.284.135.936,86	2.531.365.437,47	2.236.556.945,51	
TOTAL		10.183.049.552,33	407.321.982,09	78.536.477.080,69	3.141.459.083,23	2.734.137.101,13	
MÉDIA	N_NE_CO		112.678.024,53		567.564.213,70	454.886.189,17	
	S_SE		283.476.056,47		2.310.377.194,65	2.026.901.138,18	
MÉDIA TOTAL			396.154.081,00		2.877.941.408,35	2.481.787.327,35	

* na entrada de mercadoria vinda tanto do N_NE_CO quanto do S_SE a alíquota é 4%

** na saída de mercadoria tanto para o N_NE_CO quanto para S_SE a alíquota é 4%

Tabela 4 – Situação Reforma – Alíquota Interestadual Unificada 4%, SEM EXCEÇÃO para o Amazonas
Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados da GI/ICMS

O apurado (diferença entre entradas e saídas) de cada situação apresentada nas tabelas 2, 3 e 4, foi comparado entre sim, demonstrando a variação de arrecadação de cada situação, conforme tabela 5 apresentada na seção de resultados.

Já os dados de arrecadação de ICMS interno foram obtidos pela diferença entre o valor total da arrecadação de ICMS obtido através do mapa de arrecadação por setor econômico, disponível no site da SEFAZ/AM e o valor de ICMS Interestadual contido na GI/ICMS, dos anos de 2009, 2010 e 2011.

Para o cálculo do impacto na arrecadação tributária, fixou-se os demais valores que compõem a Receita Tributária (ICMS Interno, IPVA, Receitas Provenientes de IRRF, Taxas e ITCMD) de modo que apenas o ICMS Interestadual seja variável para que se consiga observar qual a perda ou ganho gerado com o seu aumento ou diminuição, supondo que os demais valores permaneçam constantes, calculando assim, o impacto da sua variação na Receita Tributária Estadual.

Para facilitar a compreensão e análise dos dados obtidos foram elaborados gráficos e tabelas, conforme apresentados na seção de resultados.

4 RESULTADOS

O presente estudo se restringe a analisar o impacto da unificação de alíquotas apenas para o ICMS interestadual na arrecadação tributária do Amazonas. Para tanto, vale ressaltar que a arrecadação de ICMS é formada tanto pelo ICMS proveniente de operações internas (entrada e saída dentro do estado) como operações interestaduais (entrada e saída para fora do estado). No estado do Amazonas a arrecadação de ICMS no ano de 2009, 2010 e 2011 fez os seguintes valores:

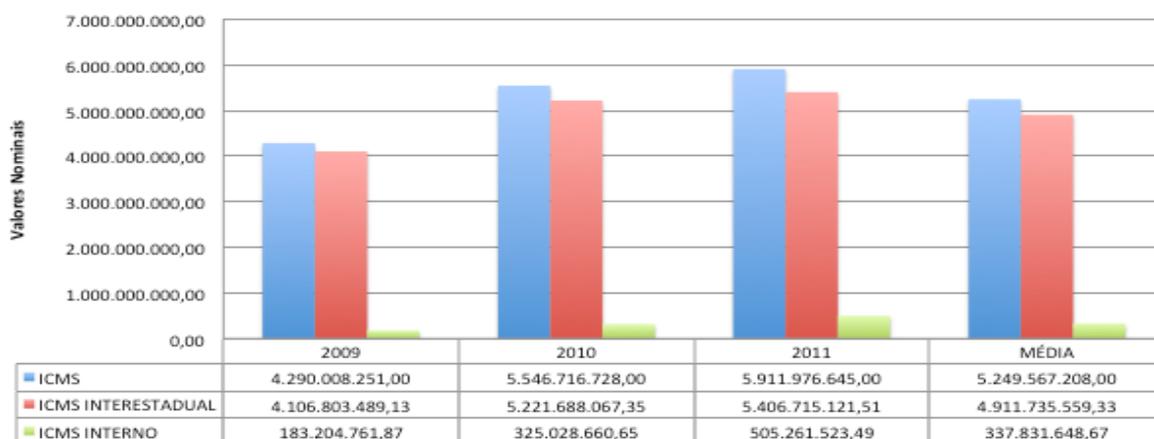


Gráfico 1 – Composição da Arrecadação do ICMS do Amazonas de 2009 a 2011

Fonte: Resultado da pesquisa

Observa-se no gráfico 1 que o estado possui características de exportador, uma vez que suas operações interestaduais são maiores do que as operações internas, para os anos de 2009, 2010 e 2011. Quando apura-se o ICMS interestadual arrecado (entrada menos saída) obtêm-se R\$ 4.106.803.489,13, R\$ 5.221.688.067,35 e R\$ 5.406.715.121,51 em 2009, 2010 e 2011 respectivamente, conforme dados coletados através do GI/ICMS. Ao verificar a arrecadação total de ICMS do estado para os anos citados e subtrair a parcela correspondente a ICMS interestadual, encontrou-se o valor referente a ICMS interno, como pode ser observado no gráfico 1.

Em relação à arrecadação total da receita tributária do estado do Amazonas, a pesquisa coletou os dados e elaborou a gráfico 2 para demonstrar o quanto a arrecadação do ICMS representa para o estado do Amazonas:

Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil

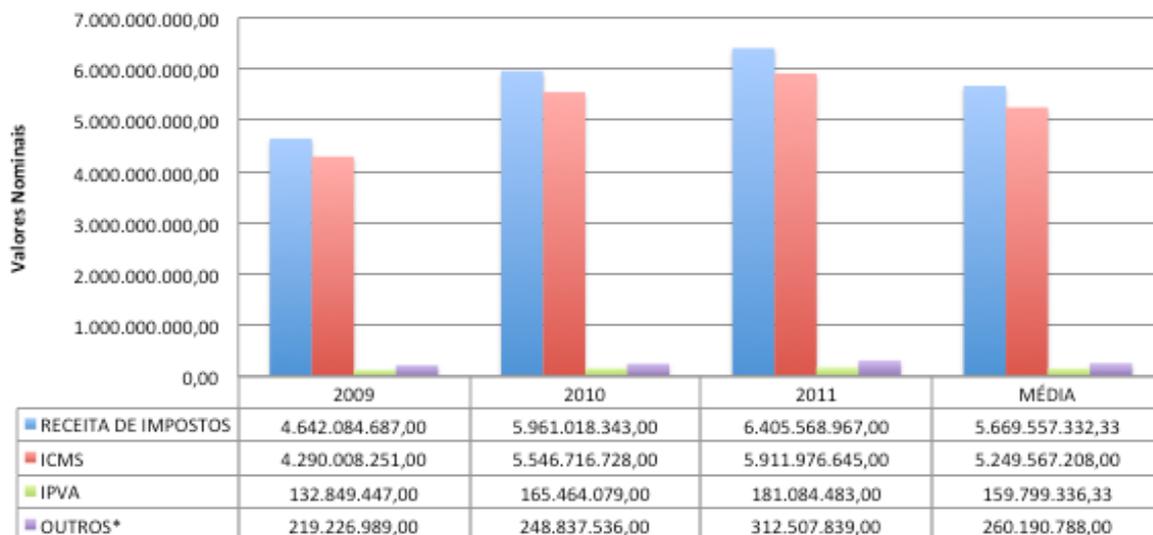


Gráfico 2 – Composição da Receita de Imposto do Amazonas de 2009 a 2011

Fonte: Resultado da pesquisa

Conforme gráfico 2, o ICMS arrecadado pela SEFAZ representa em média, 93% da arrecadação tributária total do estado do Amazonas, levando-se em consideração dados da receita tributária estadual referente aos anos de 2009, 2010 e 2011.

Logo, pode-se afirmar que a receita tributária estadual do Amazonas é dependente da arrecadação de ICMS. Neste sentido, vale ressaltar que a arrecadação de ICMS é composta da arrecadação de ICMS interno bem como de ICMS interestadual.

O presente estudo simulou dois cenários, no primeiro cujos dados estão apresentados na tabela 3, o Amazonas estaria sujeito ao parágrafo quarto do artigo primeiro do Projeto de Resolução N° 1/2013, que estabelece que “para operações e prestações interestaduais originadas na Zona Franca de Manaus (...) a alíquota será de 12%”, já no segundo cenário, evidenciado pela tabela 4 o Amazonas estaria sujeito a unificação de alíquota de 4% para entrada e saída de mercadoria para/de qual origem/destino. Na tabela 5 apresenta-se a comparação entre a situação atual (conforme apresentado na tabela 4), a situação de reforma com a consideração da exceção para Zona Franca de Manaus e a situação sem a exceção.

ANO	REGIÃO	SITUAÇÃO ATUAL - ALÍQUOTA INTERESTADUAL DE 7% E 12% (tabela 2)	SITUAÇÃO REFORMA - ALÍQUOTA INTERESTADUAL UNIFICADA 4%, EXCETO AMAZONAS QUE VENDE A 12% (tabela 3)	SITUAÇÃO REFORMA - ALÍQUOTA INTERESTADUAL UNIFICADA 4%, SEM EXCEÇÃO PARA O AMAZONAS (tabela 4)
		APURADO	APURADO	APURADO
2009	N_NE_CO	1.147.452.692,11	1.371.360.878,14	382.484.230,70
	S_SE	2.959.350.797,02	5.584.268.819,31	1.691.057.598,30
	TOTAL	4.106.803.489,13	6.955.629.697,46	2.073.541.829,00
2010	N_NE_CO	1.453.782.543,56	1.680.915.524,44	484.594.181,19
	S_SE	3.767.905.523,79	7.059.409.942,68	2.153.088.870,74
	TOTAL	5.221.688.067,35	8.740.325.467,12	2.637.683.051,92
2011	N_NE_CO	1.492.740.466,86	1.717.767.447,13	497.580.155,62
	S_SE	3.913.974.664,65	7.299.287.820,46	2.236.556.945,51
	TOTAL	5.406.715.131,51	9.017.055.267,59	2.734.137.101,13
MÉDIA	N_NE_CO	1.364.658.567,51	1.590.014.616,57	454.886.189,17
	S_SE	3.547.076.995,15	6.647.655.527,49	2.026.901.138,18
	MÉDIA TOTAL	4.911.735.562,66	8.237.670.144,06	2.481.787.327,35

Tabela 5 – Comparativo do Apurado Real e Simulações

Fonte: Resultado da pesquisa

De acordo com a tabela 5, verifica-se que na situação atual o Amazonas teria em média R\$ 4.911.735.562,66 de ICMS Interestadual, já se o Projeto de Resolução N° 1/2013 for aprovado o

Amazonas aumentaria a sua arrecadação em 68%, e se a exceção para Zona Franca de Manaus não fosse aprovada e o Estado ficasse sujeito a unificação de alíquotas a 4% sua arrecadação cairia quase que pela metade, qualquer cenário que se realize terá efeitos diretos na arrecadação tributária do Estado do Amazonas, uma vez que esta é dependente do ICMS interestadual.

Kahir (2011), em seu trabalho sobre a avaliação do impacto de mudanças nas alíquotas do ICMS nas transações interestaduais afirma que, segundo simulações realizadas para o Amazonas, caso haja redução de alíquota interestadual será o estado que mais vai perder. Corroborando com o obtido na tabela 5.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa teve como objetivo principal analisar o impacto da unificação de alíquotas de ICMS interestadual na arrecadação tributária do Amazonas. Para tanto identificou-se a arrecadação interna e interestadual de ICMS do estado do Amazonas no período de 2009 a 2011, demonstrando em média, quanto representa a arrecadação do ICMS em relação à arrecadação tributária total do estado do Amazonas.

No que tange a representação da arrecadação do ICMS em relação as demais receitas tributárias do estado, podemos afirmar que em média 93% de todas as receitas arrecadadas no estado do Amazonas são oriundas do ICMS, por conta desta situação, o estado do Amazonas é considerado dependentes da arrecadação do ICMS interno e interestadual.

Corroborando com Kahir (2011), os resultados apontam que apenas para o cenário de unificação de alíquotas a 4% sem exceção para o Amazonas, o Estado teria perda de arrecadação caindo quase pela metade. A pesquisa simulou a arrecadação tributária de ICMS Interestadual do Amazonas mensurado à alíquota de 4% e observou-se uma queda drástica de mais de 50% em todos os cenários propostos para o Amazonas. Neste sentido, a queda de arrecadação é tão significativa que de acordo com os resultados obtidos por Baratto e Macedo (2007), onde afirmam que o ICMS foi o tributo de maior arrecadação em 2005 com grande influência sobre o PIB, inferiu-se que o impacto da perda de arrecadação impactaria também no PIB.

Para o Estado do Amazonas, conforme os resultados da pesquisa o melhor cenário seria o proposto no Projeto de Resolução Nº 1/2013, pois é o que apresenta maior arrecadação de ICMS interestadual, entretanto maior arrecadação de ICMS significa que as empresas estarão pagando mais imposto do que antes, ou seja sob o ponto de vista estratégico bem como de planejamento tributário das empresas este pode ser um ponto relevante na tomada de decisão de instalação ou não de empresas no Estado. Sob o ponto de vista do planejamento tributário e levando em consideração apenas o ICMS, as empresas tenderiam a se instalar em Estados que arrecadem menos logo pagariam menos ICMS.

Após análise dos resultados a principal conclusão é que o melhor cenário a ser escolhido depende do interesse de cada parte envolvida. Para Bordin (2005) de um lado está o Setor Público pretendendo o aumento da receita e do outro lado o Setor Privado almejando a redução do impacto da tributação. Sendo o Brasil, um país de carga tributária já tão elevada é necessário cautela quando se trata de legislar para aumentar ainda mais sua arrecadação e conseqüente carga tributária.

Conclui-se que, ainda que a reforma tributária seja necessária, os aspectos da Zona Franca de Manaus devem ser respeitados, para que o estado não sofra conseqüências nos cofres públicos. Para pesquisas futuras propõe-se que esta análise seja replicada em outros estados para se prever o impacto da unificação em todo país bem como avaliar as possibilidades de compensação de perdas do Governo Federal, sugere-se ainda que seja analisado o impacto da unificação no PIB uma vez que o ICMS figura como o tributo de maior arrecadação.

REFERÊNCIAS

AMAZONAS. **Lei Delegada nº 73, de 18 de maio de 2007**. Dispõe sobre a Secretaria de Estado e Fazenda - SEFAZ, definindo suas finalidades, competências e estrutura organizacional, fixando o seu

quadro de cargos comissionados e estabelecendo outras providências. 2007. Disponível em: < <http://www.sefaz.am.gov.br/arquivos/Lei%20Delegada%2073.htm> > Acesso em: 05 de fev 2013.

BARATTO, Gedalva; MACEDO, Mariano de Mattos. **Regime tributário do ICMS nas transações interestaduais – Harmonização tributária ou autonomia estadual?**. Revista Paranaense de Desenvolvimento, Curitiba, n. 113, p.9-30, jul./dez. 2007. Disponível em:< <http://www.ipardes.pr.gov.br/>>. Acesso em 11 de fev 2013.

BORDIN, Luís Carlos Vitali. A reforma tributária, o ICMS e o pacto federativo. Disponível em <<http://www.federativo.bndes.gov.br>>. Acesso em: 04 jan. 2005a.*

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE MUNICÍPIOS – CNM. **ICMS e Guerra Fiscal** / Confederação Nacional de Municípios – Brasília: CNM, 2012. ISBN 978-85-99129-50-0. Disponível em: http://www.cnm.org.br/index.php?option=com_docman&task=doc.... Acesso em 05 de fev 2013.

KHAIR, Amir. **Avaliação do impacto de mudanças nas alíquotas do ICMS nas transações interestaduais**. Banco Interamericano de Desenvolvimento, Divisão de Gestão Fiscal e Municipal, texto para debate, IDB-DP-212, 2011. Disponível em: <http://www.iadb.org/>. Acesso em 05 de fev 2013.

LIMA, Ana Carolina da Cruz; LIMA, João Policarpo Rodrigues. **Programas de desenvolvimento local na região Nordeste do Brasil: uma avaliação preliminar da “guerra fiscal”**. Economia e Sociedade, Campinas, v. 19, n. 3 (40), p. 557-588, dez. 2010.

LEAL JÚNIOR, João Carlos; FREITAS FILHO, Julio Cesar. **Análise crítica à lei complementar nº. 24/75 sob o prisma do preceito fundamental da democracia**. Revista de Direito Público, Londrina, v. 4, n. 3, p.50-70, set./dez. 2009. Disponível em: <http://www.uel.br/>. Acesso em 05 de fev 2013.

MACIEL, Marcelo Sobreiro. **Dependência de trajetória nos incentivos fiscais: fragmentação do empresariado na reforma tributária**. Dissertação de Mestrado em Ciências Políticas. Instituto Universitário de Pesquisas do Rio de Janeiro – IUPERJ. Centro de Formação, treinamento e aperfeiçoamento da câmara dos deputados – CEFOR. BRASÍLIA Junho de 2009.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. **Cartilha da Reforma Tributária**. Brasília – DF. 28 de fevereiro de 2008. Disponível em: < <http://www.fazenda.gov.br/portugues/documentos/2008/fevereiro/Cartilha-ReformaTributaria.pdf> >. Acesso em: 05 de fev 2013.

_____. **Carga tributária no Brasil 2011**. Brasília – DF. novembro de 2011. Disponível em: < <http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/estudoTributarios/estatisticas/CTB2011.pdf> >. Acesso em: 05 de fev 2013.

_____. **Ajuste SINIEF 01/96**. Brasília – DF. Junho de 2006. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/1996/AJ_001_96.htm > Acesso em: 05 de jul 2013.

NASCIMENTO, S.P. **Guerra fiscal: uma avaliação comparativa entre alguns estados participantes**. Econ. Apl. vol.12 no.4 Ribeirão Preto Oct /Dec. 2008.

OLIVEIRA, Luiz Martins de. **Manual da Contabilidade Tributária: textos e testes com respostas**. 10º. ed. São Paulo: ATLAS, 2011.

PAESA, Nelson Leitão; SIQUEIRA, Marcelo Lettieri. **Análise dos Efeitos Econômicos da Implantação do Princípio do Destino na Cobrança do ICMS e suas Implicações sobre a Pobreza e a Desigualdade de Renda**. Economia, Selecta, Brasília(DF), v.6, n.3, p.91–126, dez 2005.

Novas Perspectivas na Pesquisa Contábil

PEREIRA NETO, Luiz Gonzaga. A guerra fiscal e seus prejudiciais efeitos aos entes federados brasileiros. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 14, n. 2113, 14 abr. 2009. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/12629>>. Acesso em: 29 jul. 2013.

ROSTAGNO, Alessandro. Guerra fiscal e os benefícios unilaterais concedidos por outros Estados. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 16, n. 2949, 29 jul. 2011. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/19618>>. Acesso em: 29 jul. 2013.

SEFAZ. Secretaria de Fazenda do Estado do Amazonas. Arrecadação Tributária. Guia de **Informação das Prestações e Operações Interestaduais – GI/ICMS**. 2012.

_____. Secretaria de Fazenda do Estado do Amazonas. Arrecadação Tributária. **Mapa de arrecadação por setor econômico**. Disponível em: <[http://www.sefaz.am.gov.br/arquivos/Mapa%20Arrecada%C3%A7%C3%A3o%20DEZ-11%20\(fechado\).pdf](http://www.sefaz.am.gov.br/arquivos/Mapa%20Arrecada%C3%A7%C3%A3o%20DEZ-11%20(fechado).pdf)> Acesso em: 05 de fev 2013.

SENADO FEDERAL. Secretaria Geral da Mesa. Atividade Legislativa - Tramitação de Matérias. 2013. **Projeto de Resolução N° 1, de 2013**. Disponível em: <<http://www.senado.gov.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=121933&tp=1>>. Acesso em: 05 de jul 2013.

_____. **Resolução n° 22 de 1989**. Disponível em: <<http://www6.senado.gov.br/legislacao/ListaPublicacoes.action?id=132875>> Acesso em: 05 de fev 2013.

_____. **Resolução no. 13 de 25 de abril de 2012**. Disponível em: <<http://www6.senado.gov.br/legislacao/ListaPublicacoes.action?id=264825&tipoDocumento=RSF&tipoTexto=PUB>> Acesso em: 14 de fev 2013.

SOUSA, M.V.G.; **"Princípios tributários acerca do ICMS"**, disponível em: WWW.boletimjuridico.com.br em 2006. Acessado em : 10 de setembro de 2011.*

SUZIGAN, W; FURTADO, J. **Política industrial e desenvolvimento**. Revista de Economia Política, v. 26, p. 163-185, abr.-jun. 2006.

VARSANO, R. **A guerra fiscal do ICMS: quem ganha e quem perde**. Rio de Janeiro: IPEA, 1997. p.13 (Texto para Discussão, 500).