

ipea

Instituto de Planejamento Econômico e Social

PLAN

Instituto de Planejamento

TEXTOS PARA DISCUSSÃO INTER
Nº 106

Estudos para a
Reforma Tributária * - Tom

"Tributação de
Mercadorias e Serviços"

Ricardo Vars
Março de 1987

330.908
59
TDI 105
~~336.000.001~~
5500
106
t. 3

TEXTOS PARA DISCUSSÃO INTERNA
Nº 106

Estudos para a
Reforma Tributária * - Tomo 3

"Tributação de
Mercadorias e Serviços"

Ricardo Varsaño
Março de 1987

* Os documentos "Estudos para a Reforma Tributária" (TDIs nºs 104, 105, 106, 107 e 108) reúnem idéias e sugestões contidas em trabalhos de diversos autores ou apresentadas e debatidas em inúmeras reuniões realizadas desde meados de 1985. Dada a impossibilidade de identificar a origem de cada uma delas, prefez-se evitar citações a cometer injustiças. Assim, a omissão de citações não significa atribuir ao conjunto de autores destes documentos a geração das idéias e sugestões que recolheram. Contudo, são de sua inteira responsabilidade a seleção e interpretação das mesmas e a elaboração, a partir delas, de uma proposta global de reforma tributária. A coordenação dos estudos para a reforma tributária, iniciada na SEPLAN/PR, esteve a cargo de SULAMIS DAIN no período compreendido entre março de 1985 e fevereiro de 1986.

Tiragem: 100 exemplares

Trabalho Concluído em: Fevereiro/87

Instituto de Pesquisas do IPEA
Instituto de Planejamento Econômico e Social
Avenida Presidente Antônio Carlos, 51 - 139/179 andares
20.020 Rio de Janeiro RJ

Este trabalho é da inteira e exclusiva responsabilidade de seu autor. As opiniões nele emitidas não exprimem, necessariamente, o ponto de vista da Secretaria de Planejamento da Presidência da República.

SEPLAN - P.R.
INSTITUTO DE PLANEJAMENTO ECONÔMICO E SOCIAL
SETOR DE TOMBO
F.º 1079 8698-3
DATA 05, 05, 87

III. TRIBUTAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS

	Página
1. <u>Introdução</u>	01 ✓
2. <u>A Tributação Vigente</u>	02 ✓
3. <u>Proposta de Reformulação</u>	16 ✓
3.1. Bases da proposta	16
3.2. Síntese da Proposta e Descrição dos Novos Impostos	20
3.2.1. Síntese	20
3.2.2. Imposto sobre o valor adicionado (IVA)	21
3.2.3. Imposto sobre o comércio varejista de combustíveis líquidos e gasosos de qualquer natureza (IVVC)	28
3.2.4. Imposto sobre a produção industrial de fumo, bebidas e veículos automotores (IPFBV)	29
4. <u>Impacto das Mudanças Propostas</u>	30
4.1. As Receitas da União, das Unidades da Federação e dos Municípios	30
4.2. A Substituição do ICM pelo IVA	42
4.3. O adicional Federal do IVA	50
4.4. Efeitos da Criação e da Extinção de Impostos Federais	51
4.4.1. Criação do IPFBV e extinção do IPI	53
4.4.2. Extinção do IUM	53
4.4.3. Extinção do IULC e do IUEE	54
4.4.4. Extinção do IT e do ISSC	56
4.5. Efeitos da Criação do IVVC e da Extinção do ISS	56

	Página
√ 5. <u>Questões Operacionais</u>	60
5.1. O IPFBV	60
5.2. O IVVC	61
5.3. O IVA	62
5.3.1. Adoção do princípio de destino	63
5.3.2. A tributação dos serviços	69
5.3.3. Créditos acumulados	74
v 6. <u>A Tributação de Mercadorias e Serviços: Resumo das Pro- postas e das Conclusões</u>	76
Anexos	85

III - TRIBUTAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS

1. Introdução

Os impostos sobre mercadorias e serviços são responsáveis por quase dois terços da receita tributária do País. O imposto sobre a circulação de mercadorias é, destacadamente, a mais importante fonte de receita própria dos estados e os 20% de sua arrecadação destinados aos municípios constituem, para um grande número destes, a principal origem dos recursos que financiam suas atividades. Por outro lado, são de competência da União diversos impostos sobre mercadorias e serviços que correspondem a cerca de metade de sua receita tributária.

Assim, as três esferas de governo dependem fortemente da arrecadação destes impostos. Ainda que a reformulação do sistema tributário pretenda elevar a participação de tributos sobre a renda e o patrimônio no financiamento do setor público, é certo que os impostos aqui tratados continuarão a desempenhar papel de destaque. Importa, portanto, que o conjunto de impostos sobre mercadorias e serviços seja aprimorado e que sirva aos objetivos e princípios gerais fixados no Capítulo I.

A próxima seção deste capítulo descreve e avalia a tributação vigente. A Seção 3 apresenta a proposta de reformulação da tributação de mercadorias e serviços e os argumentos que a justificam. Os prováveis impactos da mudança sobre a arrecadação das três esferas de governo, quantificados sempre que possível, são apresentados na Seção 4. A Seção 5 considera tópicos relativos à operação dos impostos propostos. O objetivo é mostrar que existem procedimentos que permitem a operacionalização da proposta, não havendo o intuito de detalhar os procedimentos quanto a seus aspectos administrativos. Finalmente a Seção 6 apresenta um resumo da proposta e das conclusões deste capítulo.

2. A Tributação Vigente

O Quadro III.1 apresenta os impostos vigentes que incidem sobre mercadorias e serviços. São ao todo dez impostos (ou onze, caso se considere que o imposto sobre lubrificantes, combustíveis líquidos ou gasosos e energia elétrica é constituído por dois impostos diferentes, um incidente sobre energia elétrica (IUEE) e outro sobre os demais produtos (IULC)). Oito (ou nove) são de competência da União. O imposto sobre a circulação de mercadorias (ICM) e o imposto sobre produtos industrializados (IPI) são, do ponto de vista de geração de receita, os mais importantes. Três outros impostos — de importação (II), de exportação (IE) e sobre operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos ou valores mobiliários (IOF) — embora incidentalmente sejam fontes consideráveis de recursos em determinados períodos, têm primordialmente funções extrafiscais, servindo como instrumentos à execução da política econômica.

Os demais tributos são relativamente pouco importantes quer como geradores de receita ou instrumentos de política. Entretanto, alguns destes financiam setores específicos e, para estes setores, constituem importantes fontes de recurso. É o caso, por exemplo, do imposto único sobre minerais do País (IUM) cuja arrecadação destina-se a atividades governamentais diretamente relacionadas ao desenvolvimento da mineração.

Além do elenco apresentado no Quadro III.1, consideram-se neste capítulo duas contribuições parafiscais — o FINSOCIAL e o salário-educação, visto que estão envolvidas na proposta a ser apresentada na próxima seção.

Os impostos de importação e de exportação são instrumentos das políticas industrial e de comércio exterior. Quanto a objetivos de longo prazo, o imposto de importação é o instrumento que permite definir a estrutura e nível de proteção à indústria nacional; o imposto de exportação permite a exploração de poder monopolístico que acaso o País tenha com relação a algum produto no mercado internacional. Com respeito ao curto prazo, ambos os

QUADRO III.1

IMPOSTOS VIGENTES INCIDENTES SOBRE MERCADORIAS E SERVIÇOS - 1986*

IMPOSTOS VIGENTES	COMPETÊNCIA	REFERÊNCIA
- Importação de produtos estrangeiros	União	Art. 21, I
- Exportação, para o estrangeiro, de produtos nacionais ou nacionalizados	União	Art. 21, II
- Produtos industrializados	União	Art. 21, V
- Operações relativas à circulação de mercadorias	Estados /	Art. 23, II
- Serviços de qualquer natureza	Municípios /	Art. 24, II
- Transportes, salvo os de natureza municipal	União	Art. 21, X
- Serviços de comunicações, salvo os de natureza <u>estritamente</u> municipal	União	Art. 21, VII
- Operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos ou valores mobiliários	União	Art. 21, VI
- Lubrificantes, combustíveis líquidos ou gasosos e energia elétrica	União	Art. 21, VIII
- Minerais do País	União	Art. 21, IX

* Além dos impostos vigentes, são consideradas no texto duas contribuições parafiscais, o FIN-SOCIAL e o salário-educação.

impostos podem ser utilizados para adequar a relação entre preços internos e internacionais aos objetivos da política macroeconômica.

Para que cumpram seus papéis é necessário que tais impostos sejam dotados de flexibilidade. O Poder Executivo deve ter liberdade para alterar suas alíquotas a qualquer tempo e de imediato. Por outro lado, para que a liberdade não seja tolhida, é necessário que suas receitas não estejam comprometidas com o financiamento de atividades específicas. Se isto ocorresse, o instrumento seria enrijecido, posto que qualquer redução acaso requeria na arrecadação implicaria escassez de recursos para a atividade financiada.

Em suma, são impostos indispensáveis a qualquer sistema tributário cuja competência deve caber exclusivamente ao nível de governo responsável pela política de comércio exterior. Por outro lado, é de máxima importância que os demais impostos incidentes sobre bens e serviços, à exceção do IOF quanto à sua incidência sobre câmbio, não interfiram com os fluxos de comércio exterior. Em outras palavras, os impostos internos devem ser neutros em relação a estes fluxos; de outro modo funcionariam como se fossem impostos de importação ou exportação adicionais, alterando os efeitos dos impostos sobre o comércio exterior e, conseqüentemente, afetando a condução da política. Por exemplo, implicariam proteção adicional ou desproteção a determinados segmentos do setor produtivo ou afetariam a competitividade das exportações do País sem que isto fosse um objetivo da política econômica.

Para assegurar a neutralidade dos impostos internos com relação ao comércio exterior, dois procedimentos alternativos podem ser utilizados: os chamados princípio de origem e de destino. No primeiro caso tributam-se todas as mercadorias e serviços que se originam no País, o que, com respeito ao comércio exterior, significa tributar as exportações e não as importações. No segundo, tributam-se as mercadorias e serviços destinados a uso no País, o que implica a tributação das importações e não das exportações.

Em ambos os casos, as intensidades da tributação dos fluxos internos e de comércio exterior devem ser idênticas.

A grande maioria dos impostos sobre mercadorias e serviços existentes no mundo utiliza o princípio de destino. Por outro lado, conforme se observa ao longo deste texto, não há no sistema vigente no Brasil um imposto sequer para o qual haja perfeita implementação deste princípio (ou do de origem), resultando numa série de efeitos não intencionais sobre os fluxos de comércio exterior.

Dentre os impostos brasileiros, o IPI é o que mais se aproxima da perfeita implementação do princípio de destino. As exportações são totalmente desoneradas do imposto e as importações são tributadas, exceto quando é concedida isenção do imposto de importação, caso em que se concede conjuntamente a isenção de IPI. Nos casos em que a importação se realiza sob o regime de draw-back (a mercadoria se incorpora a um produto a ser exportado e, portanto, isento) ou em que o bem importado é insumo de algum produto industrializado (o imposto não arrecadado na importação é recuperado na saída da mercadoria à qual se incorpora o bem importado) não há imperfeição na aplicação do princípio. Nos demais casos (bens de capital e bens importados para comercialização ou consumo final) a isenção equivale a um subsídio à importação que implica desproteção a produtores nacionais de bens similares.

Ainda com respeito ao IPI, vale notar que, no início de sua vigência, ele era um imposto bastante geral sobre a produção industrial. Tendo em vista a questão de equidade, adotou-se ao longo de sua vigência a alíquota zero para um grande número de produtos considerados essenciais. Assim, todos os produtos alimentares e artigos de vestuário, entre outros, não são tributados. Adotou-se a alíquota zero também para muitos produtos que são tipicamente destinados a consumo intermediário. A tributação destes bens não produzia qualquer receita: a cada débito de imposto correspondia um crédito posterior que o anulava. Atualmente, a incidência do IPI com alíquotas positivas é bastante restrita. Até recentemente, cerca de 60% de sua arrecadação provinham da tributa-

ção de fumo, bebidas e veículos automotores. Com as modificações introduzidas em novembro de 1986, este porcentual deverá crescer significativamente.

Dentre os impostos aqui considerados, o ICM tem sido o mais criticado. As principais críticas referem-se à sua complexidade administrativa, à sua incapacidade para gerar receita suficiente nos estados com baixo grau de industrialização, ao crescimento insatisfatório de sua receita, à pouca autonomia que os estados têm para geri-lo, à distribuição da receita entre estados, à incidência sobre as exportações e à sua inequidade. Comenta-se a seguir cada uma delas.

O ICM é arrecadado na forma de imposto sobre o valor adicionado. A administração desta modalidade de tributo é relativamente complexa, tanto mais quando existe um grande número de empresas de pequeno porte no setor Comércio e quando há carência de recursos técnicos, humanos e materiais nas administrações fiscais, como é o caso nos estados de menor renda. Por outro lado, a principal alternativa à tributação de acordo com o valor adicionado é o imposto sobre vendas a varejo que, embora tecnicamente mais simples, requer um esforço de fiscalização muito maior uma vez que toda a arrecadação é obtida do comércio varejista. As demais formas de tributação de mercadorias — imposto sobre as vendas de atacadistas ou produtores e imposto em cascata — são, do ponto de vista econômico, qualitativamente inferiores. Face à superioridade da técnica de tributação pelo valor adicionado e dado que os 20 anos de vigência do ICM propiciaram às administrações fiscais e aos contribuintes vasta experiência no trato de tal imposto, esta parece ser, a despeito das críticas, a técnica mais adequada a um imposto estadual de base ampla.

Alega-se, a partir da constatação de que grande parte da arrecadação provém do setor Indústria, que o ICM é um imposto inadequado a estados menos industrializados. É verdade que a arrecadação no setor industrial tende a ser mais que proporcional à participação da Indústria no produto interno bruto. Mas isto é em

boa parte consequência de isenções concedidas na Agricultura e da não-tributação explícita de determinados insumos como os serviços, os minérios, o combustível e a energia elétrica. Como o ICM é arrecadado pelo método de crédito fiscal, a parcela da receita que deixa de ser arrecadada na venda dos insumos é recuperada — em alguns casos há até supertributação — quando se tributa a venda dos produtos que os incorporam. Em consequência, as estatísticas do imposto mostram uma participação da Indústria maior que a efetiva quando, de fato, a contribuição de cada setor, a menos de isenções e reduções de imposto nas vendas a consumidores finais, é proporcional ao seu valor adicionado.

As estatísticas mostram também que o crescimento da receita de ICM ao longo do tempo tem sido inferior ao crescimento da renda. Como o crescimento da despesa pública tende a acompanhar ou mesmo superar o crescimento da renda e como os estados não têm qualquer outra fonte importante de receita própria, o financiamento da expansão das despesas ocorre por meio de endividamento e por maior dependência de transferências federais.

Teoricamente, a arrecadação de um imposto geral sobre o valor adicionado cresce na mesma proporção que a renda. O ICM não é, porém, um imposto geral. Em particular, o setor Serviços (exceto Comércio) está excluído da base do imposto estadual. A expansão do setor Serviços a taxas superiores à do restante da economia explica parcialmente o fenômeno. Outra explicação é o crescente número de isenções de ICM concedidas, a maioria por sugestão ou mesmo imposição do Governo Federal. *como?*

Isto traz à pauta a questão seguinte, que é a falta de autonomia dos estados para gerir seus respectivos impostos. Da forma como foi concebido, o ICM requer, para que se evitem distorções, que os estados adotem alíquotas aproximadamente iguais e política de isenções comum. Assim, a alíquota máxima é fixada por Resolução do Senado Federal e a política comum de isenções decidida no âmbito do Conselho de Política Fazendária (CONFAZ), presidido pelo Ministro da Fazenda. Definidas a base, as alíquotas e as

isenções, os estados ficam, na prática, restritos ao papel de agentes arrecadadores.

A impossibilidade de determinar o nível de receita própria provoca uma deformação no processo orçamentário estadual. De um lado, o contribuinte é alijado do processo, pois paga um montante de imposto determinado sem a interferência direta e, consequentemente, sem a responsabilidade do governo estadual. Não é estabelecida a importante vinculação entre o total dos gastos desejados e a disposição de financiá-los. De outro lado, o Governo Federal torna-se agente importante do processo; é através de transferências negociadas e expansão do limite de endividamento que o orçamento pode ser ampliado. O bom relacionamento com o poder central torna-se mais importante que o atendimento às preferências da população local. Reforça-se o centralismo político e não se desfruta uma das principais virtudes do federalismo fiscal, que é a de adequar os orçamentos públicos locais às preferências das populações das diversas jurisdições.

A impossibilidade de gerirem autonomamente o tributo e a inexistência de vínculo entre a despesa pública estadual e a disposição da população local de financiá-la estimulam os governos estaduais a adotarem a postura de elevar os gastos a níveis incompatíveis com a receita disponível e pressionarem o Governo Federal para que modifique a tributação. Com isto, apropriam-se dos dividendos políticos da expansão dos gastos e eximem-se da responsabilidade pelo aumento dos tributos que a financiam. Surgem pressões recorrentes no sentido de elevar alíquotas e de promover alterações na tributação. Quanto a estas, as mais reivindicadas durante toda a existência do ICM referem-se à tributação das operações interestaduais e das exportações.

A alíquota aplicada a operações interestaduais define a parcela do imposto devido pertencente a cada um dos estados envolvidos. Se a alíquota é igual à relativa a operações internas a um estado, a receita pertence ao estado exportador e se é igual a zero, ao estado importador. Qualquer outra alíquota significa a divisão da receita entre os dois.

Originalmente, as alíquotas do ICM nas operações internas e nas interestaduais eram iguais. Logo após o início da vigência, as alíquotas internas foram aumentadas e a aplicável a transações entre estados mantida. Assim, grande parte da receita correspondente a estas transações era detida pelo estado exportador. Este fato gerou a mais importante polêmica sobre o ICM do início da década de 70. Argumentava-se que tal situação era injusta de vez que os estados exportadores líquidos em comércio interestadual são também os mais desenvolvidos; que em última análise, quem paga o imposto é o consumidor, residente no estado importador; e que, na vigência do imposto sobre vendas e consignações (IVC), caía ao estado importador uma parcela maior do bolo tributário. Ao longo da década de 70, a alíquota para operações interestaduais foi progressivamente reduzida, satisfazendo parcialmente à crítica que, no entanto, ressurge de tempos em tempos.

Fosse o ICM definido como um imposto estadual sobre a produção ou sobre o consumo, a questão não existiria: sendo um imposto estadual, a receita pertenceria ao estado produtor ou consumidor. Mas o ICM é um híbrido: tem algumas características de imposto de produção e outras de imposto de consumo; e, embora estadual, tem características de imposto nacional. Nestas circunstâncias, não há um critério ao mesmo tempo objetivo e prático que estabeleça qual a "melhor" ou a "justa" distribuição da receita relativa a operações interestaduais entre os estados envolvidos. Por outro lado, se o imposto estadual fosse inequivocamente definido e os estados dotados de autonomia para variarem suas respectivas receitas, não haveria razão para que a discussão existisse./

Este é também o caso em relação à recorrente reivindicação das administrações estaduais com respeito à tributação das exportações. O argumento básico é que a imunidade concedida à exportação de produtos industrializados — e, no passado, a concessão de crédito-prêmio — impõe um ônus às finanças estaduais que deveria ser suportado pela União, visto que este nível de governo é o responsável pela política de comércio exterior. No passado, a reivindicação mais comum era a eliminação do crédito-prêmio e da imu-

nidade. De fato, o crédito-prêmio foi absorvido pela União na segunda metade da década de 70 e a seguir extinto. A imunidade continua a existir. A maioria dos estados não mais reivindica sua extinção, mas a compensação pela União da receita potencial perdida, definida como aquela que existiria caso não houvesse a imunidade.

Com relação ao crédito-prêmio, o pleito das administrações estaduais tinha sólida base técnica. O crédito-prêmio era um subsídio e, como tal, um instrumento da política de promoção de exportações. O mesmo não é verdade com respeito à não-tributação de exportações. Trata-se de dispositivo necessário para que se implemente o princípio de destino; e para que a implementação seja perfeita é necessário desonerar também as exportações de outros produtos que não os industrializados.

Com relação à tributação das exportações, cabe também registrar que o Governo Federal instituiu recentemente o chamado "drawback verde-amarelo". Trata-se de isenção de impostos concedida a fornecedores nacionais de insumos para produtos a serem exportados. O objetivo é permitir que os insumos brasileiros concorram em pé de igualdade com os insumos importados sob o regime de drawback. O instrumento ainda não teve efeitos práticos, pois o principal imposto incidente sobre os insumos é o ICM e os estados negaram-se a conceder a isenção. Nos casos em que o fornecedor de insumos e o exportador estão situados no mesmo estado, a isenção não acarreta qualquer perda de receita. O estado deixa de arrecadar o imposto sobre o insumo, mas, em contrapartida, o exportador não se credita de imposto de igual valor. Há apenas o efeito financeiro: o estado não mais deteria por algum tempo o imposto sobre o insumo que seria creditado adiante. Quando, porém, o fornecedor do insumo e o exportador estão em estados diversos, o estado de localização do fornecedor perde a receita que lhe caberia, relativa à operação interestadual, e o de domicílio do exportador tem um ganho de receita, pois não incorre no ônus de conceder o crédito fiscal relativo ao imposto incidente sobre o insumo.

Este caso mostra claramente a incompatibilidade entre as regras de tributação do comércio exterior e do comércio inter estadual ora vigentes. Elas promovem uma redistribuição indevida de receita, dos estados exportadores para os fornecedores de insumos dos produtos a serem exportados. O "drawback verde-amarelo" teria o efeito de, quando utilizado, corrigir tal distorção. Entenderam as administrações estaduais que tal mudança não era desejável, o que inviabilizou o instrumento. Não existisse a distorção, o único efeito do "drawback verde-amarelo" sobre as finanças estaduais seria o de cunho meramente financeiro já mencionado, mais facilmente aceitável que o risco de perda de receita.

A última das críticas mencionadas ao ICM, sua inequidade, baseia-se nas hipóteses usualmente aceitas na literatura econômica, que o ICM incide sobre os indivíduos em proporção ao consumo e que este é uma parcela maior da renda nas classes de renda baixa que nas de renda elevada. Em consequência, o ICM tributaria mais pesadamente a renda dos pobres que a dos ricos.

Note-se que esta crítica aplica-se não apenas ao ICM, mas a qualquer imposto aproximadamente geral sobre mercadorias e serviços. A regressividade destes impostos é ainda mais acentuada quando, a exemplo do ICM, os serviços são excluídos da base.

No sistema vigente os serviços são tributados por um dos seguintes impostos: sobre serviços de qualquer natureza (ISS), sobre transportes (IT), sobre serviços de comunicações (ISSC) e sobre operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos ou valores mobiliários (IOF). Como mencionado antes, o IOF é primordialmente um instrumento de política; os demais têm como principal função a geração de receita, sendo de pouca importância relativa no total da tributação nacional. No entanto, o ISS é uma fonte de receita importante para as capitais e uns poucos municípios de grande porte, onde se concentram as atividades do setor Serviços.

O ISS é um imposto conceptualmente simples. Em geral, sua base de cálculo é o valor do serviço e a alíquota varia segun

do a natureza do mesmo. São exceções os serviços prestados por profissionais autônomos e a Construção Civil. Os profissionais autônomos, se devidamente registrados, pagam um imposto fixo anual. No caso da Construção Civil são deduzidos do valor dos serviços o custo dos materiais empregados, sujeitos ao ICM, e o custo dos serviços contratados de terceiros. Os serviços tributáveis são de finidos por meio de uma lista e são tributados sejam eles destinados a consumo final ou intermediário. As alíquotas são sensivelmente menores que as do ICM. Os municípios podem adotar alíquotas diferentes para a tributação de um mesmo serviço.

A descrição sumária do parágrafo anterior permite detectar alguns aspectos criticáveis do ISS:

a. o imposto incidente sobre os serviços de profissionais autônomos é de fato uma taxa que independe do valor dos serviços prestados. Um mesmo serviço sofre tributação mais intensa se prestado por uma empresa que por um profissional autônomo. Sua intensidade depende também do volume anual de serviços prestados pelo profissional e, para a maioria destes, o imposto é praticamente desprezível face ao valor dos serviços. A simplicidade administrativa parece ser o único argumento, muito frágil, a favor da adoção desta forma de tributação;

b. a identificação de serviços tributáveis por meio de uma lista pode resultar na não tributação de alguns serviços. Aparentemente, as listas existentes são bastante abrangentes, o que minimiza o problema;

c. o imposto não é uma fonte de receita adequada ao nível municipal de governo no Brasil. Na grande maioria dos municípios a base tributária praticamente inexistente ou é tão pequena que não justifica qualquer esforço de arrecadação. Além disto, diferenças de alíquotas entre jurisdições podem afetar a localização de empresas. Dado que o local da prestação de serviços é definido como sendo o de domicílio do prestador, há um estímulo a que as empresas se domiciliem em municípios cujas alíquotas sejam relati

vamente baixas. Como, em muitos casos, a prestação do serviço não requer o desenvolvimento de quaisquer atividades no local de domicílio, os custos relacionados com o distanciamento dos mercados consumidor e de mão-de-obra são mínimos. Mesmo pequenas diferenças de tributação podem afetar a localização (que é praticamente formal) das empresas. O estímulo não existiria caso o local da prestação de serviços fosse o domicílio do consumidor; mas a implementação de tal regra a nível municipal é inviável;

d. os serviços destinados a consumo final são subtributados em relação às mercadorias;

e. os serviços destinados a consumo intermediário são supertributados em relação às mercadorias. Isto ocorre porque o custo do serviço se incorpora ao custo da mercadoria produzida pelo adquirente do serviço. O serviço, neste caso, além de estar sujeito à incidência do ISS, sofre a incidência do ICM, cuja base de cálculo inclui, além do seu valor, o valor do próprio ISS pago;

f. um serviço produzido internamente por um produtor de mercadorias sofre a incidência do ICM. Caso o serviço fosse adquirido de terceiros, sofreria a incidência do ICM e do ISS. Portanto, a tributação estimula a internalização dos serviços consumidos; e

g. a parcela do valor das mercadorias exportadas que corresponde ao custo de serviços é onerada pelo ISS. Segundo as normas aceitas internacionalmente (GATT), é lícito desonerar as exportações do País. Dado o sistema vigente, é impossível criar regras práticas de tributação que desonerem as exportações.

Observe-se que as críticas apresentadas nos itens e e g anteriores não derivam de características do ISS, mas da interação deste imposto com o ICM. Elas são válidas também para alguns outros impostos vigentes que tributam bens ou serviços não incluídos no campo de incidência do ICM. Assim, essas três críticas, bem como a do item d, aplicam-se também ao IT. Ao IOF e ao ISSC não se aplica o comentário do item f, posto que os serviços tributa-

dos por estes impostos não são passíveis de internalização pelos produtores de mercadorias.

Também os impostos únicos interagem com o ICM e o IPI, criando algumas distorções. Tais impostos foram criados para financiar a expansão de setores considerados de interesse para o desenvolvimento nacional (mineração, energia elétrica e sistema viário). São tributos baseados, ainda que não estritamente, no princípio do benefício; os usuários dos bens produzidos financiam as despesas públicas relacionadas com os setores. Parcela considerável da arrecadação dos mesmos é destinada a estados e municípios e vinculada a despesas relacionadas com os setores mencionados.

A expressão impostos únicos advém do fato de os impostos incidirem uma única vez sobre os bens, ficando excluída a incidência de outros impostos. Tal exclusão é, no entanto, meramente formal. Na prática, da mesma forma que no caso do ISS, o custo dos bens que tributam é incorporado ao custo das mercadorias ou serviços para os quais são insumos e, portanto, à base de cálculo do ICM, do IPI e dos impostos incidentes sobre os serviços.

Portanto, as críticas formuladas nos itens e e g, relativas ao ISS, valem também para os impostos incidentes sobre lubrificantes e combustíveis (IULC) e energia elétrica (IUEE). No primeiro caso, a distorção é atenuada pela utilização de alíquota zero para o óleo combustível.

Com relação ao imposto sobre minerais (IUM), observa-se que sua receita líquida é diminuta, pois é constituída apenas pelas parcelas da arrecadação correspondentes ao consumo final de minerais, que é mínimo, e às exportações, que são tributadas com alíquotas reduzidas. O restante da arrecadação é anulado pela concessão de créditos do imposto, compensados contra débitos de ICM (90%) e de IPI (10%). Tais percentuais correspondem às parcelas distribuídas a estados e municípios e retida pela União, respectivamente. Tendo em vista que a distribuição a estados e municípios é feita em proporção à produção e que os créditos de imposto são

concedidos às indústrias consumidoras de minerais, conclui-se que a efetiva transferência de recursos da União para estados e municípios é muito menor que a aparente e que há transferências de recursos de estados consumidores para estados e municípios produtores de minerais. A União é um intermediário no processo de redistribuição entre estados; tudo se passa como se os estados e municípios produtores cobrassem um imposto de exportação interestadual, um imposto condenado desde a década de 30, quando o IVC assumia o papel de principal tributo estadual.

O salário-educação e o FINSOCIAL são contribuições para fiscais em tudo semelhantes a impostos. O primeiro, incidente sobre a folha de salários, é um tipo de imposto muito criticado na literatura econômica por seus efeitos perversos sobre o nível de emprego, as exportações e a distribuição de renda. Quanto ao FINSOCIAL, é um imposto de natureza semelhante ao IVC, que foi substituído na década de 60 pelo ICM. O principal motivo da extinção do IVC foi o fato de, por ser um imposto cumulativo, promover distorções na economia. Este tipo de tributo, que vem desde então caindo em desuso em todo o mundo, foi recriado no Brasil quase 20 anos após a extinção do IVC. A crítica ao FINSOCIAL pode-se resumir a uma palavra: ele é anacrônico.

3. Proposta de Reformulação

3.1. Bases da Proposta

Das críticas contidas na seção anterior, inferem-se as principais preocupações que devem nortear uma proposta de reformulação da tributação de mercadorias e serviços. São elas:

a) autonomia fiscal dos estados e municípios

É objetivo da presente proposta aumentar o grau de autonomia fiscal de estados e municípios. Não se trata de dotá-los de autonomia absoluta, posto que o federalismo é uma relação de interdependência e cooperação entre níveis de governo e, em consequência, a autonomia destas unidades é limitada pelos efeitos que as ações de uma unidade podem ter sobre as demais e sobre os objetivos de interesse nacional. Contudo, o grau de autonomia pode ser bem mais amplo que o atual, particularmente no caso dos estados. Nos municípios, por serem unidades econômicas extremamente abertas, a autonomia em matéria tributária é necessariamente mais limitada, o que não impede a gerência autônoma dos recursos disponíveis.

Com relação ao ICM, propõe-se a sua substituição por outro imposto sobre o valor adicionado cujas características permitam que cada estado fixe suas alíquotas e conduza sua política de isenções e reduções de imposto independentemente, sem que isto tenha efeitos senão de importância desprezível sobre os demais e sobre os objetivos nacionais. Quanto aos impostos municipais, elimina-se o ISS, incorporando-se os serviços à base do imposto estadual; e cria-se um imposto sobre o comércio varejista de combustíveis líquidos e gasosos, de fácil administração e controle. Na possibilidade de criar outros impostos sobre mercadorias e serviços que permitam administração autônoma, aumenta-se o montante de imposto estadual partilhado com os municípios, tanto pela ampliação da base do imposto como pela elevação do percentual que lhes cabe.

(b) descentralização administrativo-financeira

O sistema tributário atual não só concentra na União a competência para instituir impostos, como lhe atribui os impostos que têm maior capacidade de resposta à inflação e ao crescimento econômico — o imposto de renda e os impostos seletivos. Assim, o sistema tem embutidas tendências à concentração automática da receita a nível da União e à ampliação do hiato entre necessidades e disponibilidades de recursos a nível de estados e municípios. Em decorrência, estas unidades dependem crescentemente de transferências e ficam tolhidas em sua capacidade de prover serviços e atividades de cunho social. Além disto, a dependência financeira, aliada à crescente importância das transferências negociadas, para as quais não há regras explícitas que determinem seu montante, leva ao agravamento da dependência política, indesejável no federalismo.

É bem verdade que não se pode prescindir de transferências intergovernamentais, em vista das disparidades existentes no País. Em muitas unidades subnacionais, mesmo a plena utilização de suas bases tributárias não geraria receita suficiente para fazer face às suas necessidades de dispêndio. A prática do federalismo requer, no entanto, que estados e municípios estejam capacitados a explorar seus potenciais tributários, sujeitos apenas às limitações já mencionadas no item anterior. Requer também que estes desempenhem as tarefas de atendimento a necessidades de suas comunidades.

Cabe aqui apenas destacar a contribuição da proposta relativa a impostos sobre mercadorias e serviços ao objetivo de promover as concomitantes desconcentração da receita tributária e descentralização administrativa. Diversas das medidas aqui propostas têm esta finalidade. Entre estas estão: a eliminação dos impostos únicos, do ISSC e do IT e a inclusão dos bens atualmente sujeitos a sua incidência na base do imposto estadual; a substituição do IPI por um imposto incidente apenas sobre derivados de fumo, bebidas e veículos automotores, dando campo aos

estados que assim o quiserem para elevar as alíquotas incidentes sobre produtos industrializados antes gravados pelo IPI; a já mencionada criação do imposto municipal sobre combustíveis; e a substituição do FINSOCIAL e da cota federal do salário-educação por um adicional, temporário, do imposto sobre valor adicionado, que financiaria o programa de descentralização proposto no Capítulo V, que trata do federalismo fiscal.

c. eqüidade

Como mencionou-se, os impostos gerais sobre mercadorias, como o ICM, são regressivos. Uma tentativa de atenuar essa regressividade seria a adoção de alíquota reduzida ou mesmo de isenção do imposto incidente sobre bens de consumo essenciais. No entanto, é duvidoso que tal medida alcance os resultados desejados pelas seguintes razões:

1ª - não é possível garantir que a redução fiscal seja repassada aos consumidores, sob a forma de menores preços para os produtos por ela contemplados;

2ª - ainda que o consumidor venha a ser efetivamente beneficiado, o benefício é geral, ou seja, atinge todas as classes de renda, reduzindo assim o poder redistributivo da medida; e

3ª - a medida reduz a capacidade de gastos dos governos estaduais. Estes podem ter efeitos redistributivos superiores aos da redução fiscal.

Em vista destes argumentos, julga-se incôveniente proposta no sentido de conceder imunidade a bens de consumo essenciais ou de, em lei complementar, isentá-los do imposto. Tal julgamento é reforçado pelo fato de existir diversidade espacial da composição do consumo, o que não poderia ser levado em conta em lei nacional. Sugere-se então que cada estado, usando sua liberdade para fixar alíquotas e isenções, defina se deve ou não conceder o benefício fiscal e, em caso afirmativo, como concedê-lo:

Por outro lado, sabe-se que o consumo de serviços é relativamente mais amplo nas classes de renda mais elevadas. Assim sendo, a subtributação de serviços em relação a mercadorias, como ocorre atualmente, é um fator de agravamento da regressividade do sistema tributário. A proposta inclusão dos serviços na base do imposto sobre o valor adicionado equipara a tributação de serviços à de mercadorias, contribuindo para melhorar as características de equidade do sistema.

Reconhecidamente, as propostas aqui apresentadas pouco contribuem para tornar o sistema tributário mais equânime. Permanece a regressividade intrínseca dos tributos sobre mercadorias e serviços. O melhor que pode ser feito é compensá-la por meio dos impostos sobre a renda e sobre o patrimônio. A elevação da carga de imposto de renda e a partilha deste com os estados, proposta no Capítulo V, pode vir a permitir a prática de menores alíquotas do imposto sobre o valor adicionado, reduzindo a relação entre receita de impostos sobre mercadorias e serviços e receita total e, conseqüentemente, melhorando a progressividade do sistema tributário.

(d.) comércio exterior

O estoque de dívida externa já existente exigirá que o País mantenha por um longo período sua balança comercial superavitária. É discutível que seja desejável conceder incentivos de qualquer tipo às exportações. É certo, porém, que não se deseja desincentivá-las. É, portanto, preocupação desta proposta de reformulação que os impostos internos sejam neutros em relação ao comércio exterior.

Verificou-se na seção anterior que não há no sistema vigente um único imposto que seja neutro em relação ao comércio exterior. A eliminação aqui proposta de diversos impostos, com integração dos bens sobre os quais incidem à base do imposto sobre o valor adicionado, e a plena adoção do princípio de destino para o último, praticamente resolvem esta questão.

(e) eficiência alocativa

Enumerou-se na seção anterior diversas distorções criadas pelos impostos incidentes sobre serviços e pelos impostos únicos. Deve ser objetivo de qualquer sistema tributário que a interferência não intencional com a alocação de recursos da economia seja mínima. A proposta aqui apresentada elimina todos estes impostos, exceto o IOF, criando um imposto sobre o valor adicionado de base ampla, o que vai ao encontro do mencionado objetivo. Ademais, propôs-se que o imposto sobre o valor adicionado seja do tipo consumo e, portanto, neutro com respeito a estímulos a investimento.

3.2. Síntese da Proposta e Descrição dos Novos Impostos

3.2.1. Síntese

A proposta de reformulação da tributação de bens e serviços aqui apresentada é, em suma, a seguinte:

1. substituir o ICM por um imposto sobre o valor adicionado cujas principais características são descritas adiante;

2. criar um adicional, temporário, do imposto sobre o valor adicionado, a ser arrecadado pela União e que financiará o programa de descentralização proposto no Capítulo V;

3. manter a participação dos municípios no imposto estadual sobre o valor adicionado, alterando o percentual e o critério de partilha;

4. eliminar o IPI e criar um imposto incidente apenas sobre derivados de fumo, bebidas e veículos automotores;

5. criar um imposto municipal sobre o comércio varejista de combustíveis líquidos e gasosos;

6. manter na competência da União o II, o IE e o IOF;

7. eliminar os impostos únicos, o IT, o ISS e o ISSC, incorporando à base do imposto sobre o valor adicionado os bens atualmente tributados;

8. extinguir o FINSOCIAL e o salário-educação.

Descrevem-se a seguir as principais características dos novos impostos propostos.

3.2.2. Imposto sobre o valor adicionado (IVA)

Este imposto é partilhado pelos três níveis do governo. Os estados arrecadam o imposto, a União o adicional e os municípios participam do produto da arrecadação estadual. As características gerais do imposto, a participação dos municípios no mesmo e o percentual que determina o montante do adicional federal são de finidos na Constituição e em lei complementar. De resto, cabe aos estados a competência legislativa.

O imposto, arrecadado segundo o método de crédito fiscal, incide sobre todas as mercadorias e serviços, exceto aqueles sujeitos à incidência do IOF. Deste modo, incluem-se em sua base os minerais, os combustíveis e lubrificantes, a energia elétrica, os serviços de telecomunicações, os serviços de transporte e os demais serviços, atualmente tributados pelos IUM, IULC, IUEE, ISSC, IT e ISS, respectivamente.

A proposta amplia consideravelmente o campo de incidência do tributo. Entretanto, deve-se observar que a ampliação efetiva é menor que a aparentada à primeira vista. Isto porque, todos estes bens, enquanto bens de consumo intermediário, já são tributados pelo ICM. Mais ainda, não só o valor do bem, mas também o valor do imposto se incorpora à base de cálculo do ICM. Portanto, supondo-se que seja mantida a alíquota atual do ICM, não haverá acréscimo de receita do imposto no que toca à tributação da parce

la destes bens que constitui consumo intermediário. Haverá atêmes mo redução de receita, uma vez que os mencionados impostos deixam de existir. O acréscimo de receita virá pela tributação do consumo final destes bens.

A exclusão dos serviços financeiros da base do IVA mere ce um comentário adicional. Não existem métodos satisfatórios para tributar serviços financeiros por um imposto sobre o valor adic ionado. Apenas um país — Israel — tentou aplicar tal forma de tributação. A experiência foi mal sucedida e abandonada. Contudo, diversos países da Comunidade Econômica Européia sujeitam à inci dência do imposto sobre o valor adicionado as atividades bancá rias secundárias, tais como ordens de pagamento, fornecimento de cheques e aluguéis de cofres e aplicam um imposto especial sobre os serviços financeiros.

Em vista das dificuldades práticas de tributar os servi ços financeiros por meio do IVA e considerando que o IOF é um ins trumento de política que pode ser utilizado pelo Governo Federal, decidiu-se pela manutenção do IOF no sistema proposto. Isto não im pede que os serviços bancários secundários sejam tributados pelo IVA, ficando a decisão de tributá-los (ou não) a cargo dos esta dos. Observa-se desde já que a tributação de serviços bancários se cundários oferece problemas de ordem administrativa. Esta questão será abordada na Seção 5, em conjunto com as questões operacio nais relacionadas aos demais serviços.

Uma questão adicional com respeito à abrangência do IVA é o tratamento fiscal dos bens de capital. A não-tributação dos bens de capital significa a criação de um IVA tipo consumo, enquan to a oneração corresponde a um IVA tipo produto bruto. O primeiro é neutro com relação ao investimento, enquanto o segundo é um fa tor de desestímulo ao mesmo. Sendo objetivo de interesse nacional sustentar uma elevada taxa de crescimento, importa que o imposto estadual não desestímule o investimento. Justifica-se, pois, defi nir em lei complementar que os bens de capital não sejam onerados pelo IVA.

Pode-se argumentar que tal limitação à competência estadual é desnecessária; que, provavelmente, os próprios estados, competindo entre si por investimentos, desonerassem os bens de capital, compensando ou não a arrecadação dispensada através de um aumento na tributação dos bens de consumo. É muito provável, porém, que as dificuldades relacionadas com o curto prazo — carência de arrecadação associada ao desgaste político de adotar alíquotas mais elevadas sobre os bens de consumo — impeçam que os estados que possuem bases tributárias pequenas promovam a desoneração dos bens de capital. Com isto, se perpetuaria um estímulo à localização de novos empreendimentos nos estados de maior base tributária, ou seja, os mais desenvolvidos; isto seria indesejável, posto que, a longo prazo, a tributação estaria contribuindo para aumentar as disparidades de renda. A desoneração determinada por lei complementar facilita, do ponto de vista político, a recomposição da receita estadual através da adoção de alíquotas mais elevadas sobre bens de consumo, caso isto seja necessário.

Note-se que há duas formas alternativas de evitar que o imposto onere os bens de capital. A primeira é isentá-los; a segunda é tributá-los e conceder aos adquirentes o direito ao crédito pelo imposto pago. Em geral, a segunda alternativa é mais simples do ponto de vista administrativo. Ela torna desnecessário definir a priori o que é e o que não é bem de capital, algo difícil, uma vez que um mesmo produto pode, conforme sua utilização, ser um bem de capital ou bem de consumo durável. Entretanto, a segunda alternativa não pode ser utilizada quando o adquirente do bem é um estabelecimento que não mantém a escrituração necessária ao pagamento do imposto pelo método de crédito fiscal. Este é o caso de muitos estabelecimentos agrícolas. É recomendável que a lei complementar exija a desoneração dos bens de capital, deixando, porém, para as leis estaduais a tarefa de definir em que casos cada uma das formas alternativas será utilizada.

Observe-se também que a segunda alternativa implicaria o pagamento do imposto e acúmulo de créditos por empreendimentos em fase de implantação. Neste caso, como em outros que serão tra-

tados adiante, é importante que se garanta o direito à utilização do crédito, ainda que após o início de operação e, se de todo impossível a utilização, a restituição dos créditos remanescentes. Observe-se que, devido à adoção do princípio de destino, a ser comentada a seguir, a todo crédito de imposto corresponde um pagamento prévio feito pelo contribuinte ao mesmo estado, não havendo, portanto, perda de receita.

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. Toda importação, seja do exterior ou de outro estado, é tributada com alíquota igual à incidente sobre bem semelhante ali produzido e consumido, inclusive nos casos em que a União conceda isenção de II. Toda exportação, seja para o exterior ou para outro estado, é desonerada do imposto, ou seja, não é tributada e o contribuinte mantém o direito ao crédito pelos impostos anteriormente incidentes sobre o bem ou seus insumos.

É a plena adoção do princípio de destino (e, portanto, a criação de um imposto de consumo) que permite devolver aos estados a autonomia fiscal perdida com a criação do ICM (que tem características de imposto de produção). Um imposto sobre a utilização de bens é mais apropriado ao papel de tributo estadual que um imposto sobre a produção. O motivo é a menor mobilidade geográfica de consumidores que de fatores de produção. Diferenças de cargas tributárias entre estados, não compensadas por diferenças em benefícios gerados pelas despesas do governo, estimulam movimentos de agentes econômicos. Impostos de produção estaduais com cargas tributárias diferentes tenderiam a estimular movimentos de capital das regiões de alta para as de baixa tributação. Estimulariam também os governos estaduais a reduzirem suas cargas tributárias para atrair empresas, ensejando guerras fiscais. Impostos de consumo estimulam movimentos de consumidores que tenderiam a adquirir bens em locais onde a tributação é mais suave. Entretanto, os custos de deslocamento do consumidor são relativamente elevados, de forma que tal efeito só ocorreria efetivamente para/dife-

renças muito grandes entre as cargas tributárias estaduais ou para bens de pequeno porte e grande valor ou ainda em cidades próximas entre si.

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, 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.

A adoção do princípio de destino tem a vantagem adicional de permitir que os estados que assim quiserem reduzam a tributação sobre produtos por eles considerados essenciais. Com o ICM, tal medida acarretaria elevadas perdas para estados cujas receitas dependem fortemente da produção de um ou poucos produtos essenciais. Com o imposto proposto, a receita passa a ser função do consumo no estado. Embora sua pauta de produção possa ser concentrada em poucos produtos essenciais, o consumo de sua população é sempre constituído por quase todos os tipos de bens. Neste caso, a redução da tributação sobre produtos essenciais causaria danos de muito menor monta à arrecadação.

Cabe acrescentar que, com a adoção do imposto proposto, torna-se desnecessária a existência do Conselho de Política Fazendária (CONFAZ). Por outro lado, seria conveniente que os Estados mantivessem um fórum para a troca de experiências e para a realização de convênios de cunho meramente administrativo.

A aplicação do princípio de destino não é isenta de problemas de ordem administrativa. Duas formas possíveis de implementação são a tributação na origem, com posterior compensação em âmbito administrativo dos débitos e créditos dos diversos estados; e a adoção de alíquota zero nas operações interestaduais, acompanhada de medidas administrativas que permitam o efetivo controle do fluxo de bens, de modo a evitar a sonegação. Esta questão é discutida na Seção 5.

Com o novo imposto, caberá a cada estado fixar autonomamente suas alíquotas e definir os produtos isentos (ou tributados com alíquota zero). A diferenciação ou não de alíquotas entre produtos fica a critério de cada estado, não sendo admitido estabelecer tratamentos tributários diferentes para bens de mesma natureza em razão de sua procedência. Convém, no entanto, por motivos administrativos, que cada unidade adote não mais que três ou quatro alíquotas diferentes. Note-se que os estados poderão adotar alíquotas ampliadas para produtos industrializados que serão liberados da tributação pelo IPI sem que isto altere a carga tributária global do País.

A alíquota efetiva do imposto estadual depende, além da alíquota nominal fixada pelo estado, de dois outros aspectos que necessitam ser definidos. O primeiro é que impostos sobre mercadorias e serviços se incluem na base de cálculo do imposto estadual e o segundo é a inclusão (ou não) do próprio imposto estadual em sua base de cálculo. Propõe-se que o imposto federal sobre fumo, bebidas e veículos automotores, nos casos em que incide, bem como o próprio IVA, se incluam na base de cálculo do imposto estadual. Tal procedimento é semelhante à prática vigente, o que evita complicações adicionais na transição.

O adicional federal do IVA substitui o FINSOCIAL, na prática um imposto em cascata, e a cota federal do salário-educação, incidente sobre a folha de salários. O adicional financiará o programa de descentralização de encargos proposto no Capítulo V. Será reduzido ao longo do mesmo e extinto ao seu final, dando margem a que os estados aumentem as alíquotas de seus impostos (e, conseqüentemente, o valor da parcela da arrecadação pertencente aos municípios) para financiar as atividades descentralizadas sem que haja uma elevação da carga tributária global.

Cumprе assinalar que, com a extinção do salário-educação, os estados deixam de receber as cotas que atualmente lhes cabem relativas a esta contribuição. No entanto, tendo em vista que eles terão autonomia para fixar as alíquotas do IVA, aqueles que

assim desejarem poderão fixá-las de modo a compensar tal redução de receita, que é mínima se comparada à arrecadação do IVA.

A arrecadação do adicional do IVA pode utilizar diversos métodos alternativos. Um método de arrecadá-lo seria mediante a aplicação de uma alíquota, uniforme para todos os produtos, que se superpõe à alíquota estadual. Outro seria mediante a aplicação de um percentual sobre o valor do IVA devido ao estado pelo contribuinte em cada período de arrecadação. Um terceiro método seria a aplicação de uma alíquota à diferença, em cada período de arrecadação, entre o valor das saídas e o valor das entradas de bens e serviços. O primeiro método mencionado tem a desvantagem de exigir que os contribuintes contabilizem o adicional paralelamente ao IVA. Os dois outros não criam qualquer obrigação acessória adicional para o contribuinte, além do preenchimento de um documento para recolhimento do adicional.

A aplicação de um percentual sobre o valor do IVA devido ao estado é o método mais simples para arrecadar o adicional. É também o de mais fácil controle. Pode-se, porém, alegar que caso os estados utilizem alíquotas diferentes para o IVA, o que é muito provável, dado que serão autônomos para determiná-las, o adicional arrecadado segundo este método fere o princípio da uniformidade, ou seja, para uma mesma base de cálculo do IVA, o adicional será tanto maior quanto maior for a alíquota de IVA definida pelo estado.

A terceira alternativa tem a vantagem da uniformidade em todo o território nacional. Tem, por outro lado, a desvantagem de requerer um sistema de controle da arrecadação mais complexo. Na verdade, trata-se de um imposto sobre valor adicionado arrecadado pelo método de subtração e que, portanto é, do ponto de vista administrativo, algo diferente do imposto estadual (que utiliza o método de crédito fiscal), embora não requeira qualquer escrituração adicional à que seria exigida pelo IVA ou, o que é o mesmo, que a exigida atualmente pelo ICM.

Opta-se nesta proposta pela aplicação de um percentual sobre o valor do IVA devido ao estado. Justifica-se tal opção pela simplicidade e baixo custo de arrecadação associado ao fato de tal adicional ser transitório. Ainda que se aceitasse a tese de quebra do princípio da uniformidade, esta ocorreria por tempo determinado, fixado na Constituição.

Os municípios participam do imposto estadual à semelhança do que ocorre atualmente com o ICM. Propõe-se, entretanto, duas alterações em relação à situação atual: que o montante dos recursos a distribuir seja rateado entre os municípios exclusivamente com base na participação percentual do valor adicionado em cada município no valor adicionado total do estado, e que o percentual da arrecadação estadual a ser distribuído seja de 25%. Esta proposta é considerada mais detalhadamente no Capítulo V, ao tratar as transferências intergovernamentais.

3.2.3. Imposto sobre o comércio varejista de combustíveis líquidos e gasosos de qualquer natureza (IVVC)

Este imposto, de competência municipal, é de fácil administração e controle. Sua base de cálculo é o valor de venda do combustível. A alíquota é fixada pelo município, podendo variar entre produtos. Sua base de cálculo inclui o valor do IVA.

O imposto tem duas características favoráveis à sua adoção como tributo municipal: sua simplicidade e o fato de existir base tributável em praticamente todos os municípios brasileiros. Por outro lado, tem uma característica indesejável: sempre que o combustível é utilizado para consumo intermediário, o ônus do tributo transmite-se ao custo das mercadorias e serviços. Em particular, ele onera os custos de transporte. Tal efeito é reduzido sensivelmente prevendo-se em lei complementar isenções para os óleos diesel e combustível.

3.2.4. Imposto sobre derivados de fumo, bebidas e veículos automotores (IFBV)

Este imposto, de competência da União, incide sobre as vendas dos produtores ou distribuidores dos bens mencionados, com alíquotas diferenciadas. A base de cálculo é o valor das vendas, exclusive o valor do IVA. Por outro lado, o valor do imposto é in cluído na base de cálculo do IVA. ps.?

Dado que os produtos tributados são tipicamente bens de consumo final, não sofrendo processamento industrial posterior à tributação, é desnecessário utilizar a técnica de tributação pelo valor adicionado. Propõe-se que o imposto seja arrecadado em um único estágio do ciclo de produção e comercialização. Como no caso do IVA, adota-se para este imposto o princípio de destino nas transações com o exterior. Propõe-se também a não-incidência ou isenção para veículos utilizados tipicamente como bens de capital.

4. Impacto das Mudanças Propostas

A reformulação da tributação sobre mercadorias e serviços aqui proposta tem impacto considerável sobre as receitas das três esferas de governo. Consideram-se aqui as modificações que ocorrem, quantificando-as sempre que possível.

Deve-se salientar que as estimativas obtidas são, de modo geral, precárias e, em alguns casos, extremamente precárias, devido a deficiências nos dados disponíveis. Há casos também em que o método utilizado para obter as estimativas é pouco satisfatório, em virtude da inexistência de dados que permitissem o uso de um método mais adequado.

Os dados utilizados são, na maioria, referentes ao ano de 1984. Em alguns casos, porém, foi necessário recorrer a dados relativos a outros períodos, estimar relações e, a partir destas, os valores para 1984. Os métodos utilizados nas diversas quantificações, os resultados obtidos e outras informações necessárias à avaliação da qualidade dos mesmos são apresentados nos anexos a este capítulo.

A seguir, consideram-se os efeitos que as mudanças propostas teriam sobre a receita da União, os totais das receitas dos estados e dos municípios e sobre a distribuição da mesma segundo as unidades da federação, dadas as hipóteses adotadas na presente avaliação. Posteriormente consideram-se separadamente os efeitos da substituição do ICM pelo IVA, da criação de novos impostos e da extinção de tributos existentes.

4.1. As Receitas da União, das Unidades da Federação e dos Municípios

A Tabela III.1 resume o impacto das mudanças aqui propostas sobre a receita da União proveniente de impostos incidentes sobre mercadorias e serviços. São considerados os recursos arrecadados e os recursos disponíveis, ou seja, aqueles que ficam

TABELA III.1

RECEITAS DA UNIÃO PROVENIENTES DE IMPOSTOS INCIDENTES SOBRE MERCADORIAS
E SERVIÇOS - SITUAÇÕES ATUAL E PROPOSTA*

(Cr\$ bilhões)

ITEM	RECURSOS ARRECADADOS		RECURSOS DISPONÍVEIS	
	ATUAL	PROPOSTA	ATUAL	PROPOSTA
II	1 423,1	1 423,1	1 423,1	1 423,1
IE	2 390,5	2 390,5	2 390,5	2 390,5
IOF	1 806,7	1 806,7	1 806,7	1 806,7
IPI	6 834,2	-	6 834,2	-
IT	240,8	-	72,2	-
ISSC	688,7	-	688,7	-
IULC	484,5	-	193,8	-
IUEE	814,8	-	325,9	-
IUM	150,0 ⁽²⁾	-	15,0	-
FINSOCIAL	2 000,0	-	1 376,0	-
SAL. EDUC. ⁽¹⁾	234,5	-	19,7	-
IPFBV	-	3 862,4	-	3 862,4
ADIC.DO IVA	-	2 234,5	-	-
RECEITA	17 067,8	11 717,2	15 145,8	9 482,7

* Dados referentes a 1984, modificados de modo a levar em conta a legislação ora vigente referente a transferências intergovernamentais e extinção do crédito-prêmio do IPI.

¹ Considera apenas a cota federal do Salário-Educação.

² Arrecadação líquida estimada, igual à arrecadação do imposto menos os créditos contra o IPI e o ICM (estimados) concedidos a empresas consumidoras de minerais (ver Itém 4.4.2 adiante).

em poder da União após efetivadas as devidas transferências para estados e municípios.

Os dados apresentados referem-se a 1984. Foram, porém, modificados de modo a levar em conta a legislação ora vigente, referente a transferências intergovernamentais e a extinção do crédito-prêmio de IPI. No entanto, não foram consideradas, na situação atual, a distribuição a estados e municípios, via Fundos de Participação e Especial, de 33% do produto da arrecadação do IPI (redação dada ao Art. 25 da Constituição pela Emenda nº 27/85); e, na situação proposta, a distribuição de 24% do total da receita tributária da União, através dos Fundos de Equalização e Social. Estas distribuições são tratadas no Capítulo V, que apresenta as propostas referentes ao sistema de transferências intergovernamentais. As Subseções 4.3 e 4.4, bem como os anexos lá mencionados, oferecem informações mais detalhadas sobre as estimativas sumárias das na Tabela III.1.

Com relação aos tributos de competência da União, a proposta:

- mantém o II, o IE e o IOF;
- elimina o IPI, o IT, o ISSC, o IULC, o IUEE, o IUM, o FINSOCIAL e o salário-educação; e
- cria o IFBV e o adicional temporário do IVA.

Dos resultados apresentados na Tabela III.1 conclui-se que, em virtude das alterações propostas, a União sofreria uma perda de 31,3% da arrecadação do conjunto de tributos aqui considerado. Quanto a recursos disponíveis, verifica-se uma redução de 37,4% em relação à situação atual.

Cabe lembrar que as perdas de recursos correspondentes ao FINSOCIAL e à cota federal do salário-educação são compensadas pelos recursos arrecadados por meio do adicional do IVA. O adicional seria inicialmente arrecadado pela União e transferido para INPES, 106/87

estados e municípios, na medida que estas unidades assumam as atividades, atualmente desenvolvidas pela União, que seriam descentralizadas. Deste modo, a tabela não reflete a situação que ocorreria imediatamente após a alteração da tributação. Nesse momento, uma parcela do adicional arrecadado estaria disponível para a União e, a partir daí, os recursos disponíveis diminuem, concomitantemente a uma redução de despesas, até que o total arrecadado é inteiramente transferido para estados e municípios. Este é o momento retratado na tabela. Posteriormente, ocorre uma redução da receita do adicional até sua extinção ao final do programa de descentralização.

Há dois outros pontos a notar. O primeiro é que não se levou em conta as alterações na legislação do IPI, introduzidas em novembro de 1986, que elevam consideravelmente tanto a arrecadação daquele imposto como a receita estimada do IFBV. O segundo refere-se ao IE. Supõe-se que a União não tributará, através do IE, as exportações de produtos primários que deixam de ser tributadas pelos estados. Caso a União as tributasse com a mesma intensidade que os estados, haveria um acréscimo de recursos de Cr\$ 1.576,8 bilhões (ver Anexo A.2).

Quanto às unidades da federação, a proposta altera os recursos arrecadados e disponíveis devido à:

- substituição do ICM pelo IVA
- extinção de tributos federais e, conseqüentemente, da distribuição de parcela da arrecadação destes às unidades da federação;
- eliminação da redistribuição de receita entre estados ocasionada pela sistemática do IUM;
- substituição da distribuição de 20% do ICM aos municípios por partilha do IVA entre estados e municípios nas proporções de 75% e 25%, respectivamente; e

- criação do adicional temporário do IVA, parcialmente repassado pela União aos estados.

Os efeitos da proposta sobre os montantes arrecadado e disponível para o conjunto das unidades da federação são sumariados na Tabela III.2. Verifica-se que as unidades da federação, de acordo com a proposta, arrecadam 39,6% a mais que na situação atual, enquanto os recursos disponíveis são 29,5% maiores que os atuais.

A Tabela III.3 apresenta os recursos disponíveis para cada uma das unidades da federação nas situações atual e proposta. Não foi possível obter a distribuição por unidade de governo dos recursos disponíveis cujas fontes são o FINSOCIAL e o salário-educação. Por outro lado, não se consideraram nesta tabela os recursos correspondentes ao adicional do IVA e excluiu-se da receita do IVA a parcela correspondente ao acréscimo compensatório da cota estadual do salário-educação. Deste modo, a tabela apresenta uma visão parcial dos recursos disponíveis. Deixam de ser considerados recursos no montante de Cr\$ 990,4 bilhões na situação atual e Cr\$ 2.026,5 bilhões na situação proposta.

Se por um lado, as omissões têm a desvantagem de oferecer uma visão apenas parcial, elas têm, por outro, a vantagem de permitir maior grau de comparabilidade entre as situações atual e proposta. Isto ocorre porque, ao acréscimo de recursos omitido (Cr\$ 1.036,1 bilhões), correspondem elevações das despesas conseqüentes à descentralização de encargos proposta. Assim, o que a Tabela III.3 mostra é uma comparação de recursos disponíveis, dando um mesmo nível de despesa nas duas situações. Portanto, indica-se a proposta contida neste capítulo permite uma ampliação ou obriga a uma redução das despesas ora realizadas ou, alternativamente se, mantida a despesa atual, a unidade de governo terá de aumentar ou poderá reduzir a carga de tributos incidente sobre seus contribuintes. Evidentemente, tais indicações referem-se exclusivamente à parte da proposta global que está contida neste capítulo.

TABELA III.2

RECEITAS DAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO PROVENIENTES DE
IMPOSTOS INCIDENTES SOBRE MERCADORIAS E SERVIÇOS -
SITUAÇÕES ATUAL E PROPOSTA*

(Cr\$ bilhões)

ITEM	RECURSOS ARRECADADOS		RECURSOS DISPONÍVEIS	
	Atual	Proposta	Atual	Proposta
ICM	17 892,2	-	14 313,8	-
IT	-	-	120,4	-
IULC	-	-	193,8	-
IUEE	-	-	407,4	-
IUM	-	-	110,4	-
FINSOCIAL	-	-	420,0	-
Salário-Educa- ção ¹	467,5	-	570,4	-
IVA ²	-	25 628,7	-	19 221,5
Adic. do IVA ³	-	-	-	1 675,9
RECEITA	18 359,7	25 628,7	16 136,2	20 897,4

* Dados referentes a 1984, modificados de modo a levar em conta a legislação ora vigente, referente a transferências intergovernamentais.

¹ Considera a cota estadual do salário-educação e, nos recursos disponíveis, a parcela da cota federal transferida às unidades da federação.

² Inclui, de acordo com hipótese da presente análise, acréscimo de IVA compensatório da cota estadual do salário-educação.

³ De acordo com a proposta, a União arrecada o adicional do IVA que financia o programa de descentralização. Não é possível estimar que parcela do adicional será transferida para estados e que parcela caberá aos municípios durante o programa. Ao final deste, o adicional deixa de existir e, conforme hipótese da presente avaliação, os estados ampliam a receita do IVA de modo que a carga tributária global permaneça constante. Deste modo, ao final do programa, 75% do montante do adicional estariam disponíveis para os estados (na forma de receita própria menos parcela transferida aos municípios). Este é o montante considerado na tabela.

TABELA III.3

RECURSOS DISPONÍVEIS PARA AS UNIDADES DA FEDERAÇÃO - SITUAÇÕES ATUAL E PROPOSTA

UNIDADE DA FEDERAÇÃO OU REGIÃO	SITUAÇÃO ATUAL (Cr\$ bilhões)						SITUAÇÃO PROPOSTA (Cr\$ bilhões)			ALTERAÇÃO PERCENTUAL
	ICM (80%)	Transferências				Total	IVA (75%)	Redistribuição de Receita Extinção do IUM	Total	
		IV	IULC	IUEC	IUM					
NORTE	<u>312,5</u>	<u>3,1</u>	<u>21,2</u>	<u>44,1</u>	<u>38,8</u>	<u>419,7</u>	<u>346,4</u>	<u>0,6</u>	<u>347,0</u>	<u>-17,3</u>
Acre	6,9	0,1	1,0	2,2	0,0	10,2	11,5	-	11,5	12,7
Amazonas	135,8	0,7	9,0	18,6	15,8	179,9	48,9	-	48,9	-72,8
Pará	130,6	1,9	9,3	19,8	9,3	170,9	243,4	0,6	244,0	42,8
Rondônia	39,2	0,4	1,9	3,5	13,7	58,7	42,6	-	42,6	-27,4
NORDESTE	<u>1 925,1</u>	<u>22,5</u>	<u>46,2</u>	<u>100,8</u>	<u>27,8</u>	<u>2 181,4</u>	<u>2 571,5</u>	<u>6,8</u>	<u>2 580,3</u>	<u>18,2</u>
Maranhão	76,2	2,3	4,8	11,9	0,4	95,6	155,1	0,1	155,2	62,3
Piauí	53,0	1,8	2,9	7,2	0,1	65,0	102,1	-	102,1	57,1
Ceará	220,1	3,0	5,3	13,2	0,9	242,5	364,0	1,6	365,6	50,8
Rio Grande do Norte	71,2	1,4	2,2	4,8	3,5	83,1	130,5	0,1	130,6	57,2
Paraíba	100,8	1,8	2,6	6,7	0,7	112,6	173,4	0,1	173,5	54,1
Pernambuco	438,6	3,8	6,5	15,4	1,0	465,3	513,2	2,6	515,8	10,9
Alagoas	143,6	0,3	2,3	5,5	0,7	153,0	165,8	0,1	165,9	8,4
Sergipe	66,3	0,8	3,0	2,9	0,4	73,4	117,7	0,0	117,7	60,4
Bahia	816,3	6,7	16,6	33,2	20,1	892,9	851,7	2,2	853,9	-4,4
CENTRO-OESTE	<u>923,5</u>	<u>9,1</u>	<u>18,9</u>	<u>37,8</u>	<u>12,3</u>	<u>1 061,6</u>	<u>1 417,3</u>	<u>1,1</u>	<u>1 418,4</u>	<u>33,6</u>
Mato Grosso	158,1	1,6	5,8	11,2	1,9	178,6	195,6	-	195,6	9,5
Mato Grosso do Sul	228,2	1,8	3,8	7,2	1,0	242,0	238,4	0,1	238,5	-1,4
Goiás	416,2	5,0	7,7	16,2	8,8	453,9	566,6	0,7	567,3	25,0
Distrito Federal	181,0	0,7	1,6	3,2	0,6	187,1	416,7	0,3	417,0	122,9
SUDESTE	<u>8 455,0</u>	<u>58,1</u>	<u>79,9</u>	<u>169,5</u>	<u>142,6</u>	<u>8 915,1</u>	<u>11 407,2</u>	<u>120,2</u>	<u>11 527,4</u>	<u>28,9</u>
Minas Gerais	1 324,0	16,0	19,1	47,6	125,7	1 532,4	1 685,6	22,6	1 708,2	11,5
Espírito Santo	195,0	3,5	4,1	6,0	0,9	209,5	213,8	1,6	215,4	2,8
Rio de Janeiro	1 544,7	6,8	15,1	32,5	3,3	1 602,4	3 189,8	12,4	3 201,2	99,8
São Paulo	5 431,3	31,8	41,6	83,4	12,7	5 603,8	6 319,0	81,6	6 402,6	14,3
SUL	<u>2 536,7</u>	<u>27,6</u>	<u>27,6</u>	<u>55,2</u>	<u>33,8</u>	<u>2 683,9</u>	<u>3 126,5</u>	<u>16,2</u>	<u>3 142,7</u>	<u>17,2</u>
Paraná	773,5	10,9	11,0	22,0	3,5	820,9	968,1	4,0	972,1	18,4
Santa Catarina	493,7	6,0	5,4	10,5	20,6	536,2	591,0	2,7	593,7	10,7
Rio Grande do Sul	1 269,5	10,7	11,2	22,7	9,7	1 323,8	1 567,4	9,5	1 576,9	19,1
BRASIL	<u>14 313,8</u>	<u>120,4</u>	<u>193,8</u>	<u>407,4</u>	<u>255,3</u>	<u>15 290,7</u>	<u>18 870,9</u>	<u>144,9</u>	<u>19 015,8</u>	<u>24,4</u>

As estimativas mostram que, à exceção de Amazonas e Rondônia, a proposta não cria problemas de transição. Os únicos outros estados a apresentarem reduções de recursos disponíveis são o Mato Grosso do Sul e a Bahia; mas as perdas são de apenas 1,4 e 4,4%, respectivamente.

As Tabelas III.4 e III.5 oferecem as mesmas informações com respeito aos municípios. As alterações nos recursos arrecadados e disponíveis devem-se à:

- extinção do ISS;
- criação do IVVC;
- extinção de tributos federais e, conseqüentemente, das distribuições de parcela da arrecadação destes a municípios;
- criação do adicional temporário do IVA, parcialmente repassado aos municípios; e
- substituição da distribuição pelos estados de 20% do ICM por partilha do IVA entre estados e municípios nas proporções de 75 e 25%, respectivamente.

Observa-se que tais alterações produzem uma redução de 42,1% no total de recursos arrecadados mas um aumento de 46,7% no montante de recursos disponíveis. Considerados os municípios de cada uma das unidades da federação, verifica-se que há ganhos em todos os estados, exceto no Amazonas. Não se pode, contudo, afirmar que não existam problemas de transição, posto que se consideram neste capítulo os municípios agregados por unidade da federação.

Cabe informar que a Tabela III.5 não considerou recursos no montante de Cr\$ 315,9 bilhões na situação atual, referentes a transferências de recursos do FINSOCIAL e do salário-educação.

TABELA III.4

RECEITAS DOS MUNICÍPIOS PROVENIENTES DE IMPOSTOS INCIDENTES
 SOBRE MERCADORIAS E SERVIÇOS - SITUAÇÕES
 ATUAL E PROPOSTA

(Cr\$ bilhões)

ITEM	RECURSOS ARRECADADOS		RECURSOS DISPONÍVEIS	
	Atual	Proposta	Atual	Proposta
ISS	998,00	-	998,0	-
ICM	-	-	3 578,4	-
IT	-	-	48,2	-
IULC	-	-	96,9	-
IUEE	-	-	81,5	-
IUM	-	-	24,6	-
FINSOCIAL	-	-	204,0	-
Salário-Educa- ção	-	-	111,9	-
IVVC	-	578,1	-	578,1
IVA	-	-	-	6 407,2
Adic. do IVA ¹	-	-	-	558,6
RECEITA	998,0	578,1	5 143,5	7 543,9

* Dados referentes a 1984 modificados de modo a levar em conta a legislação ora vigente referente a transferências intergovernamentais.

¹ De acordo com a proposta, a União arrecada o adicional do IVA que financia o programa de descentralização. Não é possível estimar que parcela do adicional será transferida para estados e que parcela caberá aos municípios durante o programa. Ao final deste o adicional deixa de existir e, conforme hipótese da presente avaliação, os estados ampliam a receita do IVA de modo que a carga tributária global permaneça constante. Deste modo, ao final do programa, 25% do montante do adicional estariam disponíveis para os municípios (na forma de participação no IVA). Este é o montante considerado na Tabela.

TABELA III:5

RECURSOS DISPONÍVEIS PARA OS MUNICÍPIOS, POR UNIDADES DA FEDERAÇÃO - SITUAÇÕES ATUAL E PROPOSTA

UNIDADE DA FEDERAÇÃO OU REGIÃO	SITUAÇÃO ATUAL (Cr\$ bilhões)						SITUAÇÃO PROPOSTA (Cr\$ bilhões)					ALTERAÇÃO PERCENTUAL
	ISS	Transferências					TOTAL	IVYC	IVA(25%)	Redist. de receita extinção de IUM	Total	
		ICM(20%)	IT	IULC	IUEE	IUM						
NORTE	10,2	78,1	1,3	10,6	8,8	11,0	120,0	17,3	115,5	0,2	133,0	10,8
Acre	0,3	1,7	0,0	0,5	0,4	0,0	2,9	0,7	3,8	-	4,5	55,2
Amazonas	0,1	34,0	0,3	4,5	3,7	4,5	47,1	4,7	16,3	-	21,0	-55,4
Pará	8,5	32,6	0,8	4,7	4,0	2,6	53,2	9,2	81,2	0,2	90,6	70,3
Rorônia	1,3	9,8	0,2	0,9	0,7	3,5	16,8	2,7	14,2	-	16,9	0,6
NORDESTE	91,1	496,3	9,0	22,9	20,3	7,9	647,5	78,6	857,8	1,7	938,1	44,9
Maranhão	3,6	19,0	0,9	2,4	2,4	0,1	28,4	4,9	51,7	0,0	56,6	99,3
Piauí	1,9	13,2	0,7	1,4	1,5	0,0	18,7	3,4	34,0	-	37,4	100,0
Ceará	11,4	55,0	1,2	2,6	2,6	0,3	73,1	10,9	121,3	0,4	132,6	81,4
R.G.Norte	4,7	17,8	0,6	1,1	1,0	1,0	26,2	4,2	43,5	0,0	47,7	82,1
Paraíba	3,9	25,2	0,7	1,3	1,3	0,2	32,6	5,9	57,8	0,0	63,7	95,4
Pernambuco	23,2	109,6	1,5	3,2	3,1	0,3	140,9	16,7	171,0	0,7	188,4	33,7
Alagoas	4,1	35,9	0,4	1,1	1,1	0,2	42,8	4,6	55,3	0,0	59,9	40,0
Sergipe	5,8	16,6	0,3	1,5	0,6	0,1	24,9	3,2	39,3	0,0	42,5	70,7
Bahia	32,5	204,0	2,7	8,3	6,7	5,7	259,9	24,8	283,9	0,6	309,3	19,0
CENT. OESTE	44,4	246,0	3,6	9,5	7,5	3,5	314,5	43,0	477,4	0,3	515,7	64,0
Mt. Grosso	4,0	39,5	0,6	2,9	2,2	0,5	49,7	7,1	65,2	-	72,3	45,5
Mato G. Sul	6,3	57,1	0,7	1,9	1,5	0,3	67,8	8,2	79,4	0,0	87,6	29,2
Goiás	13,2	104,1	2,0	3,9	3,2	2,5	128,9	16,6	188,9	0,2	205,7	60,0
Dist. Fed.	20,9	45,3	0,3	0,8	0,6	0,2	68,1	11,1	138,9	0,1	150,1	120,4
SUDESTE	744,5	2 123,8	23,2	40,1	33,9	40,2	3 005,7	338,0	3 802,4	32,1	4 172,5	38,8
M. Gerais	53,5	331,0	6,4	0,6	9,6	35,4	445,5	52,5	561,9	6,0	620,4	39,3
Es. Santo	15,4	48,8	1,4	2,1	1,2	0,3	69,2	8,7	71,2	0,4	80,3	16,0
R. Janeiro	207,8	386,2	2,7	7,6	6,5	0,9	611,7	70,7	1 063,0	3,3	1 137,0	85,9
São Paulo	467,8	1 357,8	12,7	20,8	16,6	3,6	1 879,3	206,1	2 106,3	22,4	2 334,8	24,2
SUL	107,8	634,2	11,1	13,8	11,0	10,3	788,2	101,2	1 042,2	4,3	1 147,7	45,6
Paraná	46,2	193,4	4,4	5,5	4,4	1,0	254,9	34,9	322,7	1,1	358,7	40,7
St. Catar.	15,4	123,4	2,4	2,7	2,1	5,8	151,8	19,2	197,0	0,7	216,9	42,9
Rio G. Sul	46,2	317,4	4,3	5,6	4,5	3,5	381,5	47,1	522,5	2,5	572,1	50,0
BRASIL	998,0	3 578,4	48,2	96,9	81,5	72,9	4 875,9	578,1	6 290,3	38,6	6 907,0	41,7

ção, e de Cr\$ 675,5 bilhões na situação proposta, relativos ao adicional do IVA e à parcela do IVA que cabe aos municípios, correspondente ao acréscimo compensatório da cota estadual do salário-educação. Como no caso das unidades da federação, os recursos omitidos (no valor de Cr\$ 359,6 bilhões) correspondem a acréscimos de despesas que ocorreriam devido à descentralização de encargos proposta no Capítulo V.

Deve também ser assinalado que as hipóteses adotadas implicam mudança no total arrecadado pelos três níveis de governo em relação à situação atual. Os tributos aqui envolvidos correspondem a uma arrecadação total de Cr\$ 36.425,5 bilhões na situação atual e Cr\$ 37.924,0 bilhões na situação proposta. Portanto, as hipóteses utilizadas implicam uma elevação de 4,1% no montante de tributos incidentes sobre mercadorias e serviços.

Em resumo, as estimativas aqui obtidas indicam que as alterações propostas aumentam consideravelmente o total das receitas estaduais e municipais. Com relação às unidades da federação consideradas individualmente, há ganhos substanciais de receita na maioria delas. O Distrito Federal e o Rio de Janeiro, onde se registram os maiores ganhos, são casos semelhantes: são grandes importadores líquidos de mercadorias no comércio interestadual e importantes produtores de serviços, proporcionalmente os maiores dentre as unidades da federação. Seis dos nove estados do Nordeste e o Pará registram também grandes ganhos de receita devidos principalmente ao fato de serem importadores líquidos em comércio interestadual. Nos casos da Bahia e Mato Grosso do Sul, que apresentam pequenas perdas, e do Espírito Santo, cujo ganho estimado é de 2,8%, a precariedade dos dados não permite qualquer conclusão quanto à direção da modificação de receita. Note-se, também, que ainda que as estimativas fossem muito confiáveis, dever-se-ia esperar que, logo após a introdução das alterações, os ganhos fossem menores que os previstos, posto que as administrações fiscais terão que se adaptar ao novo sistema.

No Amazonas e em Rondônia, as estimativas mostram perdas substanciais de receita. A despeito da precariedade dos dados, pode-se afirmar, ao menos no caso do Amazonas, que a direção da mudança é inequívoca, ainda que a intensidade seja provavelmente exagerada. Caso se confirmem as expectativas, Rondônia terá problemas fiscais. No Amazonas, a situação merece atenção especial, pois alteraram-se não apenas a receita, como também as condições de produção no estado.

A produção do Amazonas está concentrada na Zona Franca de Manaus e é sustentada por incentivos fiscais. A Zona Franca seria idealmente um local em que os produtores, aproveitando as vantagens fiscais, estariam voltados para o comércio exterior. No entanto, seja por deficiência de concepção ou por inviabilidade econômica, a Zona Franca jamais funcionou como um pólo exportador. A maior parte de sua produção é internada no País. Sua competitividade se deve à redução do custo privado de produção provocada pela isenção do ICM nas aquisições de mercadorias de outros estados, à isenção de IPI oferecida a seus produtos quando internados e à isenção ou redução do imposto de importação. Os dois últimos incentivos são financiados pelo Governo Federal; o primeiro pelos governos dos estados que vendem para o Amazonas.

A reformulação aqui proposta extingue dois destes três incentivos. Como as vendas para outros estados deixariam de ser tributadas pelo estado de origem, a tributação estadual da produção no Amazonas passaria a ser semelhante à de qualquer outro estado, a menos que o próprio Amazonas financiasse o benefício fiscal. Mas isto seria praticamente impossível, já que o nível de consumo do estado é baixo. Substancial parcela de sua produção é exportada e esta parcela, de acordo com a proposta, não geraria qualquer receita. Adicionalmente, a eliminação do IPI extingüiria automaticamente o incentivo que provê uma vantagem artificial para a produção da Zona Franca. Nestas condições, dificilmente os produtores locais teriam condições de competir com os demais produtores no mercado nacional. Não apenas as finanças públicas do Amazonas, mas toda a sua economia seria atingida duramente pelas alterações tributárias propostas.

É preciso repensar a Zona Franca de Manaus. Se a avaliação do parágrafo anterior for correta, ou seja, se a fragilidade da economia amazonense é de fato a que lhe foi ali imputada, a conclusão a que se chega é que não basta redefinir subsídios. É necessário redefinir o próprio rumo do desenvolvimento do estado. Se 20 anos de Zona Franca não foram suficientes para criar condições de auto-sustentação da economia e gerar as pretendidas exportações para o exterior, deve-se concluir que tal instrumento não é adequado ao objetivo de desenvolver o estado ou, pelo menos, que foi mal concebido, dados os objetivos a que se propunha.

Não é possível desenvolver neste trabalho uma proposta para a economia amazonense. Tal proposta deve surgir de um debate que envolva a comunidade, o empresariado e o governo local bem como o Governo Federal. Registre-se apenas que a proposta tributária aqui apresentada apenas põe a nu um problema econômico já existente, que precisa ser tratado urgentemente e que, se não for devidamente equacionado, terá que ser mantido perenemente às custas de subsídios onerosos.

4.2. A substituição do ICM pelo IVA

A substituição do ICM pelo IVA é a principal alteração proposta neste capítulo. Tem substanciais efeitos sobre as arrecadações das unidades da federação. Para avaliá-los toma-se como base de comparação a arrecadação do ICM e simulam-se as modificações necessárias para transformá-lo no imposto proposto. Supõe-se nas simulações, salvo indicação em contrário, que a alíquota do IVA será igual à alíquota vigente do ICM (17%). Cabe frisar que a alíquota considerada é meramente uma hipótese de análise. Segundo a proposta, os estados são autônomos para decidir as alíquotas que adotarão.

As alterações que o ICM sofrerá, caso a proposta seja adotada, são:

- aplicação do princípio de destino tanto no comércio interestadual como no comércio exterior;

- ampliação da tributação sobre produtos atualmente sujeitos à incidência do IPI;
- incorporação à base do imposto estadual de combustíveis, lubrificantes, energia elétrica, minerais e serviços, exclusive os financeiros; e
- desoneração dos bens de capital atualmente tributados.

A adoção do princípio de destino no comércio interestadual não tem qualquer efeito sobre o montante da arrecadação de impostos estaduais, ocasionando apenas uma redistribuição de receita entre estados. A alteração na receita de cada estado depende dos valores das transações realizadas com outros estados e das alíquotas incidentes sobre as operações internas e interestaduais. A metodologia utilizada para estimação deste efeito é apresentada no Anexo A.1.

Quanto às operações com o exterior, a adoção de princípio de destino implica que todos os bens importados do exterior são tributados com alíquotas iguais às incidentes sobre bens similares produzidos domesticamente e que as exportações são totalmente desoneradas de impostos. Atualmente as importações são tributadas pelo ICM, [exceto quando é concedida a isenção de imposto de importação] -> B3. Por outro lado, as exportações de produtos industrializados já são desoneradas do imposto.

Conforme argumento contido no Anexo A.2, é desnecessário estimar o ganho de receita devido à tributação das importações atualmente realizadas com isenção. Embora a tributação seja necessária para equiparar o tratamento de mercadorias importadas ao de similares produzidas no País, o ganho líquido de receita é pequeno, podendo ser desprezado.

Quanto às exportações, a proposta envolve, em relação à situação atual, desonerar os produtos primários e semimanufaturados destinados ao exterior, que são atualmente total ou parcialmen-

te tributados. Em consequência, há perdas de receita nas unidades da federação que exportam tais produtos, estimadas segundo a metodologia descrita no Anexo A.2.

Note-se que, devido à adoção do princípio de destino no comércio interestadual, todo e qualquer crédito de imposto, relativo a insumos de produtos exportados, concedido por um estado, corresponde a imposto arrecadado anteriormente pelo mesmo estado. Deixa de existir a redistribuição de receita entre estados, mencionada na Seção 2, ocasionada pela sistemática do ICM. No entanto, os ganhos e perdas de receita devidos a este fato já ficam automaticamente computados nas estimativas referentes à adoção do princípio de destino no comércio interestadual.

De acordo com a presente proposta, os estados são autônomos para definir as alíquotas que incidirão sobre quaisquer bens. Entretanto, a proposta envolve a extinção do IPI e a criação do IFBV. Com isto, um conjunto de produtos industrializados tem sua tributação reduzida, dando margem a que os estados ampliem a tributação sem que a carga tributária global se altere. Esta ampliação da tributação estadual, sem ônus adicional para o consumidor, é estimada nesta seção. Para fins da presente análise, supõe-se que os estados utilizarão alíquotas ampliadas para tributar tais produtos, de modo que a carga tributária atualmente incidente sobre o conjunto não se altere. Os resultados apresentados derivam-se de metodologia descrita no Anexo A.3.

A incorporação à base do IVA de combustíveis, lubrificantes, energia elétrica, minerais e serviços, exceto os financeiros, constitui considerável ampliação da mesma. Entretanto, conforme mencionou-se na Subseção 3.2.2, apenas o consumo final destes bens gera receita adicional, posto que o consumo intermediário já sofre a tributação pelo ICM. Assim, as estimativas aqui apresentadas foram obtidas considerando-se exclusivamente o consumo final, de acordo com as metodologias contidas nos Anexos A.4 a A.6.

O ICM foi concebido como um imposto sobre valor adicionado do tipo produto bruto, ou seja, que tributa tanto os bens de consumo como os bens de capital. Ao longo do tempo ocorreu a desoneração parcial dos bens de capital: a Lei Complementar nº 4, de 2 de dezembro de 1969, isentou as máquinas e implementos agrícolas; e o Convênio AE-1/71, de 12 de janeiro de 1971, logo depois superado pelo AE-5/71, de 30 de março de 1971, isentou uma ampla lista de bens de capital destinados à utilização na indústria. O imposto estadual aqui proposto é do tipo consumo, isto é, tributa apenas os bens de consumo. Isto significa que o ICM teria que ser alterado, de modo que os bens de capital não fossem onerados. Em relação à situação atual haveria alguma perda de receita para as unidades da federação. As perdas corresponderiam à desoneração dos bens de capital que ainda são tributados e ocorreriam, em virtude da adoção do princípio de destino, no estado de utilização do bem de capital. Não há dados disponíveis que permitam avaliar a magnitude destas perdas.

A Tabela III.6 compara, para cada unidade da federação, a receita de ICM com a do imposto estadual que o substitui, o IVA. Nesta comparação, a exemplo das apresentadas nas Tabelas III.3 e III.5, exclui-se da receita estimada do IVA o valor correspondente ao acréscimo de IVA que compensaria a extinção da cota estadual do salário-educação.

Com relação à adoção do princípio de destino no comércio interestadual, os resultados obtidos devem ser encarados com cautela. Embora existam poucas informações que permitam avaliar a qualidade dos dados, sabe-se que ela é extremamente má. Os dados são elaborados pela Secretaria de Economia e Finanças do Ministério da Fazenda a partir de informações prestadas pelos estados; as informações não cobrem o universo de contribuintes que efetuam operações interestaduais e as amostras em cada estado não obedecem a qualquer critério técnico. Portanto, as estimativas aqui obtidas são precárias. Infelizmente, este tipo de dado é o único disponível a respeito de comércio interestadual e, por isto, é aqui utilizado.

TABELA III.6
COMPARAÇÃO DAS RECEITAS DE ICM E DE IVA NAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO.

UNIDADE DA FEDERAÇÃO OU REGIÃO	RECEITA DE ICM (Cr\$ bilhões)	ALTERAÇÕES PERCENTUAIS DEVIDO AS SEGUINTE ALTERAÇÕES								RECEITA DE IVA (Cr\$ bilhões)	ALTERAÇÃO PERCENTUAL TOTAL
		Adoção do princípio de destino		Ampliação da tribu- tação so- bre produ- tos indus- trializa- dos	Inclusão na base de						
		Comércio Interesta- dual	Comércio Exterior		Combusti- veis e lu- brifican- tes	Energia Elétrica	Transpor- te	Comuni- cações	Outros Serviços		
NORTE	<u>390,6</u>	<u>-22,6</u>	<u>-8,2</u>	<u>21,3</u>	<u>15,0</u>	<u>2,9</u>	<u>0,3</u>	<u>2,0</u>	<u>7,6</u>	<u>461,9</u>	<u>18,3</u>
Acre	8,6	- 5,8	-	41,9	26,7	5,8	1,2	4,7	3,3	15,3	77,8
Amazonas	169,8	-94,6	- 0,8	14,5	9,4	2,2	0,1	1,4	6,2	65,2	-61,6
Pará	163,2	55,7	-18,8	28,3	19,2	3,6	0,4	2,2	8,6	324,6	98,9
Roraima	49,0	-37,1	- 0,2	18,8	18,6	2,4	0,8	2,7	10,0	56,8	14,0
NORDESTE	<u>2 482,4</u>	<u>3,0</u>	<u>- 7,3</u>	<u>14,5</u>	<u>10,7</u>	<u>2,0</u>	<u>0,4</u>	<u>1,2</u>	<u>13,7</u>	<u>3 431,3</u>	<u>38,2</u>
Maranhão	95,2	49,6	- 2,0	42,1	17,4	3,6	0,3	2,4	3,8	206,8	117,2
Piauí	66,2	45,5	-	31,9	17,4	3,2	0,6	2,6	4,4	136,1	105,6
Ceará	275,1	22,8	- 3,5	19,4	13,5	2,7	0,5	1,2	19,8	485,3	76,4
Rio Grande do Norte	89,0	37,8	- 0,9	23,0	16,1	3,1	0,6	1,7	14,1	174,0	95,5
Paraíba	126,0	34,9	- 1,5	22,9	16,0	2,7	0,5	1,3	6,7	231,2	83,5
Pernambuco	548,2	- 5,8	- 8,4	11,9	10,4	2,1	0,3	1,1	13,2	684,2	24,8
Alagoas	179,5	19,3	-23,7	11,3	8,6	1,6	0,2	0,7	5,2	221,1	23,2
Sergipe	82,9	40,3	-	14,4	13,0	2,4	1,0	2,2	16,1	167,0	89,4
Bahia	1 020,3	-17,5	- 7,7	9,7	8,3	1,4	0,2	1,0	15,9	1 135,6	11,3
CENTRO-OESTE	<u>1 229,5</u>	<u>4,7</u>	<u>0,0</u>	<u>19,7</u>	<u>11,9</u>	<u>1,7</u>	<u>0,5</u>	<u>1,1</u>	<u>14,1</u>	<u>1 889,7</u>	<u>53,7</u>
Mato Grosso	197,6	- 2,6	-	17,0	12,2	1,5	0,3	0,9	2,7	260,8	32,0
Mato Grosso do Sul	285,3	-17,8	- 0,1	14,2	9,8	1,4	0,2	0,8	2,9	317,8	11,4
Goiás	529,3	1,3	-	20,7	10,8	1,6	0,7	0,9	5,2	755,5	45,2
Distrito Federal	226,3	47,4	-	26,8	16,7	2,7	0,4	2,3	49,2	555,6	145,5
SUDESTE	<u>10 618,8</u>	<u>- 2,2</u>	<u>- 8,3</u>	<u>16,8</u>	<u>10,8</u>	<u>2,3</u>	<u>0,3</u>	<u>1,7</u>	<u>21,8</u>	<u>15 209,6</u>	<u>43,2</u>
Minas Gerais	1 655,0	- 5,5	-	14,6	10,8	2,1	0,6	1,1	12,1	2 247,5	36,8
Espírito Santo	243,8	- 4,6	-26,5	15,7	12,2	2,3	2,4	1,6	13,8	225,0	16,9
Rio de Janeiro	1 930,9	36,7	- 2,9	21,5	12,5	3,5	0,2	2,1	46,6	4 251,8	120,2
São Paulo	6 789,1	-12,4	-11,2	15,9	10,3	2,1	0,2	1,8	17,4	8 425,3	24,1
SUL	<u>3 170,9</u>	<u>5,8</u>	<u>-15,1</u>	<u>16,0</u>	<u>10,9</u>	<u>1,8</u>	<u>0,4</u>	<u>1,2</u>	<u>10,5</u>	<u>4 168,7</u>	<u>31,5</u>
Paraná	966,9	7,7	-23,4	19,2	12,3	2,0	0,7	1,6	13,4	1 250,8	33,5
Santa Catarina	617,1	- 2,0	- 5,9	15,6	10,6	1,7	0,4	0,8	6,5	788,0	27,7
Rio Grande do Sul	1 586,9	7,7	-13,6	14,2	10,1	1,7	0,3	1,1	10,2	2 089,9	31,7
BRASIL	<u>17 692,2</u>	<u>0,0</u>	<u>- 8,8</u>	<u>16,6</u>	<u>11,0</u>	<u>2,1</u>	<u>0,4</u>	<u>1,5</u>	<u>17,8</u>	<u>25 161,2</u>	<u>40,6</u>

FONTE: Anexos A.1 a A.4.

Observa-se, por exemplo, que, de acordo com estas estimativas, o Amazonas perderia cerca de 95% de sua receita caso fosse adotado o princípio de destino no comércio interestadual. Mas esta perda foi calculada sob a hipótese de que o estado deixa de conceder o crédito de imposto relativo à importação de mercadorias de outros estados por seus contribuintes. Caso a hipótese fosse abandonada, o resultado seria uma perda de receita superior a 100% o que, evidentemente, é impossível. Quanto às demais estimativas, não há como avaliar a precisão. O máximo que se pode afirmar é que a direção dos resultados obtidos não conflita com as esperadas.

Quanto às demais unidades da federação, verificam-se ganhos acentuados de receita nos estados do Nordeste, exceto Bahia e Pernambuco, no Pará, no Distrito Federal e no Rio de Janeiro. Por outro lado, Rondônia (possivelmente por deficiência dos dados), Bahia, Mato Grosso do Sul e São Paulo apresentam perdas de receita e levadas.

A adoção do princípio de destino no comércio exterior causa, como esperado, maiores perdas de receita em estados que têm importante exportação de produtos primários e semimanufaturados como soja, cacau, café e açúcar. A maior perda percentual de receita é observada no Espírito Santo (café) e perdas importantes ocorrem no Paraná e Rio Grande do Sul (soja), São Paulo (café e outros), Bahia (cacau), Alagoas e Pernambuco (açúcar) e Pará. Note-se, porém, que os valores apresentados na tabela são superestimativas das perdas (ver Anexo A.2).

Observou-se na Seção 2 que a desoneração das exportações não é um incentivo fiscal, mas uma medida necessária para que o imposto estadual guarde neutralidade em relação aos fluxos de comércio exterior. Conceitualmente, não há argumentos para reivindicações no sentido de compensar os estados por não tributarem as exportações. Há, por outro lado, o argumento de que a mudança na sistemática de tributação do comércio exterior impõe perdas aos estados em relação à situação atual. De fato, há perdas elevadas em alguns estados, mas, como se verifica na Tabela III.6, isto não cria

problema de transição posto que as demais mudanças propostas mais que compensam estas perdas.

A extinção do IPI e a criação do IFBV ocasionariam, considerados dados relativos a 1984, uma redução de cerca de Cr\$ 2.970 bilhões na receita federal, total este que, segundo a hipótese adotada, seria apropriado pelos estados. Conforme mostra a Tabela III.6, este montante significa um acréscimo de 16,6% na receita total de ICM das unidades da federação naquele ano. A receita adicional foi atribuída às diversas unidades da federação em proporção a coeficientes representativos da participação de cada unidade no consumo total do conjunto de produtos industrializados, obtidos no Anexo A.3. Observa-se, como esperado, que, em valores absolutos, os estados mais desenvolvidos — e que, portanto, têm os maiores mercados consumidores — são os mais beneficiados pela alteração proposta. Por outro lado, os maiores aumentos percentuais de arrecadação ocorreriam em estados mais pobres (Maranhão, Acre, Piauí e Pará).

Nas estimativas aqui apresentadas dos ganhos de receita correspondentes à inclusão na base do IVA de diversos bens não tributados pelo ICM, desprezou-se a perda de receita devida à eliminação do IULC e do IUEE, bem como o ganho devido à incorporação de minerais à base do IVA. São ambos de pequeno valor e inexistem dados que permitam estimá-los. Desprezou-se também o ganho associado à tributação de lubrificantes, considerando-se apenas os combustíveis (exceto os óleos diesel e combustível, cujo consumo final é praticamente nulo). Com relação a energia elétrica e serviços de comunicações, estimaram-se os acréscimos de receita a partir do valor do consumo residencial. Para os serviços de transporte, não há dados que permitam estimar o efeito de sua incorporação à base do IVA. Admitiu-se, então, que a receita a eles relativa, bem como a distribuição da mesma entre as unidades da federação, seriam iguais às do imposto incidente sobre serviços de transporte rodoviário de passageiros.

As estimativas apresentadas na Tabela III.6 mostram que os ganhos de receita mais importantes são os relativos às inclu-

sões na base do IVA dos serviços atualmente tributados através do ISS e de combustíveis. No caso dos combustíveis, os ganhos são grandes em todas as unidades da federação. No caso dos serviços, os ganhos são mais importantes nas unidades mais desenvolvidas, onde o setor Serviços tem maior participação no total de suas respectivas economias. Em especial, Rio de Janeiro e Distrito Federal terão elevações de receita muito superiores à média, caso os serviços sejam integrados à base do IVA.

Consideradas todas as alterações propostas, a arrecadação do imposto estadual crescerá em todos os estados, exceto no Amazonas. Como notado anteriormente, há sérios problemas de qualidade nos dados referentes a comércio interestadual neste estado. Contudo, é muito provável que o Amazonas tenha substancial redução de receita em consequência das alterações propostas, dado que a arrecadação estadual provém em grande parte da interinação de mercadorias da Zona Franca de Manaus e, de acordo com a proposta, estas operações deixam de gerar receita.

Os resultados obtidos para cada uma das regiões do País mostram crescimentos maiores da receita nas Regiões Centro-Oeste e Sudeste. Entretanto, estes resultados são intensamente influenciados pelas elevações de receita estimadas para o Distrito Federal e o Rio de Janeiro. Do mesmo modo, o relativamente baixo crescimento da receita observado na Região Norte é resultado do decréscimo de receita do Amazonas. É preferível, portanto, evitar avaliações por região e considerar cada uma das unidades da federação.

Verifica-se que, além do Distrito Federal e do Rio de Janeiro, são os estados do Nordeste e o Pará os mais beneficiados pelas mudanças. No Nordeste, à exceção dos estados mais desenvolvidos e de Alagoas, cuja receita depende fortemente do açúcar exportado para outros estados e para o exterior, as alterações de receita são substanciais. Pernambuco, à semelhança dos estados mais desenvolvidos das Regiões Sudeste e Sul, tem ganho de receita em torno de 25%. As menores elevações de receita, de acordo com as estimativas, ocorreriam em Rondônia (talvez por deficiência dos dados) e na Bahia, Mato Grosso do Sul e Espírito Santo, que são estados

eminentemente exportadores (tanto para o exterior como para outros estados). Ainda assim, as estimativas mostram crescimentos de receita acima de 10%.

4.3. O adicional federal do IVA

A proposta envolve a arrecadação pela União de um adicional do IVA. É hipótese desta análise que a arrecadação do adicional seja igual à soma das arrecadações do FINSOCIAL e da cota federal do salário-educação que foram, em 1984, iguais a Cr\$ 2.000,0 bilhões e Cr\$ 234,5 bilhões, respectivamente. Assim, o adicional do IVA deve gerar uma arrecadação igual a Cr\$ 2.234,5 bilhões. De acordo com as estimativas anteriores, a arrecadação do IVA seria de Cr\$ 25.161,2 bilhões. Supondo-se que os estados elevem as alíquotas do IVA de modo a compensar a perda da cota estadual do salário-educação, cujo total é Cr\$ 467,5 bilhões, a arrecadação do IVA totalizaria Cr\$ 25.628,7 bilhões. Portanto, o adicional federal do IVA deve ser aplicado com um percentual estimado de 8,7% do imposto devido aos estados.

O montante arrecadado é transferido a estados e municípios na medida que estes passem a executar as atividades, ora a cargo da União, que serão descentralizadas. Ao longo do programa de descentralização haverá uma gradual redução do adicional do IVA. Supõe-se o concomitante aumento da arrecadação dos estados, via aumento da alíquota do IVA, até que, ao final do programa, o adicional se extingue por completo e toda a receita gerada torna-se receita própria dos estados, partilhada com os municípios.

Há, portanto, em relação à situação atual, um ganho de receita para estados e municípios e uma perda para a União. É impossível estimar as distribuições dos ganhos entre estados e entre municípios, posto que o procedimento proposto no Capítulo V prevê que a descentralização de cada programa ou atividade dar-se-á a partir de adesões voluntárias dos estados e municípios. No entanto, é possível estimar o ganho total de estados e municípios, igual à perda da União, ao final do programa.

A Tabela III.7 compara as situações atual e ao final do programa. Na situação atual, cabe aos estados a cota estadual do salário-educação. Quanto à cota federal, de acordo com o texto do Capital V, 43,9 e 47,7% do seu montante foram, respectivamente, transferidos para governos estaduais e municipais em 1986. Do mesmo modo, 21 e 10,2% dos recursos do FINSOCIAL foram repassados para aquelas esferas de governo. A tabela mostra que do total de recursos aqui considerados, 51,6% ficam em poder da União e 36,7 e 11,7% são disponíveis para estados e municípios, respectivamente, na situação atual. Se adotada a proposta, a totalidade dos recursos aqui considerados passa a ser arrecadada através do IVA e, portanto, rateada entre estados e municípios (em proporções a 75 e 25%, respectivamente). Logo, a União perde a totalidade dos recursos de que dispõe atualmente, enquanto os estados e municípios têm ganhos de 104,6 e 113,8% em relação à situação atual, respectivamente.

Cabe observar, porém, que a perda de receita da União e aos ganhos de estados e municípios correspondem redução e aumentos de despesas, relacionados aos encargos que estão sendo descentralizados. Na verdade, a perda líquida da União corresponde apenas ao custo dos programas atualmente financiados com estes recursos e que não serão descentralizados.

4.4. Efeitos da Criação e da Extinção de Impostos Federais

A extinção dos impostos únicos e do imposto federal incidente sobre serviços de transporte afeta as finanças das três esferas de governo, uma vez que tais impostos são em parte distribuídos a estados e municípios. O mesmo é verdade com relação à extinção do IPI e a criação do IFBV. No entanto, a distribuição de parcela do IPI e a proposta distribuição de parte da arrecadação do IFBV ocorrem através dos Fundos de Participação e Especial e dos Fundos de Equalização e Social propostos no Capítulo V, respectivamente. Por isto, somente o impacto sobre a arrecadação da União é aqui considerado.

TABELA III.7

ADICIONAL FEDERAL DO IVA E EXTINÇÃO DO FINSOCIAL E DO SALÁRIO-
EDUCAÇÃO: COMPARAÇÃO DAS SITUAÇÕES ATUAL E PREVISTA AO FINAL
DO PROGRAMA DE DESCENTRALIZAÇÃO PROPOSTO

ITEM	UNIÃO		ESTADOS		MUNICÍPIOS	
	Valor (Cr\$ bilhões)	%	Valor (Cr\$ bilhões)	%	Valor (Cr\$ bilhões)	%
<u>Situação atual</u>	1 395,7	51,6	990,4	36,7	315,9	11,7
FINSOCIAL	1 376,0	68,8	420,0	21,0	204,0	10,2
Cota federal do Salário- Educação	19,7	8,4	102,9	43,9	111,9	47,7
Cota estadual do Salário- Educação	-	-	467,5	100,0	-	-
<u>Situação ao final do programa</u>	-	-	2 026,5	75,0	675,5	25,0
Acrêscimo de IVA compensa- tório da extinção do a- dicional federal	-	-	1 675,9	75,0	558,6	25,0
Acrêscimo de IVA compensa- tório da cota-estadual do Salário-Educação	-	-	350,6	75,0	116,9	25,0

4.4.1. Criação do IFBV e extinção do IPI

A arrecadação do IPI em 1984 foi de Cr\$ 4 831,1 bilhões. A este montante adicionou-se o valor dos créditos-prêmios concedidos em 1984, Cr\$ 2 003,1 bilhões, dado que tal incentivo deixou de existir a partir de maio de 1985. Resulta, portanto, uma arrecadação considerada de Cr\$ 6 834,2 bilhões. Admitindo que as alíquotas do IFBV fossem tais que, para cada item da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias que permanecesse no campo de incidência do novo imposto, a arrecadação fosse igual à obtida com o IPI, estimou-se que a arrecadação do IFBV seria da ordem de Cr\$ 3 863,5 bilhões (ver Anexo A.7). Portanto, a perda de arrecadação da União devido à substituição proposta é estimada em Cr\$ 2 970,7 bilhões.

4.4.2. Extinção do IUM

A arrecadação do IUM em 1984 foi de Cr\$ 364,7 bilhões. Deste total, 10% ficam em poder da União, 70% são distribuídos aos estados e 20% aos municípios em proporção à produção. No entanto, por força do § 2º do Art. 26 da Constituição, as indústrias consumidoras de minerais podem abater o IUM do ICM e do IPI nas proporções de 90 e 10%, respectivamente. Conseqüentemente, a receita líquida do imposto é muito menor que o valor mencionado. Ela corresponde à tributação do consumo final de minerais, que é muito pequeno, e das exportações, sobre as quais incidem alíquotas menores que as aplicadas a vendas internas.

Mencionou-se anteriormente que a legislação do IUM promove uma transferência de recursos de estados consumidores para estados e municípios produtores de minerais. Além disto, os municípios localizados em estados consumidores de minerais sofrem o efeito da transferência de recursos, sejam eles ou não consumidores destes bens, visto que o montante de ICM que lhes é atribuído é reduzido pelos abatimentos de IUM. Se a presente proposta for adotada, as transferências de recursos deixam de existir. Em conseqüência, a despeito das perdas globais apontadas, há estados e municípios que teriam ganhos líquidos de receita devido à alteração proposta.

Não foi possível obter dados relativos aos abatimentos de IUM. Optou-se, então, por um procedimento expedito e extremamente precário para obter-se estimativas das perdas de receita de vidas à extinção do IUM e dos ganhos devidos ao abatimento de IUM do ICM que deixa de existir. Tal procedimento é descrito no Anexo A.8.

Os resultados obtidos mostram uma perda de receita da União de Cr\$ 15 bilhões. Os estados perdem Cr\$ 110,4 bilhões e os municípios Cr\$ 24,6 bilhões. Os resultados para cada uma das unidades da federação e para os municípios, por unidades da federação, são apresentados na Tabela III.8.

4.4.3. Extinção do IULC e do IUEE

De acordo com a redação dada ao Item I do Art. 26 da Constituição pela Emenda Constitucional nº 23/83, a União distribuirá (a partir de 1988) aos estados, ao Distrito Federal, aos municípios e aos territórios 60% do produto da arrecadação do IULC. Assim, na ausência de qualquer reformulação do sistema tributário, caberiam à União 40% do produto da arrecadação do imposto em questão e aos estados e municípios, 40 e 20%, respectivamente.

Com respeito ao IUEE, de acordo com o Item II do Art. 26, a União detém 40% da arrecadação do imposto e distribui 60% da mesma. Os estados ficam com 50% e os municípios com 10% da arrecadação.

Com a extinção destes impostos, tais receitas desaparecem, havendo, por outro lado, a receita de IVA gerada pela inclusão dos bens em pauta na base do imposto estadual. Esta receita já foi considerada na Subseção 4.2, restando estimar as perdas. De acordo com os dados referentes a 1984, foram arrecadados Cr\$ 484,5 bilhões e Cr\$ 814,8 bilhões a título de IULC e IUEE, respectivamente. As perdas de receita da União, iguais a 40% destes montantes, seriam Cr\$ 193,8 bilhões e Cr\$ 325,9 bilhões, respectivamente.

TABELA III.8

EXTINÇÃO DO IUM - VARIAÇÃO DA RECEITA NAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO E
NOS MUNICÍPIOS, POR UNIDADES DA FEDERAÇÃO

Unidades da Federação	Unidades da Federação			Municípios		
	Abatim. de IUM (75%)	Transf. de IUM	Ganho(+) ou perda(-)	Abatim. de IUM(25%)	Transf. de IUM	Ganho(+) ou Perda (-)
AC	-	0,0	0,0	-	0,0	0,0
AM	-	15,8	- 15,8	-	4,5	- 4,5
PA	0,6	9,3	- 8,7	0,2	2,6	- 2,4
RO	-	13,7	- 13,7	-	3,9	- 3,9
MA	0,1	0,4	- 0,3	0,0	0,1	- 0,1
PI	-	0,1	- 0,1	-	0,0	0,0
CE	1,6	0,9	0,7	0,5	0,3	0,2
RN	0,1	3,5	- 3,4	0,0	1,0	- 1,0
PB	0,1	0,7	- 0,6	0,0	0,2	- 0,2
PE	2,6	1,0	1,6	0,9	0,3	0,6
AL	0,1	0,7	- 0,6	0,0	0,2	- 0,2
SE	0,0	0,4	- 0,4	0,0	0,1	- 0,1
BA	2,2	20,1	- 17,9	0,8	5,7	- 4,9
MT	-	1,9	- 1,9	-	0,5	- 0,5
MS	0,1	1,0	- 0,9	0,0	0,3	- 0,3
GO	0,7	8,8	- 8,1	0,3	2,5	- 2,2
DF	0,3	0,6	- 0,3	0,1	0,2	- 0,1
MG	22,6	125,7	-103,1	7,5	35,4	- 27,9
ES	1,5	0,9	0,7	0,5	0,3	0,2
RJ	12,4	3,3	9,1	4,1	0,9	3,2
SP	83,6	12,7	70,9	28,0	3,6	24,4
PR	4,0	3,5	0,5	1,4	1,0	0,4
SC	2,7	20,6	- 17,9	0,9	5,8	- 4,9
RS	9,5	9,7	- 0,2	3,1	3,5	- 0,4
BRASIL	144,9	255,3	-110,4	48,3	72,9	- 24,6

FONTE: Anexo A.8.

INPES, 106/87

As estimativas das perdas dos estados e municípios, obtidas a partir dos percentuais de distribuição que lhes correspondem foram apresentadas nas Tabelas III.3 e III.5.

4.4.4. Extinção do IT e ISSC

A Emenda Constitucional nº 27/85 substituiu o imposto sobre serviços de transporte e comunicações pelos impostos sobre transportes e sobre serviços de comunicações. O imposto substituído incidia apenas sobre o transporte rodoviário. O ISSC tomou, em verdade, o lugar das sobretarifas de telecomunicações até então existentes.

A arrecadação do ISSC pertence integralmente à União enquanto a do IT é rateada entre a União, as unidades da federação e os municípios (30, 50 e 20%, respectivamente). Considerando os números relativos a 1984, com a extinção do IT e do ISSC, a União perderia Cr\$ 72,2 bilhões e Cr\$ 688,7 bilhões, respectivamente. As unidades da federação perderiam Cr\$ 120,4 bilhões e os municípios Cr\$ 48,2 bilhões, relativos às transferências do IT. As distribuições destas perdas foram apresentadas nas Tabelas III.3 e III.5.

4.5. Efeitos da Criação do IVVC e da Extinção do ISS

Com relação à receita própria dos municípios, a proposta contida no presente capítulo envolve a perda da receita de ISS e a arrecadação do novo imposto proposto, incidente sobre as vendas a varejo de combustíveis.

Com base em dados de 1984, obtiveram-se as estimativas de variação da receita própria municipal, por unidade da federação, apresentadas na Tabela III.9. As estimativas de arrecadação do IVVC foram obtidas através dos procedimentos descritos no Anexo A.9, supondo-se que a alíquota do imposto é de 5% para todos os produtos em todos os municípios.

Observa-se que nos estados onde o setor Serviços é mais desenvolvido, há perdas de receita própria municipal. Esta se con

centra nos municípios das capitais. Como mostra a Tabela III.10, salvo em três capitais da região Norte, as capitais perdem receita própria. Observa-se que em todas as unidades da federação, exceto Sergipe e São Paulo, as perdas dos municípios das capitais superam a perda total dos municípios da unidade. Vale dizer, o conjunto de municípios do interior é favorecido pela alteração proposta. Cabe lembrar, porém, que a inclusão dos serviços na base do IVA e a proposta elevação do percentual da arrecadação do imposto que caberá aos municípios são alterações que beneficiam principalmente as capitais.

TABELA III.9

CRIAÇÃO DO IVVC E EXTINÇÃO DO ISS - VARIAÇÃO DA RECEITA PRÓPRIA MUNICIPAL, POR UNIDADES DA FEDERAÇÃO

Unidade da Federação	Receita de ISS (Cr\$ bilhões)	Receita de IVVC (Cr\$ bilhões)	Diferença (IVVC - ISS)	
			(Cr\$ bilhões)	% do ISS
AC	0,3	0,7	0,4	133,3
AM	0,1	4,7	4,6	4 600,0
PA	8,5	9,2	0,7	8,2
RO	1,3	2,7	1,4	107,7
MA	3,6	4,9	1,3	36,1
PI	1,9	3,4	1,5	78,9
CE	11,4	10,9	- 0,5	- 4,4
RN	4,7	4,2	- 0,5	- 10,6
PB	3,9	5,9	2,0	51,3
PE	23,2	16,7	- 6,5	- 28,0
AL	4,1	4,6	0,5	12,2
SE	5,8	3,2	- 2,6	- 44,8
BA	32,5	24,8	- 7,7	- 23,7
MT	4,0	7,1	3,1	77,5
MS	6,3	8,2	1,9	30,2
GO	13,2	16,6	3,4	25,8
DF	20,9	11,1	- 9,8	- 46,9
MG	53,5	52,5	- 1,0	- 1,9
ES	15,4	8,7	- 6,7	- 43,5
RJ	207,8	70,7	- 137,1	- 66,0
SP	467,8	206,1	- 261,7	- 55,9
PR	46,2	34,9	- 11,3	- 24,5
SC	15,4	19,2	3,8	24,7
RS	46,2	47,1	0,9	1,9
BRASIL	998,0	578,1	- 419,9	- 42,1

TABELA III.10

CRIAÇÃO DO IVVC E EXTINÇÃO DO ISS - VARIACÃO DA RECEITA
PRÓPRIA DOS MUNICÍPIOS DAS CAPITAIS

CAPITAIS	Receita de ISS (Cr\$ Bi- lhões)	Receita de IVVC (Cr\$ Bi- lhões)	DIFERENÇA (IVVC-ISS)	
			Cr\$ Bilhões	% do ISS
Rio Branco	0,3	0,5	0,2	66,7
Manaus	-	4,0	4,0	-
Belém	5,1	3,9	-1,2	-23,5
Porto Velho	0,7	1,1	0,4	57,1
São Luis	3,4	2,0	-1,4	-41,2
Teresina	1,8	1,6	-0,2	-11,1
Fortaleza	10,8	6,5	-4,3	-39,8
Natal	3,2	1,9	-1,3	-40,6
João Pessoa	3,0	1,9	-1,1	-36,7
Recife	19,8	7,6	-12,2	-61,6
Maceió	3,9	2,1	-1,8	-46,2
Aracaju	3,4	1,7	-1,7	-50,0
Salvador	21,0	9,8	-11,2	-53,3
Cuiabá	2,4	2,3	-0,1	-4,2
Campo Grande	4,7	2,6	-2,1	-44,7
Goiania	10,6	4,8	-5,8	-54,7
Brasília	20,9	11,1	-9,8	-46,9
Belo Horizonte	31,9	12,5	-19,4	-60,8
Vitória	8,8	2,1	-6,7	-76,1
Rio de Janeiro	179,0	40,3	-138,7	-77,5
São Paulo	325,2	87,9	-237,3	-73,0
Curitiba	25,4	9,0	-16,4	-64,6
Florianópolis	3,2	2,2	-1,0	-51,4
Porto Alegre	26,8	11,2	-15,6	-58,2
TOTAL	715,3	230,6	-484,7	-67,8

5. Questões Operacionais

Três novos impostos são propostos neste capítulo: o IFBV, o IVVC e o IVA. Os dois primeiros são impostos simples; o IVA é um imposto complexo, mas semelhante ao ICM. Apenas os aspectos em que difere do imposto estadual vigente serão aqui considerados. Especial atenção será dada à adoção do princípio de destino e à tributação de serviços.

5.1. O IFBV

O IFBV é um imposto arrecadado em um único estágio e os produtos tributados são, na quase totalidade, bens de consumo final. Deste modo, a arrecadação do imposto em um estágio não acarreta tributação cumulativa importante. A cumulatividade só existe em uns poucos casos em que bebidas são utilizadas como insumos para a produção de outras bebidas. Nos casos em que a bebida em pauta é exclusivamente um bem intermediário, a não cumulatividade pode ser garantida concedendo-se isenção ao produto. Nos casos em que a bebida pode ser tanto um insumo como um bem de consumo final pode-se optar por tributar normalmente o bem ou conceder isenção nas compras realizadas por contribuintes. A primeira opção implica aceitar alguma cumulatividade, de pouca significação. A segunda implica adotar algum procedimento de controle que evite a cumulatividade sem permitir sonegação. Qualquer das duas opções é preferível a manter um imposto arrecadado pelo método de valor adicionado, administrativamente mais complexo, para tributar um conjunto bastante limitado de bens.

Outra questão relativa a este imposto é a tributação de veículos que são utilizados como bens de capital. Propõe-se a não incidência ou isenção de IFBV para os veículos que são tipicamente bens de capital, tais como caminhões e tratores (conforme se verifica no Anexo A.7, a estimativa de arrecadação do imposto apresentada na seção anterior supõe que tais bens não serão tributados). Há, porém, veículos que podem ser utilizados como bens de capital embora tipicamente sejam bens de consumo durável. O caso é semelhante ao tratado no parágrafo anterior e as opções são as

mesmas. Diferente do caso de bebidas, a tributação destes bens não tem como consequência a cumulatividade do imposto. Entretanto, teria o efeito de desestimular a utilização destes veículos como bens de capital (o que já ocorre atualmente com a tributação por meio do IPI).

Outro ponto importante com relação a este imposto é que, se fixada a sua incidência apenas na saída da mercadoria do estabelecimento produtor, seria estimulada a criação de empresas de intermediação de vendas, pertencentes a produtores, reduzindo a base de cálculo do imposto. É necessário que a legislação permita à administração fiscal fixar o melhor ponto de incidência em cada caso ou mesmo a utilização de procedimentos (como atualmente utilizados na tributação de cigarros e bebidas pelo IPI) de modo a evitar a evasão.

5.2. O IVVC

O IVVC é extremamente simples do ponto de vista administrativo. Seu controle fica ainda mais fácil caso a legislação permita que os municípios arrecadem o imposto com base nas entradas de combustíveis nos estabelecimentos varejistas. Neste caso, para evitar que o varejista seja onerado, via necessidade de maior capital de giro para financiar o imposto, basta que o prazo de recolhimento do imposto se adeque à rotatividade de seu estoque que, para os bens em pauta, ocorre em curto período.

Conforme proposto na Seção 2, o imposto isenta os óleos diesel e combustível para evitar que o imposto onere a produção e o transporte de outros bens. Os demais combustíveis são tipicamente bens de consumo final. Entretanto, a gasolina e o álcool são utilizados também por veículos que transportam cargas leves. É possível conceder isenções de imposto nestes casos. Entretanto, isto complicaria o imposto e possibilitaria evasão. De todo modo, os municípios, de acordo com a proposta, têm autonomia para conceder a isenção se assim desejarem.

Outra questão discutível é se os municípios devem, como

aqui se propõe, ser autônomos para definir suas alíquotas ou se a alíquota deve ser fixada nacionalmente. A favor da segunda alternativa pode-se alegar que a fixação de alíquotas diferenciadas prejudicaria a política atual de uniformidade de preços em todo o território do País; e que alguns municípios podem fixar alíquotas exorbitantes. De fato, os preços para o consumidor final deixam de ser uniformes. Entretanto, a principal característica desta política, o subsídio cruzado, não é alterada. Quanto à outra alegação, é inerente à proposta aqui apresentada a crença que a autonomia induz responsabilidade e que, em consequência, os legisladores municipais fixarão as alíquotas que melhor atendam aos interesses da comunidade.

5.3. O IVA

A proposta aqui apresentada modifica substancialmente o principal imposto estadual. As administrações fiscais terão que se ajustar à nova situação. É certo que enfrentarão problemas na transição e as dificuldades envolvidas não devem ser subestimadas. Mas é certo também que os problemas de transição são menos complexos que os enfrentados e resolvidos quando o IVC foi substituído pelo ICM na década de 60.

Não cabe aqui discutir procedimentos administrativos; mesmo porque a proposta tem por filosofia dotar os estados de autonomia para gerirem seus respectivos impostos. Cabe a cada unidade da federação, com base em sua experiência, na troca de experiências com outras unidades e em informação sobre a administração de impostos semelhantes em outros países, definir sua forma preferida de administrar o imposto.

Há, entretanto, questões pertinentes à própria definição do imposto estadual — que é matéria de legislação nacional — que carecem ser discutidas, inclusive quanto a seus aspectos operacionais. Estas são as questões apresentadas a seguir.

5.3.1. Adoção do princípio de destino

A proposta contida neste capítulo é que cada estado tribute o seu consumo, o que envolve a adoção do princípio de destino nas transações com o exterior e com outros estados. A tributação dos fluxos de comércio exterior não oferece dificuldades adicionais às atualmente existentes. O que importa discutir é a implementação do princípio de destino nas operações interestaduais. Discute-se aqui esta questão para o caso das mercadorias. Para os serviços, ela será discutida adiante, em conjunto com outros problemas de tributação relacionados aos mesmos.

Como mencionado na Subseção 3.2.2, há duas formas possíveis de implementação do princípio de destino. Uma é a tributação na origem, com posterior compensação em âmbito administrativo dos débitos e créditos dos diversos estados. A outra é a adoção de alíquota zero nas operações interestaduais, acompanhada de medidas administrativas que permitam o efetivo controle do fluxo de bens, de modo a evitar a sonegação. Discute-se a seguir estas duas alternativas e a possibilidade de usá-las complementarmente.

A tributação na origem, com posterior compensação em âmbito administrativo, tem a vantagem de só requerer pequenos ajustes nas administrações fiscais estaduais. Por outro lado, requer a criação de algum mecanismo de compensação, cuja administração envolve necessariamente os estados. Há pelo menos dois procedimentos administrativos capazes de realizar a compensação, ambos já propostos em outros documentos. Serão aqui denominados "Fundo" e "Sistema de Compensação".

O Fundo é um mecanismo que funcionaria da seguinte forma: os estados depositariam um percentual de suas arrecadações, que seria função do valor absoluto do saldo de comércio interestadual, e receberiam cotas calculadas segundo uma fórmula que atribuiria as receitas referentes ao comércio interestadual aos estados de destino das mercadorias. Teoricamente é um mecanismo simples, bastando duas fórmulas, uma para depósitos e outra para retiradas, para redistribuir a receita relativa ao comércio interestadual. Na

prática, apresenta sérios inconvenientes. Primeiro, a aplicação das fórmulas requer a existência de estatísticas oficiais sobre o comércio interestadual. As estatísticas atualmente existentes são precárias. Ainda que sejam aprimoradas, existirá sempre uma defasagem entre a data da operação e a obtenção e publicação das estatísticas. Deste modo, a receita de cada período seria distribuída com base em resultados de períodos anteriores. Segundo, não seria possível obter estatísticas que levassem em conta certas peculiaridades do imposto, tais como isenções e diferenças de alíquotas entre produtos e entre estados. A compensação seria feita de forma aproximada. O Fundo é um método de alocação de receita entre estados menos ágil, mais imperfeito e provavelmente de custo administrativo superior ao Sistema de Compensação, discutido a seguir. Por estes motivos, embora viável, é descartado nas presentes considerações.

O Sistema de Compensação tem a vantagem de alocar a receita entre estados com base em resultados correntes e exatos. Seu funcionamento é, em síntese, o seguinte: a nota fiscal utilizada para operações interestaduais teria uma parte destacável que conteria, além de informações julgadas necessárias para controle (por exemplo, números de registros do remetente e do destinatário), as seguintes informações: (a) código do Estado de Origem; (b) código do Estado de destino; (c) valor da nota; e (d) valor do imposto, calculado de acordo com a legislação do estado de destino da mercadoria. Estas informações são simples e já constam na nota fiscal, não implicando qualquer esforço adicional para o contribuinte. A parte destacável da primeira via da nota fiscal seria guardada pelo exportador e entregue mais tarde a um estabelecimento bancário (ou outro agente arrecadador), juntamente com os demais documentos necessários para o recolhimento do imposto relativo ao período fiscal considerado. O banco enviaria os talões recebidos para o banco comercial estadual (ou ao banco oficial indicado pelo governo do estado), que creditaria em contas abertas para esta finalidade pelos estados importadores e debitaria à conta do seu estado a parcela do imposto recolhido que coubesse aos primeiros. As partes destacáveis de outras vias das notas fiscais permitiriam

am aos estados de origem e destino controlarem seus débitos e créditos nas contas de compensação.

O Sistema de Compensação é simples, semelhante a um sistema de compensação de cheques. O banco comercial estadual poderia ser remunerado pelo serviço de compensação indiretamente, permitindo-se ao mesmo um prazo pré-definido entre o dia de débito ao seu estado e o dia de crédito à conta dos estados importadores. O processo de transferência de receita entre estados é contínuo e praticamente em bases correntes, independendo da elaboração de estatísticas. O valor do imposto transferido corresponde exatamente ao determinado pela transação, não sendo necessário qualquer mecanismo adicional para levar em conta peculiaridades do imposto.

Evidentemente, a descrição aqui apresentada é sumária e, para adotar tal sistema, é necessário detalhá-lo do ponto de vista administrativo. Aparentemente, ele não cria qualquer problema adicional de controle, exceto que cada estado deverá poder acompanhar os montantes de créditos que possui em cada um dos outros estados, o que exige o controle da entrada de mercadorias no estado.

Há, entretanto, alguns problemas que devem ser considerados. O primeiro é o tamanho do sistema de compensação necessário. Não há dados disponíveis sobre o número de transações interestaduais realizadas em cada período fiscal. É provável que o número de documentos a processar seja muito grande. Mas isto não invalida o sistema; apenas aumenta seu custo. O segundo é a diferenciação de alíquotas entre produtos e entre estados, o que dificulta o lançamento do imposto pelo contribuinte de um estado que exporte para diversos estados. No entanto, se os estados adotarem não mais que três ou quatro alíquotas diferentes, o problema é minimizado. O terceiro problema diz respeito à fiscalização. Seria de interesse da Fazenda de um estado controlar as operações interestaduais que não produzem qualquer receita para seus cofres? A resposta é, provavelmente, afirmativa, pois caso a Fazenda não as controlasse, correria o risco de contribuintes emitirem

notas fiscais com destino a estados cujas alíquotas fossem menores e venderem efetivamente a mercadoria para estabelecimentos do próprio estado. Finalmente, um quarto problema que se pode antecipar é o não recolhimento do imposto pelo contribuinte. É necessário que o estado de destino seja dotado de procedimentos administrativos e legais capazes de garantir o efetivo recolhimento do imposto.

É certo que a lista de problemas mencionados no parágrafo anterior não é exaustiva. É suficiente, entretanto, para que se conclua que a adoção do sistema de compensação exige maior controle do trânsito de mercadorias e um maior grau de cooperação entre as administrações fiscais estaduais.

A alternativa ao Sistema de Compensação é a adoção de a alíquota zero nas operações interestaduais, acompanhada de medidas que permitam o efetivo controle do fluxo de bens. Para avaliar esta proposta, considere-se inicialmente uma situação ideal onde todos os contribuintes sejam perfeitamente tributados através do método de crédito fiscal e onde não haja sonegação. Neste caso, a simples adoção de alíquota zero permite a implementação quase perfeita do princípio de destino. Quando o método de crédito fiscal é utilizado, qualquer redução de alíquota em um estágio que não seja a venda final a consumidor acarreta uma perda de receita naquele estágio que é recuperada no estágio seguinte. Na transação interestadual com alíquota zero, o estado de origem perderia toda a receita e, na operação seguinte, o estado de destino estaria tributando o valor total do bem com a sua alíquota. A única exceção é o caso de vendas por estabelecimento de um estado a consumidores finais residentes em outro. Nos casos em que a mercadoria é enviada ao consumidor, a implementação do princípio de destino requer o pagamento do imposto na fronteira, exigindo, portanto, algum controle. Somente quando o consumidor final adquire a mercadoria no estado de origem e a transporta, o controle e, conseqüentemente, a implementação do princípio de destino é inviável. Neste caso, a solução é considerar o consumidor como residente do estado de origem e ali tributá-lo. Este caso é, porém, de pouca importância prática, exceto quando existem duas

idades localizadas, uma de cada lado, junto a uma fronteira estadual ou quando o bem é de grande valor e baixo custo de transporte, de modo que o diferencial de alíquotas entre os estados se ja suficiente para compensar os custos incorridos pelo consumidor.

Neste caso ideal deve-se ainda considerar a questão do capital de giro necessário para financiar o pagamento de impostos. Dependendo dos prazos de faturamento das compras efetuadas por um contribuinte e dos prazos de recolhimento de imposto para ele fixados, o contribuinte pode ter que financiar o imposto incidente sobre a compra (quando o pagamento da compra ocorre antes do crédito de imposto) ou ser financiado pelo imposto (quando o crédito de imposto ocorre antes do pagamento da compra). Com a adoção da alíquota zero nas transações interestaduais, é vantajoso para o contribuinte adquirir mercadorias de outros estados no primeiro caso (pois não haveria imposto a financiar) e adquirir do estado no segundo caso (pois o imposto o financiaria). Para evitar que o imposto afete a competitividade de vendedores locais em relação a vendedores de outros estados (a favor de uns ou outros), a solução é obrigar o adquirente a lançar um débito de imposto, referente à transação interestadual, no período fiscal em que ocorra o faturamento das compras e permitir o crédito de imposto correspondente, como se a mercadoria houvesse efetivamente sofrido tributação com a alíquota do estado. Observe-se que este problema já existe com o ICM e a solução aqui mencionada não é a dotada. O problema seria apenas agravado com a redução a zero da alíquota incidente sobre operações interestaduais.

Evidentemente o ICM não é e o IVA não será o imposto ideal até aqui discutido. Há e haverá sonegação; há microempresas que são isentas; e há uma parte do comércio varejista para a qual os estados têm adotado um regime de estimativa que pouco ou nada se parece com um imposto sobre o valor adicionado. Nestes casos, não ocorre a recuperação de imposto descrita anteriormente e o imposto a ser pago (ou não pago) pelos estabelecimentos independente do valor de créditos referentes a impostos pagos sobre suas compras. É, portanto, vantajoso adquirir mercadorias de fontes so

bre as quais incida o menor imposto possível. Caso se adote a alíquota zero nas compras interestaduais sem qualquer medida adicional, os estabelecimentos localizados em outros estados teriam uma vantagem competitiva sobre os vendedores domiciliados no próprio estado. É necessário que a adoção de alíquota zero seja acompanhada de procedimentos que permitam a efetiva cobrança do imposto e, conseqüentemente, a correta implementação do princípio de destino. Vale notar, mais uma vez, que a distorção aqui apontada já existe na atual sistemática do ICM e é provavelmente grave, principalmente nos estados do Nordeste. A redução da alíquota incidente sobre transações interestaduais para zero sem a adoção de medidas adicionais agravaria a situação.

Conclui-se que a adoção do princípio de destino no comércio interestadual através da aplicação de alíquota zero às transações entre estados não criaria novos problemas de tributação. Os problemas já existem atualmente e apenas seriam agravados. Em conseqüência, determinados procedimentos administrativos e controles mais estritos dos fluxos de mercadorias, que já deveriam existir (e cuja inexistência implica deficiências na atual tributação), teriam que ser adotados. Por outro lado, a criação do Sistema de Compensação permitiria implementar o princípio de destino com um nível de controle dos fluxos de mercadorias praticamente semelhante ao atual. No entanto, a própria criação e operação do sistema exigiria um esforço administrativo adicional dos estados.

Coerente com a filosofia de dotar os estados do maior grau de autonomia tributária possível, sugere-se aqui que a legislação nacional do imposto estadual seja flexível o suficiente para permitir que os estados adotem a solução que mais lhes convier para a questão administrativa. Uma sistemática possível é a seguinte:

a. nas saídas para outros estados, os bens serão tributados com alíquota zero pelo estado de origem;

b. o estado de origem poderá exigir que o contribuinte

que promova a saída do bem para outro estado lance um débito de imposto, calculado com alíquota igual à de uma operação interna ao estado, que será compensado por um crédito de igual valor uma vez comprovada a saída do bem do território do estado;

c. o estado de destino deverá exigir que o contribuinte adquirente de um bem proveniente de outro estado lance um débito de imposto, calculado como se a operação fosse interna ao estado, que será compensado por crédito de igual valor, nos casos em que o crédito é concedido para operações internas semelhantes;

d. o estado de destino poderá exigir o pagamento antecipado do imposto quando o bem, proveniente de outro estado, destinar-se a não-contribuinte domiciliado no estado;

e. o estado de destino poderá determinar que estabelecimentos situados em outros estados que realizem saídas para o estado lancem o imposto na saída do bem e sejam responsáveis pelo seu pagamento. Neste caso, cumpre-se automaticamente a exigência do item c anterior.

O item e permitiria a adoção, por exemplo, das seguintes práticas alternativas: criar, através de acordos bilaterais ou multilaterais, o Sistema de Compensação; considerar os estabelecimentos de outros estados que realizem saídas para o estado como enquadráveis em uma categoria especial de contribuintes; e considerar os estabelecimentos mencionados como contribuintes substitutos. Nos três casos mencionados, é necessária a cooperação administrativa entre os estados, o que sugere a conveniência de existir uma entidade que congregue as administrações fiscais estaduais com a finalidade de promover acordos no âmbito administrativo e a troca de experiências.

5.3.2. A tributação dos serviços

A tributação de serviços é, por natureza, complexa. Do ponto de vista administrativo, sua tributação pelo método de valor adicionado é de mais difícil implementação que através de im

postos especificamente criados para esta finalidade. Além disto, uma das vantagens da tributação pelo valor adicionado, a arrecadação parcelada do valor total do imposto incidente sobre um bem, é pouco relevante no caso dos serviços que, na maioria das vezes, são produzidos em um único estágio. Deste modo, a proposta aqui apresentada de unificação da tributação de mercadorias e serviços merece alguns comentários.

Observou-se na Seção 2 que a tributação de serviços através do ISS ou imposto similar promove uma série de distorções alocativas. Tais distorções devem-se, em parte, ao uso de diferentes métodos para tributar mercadorias e serviços e em parte à interação dos impostos incidentes sobre estes bens. Elas só podem ser eliminadas se a tributação dos bens for homogênea e se existir algum procedimento que evite a interação. A tributação pelo método de valor adicionado tem a vantagem de, além de homogeneizar a tributação, não carecer de qualquer procedimento para evitar a interação. Evidentemente, pode-se decidir tributar os serviços menos ou mais pesadamente que as mercadorias; mas, neste caso, a diferenciação seria intencional e controlável. Seria uma medida de política e não uma distorção imposta pela natureza do sistema tributário.

A inclusão dos serviços na base do IVA satisfaz à maioria das críticas à tributação dos mesmos apresentadas na Seção 2. Em particular, evita a tributação em cascata de serviços de uso intermediário e a tributação do conteúdo de serviços das mercadorias exportadas. Permite também a tributação igual de mercadorias e serviços destinados a consumo final. Por ser desnecessário listar os serviços tributáveis, elimina-se a zona cinzenta na definição do que é mercadoria e do que é serviço, que tem possibilitado evasões legais de imposto. Apesar de algumas dificuldades de natureza administrativa, consideradas a seguir, julga-se que a incorporação de serviços, [exceto financeiros] à base do IVA é uma solução superior à tributação destes por um imposto exclusivo.

A incorporação de serviços à base do IVA apresenta algumas dificuldades de ordem administrativa que requerem atenção es

pecial. Não se deve esperar a perfeita implementação do imposto desde o início de sua vigência e, mesmo após alguma experiência, é necessário que se tolêrem algumas imperfeições. É certo, porém, que a experiência de outros países, em especial os da Comunidade Econômica Européia, tem mostrado que é possível resolver ou ao menos minimizar os problemas existentes.

Não é possível prever todas as dificuldades que serão encontradas para a implementação do imposto, nem se pretende tratar aqui todas as previsíveis. Consideram-se apenas alguns problemas que devem ser tratados a nível nacional, de modo a evitar conflitos de competência tributária ou a dotar os estados de instrumentos e normas adequados para tratá-los.

Uma primeira dificuldade encontrada na tributação de serviços é que uma parte considerável destes é provida por empresas de pequeno porte ou mesmo por profissionais autônomos. Tal problema não é exclusivo da tributação de serviços, já sendo enfrentado na administração do ICM. A solução é adotar alguma forma de tributação por estimativa. No entanto, a utilização de um regime de estimativa deve ser a mínima possível, sob pena de desvirtuar o imposto. Convém que o contribuinte só seja enquadrado no regime de estimativa a seu pedido e que seja estimulado a se enquadrar no regime normal. As normas de enquadramento devem ser rígidas o suficiente para que apenas os contribuintes efetivamente incapazes de cumprirem as exigências de escrituração mínimas necessárias para pagamento do imposto em regime normal sejam tributados por estimativa.

Uma forma alternativa de lidar com o problema é atribuir a condição de responsável a um contribuinte substituto. Este procedimento facilita a administração do imposto, sem desvirtuá-lo, desde que a substituição não envolva estimativa do tributo devido.

Tanto a substituição como formas de estimativa são previstas em lei federal (Decreto-lei nº 406, de 31/12/68) e utilizadas na administração do ICM. É necessário o aperfeiçoamento da

legislação no sentido de permitir maior flexibilidade no uso destes procedimentos e, ao mesmo tempo, evitar que seu uso desvirtue o imposto.

Outro problema a ser enfrentado é que para determinados serviços é difícil ou mesmo impossível utilizar o método de crédito fiscal para tributá-los. Este é o caso, por exemplo, de operações financeiras e seguros, que, de acordo com a presente proposta, não estão incluídos no âmbito do IVA. Mas é o caso também de outros serviços, como os bancários secundários, as apostas e loterias, as corretagens, os agenciamentos e outros que estariam sujeitos ao IVA.

No caso de serviços bancários secundários, como ordens de pagamento, aluguel de cofres, fornecimento de cheques, etc, é simples determinar o valor dos serviços, pois existe a cobrança de alguma taxa ou preço pelos bancos. No entanto, é impossível definir quais entre todas as compras efetuadas pelos bancos são insumos para os serviços tributados. Duas soluções possíveis, ambas imperfeitas, são cobrar o imposto com alíquota reduzida e não permitir o crédito de imposto pago sobre insumos ou arbitrar o valor dos créditos permitidos.

Nos casos de apostas e loterias, corretagem e agenciamento, o valor a ser tributado é o da comissão ou remuneração recebida pelo prestador do serviço. Tomando-se como exemplo a venda de uma passagem aérea, o valor desta inclui o valor do serviço de transporte e do serviço de agenciamento. Se a venda é realizada diretamente pela empresa de transporte, as duas remunerações lhe cabem. Mas se a venda é efetuada através de uma agência de turismo, o valor adicionado pela empresa de transporte é o correspondente apenas ao serviço de transporte, cabendo o crédito do imposto incidente sobre a parcela do valor da passagem que corresponde à comissão paga pela empresa. Por outro lado, a agência de viagens deve ser tributada com base na comissão recebida, não sendo possível utilizar o método de crédito fiscal. Da mesma forma, no caso de apostas e loterias o que importa tributar é o resultado líquido do agente.

Estes são apenas alguns exemplos de casos que exigem tratamento especial. Para estes casos é recomendável que exista legislação a nível nacional, para evitar tratamento heterogêneo dos serviços pelos diversos estados.

Finalmente, um problema importante que requer tratamento a nível nacional é a definição da unidade da federação à qual compete arrecadar o imposto quando há operações interestaduais envolvendo serviços. Em princípio, os fluxos interestaduais (e os internacionais) de serviços devem ser tratados do mesmo modo que os fluxos de mercadorias, ou seja, utilizando-se o princípio de destino. Nem sempre isto é viável, mesmo porque para alguns serviços não é possível definir intuitivamente o local de sua prestação ou de seu consumo. Além disto, os serviços são intangíveis, não havendo meios, como no caso das mercadorias, de controlar os fluxos nas fronteiras.

A aplicação do princípio de destino requer que o serviço seja tributado no local de seu uso. Mas considere-se, por exemplo, o caso dos serviços de transporte interestaduais. Qual seria o local de consumo de tal serviço? E no caso de assistência legal? O local de consumo é o escritório do advogado, o domicílio do assistido ou a localidade onde se desenvolve a ação judicial? A solução para o problema é definir regras que, ainda que arbitrárias, criem uma situação que reproduza aproximadamente o princípio de destino aplicado a mercadorias e que sejam viáveis do ponto de vista administrativo. Tais regras terão necessariamente que ser fixadas a nível nacional.

Os países da Comunidade Econômica Européia enfrentam problema semelhante ao que ocorrerá com a adoção do IVA para os estados brasileiros. O Conselho das Comunidades Européias, em sua 6ª Diretiva, de 17 de maio de 1977, fixou as regras básicas para a tributação dos serviços transacionados entre países. No caso do Brasil, é necessário que se fixem regras análogas. A 6ª Diretiva pode servir como modelo para iniciar a discussão do caso brasi-

leiro. Por este motivo, as regras que tratam da tributação de serviços nela contidas são transcritas no Anexo A.10.

Verifica-se que a Diretiva supõe, em geral, que os serviços são utilizados no local de domicílio do fornecedor. No entanto, para os serviços que são exclusivamente de uso intermediário (e que, portanto, gerarão créditos de imposto), a suposição é que o local de uso é o de domicílio do adquirente. No caso dos estados brasileiros é possível aproximarem-se as regras ainda mais do princípio de destino, determinando que todas as aquisições de serviços realizadas por contribuintes sejam tributadas pelo estado de domicílio do adquirente. Isto evitaria que um Estado concedesse créditos relativos a imposto que não arrecadou. É possível também que mesmo alguns serviços de uso final possam ser tributados pelo estado de domicílio do usuário.

Em suma, a tributação de serviços através do IVA apresenta uma série de problemas que exigem tratamento a nível nacional. A despeito disto, as vantagens de conceder tratamento fiscal homogêneo a mercadorias e serviços justificam a inclusão dos serviços na base do IVA. A legislação nacional necessária deve ser precedida por detalhado estudo do problema. A experiência adquirida pelas administrações estaduais, com o ICM, e municipais, com o ISS, bem como a experiência da Comunidade Econômica Européia, com o imposto sobre o valor adicionado, são importantes in sumos para os legisladores.

5.3.3. Créditos acumulados

Um dos problemas existentes com relação ao ICM é que alguns estabelecimentos, principalmente os produtores de manufaturados voltados exclusiva ou preponderantemente para o mercado externo, acumulam créditos de imposto, posto que seus produtos não são tributados. A legislação do ICM prevê diversas formas alternativas de utilização dos créditos acumulados e, em última instância, a restituição dos créditos pela administração fiscal. Ainda que prevista, a restituição raramente ocorre, o que prejudica

o contribuinte. Por outro lado, foi mencionado anteriormente que na atual sistemática do ICM, uma parcela dos créditos acumulados pode ser proveniente de imposto pago anteriormente a outro estado, incidente sobre insumos lá adquiridos. Nestes casos, o estado que exporta para o exterior, além de não arrecadar o imposto sobre o produto exportado, estaria restituindo ao contribuinte imposto que não recebeu.

Com a adoção do IVA aqui proposto, o número de estabelecimentos para os quais ocorrerá a acumulação de créditos deve aumentar. Não só os exportadores para o exterior de produtos manufaturados, mas também os de produtos primários e os estabelecimentos que operam preponderantemente com compradores de outros estados, terão alta probabilidade de acumular créditos de imposto. É necessário prever as diversas formas de utilização dos créditos acumulados e, caso ainda assim não seja possível utilizá-los, a restituição dos créditos através de procedimento simples e expedito. Note-se, por outro lado, que com o IVA, ao contrário do que ocorre com o ICM, jamais um estado estará restituindo imposto pago a outro estado. A todo imposto restituído corresponde sempre uma arrecadação anterior. Deste modo, a restituição não é uma perda de receita para os estados, mas apenas a devolução de imposto arrecadado a mais.

6. A Tributação de Mercadorias e Serviços: Resumo das Propostas e das Conclusões

Considerou-se neste capítulo a tributação de mercadorias e serviços. A tributação vigente foi analisada e uma proposta de reformulação foi apresentada e teve seus impactos avaliados.

Na análise do sistema vigente destacam-se as críticas ao imposto sobre a circulação de mercadorias e à existência de diversos impostos que, mesmo quando não cumulativos (como os impostos únicos), interagem com o imposto sobre a circulação de mercadorias e o imposto sobre produtos industrializados, gerando cumulatividade de da tributação. Esta é responsável por diversas distorções e impossibilita a desoneração das exportações, reduzindo a competitividade dos produtos brasileiros no mercado externo.

Diversas críticas ao imposto sobre a circulação de mercadorias, feitas ao longo de sua vigência, foram apreciadas. Em especial, argumentou-se que a despeito de sua complexidade administrativa, a tributação segundo a técnica de valor adicionado é a mais adequada a um imposto estadual de base ampla. Por outro lado, observou-se que o imposto sobre a circulação de mercadorias foi concebido de forma tal que, para evitar distorções, é necessário que os estados adotem alíquotas aproximadamente iguais e política de isenções comum. Isto impôs severa limitação à autonomia fiscal dos estados e provocou uma deformação do seu processo orçamentário.

Das críticas à tributação vigente inferiram-se as principais preocupações que devem embasar uma proposta de reformulação da tributação de mercadorias e serviços. São elas:

- ampliar o grau de autonomia fiscal de estados e municípios;
- promover a desconcentração da receita tributária e a descentralização administrativa;

- contribuir para dotar o sistema tributário de um maior grau de equidade;
- assegurar a neutralidade dos impostos internos em relação ao comércio exterior; e
- minimizar a interferência não intencional dos tributos com a alocação de recursos da economia.

Tendo em vista estes objetivos, propôs-se a seguinte re formulação da tributação de bens de serviços:

- substituir o imposto sobre a circulação de mercadorias por outro imposto sobre o valor adicionado com características que atendam aos objetivos mencionados e de cuja arrecadação participem os municípios;
- criar um adicional, temporário, do imposto sobre o valor adicionado, a ser arrecadado pela União e que financiará um programa de descentralização de encargos;
- criar um imposto, de competência da União, sobre derivados de fumo, bebidas e veículos automotores e um imposto, de competência dos municípios, sobre o comércio varejista de combustíveis líquidos e gasosos;
- extinguir o imposto sobre produtos industrializados, os impostos únicos sobre lubrificantes e combustíveis, sobre energia elétrica e sobre minerais do País, o imposto sobre transportes, o imposto sobre serviços de comunicações, o imposto sobre serviços de qualquer natureza, o FINSOCIAL e o salário-educação;
- manter na competência da União os impostos de importação, de exportação e sobre operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos ou valores mobiliários.

Propôs-se que o imposto sobre o valor adicionado tenha as seguintes principais características:

- o imposto é de competência dos estados, cabendo, entretanto à Constituição e à lei complementar estabelecer suas características gerais, comuns aos impostos de todas as unidades da federação, a forma e percentual de participação dos municípios e o percentual e a duração do adicional federal;
- à semelhança do imposto sobre a circulação de mercadorias, o imposto é arrecadado segundo o método de crédito fiscal;
- o campo de incidência do imposto engloba todas as mercadorias e serviços, exceto aqueles sujeitos à incidência do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos ou valores mobiliários; portanto, sua base inclui, além das mercadorias atualmente tributadas pelo imposto sobre a circulação de mercadorias, combustíveis e lubrificantes, energia elétrica, serviços de telecomunicações, serviços de transporte e os demais serviços (atualmente tributados pelo imposto sobre serviços de qualquer natureza);
- o imposto é do tipo consumo, ou seja, os bens de capital não são onerados;
- adota-se o princípio de destino tanto nas operações interestaduais como nas de comércio exterior, isto é, toda importação, seja do exterior ou de outro estado é tributada com alíquota igual à incidente sobre bem semelhante produzido e consumido no estado e toda exportação, seja para o exterior ou para outro estado, não é onerada, ou seja, não é tributada e o contribuinte exportador mantém o direito ao crédito pelo imposto anteriormente incidente sobre o bem ou seus insumos;

- a implementação do princípio de destino no comércio exterior é simples. As importações são tributadas ao entrarem no País ou no estabelecimento importador, pelo estado de domicílio deste, concedendo-se posteriormente o crédito de imposto sempre que for o caso. A alíquota é a aplicável pelo estado a bens semelhantes em operações internas. As exportações são isentas e o exportador pode creditar-se de imposto incidente anteriormente sobre o bem ou seus insumos;

- a implementação do princípio de destino no comércio interestadual é mais complexa do ponto de vista administrativo. Sugere-se que a legislação complementar relacionada com os impostos estaduais seja flexível o suficiente para permitir que os estados adotem a solução que mais lhes convier para a questão administrativa. Uma sistemática possível é a seguinte:

a. nas saídas para outros estados, os bens serão tributados com alíquota zero pelo estado de origem;

b. o estado de origem poderá exigir que o contribuinte que promova a saída do bem para outro estado lance um débito de imposto, calculado com alíquota igual à de uma operação interna ao estado, que será compensado por um crédito de igual valor uma vez comprovada a saída do bem do território do estado;

c. o estado de destino deverá exigir que o contribuinte adquirente de um bem proveniente de outro estado lance um débito de imposto, calculado como se a operação fosse interna ao estado, que será compensado por crédito de igual valor, nos casos em que o crédito é concedido para operações internas semelhantes;

d. o estado de destino poderá exigir o pagamento antecipado do imposto quando o bem, proveniente de outro estado, destinar-se a não-contribuinte domiciliado no estado;

e. o estado de destino poderá determinar que estabelecimentos situados em outros estados que realizem saídas para aquele estado lancem o imposto na saída do bem e sejam responsáveis pelo seu pagamento. Neste caso, cumpre-se automaticamente a exigência do item c anterior. Isto permitiria a adoção, por exemplo, das seguintes práticas alternativas: criar, através de acordos bilaterais ou multilaterais, um "sistema de compensação de imposto entre estados"; considerar os estabelecimentos de outros estados que realizem saídas para o estado como enquadráveis em uma categoria especial de contribuintes; e considerar os estabelecimentos mencionados como contribuintes substitutos;

f. para alguns serviços não é possível determinar intuitivamente o local de sua prestação ou de seu consumo. Além disto, sendo os serviços intangíveis, não há meios, como no caso das mercadorias, de controlar os fluxos nas fronteiras. Para evitar conflitos de jurisdição é necessário definir, a nível nacional, regras que criem uma situação que reproduza aproximadamente o princípio de destino aplicado a mercadorias e cuja adoção seja viável do ponto de vista administrativo.

- em consequência das características anteriores, a tributação em cada estado está relacionada ao seu consumo;
- a base de cálculo do imposto inclui o valor do próprio imposto e o montante do imposto sobre derivados de fumo, bebidas e veículos automotores nos casos em que incide;
- os estados fixam as alíquotas do imposto e definem as isenções a produtos autonomamente, ficando a seu critério a diferenciação (ou não) de alíquotas entre produtos. Não poderão, no entanto, estabelecer tratamentos tributários diferentes para bens de mesma natureza em razão de sua procedência;

- com a extinção do imposto sobre produtos industrializados, os estados têm margem para ampliar a tributação sobre produtos atualmente gravados por aquele imposto sem que isto cause aumento da carga tributária global. Evidentemente, tendo em vista o item anterior, fica a critério de cada estado ampliar (ou reduzir) a tributação sobre estes e quaisquer outros bens;
- a utilização de contribuintes substitutos e de formas de tributação por estimativa já é prevista na legislação atual. Tal legislação deve ser aperfeiçoada no sentido de permitir maior flexibilidade no uso destes procedimentos e, ao mesmo tempo, evitar que seu uso desvirtue o imposto;
- é necessário prever as mais diversas formas de utilização dos créditos acumulados pelos contribuintes e, caso ainda assim não seja possível utilizá-los, sua restituição através de procedimento simples e expedito;
- é conveniente que os estados criem uma entidade que congregue as administrações fiscais estaduais com a finalidade de promover acordos no âmbito administrativo e a troca de experiências (com o imposto proposto, não há razão para que o Conselho de Política Fazendária continue a existir);
- do produto da arrecadação do imposto estadual, 25% pertencem aos municípios. O montante será rateado com base exclusivamente na participação do valor adicionado em cada município no valor adicionado total do estado. Deste modo, a parcela de cada município está relacionada à sua produção;
- o adicional federal do imposto sobre o valor adicionado substitui o FINSOCIAL e a cota-federal do salário-educação, financiando o programa de descentralização

o q. modificação a fim de substituir?

de encargos. O adicional será progressivamente reduzido e extinto ao final do programa, cuja duração é fixada na Constituição, dando margem a que os estados ampliem a tributação (e conseqüentemente, suas receitas e as dos municípios) sem que haja no processo aumento da carga tributária global;

- o adicional federal é calculado com base na aplicação de um percentual sobre o valor do imposto devido ao estado. É de fácil controle e não cria obrigações acessórias adicionais para o contribuinte a menos do preenchimento de um documento para recolhimento.

O imposto sobre derivados de fumo, bebidas e veículos automotores tem as seguintes características:

- o imposto, de competência da União, incide sobre as vendas dos produtores ou distribuidores dos bens mencionados com alíquotas diferenciadas, definidas em lei ordinária;
- sua base de cálculo é o valor das vendas, exclusive o montante do imposto estadual sobre o valor adicionado;
- o imposto é arrecadado em um único estágio do ciclo de produção e comercialização;
- adota-se o princípio de destino nas transações com o exterior;
- concede-se isenção de imposto para veículos utilizados tipicamente como bens de capital, tais como caminhões e tratores.

As principais características do imposto sobre o comércio varejista de combustíveis líquidos e gasosos são:

- o imposto é de competência municipal;
- sua base de cálculo é o valor de venda do combustível, incluído o montante do imposto estadual sobre o valor adicionado;
- as alíquotas são fixadas pelos municípios, podendo variar entre produtos;
- lei complementar deve prever a isenção de imposto para os óleos diesel e combustível, tipicamente produtos de consumo intermediário;
- para facilitar o controle da arrecadação, a legislação pode permitir que os municípios arrecadem o imposto com base nas entradas de combustíveis nos estabelecimentos varejistas.

As modificações propostas afetam as receitas das três esferas de governo. Procurou-se estimar seus impactos a partir dos dados disponíveis. Os dados utilizados são, na maioria, relativos ao ano de 1984. As estimativas são, de modo geral, precárias, seja devido à deficiências dos dados ou à utilização de método pouco satisfatório, forçada pela inexistência de dados que permitissem o uso de outro mais adequado.

As estimativas mostram que as mudanças propostas ampliariam os recursos disponíveis para estados e municípios, relativos aos tributos aqui considerados (aproximadamente 30 e 45%, respectivamente). Os recursos disponíveis para a União, relativos a estes tributos, sofreriam uma redução de cerca de 37%. As hipóteses adotadas na análise implicam, em conjunto, um aumento de cerca de 4% no montante de tributos incidentes sobre mercadorias e serviços.

Com relação às unidades da federação consideradas individualmente, há ganhos expressivos de receita na maioria delas.

Apenas a Bahia, o Mato Grosso do Sul, Rondônia e o Amazonas apresentam perdas. Nos dois primeiros as perdas estimadas são muito pequenas e podem ser resultado de deficiências dos dados. No caso do Amazonas, a despeito da precariedade dos dados, pode-se afirmar que haverá perda substancial de receita e que as condições de produção no estado são alteradas. Isto se deve ao esquema de tributação da Zona Franca de Manaus. É um caso especial, cuja solução transcende o âmbito de uma reforma tributária.

Quanto aos municípios, os resultados obtidos neste capítulo referem-se aos conjuntos dos mesmos pertencentes a cada unidade da federação. Verifica-se que, à exceção do Amazonas, há ganhos em todas as unidades. Não se pode, entretanto, afirmar que não existam problemas de transição em cada um dos municípios brasileiros.

Anexos

- A.1 - Princípio de Destino nas Operações Interestaduais
- A.2 - Princípio de Destino no Comércio Exterior
- A.3 - Tributação Ampliada sobre Produtos Atualmente Tributados pelo IPI
- A.4 - Integração de Combustíveis, Lubrificantes, Energia Elétrica e Minerais à Base do IVA
- A.5 - Integração de Serviços de Transporte e Comunicações à Base do IVA
- A.6 - Integração de Outros Serviços à Base do IVA
- A.7 - Imposto sobre derivados de Fumo, Bebidas e Veículos Automotores
- A.8 - Extinção do IUM
- A.9 - Imposto Municipal sobre Vendas a Varejo de Combustíveis
- A.10 - Conselho das Comunidades Européias - Sexta Diretiva - Regras Relacionadas com a Tributação de Serviços

A.1 - Princípio de Destino nas Operações Interestaduais

A.1.1 - Dados

A.1.2 - Metodologia

- a) hipóteses utilizadas
- b) símbolos
- c) observações
- d) desenvolvimento das fórmulas
- e) procedimentos para simulação

A.1.3 - Resultados

Relação de Tabelas

A.III.1 - ADOÇÃO DO PRINCÍPIO DE DESTINO NO COMÉRCIO INTER-
ESTADUAL - DADOS DA BALANÇA COMERCIAL

A.III.2 - ADOÇÃO DO PRINCÍPIO DE DESTINO NO COMÉRCIO INTE-
RESTADUAL - DADOS REPORTADOS PELAS UNIDADES DA FE-
DERAÇÃO

A.1.1 - Dados

Foram utilizados os dados da "Balança Comercial Interestadual" preparados pela Secretaria de Economia e Finanças do Ministério da Fazenda (SEF) a partir de informações contidas nas Guias de Informação e Apuração do ICM (GIAs) apresentadas pelos estados.

Os dados são extremamente deficientes. Embora tenha-se estabelecido o critério de que as GIAs abrangam contribuintes responsáveis por pelo menos 80% da arrecadação estadual, as unidades da federação não têm seguido tal orientação. Resultam amostras coletadas sem qualquer critério, compostas por contribuintes que representam, em cada estado, percentuais diferentes do total da arrecadação. Nem mesmo estes percentuais são conhecidos. Além disso, as informações referentes ao setor agropecuário, quando existem, são precárias. Há enormes divergências entre as saídas de um estado A para o estado B, reportadas por A, e as entradas em B de produtos de A, reportadas por B. Ao construir a Balança, a SEF adota o critério de utilizar o maior entre os dois valores reportados.

Neste trabalho foram utilizados tanto os dados da Balança em si como os reportados pelos estados. Os dados considerados referem-se a 1982, 1983 e 1984. A intenção, ao utilizar esta diversidade de dados, é verificar a sensibilidade dos resultados obtidos às mudanças na base de informações. Os dados foram elaborados pela SEF a partir da metodologia indicada a seguir e os resultados são apresentados ao final deste Anexo.

A.1.2 - Metodologia

a) hipóteses utilizadas

1. Há a transferência para a frente de 100% do imposto.
2. A alteração na sistemática de tributação do comércio interestadual não afeta a localização das empresas existentes nem as ofertas e demandas dos bens transacionados.

3. As alíquotas internas ora vigentes são mantidas. Esta hipótese, que simplifica as fórmulas finais utilizadas, pode ser alterada caso se queira considerar alíquotas diferentes para o IVA e o ICM.

b) símbolos

M_i^J - entradas tributadas no estado i provenientes da região J

T_i^J - entradas no estado i provenientes da região J e efetivamente tributadas naquela região

C_i^J - entradas no estado i provenientes da região J e i sentas mas tratadas como se tributadas fossem

$$M_i^J = T_i^J + C_i^J$$

X_i^J - saídas tributadas no estado i para a região J

$J=N$ - Pará, regiões Nordeste e Centro-Oeste e Espírito Santo

$J=A$ - Amazonas, Acre e Rondônia

$J=S$ - regiões Sudeste e Sul, exceto o Espírito Santo

ICM_i - parcela da arrecadação de ICM do estado i correspondente a transações interestaduais

IVA_i - parcela da arrecadação do imposto proposto correspondente a transações interestaduais

ΔR_i - ganho de receita correspondente a operações interestaduais devido a adoção do princípio de destino ($\Delta R_i = IVA_i - ICM_i$)

- R_i - receita total de ICM do estado i
- a_1 - alíquota interestadual geral
- a_2 - alíquota interestadual reduzida (utilizada nas saídas da região S destinadas às regiões N e A)
- a_3 - alíquota interna nas regiões N e A
- a_4 - alíquota interna na região S

c) Observações

1. Amazonas, Acre e Rondônia

Observa-se que, em todos os anos, os dados informados pelo Amazonas para "entradas tributadas" são, com raras exceções (em média, um estado por ano), maiores que os dados de "saídas tributadas" para o Amazonas reportados pelos demais estados. Por outro lado, na maioria dos anos, as entradas globais atribuídas, de acordo com o critério da SEF, ao Amazonas não superam as entradas tributadas por margem consideravelmente diferente das margens de outros estados. Isto faz crer que os dados de "entradas tributadas" informados pelo Amazonas englobam tanto as operações efetivamente tributadas em outros estados como as que, embora não tributadas, são tratadas pelo Amazonas como se tributadas fossem, concedendo-se um crédito de imposto igual ao produto do valor da operação pela alíquota que a ela se aplicaria.

Com relação ao Acre e Rondônia não é possível cogitar-se de tal hipótese. Os dados de "entradas tributadas" informados por estes estados são ora superiores e ora inferiores às saídas correspondentes informadas por outros estados. As entradas globais superam as entradas tributadas por larga margem, muito superior, em geral, às de outros estados.

As fórmulas desenvolvidas a seguir para o cálculo de ICM_i e IVA_i para os estados da região A levam em conta que o valor das operações tributadas já inclui imposto e que o valor das tratadas como se tributadas fossem não inclui, independentemente da hipótese que se faça para definir estes valores.

2. alíquotas

ANO	a_1	a_2	a_3	a_4
1977	0,11	0,11	0,15	0,14
1978	0,11	0,11	0,15	0,14
1979	0,11	0,11	0,15	0,14
1980	0,11	0,10	0,16	0,15
1981	0,11	0,095	0,16	0,155
1982	0,11	0,09	0,16	0,16
1983	0,11	0,09	0,16	0,16
1984	0,12	0,09	0,17	0,17
1985	0,12	0,09	0,17	0,17

d) desenvolvimento das fórmulas

1. estado i pertence à região N

$$ICM_i = a_1 (X_i^N + X_i^S + X_i^A) + a_3 \frac{(1-a_1)}{(1-a_3)} (M_i^N + M_i^A) - a_1 (M_i^N + M_i^A) + a_3 \frac{(1-a_2)}{(1-a_3)} M_i^S - a_2 M_i^S ;$$

$$IVA_i = a_3 \frac{(1-a_1)}{(1-a_3)} (M_i^N + M_i^A) + a_3 \frac{(1-a_2)}{(1-a_3)} M_i^S ;$$

$$\Delta R_i = a_1 (M_i^N + M_i^A) + a_2 M_i^S - a_1 (X_i^N + X_i^S + X_i^A) .$$

Fazendo

$$M_i = M_i^N + M_i^S + M_i^A \text{ e}$$

$$X_i = X_i^N + X_i^S + X_i^A, \text{ temos}$$

$$\Delta R_i = a_1 (M_i - X_i) - (a_1 - a_2) M_i^S. \quad (1)$$

2. estado i pertence à região S

$$\begin{aligned} \text{ICM}_i &= a_1 X_i^S + a_2 (X_i^N + X_i^A) + a_4 \frac{(1-a_1)}{(1-a_4)} (M_i^N + M_i^S + M_i^A) - \\ &- a_1 (M_i^N + M_i^S + M_i^A); \end{aligned}$$

$$\text{IVA}_i = a_4 \frac{(1-a_1)}{(1-a_4)} (M_i^N + M_i^S + M_i^A);$$

$$\Delta R_i = a_1 (M_i^N + M_i^S + M_i^A) - a_1 X_i^S - a_2 (X_i^N + X_i^A)$$

ou

$$\Delta R_i = a_1 (M_i - X_i) + (a_1 - a_2) (X_i^N + X_i^A). \quad (2)$$

3. estado i pertence à região A

*Hipóteses adicionais:

a) o subsídio concedido na forma de crédito fiscal de ICM não será concedido com a adoção do IVA;

b) o subsídio é apropriado pelo consumidor (transferido, na forma de menor preço, para o consumidor); ou alternativamente.

b') o subsídio é apropriado pelo contribuinte.

$$\begin{aligned} \text{ICM}_i &= a_1 (X_i^N + X_i^S + X_i^A) + a_3 \frac{(1-a_1)}{(1-a_3)} (T_i^N + T_i^A + C_i^N + C_i^A) - \\ &\quad - a_1 (T_i^N + T_i^A + C_i^N + C_i^A) + a_3 \frac{(1-a_2)}{(1-a_3)} (T_i^S + C_i^S) - a_2 (T_i^S + C_i^S); \end{aligned}$$

$$\text{IVA}_i = a_3 \frac{(1-a_1)}{(1-a_3)} (T_i^N + T_i^A) + a_3 \frac{(1-a_2)}{(1-a_3)} T_i^S + \frac{a_3}{(1-a_3)} (C_i^N + C_i^S + C_i^A);$$

$$\begin{aligned} \Delta R_i &= \frac{a_3}{(1-a_3)} (C_i^N + C_i^S + C_i^A) + a_1 (T_i^N + T_i^A + C_i^N + C_i^A) + a_2 (T_i^S + C_i^S) - \\ &\quad - a_3 \frac{(1-a_1)}{(1-a_3)} (C_i^N + C_i^A) - a_3 \frac{(1-a_2)}{(1-a_3)} C_i^S - a_1 (X_i^N + X_i^S + X_i^A). \end{aligned}$$

ou

$$\Delta R_i = a_1 (M_i - X_i) - (a_1 - a_2) M_i^S + \frac{a_3}{(1-a_3)} \left[a_1 (C_i^N + C_i^A) + a_2 C_i^S \right] \quad (3)$$

*Desenvolvimento com hipótese (b'):

$$\begin{aligned} \text{ICM}_i &= a_1 (X_i^N + X_i^S + X_i^A) + a_3 \frac{(1-a_1)}{(1-a_3)} (T_i^N + T_i^A) + a_3 \frac{(1-a_2)}{(1-a_3)} T_i^S + \\ &\quad + \frac{a_3}{(1-a_3)} (C_i^N + C_i^S + C_i^A) - a_1 (T_i^N + T_i^A + C_i^N + C_i^A) - a_2 (T_i^S + C_i^S); \end{aligned}$$

$$\text{IVA}_i = a_3 \frac{(1-a_1)}{(1-a_3)} (T_i^N + T_i^A) + a_3 \frac{(1-a_2)}{(1-a_3)} T_i^S + \frac{a_3}{(1-a_3)} (C_i^N + C_i^S + C_i^A);$$

$$\Delta R_i = a_1 (T_i^N + T_i^A + C_i^N + C_i^A) + a_2 (T_i^S + C_i^S) - a_1 (X_i^N + X_i^S + X_i^A)$$

ou

$$\Delta R_i = a_1 (M_i - X_i) - (a_1 - a_2) M_i^S \quad (3')$$

e) procedimentos para simulação

1. simulação básica

Tendo em vista a observação C.1 anterior, decidiu-se realizar os seguintes ajustamentos nos dados:

a. saídas tributadas do estado i para o Amazonas:

- substituir os dados da balança comercial pelos dados correspondentes informados pelo estado i.

b. entradas no Amazonas

- considerar que os dados da balança comercial intitulados "entradas tributadas" correspondem à soma das entradas efetivamente tributadas no estado de origem (T) com as entradas que, embora isentas, são consideradas como se tributadas fossem (C). Logo, as "entradas tributadas" correspondem a M, as saídas tributadas do estado i para o Amazonas a T e a diferença a C.

c. entradas no Acre e em Rondônia

- considerar que os dados da balança comercial intitulados "entradas tributadas" correspondem às efetivamente tributadas no estado de origem e que as "entradas globais" são a soma das efetivamente tributadas com as que, embora isentas, são consideradas como se tributadas fossem. Logo, as "entradas tributadas" correspondem a T, as "entradas globais" a M e a diferença a C.

Para esta simulação, adota-se a hipótese (b') do item d.3 anterior. Neste caso, feitos os ajustamentos nos dados, os estados da região A podem ser tratados em conjunto com os da região N.

Importa, para cada estado obter a relação $\frac{\Delta R_i}{R_i}$. Utilizando as fórmulas (1), (2) e (3') temos:

a. estado i pertence a região A ou N

$$\frac{\Delta R_i}{R_i} = \frac{a_1(M_i - X_i) - (a_1 - a_2) \cdot M_i^S}{R_i};$$

b. estado i pertence a região S

$$\frac{\Delta R_i}{R_i} = \frac{a_1(M_i - X_i) + (a_1 - a_2)(X_i^N + X_i^A)}{R_i};$$

2. simulações alternativas para estados da região A

2.1 - para o Amazonas

a. Manter a hipótese (b') e T_i = saídas tributadas do estado i para o Amazonas. Considerar M = "Entradas Globais" e C como a diferença entre M e T .

b. Usar a hipótese (b) e as demais hipóteses da simulação básica. Neste caso:

$$\frac{\Delta R_i}{R_i} = \frac{a_1(M_i - X_i) - (a_1 - a_2) M_i^S + \frac{a_3}{1-a_3} [a_1(C_i^N + C_i^A) + a_2 C_i^S]}{R_i}$$

c. Usar a hipótese (b) e os ajustamentos de dados do item (a) anterior.

2.2 - para Acre e Rondônia

a. Usar a hipótese (b) e as demais hipóteses da simulação básica.

b. Supor $M = T =$ "entradas tributadas"; neste caso, $C = 0$ e, portanto, não há qualquer subsídio.

3. Simulações com dados informados pelos próprios estados

Utilizar os dados informados pelos próprios estados sem fazer ajustamentos. Para os estados da região A, o cálculo é análogo ao de estados da região N.

A.1.3 - Resultados

Os resultados apresentados nas Tabelas A.III.1 e A.III.2, atestam a má qualidade dos dados. Em muitos estados, as variações de um ano para outro são muito maiores que as que possam se admitidas como resultantes de instabilidade do comércio interestadual. Há também enormes diferenças entre os resultados obtidos a partir dos dados da balança comercial, elaborada pela SEF/MF, e os obtidos diretamente dos dados reportados pelas unidades da federação.

Há, entretanto, algumas regularidades que merecem menção. Uma delas é que, com raras exceções, os ganhos (perdas) de receita estimados com dados da balança comercial são superiores (inferiores) aos estimados a partir dos dados reportados pelas unidades da federação. Isto se deve ao fato de que as saídas de um estado A para um estado B, reportadas por A, terem, na grande maioria dos casos, valores maiores que as entradas em B de produtos de A reportadas por B. Como a SEF/MF utiliza na balança comercial o maior dos dados e as variações de receita estimadas são diretamente relacionadas ao valor das entradas de mercadorias no estado, ficam explicadas tais diferenças. O problema é que não é possível determinar qual dos resultados é mais próximo da realidade.

De um lado, é de se esperar que os contribuintes ao preencherem as GIAs apresentem informações corretas sobre o total de suas saídas e entradas de mercadorias mas que ofereçam informações incorretas sobre a distribuição das mesmas pelos diversos estados, o que é trabalhoso (o contribuinte pode poupar-se deste trabalho inventando uma distribuição) e muito mais sujeito a erros. Isto levaria à conclusão de que os dados reportados pelas unidades da federação são mais próximos da realidade que os da balança comercial. Mas, por outro lado, há a questão de cobertura da amostra. Como em

muitos estados o número de contribuintes que apresentam informações é uma porcentagem muito baixa do total, é possível que os dados reportados pelas unidades da federação subestimem os verdadeiros fluxos de comércio. É razoável supor que as entradas sejam muito mais subestimadas que as saídas, pois as amostras estaduais tendem a limitar-se a contribuintes que realizam saídas de mercadorias para outros estados. Isto levaria à conclusão de que os dados da balança comercial são de melhor qualidade. Só mesmo uma análise profunda das amostras estaduais seria capaz de definir qual dos dois argumentos conflitantes prepondera. Não há sequer informações sobre as amostras que permitam tal análise.

As regularidades existentes permitem ao menos algumas conclusões qualitativas. Por exemplo, é altamente provável que o Paraná, o Distrito Federal, o Rio de Janeiro e os estados do Nordeste, exceto Bahia e Pernambuco, tenham ganhos substanciais de receita com a adoção do princípio de destino e que o Paraná e o Rio Grande do Sul tenham ganhos moderados. É altamente provável que Amazonas, São Paulo e Bahia tenham perdas consideráveis de receita. Em Pernambuco e no Espírito Santo as variações de receita serão muito próximas de zero.

Finalmente, cabe considerar que, para o Brasil como um todo, não deveria haver variação de receita. As pequenas variações que aparecem na Tabela A.III.1 devem-se a erros de aproximação, à omissão dos territórios e à hipótese de que o Amazonas não mais concederá o crédito de imposto que atualmente concede nas entradas com isenção de imposto de produtos de outros estados.

Escolheu-se apresentar o texto os dados da balança comercial referentes a 1984. Do que foi aqui exposto, não há razão para considerá-los de melhor qualidade que quaisquer outros. Foram escolhidos por serem a informação mais recente e por satisfazerem a condição de balanço, ou seja, o total das entradas ser, a menos das observações do parágrafo anterior, igual ao total de saídas. Cabe observar que, exceto nos estados da Amazônia Ocidental, a direção das variações de receita coincidem com as obtidas utilizando-se dos dados reportados pelas unidades da federação.

Tabela A.111.1

ADOÇÃO DO PRINCÍPIO DE DESTINO NO COMÉRCIO INTERESTADUAL - DADOS DA BALANÇA COMERCIAL*

UNIDADES DA FEDERAÇÃO OU REGIÃO	1982			1983			1984		
	RECEITA DE ICM (Cr\$ bilhões)	VARIACÃO DE RECEITA		RECEITA DE ICM (Cr\$ bilhões)	VARIACÃO DE RECEITA		RECEITA DE ICM (Cr\$ bilhões)	VARIACÃO DE RECEITA	
		VALOR (Cr\$ bilhões)	%		VALOR (Cr\$ bilhões)	%		VALOR (Cr\$ bilhões)	%
NORTE	42,8	- 16,8	- 25,2	134,4	- 30,2	- 28,9	390,6	- 88,4	- 22,6
Acre	1,3	0,5	61,5	2,8	0,7	25,0	8,6	- 0,5	- 5,8
Amazonas	16,9	- 25,6	- 135,4	44,7	- 80,5	- 135,3	169,8	- 160,6	- 94,6
Pará	17,9	12,7	70,9	44,4	31,6	69,8	163,2	90,9	55,7
Roraima	4,7	1,3	27,7	12,5	- 1,4	- 11,2	49,0	- 18,2	- 37,1
NORDESTE	307,1	52,8	17,2	726,8	83,7	11,5	2 482,4	74,9	3,0
Maranhão	12,9	8,7	67,4	27,6	16,2	58,7	95,2	47,2	49,6
Piauí	8,6	4,8	55,8	19,0	9,9	52,1	66,2	30,1	45,5
Ceará	35,0	16,3	46,6	79,2	29,3	37,0	275,1	62,8	22,8
Rio Grande do Norte	13,0	6,4	49,2	28,2	14,9	52,8	89,0	33,6	37,8
Paraíba	17,5	6,8	38,9	42,5	13,8	32,5	126,0	44,0	34,9
Pernambuco	73,8	4,5	6,1	165,4	15,5	9,4	548,2	- 31,8	- 5,8
Alagoas	25,7	6,7	26,1	59,6	11,2	18,8	179,5	34,6	19,3
Sergipe	10,9	6,1	56,0	23,3	10,8	46,4	82,9	33,4	40,3
Bahia	109,7	- 7,5	- 6,8	282,0	- 37,9	- 13,4	1 020,3	- 179,0	- 17,5
CENTRO-OESTE	131,0	27,5	21,0	337,2	62,6	18,6	1 229,5	58,3	4,7
Mato Grosso	17,2	5,1	29,7	47,2	10,7	22,7	197,6	- 5,1	- 2,6
Mato Grosso do Sul	30,1	- 1,1	- 3,7	77,0	0,7	0,9	285,3	- 50,7	- 17,8
Goiás	53,1	7,6	14,3	144,4	10,8	7,5	520,3	6,8	1,3
Distrito Federal	30,6	15,9	52,0	62,6	40,4	58,9	226,3	107,3	47,4
SUDESTE	1 513,7	- 97,4	- 6,4	3 259,4	- 145,9	- 4,5	10 618,8	- 236,0	- 2,2
Minas Gerais	225,4	- 2,3	- 1,0	467,5	9,0	1,9	1 655,0	- 90,2	- 5,5
Espírito Santo	40,5	1,2	3,0	85,6	5,9	6,9	243,8	- 11,3	- 4,6
Rio de Janeiro	265,0	77,4	29,2	562,3	187,8	33,4	1 930,9	708,0	36,7
São Paulo	982,8	- 173,7	- 17,7	2 144,0	- 348,6	- 16,3	6 789,1	- 842,5	- 12,4
SUL	453,1	26,7	5,9	1 021,7	25,7	2,5	3 170,9	185,2	5,8
Paraná	144,7	23,2	16,0	351,1	13,7	3,9	966,9	74,7	7,7
Santa Catarina	89,8	- 9,3	- 10,5	178,2	- 12,5	- 7,0	617,1	- 12,2	- 2,0
Rio Grande do Sul	219,6	12,8	5,8	492,4	24,5	5,0	1 586,9	122,7	7,7
BRASIL	2 447,7	- 1,2	0,0	5 449,5	- 4,1	- 0,1	17 892,2	6,0	0,0

FONTE: SEF/ME

* Dados preliminares, sujeitos a retificação. Apenas os referentes a 1984 foram ajustados na forma explicitada no item (c) da Subseção A.1.2. Para os estados do Amazonas, Acre e Rondônia os dados apresentados na tabela correspondem à hipótese de que o subsídio concedido na forma de crédito fiscal de ICM é apropriado pelo consumidor. Os valores correspondentes à hipótese de que o subsídio é apropriado pelo contribuinte são - 164,4, - 0,5 e - 18,3 para Amazonas, Acre e Rondônia, respectivamente.

Tabela A.111.2
ANEXO DO PRINCÍPIO DE DESTINO NO COMÉRCIO INTERESTADUAL - DADOS REPORTADOS PELAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO*

UNIDADES DA FEDERAÇÃO OU REGIÃO	1982			1983			1984		
	RECEITA DE ICM (Cr\$ bilhões)	VARIACÃO DE RECEITA		RECEITA DE ICM (Cr\$ bilhões)	VARIACÃO DE RECEITA		RECEITA DE ICM (Cr\$ bilhões)	VARIACÃO DE RECEITA	
		(Cr\$ bilhões)	%		(Cr\$ bilhões)	%		(Cr\$ bilhões)	%
NORTE	42,8	-9,2	-21,5	104,4	-46,0	-44,1	390,6	20,9	18,2
Acre	1,3	1,0	76,9	2,8	0,9	32,1	8,6	5,5	64,0
Amazonas	18,9	-18,4	-97,4	44,7	-60,1	-134,5	169,8	17,0	10,0
Pará	17,9	6,4	35,8	44,4	13,4	30,2	163,2	44,9	27,5
Roraima	4,7	1,8	38,3	12,5	-0,2	-1,6	49,0	3,5	7,1
NORDESTE	307,1	9,9	3,2	726,8	-10,2	-1,4	2 482,4	-185,0	-7,5
Maranhão	12,9	1,9	14,7	27,6	10,0	36,2	95,2	27,8	29,2
Piauí	8,6	3,1	36,0	19,0	4,5	23,7	66,2	12,1	18,3
Ceará	35,0	4,1	11,7	79,2	14,0	17,7	275,1	37,8	13,7
Rio Gde.Norte	13,0	3,7	28,5	28,2	7,6	27,0	89,0	24,4	27,4
Paraíba	17,5	2,7	15,4	42,5	1,9	4,5	126,0	17,8	14,1
Pernambuco	73,8	2,8	3,8	165,4	-2,9	-1,8	548,2	-51,7	-9,4
Alagoas	23,7	5,0	19,5	59,6	11,9	20,0	179,5	12,2	6,8
Sergipe	10,9	3,2	29,4	23,3	2,1	9,0	82,9	11,8	14,2
Bahia	109,7	-16,6	-15,1	282,0	-59,3	-21,0	1 020,3	-277,7	-27,2
CENTRO-OESTE	131,0	4,0	3,1	337,2	27,8	8,2	1 229,5	28,8	2,3
Mato Grosso	17,2	1,2	7,0	47,2	7,1	15,0	197,6	6,2	3,1
Mato Grosso do Sul	30,1	0,3	1,0	77,0	11,5	14,9	285,1	-26,0	-9,1
Goiás	53,1	0,4	0,8	144,4	3,7	2,6	520,3	- 5,6	-1,1
Distrito Federal	30,6	2,1	6,9	68,6	5,5	8,0	226,3	54,2	24,0
SUDESTE	1 513,7	---	---	3 259,4	---	---	10 618,8	---	---
Minas Gerais	225,4	-26,7	-11,8	467,5	-64,7	-13,8	1 655,0	-302,1	-18,3
Espírito Santo	40,5	1,3	3,2	85,6	1,2	1,4	243,8	-66,0	-27,1
Rio de Janeiro ¹	265,0	---	---	562,3	---	---	1 930,9	---	---
São Paulo	982,8	-225,2	-22,9	2 144,0	-437,1	-20,4	6 789,1	-1 571,5	-23,1
SUL	453,1	3,4	0,8	1 021,7	12,9	1,3	3 170,9	82,5	2,6
Paraná	144,7	10,5	7,3	351,1	12,2	3,5	966,9	71,1	7,4
Sta.Catarina	88,8	-19,3	-21,7	178,2	-18,1	-10,2	617,1	-96,7	-15,7
Rio Gde.do Sul	219,6	12,2	5,6	492,4	18,8	3,8	1 586,9	108,1	6,8
BRASIL	2 447,7	---	---	5 449,5	---	---	17 892,2	---	---

FONTES: SEF/MF

* Dados preliminares, sujeitos a retificação.

¹ O Rio de Janeiro não forneceu informações relativas a entradas de mercadorias no estado.

A.2. Princípio de Destino no Comércio Exterior

A.2.1. Dados

A.2.2. Metodologia

- a) hipótese utilizada
- b) classificação dos produtos exportados
- c) estimativa da perda de receita

A.2.3. Resultados

Relação de Tabelas

A.III.3. ADOÇÃO DO PRINCÍPIO DE DESTINO NO COMÉRCIO EXTERIOR

A.2.1. Dados

Para estimar a perda de receita em cada estado devido à adoção do princípio de destino no comércio exterior foram utilizados os dados fornecidos pela CACEX, referentes a exportações segundo o local de emissão da guia de exportação e informações obtidas dos convênios existentes no âmbito do ICM, que tratam da tributação das exportações. Os dados, relativos a 1984, foram processados pela Secretaria de Economia e Finanças do Ministério da Fazenda (SEF) de acordo com a metodologia apresentada a seguir. Os resultados obtidos são apresentados no final deste Anexo.

A.2.2. Metodologia

A aplicação do princípio de destino requer que se tribuam todas as importações e que as exportações sejam totalmente desoneradas de imposto. Do lado das importações há que considerar os seguintes casos em que são concedidas isenções:

i) importações de bens finais

A isenção concedida só é efetiva nos casos em que a importação é realizada pelo consumidor final. Nos demais casos, ocorre o efeito de recuperação característico do método de crédito fiscal, ou seja, na primeira venda realizada no País o imposto é recuperado. A receita adicional que seria obtida caso a isenção não fosse concedida é mínima.

ii) importações de bens intermediários

Neste caso, devido ao efeito de recuperação que já atua, a tributação das importações não geraria qualquer receita adicional para os estados.

iii) importações de bens de capital

Tendo em vista que a proposta aqui formulada sugere a adoção de um imposto sobre o valor adicionado do tipo consumo, a tributação das importações é seguida de crédito de imposto de igual valor. Em consequência, não há geração de receita adicional.

Conclui-se, portanto, ser desnecessário estimar o ga

nho de receita devido à tributação das importações. Embora a tributação seja necessária para equiparar o tratamento de mercadorias importadas ao concedido a similares produzidas no País, o ganho líquido de receita é pequeno, podendo ser desprezado nestas estimativas.

Quanto às exportações, a proposta envolve, em relação à situação atual, desonerar os produtos primários e semimanufaturados exportados que são total ou parcialmente tributados. Em consequência, há perdas de receita para os estados exportadores de tais produtos que precisam ser estimados. A metodologia utilizada é apresentada a seguir.

a) hipótese utilizada

A tributação das exportações por meio do ICM não afeta o valor das mesmas. Dada esta hipótese, a perda de receita em cada estado devido à adoção do princípio de destino é igual à receita de ICM obtida nas exportações direta e indiretamente, através da exigência de estorno de créditos de imposto pago anteriormente sobre os insumos.

b) classificação dos produtos exportados

Com respeito à incidência de ICM, os produtos exportados podem ser classificados nos seguintes grupos:

1. produtos isentos com exigência de estorno integral do crédito do imposto incidente sobre as matérias-primas.

Produtos semimanufaturados cuja matéria-prima de origem animal ou vegetal represente mais de 50% do valor do produto e para os quais inexista convênio.

2. produtos isentos com exigência de estorno parcial do crédito do imposto incidente sobre as matérias-primas.

Produtos semimanufaturados cuja matéria-prima de origem animal ou vegetal representa mais de 50% do valor do produto e pa

ra os quais exista convênio determinando o estorno parcial do crédito do imposto incidente sobre as matérias-primas.

3. produtos parcialmente tributados

Produtos isentos com exigência de estorno de crédito do imposto incidente sobre matérias-primas para os quais há convênio determinando estorno equivalente à tributação, com alíquota reduzida, da exportação.

Produtos básicos para os quais há convênio determinando a tributação parcial.

4. produtos integralmente tributados

Produtos básicos não enquadrados no grupo anterior, exceto minérios.

5. produtos isentos

Produtos manufaturados e semimanufaturados não enquadrados em grupos anteriores, produtos básicos para os quais haja convênio determinando a isenção, produtos não-tributáveis (combustíveis, lubrificantes, minérios).

c. estimativa da perda de receita

Dada a listagem das exportações por produto e por estado, cada produto foi classificado em um dos grupos do item anterior. Isto feito, estimou-se o valor do imposto incidente sobre cada produto do seguinte modo:

Grupo 1:

A perda da receita é igual ao valor do estorno de crédito de imposto. Como não há informação sobre a porcentagem de matéria-prima de origem animal ou vegetal no valor do produto e sobre a origem (estado exportador ou outro estado) da mesma optou-se pelo cálculo de dois valores alternativos:

- a. subestimativa: considera que a matéria-prima corresponde a 50% do valor da exportação e que foi tributada com a menor alíquota interestadual aplicável no estado (9% nos estados do Norte e Nordeste e 12% nos demais);
- b. superestimativa: considera a exportação como integralmente tributada (alíquota de 13% sobre o valor da exportação).

Grupo 2:

O caso é semelhante ao primeiro. Temos:

- a. subestimativa: aplica o percentual de estorno ao valor do estorno obtido de forma semelhante ao caso do Grupo 1;
- b. superestimativa: aplica o percentual de estorno ao valor obtido de forma semelhante ao caso do Grupo 1.

Grupo 3:

A perda de receita é igual ao valor do imposto que incide sobre a exportação. Para calculá-la, basta aplicar a alíquota definida em convênio ao valor da exportação.

Grupo 4:

Caso semelhante ao anterior. Aplica-se a alíquota de 13% ao valor da exportação.

Grupo 5:

Não há perda de receita.

Obtiveram-se as seguintes estimativas para o total de perdas:

Estimativa I - Considera as alternativas a dos Grupos 1 e 2;

Estimativa II - Considera as alternativas b do Grupo 1 e a do Grupo 2;

Estimativa III - Considera as alternativas b dos Grupos 1 e 2.

Estimativa IV - Considera as alternativas a do Grupo 1 e b do Grupo 2.

O valor total das perdas foi comparado, em cada estado, à receita total de ICM, obtendo-se as perdas percentuais de receita.

A.2.3. Resultados

Os resultados são apresentados na Tabela A.III.3. Observa-se que as Estimativas I e IV são praticamente iguais, o mesmo ocorrendo com as Estimativas II e III. Ao nível de aproximação adotado, elas só diferem no Estado de São Paulo. Isto se deve à importância do Grupo 2 ser muito reduzida. Somente São Paulo e Paraná apresentam exportações classificadas neste grupo. Por outro lado, o Grupo 1 é importante, principalmente no Nordeste e no Pará. Para este grupo, as subestimativas e as superestimativas das perdas diferem acentuadamente. Estimativas mais precisas só podem ser obtidas considerando-se os produtos exportados caso a caso, o que não é possível no âmbito deste trabalho.

Na falta de informações adicionais, optou-se por apresentar no texto as superestimativas das perdas, o que contribui para que as estimativas de alteração de receita devido à substituição do ICM pelo IVA sejam conservadoras.

TABELA A.III.3

ADOÇÃO DO PRINCÍPIO DE DESTINO NO COMÉRCIO EXTERIOR

UNIDADES DA FEDERAÇÃO OU REGIÃO	RECEITA DE ICM - 1984 (Cr\$ bi- lhões)	ESTIMATIVAS DAS PERDAS DE RECEITA (Cr\$ bilhões)				PERDA PORCENTUAL DE RECEITA			
		I	II	III	IV	I	II	III	IV
NORTE	390,6	13,4	32,2	32,2	13,4	3,4	8,2	8,2	3,4
Acre	0,6	-	-	-	-	-	-	-	-
Amazonas	169,8	1,4	1,4	1,4	1,4	0,8	0,8	0,8	0,8
Pará	163,2	12,0	30,7	30,7	12,0	7,4	18,8	18,8	7,4
Rorônia	49,0	0,0	0,1	0,1	0,0	0,0	0,2	0,2	0,0
NORDESTE	2 482,4	107,8	181,8	181,8	107,8	4,3	7,3	7,3	4,3
Maranhão	95,2	0,8	1,9	1,9	0,8	0,8	2,0	2,0	0,8
Piauí	66,2	-	-	-	-	-	-	-	-
Ceará	275,1	4,4	9,5	9,5	4,4	1,6	3,5	3,5	1,6
Rio Grande do Norte	89,0	0,3	0,8	0,8	0,3	0,3	0,9	0,9	0,3
Paraíba	126,0	0,7	1,9	1,9	0,7	0,6	1,5	1,5	0,6
Pernambuco	548,2	16,2	46,2	46,2	16,2	3,0	8,4	8,4	3,0
Alagoas	179,5	15,8	42,5	42,5	15,8	8,8	23,7	23,7	8,8
Sergipe	82,9	-	-	-	-	-	-	-	-
Bahia	1 020,3	69,6	79,0	79,0	69,6	6,8	7,7	7,7	6,8
CENTRO-OESTE	1 229,5	0,2	0,4	0,4	0,2	0,0	0,0	0,0	0,0
Mato Grosso	197,6	-	-	-	-	-	-	-	-
Mato Grosso do Sul	285,3	0,2	0,4	0,4	0,2	0,1	0,1	0,1	0,1
Goiás	520,3	-	-	-	-	-	-	-	-
Distrito Federal	226,3	-	-	-	-	-	-	-	-
SUDESTE	10 618,8	819,9	883,8	884,0	820,2	7,7	8,3	8,3	7,7
Minas Gerais	1 655,0	-	-	-	-	-	-	-	-
Espírito Santo	243,8	64,5	64,7	64,7	64,5	26,5	26,5	26,5	26,5
Rio de Janeiro	1 930,9	53,6	56,0	56,0	53,6	2,8	2,9	2,9	2,8
São Paulo	6 789,1	701,8	763,1	763,3	702,1	10,3	11,2	11,2	10,3
SUL	3 170,9	457,0	478,4	478,4	457,0	14,4	15,1	15,1	14,4
Paraná	966,9	222,9	226,1	226,1	222,9	23,1	23,4	23,4	23,1
Santa Catarina	617,1	20,3	36,5	36,5	20,3	3,3	5,9	5,9	3,3
Rio Grande do Sul	1 586,9	213,8	215,8	215,8	213,8	13,5	13,6	13,6	13,5
BRASIL	17 892,2	1 398,3	1 576,6	1 576,8	1 398,6	7,8	8,8	8,8	7,8

FONTES: CACEX e SEF/MF.

A.3. Tributação Ampliada sobre Produtos Atualmente Tributados pelo IPI

A.3.1. Hipóteses utilizadas

A.3.2. Dados

A.3.3. Procedimentos e resultados

Relação de Tabelas

A.III.4. AMPLIAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO PELO IVA DE PRODUTOS ATUALMENTE ONERADOS PELO IPI

A.3.1. Hipóteses utilizadas

1. A carga tributária incidente sobre os produtos atualmente tributados pelo IPI permanecerá constante em virtude de tributação pelo IVA com alíquotas ampliadas.

2. O acréscimo de arrecadação estadual distribui-se entre os estados em proporção aos respectivos consumos de produtos industrializados.

A.3.2. Dados

Em consequência da hipótese 1, o acréscimo de arrecadação estadual devido à ampliação da tributação pelo IVA dos produtos em pauta é igual à diferença entre o valor da arrecadação do IPI e o da arrecadação estimada de IPFBV. A arrecadação de IPI aqui considerada, relativa a 1984, é de Cr\$ 6.834,2 bilhões. Este valor foi obtido somando-se à arrecadação do IPI naquele ano (Cr\$ 4.831,1 bilhões) o montante de créditos-prêmios concedidos a exportadores (Cr\$ 2.003,1 bilhões). A incorporação do montante de créditos-prêmios à arrecadação deve-se ao fato de tal incentivo ter sido extinto em maio de 1985. A arrecadação estimada de IPFBV é de Cr\$ 3.863,5 bilhões (ver Anexo A.7). Portanto, a arrecadação estadual adicional é estimada em Cr\$ 2.970,7 bilhões. Este total, de acordo com a hipótese 2, é rateado entre os estados em proporção ao consumo de produtos industrializados. Para obter coeficientes representativos da participação de cada unidade da federação no consumo total do conjunto de produtos industrializados utilizaram-se dados do "Estudo Nacional da Despesa Familiar (ENDEF)" e da "Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios (PNAD)", levantados pelo IBGE.

As Tabelas 2-A e 3-A dos volumes "Despesas das Famílias-Dados Preliminares" do ENDEF apresentam dados de despesas monetárias anuais por família, segundo o tipo de despesa, para cada uma das sete regiões consideradas por aquela publicação. Estes valores referem-se ao período 1974/1975 e são avaliados a preços de

agosto de 1974. Esta fonte foi utilizada por não existir fonte alternativa capaz de fornecer a informação necessária. Provavelmente, desde a realização da pesquisa, houve substancial mudança no padrão de consumo das famílias. Trata-se, portanto, de informação pouco confiável. Supôs-se que as despesas médias anuais por família em cada estado que compõe cada uma das regiões é igual à da região a que pertence. As estimativas obtidas são, portanto, extremamente precárias.

O consumo médio por família em cada região foi obtido pela soma das despesas referentes aos seguintes itens:

- Bebidas e diversos
- Outros artigos de vestuário
- Reparos e consertos
- Móveis para sala
- Móveis para quarto
- Móveis de copa-cozinha
- Outras peças de móveis
- Artigos de copa-cozinha
- Aparelhos e equipamentos do lar
- Artigos de limpeza e outros
- Produtos para cabelo
- Produtos para pele
- Produtos para a boca
- Talco, desodorante e perfume
- Sabonete
- Papel higiênico
- Outros artigos
- Manutenção do veículo
- Artigos para recreação

- Fumo
- Presentes
- Automóvel
- Outro veículo

O número de famílias em cada estado foi obtido da PNAD relativa a 1985. Trata-se do número de "famílias residentes em domicílios particulares - total".

A.3.3. Procedimentos e resultados

A despesa total em cada estado é igual ao produto da despesa por família pelo número de famílias. Somando-se as despesas nos estados obtém-se o total para o Brasil e, em seqüência, as participações dos estados no total. A arrecadação adicional em cada estado é igual ao produto do acréscimo de arrecadação estadual (Cr\$ 2.970,7 bilhões) pela participação da unidade na despesa de consumo. Os resultados obtidos são apresentados na Tabela A.III.4.

TABELA A.III.4

AMPLIAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO PELO IVA DE PRODUTOS ATUALMENTE ONERADOS PELO IPI

UNIDADE DA FEDERAÇÃO OU REGIÃO	DESPESA TOTAL POR FAMÍLIA (Cr\$)	NÚMERO DE FAMÍLIAS	DESPESA TOTAL DAS FAMÍLIAS (Cr\$ milhões)	PARTICIPAÇÃO DO ESTADO NO TOTAL (%)	AUMENTO DA ARRECADAÇÃO (Cr\$ bilhões)	RECEITA DE ICM 1984 (Cr\$ bilhões)	VARIACÃO DE RECEITA (%)
NORTE					<u>83,2</u>	<u>390,6</u>	<u>21,3</u>
Acre	4 973	35 864	178,4	0,12	3,6	8,6	41,9
Amazonas	4 973	241 555	1 201,3	0,83	24,7	169,8	14,5
Pará	4 973	447 933	2 227,6	1,54	45,7	163,2	28,0
Rondônia	4 973	89 346	444,3	0,31	9,2	49,0	18,8
NORDESTE					<u>360,9</u>	<u>2 482,4</u>	<u>14,5</u>
Maranhão	2 060	947 533	1 951,9	1,35	40,1	95,2	42,1
Piauí	2 060	498 321	1 028,5	0,71	21,1	66,2	31,9
Ceará	2 060	1 262 113	2 600,0	1,80	53,5	275,1	19,4
Rio Grande do Norte	2 060	482 688	994,3	0,69	20,5	89,0	23,0
Paraíba	2 060	679 221	1 399,2	0,97	28,8	126,0	22,9
Pernambuco	2 060	1 542 185	3 176,9	2,20	65,4	548,2	11,9
Alagoas	2 060	473 396	975,2	0,68	20,2	179,5	11,3
Sergipe	2 060	282 192	581,3	0,40	11,9	82,9	14,4
Bahia	2 060	2 350 238	4 841,5	3,35	99,4	1 020,3	9,7
CENTRO-OESTE					<u>242,1</u>	<u>1 229,5</u>	<u>19,7</u>
Mato Grosso	4 973	328 570	1 634,0	1,13	33,6	197,6	17,0
Mato Grosso do Sul	4 973	394 487	1 961,8	1,36	40,4	285,3	14,2
Goiás	4 973	1 050 533	5 224,3	3,62	107,5	520,3	20,7
Distrito Federal	7 744	380 942	2 950,0	2,04	60,6	226,3	26,8
SUDESTE					<u>1 778,0</u>	<u>10 618,8</u>	<u>16,8</u>
Minas Gerais	3 483	3 380 976	11 775,9	8,16	242,4	1 655,0	14,6
Espírito Santo	3 483	535 422	1 864,9	1,29	38,3	243,8	15,7
Rio de Janeiro	5 707	3 541 455	20 211,1	13,99	415,6	1 930,9	21,5
São Paulo	6 702	7 852 604	52 628,2	36,44	1 082,5	6 789,1	15,9
SUL					<u>505,7</u>	<u>3 170,9</u>	<u>16,0</u>
Paraná	4 664	1 929 581	8 999,6	6,23	185,1	966,9	19,2
Santa Catarina	4 664	999 733	4 662,8	3,23	96,0	617,1	15,6
Rio Grande do Sul	4 664	2 340 279	10 915,1	7,56	224,6	1 586,9	14,2
BRASIL	-	32 067 167	144 426,1	100,00	2 970,7	17 892,2	16,6

FONTES: ENDEF/IBGE, PNAD/IBGE, Balanços da União e dos Estados, CIEF/MF.

A.4 - Integração de Combustíveis, Lubrificantes, Energia Elétrica e Minerais à Base do IVA

A.4.1 - Procedimentos

A.4.2 - Dados e resultados

Relação de Tabelas

A.III.5 - CONSUMO RESIDENCIAL DE ENERGIA ELÉTRICA

A.III.6 - CONSUMO FINAL DE DERIVADOS DE PETRÓLEO

A.III.7 - COMPOSIÇÃO DO PREÇO DE VENDA DE GASOLINA "C"

A.III.8 - COMPOSIÇÃO DO PREÇO DE VENDA DE GLP

A.III.9 - COMPOSIÇÃO DO PREÇO DE VENDA DE QUEROSENE ILUMINANTE

A.III.10 - ESTIMATIVA DOS TRIBUTOS DO ÁLCOOL HIDRATADO

A.III.11 - INCORPORAÇÃO À BASE DO IVA DE COMBUSTÍVEIS E ENERGIA ELÉTRICA

A.4.1 - Procedimentos

A extinção dos impostos únicos e a incorporação à base do IVA dos bens atualmente sujeitos àqueles impostos não significa que todo o consumo dos mesmos gerará receita adicional para os estados. O valor do consumo intermediário destes bens já sofre a incidência do ICM que se inclui nos custos dos produtos vendidos pelos contribuintes deste imposto. O consumo intermediário de contribuintes de impostos incidentes sobre serviços também não deve ser aqui considerado visto que os serviços, de acordo com a presente proposta, também se incorporam à base do IVA; portanto, o valor dos mesmos, que inclui o valor dos combustíveis, lubrificantes, energia elétrica e minerais utilizados gerará imposto que já é considerado nas estimativas obtidas nos Anexos A.5 e A.6. Em consequência, apenas o valor do consumo final dos bens aqui considerados geraria receita de IVA em adição à já obtida através do ICM e à englobada nas estimativas dos Anexos A.5 e A.6.

Além disto, observa-se que, como o IULC e o IUEE pagos sobre o valor do consumo intermediário não são creditáveis contra débitos de outros impostos, os montantes dos mesmos se incorporam também aos custos dos produtos vendidos por contribuintes do ICM. Como se propõe a extinção destes impostos, haveria uma perda de arrecadação estadual. Tal perda é, porém, pequena e é desprezada nesta estimativa.

Por outro lado, desprezam-se aqui alguns ganhos de receita também pouco importantes. O primeiro é o relativo à incorporação de minerais à base do IVA. Quanto a combustíveis e lubrificantes, consideram-se os consumos finais de gasolina automotiva, álcool, querosene iluminante e gás liquefeito de petróleo, desprezando-se os demais derivados de petróleo. Com relação à energia elétrica considerou-se apenas o consumo residencial, desprezando-se, portanto, o ganho de receita correspondente ao IVA incidente sobre o consumo por parte de outros não contribuintes do imposto.

Para estimar o acréscimo de receita gerado pela integração dos bens aqui considerados à base do IVA, obteve-se o valor do

consumo final dos mesmos. A este valor aplicou-se a alíquota do IVA, suposta igual à efetiva vigente para o ICM ($t = \frac{0,17}{1-0,17}$).

A.4.2 - Dados e resultados

Com relação à energia elétrica, o consumo residencial por estado para 1984 é apresentado na Tabela A.III.5. A tarifa média em 1984 foi de Cr\$ 61.185,25/MWh (já incluído o IUEE).

TABELA A.III.5
CONSUMO RESIDENCIAL DE ENERGIA ELÉTRICA

UF	CONSUMO RESIDENCIAL 1984 MWh	UF	CONSUMO RESIDENCIAL 1984 MWh	UF	CONSUMO RESIDENCIAL 1984 MWh
AC	41.308	PE	902.597	ES	448.525
AM	293.138	AL	233.348	RJ	5.413.630
PA	461.784	SE	156.394	SP	11.290.799
RO	94.460	BA	1.168.404	PR	1.524.910
MA	272.884	MT	241.109	SC	854.840
PI	168.853	MS	322.441	RS	2.164.205
CE	580.748	GO	645.545		
RN	222.392	DF	493.982	BRASIL	30.984.548
PB	269.489	MG	2.718.763		

FONTE: SIESE/ELETRÓBRÁS

Quanto a combustíveis, os dados de consumo final para 1984 foram obtidos do Anuário Estatístico do Conselho Nacional do Petróleo, 1985, tabelas "Consumo de Derivados de Petróleo por tipo de Consumidor". Os dados utilizados, transcritos na Tabela A.III.6 são:

- gasolina automotiva: coluna "Postos de Revenda";
- querosene iluminante: coluna "Doméstico";
- GLP: coluna "Doméstico";
- álcool etílico hidratado combustível (AEHC): coluna "Postos de Revenda".

Foram utilizados os preços médios de venda a consumidor em 1984 ajustados de modo a excluir o IULC e suas alíneas (que, segundo a proposta, é extinto), o IOF (que incidiu temporariamente de 26/1 a 6/11/84) e as parcelas relativas ao FINSOCIAL (que, na proposta é, substituído pelo adicional do IVA).

A composição do preço de venda para os produtos considerados é apresentada nas Tabelas A.III.7 a A.III.9 anexas, exceto para o álcool. Para este produto, a estimativa dos tributos incidentes é apresentada na Tabela A.III.10. A partir destas tabelas obtêm-se os preços médios a serem utilizados, que são os seguintes:

- gasolina automotiva Cr\$ 748,07/litro
- querosene iluminante Cr\$ 571,77/litro
- GLP Cr\$ 432,14/litro
- álcool etílico hidratado combustível. Cr\$ 537,06/litro

Obs.: a composição do preço do GLP, dada na Tabela A.III.8, refere-se a 1 litro de GLP. A densidade do GLP é de 0,556 kg/l.

Os ganhos de receita estimados devidos à incorporação de combustíveis e energia elétrica à base do IVA são apresentados na Tabela A.III.11.

TABELA A.III.6

CONSUMO FINAL DE DERIVADOS DE PETRÓLEO

UNIDADE DA FEDERAÇÃO OU REGIÃO	GASOLINA (1)	QUEROSENE ILUMINANTE (1)	GLP (Kg)	ÁLCOOL (1)
RONDÔNIA	43.494.732	807.184	11.650.057	11.533.441
ACRE	10.554.144	335.845	5.000.828	2.155.768
AMAZONAS	77.416.422	3.302.142	25.432.254	12.459.168
RORAIMA	8.059.764	24.872	2.282.749	663.749
PARÁ	128.350.807	10.363.494	59.972.167	47.076.928
AMAPÁ	8.386.280	97.740	3.407.175	2.282.620
REGIÃO NORTE	276.262.149	14.931.277	107.745.230	76.171.674
MARANHÃO	60.849.327	11.150.506	38.673.179	24.815.681
PIAUI	42.772.767	10.193.088	23.576.927	14.760.011
CEARÁ	153.561.155	13.760.807	71.221.138	51.010.006
RIO GRANDE DO NORTE	52.004.723	3.444.444	32.886.393	27.323.453
PARAÍBA	74.672.983	13.896.475	35.061.399	36.627.761
PERNAMBUCO	208.455.098	13.604.441	106.785.207	125.671.370
ALAGOAS	52.124.890	1.450.946	32.370.048	40.798.423
SERGIPE	43.019.205	1.011.149	20.363.729	20.512.166
BAHIA	325.029.058	29.581.954	177.500.317	139.624.040
REGIÃO NORDESTE	1.012.489.208	98.093.810	536.438.327	481.142.911
MINAS GERAIS	736.042.929	19.053.572	323.104.573	317.581.288
ESPÍRITO SANTO	110.485.692	2.916.096	68.256.605	57.811.791
RIO DE JANEIRO	1.059.256.616	12.160.796	345.710.219	420.156.578
SÃO PAULO	3.092.772.223	51.305.704	749.482.279	1.405.315.418
REGIÃO SUDESTE	4.998.557.460	85.436.168	1.486.553.678	2.200.865.075
PARANÁ	479.785.868	12.957.512	183.220.716	249.983.810
SANTA CATARINA	279.744.716	4.941.956	90.046.976	126.087.280
RIO GRANDE DO SUL	725.440.895	9.768.298	235.758.678	244.155.829
REGIÃO SUL	1.484.971.479	27.667.766	509.028.370	620.226.919
MATO GROSSO DO SUL	111.557.338	1.089.850	47.034.763	58.838.432
MATO GROSSO	100.282.877	1.445.219	37.018.309	48.343.174
GOIÁS	205.772.145	8.302.270	106.847.444	131.420.598
DISTRITO FEDERAL	162.648.034	600.515	41.244.516	83.389.181
REGIÃO CENTRO-OESTE	580.260.392	11.527.854	232.145.032	321.991.385
BRASIL	8.352.540.686	237.656.875	2.871.908.635	3.700.397.964

INPES, 106/87

115

TABELA A.III.7

COMPOSIÇÃO DO PREÇO DE VENDA DE GASOLINA "C"

PARCELAS	VIGÊNCIA									
	01-12-83	01-01-84	26-01-84	18-04-84	22-06-84	28-08-84	07-11-84	28-12-84	28-02-85	
PREÇO MÉDIO DE REALIZAÇÃO	209,8700	216,2000	257,9500	297,7300	363,2600	445,6200	589,8500	746,2900	948,1900	
PARCELA DE COMPENSAÇÃO	160,1100	161,6200	176,8500	205,4300	247,7300	276,0500	278,1300	355,0200	436,6800	
<u>REALIZAÇÃO DA REFINARIA</u>	369,9800	377,8200	434,8000	503,1600	610,9900	721,6700	867,9800	1.101,3100	1.384,8700	
IMPOSTO ÚNICO	15,2100	15,2100	15,2100	48,6900	48,6900	48,6900	48,6900	48,6900	48,6900	
QUOTA DE PREVIDÊNCIA	4,1800	4,1800	18,0000	18,0000	30,0000	45,0000	55,0000	69,0000	86,0000	
ALÍNEA "A"	6,0400	-	-	-	-	-	-	-	-	
ALÍNEA "B"	0,3500	-	-	-	-	-	-	-	-	
ALÍNEA "D"	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
I. O. F.	-	-	41,9000	26,1600	97,3800	171,8000	-	-	-	
FRETE UNIFORMIZAÇÃO DE PREÇOS	-	-	-	-	-	-	250,5200	311,1400	402,6500	
PIS - PASEP	3,0100	3,0200	3,8700	4,5300	5,9800	7,5000	9,2800	11,6200	14,6000	
FINSOCIAL REFINARIA	2,0000	2,0100	2,5800	3,0200	3,9900	5,0000	6,1900	7,7500	9,7300	
FATURAMENTO REFINARIA	400,7700	402,2400	516,3600	603,5600	797,0300	999,6600	1.237,6600	1.549,5100	1.946,5400	
ENCARGO DA DISTRIBUIÇÃO	6,3550	8,1150	8,4412	9,0825	17,1762	18,2680	19,6865	29,0665	32,8400	
PIS-PASEP DISTRIBUIDOR	3,1335	3,1335	4,0073	4,6785	6,2633	7,8192	9,6471	12,1971	15,3000	
PIS-PASEP REVENDEDOR	3,3375	3,3375	4,2300	5,0400	6,6750	8,4000	10,2750	12,8250	16,2700	
FINSOCIAL DISTRIBUIDOR	2,0890	2,0890	2,6715	3,1190	4,1755	5,2128	6,4314	8,1314	10,2000	
FINSOCIAL REVENDEDOR	2,2250	2,2250	2,8200	3,3600	4,4500	5,6000	6,8500	8,5500	10,8500	
FRETE UNIFORMIZAÇÃO DE PREÇOS	3,2300	-	-	-	6,0000	6,0000	6,0000	6,0000	8,0000	
FATURAMENTO DISTRIBUIDORA	421,1400	421,1400	538,5300	628,8400	841,7700	1.050,9600	1.296,5500	1.626,2800	2.040,0000	
ENCARGO REVENDA	23,8600	23,8600	25,4700	43,1600	48,2300	69,0400	73,4500	83,7200	130,0000	
PREÇO VENDA CONSUMIDOR	445,0000	445,0000	564,0000	672,0000	890,0000	1.120,0000	1.370,0000	1.710,0000	2.170,0000	

FONTE: CNP

TABELA A.III.8

COMPOSIÇÃO DO PREÇO DE VENDA DE GLP

(Cr\$/litro)

PARCELAS	01-12-83	01-01-84	26-01-84	18-04-84	22-06-84	28-08-84	07-11-84	28-12-84	28-02-85
PREÇO MÉDIO DE REALIZAÇÃO	209,8700	216,2000	257,9500	297,7300	363,2600	445,6200	589,8500	746,2900	948,1900
PARCELA DE COMPENSAÇÃO	(123,8962)	(123,0704)	(160,2544)	(182,2882)	(205,3620)	(256,2020)	(307,1120)	(382,3720)	(496,2100)
REALIZAÇÃO DA REFINARIA	85,9738	93,1296	97,6956	115,4418	157,8980	189,4180	282,7380	363,9180	451,9600
IMPOSTO ÚNICO	2,0906	2,0906	2,0906	6,7220	6,7220	6,7220	6,7220	6,7220	6,7200
QUOTA DE PREVIDÊNCIA	-	-	-	-	-	-	-	-	-
ALÍNEA "A"	3,3135	-	-	-	-	-	-	-	-
ALÍNEA "B"	-	-	-	-	-	-	-	-	-
ALÍNEA "D"	-	-	-	-	-	-	-	-	-
I. O. P.	-	-	31,6800	31,6800	27,9800	30,4300	-	-	-
FRETE UNIFORMIZAÇÃO DE PREÇOS	-	-	-	-	-	-	-	-	-
PIS - PASEP	0,6940	0,7242	1,0000	1,1684	1,4600	1,7200	2,2000	2,8100	3,4800
FINSOCIAL DA REFINARIA	0,4627	0,4822	0,6680	0,7790	0,9800	1,1500	1,4700	1,8800	2,3100
FATURAMENTO DA REFINARIA	92,5346	96,4266	133,1342	155,7912	195,0400	229,4400	293,1300	375,3300	464,4900
ENCARGO DA DISTRIBUIÇÃO	38,0937	38,0937	43,4159	62,8058	73,7506	110,8439	122,7662	142,0278	198,9800
PIS-PASEP DO DISTRIBUIDOR	1,0265	1,0265	1,3472	1,6680	2,0850	2,6303	3,2077	3,6968	4,7000
PIS-PASEP DO REVENDEDOR	-	-	-	-	-	-	-	4,0096	5,1300
FINSOCIAL DO DISTRIBUIDOR	0,6304	0,6304	0,8370	1,0230	1,2844	1,5923	1,9577	2,4327	3,1400
FINSOCIAL DO REVENDEDOR	0,6843	0,6843	0,8982	1,1120	1,3900	1,7535	2,1384	2,6731	3,4200
FRETE UNIFORMIZAÇÃO DE PREÇOS	3,8920	-	-	-	4,4500	4,4500	4,4900	4,4500	4,4500
FATURAMENTO DA DISTRIBUIDORA	136,8615	136,8615	179,6325	222,4000	278,0000	350,7100	427,6900	534,6200	684,3100
ENCARGO DA REVENDA	-	-	-	-	-	-	-	-	-
PREÇO DE VENDA AO CONSUMIDOR	136,8615	136,8615	179,6325	222,4000	278,0000	350,7100	427,6900	534,6200	684,3100

FONTE: CNP

TABELA A.III.9

COMPOSIÇÃO DO PREÇO DE VENDA DE QUEROSENE ILUMINANTE

PARCELAS	(Cr\$/litro)									
	VIGÊNCIA	01-12-83	01-01-84	26-01-84	18-04-84	22-06-84	28-08-84	07-11-84	22-12-84	28-02-85
PREÇO MÉDIO DE REALIZAÇÃO		209,8700	216,2000	257,9500	297,7300	363,2600	445,6200	589,8500	746,2900	948,1900
PARCELA DE COMPENSAÇÃO		54,2900	54,5000	66,8900	75,0100	136,8500	235,7900	276,1300	344,1000	429,5800
REALIZAÇÃO DA REFINARIA		264,1600	270,7000	324,8400	372,7400	500,1100	681,4100	865,9800	1.090,3900	1.377,7700
IMPOSTO ÚNICO		3,4000	3,4000	3,4000	10,9100	10,9100	10,9100	10,9100	10,9100	10,9100
QUOTA DE PREVIDÊNCIA		-	-	-	-	-	-	-	-	-
ALÍNEA "A"		4,5300	-	-	-	-	-	-	-	-
ALÍNEA "B"		-	-	-	-	-	-	-	-	-
ALÍNEA "D"		-	-	-	-	-	-	-	-	-
I. O. P.		-	-	33,4400	50,1300	45,6700	7,2100	-	-	-
FRETE UNIFORMIZAÇÃO DE PREÇOS		-	-	-	-	-	8,0000	-	-	-
PIS - PASEP		2,0700	2,0800	2,7500	3,2900	4,2300	5,3700	6,6600	8,3600	10,5500
FINSOCIAL DA REFINARIA		1,3800	1,3900	1,8300	2,2000	2,8200	3,5800	4,4400	5,5800	7,0300
FATURAMENTO DA REFINARIA		275,5400	277,5700	366,2600	439,2700	563,7400	716,4800	887,9900	1.115,2400	1.406,2600
ENCARGO DA DISTRIBUIÇÃO		6,0650	7,6750	7,9925	8,6150	17,3387	18,4110	19,8307	28,9807	33,1500
PIS-PASEP DO DISTRIBUIDOR		2,1780	2,1780	2,8575	3,4200	4,4828	5,6574	6,9776	8,8526	11,1400
PIS-PASEP DO REVENDEDOR		2,2875	2,2875	2,9775	3,6225	4,7250	6,0000	7,3500	9,2250	11,7700
FINSOCIAL DO DISTRIBUIDOR		1,4520	1,4520	1,9050	2,2800	2,9885	3,7716	4,6517	5,9017	7,4300
FINSOCIAL DO REVENDEDOR		1,5250	1,5250	1,9850	2,4150	3,1500	4,0000	4,9000	6,1500	7,8500
FRETE UNIFORMIZAÇÃO DE PREÇOS		3,6400	-	-	-	6,0000	6,0000	6,0000	6,0000	8,0000
FATURAMENTO DA DISTRIBUIDORA		292,6875	292,6875	383,9775	459,6225	602,4250	760,3200	937,7000	1.180,3500	1.485,6000
ENCARGO DA REVENDA		12,3125	12,3125	13,0225	23,3775	27,5750	39,6800	42,3000	49,6500	64,4000
PREÇO DE VENDA AO CONSUMIDOR		305,0000	305,0000	397,0000	483,0000	630,0000	800,0000	980,0000	1.230,0000	1.570,0000

FONTE: CNP

TABELA A.III.10

ESTIMATIVA DOS TRIBUTOS DO ALCOOL HIDRATADO

(Cr\$/litro)

PARCELAS \ VIGÊNCIA	01.01.84	26.01.84	18.04.84	22.06.84	28.08.84	07.11.84	28.12.84
a. P.V. CONSUMO	<u>262,00</u>	<u>332,00</u>	<u>396,00</u>	<u>570,00</u>	<u>720,00</u>	<u>890,00</u>	<u>1.110,00</u>
b. Encargo Revenda (= da gasolina)							
% do P.V. CONSUMO	(5,36)	(4,51)	(6,42)	(5,42)	(6,16)	(5,36)	(4,90)
valor	14,04	14,97	25,42	30,89	44,28	47,70	54,39
c. Fatur. Distrib. (a-b)	247,96	317,03	370,58	539,11	675,72	842,30	1.055,61
d. PIS/PASEP Revendedor (0,75% x a)	1,96	2,49	2,97	4,27	5,40	6,67	8,33
e. FINSOCIAL Revendedor (0,5% x a)	1,31	1,66	1,98	2,85	3,60	4,45	5,55
f. c - d	245,99	314,54	367,61	534,84	670,32	835,63	1.047,28
g. PIS/PASEP Distribuidor (0,75% x f)	1,84	2,36	2,76	4,01	5,03	6,27	7,85
h. FINSOCIAL Distribuidor (0,5% x f)	1,23	1,57	1,84	2,67	3,35	4,18	5,24
i. Cota Previdência (= gasolina)							
% do P.V. CONSUMO	(0,94%)	(3,19)	(2,68)	(3,37)	(4,02)	(4,02)	(4,03)
Valor	2,46	10,59	10,61	19,21	28,94	35,78	44,73
j. TOTAL DE TRIBUTOS (d+e+g+h+i)	<u>8,81</u>	<u>18,67</u>	<u>20,16</u>	<u>33,01</u>	<u>46,32</u>	<u>57,35</u>	<u>71,70</u>

FONTE: CNP

INPES, 106/87

119

TABELA A.III.11
 INCORPORAÇÃO À BASE DO IVA DE COMBUSTÍVEIS E ENERGIA ELÉTRICA

UNIDADES DA FEDERAÇÃO OU REGIÃO	RECEITA DE ICM-1984 (Cr\$ bilhões)	GANHOS DE RECEITA DEVIDO À INCORPORAÇÃO DE			
		Combustíveis		Energia Elétrica	
		Valor (Cr\$ bilhões)	%	Valor (Cr\$ bilhões)	%
<u>NORTE</u>	<u>390,6</u>	<u>58,7</u>	<u>15,0</u>	<u>11,2</u>	<u>2,9</u>
Acre	8,6	2,3	26,7	0,5	5,8
Amazonas	169,8	15,9	9,4	3,7	2,2
Pará	163,2	31,4	19,2	5,8	3,6
Rondônia	49,0	9,1	18,6	1,2	2,4
<u>NORDESTE</u>	<u>2 482,4</u>	<u>267,1</u>	<u>10,7</u>	<u>49,8</u>	<u>2,0</u>
Maranhão	95,2	16,6	17,4	3,4	3,6
Piauí	66,2	11,5	17,4	2,1	3,2
Ceará	275,1	37,1	13,5	7,3	2,7
Rio Grande do Norte	89,0	14,3	16,1	2,8	3,1
Paraíba	126,0	20,2	16,0	3,4	2,7
Pernambuco	548,2	56,8	10,4	11,3	2,1
Alagoas	179,5	15,5	8,6	2,9	1,6
Sergipe	82,9	10,8	13,0	2,0	2,4
Bahia	1 020,3	84,3	8,3	14,6	1,4
<u>CENTRO-OESTE</u>	<u>1 229,5</u>	<u>146,2</u>	<u>11,9</u>	<u>21,3</u>	<u>1,7</u>
Mato Grosso	197,6	24,1	12,2	3,0	1,5
Mato Grosso do Sul	285,3	27,9	9,8	4,0	1,4
Goiás	520,3	56,4	10,8	8,1	1,6
Distrito Fede- ral	226,3	37,8	16,7	6,2	2,7
<u>SUDESTE</u>	<u>10 618,8</u>	<u>1 149,5</u>	<u>10,8</u>	<u>249,0</u>	<u>2,3</u>
Minas Gerais	1 655,0	178,5	10,8	34,1	2,1
Espírito Santo	243,8	29,7	12,2	5,6	2,3
Rio de Janeiro	1 930,9	240,5	12,5	67,8	3,5
São Paulo	6 789,1	700,8	10,3	141,5	2,1
<u>SUL</u>	<u>3 170,9</u>	<u>344,0</u>	<u>10,8</u>	<u>56,9</u>	<u>1,8</u>
Paraná	966,9	118,7	12,3	19,1	2,0
Santa Catarina	617,1	65,3	10,6	10,7	1,7
Rio Grande do Sul	1 586,9	160,0	10,1	27,1	1,7
BRASIL	17 892,2	1 965,5	11,0	388,2	2,1

FONTES: CNP e SIESE/ELETRÓBRÁS.

A.5. Integração de Serviços de Transporte e Comunicações à Base do IVA

Relação de Tabelas

A.III.12. INCORPORAÇÃO À BASE DO IVA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE E COMUNICAÇÕES

Não há dados que permitam estimar os efeitos da incorporação de serviços de transportes à base do IVA. Admitiu-se, então, que a receita a eles relativa seria igual à do imposto incidente sobre os serviços de transporte rodoviário de passageiros em 1984. A distribuição da receita entre os estados seria a mesma observada para aquele imposto. Os dados foram obtidos da CSAR/SRF/MF. Observe-se que o serviço de transporte de carga constitui, em sua quase totalidade, consumo intermediário. Como tal, seu valor já é tributado pelo ICM, posto que compõe o custo das mercadorias vendidas.

O mesmo é verdade para os serviços de comunicações consumidas por contribuintes do ICM. Deste modo, as estimativas de receita adicional de IVA baseiam-se apenas no valor dos serviços prestados a usuários não contribuintes do imposto. As estimativas foram calculadas a partir do valor dos serviços de telefonia prestados a usuários residenciais, líquido de impostos, taxas e contribuições sobre ele incidentes. A alíquota utilizada é a efetiva do ICM ($t = \frac{0,17}{1 - 0,17}$). Os dados foram fornecidos pelo Ministério das Comunicações e referem-se às empresas do Sistema Telebrás.

Os resultados obtidos são apresentados na Tabela A.III.12.

TABELA A-III.12

INCORPORAÇÃO À BASE DO IVA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE E COMUNICAÇÕES

UNIDADE DA FEDERAÇÃO OU REGIÃO	RECEITA DE ICM - 1984 (Cr\$ bilhões)	SERVIÇOS DE TRANSPORTE - RECEITA ADICIONAL DE IVA		VALOR DOS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÕES (Cr\$ bilhões)	SERVIÇOS DE COMUNICAÇÕES - RECEITA ADICIONAL DE IVA	
		Valor (Cr\$ bilhões)	% do ICM		Valor (Cr\$ bilhões)	% do ICM
NORTE	390,6	1,2	0,3	37,875	7,7	2,0
Acre	8,6	0,1	1,2	2,123	0,4	4,7
Amazonas	169,8	0,1	0,1	11,920	2,4	1,4
Pará	163,2	0,6	0,4	17,595	3,6	2,2
Rondônia	49,0	0,4	0,8	6,237	1,3	2,7
NORDESTE	2 482,4	8,7	0,4	147,079	30,1	1,2
Maranhão	95,2	0,3	0,3	11,323	2,3	2,4
Piauí	66,2	0,4	0,6	8,353	1,7	2,6
Ceará	275,1	1,5	0,5	16,437	3,4	1,2
Rio Grande do Norte	89,0	0,5	0,6	7,270	1,5	1,7
Paraíba	126,0	0,6	0,5	8,481	1,7	1,3
Pernambuco	548,2	1,7	0,3	30,069	6,2	1,1
Alagoas	179,5	0,4	0,2	6,498	1,3	0,7
Sergipe	82,9	0,8	1,0	8,579	1,8	2,2
Bahia	1 020,3	2,5	0,2	50,019	10,2	1,0
CENTRO-OESTE	1 229,3	5,8	0,5	68,594	13,9	1,1
Mato Grosso	197,6	0,6	0,3	8,940	1,8	0,9
Mato Grosso do Sul	285,3	0,5	0,2	10,928	2,2	0,8
Goiás	520,3	3,8	0,7	23,119	4,7	0,9
Distrito Federal	226,3	0,9	0,4	25,607	5,2	2,3
SUDESTE	10 618,8	36,1	0,3	904,246	185,3	1,7
Minas Gerais	1 655,0	10,1	0,6	92,708	19,0	1,1
Espírito Santo	243,8	5,9	2,4	18,409	3,8	1,6
Rio de Janeiro	1 930,9	3,8	0,2	194,653	39,9	2,1
São Paulo	6 789,1	16,3	0,2	598,476	122,6	1,8
SUL	3 170,9	13,6	0,4	187,253	36,4	1,2
Paraná	966,9	6,3	0,7	73,533	15,1	1,6
Santa Catarina	617,1	2,3	0,4	25,218	5,2	0,8
Rio Grande do Sul	1 586,9	5,0	0,3	88,502	18,1	1,1
BRASIL	17 892,2	65,4	0,4	1 344,997	275,4	1,5

FONTES: CSAR/SRF/MF e Ministério das Comunicações.

A.6. Integração de Outros Serviços à Base do IVA

A.6.1. Dados

A.6.2. Procedimentos

A.6.3. Resultados

Lista de Tabelas

A.III.13. INCORPORAÇÃO À BASE DO IVA DOS SERVIÇOS ATUALMENTE
TRIBUTADOS PELO ISS

Como nos casos de combustíveis e energia elétrica e serviços de transporte e comunicações, tratados nos Anexos A.4 e A.5, respectivamente, apenas o consumo final de serviços que são tributados pelo ISS gerará receita de IVA em adição à que já é obtida pelo ICM. Não há dados que permitam estimar diretamente o valor da receita adicional. As estimativas aqui apresentadas foram obtidas a partir de dados dos Censos Econômicos de 1980 e da publicação "Finanças do Brasil - 1980", da Secretaria de Economia e Finanças do Ministério da Fazenda. Os dados utilizados e os procedimentos adotados são descritos a seguir.

A.6.1. Dados

Para cada uma das unidades da federação, foram considerados os dados listados a seguir, retirados das publicações mencionadas. Os vetores de dados, cada um contendo uma informação para os 23 estados e o Distrito Federal, foram identificados de acordo com a seguinte codificação:

Código: XYYZZ

X → Fonte: Censo dos Serviços: S

Inquéritos Especiais - Indústria da Construção: E

Censo Industrial: I

Censo Agropecuário: A

Censo Comercial: C

Finanças do Brasil: F

YY → nº da tabela da qual a informação foi retirada.

ZZ → nº de ordem do vetor de dados.

Foram utilizados os seguintes vetores de dados:

S1501 - linha "Totais", coluna "Informantes".

S1502 - linha "Totais", coluna "Aluguéis e leasing de máquinas, equipamentos, filmes, videoteipes, etc".

S1503 - linha "Totais", coluna "Despesas com material de expediente".

- S1504 - linha "Totais", coluna "Manutenção e reparação de máquinas, equipamentos e instalações".
- S1505 - linha "Totais", coluna "Serviços de assistência técnica prestados por terceiros".
- S1506 - linha "Totais", coluna "Publicidade e propaganda".
- S1507 - linha "Totais", coluna "Materiais consumidos na atividade específica".
- S1508 - linha "Totais", coluna "Materiais utilizados na reposição".
- S1509 - linha "Totais", coluna "Participação ou comissão pagas a profissionais autônomos".
- S1510 - linha "Totais", coluna "serviços prestados por terceiros".
- S1511 - linha "Alimentação", colunas iguais às de S1501 a S1510,
S1520^a respectivamente.
- S1801 - linha "Totais", coluna "Estabelecimentos".
- S1802 - linha "Totais", coluna "Total".
- S1803 - linha "Totais", coluna "Alimentação, bebidas e fumo".
- S1804 - linha "Totais", coluna "Receitas com locação e arrendamento de imóveis".
- S1805 - linha "Totais", coluna "Revenda de mercadorias".
- S1806 - linha "Totais", coluna "outras receitas".
- S1807 - linha "Sem constituição jurídica, colunas iguais às de
S1812^a S1801 a S1806, respectivamente.
- S1813 - linha "Alojamento", colunas iguais às de S1801 a S1806, res
S1818^a pectivamente.
- S1819 - linha "Alimentação", colunas iguais às de S1801 a S1806,
S1824^a respectivamente
- S1825 - linha "Administração Direta do Poder Público", coluna "Total".
- S1826 - linha "Autarquia, Fundação e Outras Entidades Públicas", coluna "Total".
- S1901 - linha "Totais", coluna "Informantes".

- S1902 - linha "Totais", coluna "serviços (ISS)".
- E0901 - linhas "Brasil e Unidades da Federação", coluna "Informantes".
- E0902 - idem, coluna "Receitas operacionais".
- E1001 - idem, coluna "Informantes",
- E1002 - idem, coluna "Despesas Administrativas - publicidade e propaganda".
- E1003 - idem, coluna "Despesas Administrativas - comissões e representações sobre vendas".
- E2101 - idem, coluna "Informantes".
- E2102 - idem, coluna "Aluguéis e leasing de máquinas e equipamentos não-operacionais".
- E2103 - idem, coluna "Despesas com material de expediente".
- E2104 - idem, coluna "Despesas com viagens e representações".
- E2105 - idem, coluna "Manutenção e reparação de máquinas e equipamentos não operacionais".
- E2106 - idem, coluna "Serviços de assistência técnica prestados por terceiros, não-operacionais".
- E2201 - idem, coluna "Informantes".
- E2202 - idem, coluna "Materiais de construção consumidos".
- E2203 - idem, coluna "Outros materiais utilizados".
- E2204 - idem, coluna "Custo de manutenção e reparação de máquinas e equipamentos".
- E2205 - idem, coluna "Serviços técnicos de escritório e de laboratório prestados por terceiros".
- E2206 - idem, coluna "Serviços técnicos de campo prestados por terceiros".
- E2207 - idem, coluna "Locação e afretamento de máquinas, equipamentos e meios de transporte utilizados na construção".
- E2208 - idem, coluna "Serviços prestados por trabalhadores autônomos".

- E2209 - idem, coluna "Custo de obras ou serviços contratados com terceiros - com fornecimento de material".
- E2210 - idem, coluna "Custo de obras ou serviços contratados com terceiros - sem fornecimento de material".
- E2301 - idem, colunas iguais às de E2201 a E2210, respectivamente.
a
E2310
- E2401 - idem, colunas iguais às de E2201 a E2210, respectivamente.
a
E2410
- E2901 - idem, coluna "Informantes".
- E2902 - idem, coluna "Circulação de mercadorias (ICM)".
- E2903 - idem, coluna "Serviços (ISS)".
- I1501 - linha "Totais", coluna "Informantes".
- I1502 - linha "Totais", coluna "Publicidade e propaganda".
- I1503 - linha "Totais", coluna "Serviços profissionais de assistência técnica não ligados à produção".
- I1601 - linha "Totais", coluna "Estabelecimentos no ano 1980".
- I1602 - linha "Totais", coluna "Serviços industriais prestados por terceiros".
- I1603 - linha "Totais", coluna "Serviços industriais prestados por trabalhadores sem vínculo empregatício".
- I1604 - linha "Totais", coluna "Aluguéis e leasing de máquinas e equipamentos".
- I1701 - linha "Totais", coluna "Estabelecimentos".
- I1702 - linha "Totais", coluna "Custo dos serviços contratados - total".
- I1703 - linha "Totais", coluna "Valor da produção - receitas de serviços prestados - a terceiros".
- I1704 - linha "Totais", coluna "Valor da produção - receitas de serviços prestados - a estabelecimentos da mesma empresa".
- I2301 - linha "Totais", coluna "Informantes".
- I2302 - linha "Totais", coluna "Serviços (ISS)".
- A3301 - linha "Totais", coluna "Informantes".
- A3302 - linha "Totais", coluna "Serviços prestados a terceiros - industriais".
- A3303 - linha "Totais", coluna "Serviços prestados a terceiros - outros serviços".
- A3401 - linha "Totais", coluna "Informantes".

- A3402 - linha "Totais", coluna "Aluguel de máquinas e equipamentos".
- A3403 - linha "Totais", coluna "Serviços de empreitada".
- C1501 - linha "Totais", coluna "Informantes".
- C1502 - linha "Totais", coluna "Serviços de assistência técnica prestados por terceiros".
- C1503 - linha "Totais", coluna "Publicidade e propaganda".
- C1801 - linha "Totais", coluna "Informantes".
- C1802 - linha "Totais", coluna "Receita de atividades suplementares no ano 1980 - total".
- C2001 - linha "Totais", coluna "Informantes".
- C2002 - linha "Totais", coluna "Serviços (ISS)".
- C3201 - linha "Totais", coluna "Informantes".
- C3202 - linha "Totais", coluna "Total".
- C3203 - linha "Totais", coluna "Serviços de alimentação".
- C3204 - linha "Totais", coluna "Outras receitas suplementares".
- F1801 - tabela "Receita do Distrito Federal e dos Municípios - Imposto sobre serviços de qualquer natureza", linhas "Brasil" e unidades da Federação, coluna "Arrecadação - 1980".
- F1601 - da tabela "Receita da União - Imposto sobre a Circulação de Mercadorias" retirar o dado para 1980 relativo a Rondônia; da Tabela "Receita dos Estados e do Distrito Federal - Imposto sobre a Circulação de Mercadorias" obter os dados para 1980 relativos aos demais estados. O valor para a linha Brasil é igual ao total dos estados mais o valor para Rondônia.

A.6.2. Procedimentos

As estimativas aqui apresentadas resultam de um procedimento descrito detalhadamente a seguir. Em resumo, buscou-se definir, a partir dos dados disponíveis nos Censos, a base potencial do imposto sobre serviços vigente e a parcela da base potencial do imposto estadual proposto correspondente à prestação de serviços. A partir da arrecadação do ISS e de hipóteses a respeito das alíquotas vigentes, estimou-se também a base efetiva do ISS, pela comparação desta com a potencial, um "coeficiente de aproveitamento da base tributária". Este coeficiente foi aplicado à par-

cela da base potencial do imposto estadual correspondente a serviços (que já exclui as aquisições de serviços por estabelecimentos produtores) obtendo-se, então, uma estimativa da base efetiva do imposto estadual. A este valor aplicou-se a alíquota aqui adotada, obtendo-se um valor para a arrecadação que, comparado à arrecadação do ICM no ano dos Censos, gerou um percentual de acréscimo de receita. A partir deste percentual, estimou-se o valor da receita devido à alteração aqui considerada.

Observe-se que os Censos Econômicos oferecem informações sobre a produção mas não sobre o consumo (exceto intermediário) de serviços. Deste modo, é hipótese implícita das presentes estimativas que a produção e o consumo de serviços ocorrem em um mesmo estado ou, alternativamente, que a tributação dos serviços se dá de acordo com o princípio de origem.

A partir dos dados listados estimou-se:

I - Componentes da base potencial do imposto sobre serviços.

A base potencial do ISS é o valor dos serviços prestados. No setor Serviços tal valor foi estimado como a receita total, excluídas as obtidas com serviços de alimentação, com locação e arrendamento de imóveis e com a revenda de mercadorias, além do item "outros serviços". Foram também excluídas as receitas de entidades públicas. Na Indústria de Construção considerou-se a receita operacional, deduzindo-se despesas correspondentes a materiais e serviços de terceiros utilizados. Para os estabelecimentos industriais e agropecuários considerou-se a receita de serviços prestados. O mesmo ocorreu para os estabelecimentos comerciais. Mas neste caso, como os dados necessários só eram disponíveis para estabelecimentos com 5 ou mais pessoas ocupadas, ampliou-se o valor obtido pela relação entre "receita de atividades suplementares" para todos estabelecimentos e para estabelecimentos com 5 ou mais pessoas ocupadas. As fórmulas utilizadas são as seguintes:

1 - Serviços prestados por entidades juridicamente constituídas do setor Serviços.

$$B1 = (S1802-S1803-S1804-S1805-S1806) - (S1808-S1809-S1810-S1811-S1812) - S1825-S1826$$

2 - Serviços prestados por entidades sem constituição jurídica do setor Serviços.

$$B2 = S1808-S1809-S1810-S1811-S1812$$

3 - Serviços prestados pela Indústria de Construção

$$B3 = E0902-E2202-E2203-E2209-E2210-E2202-E2303-E2309-E2310-E2402-E2403-E2409-E2410$$

4 - Serviços prestados por estabelecimentos industriais

$$B4 = I1703 + I1704$$

5 - Serviços prestados por estabelecimentos agropecuários

$$B5 = A3302 + A3303$$

6 - Serviços prestados por estabelecimentos comerciais

$$B6 = (C3202-C3203-C3204) \times \frac{C 1802}{C 3202}$$

II - Componentes da base efetiva do ISS

Para obter os componentes da base efetiva do ISS, calculou-se a participação percentual da Indústria de Construção no total de imposto pago, a partir dos dados informados pelos estabelecimentos. A receita de ISS, obtida a partir dos dados de balanço, foi dividida em duas parcelas, uma correspondendo ao imposto pago pela Indústria de Construção e outra pelos demais setores. Supõe-

se que as alíquotas de ISS são iguais a 2% para a Indústria de Construção e 5% para os demais setores, que são as alíquotas mais utilizadas pelos municípios. Dividindo-se os montantes de imposto pelas respectivas alíquotas obtiveram-se estimativas dos dois componentes da base efetiva. As fórmulas utilizadas são as seguintes:

1 - participação percentual dos setores no imposto

$$RCON = \frac{E2903}{IT1} \times 100$$

$$RSET = 100 - RCON$$

onde,

$$IT1 = S1902 + E2903 + I2302 + C2002$$

Observe-se que no cálculo de IT1 não foi considerado o setor Agropecuário por inexistir o dado. No entanto, o montante de ISS pago por este setor é de pouca importância; a base potencial deste setor é inferior a 0,7% da base potencial total do imposto.

2 - base efetiva na Indústria de Construção

$$BE3 = \frac{(RCON/100) \times IT2}{0,02} = \frac{RCON \times IT2}{2}$$

3 - base efetiva nos demais setores

$$BES = \frac{(RSET/100) \times IT2}{0,05} = \frac{RSET \times IT2}{5}$$

III - Coeficientes de aproveitamento da base potencial de ISS.

Os coeficientes de aproveitamento foram definidos como a relação entre a base efetiva e a potencial.

1 - Indústria de Construção

$$AP3 = \frac{BE3}{B3} \times 100$$

2 - demais setores

$$APS = \frac{BES}{B1 + B2 + B4 + B6} \times 100$$

Duas observações adicionais são necessárias. A primeira é que no cálculo de APS não foi considerada a parcela da base potencial correspondente ao setor Agropecuário. A segunda refere-se ao Estado do Amazonas. O pequeno setor Serviços nele existente concentra-se em Manaus que, atendendo à legislação que criou a Zona Franca, não arrecada ISS. Em consequência, o coeficiente de aproveitamento, como aqui calculado, é praticamente nulo e, portanto, o cálculo do acréscimo de receita propiciado pela inclusão dos serviços na base do IVA, realizado segundo o procedimento aqui adotado, conduziria a um resultado próximo de zero. Supõe-se, no entanto, que o Estado tributará os serviços por meio do IVA. Na falta de informações apropriadas, admitiu-se que o coeficiente de aproveitamento do Amazonas é igual à média dos coeficientes dos demais estados da Região Norte.

IV - Base potencial do IVA

A base potencial do IVA no que tange à sua incidência sobre serviços é igual à diferença entre o valor dos serviços produzidos e o valor das despesas necessárias para produzi-los, correspondentes à aquisição de bens e serviços tributados. Os dados existentes permitiram estimar diretamente a base potencial para o setor Serviços e para a Indústria de Construção. Para os serviços prestados por estabelecimentos dos demais setores, supôs-se que a relação entre as bases potenciais do IVA e do ISS é igual à calculada para o setor Serviços. Note-se também que naqueles setores (Indústria, Agropecuário e Comércio) há a aquisição de serviços que são consumidos para a produção de mercadorias (ou de serviços de comercialização), já tributados pelo ICM. Os serviços adquiridos não geram créditos de ICM mas gerarão créditos de IVA. Logo devem ser deduzidos da base potencial do IVA. Para estimar a base potencial do IVA utilizaram-se as seguintes fórmulas:

1. Valor adicionado na prestação de serviços

a - Serviços prestados pelo setor Serviços

$$\text{VA1} = (\text{B1} + \text{B2}) - (\text{S1502} + \text{S1503} + \text{S1504} + \text{S1505} + \text{S1506} + \text{S1507} + \text{S1508} + \text{S1509} + \text{S1510}) + (\text{S1512} + \text{S1513} + \text{S1514} + \text{S1515} + \text{S1516} + \text{S1517} + \text{S1518} + \text{S1519} + \text{S1520})$$

b - Serviços prestados pela Indústria de Construção

$$\text{VA3} = \text{B3} - (\text{E1002} + \text{E1003} + \text{E2102} + \text{E2103} + \text{E2104} + \text{E2105} + \text{E2106} + \text{E2204} + \text{E2205} + \text{E2206} + \text{E2207} + \text{E2208} + \text{E2304} + \text{E2305} + \text{E2306} + \text{E2307} + \text{E2308} + \text{E2404} + \text{E2405} + \text{E2406} + \text{E2407} + \text{E2408})$$

c - Valor auxiliar

$$\text{AUX} = \frac{\text{VA1}}{\text{B1} + \text{B2}}$$

d - Serviços prestados por estabelecimentos industriais

$$\text{VA4} = \text{B4} \times \text{AUX}$$

e - Serviços prestados por estabelecimentos agropecuários

$$\text{VA5} = \text{B5} \times \text{AUX}$$

f - Serviços prestados por estabelecimentos comerciais

$$\text{VA6} = \text{B6} \times \text{AUX}$$

2. Compras de serviços

a - Por estabelecimentos industriais

$$CS4 = I1502 + I1503 + I1602 + I1603 + I1604 + I1702$$

b - Por estabelecimentos agropecuários

$$CS5 = A3402 + A3403$$

c - Por estabelecimentos comerciais

$$CS6 = C1502 + C1503$$

3. Base potencial

$$BASE = VA1 + VA3 + VA4 + VA5 + VA6 - CS4 - CS5 - CS6$$

V - Base efetiva do IVA

Para estimar a base efetiva do IVA supôs-se que o coeficiente de aproveitamento de sua base é igual ao estimado para o ISS. Assim, aplicou-se tais coeficientes aos componentes da base potencial, obtendo-se:

$$VE3 = VA3 \times \frac{AP3}{100};$$

$$VES = (VA1 + VA4 + VA5 + VA6) \times \frac{APS}{100};$$

$$CSE = (CS4 + CS5 + CS6) \times \frac{APS}{100};$$

e a base efetiva

$$BEF = VES + VE3 - CSE$$

VI - Receita adicional de IVA

A receita adicional de IVA seria igual ao produto da alíquota, suposta igual à efetiva do ICM, pela base efetiva do imposto. Entretanto, a Indústria de Construção já paga ICM sobre materiais utilizados, sendo necessário deduzir esta parcela da estimativa de receita adicional. Logo, a receita adicional de IVA é

$$IVE17 = \frac{0,17}{1-0,17} \times BEF - E2902,$$

e o ganho percentual de receita dos estados em relação à situação atual é

$$V17 = \frac{IVE17}{F1601} \times 100$$

Finalmente, supôs-se que o ganho percentual de receita, obtido de acordo com o procedimento aqui descrito para o ano de 1980, é igual ao que ocorreria caso fossem considerados os dados relativos a 1984. Aplicando-se tal percentual à receita de ICM de 1984, obtida dos balanços dos estados, obtém-se a estimativa do valor da receita adicional de IVA.

A.6.3. Resultados

Os resultados obtidos são apresentados na Tabela A.III. 13. Note-se que os resultados elevados obtidos para o Rio de Janeiro e o Distrito Federal decorrem do fato de as participações do setor Serviços na economia naquelas unidades da federação serem as mais elevadas do País.

TABELA A.III.13
 INCORPORAÇÃO À BASE DO IVA DOS SERVIÇOS ATUALMENTE
 TRIBUTADOS PELO ISS

UNIDADES DA FEDERAÇÃO OU REGIÕES	RECEITA DE ICM-1984 (Cr\$ bilhões)	GANHOS DE RECEITA	
		Valor (Cr\$ bilhões)	% do ICM
NORTE	<u>390,6</u>	<u>29,7</u>	<u>7,6</u>
Acre	8,6	0,3	3,3
Amazonas	169,8	10,5	6,2
Pará	163,2	14,0	8,6
Rondônia	49,0	4,9	10,0
NORDESTE	<u>2 482,4</u>	<u>339,1</u>	<u>13,7</u>
Maranhão	95,2	3,6	3,8
Piauí	66,2	2,9	4,4
Ceará	275,1	54,5	19,8
Rio Grande do Norte	89,0	12,5	14,1
Paraíba	126,0	8,4	6,7
Pernambuco	548,2	72,4	13,2
Alagoas	179,5	9,3	5,2
Sergipe	82,9	13,3	16,1
Bahia	1 020,3	162,2	15,9
CENTRO-DESTE	<u>1 229,5</u>	<u>172,8</u>	<u>14,1</u>
Mato Grosso	197,6	5,3	2,7
Mato Grosso do Sul	285,3	8,3	2,9
Goiás	520,3	47,9	9,2
Distrito Federal	226,3	111,3	49,2
SUDESTE	<u>10 618,8</u>	<u>2 315,0</u>	<u>21,8</u>
Minas Gerais	1 655,0	200,3	12,1
Espírito Santo	243,8	33,6	13,8
Rio de Janeiro	1 930,9	899,8	46,6
São Paulo	6 789,1	1 181,3	17,4
SUL	<u>3 170,9</u>	<u>331,6</u>	<u>10,5</u>
Paraná	966,9	129,6	13,4
Santa Catarina	617,1	40,1	6,5
Rio Grande do Sul	1 586,9	161,9	10,2
BRASIL	<u>17 892,2</u>	<u>3 188,2</u>	<u>17,2</u>

FONTES: Censos Econômicos- 1980/IBGE e Finanças do Brasil - 1980/SEF-MF

A.7. Imposto sobre derivados de Fumo, Bebidas e Veículos Automotores

Para estimar qual seria a arrecadação do IFBV, considerados os dados de 1984, listaram-se os itens da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM) que supostamente estarão incluídos no campo de incidência do novo imposto. Supôs-se que as alíquotas do IFBV serão fixadas pelo Governo Federal de forma tal que, para cada item da NBM, a arrecadação do imposto será igual à soma de:

1 - Valor do IPI incidente sobre as saídas para o mercado interno; e

2 - Valor do IPI incidente sobre as importações efetivas da mercadoria ("IPI pago").

Tais dados foram obtidos do CIEF/MF concluindo-se que a arrecadação do imposto seria de Cr\$ 3.862,4 bilhões.

Foram os seguintes os itens da NBM considerados:

21.07.02.01
 02.02
 02.03
 02.04
 02.05
 02.99
 22.01.02.00
 22.02.01.01
 01.02
 01.03
 01.99
 02.01
 02.02
 02.03
 02.99
 03.00
 04.00
 99.00

22.03.01.00

02.01

02.02

03.00

04.00

99.00

22.05.01.01

01.99

02.01

02.02

02.03

02.99

03.01

03.02

03.03

03.99

99.00

22.06.01.00

02.00

04.00

99.00

22.07.01.01

01.02

02.00

03.00

04.00

05.00

06.00

99.00

22.09.02.00

03.00

04.01

04.02

04.03

04.99

05.01

05.02

05.99
06.00
07.00
08.01
08.02
08.99
09.00
10.01
10.02
10.03
10.04
10.05
10.99
11.00
12.00
22.09.13.01
13.99
14.00
15.00
16.00
17.00
18.00
19.01
19.02
19.03
19.04
19.05
19.99
20.00
21.00
22.00
99.00
24.02.01.00
02.01
02.02
02.99
03.00

06.00
99.00
87.02.01.01
01.02
01.03
01.04
01.05
01.06
01.99
02.00
03.03
87.02.04.08
04.09
04.10
05.01
05.02
05.03
05.04
05.99
06.00
87.02.07.03
08.08
08.09
08.10
87.09.01.01
01.02
01.03
01.04
01.99
87.09.02.01
02.99
03.99
89.01.05.05
08.01
08.02
08.03
08.99

Obs.: nos dados fornecidos pelo CIEF não há valores correspondentes a diversos destes itens. São casos em que ou não ocorreram saídas da mercadoria (ou importações) ou casos em que os valores ocorridos são pequenos e são considerados, agregadamente, sob o título "outras mercadorias". No cálculo foram incluídos os valores de "outras mercadorias das posições 22.02, 22.03, 22.05, 22.06, 22.07 e 22.09" e "outras mercadorias do Capítulo 22".

A.8. Extinção do IUM

A extinção do IUM provoca:

- perda de receita para a União;
- perda de receita para estados e municípios devido a não mais existirem as transferências de IUM;
- ganhos de receita para União, estados e municípios devido a não mais existirem os abatimentos de IUM do IPI e do ICM.

Não foi possível obter dados relativos aos abatimentos de IUM. Optou-se, então, por um procedimento expedito e precário para obter-se estimativas dos valores dos mesmos.

A arrecadação de IUM em 1984 foi de Cr\$ 364,7. A receita líquida é menor posto que deste montante deve-se deduzir os abatimentos de IUM do IPI e do ICM. As parcelas do IUM não abatíveis destes impostos correspondem à tributação do consumo final e das exportações de minerais. O consumo final de minerais é muito pequeno; a parcela de IUM a ele relativa pode ser desprezada. Quanto à outra parcela, considerando que o Brasil exporta 50 a 55% do valor de sua produção mineral (exclusive petróleo e gás natural) e que as exportações são tributadas com alíquotas menores que as vendas internas, pode-se admitir com baixa probabilidade de erro que ela é inferior a Cr\$ 150 bilhões. Logo, o valor dos abatimentos de IUM é estimado como sendo no mínimo igual a Cr\$ 214,7 bilhões. Aceitando-se este valor, pode-se obter estimativas (provavelmente superestimativas) das perdas de receita das três esferas de governo.

A perda de receita da União seria igual a 10% da diferença entre a arrecadação do IUM e o valor dos abatimentos, ou seja, Cr\$ 15 bilhões. Para calcular as perdas dos estados e dos municípios observe-se que, embora 90% do IUM sejam abatidos do ICM na situação atual, a perda de receita devida aos abatimentos é dividida entre estados e municípios nas proporções de 80 e 20%. Com a substituição do ICM pelo IVA e o proposto aumento da participação

dos municípios no imposto estadual, estas proporções seriam 75 e 25%. Logo, a perda dos estados devida às alterações propostas é igual à diferença entre as transferências recebidas e 67,5% do valor dos abatimentos, ou seja, Cr\$ 110,4 bilhões. A perda dos municípios é a diferença entre as transferências recebidas e 22,5% do valor dos abatimentos, ou seja, Cr\$ 24,6 bilhões.

Para obter a distribuição das perdas (e ganhos) de receita pelas unidades da federação e pelos municípios são necessários dados relativos a transferências (disponíveis) e aos abatimentos de IUM por unidade da federação. Na impossibilidade de obter dados relativos a abatimentos, adotou-se mais uma vez um procedimento precário. Considerando que os principais setores consumidores de minerais são Minerais Não-Metálicos e Metalurgia, adotou-se a hipótese de que os abatimentos de IUM se distribuem entre os estados em proporção à participação destes no valor das entradas de mercadorias do mercado nacional nos setores mencionados, dados existentes nas estatísticas do IPI. Dada esta distribuição e o valor total estimado dos abatimentos de IUM contra o ICM obtêm-se a distribuição dos abatimentos por estados. O ganho líquido de receita em cada estado devido à alteração aqui proposta é igual à diferença entre 75% do abatimento de IUM no estado e o valor da transferência de IUM da União para aquela unidade da federação. O cálculo para os municípios de cada estado é análogo (25% do abatimento menos o valor das transferências da União para os municípios da unidade). Os resultados para as unidades da federação e para os municípios são apresentados na Tabela III.8 do texto.

A.9. Imposto Municipal sobre Vendas a Varejo de Combustíveis

A.9.1. Procedimentos

A.9.2. Dados

A.9.3. Resultados

A.9.1. Procedimentos

Admite-se nestas estimativas que a base do imposto é constituída pelas vendas a varejo de álcool, gasolina, querosene iluminante e GLP. Supõe-se que o óleo diesel será isento do imposto e que não há vendas a varejo dos demais derivados de petróleo. Considera-se que o imposto incida sobre o valor das vendas, incluído neste o valor do IVA mas não o próprio IVVC. Supõe-se também que os municípios adotarão a alíquota de 5% para todos os combustíveis.

A.9.2. Dados

Foram utilizados os dados de consumo por tipo de consumidor, fornecidos pelo CNP, para cada um dos municípios brasileiros. Os dados são relativos a 1984, sendo os preços médios para cada um dos produtos os seguintes (ver Anexo A.4):

- gasolina automotiva Cr\$ 748,07/litro
- querosene iluminante Cr\$ 571,77/litro
- GLP Cr\$ 432,14/quilo
- álcool etílico hidratado combustível Cr\$ 537,06/litro

Supõe-se que o IVA incidirá sobre os produtos com alíquota igual à atualmente vigente para o ICM (17%, por dentro). Deste modo, os preços por unidade, incluído o IVA, são obtidos adicionando-se o IVA por unidade, igual ao produto dos preços pela alíquota $t = \frac{0,17}{1-0,17}$.

Obtêm-se os seguintes preços, incluído o IVA:

- gasolina automotiva Cr\$ 901,29/litro
- querosene iluminante Cr\$ 688,88/litro
- GLP Cr\$ 520,65/quilo
- álcool etílico hidratado combustível Cr\$ 647,06/litro

A.9.3. Resultados

Os resultados para o conjunto de municípios pertencentes a cada unidade da federação e para os municípios das capitais são apresentados no texto, nas Tabelas III.9 e III.10, respectivamente.

A.10. Conselho das Comunidades Européias - Sexta Diretiva - Regras
Relacionadas com a Tributação de Serviços

(As regras relacionadas com a tributação de serviços foram extraídas da Sexta Diretiva do Conselho das Comunidades Europeias, de 17 de maio de 1977, publicada pelo International Bureau of Fiscal Documentation em agosto de 1977).

.....

Title IV

TAXABLE PERSONS

Article 4

1. "Taxable person" shall mean any person who independently carries out in any place any economic activity specified in Para. 2, whatever the purpose or results of that activity.

2. The economic activities referred to in Para. 1 shall comprise all activities of producers, traders and persons supplying services including mining and agricultural activities and activities of the professions. The exploitation of tangible or intangible property for the purpose of obtaining income therefrom on a continuing basis shall also be considered an economic activity.

.....

5. States, regional and local government authorities and other bodies governed by public law shall not be considered taxable persons in respect of the activities or transactions in which they engage as public authorities, even where they collect dues, fees, contributions or payments in connection with these activities or transactions.

However, when they engage in such activities or transactions, they shall be considered taxable persons in respect of these activities or transactions where treatment as nontaxable persons would lead to significant distortions of competition.

In any case, these bodies shall be considered taxable persons in relation to the activities listed in Annex D, provided they are not carried out on such a small scale as to be negligible.

Member States may consider activities of these bodies which are exempt under Art. 13 or 28 as activities which they engage in as public authorities.

.....

Title V

TAXABLE TRANSACTIONS

.....

Article 6

Supply of Services

1. "Supply of services" shall mean any transaction which does not constitute a supply of goods within the meaning of Art. 5.

Such transaction may include inter alia:

- assignments of intangible property whether or not it is the subject of a document establishing title;
- obligations to refrain from an act or to tolerate an act or situation;
- the performance of services in pursuance of an order made by or in the name of a public authority or in pursuance of the law.

2. The following shall be treated as supplies of services for consideration:

- (a) the use of goods forming part of the assets of a business for the private use of the taxable person or of his staff or more generally for purposes other than those of his business where the value added tax on such goods is wholly or partly deductible;
- (b) supplies of services carried out free of charge by the taxable person for his own private use or that of his staff or more generally for purposes other than those of his business.

Member States may derogate from the provisions of this paragraph provided that such derogation does not lead to distortion of competition.

3. In order to prevent distortion of competition and subject to the consultations provided for in Art. 29, Member States may treat as a supply of services for consideration the supply by a taxable person of a service for the purposes of his undertaking where the value added tax on such a service, had it been supplied by another taxable person, would not be wholly deductible.

4. Where a taxable person acting in his own name but on behalf of another takes part in a supply of services, he shall be considered to have received and supplied those services himself.

.....

Title VI

PLACE OF TAXABLE TRANSACTIONS

.....

Article 9

Supply of Services

1. The place where a service is supplied shall be deemed to be the place where the supplier has established his business or has a fixed establishment from which the service is supplied or, in the absence of such a place of business or fixed establishment, the place where he has his permanent address or usually resides.

2. However:

(a) the place of the supply of services connected with immovable property, including the services of estate agents and experts, and of services for preparing and coordinating construction works, such as the services of architects and of firms providing on-site supervision, shall be the place where the property is situated;

(b) the place where the transport services are supplied shall be the place where transport takes place, having regard to the distances covered;

(c) the place of the supply of services relating to:

- cultural, artistic, sporting, scientific, educational, entertainment or similar activities, including the activities of the organizers of such activities, and where appropriate, the supply of ancillary services,

- ancillary transport activities such as loading, unloading, handling and similar activities,

- valuations of movable tangible property,

- work on movable tangible property,

shall be the place where those services are physically carried out;

(d) in the case of hiring out of movable tangible property, with the exception of all forms of transport, which is exported by the lessor from one Member State with a view of its being used in another Member State, the place of supply of the service shall be the place of utilization;

(e) the place where the following services are supplied when performed for customers established outside the Community or for taxable persons established in the Community but not in the same country as the supplier, shall be the place where the customer has established his business or has a fixed establishment to which the service is supplied or, in the absence of such a place, the place where he has his permanent address or usually resides:

- transfers and assignments of copyrights, patents, licenses, trademarks and similar rights,

- advertising services,

- services of consultants, engineers, consultancy bureaus, lawyers, accountants and other similar services, as well as data processing and the supplying of information,

- obligations to refrain from pursuing or exercising, in whole or in part, a business activity or a right referred to in this point (e),

- banking, financial and insurance transactions including reinsurance, with the exception of the hire of safes,

- the supply of staff,

- the services of agents who act in the name and for the account of another, when they procure for their principal the services referred to in this point (e).

3. In order to avoid double taxation, non-taxation or the distortion of competition the Member States may, with regard to the supply of services referred to in 2 (e) and the hiring out of movable taingible property consider:

(a) the place of supply of services, which under this Article would be situated within the territory of the country, as being situated outside the Community where the effective use and enjoyment of the services take place outside the Community;

(b) the place of supply of services, which under this Article would be situated outside the Community, as being within the territory of the country where the effective use and enjoyment of the services take place within the territory of the country.

.....

Title VIII
TAXABLE AMOUNT
Article 11

A. Within the territory of the country

1. The taxable amount shall be:

.....

(c) in respect of supplies referred to in Art. 6(2), the full cost to the taxable person of providing the services;

(d) in respect of supplies referred to in Art. 6(3), the open market value of the services supplied.

"Open market value" of services shall mean the amount which a customer at the marketing stage at which the supply takes place would have to pay to a supplier at arm's length within the territory of the country at the time of the supply under conditions of fair competition to obtain the services in question.

.....

Table IX

RATES

Article 12

.....

3. The standard rate of value added tax shall be fixed by each Member State as a percentage of the taxable amount and shall be the same for the supply of goods and for the supply of services.

4. In certain cases, the supply of goods or services may be made subject to increased or reduced rates. Each reduced rate shall be so fixed that the amount of value added tax resulting from the application there of shall be such as in the normal way to permit the deduction there from of the whole of the value added tax deductible under the provisions of Art. 17.

5. The rate applicable on the importation of goods shall be that applied to the supply of like goods within the territory of the country.

Title X

EXEMPTIONS

Article 13

Exemptions within the territory of the country

A. Exemptions for certain activities in the public interest

1. Without prejudice to other Community provisions, Member States shall exempt the following under conditions which they shall lay down for the purpose of ensuring the correct and straightforward application of such exemptions and of preventing any possible evasion, avoidance or abuse:

(a) the supply by the public postal services of services other than passenger transport and telecommunications services, and the supply of goods incidental there to;

(b) hospital and medical care and closely related activities undertaken by bodies governed by public law or, under social conditions comparable to those applicable to bodies governed by public law, by hospitals, centers for medical treatment or diagnosis and other duly recognized establishments of a similar nature;

(c) the provision of medical care in the exercise of the medical and paramedical professions as defined by the Member State concerned;

(d) supplies of human organs, blood and milk;

(e) services supplied by dental technicians in their professional capacity and dental prostheses supplied by dentists and dental technicians;

(f) services supplied by independent groups of persons whose activities are exempt from or are not subject to value added tax, for the purpose of rendering their members the services directly necessary for the exercise of their activity, where these groups merely claim from their members exact reimbursement of their share of the joint expenses, provided that such exemption is not likely to produce distortion of competition;

(g) the supply of services and of goods closely linked to welfare and social security work, including those supplied by old people's homes, by bodies governed by public law or by other organizations recognized as charitable by the Member States concerned;

(h) the supply of services and of goods closely linked to the protection of children and young persons by bodies governed by public law or by other organization recognized as charitable by the Member State concerned;

(i) children's or young people's education, school or university education, vocational training or retraining, including the supply of services and of goods closely related there to, provided by bodies governed by public law having such as their aim of by other organizations defined by the Member States concerned as having similar objects;

(j) tuition given privately by teachers and covering school or university education;

(k) certain supplies of staff by religious or philosophical institutions for the purpose of Subpara. (b), (g), (h) and (i) of this Article and with a view to spiritual welfare;

(l) supply of services and goods closely linked there to for the benefit of their members in return for a subscription fixed in accordance with their rules by non-profit-making organizations with aims of a political, trade-union, religious, patriotic, philosophical, philanthropic or civic nature, provided that this exemption is not likely to cause distortions of competition;

(m) certain services closely linked to sport or physical education supplied by non-profit-making organizations to persons taking part in sport or physical education;

(n) certain cultural services and goods closely linked there to supplied by bodies governed by public law or by other cultural bodies recognized by the Member State concerned;

(o) the supply of services and goods by organizations whose activities are exempt under the provisions of Subpara. (b), (g), (h), (i), (l), (m) and (n) above in connection with fund-raising events organized exclusively for their own benefit provided that exemption is not likely to cause distortion of competition. Member States may introduce any necessary restrictions in particular as regards the number of events of the amount of receipts which give entitlement to exemption;

(p) the supply of transport services for sick or injured persons in vehicles specially designed for the purpose by duly authorized bodies;

(q) activities of public radio and television bodies other than those of a commercial nature.

2. (a) Member States may make the granting to bodies other than those governed by public law of each exemption provided for in (1) (b), (g), (h), (i), (l), (m) and (n) of this Article subject in each individual case to one or more of the following conditions:

- they shall not systematically aim to make a profit, but any profits nevertheless arising shall not be distributed but shall be assigned to the continuance or improvement of the services supplied,

- they shall be managed and administered on an essentially voluntary basis by persons who have no direct or indirect interest, either themselves or through intermediaries, in the results of the activities concerned,

- they shall charge prices approved by the public authorities or which do not exceed such approved prices or, in respect of those services not subject to approval, prices lower than those charged for similar services by commercial enterprises subject to value added tax,

- exemption of the services concerned shall not be likely to create distortion of competition such as to place at a disadvantage commercial enterprises liable to value added tax.

(b) The supply of services or goods shall not be granted as provided for in (1) (b), (g), (h), (i), (l), (m) and (n) above if:

- it is not essential to the transactions exempted,

- its basic purpose is to obtain additional income for the organization by carrying out transactions which are in direct competition with those of commercial enterprises liable for value added tax.

B. Other exemptions

Without prejudice to other Community provisions, Member States shall exempt the following under conditions which they shall lay down for the purpose of ensuring the correct and straightforward application of the exemptions and of preventing any possible evasion, avoidance or abuse:

(a) insurance and reinsurance transactions, including related services performed by insurance brokers and insurance agents;

(b) the leasing or letting of immovable property excluding:

1. the provision of accommodation, as defined in the laws of the Member States, in the hotel sector or in sectors with a similar function, including the provision of accommodation in holiday camps or on sites developed for use as camping sites;

2. the letting of premises and sites for parking vehicles;

3. lettings of permanently installed equipment and machinery;

4. hire of safes.

Member States may apply further exclusions to the scope of this exemption:

(c) supplies of goods used wholly for an activity exempted under this Article or under Art. 28(3)(b) when these goods have not given rise to the right to deduction, or of goods on the

acquisition or production of which, by virtue of Art. 17(6), value added tax did not become deductible;

(d) the following transactions:

1. the granting and the negotiation of credit and the management of credit by the person granting it;

2. the negotiation of or any dealings in credit guarantees or any other security for money and the management of credit guarantees by the person who is granting the credit;

3. transactions, including negotiation, concerning deposit and current accounts, payments, transfers, debts, cheques and other negotiable instruments, but excluding debt collection and factoring;

4. transactions, including negotiation, concerning currency, bank notes and coins used as legal tender, with the exception of collector's items; "collector's items" shall be taken to mean gold, silver or other metal coins or bank notes which are not normally used as legal tender or coins of numismatic interest;

5. transactions, including negotiation, excluding management and safekeeping, in shares, interests in companies or associations, debentures and other securities, excluding:

- documents establishing title to goods,

- the rights or securities referred to in Art. 5(3);

6. management of special investment funds as defined by Member States;

(e) the supply at face value of postage stamps valid for use for postal services within the territory of the country, fiscal stamps, and other similar stamps;

(f) betting, lotteries and other forms of gambling, subject to conditions and limitations laid down by each Member State;

(g) the supply of buildings or parts there of, and of the land on which they stand, other than as described in Art.(3) (a);

(h) the supply of land which has not been built on other than building land as described in Art. 4(3) (b).

.....

Title XIV

SPECIAL SCHEMES

.....

Article 26

Special Scheme for Travel Agents

1. Member States shall apply value added tax to the operations of travel agents in accordance with the provisions of this Article, where the travel agents deal with customers in their own name and use the supplies and services of other taxable persons in the provision of travel facilities. This Article shall not apply to travel agents who are acting only as intermediaries and accounting for tax in accordance with Art. 11 A (3) (c). In this Article travel agents include tour operators.

2. All transactions performed by the travel agent in respect of a journey shall be treated as a single service supplied by the travel agent to the traveller. It shall be taxable in the Member State in which the travel agent has established his business or has a fixed establishment from which the travel agent has provided the services. The taxable amount and the price exclusive of tax, within the meaning of Art. 22(3) (b), in respect of this service shall be the travel agent's margin, that is to say, the difference between the total

amount to be paid by the traveller, exclusive of value added tax, and the actual cost to the travel agent of supplies and services provided by other taxable persons where these transactions are for the direct benefit of the traveller.

3. If transactions entrusted by the travel agent to other taxable persons are performed by such persons outside the Community, the travel agent's service shall be treated as an exempted intermediary activity under Art. 15(14). Where these transactions are performed both inside and outside the Community, only that part of the travel agent's service relating to transactions outside the Community may be exempted.

4. Tax charged to the travel agent by other taxable persons on the transactions described in Para. 2 which are for the direct benefit of the traveller, shall not be eligible for deduction or refund in any Member State.

.....

ANNEX D

LIST OF ACTIVITIES REFERRED TO IN THE THIRD PARA. OF ART. 4(5)

1. Telecommunications
2. The supply of water, gas, electricity and steam
3. The transport of goods
4. Port and airport services
5. Passenger transport
6. Supply of new goods manufactured for sale
7. The transactions of agricultural intervention agencies in respect of agricultural products carried out pursuant to regulations on the common organization of the market in these products
8. The running of trade fairs and exhibitions
9. Warehousing
10. The activities of commercial publicity bodies
11. The activities of travel agencies
12. The running of staff shops, cooperatives and industrial canteens and similar institutions
13. Transactions other than those specified in Art. 13 A(1) (q), of radio and television bodies.

.....

Textos para Discussão Interna editados a partir de janeiro de 84

- Nº 62 - "A Crise do Setor Externo e o Ajustamento requerido pelas Opções de Política Econômica", Milton Pereira de Assis, Janeiro 1984, 37 p.
- Nº 63 - "O Papel Atual da Fronteira Agrícola", Maria Beatriz de Albuquerque David, Fevereiro 1984, 19 p.
- Nº 64 - "As Negociações Financeiras Internacionais do Brasil Pós-FMI", José Cláudio Ferreira da Silva e Maria Helena T. T. Horta, Fevereiro 1984, 34 p.
- Nº 65 - "Insumos Modernos na Agricultura Brasileira", Cláudio Roberto Contador e Léo da Rocha Ferreira, Janeiro 1984, 159 p.
- Nº 66 - "Política Tarifária das Empresas de Saneamento: Uma Avaliação da Progressividade dos Preços", Thompson Almeida Andrade, Fevereiro 1984, 24 p.
- Nº 67 - "A Economia Brasileira: Uma Interpretação Econométrica", Versão IV, Cláudio Roberto Contador, Março 1984, 99 p.
- Nº 68 - "Comentários sobre o livro de William R. Cline, "International Debt and Stability of the World Economy", Marcelo de Moura Lara Resende, Maio 1984, 23 p.
- Nº 69 - "Crescimento Industrial, Ajuste Estrutural e Exportações de Manufaturados: Notas para a Definição de Uma Estratégia de Longo Prazo para a Economia Brasileira", Regis Bonelli e José Cláudio Ferreira da Silva, Novembro 1984, 38 p.
- Nº 70 - "Projeções da População Total, Urbano-Rural e Economicamente Ativa segundo Algumas Alternativas de Crescimento Demográfico", Maria Helena F. T. Henriques, Janeiro 1985, 56 p.

II

- Nº 71 - "Crescimento Econômico e Oferta de Alimentos no Brasil", Gervásio Castro de Rezende, Janeiro 1985, 39 p.
- Nº 72 - "A Política Agrícola e a Diminuição do Subsídio do Crédito Rural", Gervásio Castro de Rezende, Janeiro 1985, 23 p.
- Nº 73 - "Tendências a Médio Prazo da Previdência Social Brasileira: Um Modelo de Simulação", Francisco E.B. de Oliveira, Kaizô Iwakami Beltrão, Maria Helena F.T. Henriques, Afonso Sant'Anna Bevilaqua, Alexandre Goretkin Neto, Janeiro 1985, 299 p.
- Nº 74 - "Balanço de Pagamentos Brasileiro: Um Modelo de Simulação", Ajax Reynaldo Bello Moreira, Janeiro 1985, 77 p.
- Nº 75 - "Interação entre Mercados de Trabalho e Razão entre Salários Rurais e Urbanos no Brasil", Gervásio Castro de Rezende, Março 1985, 35 p.
- Nº 76 - "Considerações sobre uma Possível Reforma Tributária no Brasil", Cláudia Cunha Campos Eris, Março 1985, 29 p.
- Nº 77 - "Migrações Internas e Pequena Produção Agrícola na Amazônia: Uma Análise da Política de Colonização do INCRA", Anna Luiza Ozorio de Almeida, Maio 1985, 97 p.
- Nº 78 - "Estrutura Industrial e Exportação de Manufaturados: Brasil, 1978", Helson C. Braga e Edson P. Guimarães, Julho 1985, 29 p.
- Nº 79 - "A Restrição Externa à Retomada do Crescimento: Avaliação e Recomendações de Política", Helson C. Braga, Setembro 1985, 42 p.
- Nº 80 - "Foreign Direct Investment in Brazil: Its Role, Regulation and Performance", Helson C. Braga, Outubro 1985, 41 p.

III

- Nº 81 - "Déficit de "Caixa" do Governo Federal: Metodologia e Resultados em 1985", Carlos von Doellinger, Novembro 1985, 16 p.
- Nº 82 - "Déficit e Dívida: Tendências e Implicações", Carlos von Doellinger, Novembro 1985, 12 p.
- Nº 83 - "As Interligações Setoriais na Economia Brasileira em 1975", José W. Rossi, Maristela Sant'Anna e Samuel Sidsamer, Novembro 1985, 30 p.
- Nº 84 - "Mensuração da Eficiência Produtiva na Indústria Brasileira: 1980", Helson C. Braga e José W. Rossi, Novembro 1985, 34 p.
- Nº 85 - "Fundos Sociais", Fernando A. Rezende da Silva e Beatriz Azeredo da Silva, Janeiro 1986, 29 p.
- Nº 86 - "Optimal Foreign Borrowing in a Multisector Dynamic Equilibrium Model: A Case Study for Brazil", Octávio A. F. Tourinho, Janeiro 1986, 47 p.
- Nº 87 - "Proposta de Diretrizes Preliminares para Uma Política de Abastecimento", Maria Beatriz de A. David, Março 1986, 44 p.
- Nº 88 - "Os Impactos da Política de Comercialização Agrícola sobre a Produção e os Preços. Uma Análise da Literatura e Algumas Evidências Empíricas", Maria Beatriz de A. David e Luis Alberto de L.C. Ribeiro, Março 1986, 49 p.
- Nº 89 - "Distribuição de Renda: 1970/1980", José W. Rossi, Maio 1986, 17 p.
- Nº 90 - "Balança Comercial e Dinâmica da Desvalorização Cambial no Brasil, 1970/84", Helson C. Braga e José W. Rossi, Maio 1986, 20 p.

IV

- Nº 91 - "Algumas Considerações sobre os Efeitos da Reforma Monetária no Campo Social: Seguro-Desemprego e Previdência Social", Francisco E.B. de Oliveira, Kaizô Iwakami, Beltrão e Marco Aurélio de Sã Ribeiro (estagiário), Maio 1986, 16 p.
- Nº 92 - "Modelos de Previsão para Séries de Produção e Preços: Metodologia Bayesiana e Box-Jenkins para Séries Temporais", Gutemberg H. Brasil, Hêlio S. Migon, Reinaldo C.Souza, Sérgio S. Portugal, Maio 1986, 63 p.
- Nº 93 - "O Controle de Preços dos Alimentos e seus Efeitos sobre a Produção e o Abastecimento. Algumas Considerações para o Ano de 1986", Maria Beatriz de A. David, Junho 1986, 39 p.
- Nº 94 - "Previsão da Inflação e Produção Industrial Pós-Choque via Análise de Intervenção", H.S. Migon e G.H. Brasil, Julho 1986, 18 p.
- Nº 95 - "Exacerbação do Consumo e Salário Médio: Evidências sobre o Efeito-Sincronização", Ricardo Cicchelli Velloso, setembro 1986, 20 p.
- Nº 96 - "The Demand for Money in Brazil Revisited", José Rossi, Outubro 1986, 24 p.
- Nº 97 - "O Programa de Estabilização Econômica e o Poder de Compra do Salário Mínimo", Daniel A. Ribeiro de Oliveira e Ricardo Cicchelli Velloso, outubro 1986, 19 p.
- Nº 98 - "Formação de Expectativas num Contexto de Inflação Baixa e Alta Incerteza", Fabio Giambiagi, Outubro 1986, 38 p.

- Nº 99 - "Progresso Técnico na Indústria Brasileira: Indicadores e Análise de seus Fatores Determinantes", Helson C. Braga e Virene Matesco, Outubro 1986, 71 p.
- Nº 100 - "As Migrações Internas e a Previdência Social", Maria Helena F.T. Henriques e Kaizô I. Beltrão, Outubro 1986, 59 p.
- Nº 101 - "Testing for First Order Serial Correlation in Temporally Aggregated Regression Models, Pedro L. Valls Pereira, novembro 1986, 17 p.
- Nº 102 - "Notas sobre as Estatísticas de Investimento no Brasil", Guilherme Gomes Dias, dezembro 1986, 35 p.
- Nº 103 - "A Dívida Pública no Brasil e a Aritmética da Instabilidade", José W. Rossi, Dezembro de 1986, 12 p.
- Nº 104 - "Estudos para a Reforma Tributária" - Tomo 1 - "Proposta de Reforma do Sistema Tributário Brasileiro", Fernando Rezende. Março de 1987, 63 p.
- Nº 105 - "Estudos para a Reforma Tributária" - Tomo 2 - "Tributação de Renda e do Patrimônio", Francisco de Paulo Correia Carneiro Giffoni e Luiz A. Villela, Fevereiro de 1987, 67 p.

O INPES edita ainda as seguintes publicações: Pesquisa e Planejamento Econômico (quadrimestral), desde 1971; Literatura Econômica (bimestral), desde 1977; Coleção Relatórios de Pesquisa; Série Textos para Discussão do Grupo de Energia (TDE); Série Monográfica; Série PNPE e Série Estudos de Política Industrial e Comércio Exterior (EPICO).