

INFORME-SE

SECRETARIA PARA ASSUNTOS FISCAIS - SF

nº 26 - Maio 2001

REFORMA TRIBUTÁRIA SIMULAÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO DO ISS POR IMPOSTO SOBRE CONSUMO LOCAL

A reforma tributária é um temas que volta, aos poucos, à agenda nacional dos debates das finanças públicas. Um dos obstáculos que sempre dificultaram uma reforma modernizadora da tributação do consumo respeita à substituição do imposto local sobre prestação de serviços – o ISS. É um tributo com efeito cumulativo (é verdade que com impacto bem menor que algumas contribuições sociais), mas cuja arrecadação é fundamental para capitais e grandes cidades. Há algum tempo um dos maiores desafios da reforma tributária tem sido substituí-lo, sem perda de receita municipal.

A Comissão Especial da Câmara dos Deputados encarregada de examinar a Proposta de Emenda Constitucional do Poder Executivo Federal reforma tributária (nº 175, de 1995), que concluiu seus trabalhos há mais de um ano, optou por substituir o ISS por um imposto sobre vendas a varejo – IVV. A aceitação da proposta pelos municípios depende, além da cautela e implante gradual que qualquer reforma reclama, da simulação sobre o potencial de arrecadação do novo imposto e, seu confronto com a receita obtida atualmente através do ISS.

Este trabalho procura contribuir para esse debate, apresentando um exercício baseado, em grande parte, na pesquisa nacional do IBGE sobre o setor comércio, pouco conhecida de muitos estudiosos.

INTRODUÇÃO

Este breve exercício simula os efeitos da substituição do ISS municipal por um amplo imposto sobre o consumo local, compreendendo tanto as vendas a varejo de mercadorias quanto a prestação final de serviços. Como já se tornou conhecido, trataremos o novo tributo pela sigla IVV, embora sua base de incidência possa exceder às vendas a varejo de mercadorias.

A grande questão que se coloca é: dado que, naturalmente, as bases de incidência do atual ISS e do IVV proposto são distintas e variam de acordo com a estrutura produtiva e comercial de cada Município, qual seria a alíquota nominal do IVV necessária para que nenhuma prefeitura perdesse receita face à substituição do ISS?

Para simular esta alíquota, é preciso conhecer a base de incidência do IVV em cada Município e confrontá-la com a respectiva arrecadação do ISS. Para tanto, utilizou-se uma tabulação especial do IBGE – a Pesquisa Anual de Comércio de 1996 (PAC/96) – que fornece dados financeiros e de pessoal por categoria de comércio varejista, relativos às cidades brasileiras. A arrecadação do ISS foi obtida a partir de dados

publicados nas Finanças do Brasil de 1996 (Finbra/96) pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Estuda-se aqui várias alternativas para um futuro IVV. No primeiro cenário, a base tributária do novo imposto seria formada somente pelo consumo local de bens – excluindo-se os serviços. No segundo cenário, são incluídos os serviços finais contidos no atual ISS. Outros cenários são construídos, onde a base tributária do IVV passa a incluir também energia elétrica e telefonia, ambas referentes ao consumo residencial.

Este trabalho é estruturado de forma que na seção 1 é feita uma descrição da base de dados do IBGE, na seções 2 a 5, a metodologia das simulações é apresentada, e a seção 6 expõe os resultados preliminares e as principais conclusões.

A planilha eletrônica, discriminando os cálculos para cada um dos 4.632 Municípios da amostra, está disponível para *download* na página dos Informe-SE no site do Banco Federativo.

Não reflete necessariamente as opiniões do BNDES. Informativo apenas para subsidiar análises da SF.

Elaborado por Sergio Guimarães Ferreira. Distribuição autorizada por José Roberto Afonso.

Maiores informações e esclarecimentos, consultar: site da SF na Intranet do BNDES; o site do "Banco Federativo" na Internet (<http://federativo.bndes.gov.br>); e-mail: sfiscal@bndes.gov.br; ou fax. 21.533-1588.

BNDES/PR
EX: 13864501
AC: 123237

BNDES
Centro de Pesquisa
de Informações e Dados

1. BASE DE DADOS: A PESQUISA ANUAL DE COMÉRCIO 1996

Metodologia Amostral

A pesquisa considera a empresa como a unidade primária de amostragem e estratifica a população em estratos naturais e finais.¹ Os estratos naturais foram construídos a partir das unidades da federação e da classificação das atividades as quais as empresas pertenciam, e os estratos finais (certo e amostrado), segundo o pessoal ocupado da empresa.² As empresas do estrato certo (pessoal ocupado ≥ 20) foram incluídas integralmente na amostra, e as empresas do estrato final amostrado (pessoal ocupado < 20) foram selecionadas com base em uma amostra aleatória simples, sem reposição.

A pesquisa investiga apenas as empresas juridicamente constituídas,³ ou seja, exclui o setor informal.⁴

Estatísticas Básicas

De acordo com os resultados da pesquisa, em 1996 havia cerca de 1,06 milhão de empresas comerciais, com 1,15 milhão de estabelecimentos destinados à venda. A CNAE identifica no segmento do comércio três grandes categorias:

Divisão 50 – Comércio de veículos e motocicletas e comércio a varejo de combustíveis, que agrega um segmento específico do comércio quanto aos produtos vendidos.

Divisão 51 – Comércio atacadista, que se caracteriza por vender para agentes empresariais ou institucionais, inclusive revendedores varejistas.

Divisão 52 – Comércio Varejista, cujas vendas são direcionadas preponderantemente às famílias.

¹ A PAC adota a *empresa* como unidade básica de investigação, “pois considera-se que esta dispõe dos registros contábeis e econômico-financeiros mais adequados aos objetivos da Pesquisa”. O cadastro de seleção da PAC foi derivado do Cadastro Central de Empresas – CEMPRE – do IBGE, atualizado com base nos resultados do Censo Cadastro e da RAIS de 1995, totalizando 1.535.824 empresas. A partir das informações prestadas pelas empresas chega-se à receita de revenda de cada estabelecimento.

² A estatística de pessoal ocupado corresponde ao número de pessoas ocupadas em 31/12/96, independente de terem vínculo empregatício, desde que remuneradas pela empresa.

³ Isto é, registrada no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda (CGC) e classificadas como comerciais, de acordo com as atividades definidas na seção G da CNAE – Comércio, Reparação de Veículos Automotores, Objetos Pessoais e Domésticos.

⁴ Segundo o IBGE, com base nos dados das Contas Nacionais, as empresas do comércio responderam por 55% do contingente ocupado em atividades do comércio. O restante pode ser atribuído ao segmento informal.

O segmento das empresas varejistas englobou cerca de 84,6% das empresas da pesquisa, empregou 3,5 milhões de pessoas (71,4%) e faturou 43,8% da receita total. O comércio atacadista representou 6,9% das empresas, 14,7% das pessoas ocupadas e 34,5% do faturamento. Este apresentou também a maior média de pessoas ocupadas por empresa: 9,8 pessoas; o maior salário médio mensal: 4,8 salários mínimos; e, também, a maior receita média por empresa: R\$ 1,5 milhões.

Distribuição das Empresas por Porte

Empresas de pequeno porte (0 a 5 pessoas ocupadas) corresponderam a 84,8% do total da amostra, sendo responsável por 38,7% do emprego e 14% da receita total do conjunto de empresas. Conforme demonstra a tabela 1, na coluna 1, pode-se calcular uma *proxy* de produtividade média relativa do fator trabalho. A produtividade de empresas de pequeno porte foi 6 vezes menor do que aquela de empresas de grande porte (mais de 500 empregados).⁵ A produtividade média (por trabalhador) foi crescente no porte da empresa.⁶

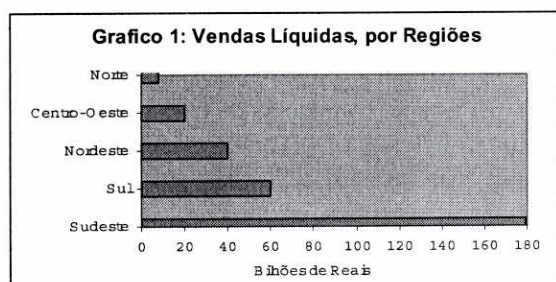
Tabela 1			
Participação das empresas na Receita Total, por faixa de Pessoal Ocupado			
Número de Empregados	Particip. % na		P.Me.R.*
	R.T	P.O	
0 a 5	14	38	0,37
6 a 10	11	17	0,65
11 a 20	9	9	1,00
21 a 50	11	9	1,22
51 a 100	9	6	1,50
101 a 250	12	6	2,00
251 a 500	6	3	2,00
> 500	28	12	2,33
* Produtividade Média Relativa equivale a			
Receita Total por Empregado.			
Fonte: PAC-1996, IBGE			

Distribuição Regional

A região Sudeste possui 53,8% dos estabelecimentos comerciais do país, que responderam por 58,6% da receita líquida total auferida e 56,8% do pessoal ocupado. Em seguida, as empresas da Região Sul (22,2%) responderam por 19% da receita líquida total e 19,6% das pessoas ocupadas. O gráfico 1 mostra a distribuição, em valores nominais.

⁵ Este índice equivale ao cálculo da produtividade da empresa, normalizada pela produtividade média da amostra.

⁶ Este resultado é esperado, tendo em vista que empresas com maior número de empregados são usualmente intensivas em capital, *vis a vis* micro e pequenas empresas.



Tabulação Especial

A base de dados especificamente utilizada para este estudo consiste em uma tabulação especial da pesquisa de comércio, que permite a projeção da receita bruta de revenda do setor varejista, por Município e por estabelecimento.

A tabulação especial utiliza como unidade de informação a unidade local comercial, "entendida como o espaço físico, geralmente em área contínua, no qual se desenvolve predominantemente a atividade comercial, correspondendo na maioria das vezes a cada endereço da empresa onde se efetua a revenda de mercadorias (lojas ou estabelecimentos comerciais)." Excluem-se, portanto, as unidades administrativas e de apoio, como sedes isoladas, depósitos, garagens, etc..

A tabulação especial permite conhecer a base tributária do IVV, por Município. A conta por unidade local comercial, e a desagregação por Município permitem identificar a precisa localização do posto de venda de mercadorias, e portanto, com qual Município o estabelecimento possuiria obrigações tributárias no caso da instituição de um imposto sobre vendas a varejo.

2. CENÁRIO BASE

Foram consideradas como pertencentes ao setor varejista exclusivamente as atividades relativas aos códigos 50 (Comércio de Veículos e Motocicletas e comércio a varejo de combustíveis) e 52 (Comércio Varejista), da CNAE. O setor atacadista foi excluído do cômputo da receita bruta do comércio de cada Município.

A base do imposto municipal é composta pela receita bruta de revenda do estabelecimento, em cada Município. Esta corresponde à receita bruta proveniente da exploração da atividade comercial na unidade local, sem deduções dos impostos e contribuições que incidam diretamente sobre as vendas (ICMS, PIS, COFINS, etc.), das vendas canceladas, abatimentos e descontos incondicionais. Tal informação foi obtida através de rateio entre as

unidades locais comerciais de uma determinada empresa, ponderadas pelo número de Pessoas Ocupadas em cada uma delas.⁷

Como já dito, para as empresas com menos de 20 pessoas empregados,⁸ a pesquisa é feita por amostragem. A base da amostragem é estadual. Por causa disto, para o caso de estabelecimentos com menos de 20 pessoas, o IBGE não divulga dados municipais.⁹ Portanto, obter a receita de revenda do comércio varejista resultante de micro e médias empresas por Município, foi necessário uma extrapolação.

A extrapolação foi baseada na distribuição entre Municípios da receita bruta de estabelecimentos com mais de 20 empregados. Empresas com menos de 20 empregados são responsáveis por 40% da receita bruta de revenda da amostra.¹⁰ Este índice varia muito através dos Estados, chegando a 70% no Tocantins e 35% no Rio de Janeiro, como mostra a tabela 2. Municípios pertencentes a Estados com menor participação de pequenas empresas tenderão a ter uma estimativa mais precisa de sua base tributária.

Outro problema relaciona-se aos dados de Municípios muito pequenos, onde a divulgação da receita bruta dos estabelecimentos com mais de 20 empregados levaria à identificação imediata do estabelecimento. Em função de sigilo, o IBGE não divulgou dados de receita bruta desagregados para estas localidades. Como solução, o IBGE divulga apenas o total de "outros Municípios do Estado X".

Para estes Municípios, a receita de revenda, por Município, foi estimada utilizando a distribuição do consumo de energia elétrica entre aqueles Municípios

⁷ A tabulação padrão da PAC/96 não possui a categoria de receita bruta de revenda, sendo esta incluída dentro do conceito mais amplo de Receita Total, que inclui além da Receita de revenda aquelas decorrentes da venda de produtos de fabricação própria, de serviços de manutenção e reparação, de comissões sobre vendas e *royalties* de franquia e de outros serviços. Preferiu-se a utilização do conceito mais restrito, na medida em que capta melhor a remuneração decorrente exclusivamente das atividades comerciais, e permite a identificação de receita específica com a transação de mercadorias. Contudo, entendemos que a utilização desta base pode induzir a uma ligeira subestimação da verdadeira base tributária. Preferiu-se aqui o conservadorismo das estimativas de arrecadação do novo tributo.

⁸ Note-se que não se trabalha com empresas, mas com estabelecimentos. Algumas atividades têm a receita total fortemente concentrada em estabelecimentos com menos de 20 empregados, como é o caso da venda de combustíveis a varejo.

⁹ A ponderação é sempre feita em relação ao total do Estado.

¹⁰ Como a tabela 1 mostra, este percentual cai para 34% quando se inclui o setor atacadista.

residuais. Embora existam 3.466 Municípios nesta situação (74% do total da amostra), a receita bruta de revenda destes Municípios equivale a apenas 0,88% do total da receita bruta de revenda de empresas com mais de 20 empregados e 26% da população.

Deste modo, o universo de Municípios para os quais há dados de 1996 relativos à receita bruta do setor varejista e à de arrecadação (Fontes: IBGE e STN) é de 1.166. Para os restantes 3.466, para os quais só existem dados agrupados, a receita bruta de revenda é estimada.

Tabela 2				
Receita Bruta de Revenda, por Estado				
Em Milhões de Reais				
UF	RBR - Total	RBR - <= 20 *	Part. %	Evasão %
AC	220	97	44	13%
AL	2.061	930	45	14%
AM	2.329	849	36	11%
AP	426	180	42	13%
BA	9.424	3.588	38	11%
CE	4.758	1.924	40	12%
DF	4.534	1.166	26	8%
ES	4.561	1.646	36	11%
GO	5.890	2.931	50	15%
MA	2.295	1.280	56	17%
MG	21.801	10.592	49	15%
MS	2.712	1.296	48	14%
MT	2.798	1.477	53	16%
PA	1.854	351	19	6%
PB	2.089	977	47	14%
PE	7.261	2.727	38	11%
PI	1.292	557	43	13%
PR	15.520	5.991	39	12%
RJ	27.739	9.719	35	11%
RN	2.750	1.417	52	15%
RO	374	213	57	17%
RR	256	148	58	17%
RS	20.137	8.684	43	13%
SC	8.722	3.599	41	12%
SE	1.442	513	36	11%
SP	84.620	32.143	38	11%
TO	188	134	71	21%
Total	238.051	95.129	40	12%
* Empresa com menos de 20 empregados				

Evasão Fiscal Estimada

Assumimos premissa conservadora de que a base do imposto sobre vendas a varejo não será acrescida por empresas não registradas no IR. Ou seja, empresas que pagarão o IVV são as mesmas que hoje tem CNPJ.

Adicionalmente, optamos por aplicar um redutor à receita bruta de revenda divulgada pelo IBGE – taxa de evasão – para captar os incentivos das empresas a

reportar ao fisco receita de venda inferior àquela de fato obtida.¹¹

Criamos um suposto índice de evasão fiscal que varia por Estado, partindo-se da hipótese arbitrária de que a evasão entre empresas com menos de 20 pessoas empregadas poderia atingir 30%, enquanto não haveria sonegação para estabelecimentos com mais de 20 pessoas. Utiliza-se a participação da receita bruta das empresas com menos de vinte empregados no total estadual como *proxy* de sua importância no Estado. Dados da receita de Minas Gerais, comparados com IBGE por Município, indicam um índice médio de evasão da ordem de 4%, como mostra tabela 1A, em anexo. Pelo nosso critério de ponderação da evasão por tamanho da empresa, assumimos um índice de evasão de 15% para o Estado de Minas Gerais.¹² Esta estimativa resulta em um redutor máximo de 21% para o Estado do Tocantins e mínimo de 6% para o Estado do Pará.¹³

Utilizando-se este critério, nosso índice de evasão médio é de 12% para o Brasil. A tabela 2 mostra o índice assumido por Estado, com as respectivas participações das empresas com menos de 20 empregados na receita bruta de revenda estadual.

É importante mencionar que a suposição de 30% de evasão (em cima da base do IBGE) para o grupo de estabelecimentos com menos de vinte empregados deve ser uma taxa alta, que preferimos adotar com a finalidade de sermos conservadores na estimativa da base tributária do IVV. Existem empresas com grande faturamento, e certamente observáveis do ponto de vista do fiscal, no grupo com poucos empregados.¹⁴ Na falta de maiores fundamentos, e dados confiáveis de base tributária efetiva para outros Estados, além de Minas Gerais, preferimos adotar a fórmula acima descrita.

¹¹ Estamos discutindo aqui a evasão sobre a base divulgada pelo IBGE, que por sua vez é declarada pela empresa ao pesquisador do IBGE, mas que não representa necessariamente a verdadeira receita bruta de revenda. Receitas não declaradas ao IRPJ provavelmente são pelo menos parcialmente omitidas pelo entrevistado do IBGE, o que significa que os valores divulgados provavelmente incluem parte de receitas não declaradas ao fisco. Assim, o redutor deve ser inferior à verdadeira taxa de sonegação.

¹² Portanto, para o caso deste Estado, a base de transações comerciais foi bastante conservadora.

¹³ No caso dos Estados da região Norte, a baixa cobertura amostral pode gerar distorções importantes na estimativa de arrecadação. Excluindo-se a região Norte, a taxa de evasão estimada mais elevada é de 17%, no Maranhão, e a mais baixa de 8%, no Distrito Federal.

¹⁴ No comércio varejista de combustíveis, por exemplo, quase todos os estabelecimentos tem menos de vinte empregados. No entanto, não podem ser classificadas como micro-empresas porque tem alto faturamento.

Mudanças no IVA

O imposto sobre serviços, no cenário base, é substituído pelo imposto sobre vendas de mercadorias a varejo. A tributação de serviços passa a ficar a cargo do governo estadual e federal, seguindo o desenho subentendido na proposta aprovada na Comissão de Reforma Tributária da Câmara dos Deputados. Adicionalmente, pela Constituição Federal, os Municípios recebem dos Estados 25% do ICMS estadual, e a divisão de pelo menos 75% desta receita transferida deve ser proporcional à participação municipal no valor adicionado estadual, e até no máximo 25% de acordo com critérios definidos por lei estadual.¹⁵

Deste modo, a receita total municipal (própria mais transferências) deve ser acrescida pelo aumento das transferências estaduais – em decorrência da adição de base ao IVA estadual.¹⁶

Ao mesmo tempo, os índices de participação do Município na repartição das receitas estaduais de ICMS mudam. Municípios com base de serviço importante passam a ter uma maior quota-parte, em detrimento daqueles com base de bens maior.

Incorpora-se este efeito do seguinte modo: primeiro, assume-se que a totalidade do acréscimo de arrecadação do ICMS é repassada aos Municípios, ou seja, este acréscimo não é sujeito à regra dos 25% da quota-parte, como o restante da arrecadação; segundo, assume-se que este aumento da base equívale a 25% da arrecadação do ISS.¹⁷

Calcula-se duas alíquotas de *break-even*: uma que iguala a antiga receita de ISS, e outra que iguala a antiga receita, deduzida a receita de transferências de quota-parte.¹⁸

Resultados

A incorporação da base de serviços ao ICMS aumenta a base do rateio da quota-parte, e portanto tem efeito líquido positivo sobre as receitas correntes municipais. Contudo, os grandes Municípios, por

serem relativamente intensivos em setor serviço, aumentam sua fatia no rateio, e assim ganham duas vezes (em detrimento dos menores Municípios, no rateio, e com a ampliação da base).

Municípios com baixa arrecadação de ISS obviamente terão alíquota de *break-even* baixa, como é o caso de Salvador. Na hipótese de uma alíquota de 4% fixada nacionalmente, esta cidade teria um ganho de arrecadação de 115% com o novo tributo. Rio de Janeiro e São Paulo, respectivamente, arrecadam 9% e 4% mais com o IVV, comparado à receita do ISS.¹⁹ No geral, há uma grande variação nas alíquotas de *break-even*, conforme mostra a tabela 3, dentre as cinquenta cidades mais populosas do Brasil.²⁰

3. INCORPORAÇÃO DE SERVIÇOS FINAIS

A receita resultante da inclusão de serviços finais à base do imposto foi estimada em 20% da arrecadação do ISS para o ano de 1996, na hipótese de que serviços finais correspondem a 20% da receita do ISS. Obviamente, esta metodologia de impor a receita resultante da incorporação de serviços finais à base é imperfeita, mas tem que ser adotada na falta de dados confiáveis para a base de serviços municipal do país.²¹ Cabe mencionar que este percentual de 20% foi adotado horizontalmente para todos os Estados, muito embora certamente existem grandes variações.

Desta forma, o cálculo do adicional de receita resultante da inclusão dos serviços finais à base do imposto é feito do seguinte modo: assume-se que, após a aplicação de alíquota de 4% à base de serviços finais, gera-se uma receita adicional equivalente a 20% do ISS.²²

¹⁵ Artigo 158, parágrafo único do inciso IV.

¹⁶ Existe também um acréscimo no FPM em decorrência do aumento da base do IPI, mas esta simulação não contempla essa premissa.

¹⁷ Como o ICMS é um tributo sobre valor adicionado, apenas parte da arrecadação do ISS seria incorporado à receita do ICMS ampliado. Note que impomos o aumento de arrecadação do ICMS, haja visto que não se tem dados confiáveis de receita de revenda com serviços.

¹⁸ Um último comentário: assume-se que a alteração do princípio de arrecadação do ICMS, de origem para destino, não afetaria a arrecadação estadual deste imposto. Isso é obviamente falso, já que Estados predominantemente importadores ganhariam e Estados predominantemente produtores perderiam com a alteração. Contudo, a falta de estimativas confiáveis sobre o impacto líquido de tal mudança nos levou a optar pela omissão de tal efeito.

¹⁹ Na hipótese de uma alíquota de 3%, o IVV simples, sem a inclusão de serviços, impinge uma perda de 9% para São Paulo e 4% para o Rio de Janeiro.

²⁰ A coluna 1 apresenta a arrecadação do ISS em 1996; a coluna 2 mostra a alíquota de *break-even* na hipótese de evasão diferenciada por Estado, sem considerar o acréscimo da receita de transferências do ICMS. A coluna 3 apresenta o valor que o IVV deve arrecadar para que o Município esteja, após considerado efeitos de transferências do ICMS, na mesma situação anterior à reforma. Na coluna 4, a alíquota de *break-even* resultante de 3. Na coluna 5, a arrecadação do IVV na hipótese de alíquota nacional de 4%.

²¹ O IBGE não possui ainda pesquisa sobre o setor de serviços com a abrangência da PAC.

²² Algumas análises de sensibilidade foram realizadas, em particular com Municípios que apresentaram grandes perdas com a substituição tributária, e chegou-se à conclusão que, pelo menos para estes casos extremos, o resultado não se altera substancialmente em face a grandes variações no valor deste parâmetro.

4. INCORPORAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA E TELEFONIA RESIDENCIAIS

Para se estimar o montante do imposto seletivo incidente sobre energia elétrica residencial (IE) foram utilizados os dados de consumo residencial, em 1997, por Município, fornecidos pela distribuidoras. A amostra cobriu 65% dos Municípios brasileiros e 76% do consumo de energia elétrica residencial. O consumo dos Municípios restantes (24%) foi estimado mediante o rateio da diferença obtida entre o total do consumo residencial do Estado e o total do consumo da amostra fornecida pelos distribuidores, de acordo com a população dos Municípios não integrantes da amostra. Sobre este consumo em megawatt-hora, aplicou-se a tarifa bruta média brasileira vigente em 1996 (Fonte: Eletrobrás). Essa premissa teve que ser adotada na falta de dados para tarifa residencial por região. Aplicou-se a alíquota de 4% à base encontrada.

A adição de telefonia residencial à base tributária foi feita de modo bem menos detalhado. Pelas Contas Nacionais, a receita bruta com telefonia residencial foi de 1,3042% do PIB em 1996. Não se dispondo da informação por Município, nem por Estado, rateou-se este valor entre os Municípios, utilizando-se a mesma proporção do consumo de energia elétrica residencial. Sobre essa estimativa aplicou-se a alíquota de 4%.

5. CONCLUSÃO

Seguem-se as principais premissas do modelo básico da simulação. Assume-se as seguintes hipóteses:

- 1) uma alíquota do imposto sobre varejo de 4%, de acordo com disposição transitória, inserida na PEC da Reforma Tributária;
- 2) que esta incide sobre a receita bruta, ou seja, inclui-se na base do novo tributo o ICMS e IPI, além de contribuições sociais;
- 3) um nível de soneração diferente para cada Estado, e comum a todos os Municípios de um mesmo Estado. O redutor aplicado à base do IBGE é decrescente na participação de estabelecimentos com mais de 20 empregados no total da receita bruta de revenda do Estado;
- 4) que a adição de serviços finais à base implica em aumento da receita tributária equivalente a 20% da receita do antigo ISS, depois de aplicada alíquota de 4%. Em outras palavras, toma-se como dada a arrecadação resultante da adição de serviços finais à base.

Dentre os Municípios da amostra para os quais existem dados de receita de revenda e ISS, ou seja, para os quais os resultados da simulação são mais

confiáveis (1.166 cidades), a alíquota de 4% é mais do que suficiente para propiciar ganhos de receita.²³ Do ponto de vista do equilíbrio orçamentário, a substituição tributária gera ganho de receita para todos os Municípios da amostra. Obviamente, numa análise de bem estar mais ampla, a imposição de alíquota nacional implica em aumento substancial da carga tributária, particularmente para Municípios menos populosos.

Nossas projeções levam a duas conclusões preliminares. Calculamos as alíquotas do novo imposto necessárias para que a arrecadação iguale a do ISS, por Município. Constata-se que, embora a alíquota esteja abaixo dos 4% para todas as capitais, existe grande dispersão de alíquotas, e mais grave, Municípios vizinhos a grandes capitais têm alíquota baixa (por exemplo, São Gonçalo iguala a arrecadação do ISS com uma alíquota de 0,4%). Ou seja, há espaço para guerra fiscal. Neste sentido, é plenamente justificável a adoção de uma alíquota de abrangência nacional, em vez de se atribuir a cada Município tal competência.

O segundo ponto a destacar é que estâncias turísticas perdem com a substituição do ISS, supondo alíquota de 4% sobre vendas a varejo. Municípios como Itatiaia, Campos do Jordão, Santos, Águas de Lindóia e Mangaratiba estão entre os 10 que mais perdem receita corrente.

Tais perdas são eliminadas quando se incorpora serviços finais vendidos à pessoa física, como no caso do modelo de IVVS contido na PEC aprovada em Comissão. Este Municípios têm base de serviços muito superior à base de transações com mercadorias. O fato de termos assumido que apenas 20% da arrecadação do ISS corresponde a serviços finais talvez esteja subestimando a receita adicional que tais Municípios estariam ganhando, ao permitirmos a adição dos serviços finais à base do IVV. Contudo, mesmo com a premissa de um percentual de 80% da receita do ISS corresponder a serviços finais nos Municípios turísticos, boa parte deles continua perdendo – porque a receita com revenda de mercadorias no setor varejista é muito baixa, em comparação com a arrecadação do ISS.

²³ Assumindo uma alíquota de 3% (resultados não constam nesta versão do trabalho), um número infimo de Municípios perdem com a troca do ISS pelo IVV: de um conjunto de 1166 Municípios para os quais temos dados desagregados de receita de revenda, apenas 139 perdem receita própria. Parte destes obtém ganho quando consideramos o incremento referente à quota-parte do ICMS. Neste caso, o número de perdedores cai para 97. A adoção de alíquota de 4% no texto final da PEC só se justifica porque a densidade populacional da amostra de Municípios que perdem com 3% é bastante alta – incluindo-se cidades como São Paulo e Rio de Janeiro dentre os que perderiam receita.

Municípios que são pólos industriais também estão entre aqueles que perdem, com a alíquota de 4% sobre as vendas a varejo: Camaçari (BA), Cubatão (SP) e Paulínia (SP).

Deve-se, contudo, ter cautela em relação aos resultados encontrados, tendo em vista que estes podem estar sendo afetados pela imprecisão com que tratamos a adição de serviços à base tributária do IVV, ao se impor um percentual *ad hoc* de 20% da arrecadação do ISS. Adicionalmente, ignorou-se aqui efeitos de segunda ordem que afetem a base tributária, após a substituição tributária. Em outras palavras, assumiu-se que a demanda por bens e serviços é insensível à variações de preço relativo (elasticidade-preço igual a zero).

Em síntese, as grandes capitais, por terem uma arrecadação de ISS elevada, possuem alíquotas de *break-even* relativamente altas. Cidades-dormitório, onde a arrecadação de ISS é geralmente irrisória, têm alíquota de *break-even* baixa, o que propicia oportunidades para a realização de competição tributária – guerra fiscal. O trabalho conclui pela necessidade de fixação de uma alíquota única para todos os Municípios da federação, tal como proposto pela PEC aprovada na Comissão da Reforma Tributária, o que diminui o risco da competição tributária, desde que as punições em caso de desvio sejam claras e facilmente executáveis.

ANEXO ESTATÍSTICO:

Tabela 1A: Comparativo entre Receita Bruta de Revenda IBGE e Dados da SEFAZ-MG

Municípios	deflator declarado		IBGE 1996	Evasão
	1998	1996		
Belo Horizonte	7.865.085	7.282.404	8.051.497	9,6%
Contagem	1.328.990	1.230.532	1.241.790	0,9%
Uberlândia	1.163.269	1.077.089	1.267.325	15,0%
Juiz de Fora	983.989	911.090	1.053.002	13,5%
Betim	597.736	553.453	239.364	-131,2%
Montes Claros	527.095	488.046	501.174	2,6%
Uberaba	519.696	481.194	471.869	-2,0%
Governador Valadares	458.311	424.357	516.703	17,9%
Divinópolis	405.342	375.313	370.428	-1,3%
Ipatinga	383.647	355.224	377.312	5,9%
Patos de Minas	376.171	348.303	287.562	-21,1%
Sete Lagoas	340.685	315.446	320.042	1,4%
Pouso Alegre	334.147	309.392	255.826	-20,9%
Poços de Caldas	316.855	293.381	377.726	22,3%
Varginha	252.157	233.476	217.730	-7,2%
Muriaé	231.285	214.150	156.698	-28,5%
Barbacena	228.258	211.348	231.920	8,9%
Araxá	218.804	202.594	190.895	-6,1%
Teófilo Otoni	218.270	202.100	266.817	24,3%
Itajubá	197.261	182.647	164.323	-11,2%
Ituiutaba	189.611	175.564	178.518	1,7%
Araguari	170.024	157.428	155.762	-1,1%
Unai	145.435	134.660	63.670	-111,5%
Itaúna	125.138	115.868	103.765	-11,7%
Itabira	124.612	115.380	149.248	22,7%
Timóteo	115.376	106.828	98.055	-8,9%
Nova Lima	96.083	88.964	39.698	-124,1%
Ouro Preto	53.770	49.787	29.727	-67,5%
Total	17.967.101	16.636.016	17.390.241	4,3%

Fonte primária: NEF

SIMULAÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO DO ISS POR IMPOSTO SOBRE CONSUMO LOCAL

TABELA 3: Resumo das Simulações - 50 cidades + populosas														
UF	Município	CENÁRIO-BASE - IVV					CENÁRIO 2 - IVVS			CENÁRIO 3 - ICL		Ganho IVVS		Ganho IVV
		ISS	ISS bruto	ISS - OP	ISS liq.	IVV (4%)	IVV+ISF	ISS (excl. ISF)	ISS - QP	IET	ICL 4%	s/ ISS	%	s/ ISS
		R\$ Milhões	% VV	R\$ Milhões	% VV	R\$ Milhões	R\$ Milhões	% VV	(excl. ISF)	=EN/TELx4%	=IVV+ISF+	R\$ Milhões	%	%
		2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
SP	SAO PAULO	1.210	3,7%	907	2,7%	1.324	1.566	2,92%	2,01%	84	1.650	29%	356	9%
RJ	RIO DE JANEIRO	622	3,8%	467	2,9%	647	772	3,08%	2,11%	51	823	24%	150	4%
BA	SALVADOR	87	1,9%	65	1,4%	187	204	1,49%	1,02%	5	209	135%	117	115%
MG	BELO HORIZONTE	152	2,2%	114	1,7%	275	305	1,76%	1,21%	16	321	102%	154	82%
CE	FORTALEZA	60	1,8%	45	1,2%	149	161	1,29%	0,88%	9	170	169%	101	149%
DF	BRASILIA	130	3,1%	97	2,3%	167	193	2,48%	1,71%	12	206	49%	64	29%
PR	CURITIBA	130	2,2%	98	1,8%	239	265	1,74%	1,20%	6	272	104%	135	84%
PE	RECIFE	82	2,0%	62	1,5%	164	180	1,61%	1,11%	8	188	119%	98	99%
RS	PORTO ALEGRE	98	1,8%	73	1,3%	220	240	1,42%	0,97%	6	246	146%	142	126%
AM	MANAUS	54	2,6%	40	1,9%	83	94	2,08%	1,43%	7	101	74%	40	54%
PA	BELEM	31	1,9%	24	1,4%	65	72	1,54%	1,06%	2	74	128%	40	108%
GO	GOIANIA	48	1,4%	36	1,1%	136	145	1,13%	0,78%	4	150	203%	97	183%
SP	GUARULHOS	49	3,2%	37	2,4%	62	71	2,53%	1,74%	6	77	46%	23	26%
SP	CAMPINAS	63	1,9%	48	1,4%	134	147	1,51%	1,04%	8	154	132%	83	112%
RJ	SAO GONCALO	6	0,7%	5	0,5%	37	38	0,52%	0,36%	6	44	533%	32	513%
RJ	NOVA IGUAÇU	5	0,5%	4	0,4%	39	40	0,44%	0,30%	4	44	650%	35	630%
MA	SAO LUIS	23	1,7%	17	1,3%	53	58	1,39%	0,96%	3	61	149%	35	129%
AL	MACEIO	16	1,1%	12	0,8%	58	61	0,88%	0,61%	3	64	282%	45	262%
RJ	DUQUE DE CAXIAS	13	1,5%	10	1,1%	36	38	1,21%	0,83%	2	40	184%	25	164%
SP	SAO BERNARDO DO CAMPO	36	2,7%	27	2,0%	53	60	2,14%	1,47%	5	65	70%	25	50%
RN	NATAL	17	0,9%	12	0,7%	76	80	0,70%	0,48%	3	83	380%	63	360%
PI	TERESINA	12	1,2%	9	0,9%	40	42	0,95%	0,66%	3	45	257%	30	237%
SP	SANTO ANDRE	34	1,5%	26	1,1%	91	97	1,21%	0,83%	5	102	185%	63	165%
SP	OSASCO	29	1,7%	22	1,2%	70	76	1,33%	0,91%	4	80	161%	47	141%
MS	CAMPO GRANDE	19	1,3%	14	1,0%	59	63	1,02%	0,70%	4	66	235%	44	215%
PB	JOAO PESSOA	13	1,3%	10	1,0%	40	42	1,07%	0,74%	1	43	219%	29	199%
PE	JABOATÃO DOS GUARARAPES	7	1,3%	5	1,0%	20	21	1,05%	0,72%	2	24	225%	15	205%
MG	CONTAGEM	15	1,4%	11	1,0%	42	45	1,10%	0,76%	3	48	210%	31	190%
SP	SAO JOSE DOS CAMPOS	19	1,6%	15	1,2%	49	53	1,27%	0,87%	3	56	172%	33	152%
SP	RIBEIRAO PRETO	31	2,0%	23	1,5%	63	69	1,57%	1,08%	4	73	124%	38	104%
BA	FEIRA DE SANTANA	5	0,6%	4	0,5%	31	32	0,50%	0,35%	1	34	555%	27	535%
RJ	NITEROI	17	1,4%	13	1,0%	50	54	1,10%	0,75%	3	57	212%	37	192%
MG	UBERLANDIA	13	1,2%	10	0,9%	43	46	0,97%	0,67%	3	49	250%	33	230%
RJ	SAO JOAO DE MERITI	2	0,5%	2	0,4%	21	21	0,38%	0,26%	2	24	768%	19	748%
MT	CUIABA	14	1,2%	10	0,9%	45	47	0,98%	0,67%	4	51	247%	34	227%
SP	SOROCABA	16	1,4%	12	1,0%	47	50	1,09%	0,75%	3	54	213%	34	193%
SE	ARACAJU	18	1,8%	13	1,3%	40	43	1,43%	0,99%	1	45	143%	26	123%
MG	JUIZ DE FORA	12	1,3%	9	1,0%	36	38	1,06%	0,73%	3	41	222%	26	202%
PR	LONDRINA	12	1,1%	9	0,8%	43	45	0,90%	0,62%	2	47	274%	33	254%
SP	SANTOS	59	4,2%	44	3,2%	56	68	3,38%	2,32%	5	72	15%	9	-5%
RJ	BELFORD ROXO	2	2,8%	2	2,1%	3	4	2,27%	1,56%	2	5	61%	1	41%
SC	JOINVILLE	12	1,5%	9	1,1%	33	36	1,17%	0,80%	3	39	194%	24	174%
RJ	CAMPOS DOS GOYTACAZES	5	1,2%	4	0,9%	16	17	1,00%	0,69%	3	19	241%	12	221%
PE	OLINDA	6	2,8%	4	2,1%	8	9	2,26%	1,55%	2	11	62%	3	42%
PB	CAMPINA GRANDE	3	0,6%	2	0,4%	22	22	0,48%	0,33%	1	23	588%	19	568%
SP	MAUA	8	2,0%	6	1,5%	15	17	1,59%	1,09%	2	19	121%	9	101%
PA	ANANINDEUA	2	3,4%	1	2,5%	2	3	2,70%	1,86%	1	3	38%	1	18%
SP	CARAPICUIBA	1	0,6%	1	0,5%	9	10	0,50%	0,34%	2	12	563%	8	543%
SP	SAO JOSE DO RIO PRETO	11	1,0%	8	0,8%	44	46	0,80%	0,55%	3	49	318%	35	298%
RS	CAXIAS DO SUL	11	1,2%	8	0,9%	37	39	0,94%	0,64%	2	41	261%	28	241%
BRASIL - AMOSTRA		3.339	2,4%	2.504	1,8%	5.279	5.947	1,91%	1,31%	325	6.273	78%	2.608	58%
BRASIL - TOTAL		4.355	2,1%	3.267	1,6%	8.380	9.251	1,66%	1,14%	699	9.950	112%	4.897	92%
FONTE: RBV - PAC/96; ISS - FINBRA/96; População: IBGE; Receita de Revenda de Energia Elétrica Residencial: Eletrobrás; Receita Bruta com Telefonia Residencial: Contas Nacionais - IBGE.														
Na coluna (2), arrecadação do ISS. Na coluna (3), alíquota do IVV a ser cobrada para que a arrecadação equivalha a do ISS ("break even"). Na coluna (4), ISS líquido da adição da receita com transferências dos estados.														
Na coluna (5), alíquota sobre receita de revenda necessária para gerar arrecadação equivalente a do ISS, líquido de transferências; Na coluna (6), arrecadação do IVV, no caso de alíquota de 4% sobre RBR; Na coluna (7), Cenário 2, arrecadação do IVVS, em caso de alíquota de 4%. Assume-se ISF dado (20% do ISS). Colunas (8) e (9), alíquotas de break-even, sem e com a inclusão de ganhos da Quota-Parte.														
Colunas (10) e (11), adição de energia elétrica residencial e telefonia, supondo alíquota de 4%. Colunas (12), (13) e (14), ganho de arrecadação do IVVS sobre o ISS, em percentual e em R\$ MM; e ganho (%) de arrecadação do IVV sobre o ISS.														