Tributação interestadual do ICMS e adoção do princípio do destino*

Ricardo Coelho da Fonseca**
Djalma Freire Borges***

SUMÁRIO: 1. Introdução; 2. O princípio do destino; 3. Metodologia; 4. Apresentação e análise dos resultados; 5. Conclusão.

SUMMARY: 1. Introduction; 2. The principle of destination; 3. Methodology; 4. Presentation and analysis of the results; 5. Conclusion.

PALAVRAS-CHAVE: administração pública; políticas públicas; tributação; arrecadação do ICMS.

KEY WORDS: public administration; public policies; taxation; ICMS collection.

Este artigo aborda a questão da distribuição da receita do ICMS proveniente das operações interestaduais entre o estados da Federação. Parte dos encargos do imposto ocorre no estado de origem e parte no estado de destino. O artigo verifica o impacto financeiro na arrecadação total do ICMS no estado do Rio Grande do Norte com a adoção do princípio do destino nas operações interestaduais. Realiza, ainda, um estudo das características da sistemática vigente, utilizando os valores referentes à balança comercial interestadual do Rio Grande do Norte, enfatizando que a partilha do produto arrecadado, com base na diferenciação das alíquotas interestaduais, aprofunda as desigualdades regionais de renda existentes no país. Utiliza um modelo simulado de cobrança do imposto no estado de destino. Os resultados alcançados evidenciam significativos ganhos de receita para o estado do Rio

* Artigo recebido em jun. e aceito em dez. 2004.

** Mestre em administração, consultor técnico da Federação das Indústrias do Estado do Rio Grande do Norte. Endereço: Rua Mipibu, 733 — Petrópolis — CEP 59014-874, Natal, RN, Brasil. E-mail: coelho@rn.senai.br.

*** Doutor em administração, professor adjunto da Universidade Federal do Rio Grande do Norte. Endereço: Rua Nossa Senhora de Lourdes, 236, ap. 300 — Tirol — CEP 59015-260, Natal, RN, Brasil. E-mail: dfb@digi.com.br.

Grande do Norte, concluindo que somente o efeito isolado da adoção do princípio do destino nas operações interestaduais já provoca aumentos na arrecadação desse imposto para o estado.

Interstate ICMS taxation and the adoption of the destination principle

This article studies how ICMS revenue due to interstate operations is distributed among the states of the Federation. Part of the tax charges occurs in the state of origin and part in the state of destination. The article assesses the financial impact that the adoption of the destination principle in interstate operations has on the total ICMS revenue in the state of Rio Grande do Norte. Using values referred to Rio Grande do Norte's interstate commercial trade balance, it also studies the characteristics of the current system, emphasizing that revenue distribution based on the differentiation of interstate aliquots deepens regional income inequities in the country. The study used a model that simulates tax collection in the state of destination. The results show that there are significant revenue gains for the state of Rio Grande do Norte, concluding that, by itself, the effect of the adoption of the destination principle in interstate operations raises the collection of this tax for the state.

1. Introdução

A tributação interestadual do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS) é um dos assuntos mais polêmicos do sistema tributário vigente, em razão dos perversos efeitos que as distorções da atual sistemática vêm produzindo e dos poderosos interesses ligados à questão.

A sistemática vigente, concebida à época da implantação do imposto sobre circulação de mercadorias (o então ICM), criado pela reforma tributária de 1967, vem tentando mediar o conflito decorrente da repartição da receita do ICMS oriunda das operações interestaduais. A distribuição da receita do ICMS proveniente das operações interestaduais está calcada na adoção de alíquotas reduzidas sobre tais operações, no sentido de repartir a titularidade do produto arrecadado entre os chamados estados "produtores" e "consumidores", criando assim um "princípio misto" de origem e destino.

Ocorre que o modelo atual vem sendo questionado pelos governadores dos estados "consumidores", que são os menos desenvolvidos. A principal alegação é que o regime que hoje rege a tributação interestadual — que implica em cobrança parcial do ICMS em favor do estado exportador nas operações interestaduais — contribui para o agravamento das desigualdades regionais de renda, uma vez que provoca uma transferência de receita dos estados basicamente consumidores para os estados produtores.

Diante disso, o governo cogitou a possibilidade de mudar o atual regime — um misto de origem e destino — para a cobrança do ICMS nas operações interestaduais e no destino das mercadorias e serviços transacionados. A proposta de mudança, que constava do esboço do projeto de reforma tributária do governo Lula, esbarrou, todavia, na resistência dos estados pertencentes às regiões mais desenvolvidas, ou seja, as regiões Sul e Sudeste. Assim, foi modificada e encaminhada ao Congresso uma alternativa que mantém a sistemática vigente, no que se refere à tributação das operações interestaduais. Ficou apenas a promessa de que se volte a discutir este ponto após as eleições gerais de 2006.

Entretanto, apesar das latentes dificuldades evidenciadas, há um absoluto consenso nos manuais de justiça tributária de que a cobrança de ICMS no local de destino das mercadorias e serviços é a maneira mais justa para que se diminuam as diferenças entre as regiões menos desenvolvidas e as mais industrializadas.

Os estados produtores temem perder receitas com a mudança para o princípio do destino. Portanto, a questão que se coloca é: quem vai perder e quem vai ganhar com a mudança do princípio de tributação nas operações interestaduais?

Inicialmente, supõe-se que quem é exportador líquido vai perder e quem é importador líquido vai ganhar. Sabe-se que os estados importadores líquidos no comércio interestadual são também os menos industrializados, pertencentes às regiões mais pobres do país. Um exemplo é o estado do Rio Grande do Norte, que é basicamente consumidor e, como será visto adiante, apresenta sucessivos déficits em suas transações interestaduais.

Assim, considerando a importância de abordar tema de tamanha relevância, estabelecemos como objetivo deste estudo estimar o impacto financeiro na receita total do ICMS no Rio Grande do Norte decorrente da adoção do princípio do destino nas operações interestaduais.

Apesar das dificuldades estabelecidas para a obtenção de informações estatísticas e da própria complexidade do processo de arrecadação tributária, este estudo realiza uma tentativa de avaliar quantitativamente o impacto na arrecadação do ICMS no Rio Grande do Norte, se for implantado o princípio do destino nas operações interestaduais. Dessa forma, esta pesquisa tem seu foco direcionado para o comércio interestadual e aprofunda as considerações acerca da sistemática de diferenciação das alíquotas interestaduais que hoje regem a tributação do comércio entre os estados da Federação.

Não obstante o esforço realizado para a quantificação do impacto da medida proposta, é forçoso reconhecer que o estudo desenvolvido não atinge a complexidade exigida para a obtenção de resultados mais precisos e confiáveis. Por mais que se busque uma apuração mais aprofundada acerca das estimativas alcançadas, o que provocaria análises mais fundamentadas para a diferença de resultados, é fator predominante em todo o país a precariedade da base estatística disponível sobre os flu-

xos comerciais e tributários de natureza interestadual. Portanto, enfatizam-se as limitações do exercício empírico realizado, pois ele se baseia em um modelo bastante simplificado para uma análise mais abrangente sobre o tema. O debate sobre a adoção do princípio do destino, nas operações interestaduais, certamente, envolve argumentos mais complexos, que não são especificados neste artigo.

Embora estejam fora do escopo desta pesquisa, é importante ter em mente que os valores referentes às operações internas efetuadas no Rio Grande do Norte aprofundaria mais a definição de uma quantificação mais precisa, ampliando, assim, a análise para englobar as operações intra-estaduais, o que não foi possível devido à complexidade na sistemática de apuração de tais operações, visto que a codificação da receita do ICMS realizada na secretaria de tributação do estado do Rio Grande do Norte é feita por atividade, e não por produto.

De todo modo, qualquer variação que seja apresentada em relação aos resultados obtidos, não deverá divergir da tendência de comportamento da receita estimada por esta pesquisa. Neste contexto, enfatiza-se ainda que os resultados obtidos mais valem pela identificação dos efeitos financeiros percebidos do que pela própria quantificação atingida.

2. O princípio do destino

Adota-se o princípio do destino tanto nas operações interestaduais quanto nas com o exterior. No que se refere ao comércio internacional, são os ajustamentos de fronteira entre os países que determinam a escolha do princípio de tributação (Varsano, 1984). Os ajustamentos de fronteira, conhecidos na literatura internacional como *border tax adjustments* (BTAs), referem-se aos impostos incidentes sobre o fluxo externo de mercadorias. Dois princípios podem ser utilizados para os ajustamentos de fronteira de impostos sobre os produtos. De acordo com o princípio de origem, tributa-se tudo o que é produzido no país, ou seja, os produtos produzidos e utilizados internamente, como também as exportações. Por sua vez, os produtos importados não são tributados.

Segundo o princípio do destino, o imposto incide sobre as importações, ou seja, elas ficam sujeitas ao mesmo sistema de tributação e vendas que os produtos domésticos, enquanto que as exportações são completamente desoneradas de tributação. Dessa forma, o princípio de origem cria um imposto sobre a produção e o de destino tributa o consumo ou a utilização dos bens. O mesmo conceito é válido para as operações interestaduais: com a adoção do princípio do destino, a tributação em cada estado é relacionada ao consumo de bens neste estado e, no princípio de origem, o imposto incide sobre a produção das empresas em todo o território nacional.

O princípio de tributação no comércio interestadual interfere diretamente na distribuição da receita do ICMS entre os estados. A alíquota aplicada na operação interestadual é um ponto crucial na questão da distribuição da receita do ICMS entre os entes federados. Essa questão vem sendo debatida desde a reforma empreendida em 1967, quando houve a implantação do ICM em substituição ao imposto sobre vendas e consignações (IVC).

Na realidade, a introdução do ICM fundamentou-se, em parte, em um documento publicado na Europa em 1963, o Relatório Neumark. Este documento objetivava definir os sistemas tributários dos países-membros da CEE, propondo um imposto sobre o valor adicionado para a tributação de produtos, que utilizasse não só o princípio de origem para o comércio entre os países-membros, como também o princípio de destino para o comércio com o resto do mundo (Varsano, 1979). A sistemática proposta pelo documento, que ficou conhecido como "princípio de origem restrito", propunha ainda a harmonização das alíquotas do imposto nos diversos países-membros, a fim de evitar distorções e dificuldades referentes aos ajustamentos fiscais de fronteira, já que a futura integração européia previa a abolição das fronteiras entre os países-membros. As recomendações de utilização do princípio de origem restrito nunca foram postas em prática na Europa, visto que a uniformização das alíquotas restringiria fortemente a autonomia fiscal dos países-membros.

No entanto, tal sistemática foi adotada para o ICM pela reforma tributária de 1967, fazendo com que os estados perdessem a autonomia da fixação de suas receitas. Uma questão bastante discutida, na época, referia-se à distribuição entre os estados da receita do imposto. A adoção do princípio de origem nas transações interestaduais, além de agravar as desigualdades regionais, levaria a uma distribuição da receita do imposto por demais injusta, pois, como se sabe, a produção é bem mais concentrada do que o consumo. Dessa maneira, a receita proveniente das transações interestaduais seria totalmente retida pelo estado exportador, o que aumentaria a necessidade de transferências federais para minimizar os desequilíbrios regionais.

A solução vislumbrada para a correção de tais desigualdades foi a adoção de alíquotas interestaduais inferiores às internas. Assim, parte da receita proveniente das transações interestaduais seria retida pelo estado importador.

Dessa forma, a prática adotada até hoje tem sido a de ratear a receita tributária entre os estados de origem e de destino, através da aplicação, no estado de origem, de alíquota reduzida, com o intuito de provocar ganhos de receita para os estados pertencentes às regiões menos desenvolvidas.

Nesse sentido, o modelo tributário atual — implantado com a Constituição de 1988 — adotou alíquota de 7% nas saídas de mercadorias dos estados das regiões Sudeste (exceto Espírito Santo) e Sul, com destino aos estados das regiões Norte, Nordes-

te, Centro-Oeste e o Espírito Santo. No sentido inverso, aplicam-se alíquotas de 12%. Com o diferencial de alíquotas cobradas nas operações interestaduais, parte da arrecadação do ICMS sobre a produção industrial, concentrada nas regiões Sudeste e Sul, passou a beneficiar os estados menos desenvolvidos, cuja margem de tributação foi acrescida. Embora a diferenciação entre as alíquotas interestaduais e intra-estaduais amenize o desequilíbrio na distribuição da receita, a situação continua sendo injusta, pois os estados exportadores líquidos em comércio interestadual, que também são os mais desenvolvidos, ainda se beneficiam de uma parcela que poderia ser destinada aos estados menos desenvolvidos, os importadores líquidos.

As sugestões apresentadas para corrigir os desequilíbrios apontados consistem, regra geral, em modificar o critério de cobrança do ICMS nas operações interestaduais, no sentido de substituir a prática atual pelo princípio de destino. Com essa medida, espera-se resolver o problema da distribuição da receita entre os estados, eliminar as distorções referentes à alocação dos recursos produtivos e tornar a arrecadação deste imposto mais eficaz. O diferencial entre a alíquota aplicada na origem e a alíquota interna, que é aplicada no estado de destino, facilita práticas de sonegação nas transações interes-taduais, requerendo medidas que visem o aperfeiçoamento do controle das mercadorias ou da prestação de serviços no seu percurso entre os estados exportador e importador. A eliminação do diferencial entre as alíquotas, com a adoção do princípio do destino nas operações interestaduais, parece ser a solução mais conveniente.

Existem duas maneiras para a implantação do princípio do destino nas operações interestaduais: o "sistema de diferimento do pagamento do imposto" e o "sistema de compensação". A implementação do princípio do destino nas operações interestaduais, por meio do "sistema de diferimento do pagamento do imposto", significa que, na saída de uma mercadoria para outro estado, a alíquota estadual seria zerada no estado de origem, de modo que o imposto fosse cobrado integralmente no estado de destino. A alternativa recomendada para a implementação do princípio do destino nas operações interestaduais — o chamado "sistema de compensação" — implica a tributação da operação no estado de origem, com posterior compensação em esfera administrativa dos débitos e créditos dos diversos estados.

3. Metodologia

Os dados secundários apresentados neste artigo foram fornecidos pela secretaria de tributação do Rio Grande do Norte, elaborados pelo núcleo de estatística a partir de informações contidas nas guias de informação das operações e prestações interestaduais (GI/ICMS). No início de 2003, o Ministério da Fazenda, por meio da Comissão Técnica do ICMS (Cotepe/ICMS), com o objetivo de quantificar possíveis mudanças no

modelo atual de repartição da receita do ICMS entre os estados provenientes das operações interestaduais, solicitou às distintas administrações fazendárias estaduais os números referentes às suas respectivas balanças comerciais correspondentes a 2000, 2001 e 2002. Portanto, optou-se por analisar apenas esses três anos, considerando a inexistência de informações referentes aos anos anteriores e a exigência do governo federal, que solicitou apenas esse período para realizar uma análise similar a que esta pesquisa pretende fazer.

Na ausência de um modelo estatístico presente na literatura sobre o tema abordado, foi desenvolvido um modelo próprio, por meio da elaboração de tabelas e com os elementos necessários para a previsão do impacto na arrecadação do ICMS do Rio Grande do Norte, decorrente da adoção do princípio do destino nas operações interestaduais.

As tabelas contêm as seguintes informações:

- valores das entradas de mercadorias segundo o estado de origem, informados pelo contribuinte comprador, correspondendo a operações que geram crédito para o contribuinte referente ao imposto pago na compra da mercadoria;
- valores das saídas de mercadorias segundo o estado de destino, informados pelo contribuinte vendedor, correspondendo a operações que geram débito para o contribuinte quando ocorre a efetivação da venda da mercadoria;
- resultado da balança comercial do Rio Grande do Norte proveniente das transações com as outras unidades da Federação;
- total do crédito de ICMS a ser compensado pelo contribuinte em operações posteriores;
- total do débito do ICMS devido pelo contribuinte, gerado pelas vendas de mercadorias para outras unidades da Federação;
- arrecadação do ICMS proveniente das operações interestaduais entre o Rio Grande do Norte e as outras unidades da Federação.

Avaliando a praticidade da aplicação da alíquota zero nas operações interestaduais e visando simplificar o cálculo do impacto da adoção do princípio do destino na arrecadação do ICMS no Rio Grande do Norte, optou-se pela adoção do "sistema de diferimento do pagamento do imposto", no qual são tributadas apenas as entradas de mercadorias em cada estado, aplicando-se alíquota zero nas vendas para outros estados.

Tendo em vista que a proposta formulada neste artigo, sugere-se o recolhimento do imposto no estado de destino e, devido à precariedade das informações

disponíveis, fez-se a opção por manter a alíquota interna geral que atualmente é utilizada pela maioria dos estados. Assim, 17% é a alíquota aplicada a todas as entradas de mercadorias provenientes de outros estados, gerando a coluna "crédito do ICMS" constante das diversas tabelas apresentadas no modelo de simulação.

O método desenvolvido para a estimativa da medida proposta neste estudo é bastante simples e concentra-se basicamente nos aspectos financeiros referentes às operações interestaduais. O impacto causado na arrecadação do ICMS no Rio Grande do Norte proveniente da adoção do princípio do destino decorre unicamente da eliminação das alíquotas interestaduais, o que corresponde, assim, à mudança do princípio atual, misto de origem e destino, para o de destino.

Para que se possa estimar o impacto da adoção do princípio do destino, consideram-se, inicialmente, os valores referentes às operações interestaduais, ou seja, as entradas e saídas de mercadorias e serviços. Nesse sentido, ao se adotar o procedimento do "diferimento do pagamento do imposto", as saídas de mercadorias e serviços do Rio Grande do Norte não sofrem tributação, isto é, aplica-se alíquota zero nessas operações, enquanto todas as aquisições passam a ser tributadas integralmente nesse estado. Dessa maneira, as tabelas referentes às operações interestaduais foram elaboradas com as seguintes características:

- valores das entradas de mercadorias e serviços segundo o estado de origem, informados pelo contribuinte comprador, equivalendo, portanto, às operações tributadas integralmente no Rio Grande do Norte. Observe-se que a coluna "crédito de ICMS" no sistema vigente corresponde ao montante a ser compensado pelo contribuinte em operações subseqüentes. Com a sistemática do destino, este valor passa a ser receita de ICMS para o Rio Grande do Norte;

- valores das saídas de mercadorias e serviços segundo o estado de destino, informados pelo contribuinte vendedor. Essas operações são tributadas por "alíquota zero". No sistema atual, o valor total da coluna "débito de ICMS" corresponde ao recolhimento efetivo do imposto quando ocorre a venda de mercadorias e serviços para os outros estados. Com o procedimento do "diferimento do pagamento do imposto", esta coluna é zerada, já que a receita proveniente dessas operações passa a pertencer ao estado de destino.

Assim, para o cálculo referente à arrecadação do ICMS, nas operações interestaduais, segundo o princípio do destino, parte-se, inicialmente, do somatório das entradas de mercadorias e serviços com a aplicação da alíquota incidente sobre tais aquisições. O valor do somatório corresponde ao total da coluna "crédito de ICMS".

Dessa forma:

$$ICMS_d = \Sigma_{Ei} \times t_{id}$$

onde:

$ICMS_d$ = arrecadação do ICMS nas operações interestaduais, de acordo com o princípio do destino;

Σ_{Ei} = total das aquisições interestaduais;

t_{id} = alíquota incidente sobre as aquisições interestaduais, de acordo com o princípio do destino.

Foi visto que, no sistema tributário vigente, a aquisição interestadual de mercadorias e serviços gera um crédito a ser compensado pelo contribuinte em operações posteriores. Assim, o Rio Grande do Norte "absorve" os créditos referentes a tais aquisições, o que significa perda de recolhimento do imposto em operações futuras. Ora, na sistemática do destino, o Rio Grande do Norte deixaria de "suportar" tais créditos, visto que, com a eliminação das alíquotas interestaduais, a tributação das aquisições dar-se-á integralmente no estado. Portanto, passaram a ser considerados acréscimo à receita do ICMS os valores referentes a tais créditos. Assim, adicionalmente à expressão inicial, tem-se:

$$ICMS_d = (\Sigma_{Ei} \times t_{id}) + (\Sigma_{Ei} \times t_{io})$$

onde:

Σ_{Ei} = total das aquisições interestaduais;

t_{io} = alíquota incidente sobre as aquisições interestaduais, de acordo com o sistema tributário vigente.

Por outro lado, vimos ainda que, na sistemática atual, as vendas interestaduais de mercadorias e serviços geram o recolhimento efetivo do imposto, correspondente aos valores da coluna "débito de ICMS". Ocorre que, com o princípio do destino, o recolhimento do ICMS dá-se integralmente nas aquisições de mercadorias e serviços. Desse modo, para uma estimativa mais precisa do impacto aqui proposto, é necessário deduzir o valor referente do recolhimento proveniente do sistema atual, evitando, assim, uma sobreposição de valores, no que tange ao valor total arrecadado com a adoção do princípio do destino. Logo, teremos:

$$ICMS_d = (\Sigma_{Ei} \times t_{id}) + (\Sigma_{Ei} \times t_{io}) - (\Sigma_{vi} \times t_{vo})$$

onde:

Σ_{vi} = total das vendas interestaduais;

t_{vo} = alíquota incidente sobre as vendas interestaduais, de acordo com o sistema tributário vigente.

A expressão final demonstra a arrecadação de ICMS no Rio Grande do Norte proveniente das operações interestaduais, de acordo com o princípio do destino, sendo utilizado o procedimento do "diferimento do pagamento do imposto". No entanto, para a mensuração da estimativa do impacto provocado por tal proposta, considera-se ainda a arrecadação total do ICMS no Rio Grande do Norte, em valores nominais, que será expressa por $ICMS_t$.

Por fim, visto que o resultado do imposto será alcançado em termos percentuais, a comparação entre $ICMS_t$ e $ICMS_d$ indica a magnitude do impacto financeiro anual, que pode ser expresso em termos de:

$$Y = \frac{ICMS_d - ICMS_t}{ICMS_t}$$

onde *Y* corresponde ao percentual referente ao impacto da adoção do princípio do destino na arrecadação total do ICMS.

4. Apresentação e análise dos resultados

Modelo vigente: resultados com base no princípio da origem

As tabelas 1, 2 e 3 apresentam, para os anos de 2000, 2001 e 2002, os dados do comércio interestadual do Rio Grande do Norte e suas respectivas implicações sobre a arrecadação do ICMS, na vigência da sistemática atual de cobrança do imposto na origem. Observa-se, nessas tabelas, que a coluna "débito do ICMS" é obtida pela aplicação da alíquota vigente de 12% em todas as saídas de mercadorias, independentemente do estado destinatário, e a coluna "crédito do ICMS" é obtida não só pela aplicação da alíquota vigente de 7% nas entradas de mercadorias provenientes dos estados das regiões Sul e Sudeste, como também pela aplicação da alíquota vi-

gente de 12% nas entradas de mercadorias provenientes dos estados das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste.

A partir de uma análise geral da balança comercial do ano de 2000, constata-se que o estado do Rio Grande do Norte está na condição de "importador líquido" no comércio interestadual com os demais estados da Federação. Conforme demonstra a tabela 1, com exceção dos estados de Sergipe, Piauí, Maranhão, Rondônia, Amapá e Roraima, verificam-se déficits nas operações interestaduais com os demais estados. O maior déficit resulta das transações com o estado de São Paulo (R$932.502.697,81), seguido de Pernambuco (R$694.038.133,32) e Ceará (R$268.981.368,24).

Tabela 1

Arrecadação do ICMS no Rio Grande do Norte decorrente do fluxo comercial interestadual
Ano-base: 2000
(R$ nominais)

Estado	Balança comercial			Débito de ICMS	Crédito de ICMS	Arrecadação de ICMS
	Entradas	Saídas	Superávit/Déficit			
Acre	840.244,13	603.956,20	(236.287,93)	72.474,74	100.829,30	(28.354,56)
Alagoas	54.191.201,03	29.985.917,84	(24.205.283,19)	3.598.310,14	6.502.944,12	(2.904.633,98)
Amapá	81.949,99	727.540,68	645.590,69	87.304,88	9.834,00	77.470,88
Amazonas	68.687.085,50	4.203.811,82	(64.483.273,68)	504.457,42	8.242.450,26	(7.737.992,84)
Bahia	174.410.205,65	57.135.242,73	(117.274.962,92)	6.856.229,13	20.929.224,68	(14.072.995,55)
Ceará	486.090.840,71	217.109.472,47	(268.981.368,24)	26.053.136,70	58.330.900,89	(32.277.764,19)
Distrito Federal	9.187.431,57	5.053.339,18	(4.134.092,39)	606.400,70	1.102.491,79	(496.091,09)
Espírito Santo	54.762.618,66	20.164.911,74	(34.597.706,92)	2.419.789,41	6.571.514,24	(4.151.724,83)
Goiás	97.396.955,98	20.873.683,29	(76.523.272,69)	2.504.841,99	11.687.634,72	(9.182.792,73)
Maranhão	12.250.929,59	23.447.476,21	11.196.546,62	2.813.697,15	1.470.111,55	1.343.585,60
Mato Grosso	43.506.605,77	7.522.763,73	(35.983.842,04)	902.731,65	5.220.792,69	(4.318.061,04)
Mato Grosso do Sul	9.272.180,50	5.926.452,34	(3.345.728,16)	711.174,28	1.112.661,66	(401.487,38)
Minas Gerais	221.372.430,83	57.614.031,53	(163.758.399,30)	6.913.683,78	15.496.070,16	(8.582.386,38)
Pará	62.665.584,51	20.891.703,63	(41.773.880,88)	2.507.004,44	7.519.870,14	(5.012.865,70)
Paraíba	317.839.029,00	114.645.670,62	(203.193.358,38)	13.757.480,47	38.140.683,48	(24.383.203,01)
Paraná	118.499.042,55	27.389.816,29	(91.109.226,26)	3.286.777,95	8.294.932,98	(5.008.155,03)
Pernambuco	870.400.397,54	176.362.264,22	(694.038.133,32)	21.163.471,71	104.448.047,70	(83.284.575,99)
Piauí	5.434.287,55	21.012.161,80	15.577.874,25	2.521.459,42	652.114,51	1.869.344,91
Rio Grande do Sul	107.482.387,62	14.422.497,88	(93.059.889,74)	1.730.699,75	7.523.767,13	(5.793.067,38)
Rio de Janeiro	296.094.465,45	51.035.270,53	(245.059.194,92)	6.124.232,46	20.726.612,58	(14.602.380,12)
Rondônia	1.379.586,70	2.488.147,64	1.108.560,94	298.577,72	165.550,40	133.027,32
Roraima	68.880,54	269.722,26	200.841,72	32.366,67	8.265,66	24.101,01
Santa Catarina	93.889.343,32	27.058.507,53	(66.830.835,79)	3.247.020,90	6.572.254,03	(3.325.233,13)
São Paulo	1.231.414.886,89	298.912.189,08	(932.502.697,81)	35.869.462,69	86.199.042,08	(50.329.579,39)
Sergipe	17.680.663,74	35.482.716,24	17.802.052,50	4.257.925,95	2.121.679,65	2.136.246,30
Tocantins	30.118.301,89	2.003.740,13	(28.114.561,76)	240.448,82	3.614.196,23	(3.373.747,41)
Total	4.385.017.537,21	1.242.343.007,61	(3.142.674.529,60)	149.081.160,92	422.764.476,63	(273.683.315,71)

Fonte: Dados da Secretaria de Tributação do RN.

Portanto, na condição de importador líquido nas transações interestaduais, o Rio Grande do Norte sofre uma redução na receita de ICMS de R$ 273.683.315,71 em operações internas futuras, correspondendo ao crédito a ser compensado ao contribuinte quando ocorre compra da mercadoria no estado de origem. A arrecadação efetiva de ICMS acontece apenas nas operações com os estados de Sergipe (R$2.136.246,30), Piauí (R$1.869.344,91), Maranhão (R$1.343.585,60), Rondônia (R$133.027,32), Roraima (R$24.101,00) e Amapá (R$77.470,88).

Em relação a 2001 e 2002, os números apresentados nas tabelas 2 e 3 seguem a mesma tendência de 2000. De acordo com a primeira dessas tabelas, como resultado do fluxo comercial com os demais estados da Federação, o Rio Grande do Norte sofreu uma redução no recolhimento do ICMS, em 2001, no valor de R$248.469.584,90. Em 2002, de acordo com a tabela 3, tal perda foi de R$281.792.716,59.

A análise realizada demonstra que o atual critério de cobrança do ICMS nas operações interestaduais faz com que os estados produtores retenham a maior parte do produto arrecadado com a venda de mercadorias e serviços a serem consumidos no Rio Grande do Norte. Ou seja, esse estado cobra, adicionalmente, apenas a diferença entre o imposto calculado com base na alíquota interna de 17% e aquela parcela já paga ao estado produtor, transferindo, assim, uma parcela da receita do ICMS proveniente de bens consumidos em seu território para os estados onde esses mesmos bens são produzidos. É uma situação injusta, uma vez que os estados exportadores líquidos em comércio interestadual são também os mais desenvolvidos, o que aprofunda as desigualdades já existentes entre o Norte-Nordeste e o Centro-Sul do país.

Dessa forma, verificam-se, como decorrência do saldo deficitário na balança comercial interestadual do estado do Rio Grande do Norte, sucessivas perdas no recolhimento do ICMS, durante os anos analisados, perdas estas proporcionais aos resultados comerciais com os demais estados, o que, conjugado com o critério vigente de cobrança do ICMS nas operações interestaduais, promove um sistema híbrido que combina tributação na origem e no destino das mercadorias e dos serviços transacionados.

As sugestões apresentadas para a correção do desequilíbrio apontado consistem, regra geral, em modificar a sistemática atual de cobrança do ICMS nas operações interestaduais. Em relação às propostas de reforma tributária ora em tramitação no Congresso Nacional, a discussão sobre a possível adoção do princípio do destino é uma constante. Resta saber o impacto dessa medida nas finanças dos estados "importadores líquidos", particularmente nas finanças do estado do Rio Grande do Norte. É o que veremos no item a seguir.

Tabela 2

Arrecadação do ICMS no Rio Grande do Norte decorrente do fluxo comercial interestadual
Ano-base: 2001
(R$ nominais)

Estado	Balança comercial			Débito de ICMS	Crédito de ICMS	Arrecadação de ICMS
	Entradas	Saídas	Superávit/Déficit			
Acre	18.397,31	1.207.432,63	1.189.035,32	144.891,92	2.207,68	142.684,24
Alagoas	55.165.956,65	41.569.561,98	(13.596.394,67)	4.988.347,44	6.619.914,80	(1.631.567,36)
Amapá	264.784,91	1.130.175,11	865.390,20	135.621,01	31.774,19	103.846,82
Amazonas	67.725.945,87	9.373.485,35	(58.352.460,52)	1.124.818,24	8.127.113,50	(7.002.295,26)
Bahia	218.133.217,12	124.617.562,72	(93.515.654,40)	14.954.107,53	26.175.986,05	(11.221.878,52)
Ceará	546.224.463,85	305.985.992,63	(240.238.471,22)	36.718.319,12	65.546.935,66	(28.828.616,54)
Distrito Federal	7.983.335,57	8.345.886,20	362.550,63	1.001.506,34	958.000,27	43.506,07
Espírito Santo	61.725.329,86	19.739.406,43	(41.985.923,43)	2.368.728,77	7.407.039,58	(5.038.310,81)
Goiás	101.563.737,00	28.517.195,88	(73.046.541,12)	3.422.063,51	12.187.648,44	(8.765.584,93)
Maranhão	17.639.259,83	30.936.843,99	13.297.584,16	3.712.421,28	2.116.711,18	1.595.710,10
Mato Grosso	62.269.245,89	11.027.251,17	(51.241.994,72)	1.323.270,14	7.472.309,51	(6.149.039,37)
Mato Grosso do Sul	7.556.142,12	10.214.819,55	2.658.677,43	1.225.778,35	906.737,05	319.041,30
Minas Gerais	254.413.589,18	79.223.607,37	(175.189.981,81)	9.506.832,88	17.808.951,24	(8.302.118,36)
Pará	69.579.161,00	29.572.457,20	(40.006.703,80)	3.548.694,86	8.349.499,32	(4.800.804,46)
Paraíba	347.413.100,14	174.761.418,48	(172.651.681,66)	20.971.370,22	41.689.572,02	(20.718.201,80)
Paraná	160.425.684,85	43.794.770,15	(116.630.914,70)	5.255.372,42	11.229.797,94	(5.974.425,52)
Pernambuco	1.049.532.246,14	265.912.655,35	(783.619.590,79)	31.909.518,64	125.943.869,54	(94.034.350,90)
Piauí	6.374.320,56	29.251.511,76	22.877.191,20	3.510.181,41	764.918,47	2.745.262,94
Rio Grande do Sul	153.650.468,22	23.335.221,79	(130.315.246,43)	2.800.226,61	10.755.532,78	(7.955.306,17)
Rio de Janeiro	230.342.004,56	79.550.975,43	(150.791.029,13)	9.546.117,05	16.123.940,32	(6.577.823,27)
Rondônia	3.114.656,97	4.387.397,12	1.272.740,15	526.487,65	373.758,84	152.728,81
Roraima	218.400,89	467.862,50	249.461,61	56.143,50	26.208,11	29.935,39
Santa Catarina	107.697.073,94	37.680.633,74	(70.016.440,20)	4.521.676,05	7.538.795,18	(3.017.119,13)
São Paulo	1.212.421.895,51	393.912.191,14	(818.509.704,37)	47.269.462,94	84.869.532,69	(37.600.069,75)
Sergipe	24.938.179,61	79.852.508,08	54.914.328,47	9.582.300,97	2.992.581,55	6.589.719,42
Tocantins	24.976.372,44	3.522.140,44	(21.454.232,00)	422.656,85	2.997.164,69	(2.574.507,84)
Total	4.791.366.969,99	1.837.890.964,19	(2.953.476.005,80)	220.546.915,70	469.016.500,60	(248.469.584,90)

Fonte: Dados da Secretaria de Tributação do RN.

Tabela 3

Arrecadação do ICMS no Rio Grande do Norte decorrente do fluxo comercial interestadual
Ano-base: 2002
(R$ nominais)

Estado	Balança comercial			Débito de ICMS	Crédito de ICMS	Arrecadação de ICMS
	Entradas	Saídas	Superávit/Déficit			
Acre	17.071,07	1.297.175,84	1.280.104,77	155.661,10	2.048,53	153.612,57
Alagoas	68.008.563,13	54.541.890,08	(13.466.673,05)	6.545.026,81	8.161.027,58	(1.616.000,77)
Amapá	75.631,76	1.755.882,81	1.680.251,05	210.705,94	9.075,81	201.630,13
Amazonas	88.162.787,18	9.632.211,00	(78.530.576,18)	1.155.865,32	10.579.534,46	(9.423.669,14)
Bahia	252.669.017,39	125.432.071,35	(127.236.946,04)	15.051.848,56	30.320.282,09	(15.268.433,52)
Ceará	575.406.953,30	359.985.630,15	(215.421.323,15)	43.198.275,62	69.048.834,40	(25.850.558,78)
Distrito Federal	16.822.477,08	8.867.945,21	(7.954.531,87)	1.064.153,43	2.018.697,25	(954.543,82)
Espírito Santo	64.071.716,94	24.833.252,32	(39.238.464,62)	2.979.990,28	7.688.606,03	(4.708.615,75)
Goiás	135.187.844,61	39.190.671,21	(95.997.173,40)	4.702.880,55	16.222.541,35	(11.519.660,81)
Maranhão	27.487.522,97	37.657.446,50	10.169.923,53	4.518.893,58	3.298.502,76	1.220.390,82
Mato Grosso	48.712.150,72	15.307.132,27	(33.405.018,45)	1.836.855,87	5.845.458,09	(4.008.602,21)
Mato Grosso do Sul	15.464.254,20	13.409.637,69	(2.054.616,51)	1.609.156,52	1.855.710,50	(246.553,98)
Minas Gerais	286.846.556,73	107.633.350,38	(179.213.206,35)	12.916.002,05	20.079.258,97	(7.163.256,93)
Pará	90.625.610,13	38.689.776,91	(51.935.833,22)	4.642.773,23	10.875.073,22	(6.232.299,99)
Paraíba	448.385.282,82	252.036.181,53	(196.349.101,29)	30.244.341,78	53.806.233,94	(23.561.892,15)
Paraná	150.533.461,33	46.723.359,83	(103.810.101,50)	5.606.803,18	10.537.342,29	(4.930.539,11)
Pernambuco	1.119.289.908,55	293.104.799,73	(826.185.108,82)	35.172.575,97	134.314.789,03	(99.142.213,06)
Piauí	8.911.121,84	34.825.815,28	25.914.693,44	4.179.097,83	1.069.334,62	3.109.763,21
Rio Grande do Sul	181.427.919,74	20.032.810,52	(161.395.109,22)	2.403.937,26	12.699.954,38	(10.296.017,12)
Rio de Janeiro	641.986.207,91	105.894.173,93	(536.092.033,98)	12.707.300,87	44.939.034,55	(32.231.733,68)
Rondônia	930.018,74	4.958.034,20	4.028.015,46	594.964,10	111.602,25	483.361,86
Roraima	31.646,04	648.075,96	616.429,92	77.769,12	3.797,52	73.971,59
Santa Catarina	134.500.200,86	49.102.392,25	(85.397.808,61)	5.892.287,07	9.415.014,06	(3.522.726,99)
São Paulo	1.334.304.368,88	547.612.526,62	(786.691.842,26)	65.713.503,19	93.401.305,82	(27.687.802,63)
Sergipe	31.856.693,72	57.596.290,71	25.739.596,99	6.911.554,89	3.822.803,25	3.088.751,64
Tocantins	18.926.943,72	4.267.960,71	(14.658.983,01)	512.155,29	2.271.233,25	(1.759.077,96)
Total	5.740.641.931,36	2.255.036.494,99	(3.485.605.436,37)	270.604.379,40	552.397.095,99	(281.792.716,59)

Fonte: Dados da Secretaria de Tributação do RN.

Modelo de simulação: resultados com base no princípio do destino

O procedimento utilizado para a simulação dos dados é baseado na adoção do sistema de "diferimento do pagamento do imposto". Quando se adota o princípio do destino nas operações interestaduais de acordo com o procedimento do "diferimento do pagamento do imposto", todas as aquisições de mercadorias e serviços passam a ser tributadas no estado de destino, enquanto as saídas interestaduais são tributadas por "alíquota zero".

Nas próximas tabelas serão apresentados os valores obtidos com a introdução dessa sistemática nas operações interestaduais entre o Rio Grande do Norte e os demais estados da Federação, nos anos 2000, 2001 e 2002. A tabela 4 permite a visualização do valor arrecadado de ICMS, em 2000, com o procedimento do "diferimento do imposto" e informa um total arrecadado de R$745.452.981,36. Quando comparamos o montante alcançado com a sistemática do destino com o valor correspondente à perda de recolhimento do imposto na tabela 1 (R$73.683.315,71), evidencia-se o que se espera da adoção do princípio do destino nas operações interestaduais, ou seja, o ganho de receita tributária para os estados mais subdesenvolvidos, os chamados "importadores líquidos".

A tabela 5 resume os valores referentes à simulação do "diferimento do imposto" nas operações interestaduais em 2001. Quando comparamos a arrecadação obtida de R$814.532.384,90 com a perda de recolhimento verificada na tabela 2 — no valor de R$248.469.584,90 — novamente constatamos que a substituição do modelo atual de diferenciação de alíquotas pela cobrança integral do imposto no estado de destino provoca uma redistribuição da receita do ICMS. Tal situação decorre das operações interestaduais em favor dos estados consumidores, fazendo com que o sistema tributário seja justo, visto que haveria transferência da parcela arrecadada pelos estados "mais desenvolvidos" para os "menos desenvolvidos".

Por último, a tabela 6 apresenta o resumo do resultado alcançado, em 2002, com a simulação do princípio do destino nas operações interestaduais.

Observa-se que os estados que representam os maiores ganhos para o Rio Grande do Norte com a sistemática do destino são aqueles que provocaram os maiores déficits na balança comercial interestadual em 2002. São os estados de Pernambuco, São Paulo, Rio de Janeiro e Ceará. O maior déficit verificado é com Pernambuco, porém o maior ganho com a tributação no destino dá-se com São Paulo. Tal resultado decorre da eliminação das alíquotas interestaduais, com a cobrança do tributo que ocorre sobre o valor das aquisições. Assim, as aquisições provenientes de São Paulo somam R$1.334.304.368,88 e, quando são aplicadas à alíquota de 17%, geram um recolhimento efetivo de R$226.831.742,71. Na sistemática atual, conforme demonstramos na tabela 3, com a alíquota de 7% apli-

cada nas aquisições, e de 12% nas saídas de mercadorias e serviços, ainda restava um crédito de R$27.687.802,63 a ser compensado.

A análise da simulação realizada, referente ao recolhimento do ICMS proveniente das operações interestaduais de acordo com a sistemática do destino, mostra um ganho substancial de receita tributária para o Rio Grande do Norte. Tal ganho decorre fundamentalmente da eliminação das alíquotas interestaduais nas operações realizadas, a partir da eliminação do crédito tributário a ser compensado pelo contribuinte, quando este crédito se associa à tributação integral das aquisições realizadas no Rio Grande do Norte.

Resta mensurar o impacto efetivo do ganho auferido na arrecadação total do ICMS nos anos em questão. De posse dos valores relativos à arrecadação proveniente das duas sistemáticas analisadas, é possível estabelecer percentualmente o ganho previsto para o estado do Rio Grande do Norte, caso seja estabelecido o princípio do destino nas operações interestaduais, de acordo com o modelo de simulação adotado. A tabela 7 permite uma melhor identificação dos valores necessários para a realização da estimativa a que esta pesquisa se propõe, já que contém a informação da arrecadação total do ICMS no Rio Grande do Norte — nas suas operações interestaduais e operações internas — e os créditos e débitos do ICMS em operações interestaduais no sistema de cobrança na origem e no destino.

Para os anos 2000, 2001 e 2002 estão demonstrados os créditos e débitos de ICMS referentes às operações interestaduais realizadas, de acordo com os dois sistemas tributários analisados, como também o total de ICMS arrecadado no Rio Grande do Norte. Os totais dos créditos e débitos foram obtidos através do somatório das entradas e saídas de mercadorias e serviços, com a incidência das respectivas alíquotas, variando de acordo com a origem/destino dos bens transacionais.

Conforme será mostrado a seguir, com os valores expressos na tabela 7, podemos verificar o impacto causado na arrecadação do ICMS, proveniente do modelo simulado no destino. De acordo com o método desenvolvido anteriormente, temos:

$$ICMS_d = (\Sigma_{ei} \times t_{id}) + (\Sigma_{ei} \times t_{io}) - (\Sigma_{Vi} \times t_{vo})$$

Tabela 4

Arrecadação do ICMS no Rio Grande do Norte decorrente do fluxo comercial interestadual, de acordo com o modelo simulado de cobrança do ICMS no destino
Ano-base: 2000
(R$ nominais)

Estado	Balança comercial		Superávit/	Débito de	Crédito de	Arrecadação
	Entradas	Saídas	Déficit	ICMS	CMS	de ICMS
Acre	840.244,13	603.956,20	(236.287,93)	0,00	142.841,50	142.841,50
Alagoas	54.191.201,03	29.985.917,84	(24.205.283,19)	0,00	9.212.504,18	9.212.504,18
Amapá	81.949,99	727.540,68	645.590,69	0,00	13.931,50	13.931,50
Amazonas	68.687.085,50	4.203.811,82	(64.483.273,68)	0,00	11.676.804,54	11.676.804,54
Bahia	174.410.205,65	57.135.242,73	(117.274.962,92)	0,00	29.649.734,96	29.649.734,96
Ceará	486.090.840,71	217.109.472,47	(268.981.368,24)	0,00	82.635.442,92	82.635.442,92
Distrito Federal	9.187.431,57	5.053.339,18	(4.134.092,39)	0,00	1.561.863,37	1.561.863,37
Espírito Santo	54.762.618,66	20.164.911,74	(34.597.706,92)	0,00	9.309.645,17	9.309.645,17
Goiás	97.396.955,98	20.873.683,29	(76.523.272,69)	0,00	16.557.482,52	16.557.482,52
Maranhão	12.250.929,59	23.447.476,21	11.196.546,62	0,00	2.082.658,03	2.082.658,03
Mato Grosso	43.506.605,77	7.522.763,73	(35.983.842,04)	0,00	7.396.122,98	7.396.122,98
Mato Grosso do Sul	9.272.180,50	5.926.452,34	(3.345.728,16)	0,00	1.576.270,69	1.576.270,69
Minas Gerais	221.372.430,83	57.614.031,53	(163.758.399,30)	0,00	37.633.313,24	37.633.313,24
Pará	62.665.584,51	20.891.703,63	(41.773.880,88)	0,00	10.653.149,37	10.653.149,37
Paraíba	317.839.029,00	114.645.670,62	(203.193.358,38)	0,00	54.032.634,93	54.032.634,93
Paraná	118.499.042,55	27.389.816,29	(91.109.226,26)	0,00	20.144.837,23	20.144.837,23
Pernambuco	870.400.397,54	176.362.264,22	(694.038.133,32)	0,00	147.968.067,58	147.968.067,58
Piauí	5.434.287,55	21.012.161,80	15.577.874,25	0,00	923.828,88	923.828,88
Rio Grande do Sul	107.482.387,62	14.422.497,88	(93.059.889,74)	0,00	18.272.005,92	18.272.005,92
Rio de Janeiro	296.094.465,45	51.035.270,53	(245.059.194,92)	0,00	50.336.059,13	50.336.059,13
Rondônia	1.379.586,70	2.488.147,64	1.108.560,94	0,00	234.529,74	234.529,74
Roraima	68.880,54	269.722,26	200.841,72	0,00	11.709,69	11.709,69
Santa Catarina	93.889.343,32	27.058.507,53	(66.830.835,79)	0,00	15.961.188,36	15.961.188,36
São Paulo	1.231.414.886,89	298.912.189,08	(932.502.697,81)	0,00	209.340.530,77	209.340.530,77
Sergipe	17.680.663,74	35.482.716,24	17.802.052,50	0,00	3.005.712,84	3.005.712,84
Tocantins	30.118.301,89	2.003.740,13	(28.114.561,76)	0,00	5.120.111,32	5.120.111,32
Total	4.385.017.537,21	1.242.343.007,61	(3.142.674.529,60)	0,00	745.452.981,36	745.452.981,36

Fonte: Dados da Secretaria de Tributação do RN.

Onde, para o ano 2000, temos:

$$\Sigma_{ei} \times t_{id} = 745.452.981,36$$

$$\Sigma_{ei} \times t_{io} = 422.764.476,63$$

$$\Sigma_{ei} \times t_{vo} = 149.081.160,92$$

Portanto,

$$ICMS_d = 745.452.981,36 + 422.764.476,63 – 149.081.160,92$$

$$ICMS_d = 1.019.136.297,07$$

Observa-se, então, que a arrecadação do ICMS decorrente das operações interestaduais, de acordo com o princípio do destino, equivale a R$ 1.019.136.297,07. Para verificarmos o impacto causado, na arrecadação total do ICMS realizada em 2000, basta compararmos o valor encontrado com o total arrecadado, utilizando a expressão final vista anteriormente.

Assim:

$$ICMS_t = 794.063.329,00$$

Logo:

$$\frac{ICMS_d - ICMS_t}{ICMS_t} = \frac{1.019.136.\ 297,07\ - 794.063.329,00}{794.063.32\ 9,00} = 28,34\%$$

Em relação ao ano de 2001, temos:

$$\Sigma_{ei} \times t_{id} = 814.532.384,88$$

$$\Sigma_{ei} \times t_{io} = 469.016.500,60$$

$$\Sigma_{ei} \times t_{vo} = 220.546.915,70$$

Portanto:

$$ICMS_d = 814.532.384,88 + 469.016.500,60 – 220.546.915,70$$

$$ICMS_d = 1.063.001.969,78$$

Considerando o valor total arrecadado em 2001, temos:

$$ICMS_t = 912.535.065,00$$

Logo:

$$\frac{ICMS_d - ICMS_t}{ICMS_t} = \frac{1.063.001.\ 969,78\ - 912.535.065,00}{912.535.06\ 5,00} = 16,48\%$$

Por fim, para o ano de 2002, temos os seguintes valores:

$$\Sigma_{ei} \times t_{id} = 975.909.128,31$$

$$\Sigma_{ei} \times t_{io} = 552.397.095,99$$

$$\Sigma_{ei} \times t_{vo} = 270.604.379,40$$

Portanto:

$$ICMS_d = 975.909.128,31 + 552.397.095,99 - 270.604.379,40$$

$$ICMS_d = 1.257.701.844,90$$

Temos ainda o valor total arrecadado em 2002:

$$ICMS_t = 1.017.787.029,00$$

Assim:

$$\frac{ICMS_d - ICMS_t}{ICMS_t} = \frac{1.257.701.844,90 - 1.017.787.029,00}{1.017.787.\ 029,00} = 23,57\%$$

Os resultados obtidos significam ganhos de receita de ICMS para o estado do Rio Grande do Norte, caso o princípio do destino venha a ser adotado nas operações interestaduais. A estimativa do incremento de receita na arrecadação total de ICMS seria de 28,34, 16,48 e 23,57% para 2000, 2001, 2002, respectivamente.

Não obstante a extrema diversidade de situações verificadas durante a realização desta pesquisa, e a já citada precariedade dos dados disponíveis, o estudo apresentado neste artigo estimou os efeitos da adoção do princípio do destino na arrecadação do ICMS do Rio Grande do Norte. A estimativa acima teve como objetivo apenas sinalizar a tendência de comportamento da arrecadação do ICMS, estando, assim, sujeita a críticas e a mensurações mais precisas. Anteriormente, dois

estudos foram realizados por Ueda e Torres (1983) e Varsano (1987), renomados especialistas no assunto. Apesar das divergências verificadas nos resultados apontados por esses autores, seus estudos concluíram que, caso venha a ser adotado o princípio do destino nas operações interestaduais, haverá significativos ganhos de receita para a maioria dos estados, inclusive o Rio Grande do Norte.

5. Conclusão

Conforme as análises desenvolvidas, verifica-se que o Rio Grande do Norte apresenta um déficit em sua balança comercial interestadual com a maioria dos estados da Federação. Os maiores déficits são aqueles decorrentes das transações realizadas com São Paulo, Pernambuco, Rio de Janeiro, Ceará, Minas Gerais e Paraíba. Os resultados superavitários restringem-se apenas aos estados de Sergipe, Piauí, Maranhão, Amapá, Rondônia e Roraima, nos anos 2000, 2001 e 2002; Mato Grosso do Sul e Distrito Federal, em 2001; e Acre, em 2001 e 2002. Com os demais estados, a balança comercial é deficitária em todo o período analisado.

Assim, como decorrência do saldo deficitário na balança comercial interestadual do Rio Grande do Norte, constatam-se sucessivas perdas no recolhimento do ICMS durante os anos em questão, perdas estas proporcionais aos resultados comerciais com os demais estados. A elas associa-se o critério atual de cobrança desse imposto nas operações interestaduais, um sistema que penaliza a arrecadação do ICMS nesse estado, na medida em que parte do imposto arrecadado fica retido no estado exportador, gerando, como saldo final dessas transações, créditos de ICMS a serem compensados pelos contribuintes em operações posteriores.

Dessa maneira, a cobrança de uma alíquota interestadual no estado exportador faz com que este retenha a maior parcela do total arrecadado com a venda de mercadorias nos estados consumidores, que, por sua vez, cobram adicionalmente apenas a diferença entre o imposto calculado com base na alíquota interna e o montante já pago ao estado exportador.

Tabela 7

Arrecadação total de ICMS no Rio Grande do Norte. Créditos e débitos de ICMS decorrentes das operações interestaduais, de acordo com a cobrança do ICMS na origem e no destino (R$ nominais)

Anos	Arrecadação total de ICMS	Sistema tributário com cobrança na origem		Sistema tributário com simulação no destino	
		Crédito de ICMS	Débito de ICMS	Crédito de ICMS	Débito de ICMS

Tabela 5

Arrecadação do ICMS no Rio Grande do Norte decorrente do fluxo comercial interestadual, de acordo com o modelo simulado de cobrança do ICMS no destino
Ano-base: 2001
(R$ nominais)

Estado	Balança comercial			Débito de ICMS	Crédito de ICMS	Arrecadação de ICMS
	Entradas	Saídas	Superávit/Déficit			
Acre	18.397,31	1.207.432,63	1.189.035,32	0,00	3.127,54	3.127,54
Alagoas	55.165.956,65	41.569.561,98	(13.596.394,67)	0,00	9.378.212,63	9.378.212,63
Amapá	264.784,91	1.130.175,11	865.390,20	0,00	45.013,43	45.013,43
Amazonas	67.725.945,87	9.373.485,35	(58.352.460,52)	0,00	11.513.410,80	11.513.410,80
Bahia	218.133.217,12	124.617.562,72	(93.515.654,40)	0,00	37.082.646,91	37.082.646,91
Ceará	546.224.463,85	305.985.992,63	(240.238.471,22)	0,00	92.858.158,85	92.858.158,85
Distrito Federal	7.983.335,57	8.345.886,20	362.550,63	0,00	1.357.167,05	1.357.167,05
Espírito Santo	61.725.329,86	19.739.406,43	(41.985.923,43)	0,00	10.493.306,08	10.493.306,08
Goiás	101.563.737,00	28.517.195,88	(73.046.541,12)	0,00	17.265.835,29	17.265.835,29
Maranhão	17.639.259,83	30.936.843,99	13.297.584,16	0,00	2.998.674,17	2.998.674,17
Mato Grosso	62.269.245,89	11.027.251,17	(51.241.994,72)	0,00	10.585.771,80	10.585.771,80
Mato Grosso do Sul	7.556.142,12	10.214.819,55	2.658.677,43	0,00	1.284.544,16	1.284.544,16
Minas Gerais	254.413.589,18	79.223.607,37	(175.189.981,81)	0,00	43.250.310,16	43.250.310,16
Pará	69.579.161,00	29.572.457,20	(40.006.703,80)	0,00	11.828.457,37	11.828.457,37
Paraíba	347.413.100,14	174.761.418,48	(172.651.681,66)	0,00	59.060.227,02	59.060.227,02
Paraná	160.425.684,85	43.794.770,15	(116.630.914,70)	0,00	27.272.366,42	27.272.366,42
Pernambuco	1.049.532.246,14	265.912.655,35	(783.619.590,79)	0,00	178.420.481,84	178.420.481,84
Piauí	6.374.320,56	29.251.511,76	22.877.191,20	0,00	1.083.634,50	1.083.634,50
Rio Grande do Sul	153.650.468,22	23.335.221,79	(130.315.246,43)	0,00	26.120.579,60	26.120.579,60
Rio de Janeiro	230.342.004,56	79.550.975,43	(150.791.029,13)	0,00	39.158.140,78	39.158.140,78
Rondônia	3.114.656,97	4.387.397,12	1.272.740,15	0,00	529.491,68	529.491,68
Roraima	218.400,89	467.862,50	249.461,61	0,00	37.128,15	37.128,15
Santa Catarina	107.697.073,94	37.680.633,74	(70.016.440,20)	0,00	18.308.502,57	18.308.502,57
São Paulo	1.212.421.895,51	393.912.191,14	(818.509.704,37)	0,00	206.111.722,24	206.111.722,24
Sergipe	24.938.179,61	79.852.508,08	54.914.328,47	0,00	4.239.490,53	4.239.490,53
Tocantins	24.976.372,44	3.522.140,44	(21.454.232,00)	0,00	4.245.983,31	4.245.983,31
Total	4.791.366.969,99	1.837.890.964,19	(2.953.476.005,80)	0,00	814.532.384,88	814.532.384,88

Fonte: Dados da Secretaria de Tributação do RN.

Tabela 6

Arrecadação do ICMS no Rio Grande do Norte decorrente do fluxo comercial interestadual, de acordo com o modelo simulado de cobrança do ICMS no destino
Ano-base: 2002
(R$ nominais)

Estado	Balança comercial			Débito de ICMS	Crédito de ICMS	Arrecadação de ICMS
	Entradas	Saídas	Superávit/Déficit			
Acre	17.071,07	1.297.175,84	1.280.104,77	0,00	2.902,08	2.902,08
Alagoas	68.008.563,13	54.541.890,08	(13.466.673,05)	0,00	11.561.455,73	11.561.455,73
Amapá	75.631,76	1.755.882,81	1.680.251,05	0,00	12.857,40	12.857,40
Amazonas	88.162.787,18	9.632.211,00	(78.530.576,18)	0,00	14.987.673,82	14.987.673,82
Bahia	252.669.017,39	125.432.071,35	(127.236.946,04)	0,00	42.953.732,96	42.953.732,96
Ceará	575.406.953,30	359.985.630,15	(215.421.323,15)	0,00	97.819.182,06	97.819.182,06
Distrito Federal	16.822.477,08	8.867.945,21	(7.954.531,87)	0,00	2.859.821,10	2.859.821,10
Espírito Santo	64.071.716,94	24.833.252,32	(39.238.464,62)	0,00	10.892.191,88	10.892.191,88
Goiás	135.187.844,61	39.190.671,21	(95.997.173,40)	0,00	22.981.933,58	22.981.933,58
Maranhão	27.487.522,97	37.657.446,50	10.169.923,53	0,00	4.672.878,90	4.672.878,90
Mato Grosso	48.712.150,72	15.307.132,27	(33.405.018,45)	0,00	8.281.065,62	8.281.065,62
Mato Grosso do Sul	15.464.254,20	13.409.637,69	(2.054.616,51)	0,00	2.628.923,21	2.628.923,21
Minas Gerais	286.846.556,73	107.633.350,38	(179.213.206,35)	0,00	48.763.914,64	48.763.914,64
Pará	90.625.610,13	38.689.776,91	(51.935.833,22)	0,00	15.406.353,72	15.406.353,72
Paraíba	448.385.282,82	252.036.181,53	(196.349.101,29)	0,00	76.225.498,08	76.225.498,08
Paraná	150.533.461,33	46.723.359,83	(103.810.101,50)	0,00	25.590.688,43	25.590.688,43
Pernambuco	1.119.289.908,55	293.104.799,73	(826.185.108,82)	0,00	190.279.284,45	190.279.284,45
Piauí	8.911.121,84	34.825.815,28	25.914.693,44	0,00	1.514.890,71	1.514.890,71
Rio Grande do Sul	181.427.919,74	20.032.810,52	(161.395.109,22)	0,00	30.842.746,36	30.842.746,36
Rio de Janeiro	641.986.207,91	105.894.173,93	(536.092.033,98)	0,00	109.137.655,34	109.137.655,34
Rondônia	930.018,74	4.958.034,20	4.028.015,46	0,00	158.103,19	158.103,19
Roraima	31.646,04	648.075,96	616.429,92	0,00	5.379,83	5.379,83
Santa Catarina	134.500.200,86	49.102.392,25	(85.397.808,61)	0,00	22.865.034,15	22.865.034,15
São Paulo	1.334.304.368,88	547.612.526,62	(786.691.842,26)	0,00	226.831.742,71	226.831.742,71
Sergipe	31.856.693,72	57.596.290,71	25.739.596,99	0,00	5.415.637,93	5.415.637,93
Tocantins	18.926.943,72	4.267.960,71	(14.658.983,01)	0,00	3.217.580,43	3.217.580,43
Total	5.740.641.931,36	2.255.036.494,99	(3.485.605.436,37)	0,00	975.909.128,31	975.909.128,31

Fonte: Dados da Secretaria de Tributação do RN.

2000	794.063.329,00	422.764.476,63	149.081.160,92	745.452.981,36	0,00
2001	912.535.065,00	469.016.500,60	220.546.915,70	814.532.384,88	0,00
2002	1.017.787.029,00	552.397.095,99	270.604.379,40	975.909.128,31	0,00

Fonte: Dados da Secretaria de Tributação do RN.

Conforme demonstram os resultados da simulação realizada, o Rio Grande do Norte, por ter um saldo deficitário no comércio interestadual, ganha receita com a mudança para o destino. Tal ganho deve-se essencialmente à sua característica de estado consumidor nas transações realizadas com a maioria das unidades da Federação. Dessa forma, o incremento na receita do imposto deve-se à eliminação das alíquotas interestaduais, seguida da eliminação do crédito tributário a ser compensado pelo contribuinte, o que é associado à tributação integral das aquisições de mercadorias e serviços realizadas no Rio Grande do Norte.

Neste sentido, a conclusão mais importante que pode ser extraída da análise desenvolvida e do conhecimento disponível sobre o comércio interestadual do Rio Grande do Norte é que somente o efeito isolado da adoção do princípio do destino traz ganhos de arrecadação.

Não obstante, como já foi dito, são insuficientes as variáveis estudadas na pesquisa para que se possa tirar conclusões mais precisas a respeito dos efeitos financeiros causados pela adoção do princípio do destino na cobrança do ICMS. São muitos os empecilhos para uma análise mais apurada com o objetivo proposto. A maior dificuldade é a que se refere à deficiência de informações relativas aos fluxos de comércio entre as unidades federativas.

No entanto, este artigo realiza um esforço no sentido de preencher uma grande lacuna nos estudos referentes ao comércio interestadual do Rio Grande do Norte. O avanço no debate sobre a tributação interestadual reside nas tentativas de esclarecimentos, para os diversos segmentos da sociedade, a respeito das controvérsias que hoje dificultam o aprimoramento do sistema tributário brasileiro. Portanto, espera-se que a pesquisa aqui apresentada seja mais uma contribuição para o indispensável processo de debate acerca da implantação de um sistema tributário mais justo e eficaz, servindo também como sugestão e subsídio para a realização de futuros trabalhos para esta tão importante questão.

Referências bibliográficas

AFONSO, José Roberto Rodrigues et al. A tributação brasileira e o novo ambiente econômico: a reforma tributária inevitável e urgente. *Revista do BNDES*, Rio de Janeiro, v. 7, n. 13, p. 137-170, jun. 2000.

ARAÚJO, Erika Amorim. *A tributação do consumo pela sistemática do valor adicionado em contextos federativos:* problemas e possíveis alternativas para lidar com a questão. Dissertação (Mestrado) — Instituto de Economia/Unicamp, Campinas, 2003. Disponível em: <http://federativo.bndes.gov.br/destaques/reftrib_teses.htm>. Acesso em: 28 abr. 2005.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz)/Comissão Técnica Permanente do ICMS (Cotepe/ICMS). *Balança comercial interestadual de 1999*: consolidação dos valores contábeis (operações globais). Brasília, 2001. Disponível em:<www.fazenda.gov.br>. Acesso em: 2003.

PEDROZA, Ivo Vasconcelos. Tributação do valor agregado no Brasil via ICMS: federalismo e competitividade inter-regional. *Estudos e Pesquisas,* Recife: Instituto de Administração Fazendária — IAF, Secretaria da Fazenda de Pernambuco, n. 9, p. 41-64, set. 1993.

PIANCASTELLI, Marcelo; PEROBELLI, Fernando. *ICMS:* evolução recente e guerra fiscal. Brasília: Ipea, 1996. (Texto para discussão, 402). Disponível em: <www.ipea.gov.br/pub/td/td_402.pdf>. Acesso em: 28 abr. 2005.

UEDA, Eurico; TORRES, Ivo. *Estrutura tributária estadual:* potencialidades, adequação e reformas. São Paulo: Fipe/Seplan, 1983. (Relatório de Pesquisa).

VARSANO, Ricardo. Os ajustamentos de fronteira do ICM, o comércio interestadual e internacional e a autonomia fiscal dos estados. *Pesquisa e Planejamento Econômico/IPEA*. Rio de Janeiro, 1979. p. 315-350.

———. *Tributação de mercadorias e serviços.* Rio de Janeiro: Ipea, 1987. (Texto para discussão, 106).

———. *A guerra fiscal do ICMS:* quem ganha e quem perde. Rio de Janeiro: Ipea, 1997. (Texto para discussão, 500).

———. ICM: a definição, as indefinições e uma proposta de reformulação. *Revista de Finanças Públicas*, p. 40-51, 1984. Disponível em: <www.ipea.gov.br>. Acesso em: 2003.