# Relatório da Pesquisa: Alíquota Única na Tributação sobre o Consumo

Leonel Cesarino Pessôa Maurício Canêdo Pinheiro Melina Rocha (coordenadores)

Kalil Said de Souza Jabour
William do Val Domingues Jr
Glaucia Estefânia de Sousa Ferreira
Pedro Bergh
(pesquisadores)



18 de abril de 2023

# **SUMÁRIO**

1.	Nota introdutóriap. 01
2.	Projeto '1' (Alíquota Única na Tributação sobre o Consumo (Análise da Literatura Internacional)
3.	Projeto '2' (Repasses de Impostos aos Preços Dos Alimentos: Evidências com Dados Brasileiros)p. 35
4.	Projeto '3' (Desonerações fiscais para cesta básica: uma análise quanto a sua heterogeneidade e gradual ampliação)

# NOTA INTRODUTÓRIA

Este relatório de pesquisa tem três partes, pois reúne os resultados de três projetos de pesquisa interligados. O primeiro deles parte da constatação de que o debate em torno de uma alíquota uniforme para a tributação do consumo vem acontecendo de forma desorganizada nos meios de comunicação no Brasil. Mas este debate se desenvolveu também na literatura internacional especializada. Organizado há pelo menos duas décadas, principalmente na Europa, há muitos textos que procuram avaliar os resultados do uso de alíquotas diferenciadas e quem delas se beneficia. O objetivo da primeira parte deste relatório é, assim, apresentar e analisar os pontos centrais desse debate de forma a contribuir para a organização das discussões que estão acontecendo agora no Brasil.

São apresentados quatro argumentos contra a diferenciação de alíquotas: (i) as alíquotas menores não são o melhor instrumento para proteger os mais pobres, porque beneficiam tanto os mais pobres e quanto os mais ricos, que normalmente consomem, em termos absolutos, mais que os mais pobres dos bens com alíquota reduzida ou isentos; (ii) alíquotas reduzidas trazem complexidade, o que gera custos e cria um contencioso que prejudica o funcionamento do sistema como um todo, (iii) elas também favorecem a atuação dos grupos de pressão; (iv) e, por último, as reduções de alíquota não são normalmente ou integralmente repassadas aos preços dos produtos.

A segunda parte do relatório apresenta os resultados de um projeto que procurou avaliar o quarto destes pontos. Tendo em vista um conjunto de produtos (alimentos) que teve a carga de ICMS incidente alterada (por alteração de alíquota, alteração de base ou concessão de créditos presumidos), tratou-se de analisar se essas alterações foram ou não repassadas, posteriormente, aos preços dos produtos. Vários estudos foram publicados no exterior sobre o tema nos últimos vinte anos e um estudo anterior foi produzido no Brasil. O relatório revisa estes estudos e apresenta as conclusões para a análise dos dados que compreende o período que vai da elaboração do plano real até o ano de 2021.

A legitimidade para se reduzir a tributação dos alimentos viria de seu caráter essencial para a subsistência dos mais pobres. Nesse sentido, em 1938, foi criada a cesta básica e assegurado tratamento diferenciado para os produtos que a compunham. Mas nesse tempo, ela abrangia 13 produtos. A terceira e última parte do relatório apresenta a evolução do tratamento diferenciado para os produtos da cesta básica desde sua criação

até os dias de hoje, mostrando tanto a ampliação do número de itens que, com o tempo, passou a ser contemplado com o tratamento diferenciado, quanto a diferença de tratamento estabelecida nos diferentes Estados.

O primeiro projeto contou com o apoio da FAPESP e o segundo com o apoio da FGV Direito SP.<sup>1</sup>

-

<sup>&</sup>lt;sup>1</sup> Projeto FAPESP nº 2022/02375-0. Agradecemos a Luciana Ramos por todo o apoio.

# PROJETO 1 – ALÍQUOTA ÚNICA NA TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO (ANÁLISE DA LITERATURA INTERANCIONAL)<sup>2</sup>

# Introdução

O Brasil discute há alguns anos a reforma da sua tributação sobre o consumo. Cinco tributos (das esferas federal, estadual e municipal) seriam substituídos, no desenho proposto, por um único ou dois tributos sobre o valor agregado, inspirado nas melhores práticas internacionais.<sup>3</sup> Isso significa que o IVA a ser criado incidiria sobre uma base ampla, que incluiria todos os bens e serviços, seria informado pelo princípio do destino e conteria uma alíquota uniforme para todos os bens e serviços.

Noticia-se na imprensa que o governo pretenderia aprovar a proposta ainda no primeiro semestre de 2023. Essa é a terceira vez, nos últimos trinta anos, em que um projeto de reforma da tributação sobre o consumo é proposto. Tanto no governo FHC quanto no governo Lula, a proposta não foi aprovada. A proposta atual também enfrenta muita resistência. Esse trabalho pretende tratar de um dos pontos dessa resistência.

\_

<sup>&</sup>lt;sup>2</sup> Agradeço ao professor Isaías Coelho por ter lido e comentado uma versão inicial desta parte do relatório. <sup>3</sup> Duas propostas de Emenda Constitucional, com teor semelhante, iniciaram sua tramitação uma na Câmara e a outra no Senado. A PEC 45, que tramitou na Câmara dos Deputados, propunha a substituição de cinco tributos, PIS, COFINS, ICMS, ISS e IPI por um tributo único sobre o consumo, o IBS - Imposto sobre Bens e Serviços e um imposto seletivo sobre alguns produtos. A PEC 110 iniciou sua tramitação no Senado e propunha a substituição de nove tributos, quais sejam, IPI, IOF, PIS, PASEP, COFINS, Cidecombustíveis, Salário Educação, ICMS e ISS também por um imposto sobre bens e serviços e um imposto seletivo. Numa tentativa de unificar as duas propostas, foi criada uma comissão mista da Câmara e Senado, que teve como relator o Deputado Aguinaldo Ribeiro e, como presidente, o Senador Roberto Rocha. O relatório do Deputado Aguinaldo Ribeiro conciliava as duas propostas de Emenda Constitucional em um único texto. Depois da apresentação do relatório, o presidente eleito da câmara, Deputado Arthur Lira, não deu andamento aos trabalhos nesta casa e a comissão foi esvaziada. Os trabalhos seguiram então no Senado, onde a tramitação da PEC 110 foi retomada. No lugar da redação original da PEC, no entanto, o relator, Senador Roberto Rocha, tomou como base para seu relatório o texto do Deputado Aguinaldo Ribeiro, mas procurou conciliá-lo com o projeto de lei 3.887/2020, enviado pelo governo federal ao congresso, e que previa a criação da CBS - Contribuição sobre Bens e Serviços. Nessa nova versão, a PEC 110 passou a prever a extinção do ICMS, ISS, PIS, COFINS e COFINS-Importação e sua substituição sobre um IVA dual e a substituição do IPI por um imposto seletivo. Para um histórico mais detalhado das propostas de reforma tributária e uma comparação entre elas cf. (ORAIR, E GOBETTI, 2019). A intenção de reformar o sistema nos moldes propostos, instituindo um IVA no lugar de vários tributos sobre o consumo remonta pelo menos a meados de 1985. Um trabalho que reuniu ideias e sugestões contidas em propostas de diferentes autores e fez uma proposta de reforma foi (REZENDE E OUTROS, 1987). Um amplo estudo sobre todas as tentativas de se reformar a tributação sobre o consumo no Brasil é (LUKIC, 2014)

Como é sabido, o Brasil é um país marcado pela desigualdade. E uma das principais críticas dirigidas contra a proposta de reforma da tributação sobre o consumo é a de que a instituição de uma alíquota uniforme teria caráter regressivo e supostamente agravaria nosso problema distributivo. <sup>4</sup>

O debate em torno de uma alíquota uniforme vem acontecendo de forma desorganizada nos meios de comunicação no Brasil. Mas ele se desenvolveu também na literatura internacional especializada. Organizado há pelo menos duas décadas, principalmente na Europa, esse debate procura avaliar os resultados do uso de alíquotas diferenciadas e quem delas se beneficia.

O objetivo desta primeira parte do relatório é analisar os pontos centrais desse debate de forma a contribuir para a organização das discussões que estão acontecendo agora e devem se intensificar no Brasil. Para que se caminhe na construção de um sistema tributário mais racional e mais justo, é fundamental que o debate sobre este tema aconteça de forma mais aprofundada, com apoio em estudos empíricos.

Esta primeira parte do relatório é dividida em quatro itens, além desta introdução. O primeiro item examina as formas de se medir os impactos distributivos da tributação sobre o consumo; o segundo item apresenta as razões para o uso de alíquotas diferenciadas e é subdividida em três subitens (eficiência econômica, bens que tem mérito e razões distributivas); o terceiro analisa os problemas no uso de alíquotas diferenciadas e é dividida em quatro subitens (inclusão dos gastos dos mais ricos, repasse das reduções para os bens e serviços, problemas para o sistema como um todo e criação de um sistema mais sujeito a intervenção dos lobbies e grupos de interesse); a o quarto apresenta as conclusões.

#### Regressividade da tributação sobre o consumo

Antes mesmo da crítica que se faz à implementação de uma alíquota uniforme, a tributação sobre o consumo, de forma geral, e o IVA, em especial, são criticados. Haveria uma percepção arraigada de que esse imposto enquanto tal e qualquer forma de tributação

<sup>4</sup> Também nos Estados Unidos, um dos argumentos mais usados contra a criação de um VAT é o de que ele teria caráter regressivo. Cf. (METCALF, 1994).

sobre o consumo teria caráter regressivo. Os estudos internacionais, no entanto, mostram que essa conclusão não é óbvia assim, e que as controvérsias em torno desse tema ainda não foram resolvidas de forma definitiva.<sup>5</sup>

Os trabalhos que se debruçaram sobre esse problema partem do consumo dos contribuintes distribuídos por diferentes faixas de renda. Normalmente, a população é dividida em dez faixas e, a partir do consumo de cada uma delas, é calculado o IVA pago pelos contribuintes nos diferentes decis.

Mas, para um juízo sobre a progressividade ou regressividade do imposto, não podem ser comparados os números brutos obtidos a partir da despesa com IVA por cada decil. Como os ricos consomem mais que os pobres, os números brutos sempre indicariam que os mais ricos pagam mais imposto. Para a obtenção de números relativos, a maior dificuldade é que não existe consenso sobre o melhor parâmetro a partir do qual a despesa com o IVA deva ser confrontada. O foco principal da controvérsia é que há dois parâmetros possíveis: a renda ou a própria despesa.<sup>6</sup>

Para explorar a diferença entre essas duas perspectivas metodológicas de se calcular os efeitos distributivos da tributação sobre o consumo, parte-se de onde não há controvérsia. Se a renda de uma determinada sociedade fosse toda ela consumida, e se houvesse uma alíquota uniforme para todos os bens e serviços, a tributação sobre o consumo seria proporcional.

Mas, à medida que começa a haver diferenciação, isto é, que não são todos que consomem toda a renda, a situação se altera. Se os mais pobres consumirem toda a renda, enquanto os mais ricos pouparem e consumirem apenas parte da renda, a utilização da renda como critério conduz à conclusão de que a tributação sobre o consumo é regressiva. Isso porque os mais pobres vão pagar imposto sobre toda a renda (pois consumiram tudo), e os mais ricos vão pagar imposto apenas sobre parte dela, a parte consumida. Os estudos empíricos apontam para esta direção.

Há uma ampla literatura internacional que se propõe a analisar o problema da progressividade ou regressividade do IVA e que toma a renda como parâmetro. Leahy, Lyons e Tol apresentam a situação na Irlanda. Eles analisam a distribuição dos

<sup>6</sup> A diferença entre os dois parâmetros possíveis é apresentada, por exemplo, por (EUROPEAN COMISSION, 2011, p. 361); e mais recentemente, por THOMAS, 2020, P. 5); cf tb. (FERIA e Walpole, 2020, p. 639).

<sup>&</sup>lt;sup>5</sup> Como essa percepção arraigada também se observa no Canadá, apesar de existirem muito poucos estudos aplicados sobre a incidência dos impostos neste país, Richard Bird e Michael Smart escrevem que a presumida regressividade da tributação sobre o consumo deve ser considerada como uma questão de fé e não de fato. (BIRD e SMART, 2016).

pagamentos de IVA nas famílias dos diferentes decis, tomando como referência a renda e concluem que o imposto é altamente regressivo (LEAHY, LYONS E TOL, 2011). A mesma conclusão é alcançada por Ruiz e Trannoy que analisam os dados da França de 2001 (RUIZ e TRANNOY, 2008) e por Barreix, Bes e Roca, que analisam os dados de vários países latino-americanos entre 2000 e 2004 (BARREIX, BES E ROCA, 2009). Nessa perspectiva de tomar a renda como parâmetro, o estudo mais abrangente é o de O'Donoghue, Baldini e Mantovani, que analisa os efeitos distributivos do IVA, do imposto sobre a renda e das contribuições para a previdência social em 12 países europeus, usando micro dados de consumo das famílias de 1990-1996. Também eles concluem que o IVA é fortemente regressivo (O'DONOGHUE, BALDINI E MANTOVANI, 2004). Essa literatura foi toda revista por Alastair Thomas (THOMAS, 2020).

A crítica fundamental à abordagem que toma a renda como parâmetro é que ela não leva em consideração que a renda poupada seria revertida em consumo no futuro. As pessoas poupam quando a renda é maior que seu consumo, e usam a renda poupada ou fazem empréstimos quando ela é menor. De acordo com as críticas, se o objeto da análise fosse a renda obtida no período de um ciclo de vida inteiro -e não no período curto de um anoos dados obtidos não refletiriam essas oscilações temporárias de renda e espelhariam um quadro mais próximo da realidade. Se a análise se limita ao período de um ano, o IVA que seria arrecadado no consumo futuro com a renda poupada não é capturado, e não aparece.<sup>7</sup>

Outra maneira de ver as vantagens da utilização do período de um ciclo de vida inteiro é que, se o período de um ano for tomado com o base, isso deverá conduzir a uma distorção da distribuição das pessoas nos diferentes decis. Isso porque as pessoas tendem a ganhar maior renda na meia idade e rendas menores quando são bem jovens e bem mais velhas. Se utilizada a perspectiva anual, os decis relativos as pessoas mais pobres poderão incluir tanto pessoas mais jovens quanto as mais velhas, que não seriam consideradas pobres se o parâmetro fosse um ciclo de vida.

Nesse sentido, Caspersen e Metcalf escrevem: "Invocando a hipótese da renda permanente de Friedman (1957), assim como as considerações sobre o ciclo de vida, os

\_

<sup>&</sup>lt;sup>7</sup> Nesse sentido, por exemplo, (THOMAS, 2020, p. 10); e (EUROPEAN COMISSION, 2011, p. 378) e ss

economistas reconheceram que a renda anual pode não ser uma medida muito boa do potencial de consumo de um indivíduo" (CASPERSEN e METCALF, 1994, p. 732) <sup>8</sup>

Mas estimar a renda e a despesa de IVA no período de uma vida inteira é tarefa muito complexa. E diante da impossibilidade prática de fazer essa estimativa, alguns autores propõe que o próprio consumo, ou seja, as despesas correntes, sejam adotadas como critério. Isso porque, nas palavras de Alastair Thomas, "é provável que medir os encargos do IVA em relação às despesas correntes forneça uma estimativa mais significativa do impacto distributivo do IVA ao longo da vida do que medir os encargos do IVA em relação à renda corrente". (THOMAS, 2020, p. 5)<sup>9</sup> Além disso, argumenta-se que a renda -como remuneração dos fatores- mede a contribuição do indivíduo para a sociedade enquanto o consumo mede o quanto ele retirou da sociedade em seu proveito.

Por isso, vários estudos internacionais foram realizados com o objetivo de analisar o impacto distributivo da tributação sobre o consumo utilizando as despesas (e não a renda) correntes como parâmetro. Essa ampla literatura, que foi também revista por Alastair Thomas identifica que, quando este é o parâmetro, o IVA não é regressivo, mas proporcional ou, em alguns casos, levemente progressivo. (THOMAS, 2020, p. 9)

Bird e Smart analisam a experiência do Canadá com base nos dados de gastos das famílias de 2009 e concluem que o IVA é levemente progressivo. (BIRD E SMART, 2016) Bover e outros analisam a experiência da Espanha com base nos gastos das famílias de 2015 e apresentam os resultados tendo a renda e a própria despesa como parâmetros. Quando utilizada a despesa, eles concluem que o gasto com o IVA é proporcional (BOVER E OUTROS, 2017).

O estudo abrangente elaborado pelo consórcio liderado pelo *Institute for Fiscal Studies* para a Comissão Europeia também analisa dados de 2004 a 2009 de nove países da União Europeia: Alemanha, Bélgica, Espanha, França, Grécia, Hungria, Itália, Polonia e Reino Unido. Esse estudo argumenta enfaticamente que as despesas são um parâmetro melhor que a renda para a avaliação dos efeitos distributivos dos gastos com o IVA, mas também apresenta resultados para os dois parâmetros: renda e as próprias despesas (EUROPEAN

<sup>9</sup> "However, in the absence of such information, measuring VAT burdens relative to current expenditure is likely to provide a more meaningful estimate of the lifetime distributional impact of the VAT than measuring VAT burdens relative to current income". O estudo do Institute for Fiscal Studies para a Comissão Europeia desenvolve esse argumento (EUROPEAN COMISSION, 2011, p. 378). Cf tb. (BIRD, R. e SMART, 2016, p. 429).

<sup>&</sup>lt;sup>8</sup> "Invoking Friedman's (1957) permanent income hypothesis as well as life-cycle considerations, economists have recognized that annual income may not be a very good measure of an individual's potential to consume". Cf tb. (SIQUEIRA, NOGUEIRA, SOUZA e LUNA, 2007).

COMISSION, 2011). Quando o parâmetro são as próprias despesas, o estudo conclui que o IVA aparece como distributivamente neutro em alguns países e levemente progressivo em outros (EUROPEAN COMISSION, 2011, p. 372).

Nesse sentido também é o trabalho de Alastair Thomas. Analisando uma amostra de 27 países, ele conclui que o IVA, quando medido a partir da despesa corrente como parâmetro, é proporcional ou levemente progressivo. (THOMAS, 2020). Mas é correta a hipótese de que o consumo expressa melhor que a renda aquele que seria o impacto distributivo da tributação sobre o consumo ao longo de toda uma vida?

Em seu artigo publicado recentemente, Rita de La Feria e Michael Walpole fazem duas críticas a esse argumento (FERIA E WALPOLE, 2020). De acordo com eles, ainda que, por um lado, a renda possa ser considerada consumo diferido, por outro, enquanto não é consumida, ela continua a gerar frutos de outros tipos e os detentores de renda irão se beneficiar dela de várias maneiras.

Além disso, eles argumentam que, quanto maior for a renda poupada, mais diferido no tempo será o consumo que, no limite, pode ser transferido para as gerações seguintes e para um tempo em que o consumo nem seja mais objeto de tributação. Por isso, eles concluem que seria mais razoável assumir que o IVA é proporcional para os extratos mais baixos de renda e se torna regressivo à medida que parte da renda é poupada. (FERIA E WALPOLE, 2020, P. 640).

Esse argumento e esta conclusão não parecem corretos. Na verdade, assim como, em tese, pode acontecer de a tributação sobre o consumo, no futuro, ser menor e, no limite, ser extinta, também pode acontecer de ela aumentar e ser, no futuro, maior que a atual. A existência de uma possibilidade, sem que se tenha justificado que os acontecimentos devem efetivamente seguir essa direção (e não a contrária), não basta para fundar o juízo sobre o caráter distributivo da tributação.

Também não parece correta a conclusão de que há proporcionalidade até certo ponto, e regressividade a partir deste ponto. No entender os autores, o que fundamentaria a mudança na avaliação do caráter distributivo (de proporcional para regressivo) seria que, no ponto de inflexão, passaria a haver poupança. Mas toda construção do consumo como critério foi feita justamente para mostrar os limites teóricos em se estabelecer relação de causalidade entre a constatação de passar a existir poupança e a regressividade como consequência.

Também no Brasil, uma série de estudos empíricos se debruçou sobre esse tema. Alguns deles avaliam os efeitos distributivos da carga tributária como um todo, considerando os tributos diretos e indiretos. Nesse sentido, por exemplo, o estudo de Viana, Magalhães, Silveira e Tomich. Ainda que analisem a carga tributária direta e indireta, eles fazem suas considerações sobre ambas as cargas separadamente. E, com relação à carga indireta, tomam a renda como parâmetro e concluem que, nessas condições, esses tributos são "inequivocamente regressivos" (Viana, Magalhães, Silveira e Tomich, 2000).

Os professores da Universidade Federal de Pernambuco Rozane Bezerra de Siqueira e José Ricardo Bezerra Nogueira publicaram alguns artigos (com outros coautores) em que tomam por base a despesa, e não a renda, e analisam apenas os tributos indiretos. Esses trabalhos avaliam que a distribuição da carga tributária seria proporcional (Siqueira, Nogueira w Souza, 2010). <sup>10</sup>

Ao lado dos argumentos teóricos já mencionados em favor do uso da despesa como parâmetro para o cálculo dos efeitos distributivos da tributação sobre o consumo, esses professores argumentam que há também um argumento de ordem prática. No Brasil, nas pesquisas de orçamento familiar que servem como base para as investigações, as rendas das famílias mais pobres são sub-reportadas.

Se consideradas as POF 2008-2009, por exemplo, a renda reportada pelas famílias do estrato mais baixo é muito menor que a despesa: "o déficit médio entre a renda total e a despesa total [...] para os 10% mais pobres fica em torno de 52%". (SIQUEIRA, NOGUEIRA, SOUZA e LUNA, 2017, p. 505)

Em 2012, foi publicado um amplo estudo de Fernando Gaiger Silveira com o objetivo de avaliar os efeitos distributivos das políticas previdenciária, de assistência social, tributária e de educação e saúde, com base nas Pesquisas de Orçamentos Familiares (POF) de 2002-2003 e 2008-2009 E com relação à carga tributária, como o estudo de Viana, Magalhães, Silveira e Tomich, ele analisa tanto a carga direta quanto a indireta (SILVEIRA, 2012). Sua análise também permite que sejam separadas as conclusões para os tributos diretos e indiretos.

O estudo argumenta em favor da renda como parâmetro e conclui que, quando utilizado este critério, a carga tributária sobre o consumo é claramente regressiva. Mas, de acordo

-

<sup>&</sup>lt;sup>10</sup> Cf também (SIQUEIRA, NOGUEIRA e SOUZA, 2000).

<sup>&</sup>lt;sup>11</sup> Uma versão em inglês: (SILVEIRA, REZENDE AFONSO E FERREIRA 2013).

com o trabalho, mesmo que as despesas sejam tomadas como parâmetro, ainda assim, os tributos sobre o consumo são regressivos (SILVEIRA, 2012, p. 46) 12

Essas conclusões apontam para um traço bastante próprio do sistema tributário nacional. Nas pesquisas empíricas internacionais, quando tomada a renda como parâmetro, a tributação sobre o consumo é sempre considerada regressiva. Mas, quando o parâmetro são as despesas, a tributação é invariavelmente considerada neutra ou mesmo levemente progressiva.

Se assumirmos as conclusões de Silveira como corretas, o problema dos efeitos distributivos do desenho atual da tributação sobre o consumo é mais problemático no Brasil. Por aqui, em face do que hoje são os fatos geradores, alíquotas, isenções e assim por diante, estabelecidos para a tributação sobre o consumo, mesmo se as despesas forem tomadas como parâmetro, ainda assim, ela é regressiva. <sup>13</sup>

Por um lado, esse fato aponta para uma situação peculiar e para mudanças que poderiam melhorar o sistema brasileiro. Por outro lado, é importante lembrar que a tributação sobre o consumo foi concebida para arrecadar de forma a distorcer, no menor grau possível, as condições de mercado. E que o momento mais adequado para uma avaliação efetiva sobre o alcance dos efeitos distributivos desta tributação deveria ser o momento posterior ao gasto do montante arrecadado. Ainda que considerada regressiva antes dos gastos, a tributação sobre o consumo, combinada com políticas de gasto público bem desenhadas, pode resultar, em algumas situações, em mais distribuição inclusive do que um sistema progressivo de tributação sobre a renda. (BIRD e ZOLT, 2005)<sup>14</sup>

# Razões para as alíquotas diferenciadas

Sem entrar no mérito de qual é o melhor parâmetro para se avaliar o impacto distributivo da tributação sobre o consumo, trata-se de chamar a atenção para o fato de que existe uma literatura internacional e um debate já consolidados, mas que são sistematicamente ignorados nas discussões que estão acontecendo no Brasil sobre a reforma desta

<sup>13</sup> Como já foi apontado as conclusões dos estudos empíricos de (SIQUEIRA, NOGUEIRA e SOUZA, 2010) são diferentes das de Silveira. Uma análise detida da seletividade no ICMS e no IPI, apontando as distorções do seu uso atual é feita por (GODOI, 2017).

10

<sup>&</sup>lt;sup>12</sup> Cf também (ORAIR e GOBETTI, 2019, p. 36).

<sup>&</sup>lt;sup>14</sup> Cf também (SIQUEIRA, NOGUEIRA E LEVY, 2003)

tributação. <sup>15</sup> Um dos tópicos bastante presentes nessa literatura é o de que o uso de alíquotas diferenciadas não beneficia os mais pobres. Esse tópico será desenvolvido nas próximas páginas. Mas não é exclusivamente para proteger os mais pobres que se defende a diferenciação de alíquotas na tributação sobre o consumo. Trata-se, assim, em primeiro lugar, de identificar todas as razões que poderiam justificar o uso de alíquotas diferenciadas para depois analisar os problemas na sua adoção.

De acordo com esse amplo conjunto textos<sup>16</sup>, haveria grosso modo, três razões para legitimar o uso de alíquotas diferenciadas. Ainda que o principal argumento seja o de que elas devem ser utilizadas por razões de equidade, há também um argumento com relação aos bens e serviço que tem mérito (na produção ou consumo) e um argumento relacionado à eficiência econômica.

#### Eficiência Econômica

Com relação a esse último, de um ponto de vista teórico, as alíquotas não deveriam, em princípio, ser uniformes. Um sistema tributário é tanto mais eficiente quanto menor for o *deadweigh loss*. E isso acontece quando ele for capaz de alterar o menos possível as decisões de consumo das pessoas (COPENHAGEN ECONOMICS, 2007, p. 8).

As alterações potenciais, por sua vez, vão depender das diferentes elasticidades-preço dos produtos: quanto mais elástico for o bem, tanto mais a alteração na alíquota de um imposto (que se reflete no preço) pode afetar o comportamento dos consumidores. Por isso, em princípio, "um sistema de IVA eficiente economicamente deve ser

\_

11

<sup>&</sup>lt;sup>15</sup> Me refiro aqui aos livros e artigos indicados na bibliografia final do trabalho, mas destaco especialmente o material produzido para a Comissão Europeia, os estudos realizados pelo FMI, pela OCDE e pelo Banco Mundial. Quanto aos textos produzidos para a Comissão Europeia, me refiro especialmente aos seguintes: Copenhagen Economics. "Study on reduced VAT rates Applied to goods and services in the member states of the European Union: Final Report". Report for the Comission, 2007; e European Comission (EC). "A retrospective evaluation of elements of the EU VAT system". 2011; o estudo clássico dos pesquisadores do FMI: Liam Ebril, Michael Keen, Jean-Paul Bodin e Victoria Summers. The Modern VAT. Washington D.C.: International, 2001; com relação aos textos da OCDE, especialmente o estudo OECD/KIPF The distributional effects of consumption taxes in OECD countries. OECD Policy Studies, n. 23, 2014; e a ampla e clássica revisão feito para o governo do Reino Unido coordenada por J. Mirrlees: Mirrlees et alii. Tax by design: the Mirrlees review. Oxford, Oxford University Press, 2011. Uma notável exceção é o artigo de Marciano Seabra de Godoi, que dialoga com um texto da OCDE (GODOI, 2017).
<sup>16</sup> Cf toda a bibliografia indicada na nota anterior.

necessariamente não-uniforme, impondo alíquotas altas nos bens inelásticos e não nos elásticos". (COPENHAGEN ECONOMICS, 2007, p. 9).

Mas, a imposição de alíquotas diferentes conforme a elasticidade dos bens dependeria de que essas elasticidades e suas variações fossem constantemente medidas, o que é tarefa impossível. Assim, ainda que a teoria pudesse apontar para a maior eficiência do uso de alíquotas diferenciadas, de um ponto de vista prático formou-se um consenso em torno de que o mais adequado seriam as alíquotas uniformes. Nesse sentido concluiu o estudo *Copenhagen Economics* preparado para a Comissão Europeia: "é improvável que diferenciar alíquotas sem conhecimento detalhado das elasticidades-preço possa conduzir a ganhos de eficiência e deve mesmo conduzir a grandes perdas de eficiência à medida que são os bens e serviços errados que tem as alíquotas reduzidas". (COPENHAGEN ECONOMICS, 2007, p. 9). <sup>17 18 19</sup>

Se, em termos mais gerais, aparecem dificuldades para a sustentação do argumento, há, além disso, algumas situações específicas nas quais se pretende justificar a diferenciação de alíquotas também por razões de eficiência. Nesse caso, a argumentação para justificar as alíquotas diferenciadas parte da constatação de que há atividades que não são tributadas por definição. Isso acontece com o que se convencionou chamar de trabalho "do-it-yourself (DIY)": a preparação de comida em casa, os pequenos reparos, cuidar das

\_

<sup>&</sup>lt;sup>17</sup> Seguindo os desenvolvimentos da literatura sobre a teoria da tributação ótima, Ricardo Varsano argumenta que alíquotas múltiplas alteram os preços relativos e distorcem assim a decisões de escolha dos consumidores. "Isto, por sua vez, afeta a estrutura da produção e da alocação de recursos reduzindo a eficiência econômica" (VARSANO, 2014, p. 24).

O professor de economia do Brasil da EPGE FGV/RJ, Aloisio Araujo, tem participado do debate sobre a reforma tributária no Brasil. Ele apresentou recentemente, com coautores, texto em que argumenta que, dadas diferentes taxas de evasão, comprovadas para o Brasil, se perderia o maior sustentáculo para uma alíquota única, em termos de eficiência. A experiência do aumento da alíquota da COFINS, em 1999, sem que o PIS tivesse sofrido alteração, permitiu a eles calcular "a diferença de elasticidades de compliance entre setores" (ALBUQUERQUE, ARAUJO, CAVALCANTI E NAVARRO, 2023, p. 15) concluindo que ela é muito maior para a construção civil, por exemplo, do que para a área financeira e imobiliária. Mesmo se aceita a conclusão dos autores a respeito da variação das elasticidades, a parte propositiva do argumento teria que lidar com as dificuldades práticas para estimar a variação das elasticidades-preço e elasticidades de compliance. E do fato de que não é apenas por razões de eficiência que se defende a alíquota uniforme. Como será visto ao longo do trabalho, para sustentar a adoção de uma alíquota uniforme, além de razões de eficiência, há razões de equidade e benefícios para o sistema como um todo.

<sup>&</sup>lt;sup>19</sup> Bruno Delalibera, Pedro Cavalcanti Ferreira, Diego B.P. Gomes e Johann Soares publicaram, em janeiro de 2023, nos Ensaio Econômico da EPGE o de número 832, sob o título: 'Tax Reforms and Network Effects'. Neste texto, usando um modelo de equilíbrio geral que inclui múltiplos setores com poder de mercado, eles avaliam os efeitos de uma reforma tributária que eliminasse a heterogeneidade de alíquotas e a cumulatividade. Segundo eles, uma "revenue-neutral tax reform generates gains of 7,8% of GDP and 1,9% of welfare. Just eliminating Value-Added Tax (VAT) rate dispersion leads to a 5,6% in GDP".

<sup>&</sup>lt;sup>20</sup> Nos termos do Copenhagen Economics, "There is little doubt that carefully designed reductions in VAT rates or equivalente direct support schemes for several reason may improve member state and community welfare" (COPENHAGEN ECONOMICS, 2007, p. 21).

crianças pequenas, o serviço de limpeza nas casas e mesmo muito do que é feito em salões de beleza. Todas essas são atividades para as quais as pessoas podem contratar prestadores de serviço, ou podem fazer, elas mesmas, em casa.

Há então uma diferenciação que é causada pela tributação: quando o serviço é tomado de terceiros, sobre ele incide tributo, mas, quando ele é feito em casa, pelo próprio tomador, não incide tributo. Tome-se o exemplo da comida. Sobre a atividade de preparação da comida em casa não incide tributo, enquanto a atividade dos restaurantes, mesmo "por kilo", são tributadas.

Essa diferença pode levar as pessoas a optarem por preparar a comida em casa, em vez de ir a restaurantes. Mas, do ponto de vista da eficiência do sistema, essa não é a melhor opção. Isso porque, ela introduz "uma distorção que pode levar pessoas altamente produtivas e especializadas a executar 'trabalho DIY', mesmo que elas não sejam boas nisso", o que é fonte de ineficiência econômica. (COPENHAGEN ECONOMICS, 2007, p. 22).

A preparação da comida toma tempo, o que reduz o tempo disponível para o trabalho, enquanto os pratos prontos congelados ou as refeições nos restaurantes economizam tempo. Se pessoas especializadas no trabalho que conduzem são levadas a trocar algumas horas desse trabalho por trabalho em casa do tipo DIY, a economia está funcionando de forma não eficiente. Por isso, o relatório apresentado para a Comissão Europeia "Copenhagen Economics", de 2007, entre vários outros estudos conclui que essas são situações nas quais maior eficiência econômica seria alcançada com o uso de alíquotas diferenciadas para esses serviços, de forma a desincentivar o trabalho DIY (COPENHAGEN ECONOMICS, 2007, p. 21).

O relatório apresentado para a Comissão Europeia em 2011, elaborado pelo consórcio liderado pelo *Institute for Fiscal Studies*, <sup>21</sup> alcança conclusão semelhante. Nos termos do relatório:

"Mantidas iguais as outras variáveis, tributar mais os bens que consomem tempo do que os que economizam tempo é, portanto, uma forma de tributação sobre o lazer e a produção doméstica do tipo faça-você-mesmo (DIY) (e um subsídio para o trabalho), e irá encorajar as pessoas a trabalhar mais horas e ter menos lazer. Nesse sentido, a aplicação de diferentes alíquotas de imposto a diferentes bens pode, portanto, compensar alguns dos

-

<sup>&</sup>lt;sup>21</sup> p. 3

desestímulos ao trabalho e a transações no mercado que o sistema tributário e de benefícios como um todo causa, aumentando o bem-estar e melhorando a eficiência econômica". (EUROPEAN COMISSION, 2011, p. 546). <sup>22</sup>

A diferença do relatório de 2011 surge por conta da ressalva "mantidas iguais as outras variáveis" que não constava do texto de 2007. Com efeito, o relatório elaborado pelo consórcio liderado pelo *Institute for Fiscal Studies* deixa claro que, um incentivo desse tipo teria que levar em consideração não apenas a relação direta entre os bens e serviços que tiveram suas alíquotas alteradas e o mercado de trabalho, mas deveria considerar também os efeitos indiretos dessas alterações na demanda sobre os outros bens. <sup>23</sup> Esse ponto é desenvolvido no próprio relatório, mas também por outros autores como, por exemplo, no texto de Abramovsky, Phillips e Warwick. Eles escrevem:

"Considere um serviço 'A' (por exemplo, refeições longe de casa), cujo consumo é ligado a 'mais trabalho' de maneira fraca. Isso poderia sugerir a aplicação da alíquota reduzida a este serviço. Mas suponha também que o consumo do serviço 'A' está ligado de maneira forte ao consumo do bem B (álcool)., e este consumo está fortemente ligado a 'trabalhar menos'. Neste contexto, a aplicação de uma alíquota reduzida de VAT sobre o serviço A pode aumentar (em vez de compensar) desincentivos para o trabalho. Uma tal exemplo pode soar artificial, mas serve para demonstrar que a variação ótima das alíquotas de VAT é um negócio muito complexo, e que se pode dar um tiro pela culatra". (ABRAMOVSKY, PHILLIPS e WARWICK, 2017, p. 15).

Assim, a literatura não nega que pode haver situações em que a diferenciação de alíquotas pode conduzir a um aumento de eficiência econômica, mas aponta, assim como aconteceu com a análise que propõe alíquotas diferentes em função de elasticidades diferentes, para a complexidade da avaliação de tal ganho, e destaca que não é claro que os bens que atualmente possuem alíquotas reduzidas estão gerando esse resultado.

<sup>-</sup>

<sup>&</sup>lt;sup>22</sup> "All else equal, taxing the time-taking goods more highly than the time-saving goods is therefore a form of a tax on leisure and do-it-yourself (DIY) home production (and a subsidy to work), and will encourage people to work longer hours and take less leisure. Applying differente tax rates to different goods along theses lines can therefore offset some of the desincentive to working and transacting in the market that the tax and benefit system as a whole causes, increasing welfare and improving economic efficiency".

<sup>&</sup>lt;sup>23</sup> Por isso, de acordo com o relatório, "one cannot simply look at how the demand of a good responds to changes in its price: one needs to asses show demand for each good is affected by the price of Every good". (EUROPEAN COMISSION, 2011, p. 545).

#### Bens que tem mérito

O segundo argumento para justificar o uso de alíquotas diferenciadas diz respeito ao que se convencionou chamar de 'bens que tem mérito'. As pessoas fazem suas escolhas e transacionam no mercado de acordo com o que acreditam ser bom para elas. Mas considera-se que o consumo (e a produção) de determinados bens pode ser considerado mais benéfico para a sociedade e para as próprias pessoas do que elas próprias conseguem avaliar.

Assim, pode-se dizer que há tanto externalidades quanto internalidades associadas a esses bens. Haveria externalidades (positivas), porque o seu consumo geraria mais benefícios para a sociedade como um todo do que o comprador individual é capaz de perceber e levar em consideração na sua decisão de compra.

Haveria também internalidades, pois, por falta de informação, o próprio comprador não se daria conta, de modo satisfatório, dos benefícios que a compra de determinado bem traria para ele próprio.

Em função desses dois fatores, "os consumidores têm uma tendência a comprar menos do que o nível socialmente ótimo de tais bens e serviços" e uma redução do imposto teria como objetivo alterar esse estado de coisas. (EUROPEAN COMISSION, 2011, p. 551).

Desta forma, em um número significativo de países, a tributação sobre o consumo de certos bens tais como livros, revistas, jornais, atividades culturais e transporte público é tratada de forma diferenciada. (EUROPEAN COMISSION, 2011, p. 550). Também entram nessa categoria os produtos ambientalmente amigáveis, tais como painéis solares ou turbinas de vento, para estimular a geração de energia limpa.

#### Razões distributivas

O terceiro argumento normalmente apresentado em favor das alíquotas diferenciadas está relacionado ao desejo de distribuição e igualdade. Este é o argumento mais utilizado e, como o Brasil é um dos países mais desiguais do mundo, ele ganha especial relevância nesse país. É fundamental que se protejam os mais pobres e que o problema da desigualdade seja equacionado. Assim, no âmbito do IVA, acredita-se que um

instrumento para isso poderia ser a redução da alíquota de alguns bens e serviços. Que bens seriam esses?

Há determinados bens sem os quais não é possível viver. A lista destes bens inclui, por exemplo, água, alguns itens básicos de alimentação, gás e mesmo alguns remédios. Mas, para que possam ser candidatos a terem alíquotas reduzidas, além de serem essenciais, o consumo destes bens teria que comprometer uma fração maior do orçamento das famílias mais pobres e uma fração menor do orçamento das famílias mais ricas.

Esse era, já em 1999, um dos pontos levantados por Cnossen quando argumentava contra a diferenciação de alíquotas no âmbito da União Europeia. Ele apontava que a experiência dos países europeus mostrava uma convergência entre os padrões de consumo de pobres e ricos (CNOSSEN, 1998, p. 409). Desta forma, uma diferenciação não beneficiaria, nem mesmo em termos relativos, os mais pobres.

Ainda assim, o relatório do consórcio liderado pelo *Institute for Fiscal Studies* para a Comissão Europeia de 2011 analisou o impacto distributivo das alíquotas diferenciadas em nove países da União Europeia e concluiu que "as alíquotas zero e as alíquotas reduzidas existentes, tomadas em conjunto, reduzem a proporção de gasto com o IVA para as famílias mais pobres mais que para as famílias mais ricas" (EUROPEAN COMISSION, 2011, p. 542).

Mas mesmo que estes efeitos possam existir, é preciso analisar se essa justificativa é suficiente para fundamentar a redução de alíquotas e o tratamento diferenciado para os bens escolhidos. Em seguida, se pretende fazer essa análise e examinar, particularmente, os problemas gerados pelas alíquotas diferenciadas.

# Problemas das alíquotas diferenciadas

Pelo menos quatro problemas são apontados pela literatura internacional para esse uso das alíquotas diferenciadas. Em primeiro lugar, elas não se mostram um meio eficiente para a redução das desigualdades, porque o benefício não é dirigido exclusivamente aos mais pobres, mas todos, inclusive os mais ricos, acabam aproveitando a redução de preços. Nesse sentido, outros instrumentos de política tributária mais focalizados poderiam ser muito mais eficientes para atingir o objetivo proposto. Além disso, um

mecanismo não focalizado pode ter outros efeitos que não estejam em sintonia com a política fiscal do governo como um todo. Por exemplo, alíquotas reduzidas para gasolina pode não estar em sintonia com preocupações ambientais.

Em segundo lugar, a opinião pública acredita que a implementação de alíquotas reduzidas significa preço menor, como se houvesse um repasse automático de toda redução de alíquota para os preços. Mas esse repasse envolve outros fatores como a estrutura de mercado e as elasticidades de oferta e demanda do bem. E as pesquisas empíricas internacionais indicam que este não é um tema pacífico.

Em terceiro lugar, alíquotas diferenciadas tornam o sistema muito mais complexo, o que prejudica sua produtividade e afeta sua eficiência. Com isso, contribui para a diminuição do produto interno a ser dividido, inclusive para os mais pobres.

Por último -e esse é um argumento especialmente pertinente para o Brasil-, a existência de alíquotas diferenciadas torna o campo dos tributos especialmente sujeito aos lobbies. Alguns 'setores' argumentam que eles vivenciariam situações muito particulares que supostamente os distinguiria dos outros e faria com que merecessem tratamento diferenciado. A seguir, serão desenvolvidos mais detidamente cada um desses argumentos.

# Alíquotas diferenciadas incluem gastos dos mais ricos

Antes de tudo, alíquotas diferenciadas podem efetivamente tornar o sistema mais progressivo. Isso, no entanto, não ocorre necessariamente. Para isso, a parte do consumo dos mais pobres dos bens e serviços com alíquotas reduzidas teria que ser proporcionalmente maior que a parte do consumo dos mais ricos desses mesmos bens e serviços.

Apenas nesse caso -em que os mais pobres consomem mais, em termos relativos, dos bens que tem alíquotas diferenciadas que os mais ricos-, as alíquotas reduzidas tornariam o sistema mais progressivo. (EBRIL, KEEN, BODIN E SUMMERS, 2001, p. 74) Em primeiro lugar, já foi observado que isso nem sempre ocorre, pois, como apontou Cnossen para União Europeia, os padrões de consumo podem ser semelhantes.

Mas, ainda que isso ocorra e que os padrões de consumo sejam diferentes, as alíquotas reduzidas não se mostram uma boa alternativa. Mesmo que, em termos relativos, as alíquotas diferenciadas conduzam a um maior aumento no poder de compra dos mais pobres que dos mais ricos, os mais ricos são os que mais se beneficiam com a medida em termos financeiros.

Empiricamente essa foi a conclusão, por exemplo, da análise conduzida nos nove países da União Europeia na pesquisa já referida, entre vários outros estudos (EUROPEAN COMISSION, 2011, p.543). Em termos absolutos, isto é, se comparado o total de dinheiro gasto com os bens com alíquotas reduzidas pelos mais ricos e mais pobres, o total de dinheiro gasto pelos mais ricos foi maior.

Cnossen faz referência a uma pesquisa empírica na Irlanda que teria chegado à mesma conclusão: ainda que, em termos relativos, os mais pobres teriam sido mais beneficiados pela redução de alíquota, em termos absolutos, o benefício dos mais ricos teria sido duas vezes maior. E atribui isso ao fato de eles comprarem espécies mais caras dos bens objeto das reduções, comerem mais em restaurantes e jogarem comida fora mais facilmente. (CNOSSEN, 1998, p. 410)<sup>24</sup>

Ebrill et al. dão outro exemplo. Eles apontam que, em determinado país, o departamento de assuntos fiscais do FMI calculou que "para cada, vamos dizer, \$100 de receita renunciada de IVA como resultado da alíquota zero para comida, menos de \$ 15 eram alocados para os 30 por cento mais pobres da população, enquanto \$ 45 beneficiavam os 30% mais ricos". (EBRIL, KEEN, BODIN E SUMMERS, 2001, p. 76)

Tanto o trabalho de Alastair Thomas, quanto pesquisas anteriores do FMI, da OCDE e as pesquisas feita para a União Europeia em 2007 (*Copenhagen Economics*) e 2011 mostram os mesmos fatos e apontam para as mesmas conclusões.<sup>25</sup>

Por tudo isso, o alcance da distribuição que se pode conseguir com a diferenciação de alíquotas é bastante limitado, se comparado a outros instrumentos possíveis, o que mostra que esse não é um mecanismo apropriado para este propósito: muito do dinheiro gasto para subsidiar as alíquotas reduzidas (impostos que deixam de ser arrecadados) será revertido para os mais ricos. (ABRAMOVSKY, PHILLIPS, WARWICK, 2017. P.16). <sup>26</sup>

<sup>&</sup>lt;sup>24</sup> Cf. também Ireland. Comission on Taxation. Third Report: Indirect Taxation. Dublin: Stationery Office, 1984.

<sup>&</sup>lt;sup>25</sup> (THOMAS, 2020), (EBRIL, KEEN, BODIN E SUMMERS, 2001), (OECD, 2010), (OECD, 2014), (COPENHAGEN ECONOMICS, 2007), (EUROPEAN COMISSION, 2011).

<sup>&</sup>lt;sup>26</sup> CF. tb. Ebrill, Keen e Perry. *The Modern VAT*. Washington D.C., IMF, 2001; Mirrlees et alii. Tax by design: the Mirrlees review. Oxford, Oxford University Press, 2011.

A conclusão da literatura examinada é uniforme no sentido de que, na presença de alternativas possíveis para se distribuir a renda, o imposto sobre o consumo é a pior opção. Assim, um instrumento mais focalizado, como um sistema de transferências diretas (do qual é exemplo o programa bolsa família, que existe no Brasil), alcançaria os mesmos resultados com menos recurso.

Ao redor do mundo, o debate sobre uma alíquota uniforme na tributação sobre o consumo é um debate sobre reduções no âmbito do IVA. No Brasil, a situação é um pouco diferente e, por isso, há um argumento adicional em favor das alíquotas uniformes. Enquanto, ao redor do mundo, o IVA abrange mercadorias e serviços, por aqui há um imposto para os serviços (o Imposto sobre serviços, ISS) e outro para as mercadorias e alguns poucos serviços (o ICMS). Como o imposto sobre serviços, ainda que cumulativo, possui alíquota muito menor, os serviços acabam sendo menos tributados que as mercadorias.

Isso faz com que a instituição de uma alíquota uniforme – que, no Brasil, viria acompanhada pela equalização da tributação de mercadorias e serviços- tenha um significado diferente e uma abrangência maior. Rodrigo Orair e Sergio Gobetti mostram como essas medidas teriam o efeito de tornar o sistema menos regressivo. (ORAIR E GOBETTI, 2019)<sup>27</sup> Isso se explica tanto porque os mais ricos consomem mais serviços que os mais pobres, quanto pelo fato de que há serviços que compõe a cesta dos mais pobres que são muito tributados, como o serviço de telefonia.

Um último argumento sobre essa lógica de diferenciação não ser o mecanismo mais eficiente para a distribuição diz respeito às versões de alto custo dos bens favorecidos. O relatório da Comissão Europeia, de 2011, desenvolve esse tema. As medidas tributárias que estabelecem o tratamento diferenciado não diferenciam entre as versões de alto e de baixo custo do bem, que tem sua alíquota reduzida. Por isso, face a uma política de redução de alíquota, as versões de alto custo do bem são igualmente beneficiadas.<sup>28</sup> No entanto, o benefício social do uso de uma versão de alto custo do bem não é superior (e provavelmente é muito inferior) ao uma versão de baixo custo.

Tome-se o exemplo dos livros. Há livros que são consumidos fundamentalmente pelos mais ricos. Os livros de arte, por exemplo. Mesmo em relação aos livros convencionais, os editores podem fazer livros mais caros, livros com capa dura, e todos os livros seriam beneficiados por uma redução de alíquota na proporção do seu preço.

\_

<sup>&</sup>lt;sup>27</sup> Cf. também: (LISBOA, MENDES, GOBETTI e VASCONCELOS, 2021).

<sup>&</sup>lt;sup>28</sup> (EUROPEAN COMISSION, 2011, p. 551).

No caso da carne, nos diversos estados brasileiros, as alíquotas reduzidas não são estabelecidas para as carnes populares, mas para todos os tipos de carne, inclusive o filet mignon. No caso dos peixes, as alíquotas favorecidas alcançam o salmão e peixes consumidos apenas pelos mais ricos. Para todos os bens, podem ser encontradas versões de alto custo que são, em regra, igualmente beneficiadas pelo tratamento diferenciado. Esse é mais um argumento no sentido de que a redução de alíquotas não é um bom instrumento para a política pública, porque a diferenciação não é focalizada.

Assim, quando se argumenta contra o tratamento diferenciado para os livros, não se está negando nem as externalidades, nem as internalidades descritas algumas linhas atrás, quando foram apresentadas as razões para o tratamento diferenciado dos bens que tem mérito. Trata-se apenas de apontar como o argumento de que a redução de alíquota aumenta, em termos gerais, o consumo agregado do bem é insuficiente para justificar a medida.

Lorreine Messias e Vanessa Rahal Canado estimaram a partir da "Pesquisa de Orçamentos Familiares (POF) 2017/2018, do IBGE, a aquisição de livros com recursos próprios pelas famílias, por estrato de renda domiciliar" (MESSIAS, CANADO, 2021, P. 03). As famílias foram divididas por elas em sete grupos, de acordo com a renda domiciliar mensal: no primeiro, ficaram as famílias com renda inferior a 2 salários-mínimos por mês e, no último, famílias com renda superior a 25 salários-mínimos. Elas concluíram que famílias do primeiro grupo gastam cerca de 70,00 reais/ano com livros, enquanto as famílias do último grupo gastam cerca de 620,00 reais/ano. E que, portanto, uma redução de alíquotas é uma medida muito pouco eficiente, pois acaba beneficiando muito mais quem precisa menos da política pública.

Se não for bem focalizada, a política pode não estar atingindo o objetivo de aumentar o consumo da parcela que não consome, a despeito do aumento do consumo em termos absolutos. Trata-se, assim, de apontar seu custo e de mostrar que é necessário que a política de redução de alíquotas seja confrontada com outras políticas públicas possíveis, tal como uma política de subsídios diretos, para obtenção dos mesmos objetivos. Messias e Canado argumentam, em seu texto, como políticas de *tax refund* ou isenção personalizada seriam muito mais apropriadas (MESSIAS, CANADO, 2021, P. 04). <sup>29</sup>

<sup>&</sup>lt;sup>29</sup> Em seu texto, Godoi escreve não acreditar que os Estados brasileiros teriam "condições administrativas de criar e gerir um eficiente mecanismo de operacionalização e controle dos créditos e transferências tal como ocorre no Canadá (*tax refund*)". Ele argumenta que, neste país, a administração do sistema depende

Além de gerar as distorções que serão examinadas mais à frente, em termos de contencioso tributário, uma política de redução de alíquotas necessariamente vai ser menos focada e usar mal uma parte dos recursos, que poderiam ser mais bem alocados se a política se configurasse de outra forma.

Ainda a respeito da dimensão dos custos de uma tal política, o 'c-efficiency' é a ferramenta que tem sido usada em diversos trabalhos para se medir a razão entre a atual receita de IVA e o produto do que seria a alíquota padrão com o consumo total. Se tomado um ranking dos países do mundo com relação a este quesito, os países europeus (nos quais há muitas alíquotas reduzidas) tendem a se posicionar abaixo da média da OCDE, que é de 52,9, enquanto a Nova Zelândia, por exemplo, que aplica uma alíquota uniforme, apresenta 90 pontos nesse ranking. (FERIA e WALPOLE, 2020, p. 645)

Nesse item foi argumentado que a redução de alíquotas não é um bom instrumento para se distribuir renda, porque os mais ricos se apropriam da maior parte do valor do imposto objeto de renúncia. Mas, mesmo que este não fosse o caso, e os mais pobres se beneficiassem da maior parte, a tese de que uma política de redução de alíquotas poderia ser utilizada como um instrumento adequado para a distribuição da renda está fundada em outro pressuposto que, até este ponto, foi assumido como válido, sem ter sido demonstrado: o de que haveria repasse da redução de alíquota para o consumidor final.

#### O repasse das reduções para o preço dos bens e serviços

A opinião pública acredita que reduções de alíquotas tornam os preços menores, como se houvesse um repasse automático das reduções de alíquota para os preços. Mesmo os formuladores de política tributária partem deste pressuposto. É sabido que há outros fatores, como as elasticidades de oferta e demanda e as estruturas dos mercados que interferem na formação dos preços. Mas, como o exame destas circunstâncias tornaria qualquer análise sobre os efeitos precisos de eventual redução muito complexa e difícil, os formuladores de política tributária acabam assumindo o pressuposto.

-

das informações transmitidas ao físco por meio da declaração do imposto de renda da pessoa física e, no Brasil, a população de baixa renda não é contribuinte do IRPF (GODOI, 2017, p. 568). Mas o programa do governo do Estado do Rio Grande do Sul e a experiência com o programa Bolsa Família e a nota fiscal eletrônica mostram como isso não só é possível, mas tem acontecido de forma eficiente.

Nesse sentido, Bird e Pascal e Gendron escrevem: "a análise convencional da incidência tributária geralmente evita essas complexidades e simplesmente assume que o tributo é totalmente repassado pelo vendedor ao consumidor final". (BIRD E GENDRON, 2007, p. 71) Mesmo a literatura mais sofisticada assume o pressuposto. Como apontam Benzarti et alii, "as propostas relativas ao IVA naquela revisão ['Mirrlees review'] assumem a suposição-chave de que a incidência do IVA recai toda ela sobre os consumidores – uma suposição que é implícita". (BENZARTI E OUTROS, 202, p. 4441) Mas é assim mesmo que as coisas acontecem?

Esse foi um tema que preocupou em especial a União Europeia. Foram três relatórios, em 2003, em 2007 e 2011 (os dois últimos já referidos no presente trabalho) que analisaram extensamente este problema. Além deles, vários outros estudos foram publicados tratando do tema. Os parágrafos que se seguem pretendem apresentar este material.

A preocupação em avaliar empiricamente se reduções de preços foram efetivamente repassadas aos consumidores quando da implementação de alíquotas diferenciadas remonta, pelo menos, a 2003, data em que o relatório que avaliou os resultados de um experimento de 1999, da União Europeia, foi publicado.

Este relatório foi contratado para avaliar o experimento da redução de alíquotas para os serviços intensivos em mão de obra e concluiu que "quando conduzidas pesquisas de preço, os Estados-Membro descobriram que as alíquotas reduzidas de IVA nunca refletiam integralmente preço menores aos consumidores. Parte da redução de IVA foi usada para aumentar as margens dos prestadores de serviço". (EUROPEAN COMISSION, 2003)

Além dos relatórios preparados para a Comissão Europeia, uma série de estudos foram desenvolvidos nos últimos anos com o propósito de identificar o repasse no preço para os consumidores de reduções (e aumentos) de alíquota. Nesse sentido, Carbonier analisou dados da França (CARBONIER, 2007), Kosonen dados da Finlândia (KOSONEN, 2015), Gaarder, dados da Noruega (GAARDER, 2018), Nipers e outros a analisaram dados para a Letônia (NIPERS E OUTROS, 2019), Van e Olah analisaram dados para Hungria (VAN E OLAH, 2018) e Politi e Mattos publicaram, em 2011, um estudo que analisou os repasses nas alterações ocorridas entre 1994 e 2008, no Brasil, em dez produtos integrantes da cesta básica, 75% delas reduções. (POLITI E MATTOS, 2011)

Eles analisaram os dados de 16 estados brasileiros e procuraram estimar não apenas o repasse, mas também se havia diferença entre o repasse nas situações de aumento e redução de alíquota. Os resultados indicaram, para todas os bens, não ter havido um repasse integral no caso das reduções de alíquota, mas que isso ocorreu em parte das vezes que houve aumento. E concluiu haver assimetria com relação às diferentes direções das mudanças de alíquota.

A literatura aponta para casos em que o repasse foi integral, como o descrito por Gaardner, na Noruega, para situações em que o repasse foi parcial como os descritos por Carbonier, na França, e para situações em que não ocorreu repasse, como o caso dos restaurantes descrito por Van e Olah. Além disso, o repasse parcial às vezes é próximo do integral, como nas situações descritas por Van e Olah, na Letônia, e às vezes é muito inferior ao integral, como nas situações descritas por Politi e Mattos quando trataram do Brasil.

Por outro lado, tanto o amplo estudo Benzarti e outros, quanto o estudo de Politi e Mattos apontam que há assimetria nos repasses nos casos de aumento e redução, sendo maior nos aumentos e menor nas reduções. Nos termos do último relatório para a União Europeia, a principal hipótese para explicar as diferenças nos repasses é que os mercados e as elasticidades de oferta e demanda são também diferentes.

Ainda que, infelizmente, a maioria dos estudos não confronte os resultados alcançados com as características do mercado, aqueles que "fornecem informações sobre as estruturas de mercado parecem encontrar evidência que os mercados que são representantes mais próximos de uma situação de concorrência perfeita com frequência apresentam repasse total, enquanto os mercados menos competitivos apresentam tanto repasse parcial quanto um repasse maior que o total". (EUROPEAN COMISSION, 2011, p. 317)

Este tema e os resultados empíricos da alteração de alíquotas no Brasil será explorado detidamente na segunda parte do relatório como resultado do segundo dos projetos de pesquisa

# Problemas trazidos para o sistema como um todo

Além de não se ter certeza de que reduções serão repassadas aos consumidores, a introdução de alíquotas diferenciadas traz uma série de consequências negativas para o funcionamento do sistema como um todo. Em primeiro lugar, a introdução da diferenciação faz aumentar os custos de conformidade para os contribuintes e os encargos da administração pública para fiscalizá-los. Como escrevem Abramovsky, Phillips E Warwick,

"As empresas que compram ou vendem bens tributados com alíquotas diferentes precisam de procedimentos contábeis e de faturamento que assegurem a recuperação e a cobrança do imposto pela alíquota correta em cada transação e possam refletir isso em seus registros fiscais (mais complexos)". ABRAMOVSKY, PHILLIPS, WARWICK, 2017, p. 13)

O trabalho de fiscalização para as autoridades fiscais também aumenta. As auditorias são mais difíceis, pois não são "apenas os valores totais de vendas e compras devem ser verificados, mas também os bens e serviços sujeitos a alíquotas diferentes".

O número de reembolsos de IVA também tende a aumentar. Não são apenas as empresas que exportam que acumulam saldos credores, mas pode haver mais situações nas quais, aplicadas às vendas alíquotas superiores às compras, esses saldos e os pedidos de reembolso se acumulem. (EBRIL, KEEN, BODIN E SUMMERS, 2001).

E com isso os pleitos por tratamento diferenciado aumentam. Como escreve Varsano, "setores que produzem bens sujeitos a alíquotas reduzidas tenderão a acumular créditos líquidos de imposto e, para evitar esse custo, pleitearão alíquotas reduzidas ou isenções para seus insumos" (VARSANO, 2014, p. 24).

Além de aumentar o custo de conformidade para o contribuinte e o custo de fiscalizar a conformidade para o fisco, alíquotas diferenciadas fazem aumentar o contencioso tributário. Quando se estabelece uma alíquota diferenciada, há uma tendência do contribuinte de tentar incluir o maior número possível de bens ou serviços entre aqueles que receberão o tratamento diferenciado. E cria-se um incentivo para a classificação errada dos bens e serviços, à fraude e a evasão (VARSANO, 2014).

Como há sempre uma zona cinzenta, parte do contencioso tributário se explica justamente em razão de problemas de classificação e interpretação que decorrem dessa diferenciação de alíquotas. Em seu texto, a professora Rita de la Feria e Michael Walpole apontam exemplos de produtos que foram objeto de grande contencioso em razão da alíquota,

sendo o dos *Jaffa cakes* o mais famoso. Discutiu-se, por anos, nos tribunais, se eles deveriam ser tratados como bolos (e sujeitos assim a alíquota zero) ou como biscoitos, sujeitos a alíquota padrão (FERIA e WALPOLE, 2020, p. 647).

No caso do Brasil, as situações análogas são ainda mais numerosas. Em seguida, serão indicados apenas alguns exemplos, em caráter ilustrativo. Todos eles foram extraídos da jurisprudência do TIT - Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo.

Há diversas autuações, por exemplo, em face da pretensão de se aplicar aos hamburgers de lanchonetes *fast food*, como o *McDonalds*, a isenção que existe para as carnes. Um exemplo dessa situação está no AIIM 4062297-6 do referido tribunal. A controvérsia está no fato de o dispositivo que concede a isenção, referir-se a carne "in natura".

De acordo com as autoridades fiscais, as carnes de hamburger não seriam carne "in natura", ou "carne resultante de abate" (conforme diferentes redações da lei), mas sofreriam transformação em decorrência de processo de industrialização. De acordo com os contribuintes, as etapas de moagem, compactação, modelagem, formatação e congelamento da carne fazem parte do processo produtivo desse bem, mas trata-se 100% de carne e não são adicionados ingredientes ao produto, pelo que argumentam tratar-se de carne "in natura".

Outra situação com muitos processos é a dos 'pães de hamburger' e 'pães de hot dog', retratada, entre outros acórdãos, no AIIM 4131861-4 do TIT/SP. Trata-se de controvérsia sobre se é possível aplicar, a esse tipo de pão, o tratamento diferenciado concedido, no Regulamento do ICMS – RICMS, ao pão tipo bisnaga. O dispositivo que concede isenção dispõe que terão tratamento diferenciado "pão de forma, pão de especiarias, sem adição de frutas e chocolate e nem recobertos, e pão tipo bisnaga", classificados em determinados códigos da NBM". Ainda que não exista referência expressa a "pão de hamburger" ou "pão de hot dog", a discussão é sobre a inclusão ou não desse tipo de pão entre os pães de bisnaga.

Outro caso que se repete muito, de que trata, por exemplo, o AIIM 4088915-4, é sobre as situações de redução de base de cálculo para o óleo. De acordo com o dispositivo do RICMS aplicável, tem redução de base de cálculo "óleos vegetais comestíveis refinados, semi-refinados, em bruto ou degomados, exceto o de oliva, e a embalagem destinada a seu acondicionamento". Em diversos casos que chegaram inclusive à Câmara Superior

deste tribunal, tratava-se de saber se o óleo utilizado na indústria de cosmético e combustíveis, por exemplo, se comestível, deveria ter isenção.

Há diversos processos resultantes da controvérsia sobre se é aplicável a alguns tipos de leite específicos, como os leites tipos NAN e NESTOGENO, da Nestlé, o tratamento diferenciado a que tem direito os leites em pó. Exemplo desse tipo de caso é o AIIM nº 4.003.023-4 do TIT/SP. A controvérsia se estende a produtos similares de outras marcas. O Fisco argumenta que o leite em pó é apenas um dos componentes do leite, enquanto o contribuinte argumenta que o produto é o leite em pó, mas adequado para lactantes, diante da impossibilidade do aleitamento materno.

Outro tratamento diferenciado que gera muita disputa é o do inciso XIX do art. 3º do anexo II do RICMS. Exemplo destas disputas é o AIIM 4118965-6 do TIT/SP. O dispositivo concede tratamento diferenciado para "massas alimentícias não cozidas, nem recheadas ou preparadas de outro modo, desde que classificadas na posição 1902.11 ou 1902.19 da NCM". Os contribuintes entendem que o "pão de queijo" preenche os requisitos deste dispositivo e poderia ser aplicada a ele a alíquota reduzida prevista. O Fisco, no entanto, a partir de determinado momento, passou a entender que a classificação correta para o "pão de queijo" é a posição 19.05 da NCM: "misturas e pastas para a preparação de produtos de padaria, pastelaria e da indústria de bolachas e biscoitos, da posição 19.05".

Algumas soluções de consulta nesse sentido foram publicadas até que, nos termos do acordão, esse entendimento foi consolidado pela Coordenação Geral de Tributação – Cosit (Solução de Consulta Cosit 98263, de 27-09-2018, publicada em 03-10-2018), o que resultou na mudança de classificação do pão de queijo do código 1902.11.00 para o código 1901.20.00 da NCM".

Uma última situação que resultou em inúmeras autuações é a possibilidade de aplicação do Artigo 3° do anexo II do RICMS, que reduz a base de cálculo do ICMS para os produtos da cesta básica, para o açúcar MP (matéria prima) e ao açúcar VHP (Very High Polarizaton). Exemplo dessa discussão pode ser encontrada no AIIM 4118271-6.

O referido artigo dispõe sobre a redução da base de cálculo para "V - açúcar cristal ou refinado classificado nos códigos 1701.11.00 e 1701.99.00 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH".

Sobre o açúcar MP, o Fisco argumenta que ele não se destina ao consumo humano e sobre o VHP, mesmo que possa ser consumido, não seria essa sua função primeira. Por isso, ambos não poderiam se valer de redução estabelecida para os itens da cesta básica. O contribuinte, argumenta que literalmente não há menção expressa à cesta básica e os requisitos legais estão atendidos.

Essas situações são apresentadas em caráter ilustrativo e haveria dezenas de outras que mostram o contencioso que se cria quando se estabelece quaisquer formas de tratamento diferenciado.

# Campo propício para os grupos de interesse

Um último argumento contra as alíquotas reduzidas é o de que a diferenciação torna o sistema mais vulnerável aos lobbies. Em primeiro lugar, há uma constatação empírica: conforme relatado no Mirrlees Report, há uma experiência geral de que "o tratamento preferencial, uma vez garantido, tende a se ampliar, e que, com isso, a coerência mais ampla do sistema tributário sofre". (Crawford, Keen e Smith, 2010, p. 300)

Estabelecida uma exceção, fica muito mais difícil evitar que novas exceções sejam criadas. No Reino Unido as roupas para crianças, por exemplo, tinham alíquotas reduzidas. Qual a racionalidade por trás do trás desse tratamento diferenciado? Se as roupas têm, porque não devem também ter alíquota reduzidas muitos outros itens consumidos a serviço das crianças, tais como as cadeirinhas usadas para transportá-las nos carros, ou mesmo o 'bebê conforto'? (Crawford, Keen e Smith, 2010, p. 301)

Uma vez estabelecidas exceções, a tendência é haver uma ampliação da lista com grande velocidade. Identifica-se alguma semelhança entre o produto que foi objeto do tratamento diferenciado e o novo produto que postula este tratamento e pleiteia-se a equiparação. E, à medida que as exceções vão aumentando, há cada vez mais produtos que podem ser objeto de comparação e há cada vez mais analogias possíveis de serem feitas.

Originalmente, o Decreto 399, de 1938, criou a cesta básica no Brasil com 13 itens. Atualmente, no Estado de São Paulo, o art. 3º do anexo II do RICMS, que trata da redução da base para os produtos da cesta básica, contém 27 itens e cada Estado possui uma cesta básica diferente, com itens específicos.

No ano passado, representantes do agronegócio reivindicavam que o tratamento diferenciado para setor fosse feito por meio de um dispositivo constitucional. Eles alegavam ter a mesma importância para o país que as micro e pequenas empresas, que receberam tratamento diferenciado inscrito na Constituição.

Mas o problema é que é muito difícil avaliar a justiça de cada um dos pedidos de diferenciação. À medida que os tratamentos diferenciados se ampliam, "torna-se cada vez mais difícil resistir a pressões por outras e talvez menos merecedoras medidas de diferenciação. Permitindo algumas diferenciações, os governos podem se revelar mais dispostos a conviver com as complicações que essas diferenciações trazem e assim aumentar sua vulnerabilidade para uma futura erosão da base tributária" (EBRIL, KEEN, BODIN E SUMMERS, 2001, p. 79).

A concessão de tratamento diferenciado torna o campo dos impostos muito mais suscetível aos lobbies e aos grupos de interesse que lutam por tratamento diferenciado no interesse particular desses mesmos grupos.

#### **Considerações Finais**

No Brasil, as alíquotas diferenciadas na tributação sobre o consumo são defendidas fundamentalmente porque elas supostamente beneficiariam os mais pobres e seriam responsáveis por maior justiça distributiva.

Mas há outros argumentos para a diferenciação. Assim, a primeira parte do relatório analisou, em primeiro lugar, os argumentos que poderiam ser utilizados em prol das alíquotas diferenciadas: além do argumento pela equidade, foi visto que elas também são defendidas, porque se acredita que, em algumas situações, poderiam assegurar maior eficiência econômica e porque há bens que, por ter mérito, mereceriam proteção especial.

Em seguida, foram analisadas quatro críticas à diferenciação: foi visto como a ideia de que as alíquotas diferenciadas beneficiam os mais pobres parte do pressuposto de que as reduções são repassadas, no preço, aos consumidores finais. E foi mostrado que há muitos estudos empíricos que se debruçaram sobre este tema e não confirmam esse pressuposto. Ainda que, algumas vezes e em alguns países, tenha havido situações em que as reduções de imposto foram repassadas integralmente para os consumidores, muitas outras vezes

isso não aconteceu: o repasse foi apenas parcial ou, em algumas situações, sequer houve repasse.

Este tema será explorado detidamente na segunda parte do relatório, quando será explorada a literatura internacional, que inclui um estudo feito sobre o caso do Brasil.

# Bibliografia

- 1) ABRAMOVSKY, Laura; PHILLIPS, David; WARWICK. Ross. <u>Redistribution, efficiency and the design of VAT: a review of the theory and literature.</u> Institute for fiscal studies briefing note BN 212, Londres, Julho 2017.
- 2) ALBUQUERQUE, Breno; ARAUJO, Aloisio, CAVALCANTI, Tiago e NAVARRO, Gil. 'Should Governments Tax Commodities Uniformly? Theory and Evidence from Brazil'. Mimeo, 2023.
- 3) BARREIX, A., BES, M. e ROCA, J. "Equidad fiscal em centroamérica, Panamá y República Dominicana". In: Banco Interamericano de Desarrollo, Wsahington D.C., 2009.
- 4) POLITI, R. Batista e Mattos, E. "Ad Valorem Tax Incidence and After-Tax Price Adjustments: Evidence from Brazilian Basic Basket of Food" (2011) 44(4) Canadian Journal of Economics 1438.
- 5) BENEDEK, D. et al., "Varieties of VAT Pass Through" (2020) 27 *International Tax and Public Finance* 890.
- 6) BENZARTI, Y. et al., "What Goes Up May Not Come Down: Asymmetric Incidence of Value-Added Taxes" (2018) NBER Working Paper 23849.
- 7) BENZARTI, Y. e CARLONI, D. Who really benefits from consumption tax cuts? Evidence from a larger VAT reform in France. American Economic Journal: Economic Policy 38. (2019) 11 (1).
- 8) BIRD, R. e GENDRON, P.P. *The VAT in Developing and Transitional Countries* (Cambridge: CUP, 2007).
- 9) BIRD, R. e SMART, M. "Taxing consumption in Canada: rates, revenues and redistribution" in: Canadian Tax Journal, 64 (2), 2016, pp. 417-442.

- 10) BIRD, R. E ZOLT, E. Redistribution via taxation: the limited role of the personal income tax in developing countries. In: *UCLA Law Review*, n. 52, 2005.
- 11) BUETTNER, T. e MADHAROVA, B. "Unit Sales and Price Effects of Pre-Announced Consumption Tax Reforms: Micro-level Evidence from European VAT" (2020) *American Economic Journal: Economic Policy* (Forthcoming).
- 12) BOVER, O., CASADO, J.M., GARCIA-MIRALLES, E., LABEAGA, J.M. E RAMOS, R. "Microsimulation tools for the evaluation of fiscal policy reformas at the Banco de España". In: Documentos Ocasionales, nº 1707, Madrid, Banco de España, 2017.
- 13) CARBONNIER, C. "Who pays sales taxes? Evidence from French VAT reforms, 1987–1999" (2007) 91 *Journal of Public Economics* 1219.
- 14) CASPERSEN, E. e METCALF. G. "Is value added tax regressive? Annual versus lifetime incidence measures". In: National Tax Journal, vol. XLXII, no 4, 1994, pp. 731-746.
- 15) CNOSSEN, Sijbren. Global trends and issues in value added taxation. In: International tax and Public Finance, n. 5, 1998, p. 410.
- 16) COPENHAGEN ECONOMICS. "Study on reduced VAT rates Applied to goods and services in the member states of the European Union: Final Report". Report for the Comission, 2007, Copenhagen: Copenhagen Economics.
- 17) CRAWFORD, I., KEEN, M. e SMITH, S. Value Added Tax and Excises. In: *Dimensions of Tax Design. The Mirrlees Review.* Oxford: Oxford University Press, 2010.
- 18) EBRIL, L., KEEN, M., BODIN, J.P. e SUMMERS, V. *The Modern VAT*. Washington D.C.: International Monetary Fund, 2001.
- 19) ÉGERT, Balász. The efficiency and equity of the tax and transfer system in France. OECD, 2013.
- 20) EUROPEAN COMISSION (EC). Report from the Comission to the Council and the European Parliament. Experimental application of a reduced rate of VAT to a certain labour-intensive services. Brussels: Comission of the European Communities, 2003.
- 21) EUROPEAN COMISSION (EC). A retrospective evaluation of elements of the EU VAT system. TAXUD/2010/CC/104, 2011. [pdf] Disponível em: <a href="https://ec.europa.eu/taxation\_customs/sites/taxation/files/docs/body/report\_e">https://ec.europa.eu/taxation\_customs/sites/taxation/files/docs/body/report\_e</a> valuation vat.pdf. Acesso em 14/05/2021.

- 22) FERIA, Ria de la. "Blueprint for Reform of VAT Rates in Europe" (2015) 43(2) *Intertax* 154.
- 23) FERIA, Rita de la e WALPOLE, Michael. *The Impact of Public Perceptions on General Consumption Taxes*. British Tax Review, n° 5, 2020.
- 24) GAARDER, I. (2016). Incidence and Distributional Effects of Value Added Taxes. In: The Economic Journal, 129 (fevereiro). Pp. 853-876, 2018. Também disponível em: https://economics.stanford.edu/sites/default/files/ingvil\_gaarder\_incidence\_and\_distributional\_effects\_of\_value\_added\_taxes.pdf
- 25) GAMAGE, D. e D. SHANSKE, "Three Essays on Tax Salience: Market Salience and Political Salience" (2011) 65 *Tax Law Review* 23.
- 26) GODOI, Marciano Seabra. Tributação do consumo e efeitos redistributivos: alíquotas reduzidas conforme a essencialidade dos produtos/serviços (seletividade) versus alíquotas uniformes com transferências financeiras (redundable tax credits) para famílias de baixa renda. In: AFONSO, J.R., LUKIC, M.R., ORAIR, R.O. e SILVEIRA, F.G. Tributação e desigualdade. Belo Horizonte: Letramento, 2017.
- 27) HARJU, J. et al., "Firm types, price-setting strategies, and consumption-tax incidence" (2018) 165 *Journal of Public Economics* 48.
- 28) HARRIS, T. et al. Redistribution via VAT and cash-transfers: an assessment in low and middle income countries (2018). IFS working paper W 18/11.
- 29) IRELAND. COMISSION ON TAXATION. Third Report: Indirect Taxation. Dublin: Stationery Office, 1984.
- 30) KOSONEN, T. 'More and cheaper haircuts after VAT cut? On the efficiency and incidence of service sector consumption taxes'. In: (2015) Journal of Public Economics, 131, 87-100.
- 31) LEAHY, E., LYONS, S., TOL, R. The distributional effects of value added tax in Ireland. In: The Economic and Social Review, vol. 42, n. 2, verão 2011, pp. 213-235.
- 32) LISBOA, Marcos; MENDES, Marcos; GOBETTI, Sergio e VASCONCELOS, Breno. Sete mitos sobre a reforma tributária. São Paulo, Insper, fevereiro de 2021. Disponível em: <a href="https://www.insper.edu.br/wp-content/uploads/2021/04/Sete\_Mitos\_sobre\_a\_reforma\_tributaria\_vfinal.pdf">https://www.insper.edu.br/wp-content/uploads/2021/04/Sete\_Mitos\_sobre\_a\_reforma\_tributaria\_vfinal.pdf</a>. Acesso em 17/05/2021.
- 33) LUKIC, Melina S. Rocha. Reforma Tributária no Brasil. Curitiba, Juruá, 2014.

- 34) METCALF, G. Life cycle versus annual perspectives on the incidence of a value added tax. In: Poterba, James (ed) Tax Policy and the Economy. Cambridge: MIT Press, 1994.
- 35) MESSIAS, L.; CANADO, Vanessa Rahal. "Tributar ou não os livros?". In: JOTA 13/04/2021. Disponível em <u>Tributar ou não os livros? JOTA</u>. Acesso em 23/03/2023.
- 36) MONTAG, F., SAGIMULDINA, A. e SCHNITZER, M. "Are Temporary Value-Added Tax reductions passed on to consumers? Evidence from Germany's Stimulus" (2020) *arXiv:2008.08511v1*, 19 August.
- 37) MOOJI, R. e Keen, M. 'Fiscal Devaluation' and Fiscal Consolidation: the VAT in troubled times. In: A. Alesina and F. Giavazzi. Fiscal Policy after the crisis (Univ. of Chicago Press, 2013), p. 443-485.
- 38) O'DONOGHUE, C., BALDINI, M. e MANTOVANI, D. "Modelling the redistributive impact of indirect taxes in Europe: na application of EUROMOD". In: EUROMOD working papers, no EM 7/01, 2004.
- 39) NIPERS, A., UPITE, I., PILVERE, I., STALGIENE, A., VIIRA, A. Effect of VAT rate reduction for fruits and vegetables on prices in Latvia: ex-post analysis. In: Journal of Agricultural Science, 1, XXX, 2019, pp. 25-31.
- 40) OECD. 'Consumption Tax Trends', The Organization for Economic Cooperation and Development, 2010.
- 41) OECD/KIPF *The distributional effects of consumption taxes in OECD countries.* OECD Policy Studies, n. 23, OECD Publishing, Paris, 2014.
- 42) ORAIR, Rodrigo; GOBETTI, Sergio. Reforma Tributária e Federalismo Fiscal: uma análise das propostas de criação de um novo imposto sobre o valor agregado para o Brasil. *Texto para Discussão IPEA n. 2530*. Rio de Janeiro, 2019.
- 43) POLITI, R.B., MATTOS, E. 2011. Ad-valorem Tax Incidence and after-tax Price Adjustments: Evidence from Brazilian Basic Basket Food. Canadian Journal of Economics, Canadian Economics Association, 44(4).
- 44) REZENDE, Fernando, COSTA, Alcides Jorge, SILVA, Beatriz, GIFFONI, Francisco, AFONSO, José Roberto, VILLELA, Luiz, VARSANO, Ricardo, LOBO, Thereza. Textos para discussão interna IPEA nº 104. Rio de Jaqueiro: IPEA, 1987.
- 45) RUIZ, N. e TRANNOY, A. "Le caractère régressif des taxes indirectes: les enseignements d'um modele de microsimulation". In: Economie et Statistique, 413, 21-46, 2008.

- 46) SILVEIRA, F., REZENDE, F., AFONSO, J.R. e FERREIRA. Fiscal Equity: distributional impacts of taxation and social spending in Brazil. Working paper n. 115, International Policy Centre for inclusive growth, Brasília, 2013.
- 47) SILVEIRA, Fernando Gaiger. "Equidade fiscal: impactos distributivos da tributação e gasto social". XVII Prêmio do tesouro nacional, 2012. Disponível em:
  - https://premios.tesouro.gov.br/stn2012/assets/pdf/tema1/Tema%201%20-%203%20Lugar%20-%20Fernando%20Gaiger%20Silveira.pdf. Acesso em 19/10/2022.
- 48) SIQUEIRA, R.B., NOGUEIRA, J.R. SOUZA, E.S. Alíquotas efetivas e a distribuição da carga indireta sobre as famílias no Brasil. XV Prêmio do tesouro nacional. Secretaria do tesouro nacional, Ministério da Fazenda, 2010. Disponível em: <a href="https://premios.tesouro.gov.br/stn2010/assets/pdf/tema4/Tema%204%20-%20Mencao%20Honrosa%20-%20Rozane%20Bezerra.pdf">https://premios.tesouro.gov.br/stn2010/assets/pdf/tema4/Tema%204%20-%20Mencao%20Honrosa%20-%20Rozane%20Bezerra.pdf</a>
- 49) SIQUEIRA, R.B., NOGUEIRA, J.R.B., SOUZA, E.S. e LUNA, C.F. O sistema tributário brasileiro é regressivo? In: AFONSO, J.R., LUKIC, M.R., ORAIR, R.O. e SILVEIRA, F.G. Tributação e desigualdade. Belo Horizonte: Letramento, 2017.
- 50) SIQUEIRA R.B., NOGUEIRA, J.R. SOUZA, E.E. Os impostos sobre o consumo são regressivos? In: Economia Aplicada, vol. 4, n. 4, 2000, pp. 705-722.
- 51) SIQUEIRA, NOGUEIRA E LEVY. "Política Tributária e Política Social no Brasil". In: BENECKE, D. e NASCIMENTO, R. (orgs.) Política Social Preventiva: desafio para o Brasil, Fundação Konrad Adenauer, Rio de Janeiro, 2003.
- 52) SWISTAK, Arthur; WAWRZAK, Sebastian; ALINSKA, Agnieszka. In pursuit of tax equity: lessons from VAT rate structure adjustment in Poland. Financial Theory and Practise. 39 (2) 115-137 (2015).
- 53) THOMAS, Alastair. Reassessing the regressivity of the VAT. OECD taxation working papes. N. 49. OECD Publishing, Paris, 2020.
- 54) VIANA, S.T.W., MAGALHÃES, L.C.G., SILVEIRA, F.G. e TOMICH, F.A. "Carga tributária direta e indireta sobre as unidades familiares no Brasil: avaliação da incidência nas grandes regiões urbanas em 1996. Texto para discussão IPEA, nº 757, Brasília: IPEA, 2000.
- 55) VARSANO, Ricardo. A Tributação do Valor Adicionado, o ICMS e as Reformas Necessárias para conformá-lo às Melhores Práticas Internacionais.

Documento para Discussão Banco Interamericano de Desenvolvimento IDB-DP 335, Banco Interamericano de Desenvolvimento, 2014

## PROJETO 2 - REPASSES DE IMPOSTOS AOS PREÇOS DOS ALIMENTOS: EVIDÊNCIAS COM DADOS BRASILEIROS<sup>†</sup>

Mauricio Canêdo-Pinheiro\*

Leonel Cesarino Pessoa\*\*

Kalil Said Jabour\*\*\*

William do Val Domingues Junior\*\*\*

#### Resumo

A partir da construção de uma base de dados das alterações do ICMS em uma cesta de 79 produtos alimentícios no período 1994-2021, estimou-se a taxa de repasse deste tributo aos preços cobrados do consumidor final nos estados da Bahia, Rio de Janeiro, Minas Gerais e São Paulo. Nossos resultados sugerem que, para muitos produtos, em especial produtos industrializados, o repasse não é integral, tampouco imediato. Em média, cada ponto percentual de variação no ICMS gera aproximadamente 0,13 ponto percentual de variação nos preços, e tal rapasse se estende por quatro meses após a alteração na alíquota.

Palavras-Chave: Tributação, ICMS, Repasse de Impostos.

<sup>†</sup> Os autores agradecem à Glaucia Estefânia de Sousa Ferreira pelo apoio na organização da base de dados e à Melina Rocha pelos comentários. Obviamente, erros e omissões são de inteira responsabilidade dos autores e as opiniões expressas não refletem posições da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade do Estado do Rio de Janeiro (FCE/UERJ) ou da Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getulio Vargas (FGV Direito SP).

<sup>\*</sup> Professor Adjunto na FCE/UERJ.

<sup>\*\*</sup> Professor e Pesquisador na FGV Direito SP.

<sup>\*\*\*</sup> Mestres em Direito pela FGV Direito SP.

#### 1. Introdução

Do ponto de vista teórico está bem estabelecido na literatura que o repasse de alterações nos tributos para os preços cobrados do consumidor final não necessariamente é integral. Sob competição perfeita o repasse depende das elasticidades de oferta e demanda e somente é integral se a oferta for infinitamente elástica. Sob monopólio o repasse pode ser, inclusive, mais do que proporcional (Fullerton e Metcalf, 2002). Para além destes casos polares, teoricamente é possível a ocorrência de repasses menos ou mais do que proporcionais, dependendo das condições de competição e de características do mercado (Katz e Rosen, 1985, Weyl e Fabinger, 2013).

Sendo assim, conforme salientado em Poterba (1996), o grau de repasse dos tributos para os preços seria um problema eminentemente empírico. Nesse sentido, há uma extensa literatura a este respeito, usando dados de diferentes produtos e serviços e tendo-se em vista distintos países e regiões. Os resultados apontam para uma grande variedade de padrões de repasse. Reduções de imposto teriam sido parcialmente repassadas para os serviços de reparo em casas e de vendas de automóveis na França (Carbonnier, 2007), para uma cesta ampla de bens e serviços na Alemanha (Carare e Danninger, 2008), para combustíveis em regiões rurais nos Estados Unidos (Alm et alli, 2009), para automóveis na Europa (Viren, 2009), para serviços de cabelereiro na Finlândia (Kosonen, 2015) e para restaurantes na França (Benzarti e Carloni, 2019). Por outro lado, o repasse de reduções de impostos teria sido integral para roupas nos Estados Unidos (Poterba, 1996), para combustíveis em regiões urbanas norte-americanas (Alm et alli, 2009), para produtos alimentícios na Noruega (Gaarder, 2019) e para bens duráveis em diversos países europeus (Buettner e Madzharova, 2021). Por sua vez, para alguns produtos nos Estados Unidos (Besley e Rosen, 1999) e para produtos de higiene menstrual na Alemanha (Frey e Haucap, 2022) o repasse muitas vezes teria sido maior do que a redução do imposto.

Também há evidências de assimetria: o repasse aos preços de reduções de impostos seria maior do que o repasse de aumentos de impostos para um conjunto amplo de produtos na França (Carbonnier, 2005) e em diversos países europeus (Benzarti et alli, 2020), para produtos alimentícios no Brasil (Politi e Mattos, 2011), para refrigerantes na Holanda (Bergman e Hansen, 2019) e para cortes de cabelo na Finlândia (Benzarti et alli, 2020). Ademais, nem sempre o repasse é imediato – ver, por exemplo, Politi e Mattos (2011) – e pode variar de acordo com o tipo de reforma tributária (Benedek et alli, 2020) e o nível

de competição. Em particular há evidências diretas (Politi e Mattos, 2011) e indiretas – ver, por exemplo, Carbonnier (2007) e Alm et alli (2009) – de que em mercados mais competitivos o repasse dos impostos aos preços é maior.<sup>30</sup>

Fica claro que há uma concentração de artigos analisando casos de países ricos (Europa e Estados Unidos, principalmente). Uma das poucas exceções é Politi e Mattos (2011), que investiga o caso brasileiro para uma cesta de dez produtos alimentícios. Sendo assim, a primeira contribuição deste artigo é mapear, no período 1994-2021, e para os estados da Bahia, Rio de Janeiro, Minas Gerais e São Paulo, todas as alterações ocorridas no ICMS de um conjunto de 79 produtos alimentícios.<sup>31 32</sup> Este levantamento, por si só, já é contribuição bastante relevante, dada a complexidade pela qual o sistema tributário brasileiro é conhecido (Tanzi, 2013): cada estado tem uma legislação própria e alíquotas diferenciadas são estabelecidas, estado por estado, sem uma regra geral nacional.

Adicionalmente, a partir deste levantamento, pretende-se estimar o grau de repasse das alterações do ICMS aos preços cobrados do consumidor final. Em quais categorias de produto o repasse é completo? O repasse, quando ocorre, é imediato? Estas são algumas perguntas que este artigo se propõe a responder. E tais respostas serão muito úteis para iluminar o debate que está em curso no Brasil, uma vez que atualmente se encontra em discussão uma ambiciosa proposta de reforma tributária que envolve, uma remodelação dos tributos sobre o consumo.<sup>33</sup>

Além desta introdução, este artigo conta com quatro seções. A seção 2 descreve a construção da base de dados. A seção 3 trata da estratégia empírica para a estimação do repasse do ICMS aos preços cobrados do consumidor final. Por sua vez, a seção 4 descreve os resultados encontrados. Seguem breves considerações finais.

<sup>31</sup> De acordo com as estatísticas oficiais, estes quatro estados responderam por 54,1% do PIB e 47,2% da população brasileira em 2020.

<sup>&</sup>lt;sup>30</sup> Para revisão de literatura mais exaustiva ver Ván e Oláh (2018).

<sup>&</sup>lt;sup>32</sup> O ICMS é o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação. No Brasil, o consumo é tributado na esfera federal, estadual e municipal. Na esfera estadual, o consumo é tributado pelo ICMS, um imposto inspirado no IVA europeu, mas que tem uma série de particularidades, entre as quais a de não assegurar uma não-cumulatividade plena.

<sup>&</sup>lt;sup>33</sup> Para descrição e análise das propostas de alteração que estão sendo discutidas ver Orair e Gobetti (2021).

#### 2. Construção da Base de Dados

#### 2.1. Precos

As informações sobre preços são baseadas no Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), calculado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Para o cálculo do IPCA são coletados mensalmente preços cobrados do consumidor final (ou seja, com impostos) de uma cesta bastante ampla de produtos. O IPCA tem uma estrutura que se baseia em quatro níveis de desagregação. De cima para baixo: grupo, subgrupo, item e subitem (IBGE, 2020). Nesta pesquisa serão abordados apenas subitens pertencentes ao subgrupo Alimentação no Domicílio que, por sua vez, pertence ao grupo Alimentação e Bebidas. No total são considerados 79 subitens (ou produtos), pertencentes a 16 itens (ou categorias).<sup>34</sup>

Além disso, o IPCA atualmente abrange 16 áreas geográficas do Brasil (IBGE, 2020). Entretanto, por conta da dificuldade em se levantar informações sobre as alíquotas do ICMS (ver seção 2.2 para mais detalhes), apenas as regiões metropolitanas de Salvador (no estado da Bahia), Rio de Janeiro (no estado do Rio de Janeiro), Belo Horizonte (no estado de Minas Gerais) e São Paulo (no estado de São Paulo) são consideradas neste artigo. Por fim, para evitar o período hiperinflacionário brasileiro optou-se por limitar o período de análise entre julho de 1994 (depois do Plano Real, portanto) e julho de 2021.

#### 2.2. Alíquotas e Alterações na Tributação

Usualmente, a classificação dos produtos usada na definição da tributação estadual é a NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul). Deste modo, na construção da base de dados usada neste artigo, foi necessária uma compatibilização desta nomenclatura com a classificação de subitens (produtos) do IPCA (ver seção 2.1).

Além disso, no Brasil, a identificação da alíquota aplicável é um problema muito mais complexo do que em outros países. São apresentados a seguir alguns aspectos do sistema tributário brasileiro no que diz respeito à identificação da carga tributária: (a) dificuldade na obtenção das alíquotas do ICMS nos diferentes estados ao longo do tempo; (b) distintas formas de alteração da carga tributária; (c) o problema do repasse nas vendas envolvendo regimes simplificados para micro e pequenas empresas.

<sup>34</sup> Deste ponto em diante os termos produto e subitem serão usados como sinônimos. O mesmo com relação aos termos categoria e item. Para mais detalhes sobre os produtos e categorias ver Tabela A1 no Anexo A.

Dificuldade de obtenção das alíquotas. Com relação aos dados sobre alíquotas, nas pesquisas realizadas em outros países, há bases de dados nas quais esse tipo de informação é facilmente obtido. Por exemplo, na União Europeia a legislação tributária é harmonizada e há informativos anuais sobre as alíquotas prevalentes para todos os produtos em todos os países, bem como suas alterações (Benzarti et alli, 2020). Estudos circunscritos a apenas um país também se beneficiaram de publicações que acompanham sistematicamente as alíquotas de impostos sobre o consumo, fornecidas pelos próprios órgãos nacionais oficiais de estatística (ver, por exemplo, Ván e Oláh, 2018).

No Brasil a obtenção dessas informações é um processo muito mais complexo. Em primeiro lugar, não há uma base de dados nacional ou qualquer base de dados que contenha as alíquotas vigentes para todos os produtos em todos os estados. Cada estado tem uma legislação própria e as alíquotas diferenciadas também são estabelecidas, estado por estado, sem uma regra geral nacional. Mesmo empresas especializadas, que oferecem serviço sobre dados tributários no Brasil, não possuem dados compilados sobre as alíquotas de tributo vigente, com todos os tratamentos diferenciados, com o alcance temporal e espacial que a presente pesquisa se propôs a avaliar. Não por acaso, a literatura empírica sobre este tema com dados brasileiros é escassa.

Diferentes formas de alteração da carga tributária. Mas há outras dificuldades na identificação das alíquotas de tributo vigentes. A literatura analisada se referiu à variação da carga tributária genericamente como alteração de alíquota e este é um dos instrumentos que pode ser utilizado no Brasil, ainda que seja o menos utilizado. Um mecanismo alternativo é a alteração da base de cálculo, ou seja, mudança do valor da base sobre a qual irá incidir a alíquota nominal do imposto.

Há ainda outro mecanismo mais complexo: os créditos presumidos ou outorgados. Tais créditos não são explicitados nos documentos fiscais, que se apresentam com a tributação integral. Por ocasião da apuração do imposto há uma compensação com um montante de créditos superior aos créditos normais relativos às operações daquele período, reduzindose assim a carga tributária.

Assim, pode haver diferença entre os instrumentos utilizados pelos diferentes estados. Tome-se o exemplo dos peixes. Atualmente Minas Gerais utiliza o instrumento do crédito presumido, enquanto São Paulo utiliza o instrumento da redução da base de cálculo. E o uso dos diferentes instrumentos também pode variar ao longo do tempo. Ainda com relação ao tratamento diferenciado para os peixes, em São Paulo até 2001 havia isenção

e, a partir de então, passou a haver redução da base de cálculo. No estado de Minas Gerais, até 2006 havia redução da base de cálculo e, a partir de então, o mecanismo usado para o tratamento diferenciado passou a ser o do crédito presumido.

Tanto a mudança de alíquota quanto a mudança de base têm uma característica própria que é a exigência de essas alterações serem explicitadas nos respectivos documentos fiscais. Isso torna, por exemplo, muito mais fácil a tarefa de fiscalização no controle do uso dos benefícios. No caso de o benefício ter assumido a forma de crédito presumido, o benefício não aparece nas notas fiscais, no momento da sua emissão. Os créditos presumidos só serão escriturados e utilizados pelo contribuinte posteriormente no momento da apuração. Nesse momento, o saldo de créditos outorgados é diminuído do valor do tributo a ser pago. Assim, no caso de o benefício ter assumido a forma de crédito presumido é necessária uma auditoria do crédito, o que torna o processo de fiscalização muito mais complexo e difícil.

Outro ponto é que pode ocorrer que seja concedido mais que um tratamento diferenciado para o mesmo produto. Não são raras as situações em que uma mercadoria se beneficia de redução de base de cálculo e dos créditos outorgados, como acontece, por exemplo, com a carne no estado de São Paulo. O artigo 74 do anexo II do RICMS, na redação estabelecida pelo Decreto 62.401 de 2016, reduziu a base de cálculo do ICMS para 12% no caso de a saída ser destinada a consumidor final e para 7% no caso das demais saídas internas. O artigo 40 do anexo III do RICMS, por sua vez, estabeleceu que o estabelecimento abatedor e o estabelecimento industrial frigorífico poderiam creditar-se da importância equivalente à aplicação do percentual de 6,7% sobre a saídas internas de carne.

Outra dificuldade que surge na análise é que, muitas vezes, o beneficio não é concedido para toda a cadeia, mas apenas para parte dela. O caso do crédito presumido para a carne, apontado no parágrafo anterior, é um exemplo disso: os créditos presumidos são concedidos para o estabelecimento industrial ou frigorífico – que não vende para o consumidor final –, mas não para varejistas.

E há situações – mais raras – onde ocorre o contrário, isto é, o benefício é concedido apenas na última etapa da cadeia, na venda para o consumidor final. Um exemplo dessa situação pode ser encontrado no Decreto 43.080, de 2002, que dispõe sobre o Regulamento do ICMS para o Estado de Minas Gerais. O item 13 do Anexo I do referido Decreto regula a "saída, em operação interna, de leite pasteurizado tipo 'A', 'B' e 'C',

inclusive longa vida". Sua redação foi sendo alterada ao longo dos anos, mas a redação que vigorou entre 20/04/2005 e 31/01/2011 estabelecia isenção para o caso de venda desse produto "promovida por estabelecimento varejista com destino a consumidor final".

Além de gerar complexidade para o sistema, essa pluralidade de benefícios torna menos transparente, para o público em geral, qual é exatamente o gasto tributário com a mercadoria. E torna mais difícil a avaliação da relação custo-benefício e da política tributária como um todo em face de outras políticas tributárias possíveis para se perseguir os mesmos objetivos.

Entretanto, fica claro que, para toda redução da base de cálculo, é possível calcular o equivalente em termos de redução da alíquota. Por exemplo, se um produto tem alíquota nominal de 18% e a base de cálculo do imposto é reduzida pela metade, isto equivale a uma redução de 18% para 9% na alíquota nominal. Ademais, no caso do crédito presumido, embora de maneira menos transparente, também é possível calcular o equivalente em termos de variação de alíquota nominal. Nesse sentido, para efeito de avaliação do repasse do ICMS para os preços dos produtos ao consumidor final, todas as alterações tributárias foram expressas em termos de mudanças na alíquota do imposto, ou seja, foram incorporadas de fato como aumento ou redução da variável que mede a alíquota do ICMS.

Regimes simplificados para as micro e pequenas empresas. Em 1996 foi promulgada uma lei que unificou os tributos federais para as micro e pequenas empresas, concedendo a elas tratamento diferenciado (Simples Nacional). Em julho de 2007 este tratamento diferenciado foi estendido ao ICMS (estadual) e ao ISS (municipal). O regime diferenciado para as micro e pequenas empresas assume importância maior no Brasil, onde há um regime substitutivo de tributo único: a empresa deve pagar, a título de tributo, uma porcentagem sobre seu faturamento, no lugar de alguns tributos federais, além do ICMS (estadual) e do ISS (municipal). Ressalte-se que, ainda que apenas em 2007 o Simples Nacional tenha passado a abranger o ICMS, já havia legislação estadual nos estados analisados concedendo tratamento diferenciado no âmbito deste imposto. A evolução desta legislação está descrita no Anexo C.

O que poderia tornar o problema especialmente complicado no Brasil é que o teto anual para o ingresso no regime diferenciado neste país é de R\$ 4,8 milhões (aproximadamente o equivalente a US\$ 950 mil). Um amplo estudo da OCDE sobre a tributação das micro e pequenas empresas no mundo mostra como regime um substitutivo de tributo único

existiria em alguns poucos países além do Brasil: África do Sul, Hungria, Itália, México e Turquia (OECD, 2015). Para os outros países, haveria, no âmbito do IVA, um piso de faturamento abaixo do qual não seria necessário pagamento de IVA. Mas os valores de faturamento anual para essa isenção são muito inferiores aos valores observados no Brasil. A título de exemplo: US\$ 22,5 mil no Canadá, US\$ 48 mil na Coreia do Sul, US\$ 26,5 mil em Israel, US\$ 11 mil em Portugal e US\$ 104 mil no Reino Unido (Pessôa e Pessôa, 2021).

Isso explica o fato de que em nenhum dos artigos de toda a literatura revisada, senão em Politi e Mattos (2011), que se propuseram a analisar os repasses para os preços das alterações da alíquota do ICMS de produtos da cesta básica no Brasil, foi dada atenção ao tratamento diferenciado para as micro e pequenas empresas.

Além disso, uma característica das legislações estaduais e mesmo da Lei Complementar 123 – que criou o Simples Nacional – é que elas impedem que o optante pelo regime diferenciado se beneficie de isenções ou reduções concedidas para os diferentes produtos: se uma empresa opta pelo regime diferenciado, o único tratamento diferenciado de que ela pode se beneficiar são as alíquotas favorecidas estabelecidas no regime. Para aproveitar eventuais isenções ou reduções de alíquotas, a microempresa teria que deixar o regime.

Nesse sentido, tal como salientado em Politi e Mattos (2011), reduções de alíquotas afetam de modo distinto empresas que estão no Simples Nacional. Em particular, alterações de alíquotas do ICMS em princípio não modificariam a tributação das empresas optantes pelo regime simplificado. Este fato poderia limitar o alcance dos resultados obtidos, pois não haveria informação sobre o tamanho do estabelecimento do qual se coletou o preço, tampouco sobre se seria uma empresa optante pelo regime simplificado.

A este respeito, Politi e Mattos (2011) salientam que os resultados encontrados para produtos vendidos primordialmente em supermercados – em nossa amostra, subitens das categorias 1101, 1102, 1104, 1109, 1113, 1114, 1115 e 1116 – seriam mais confiáveis do que os encontrados para produtos comercializados principalmente em pequenos estabelecimentos, tais como açougues e padarias.<sup>35</sup>

\_

<sup>&</sup>lt;sup>35</sup> Para lidar adequadamente com esta questão seria ideal ter acesso aos preços no nível das empresas, tal como em Kosonen (2015), Benzarti et alli (2020), Frey e Haucap (2022) e Piga et alli (2022). Nesse caso seria possível, inclusive, explorar diferenças de comportamento no repasse de impostos de acordo com características das empresas.

#### 2.3. Algumas Estatísticas Descritivas

A Tabela 1 apresenta um resumo das alterações de tributação ocorridas na Bahia (BA), Rio de Janeiro (RJ), Minas Gerais (MG) e São Paulo (SP) no período analisado. Houve mudanças de tributação em 10 ocasiões distintas na Bahia: 33 aumentos de alíquota e 35 reduções de alíquota. No Rio de Janeiro houve mudanças de tributação em 7 ocasiões distintas: 26 aumentos de alíquota e 16 reduções de alíquota. Por sua vez, em Minas Gerais houve mudanças de tributação em 7 ocasiões distintas: nenhum aumento de alíquota e 42 reduções de alíquota. Finalmente, em São Paulo houve mudanças de tributação em 12 ocasiões distintas: 29 aumentos de alíquota e 29 reduções de alíquota.

Tabela 1: Resumo – Alterações na Tributação

		Esta	ado		
	BA	RJ	MG	SP	Total
Datas de	12/1996	10/2000	01/2006	01/1997	
Alterações na	04/1997	11/2002	06/2006	12/1998	
Tributação	07/1997	12/2002	08/2008	12/1999	
	01/2000	10/2005	12/2002	09/2000	
	12/2001	01/2015	03/2012	01/2001	
	09/2003	01/2019	12/2013	09/2003	
	12/2005	03/2019	02/2020	12/2007	
	04/2012			09/2008	
	12/2014			04/2011	
	06/2016			01/2016	
				01/2021	
				04/2021	
Aumentos de Alíquota	33	26	0	29	98
Reduções de Alíquota	35	16	42	29	122
Total	68	42	42	58	220

Notas: Número de alterações na tributação (aumentos e reduções de alíquota) computado para os produtos tais como definidos pelo IBGE para o cálculo do IPCA (ver seção 2.1 para mais detalhes).

Ademais, nota-se que na amostra o número total de aumentos (98) e reduções (122) na alíquota do ICMS é razoavelmente equilibrado. A propósito, a Figura 1 apresenta o histograma das variações das alíquotas do ICMS: embora algumas das alterações sejam de pequena relevância, há também variações de alíquota que podem chegar a 10 ou 20 pontos percentuais.

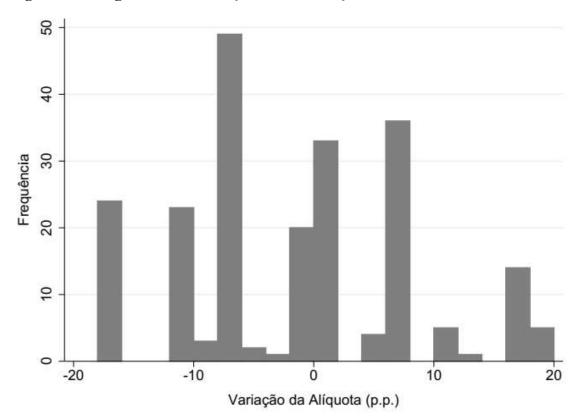


Figura 1: Histograma das Alterações na Tributação

#### 3. Estratégia Empírica

#### 3.1. Modelo Econométrico

Foram estimadas diferentes versões do modelo (em forma reduzida) explicitado abaixo:

$$\Delta ln P_{i,r,m,t} = \alpha_{i,m,t} + \alpha_m + \alpha_r + \alpha_{r,m} + \sum_{k=0}^K \beta_k L^{-k} \left( \Delta \tau_{i,r,m,t} \right) + \gamma \Delta ln C_{i,r,m,t} + \nu_{i,r,m,t}, \quad (1)$$

em que os subscritos  $i=1,...,I,\ r=1,...,R,\ m=1,...,M,\ e\ t=1,...,T,$  indicam produto, região metropolitana, mês e ano, respectivamente. Além disso,  $L^{-k}(\cdot)$  indica defasagem de k meses,  $\Delta$  indica variação entre meses consecutivos, P denota o preço (com imposto),  $\tau$  é a alíquota nominal do ICMS, C é um vetor de variáveis que medem os custos locais de produção, K determina a ordem dos termos defasados, e  $\nu$  é um erro aleatório. As demais variáveis são parâmetros a serem estimados.

Nota-se que o efeito contemporâneo da mudança de alíquota nominal do ICMS nos preços é capturado pelo parâmetro  $\beta_0$ : uma variação de 1 ponto percentual na alíquota do ICMS aumenta em  $\beta_0$ % o preço do produto no mesmo mês da mudança. Por sua vez, o efeito acumulado ao longo do tempo é capturado por  $\beta = \beta_0 + \cdots + \beta_K$ . Analogamente, uma variação de 1 ponto percentual na alíquota do ICMS aumenta cumulativamente em  $\beta$ % o

preço do produto ao longo de K meses. Se  $\beta=1$  tem-se repasse integral do imposto para os preços.

Capturando a sazonalidade dos preços. Para capturar eventuais efeitos sazonais nos preços, e de modo similar à Buettner e Madzharova (2021), foram incluídas em (1) variáveis indicadoras dos meses  $(\alpha_m)$  e das interações destes com as regiões metropolitanas  $(\alpha_{rm})$ .

Identificação. Um aspecto algumas vezes negligenciado é que, teoricamente, a alteração da alíquota de um produto tem impacto nos preços de produtos substitutos e complementares (Benedek et alli, 2020). Nesse sentido, usar apenas preços de produtos similares não afetados pela alteração na tributação, mas coletados na mesma unidade geográfica, como em Carare e Danninger (2008) e Croslley et alli (2014), não seria adequado. Dito de outro modo, a identificação causal do repasse da tributação aos preços idealmente também deveria incluir como controle os preços de produtos similares em outras unidades geográficas, principalmente quando se avalia o repasse dos impostos para os preços de uma cesta ampla de produtos. <sup>36</sup> Deste modo, para reforçar esta estratégia de identificação, foram incluídos na amostra, tal como em Buettner e Madzharova (2021), apenas produtos cujos preços foram coletados simultaneamente em pelo menos duas regiões metropolitanas. <sup>37</sup>

Ressalte-se que o sucesso desta estratégia depende de que uma mudança de alíquota de um produto em determinado estado não afete os preços dos produtos em estados vizinhos. Isto poderia acontecer, por exemplo, se os volumes de compras interestaduais realizadas pelos consumidores finais fossem relevantes. Como a amostra é composta apenas de bens alimentícios não-duráveis, e dada a distância entre as regiões metropolitanas analisadas, é improvável a relevância de tais compras. De todo modo, foi feito um teste de robustez a este respeito (ver seção 4.2), sem alterações substanciais nos resultados encontrados.

Importância dos custos (*C*) para identificação. Do ponto de vista da identificação dos efeitos da tributação nos preços, é importante incluir em (1) alguma medida de custos locais de produção (idealmente específica para cada produto). Como em Poterba (1996), assume-se que mudanças na tributação de um produto em uma região metropolitana não

<sup>37</sup> Foram suprimidas 3.580 observações por conta deste critério. Para produtos excluídos ver Tabela A2 no Anexo A.

<sup>&</sup>lt;sup>36</sup> É o que fizeram Poterba (1996), Besley e Rosen (1999), Politi e Mattos (2011), Benedek et alli (2020) e Buettner e Madzharova (2021), por exemplo.

afetam significativamente a taxa de inflação agregada desta mesma região. Sendo assim, é possível usar a variação percentual do IPCA agregado de cada região metropolitana como medida aproximada da variação percentual dos custos locais. Ademais, tal como em Politi e Mattos (2011) também foram usadas as variações percentuais de dois indicadores de custos – material e mão-de-obra – extraídos do Sistema Nacional de Pesquisa de Custos e Índices da Construção Civil (SINAPI) do IBGE. Tais indicadores são calculados para todos os estados brasileiros (IBGE, 2017) e podem ser considerados como uma medida das variações percentuais dos custos locais nas regiões metropolitanas analisadas.

Note-se que  $\alpha_{imt}$  denota efeitos fixos que capturam tendências nos preços comuns a todas as regiões, mas específicas de cada um dos produtos. Por sua vez,  $\alpha_r$  denota efeitos fixos que capturam movimentos específicos de regiões metropolitanas, mas comuns a todos os produtos e períodos. Na medida em que as medidas de custo utilizadas não são específicas para cada par produto-região, tais efeitos fixos ajudam no controle de variações no preço não relacionadas com mudanças na tributação.

Espera-se que as medidas de custos locais e os efeitos fixos sejam capazes de capturar a maior parte da variação de custos entre produtos e regiões. A este respeito, similarmente ao ocorrido em Besley e Rosen (1999), de todas as vezes que se mostraram estatisticamente significativas, em apenas uma oportunidade as medidas de custos locais utilizadas não apresentaram sinal positivo, aumentando a confiança no seu uso como controles. De todo modo, algumas especificações diferentes no que diz respeito à inclusão dos custos locais foram testadas (ver seção 4.2) e os resultados não foram alterados substancialmente.

Escolha de K. Em diversos artigos – e.g. Poterba (1996), Besley e Rosen (1999), Carbonnier (2007), Benedek et alli (2020), Buettner e Madzharova (2021) – o número máximo de defasagens (K) é escolhido arbitrariamente e mantido fixo. Neste artigo optou-se pelo procedimento sequencial descrito, por exemplo, em Han et alli (2017). Inicia-se com o  $K = K_{MAX}$ . Teste-se a hipótese nula de que  $\beta_{MAX} = 0$ . Em caso de rejeição escolhe-se  $K_{MAX}$  como número máximo de defasagens. Caso contrário, o modelo é reestimado com  $K = K_{MAX} - 1$ . O procedimento é repetido até que haja uma aceitação da hipótese nula. Caso não haja nenhuma rejeição, seleciona-se o modelo sem defasagens,

ou seja, com K=0. Definiu-se  $K_{MAX}=\sqrt[3]{int(MT)}$ , o que resultou em modelos com no máximo 6 defasagens.<sup>38</sup>

Erros. É razoável esperar que os preços sejam correlacionados não apenas dentro de uma mesma região metropolitana ou ao longo do tempo, mas também que haja correlação entre os preços em diferentes regiões metropolitanas. Nesse sentido, Politi e Mattos (2011) optaram por usar a abordagem de Beck e Katz (1995), que é robusta à dependência espacial se a razão entre *MT* e *IR* é grande. Infelizmente, dada a grande quantidade de produtos, tal condição não se cumpre para algumas especificações estimadas neste artigo. Alguns autores optaram por erros clusterizados na dimensão espacial e na dimensão dos produtos (Benedek et alli, 2020, Buettner e Madzharova, 2021, entre outros). Nestes casos, a consistência dos erros estimados depende da hipótese de que há correlação apenas entre distintos produtos dentro de uma mesma região e entre o mesmo produto em distintas regiões. Entretanto, há inconsistência se existe dependência entre produtos distintos em regiões distintas. Para dar conta também desta última possibilidade, neste artigo adotou-se a matriz de covariância proposta em Driscoll e Kraay (1998). Para valores grandes de *MT* (que é o caso neste artigo) ela é robusta à heterocedasticidade e a formas bastantes gerais de dependência espacial e temporal dos erros.

#### 4. Resultados

#### 4.1. Principais Resultados

A Tabela 2 apresenta os resultados da estimação de diferentes versões da equação (1). Na primeira coluna o modelo foi estimado com produtos de todas as categorias. Chama atenção que o efeito da variação da alíquota do ICMS é muito pequeno nos primeiros meses e somente se torna estatisticamente significativo no terceiro e quarto mês após a mudança. Tal resultado reforça a necessidade de se especificar corretamente o número de defasagens. O efeito acumulado, embora estatisticamente significativo, também se mostra pequeno: uma variação de 1 ponto percentual na alíquota nominal do ICMS faz com que os preços em média variem apenas 0,130%. Ou seja, o repasse do imposto aos preços não é imediato e está longe de ser integral.

Nas demais colunas são exibidos os resultados da equação (1) estimada para os produtos de cada uma das categorias. Para os produtos das categorias 1106 e 1110 o repasse

-

 $<sup>^{38}</sup>$  Como  $K_{MAX} = 6$ , foram eliminados da amostra todos os pares de produto e região metropolitana com menos do que sete observações. Tal procedimento suprimiu ao todo 86 observações da amostra.

acumulado é estatisticamente não nulo, mas não é integral: uma variação de 1 ponto percentual na alíquota nominal do ICMS faz com que os preços em média variem apenas 0,379% e 0,251%, respectivamente.

Para os produtos das categorias 1105 e 1115 o repasse é integral ou mais do que integral: uma variação de 1 ponto percentual na alíquota nominal do ICMS faz com que os preços em média variem 1,819% e 1,109%, respectivamente.

Por sua vez, para os produtos das categorias 1101, 1104, 1107, 1108, 1109, 1111, 1112, 1113, 1114 e 1116 o impacto acumulado não é estatisticamente diferente de zero. Boa parte dessas categorias dizem respeito a produtos industrializados, cuja concentração de mercado tende a ser maior e, portanto, coerentemente com o que indica a teoria, tenderiam a apresentar um repasse menor dos impostos para os preços. Infelizmente, pela ausência de informações sobre concentração de mercado, não é possível confirmar esta conjectura. Entretanto, ela é confirmada em Politi e Mattos (2011) com dados brasileiros, embora para um conjunto menor de produtos.

Além disso, boa parte das categorias em que o repasse foi estimado como nulo – 1101, 1104, 1109, 1113, 1114 e 1116 – são compostas por produtos primordialmente vendidos em supermercados. Ou seja, estão menos sujeitas aos problemas causados pela presença de empresas pequenas optantes por regimes diferenciados de tributação (ver seção 2.2). Deste modo, aumenta a margem de segurança para afirmar que, para muitos produtos de nossa amostra, o repasse de fato é muito pequeno ou nulo.

<sup>-</sup>

<sup>&</sup>lt;sup>39</sup> Para a categoria 1102 o efeito acumulado se mostra negativo e estatisticamente diferente de zero. Por sua vez, nenhum produto da categoria 1103 experimentou alterações de alíquota no período, o que impediu a estimação da taxa de repasse do ICMS para os preços.

Tabela 2: Resultado das Estimativas da Equação (1)

	Categorias																
	Todas	1101	1102	1103	1104	1105	1106	1107	1108	1109	1110	1111	1112	1113	1114	1115	1116
$L^0(\Delta  au)$	0,001 (0,053)	-0,104 (0,206)	-0,088 (0,087)		-0,907 (0,709)	0,315*** (0,042)	0,129 (0,144)	-0,083 (0,066)	0,046 (0,146)	0,152 (0,113)	-0,064 (0,069)	0,012 (0,028)	0,200 (0,155)	-0,039 (0,058)	0,183 (0,158)	0,497** (0,196)	0,048 (0,137)
$L^{-1}(\Delta \tau)$	0,011 (0,024)		-0,079 (0,071)		0,665*** (0,172)	0,395*** (0,043)	0,111 (0,106)	0,011 (0,012)	-0,131 (0,095)		0,042 (0,053)	0,043 (0,042)	-0,112 (0,071)		0,115 (0,210)	0,103 (0,079)	0,002 (0,116)
$L^{-2}(\Delta \tau)$	0,026 (0,019)		-0,076* (0,046)		0,131 (0,202)	0,311*** (0,047)	0,139** (0,063)	-0,002 (0,059)	0,160 (0,107)		0,055* (0,030)	-0,029 (0,042)	0,101** (0,043)		0,289 (0,330)	-0,163*** (0,048)	-0,078 (0,052)
$L^{-3}(\Delta \tau)$	0,030* (0,018)				0,341*** (0,077)	0,230*** (0,037)		0,026 (0,029)	0,179** (0,069)		0,056 (0,072)	0,026 (0,040)	-0,039 (0,069)		-0,153 (0,098)	-0,012 (0,099)	0,163*** (0,042)
$L^{-4}(\Delta \tau)$	0,062** (0,027)				0,125 (0,148)	0,323*** (0,039)		0,015 (0,019)			0,059 (0,069)	-0,008 (0,031)	-0,073 (0,140)		-0,083 (0,093)	0,347** (0,145)	0,338* (0,200)
$L^{-5}(\Delta \tau)$					0,267** (0,133)	0,245*** (0,040)		0,040* (0,023)			0,042 (0,042)	0,052** (0,022)	0,042 (0,058)		0,092*** (0,024)	0,032 (0,053)	
$L^{-6}(\Delta \tau)$					0,266*** (0,058)						0,062** (0,028)		-0,047* (0,026)		0,234** (0,110)	0,304*** (0,107)	
Efeito Acumulado	0,130* (0,078)	-0,104 (0,206)	-0,243** (0,116)		0,889 (0,623)	1,819*** (0,109)	0,379*** (0,106)	0,007 (0,121)	0,254 (0,310)	0,152 (0,113)	0,251* (0,130)	0,096 (0,105)	0,072 (0,176)	-0,039 (0,058)	0,677 (0,451)	1,109*** (0,292)	0,473 (0,301)
Número de Observações	70.909	2.563	4.379	9.303	949	4.890	12.504	12.429	2.802	4.935	2.457	5.159	2.020	2.471	1.216	1.228	1.879
Número de Produtos	79	3	4	11	1	6	14	14	4	6	2	6	2	2	1	1	2

Notas: Esta tabela apresenta os resultados da estimação do modelo descrito na equação (1) para produtos cujos preços são coletados em ao menos duas regiões metropolitanas no período. Os valores das constantes, dos efeitos-fixos (de produto-mês-ano, mês, região metropolitana e região-mês) e dos parâmetros associados às variáveis de custo foram omitidos por conveniência.  $L^{-k}(\Delta \tau)$  diz respeito aos parâmetros associados à k-ésima defasagem da variação da alíquota nominal do ICMS. O efeito acumulado é a soma dos parâmetros associados a todas as defasagens incluídas nos modelos. Número máximo de defasagens (K) escolhido pelo procedimento sequencial descrito em Han et alli (2017), com  $K_{MAX} = 6$ . Nenhum produto da categoria 1103 experimentou alterações de alíquota, o que impediu a estimação da taxa de repasse do ICMS para os preços. Entre parênteses desvios-padrão robustos à heterocedasticidade, autocorrelação serial e dependência espacial (Driscoll e Kraay, 1997). Os símbolos \*, \*\* e \*\*\* indicam parâmetros estatisticamente diferentes de zero a 10%, 5% e 1% de significância, respectivamente.

#### 4.2. Testes de Robustez e Especificações Alternativas

Nesta seção são apresentadas e discutidas algumas especificações alternativas do modelo descrito pela equação (1) e cujos resultados estão apresentados na Tabela 2. Para facilitar a comparação entre os modelos a Tabela 3 apresenta apenas o efeito acumulado dos impostos nos preços de cada especificação. O efeito acumulado da especificação apresentada na Tabela 2, modelo (1), é reproduzido na primeira linha. Os resultados completos encontram-se disponíveis no Anexo B.

**Diferentes medidas de custo.** À título de teste de robustez, também foram estimados modelos apenas com os custos construídos a partir do SINAPI, especificação (1A), e apenas com a variável de custo construída a partir do IPCA agregado local, especificação (1B). Os resultados não sofreram alteração substancial.<sup>40</sup>

**Não inclusão de medidas de custo.** Como em Besley e Rosen (1999) também se estimou o modelo sem a inclusão de medidas dos custos locais, especificação (1C). Os resultados pouco foram alterados.<sup>41</sup>

Variações reais de preços. Para uma melhor comparação com Politi e Mattos (2011), que também usam dados brasileiros, optou-se por reestimar o modelo (1) com variações reais (e não nominais) dos preços. Para tanto os índices de preços dos produtos foram deflacionados por uma medida de inflação agregada ao nível nacional (IPCA). Os resultados encontrados, especificação (1D), são semelhantes aos descritos na Tabela 2.<sup>42</sup>

Restringindo a amostra apenas para produtos presentes em todas as regiões. A estratégia de identificação causal utilizada recai sobre a existência de preços de produtos similares em outros estados. Sendo assim, se um produto aparece em poucos estados, tal estratégia pode ficar enfraquecida. Para verificar se esta preocupação é relevante, tal como em Buettner e Madzharova (2021), reestimou-se o modelo (1) apenas com produtos cujos preços são coletados em todos as regiões metropolitanas. Os resultados encontrados, especificação (1E), são muito similares aos descritos na Tabela 2. A única diferença digna de nota é que o repasse do ICMS aos preços para os produtos da categoria 1111, embora parcial, passa a se mostrar estatisticamente não nulo. 43

<sup>&</sup>lt;sup>40</sup> Para mais detalhes ver Tabela B1 e Tabela B2 no Anexo B.

<sup>&</sup>lt;sup>41</sup> Para mais detalhes ver Tabela B3 no Anexo B.

<sup>&</sup>lt;sup>42</sup> Para mais detalhes ver Tabela B4 no Anexo B.

<sup>&</sup>lt;sup>43</sup> Para mais detalhes ver Tabela B5 no Anexo B.

Tabela 3: Comparação do Efeito Acumulado em Diferentes Especificações

	Categorias																
	Todas	1101	1102	1103	1104	1105	1106	1107	1108	1109	1110	1111	1112	1113	1114	1115	1116
(1)	0,130* (0,078)	-0,104 (0,206)	-0,243** (0,116)		0,889 (0,623)	1,819*** (0,109)	0,379*** (0,106)	0,007 (0,121)	0,254 (0,310)	0,152 (0,113)	0,251* (0,130)	0,096 (0,105)	0,072 (0,176)	-0,039 (0,058)	0,677 (0,451)	1,109*** (0,292)	0,473 (0,301)
(1A)	0,130* (0,077)	-0,107 (0,206)	-0,095 (0,085)		0,883 (0,622)	1,842*** (0,110)	0,387*** (0,110)	0,006 (0,118)	0,243 (0,308)	0,153 (0,114)	0,251* (0,130)	0,089 (0,106)	0,176 (0,142)	-0,044 (0,058)	0,726 (0,466)	1,101*** (0,292)	0,470 (0,299)
(1B)	0,131* (0,078)	-0,103 (0,211)	-0,089 (0,082)		0,879 (0,613)	1,819*** (0,109)	0,376*** (0,105)	0,012 (0,123)	0,246 (0,320)	0,154 (0,114)	0,250* (0,129)	0,096 (0,105)	0,182 (0,151)	-0,040 (0,058)	0,658 (0,444)	1,118*** (0,286)	0,473 (0,299)
(1C)	0,132* (0,077)	-0,106 (0,211)	-0,093 (0,083)		0,874 (0,612)	1,843*** (0,109)	0,384*** (0,108)	0,011 (0,120)	0,234 (0,318)	0,155 (0,115)	0,251* (0,129)	0,089 (0,106)	0,172 (0,146)	-0,045 (0,058)	0,707 (0,459)	1,111*** (0,287)	0,470 (0,297)
(1D)	0,130* (0,078)	-0,104 (0,206)	-0,243** (0,116)		0,889 (0,623)	1,819*** (0,109)	0,379*** (0,106)	0,007 (0,121)	0,254 (0,310)	0,152 (0,113)	0,251* (0,130)	0,096 (0,105)	0,072 (0,176)	-0,039 (0,058)	0,677 (0,451)	1,109*** (0,292)	0,473 (0,301)
(1E)	0,118 (0,076)	0,362 (0,227)	-0,243** (0,116)		0,889 (0,623)	1,798*** (0,111)	0,421*** (0,118)	-0,101 (0,070)	0,254 (0,483)	0,081 (0,176)	0,251* (0,130)	0,201* (0,107)	0,059 (0,205)	-0,039 (0,058)	0,677 (0,451)	1,109*** (0,292)	0,473 (0,301)

Notas: Esta tabela apresenta os resultados da estimação do efeito acumulado dos impostos nos preços para diferentes versões do modelo descrito na equação (1) para produtos cujos preços são coletados em ao menos duas regiões metropolitanas no período. A especificação (1) diz respeito à versão do modelo apresentada na Tabela 2. As especificações (1A), (1B) e (1C) se referem ao modelo apresentado na Tabela 2, mas estimados apenas com os custos do SINAPI (ver Tabela B1 para detalhes), apenas com os custos construídos com o IPCA local agregado (ver Tabela B2 para detalhes) e sem nenhuma variável de custos (ver Tabela B3 para detalhes), respectivamente. A especificação (1D) diz respeito ao modelo apresentado na Tabela 2, mas estimado com preços deflacionados pelo IPCA agregado nacional (ver Tabela B4 para detalhes). A especificação (1E) se refere ao modelo apresentado na Tabela 2, mas restringindo a amostra apenas para produtos presentes em todas as regiões (ver Tabela B5 para detalhes). Entre parênteses desvios-padrão robustos à heterocedasticidade, autocorrelação serial e dependência espacial (Driscoll e Kraay, 1997). Nenhum produto da categoria 1103 experimentou alterações de alíquota, o que impediu a estimação da taxa de repasse do ICMS para os preços. Os símbolos \*, \*\* e \*\*\* indicam parâmetros estatisticamente diferentes de zero a 10%, 5% e 1% de significância, respectivamente.

#### Considerações Finais

A partir da construção de uma base de dados das alterações do ICMS em uma cesta de 79 produtos alimentícios no período 1994-2021, estimou-se a taxa de repasse das alterações nas alíquotas deste tributo aos preços cobrados do consumidor final nos estados da Bahia, Rio de Janeiro, Minas Gerais e São Paulo. Tal como previsto pela teoria e de acordo com resultados encontrados em outros países, para muitos produtos, em especial produtos industrializados, o repasse não é integral, tampouco imediato. Na média dos produtos analisados, cada ponto percentual de variação no ICMS gera aproximadamente 0,13 ponto percentual de variação nos preços, e tal rapasse se estende por quatro meses após a alteração na alíquota.

Neste sentido, chama atenção a constatação de que, na prática, muitas vezes a discussão sobre política tributária simplesmente assume que o tributo é totalmente repassado ao preço cobrado do consumidor final (Bird e Gendron, 2007). A opinião pública acredita que reduções de alíquotas necessariamente significam preços menores, como se o repasse aos preços fosse integral. E, mesmo os formuladores de política tributária contam com aqueles que acreditam ser os efeitos de uma redução de alíquotas, por exemplo, o aumento da demanda pelo bem que teve a alíquota reduzida ou o aumento do emprego.

Neste ponto vale a pena conectar os resultados deste artigo com a discussão sobre a reforma tributária em curso no Brasil (Orair e Gobetti, 2021), em especial com a controvérsia em torno da adoção de alíquotas diferenciadas no imposto sobre valor adicionado (IVA). Fundamentalmente o principal argumento para a adoção de alíquotas diferenciadas está ancorado em razões distributivas. Como o Brasil é um dos países mais desiguais do mundo, é especialmente importante que a população mais pobre do país seja protegida. No âmbito do IVA, argumenta-se que isso deveria ser feito por meio de isenção ou redução da alíquota de alguns bens fundamentais no consumo dos mais pobres, em particular dos produtos da cesta básica. Entretanto, este ponto depende fundamentalmente da suposição de que reduções nas alíquotas dos impostos são totalmente repassadas aos consumidores finais. Obviamente, tal argumento perde muito de seu apelo à luz dos resultados encontrados neste artigo (e em Politi e Mattos, 2011).

Por fim, ressalte-se que este artigo é uma primeira abordagem do problema de estimação do repasse de impostos para produtos alimentícios no Brasil. Nesse sentido, pretende-se expandir o artigo em algumas direções: (a) investigar a possibilidade de repasses assimétricos, tal como em Politi e Mattos (2011) e Benedek et alli (2020); (b) como no

Brasil mudanças na tributação sobre o consumotêm sido feitas de pelo menos três modos distintos (ver seção 2.2), investigar se os rapasses dependem do modo como as mudanças são colocadas em prática, de maneira similar à Benedek et alli (2020); (c) ampliar o número de produtos e, principalmente, o número de regiões da amostra, o que traria ganhos em termos da identificação causal do modelo (ver seção 3.1); (d) considerar os pesos dos produtos no IPCA ao estimar os repasses.

#### Referências

ALM, J., SENNOGA, E., SKIDMORE, M. (2009). Perfect competition, urbanization, and tax incidence in the retail gasoline market. **Economic Inquiry**, v. 47, n. 1, p. 118-134.

BECK, N., KATZ, J. N. (1995). What to do (and not to do) with time-series cross-section data. **American Political Science Review**, v. 89, n. 3, p. 634-647.

BERGMAN, U. M., HANSEN, N. L. (2019). Are Excise Taxes on Beverages Fully Passed through to Prices? The Danish Evidence. **FinanzArchiv**, v. 75, n. 4, p. 323-356.

BESLEY, T. J., ROSEN, H. S. (1999). Sales taxes and prices: an empirical analysis. **National Tax Journal**, v. 52, n. 2, p. 157-178.

BENEDEK, D., DE MOOIJ, R., KEEN, M., WINGENDER, P. (2020). Varieties of VAT pass through. **International Tax and Public Finance**, v. 27, p. 890-930.

BENZARTI, Y., CARLONI, D., HARJU, J., KOSONEN, T. (2020). What Goes Up May Not Come Down: Asymmetric Incidence of Value-Added Taxes. **Journal of Political Economy**, v. 128, n. 12, p. 4438-4474.

BENZARTI, Y., CARLONI, D. (2019). Who Really Benefits from Consumption Tax Cuts? Evidence from a Large VAT Reform in France. **American Economic Journal: Economic Policy**, v. 11, n. 1, p. 38-63.

BIRD, R., GENDRON, P. P. (2007). The VAT in developing and transitional countries. Cambridge: Cambridge University Press.

BUETTNER, T., MADZHAROVA, B. (2021). Unit sales and price effects of preannounced consumption tax reforms: micro-level evidence from European VAT. **American Economic Journal: Economic Policy**, v. 13, n. 3, p. 103-34.

CARARE, A. DANNINGER, S. (2008). Inflation smoothing and the modest effect of VAT in Germany. **IMF Working Paper**, WP/08/175.

CARBONNIER, C. (2005). Is tax Shifting Asymmetric? Evidence from French VAT reforms, 1995–2000. **Paris-Jourdan Sciences Economiques Working Paper**, WP/2005/09.

CARBONNIER, C. (2007). Who pays sales taxes? Evidence from French VAT Reforms, 1987-1999. **Journal of Public Economics**, v. 91, n. 5-6, p. 1219-1229.

CROSSLEY, T. F.; LOW, H. W., SLEEMAN, C. (2014). Using a temporary indirect tax cut as a fiscal stimulus: evidence from the UK. **IFS Working Papers**, W14/16.

DRISCOLL, J. C., KRAAY, A. C. (1998). Consistent covariance matrix estimation with spatially dependent panel data. **Review of Economics and Statistics**, v. 80, n. 4, p. 549-560.

FREY, A. HAUCAP, J. (2022). VAT Pass-Through: The Case of a Large and Permanent Reduction in the Market for Menstrual Hygiene Products. **CESifo Working Paper**, n. 9962.

FULLERTON, D. METCALF, G. E. (2002). Tax incidence. In: Auerbach. A. L., Feldstein, M. (eds.). **Handbook of Public Economics**, Amsterdam, Oxford: North-Holland, v. 4, p. 1787-1872.

GAARDER, I. (2019). Incidence and Distributional Effects of Value Added Taxes. **Economic Journal**, v. 129, n. 618, p. 853-876.

HAN, C., PHILLIPS, P. C. B., SUL, D. (2017). Lag length selection in panel autoregression. **Econometric Reviews**, v. 36, n. 1-3, p. 225-240.

IBGE (2017). Sistema nacional de pesquisa de custos e índices da construção civil: **Métodos de Cálculo**. Rio de Janeiro: IBGE.

IBGE (2020). Sistema Nacional de Índices de Preços ao Consumidor: Métodos de Cálculo. Rio de Janeiro: IBGE.

KATZ, M. L., ROSEN, H. S. (1985). Tax analysis in an oligopoly model. **Public Finance Quarterly**, v. 13, n. 1, p. 3-20.

KOSONEN, T. (2015). More cheaper haircuts after VAT cut? On the efficiency and incidence of service sector consumption taxes. **Journal of Public Economics**, v. 131, p. 87-100.

OECD (2015). Taxation of SMEs in OECD and G20 countries. **OECD Tax Policy Studies**, n. 23.

ORAIR, R. O., GOBETTI, S. W. (2021). Reforma Tributária e Federalismo Fiscal: Uma análise das propostas de criação de um novo imposto sobre o valor adicionado para o Brasil. **Cadernos de Finanças Públicas**, v. 21, n. 1, p. 1-50.

PESSÔA, L.C., PESSÔA, S. (orgs.) Qualidade dos Gastos Tributários no Brasil: o Simples Nacional. 2ª edição. São Paulo: FGV Direito SP, 2020.

PIGA, C. A., ONNIS, L., CONTI, M., BOTTASSO A. (2022). VAT Cuts as Emergency Policy Intervention: Evidence from the UK Case. Available at **SSRN 4259245**.

POLITI, R. B., MATTOS, E. (2011). Ad-valorem Tax Incidence and after-tax Price Adjustments: Evidence from Brazilian Basic Basket Food. **Canadian Journal of Economics**, v. 44, p. 4, p. 1438–1470.

POTERBA, J. M. (1996). Retail price reactions to changes in state and local sales taxes. **National Tax Journal**, v. 49, n. 2, p. 165-176.

TANZI, V. (2013). Complexity in taxation: origin and consequences. In: De Santi, E. M. D., Christopoulos, B. G., Zugman, D. L., Bastos, F. S. (eds). **Transparência Fiscal e Desenvolvimento: Homenagem ao Professor Isaias Coelho**, São Paulo: Editora Fiscosoft, p. 199-236.

VÁN, B., OLÁH, D. (2018). Does VAT Cut Appear on the Menu? The Consumer Price Impact of Hungarian VAT Decreases of 2016-2017. **Public Finance Quarterly**, v. 63, n. 3, p. 355–375.

VIREN, M. (2009). Does the Value-Added Tax Shift to Consumption Prices? Czech Economic Review, v. 3, n. 2, p. 123-142.

WEYL, E. G., FABINGER, M. (2013). Pass through as an economic tool: Principles of incidence under imperfect competition. **Journal of Political Economy**, v. 121, n. 3, p. 528-583.

### Anexo A: Descrição dos Produtos

Tabela A1: Itens (Categorias) e Subitens (Produtos) Incluídos na Amostra

Itens (C	Categorias)	Subitens	s (Produtos)
Código	Descrição	Código	Descrição
1101	Cereais, leguminosas e oleaginosas		Arroz Feijão preto Feijão carioca (rajado)
1102	Farinha, féculas e massas	1102008 1102012	Macarrão Fubá de milho Farinha de trigo Farinha de mandioca
1103	Tubérculos, raízes e legumes	1103003 1103005 1103017 1103021 1103026 1103028 1103029 1103042 1103043	Pimentão Tomate Vagem Beterraba
1104	Açúcares e derivados	1104003	Açúcar refinado
1105	Hortaliças e verduras	1105010 1105013	Couve Couve-flor Repolho
1106	Frutas	1106005 1106008 1106012 1106015 1106017 1106018 1106020 1106021 1106022 1106023 1106027 1106028	Maçã Mamão Maracujá Melancia Melão Pera Tangerina

(continua na próxima página)

(continuação da página anterior)

Tabela A1: Itens (Categorias) e Subitens (Produtos) Incluídos na Amostra

Itens (C	Categorias)	Subitens	s (Produtos)
Código	Descrição	Código	Descrição
1107	Carnes frescas e vísceras	1107009 1107018 1107084 1107085 1107087 1107088 1107089 1107090 1107091	Fígado Carne de porco Contrafilé Filé mignon Chã de dentro Alcatra Patinho Lagarto redondo Lagarto plano Músculo
1108	Pescado	1107095 1107096 1107099 1108001 1108004 1108012	Acém Peito
1109	Carnes e peixes industrializados	1109008 1109010 1109023 1109056	Salsicha e Salsichão Linguiça Mortadela Bacalhau Carne seca Carne de porco salgada e defumada
1110	Aves e ovos	1110009 1110044	Frango Ovo de galinha
1111	Leite e derivados	1111004 1111009 1111019 1111023 1111024	Leite pasteurizado Leite em pó Iogurte Queijo de minas Queijo prato Manteiga
1112	Panificados		Pão francês Pão de forma
1113	Óleos e gorduras		Óleo de soja Margarina vegetal
1114	Bebidas e infusões		Café Moído
1115	Enlatados e conservas	1115039	Sardinha em lata
1116	Sal e condimentos	1116010 1116041	Alho

Tabela A2: Subitens (Produtos) Excluídos da Amostra — Coletados em Apenas uma Região Metropolitana

Itens (C	Categorias)	Subiten	s (Produtos)
Código	Descrição	Código	Descrição
1101	Cereais, leguminosas e oleaginosas		Feijão mulatinho Feijão macassar (fradinho)
1103	Tubérculos, raízes e legumes	1103020 1103025 1103031	Abobrinha Pepino
1105	Hortaliças e verduras	1105004 1105007	Chicória Coentro Almeirão
1106	Frutas	1106011	Banana da terra Laranja baía Laranja seleta
1108	Pescado	1108003 1108005 1108009 1108015 1108019	Peixe anchova  Peixe cavalinha Peixe pescadinha Peixe vermelho Peixe cavala Peixe surubim

#### Anexo B: Resultados dos Testes de Robustez e de Especificações Alternativas

Tabela B1: Resultado das Estimativas da Equação (1) - Inclusão Apenas de Medidas de Custos Extraídas do SINAPI

	Categorias																
	Todas	1101	1102	1103	1104	1105	1106	1107	1108	1109	1110	1111	1112	1113	1114	1115	1116
$L^0(\Delta  au)$	-0,002 (0,053)	-0,107 (0,206)	-0,095 (0,085)		-0,910 (0,711)	0,324*** (0,040)	0,137 (0,146)	-0,085 (0,065)	0,041 (0,144)	0,153 (0,114)	-0,064 (0,069)	0,009 (0,028)	0,190 (0,152)	-0,044 (0,057)	0,190 (0,154)	0,497** (0,197)	0,052 (0,135)
$L^{-1}(\Delta \tau)$	0,014 (0,025)				0,668*** (0,170)	0,399*** (0,044)	0,101 (0,098)	0,013 (0,013)	-0,125 (0,095)		0,042 (0,053)	0,040 (0,043)	-0,117* (0,071)		0,125 (0,211)	0,105 (0,079)	-0,003 (0,115)
$L^{-2}(\Delta \tau)$	0,024 (0,020)				0,133 (0,203)	0,325*** (0,047)	0,149** (0,066)	-0,005 (0,059)	0,153 (0,110)		0,055* (0,030)	-0,027 (0,042)	0,103** (0,041)		0,293 (0,332)	-0,156*** (0,047)	-0,084* (0,049)
$L^{-3}(\Delta \tau)$	0,030 (0,018)				0,333*** (0,073)	0,228*** (0,037)		0,028 (0,028)	0,173*** (0,066)		0,055 (0,072)	0,027 (0,039)			-0,151 (0,104)	-0,019 (0,101)	0,167*** (0,040)
$L^{-4}(\Delta \tau)$	0,064** (0,027)				0,128 (0,150)	0,320*** (0,040)		0,017 (0,019)			0,059 (0,069)	-0,007 (0,032)			-0,071 (0,096)	0,344** (0,146)	0,338* (0,201)
$L^{-5}(\Delta \tau)$					0,261** (0,127)	0,247*** (0,040)		0,038* (0,023)			0,042 (0,042)	0,048** (0,022)			0,086*** (0,022)	0,023 (0,044)	
$L^{-6}(\Delta \tau)$					0,270*** (0,056)						0,062** (0,027)				0,254** (0,111)	0,307*** (0,106)	
Efeito Acumulado	0,130* (0,077)	-0,107 (0,206)	-0,095 (0,085)		0,883 (0,622)	1,842*** (0,110)	0,387*** (0,110)	0,006 (0,118)	0,243 (0,308)	0,153 (0,114)	0,251* (0,130)	0,089 (0,106)	0,176 (0,142)	-0,044 (0,058)	0,726 (0,466)	1,101*** (0,292)	0,470 (0,299)
Número de Observações	70.909	2.563	4.405	9.303	949	4.890	12.504	12.429	2.802	4.935	2.457	5.159	2.036	2.471	1.216	1.228	1.879
Número de Produtos	79	3	4	11	1	6	14	14	4	6	2	6	2	2	1	1	2

Notas: Esta tabela apresenta os resultados da estimação do modelo descrito na equação (1) para produtos cujos preços são coletados em ao menos duas regiões metropolitanas no período. Os valores das constantes, dos efeitos-fixos (de produto-mês-ano, mês, região metropolitana e região-mês) e dos parâmetros associados às variáveis de custo foram omitidos por conveniência.  $L^{-k}(\Delta \tau)$  diz respeito aos parâmetros associados à k-ésima defasagem da variação da alíquota nominal do ICMS. O efeito acumulado é a soma dos parâmetros associados a todas as defasagens incluídas nos modelos. Número máximo de defasagens (K) escolhido pelo procedimento sequencial descrito em Han et alli (2017), com  $K_{MAX} = 6$ . Nenhum produto da categoria 1103 experimentou alterações de alíquota, o que impediu a estimação da taxa de repasse do ICMS para os preços. Entre parênteses desvios-padrão robustos à heterocedasticidade, autocorrelação serial e dependência espacial (Driscoll e Kraay, 1997). Os símbolos \*, \*\* e \*\*\* indicam parâmetros estatisticamente diferentes de zero a 10%, 5% e 1% de significância, respectivamente.

Tabela B2: Resultado das Estimativas da Equação (1) – Inclusão Apenas do IPCA Agregado Local como Medida de Custo

	Categorias																
	Todas	1101	1102	1103	1104	1105	1106	1107	1108	1109	1110	1111	1112	1113	1114	1115	1116
$L^0(\Delta  au)$	0,000 (0,053)	-0,103 (0,211)	-0,089 (0,082)		-0,911 (0,699)	0,312*** (0,041)	0,133 (0,143)	-0,085 (0,066)	0,050 (0,146)	0,154 (0,114)	-0,065 (0,068)	0,011 (0,028)	0,205 (0,156)	-0,040 (0,058)	0,185 (0,160)	0,494*** (0,188)	0,048 (0,137)
$L^{-1}(\Delta \tau)$	0,013 (0,025)				0,643*** (0,188)	0,398*** (0,041)	0,105 (0,109)	0,018 (0,013)	-0,141 (0,102)		0,043 (0,054)	0,042 (0,043)	-0,117* (0,070)		0,099 (0,219)	0,107 (0,077)	0,002 (0,115)
$L^{-2}(\Delta \tau)$	0,026 (0,019)				0,125 (0,194)	0,310*** (0,047)	0,138** (0,063)	-0,004 (0,059)	0,169 (0,110)		0,055* (0,030)	-0,028 (0,042)	0,095** (0,041)		0,282 (0,322)	-0,160*** (0,047)	-0,077 (0,050)
$L^{-3}(\Delta \tau)$	0,030* (0,018)				0,352*** (0,073)	0,233*** (0,036)		0,027 (0,027)	0,168** (0,068)		0,056 (0,072)	0,027 (0,040)			-0,160* (0,090)	-0,009 (0,091)	0,162*** (0,041)
$L^{-4}(\Delta \tau)$	0,062** (0,027)				0,115 (0,148)	0,321*** (0,039)		0,015 (0,019)			0,059 (0,068)	-0,009 (0,031)			-0,086 (0,090)	0,356** (0,145)	0,337* (0,197)
$L^{-5}(\Delta \tau)$					0,279** (0,123)	0,246*** (0,040)		0,041* (0,023)			0,042 (0,041)	0,053** (0,022)			0,112*** (0,033)	0,030 (0,051)	
$L^{-6}(\Delta \tau)$					0,275*** (0,053)						0,061** (0,026)				0,226** (0,103)	0,300*** (0,110)	
Efeito Acumulado	0,131* (0,078)	-0,103 (0,211)	-0,089 (0,082)		0,879 (0,613)	1,819*** (0,109)	0,376*** (0,105)	0,012 (0,123)	0,246 (0,320)	0,154 (0,114)	0,250* (0,129)	0,096 (0,105)	0,182 (0,151)	-0,040 (0,058)	0,658 (0,444)	1,118*** (0,286)	0,473 (0,299)
Número de Observações	70.909	2.563	4.405	9.303	949	4.890	12.504	12.429	2.802	4.935	2.457	5.159	2.036	2.471	1.216	1.228	1.879
Número de Produtos	79	3	4	11	1	6	14	14	4	6	2	6	2	2	1	1	2

Notas: Esta tabela apresenta os resultados da estimação do modelo descrito na equação (1) para produtos cujos preços são coletados em ao menos duas regiões metropolitanas no período. Os valores das constantes, dos efeitos-fixos (de produto-mês-ano, mês, região metropolitana e região-mês) e do parâmetro associado à variável de custo foram omitidos por conveniência.  $L^{-k}(\Delta \tau)$  diz respeito aos parâmetros associados à k-ésima defasagem da variação da alíquota nominal do ICMS. O efeito acumulado é a soma dos parâmetros associados a todas as defasagens incluídas nos modelos. Número máximo de defasagens (K) escolhido pelo procedimento sequencial descrito em Han et alli (2017), com  $K_{MAX} = 6$ . Nenhum produto da categoria 1103 experimentou alterações de alíquota, o que impediu a estimação da taxa de repasse do ICMS para os preços. Entre parênteses desvios-padrão robustos à heterocedasticidade, autocorrelação serial e dependência espacial (Driscoll e Kraay, 1997). Os símbolos \*, \*\* e \*\*\* indicam parâmetros estatisticamente diferentes de zero a 10%, 5% e 1% de significância, respectivamente.

Tabela B3: Resultado das Estimativas da Equação (1) – Exclusão de Todas as Medidas de Custo

								(	Categori	as							
	Todas	1101	1102	1103	1104	1105	1106	1107	1108	1109	1110	1111	1112	1113	1114	1115	1116
$L^0(\Delta  au)$	-0,002 (0,053)	-0,106 (0,211)	-0,093 (0,083)		-0,914 (0,701)	0,321*** (0,039)	0,142 (0,146)	-0,087 (0,064)	0,045 (0,144)	0,155 (0,115)	-0,065 (0,068)	0,008 (0,028)	0,190 (0,153)	-0,045 (0,057)	0,192 (0,155)	0,495*** (0,189)	0,052 (0,135)
$L^{-1}(\Delta \tau)$	0,016 (0,026)				0,646*** (0,186)	0,402*** (0,042)	0,094 (0,102)	0,020 (0,013)	-0,135 (0,101)		0,043 (0,054)	0,040 (0,044)	-0,116* (0,070)		0,109 (0,219)	0,109 (0,077)	-0,003 (0,114)
$L^{-2}(\Delta \tau)$	0,024 (0,020)				0,126 (0,196)	0,324*** (0,047)	0,148** (0,065)	-0,007 (0,059)	0,162 (0,113)		0,055* (0,030)	-0,027 (0,042)	0,099** (0,042)		0,285 (0,324)	-0,153*** (0,046)	-0,083* (0,048)
$L^{-3}(\Delta \tau)$	0,030 (0,018)				0,344*** (0,069)	0,231*** (0,036)		0,029 (0,026)	0,162** (0,065)		0,055 (0,072)	0,028 (0,039)			-0,157 (0,096)	-0,016 (0,092)	0,167*** (0,039)
$L^{-4}(\Delta \tau)$	0,064** (0,027)				0,118 (0,151)	0,318*** (0,039)		0,017 (0,019)			0,059 (0,069)	-0,008 (0,031)			-0,074 (0,094)	0,353** (0,147)	0,337* (0,198)
$L^{-5}(\Delta \tau)$	-0,002 (0,053)	-0,106 (0,211)	-0,093 (0,083)		0,273** (0,116)	0,248*** (0,040)		0,039* (0,022)			0,042 (0,041)	0,049** (0,022)			0,106*** (0,031)	0,020 (0,042)	
$L^{-6}(\Delta \tau)$	0,016 (0,026)				0,280*** (0,051)						0,061** (0,026)				0,246** (0,104)	0,302*** (0,109)	
Efeito Acumulado	0,132* (0,077)	-0,106 (0,211)	-0,093 (0,083)		0,874 (0,612)	1,843*** (0,109)	0,384*** (0,108)	0,011 (0,120)	0,234 (0,318)	0,155 (0,115)	0,251* (0,129)	0,089 (0,106)	0,172 (0,146)	-0,045 (0,058)	0,707 (0,459)	1,111*** (0,287)	0,470 (0,297)
Número de Observações	70.909	2.563	4.405	9.303	949	4.890	12.504	12.429	2.802	4.935	2.457	5.159	2.036	2.471	1.216	1.228	1.879
Número de Produtos	79	3	4	11	1	6	14	14	4	6	2	6	2	2	1	1	2

Notas: Esta tabela apresenta os resultados da estimação do modelo descrito na equação (1) para produtos cujos preços são coletados em ao menos duas regiões metropolitanas no período. Os valores das constantes e dos efeitos-fixos (de produto-mês-ano, região metropolitana-mês-ano, região metropolitana-produto e região-mês) foram omitidos por conveniência.  $L^{-k}(\Delta \tau)$  diz respeito aos parâmetros associados à k-ésima defasagem da variação da alíquota nominal do ICMS. O efeito acumulado é a soma dos parâmetros associados a todas as defasagens incluídas nos modelos. Número máximo de defasagens (K) escolhido pelo procedimento sequencial descrito em Han et alli (2017), com  $K_{MAX} = 6$ . Nenhum produto da categoria 1103 experimentou alterações de alíquota, o que impediu a estimação da taxa de repasse do ICMS para os preços. Entre parênteses desvios-padrão robustos à heterocedasticidade, autocorrelação serial e dependência espacial (Driscoll e Kraay, 1997). Os símbolos \*, \*\* e \*\*\* indicam parâmetros estatisticamente diferentes de zero a 10%, 5% e 1% de significância, respectivamente.

Tabela B4: Resultado das Estimativas da Equação (1) – Preços Deflacionados pelo IPCA Nacional

		Categorias															
	Todas	1101	1102	1103	1104	1105	1106	1107	1108	1109	1110	1111	1112	1113	1114	1115	1116
$L^0(\Delta  au)$	0,001 (0,053)	-0,104 (0,206)	-0,088 (0,087)		-0,907 (0,709)	0,315*** (0,042)	0,129 (0,144)	-0,083 (0,066)	0,046 (0,146)	0,152 (0,113)	-0,064 (0,069)	0,012 (0,028)	0,200 (0,155)	-0,039 (0,058)	0,183 (0,158)	0,497** (0,196)	0,048 (0,137)
$L^{-1}(\Delta \tau)$	0,011 (0,024)		-0,079 (0,071)		0,665*** (0,172)	0,395*** (0,043)	0,111 (0,106)	0,011 (0,012)	-0,131 (0,095)		0,042 (0,053)	0,043 (0,042)	-0,112 (0,071)		0,115 (0,210)	0,103 (0,079)	0,002 (0,116)
$L^{-2}(\Delta \tau)$	0,026 (0,019)		-0,076* (0,046)		0,131 (0,202)	0,311*** (0,047)	0,139** (0,063)	-0,002 (0,059)	0,160 (0,107)		0,055* (0,030)	-0,029 (0,042)	0,101** (0,043)		0,289 (0,330)	-0,163*** (0,048)	-0,078 (0,052)
$L^{-3}(\Delta \tau)$	0,030* (0,018)				0,341*** (0,077)	0,230*** (0,037)		0,026 (0,029)	0,179** (0,069)		0,056 (0,072)	0,026 (0,040)	-0,039 (0,069)		-0,153 (0,098)	-0,012 (0,099)	0,163*** (0,042)
$L^{-4}(\Delta \tau)$	0,062** (0,027)				0,125 (0,148)	0,323*** (0,039)		0,015 (0,019)			0,059 (0,069)	-0,008 (0,031)	-0,073 (0,140)		-0,083 (0,093)	0,347** (0,145)	0,338* (0,200)
$L^{-5}(\Delta \tau)$					0,267** (0,133)	0,245*** (0,040)		0,040* (0,023)			0,042 (0,042)	0,052** (0,022)	0,042 (0,058)		0,092*** (0,024)	0,032 (0,053)	
$L^{-6}(\Delta \tau)$					0,266*** (0,058)						0,062** (0,028)		-0,047* (0,026)		0,234** (0,110)	0,304*** (0,107)	
Efeito Acumulado	0,130* (0,078)	-0,104 (0,206)	-0,243** (0,116)		0,889 (0,623)	1,819*** (0,109)	0,379*** (0,106)	0,007 (0,121)	0,254 (0,310)	0,152 (0,113)	0,251* (0,130)	0,096 (0,105)	0,072 (0,176)	-0,039 (0,058)	0,677 (0,451)	1,109*** (0,292)	0,473 (0,301)
Número de Observações	70.909	2.563	4.379	9.303	949	4.890	12.504	12.429	2.802	4.935	2.457	5.159	2.020	2.471	1.216	1.228	1.879
Número de Produtos	79	3	4	11	1	6	14	14	4	6	2	6	2	2	1	1	2

Notas: Esta tabela apresenta os resultados da estimação do modelo descrito na equação (1) para produtos cujos preços são coletados em ao menos duas regiões metropolitanas no período. Os valores das constantes, dos efeitos-fixos (de produto-mês-ano, mês, região metropolitana e região-mês) e dos parâmetros associados às variáveis de custo foram omitidos por conveniência.  $L^{-k}(\Delta \tau)$  diz respeito aos parâmetros associados à k-ésima defasagem da variação da alíquota nominal do ICMS. O efeito acumulado é a soma dos parâmetros associados a todas as defasagens incluídas nos modelos. Número máximo de defasagens (K) escolhido pelo procedimento sequencial descrito em Han et alli (2017), com  $K_{MAX} = 6$ . Nenhum produto da categoria 1103 experimentou alterações de alíquota, o que impediu a estimação da taxa de repasse do ICMS para os preços. Entre parênteses desvios-padrão robustos à heterocedasticidade, autocorrelação serial e dependência espacial (Driscoll e Kraay, 1997). Os símbolos \*, \*\* e \*\*\* indicam parâmetros estatisticamente diferentes de zero a 10%, 5% e 1% de significância, respectivamente.

Tabela B5: Resultado das Estimativas da Equação (1) – Amostra Restrita a Produtos com Preços Coletados em Todas as RMs

	Categorias																
	Todas	1101	1102	1103	1104	1105	1106	1107	1108	1109	1110	1111	1112	1113	1114	1115	1116
$L^0(\Delta  au)$	-0,005 (0,056)	0,011 (0,129)	-0,088 (0,087)		-0,907 (0,709)	0,311*** (0,042)	0,139 (0,148)	-0,101 (0,070)	0,348 (0,247)	0,285*** (0,062)	-0,064 (0,069)	0,021 (0,034)	0,219 (0,134)	-0,039 (0,058)	0,183 (0,158)	0,497** (0,196)	0,048 (0,137)
$L^{-1}(\Delta \tau)$	0,027 (0,021)	-0,069 (0,098)	-0,079 (0,071)		0,665*** (0,172)	0,386*** (0,044)	0,124 (0,089)		0,010 (0,260)	0,002 (0,066)	0,042 (0,053)	0,057 (0,036)	-0,088 (0,089)		0,115 (0,210)	0,103 (0,079)	0,002 (0,116)
$L^{-2}(\Delta \tau)$	0,012 (0,023)	-0,107 (0,118)	-0,076* (0,046)		0,131 (0,202)	0,314*** (0,047)	0,158** (0,067)		0,283** (0,125)	-0,208 (0,134)	0,055* (0,030)	-0,031 (0,043)	0,061 (0,038)		0,289 (0,330)	-0,163*** (0,048)	-0,078 (0,052)
$L^{-3}(\Delta \tau)$	0,020 (0,018)	0,190*** (0,044)			0,341*** (0,077)	0,224*** (0,038)			0,061 (0,225)	-0,240*** (0,078)	0,056 (0,072)	0,035 (0,036)	-0,053 (0,068)		-0,153 (0,098)	-0,012 (0,099)	0,163*** (0,042)
$L^{-4}(\Delta \tau)$	0,064** (0,028)	-0,081 (0,119)			0,125 (0,148)	0,321*** (0,039)			0,155 (0,196)	0,241*** (0,025)	0,059 (0,069)	-0,007 (0,033)	-0,063 (0,157)		-0,083 (0,093)	0,347** (0,145)	0,338* (0,200)
$L^{-5}(\Delta \tau)$		0,005 (0,153)			0,267** (0,133)	0,242*** (0,040)			-0,360*** (0,119)	i	0,042 (0,042)	0,053** (0,023)	0,053 (0,055)		0,092*** (0,024)	0,032 (0,053)	
$L^{-6}(\Delta \tau)$		0,414** (0,208)			0,266*** (0,058)				-0,243** (0,103)		0,062** (0,028)	0,072* (0,043)	-0,069* (0,036)		0,234** (0,110)	0,304*** (0,107)	
Efeito Acumulado	0,118 (0,076)	0,362 (0,227)	-0,243** (0,116)		0,889 (0,623)	1,798*** (0,111)	0,421*** (0,118)	-0,101 (0,070)	0,254 (0,483)	0,081 (0,176)	0,251* (0,130)	0,201* (0,107)	0,059 (0,205)	-0,039 (0,058)	0,677 (0,451)	1,109*** (0,292)	0,473 (0,301)
Número de Observações	57.287	1.200	4.379	6.394	949	3.940	10.510	11.414	811	3.511	2.457	3.966	1.228	2.471	1.216	1.228	1.879
Número de Produtos	54	1	4	6	1	4	10	10	1	4	2	4	1	2	1	1	2

Notas: Esta tabela apresenta os resultados da estimação do modelo descrito na equação (1) para produtos cujos preços são coletados em ao menos duas regiões metropolitanas no período. Os valores das constantes, dos efeitos-fixos (de produto-mês-ano, mês, região metropolitana e região-mês) e dos parâmetros associados às variáveis de custo foram omitidos por conveniência.  $L^{-k}(\Delta \tau)$  diz respeito aos parâmetros associados à k-ésima defasagem da variação da alíquota nominal do ICMS. O efeito acumulado é a soma dos parâmetros associados a todas as defasagens incluídas nos modelos. Número máximo de defasagens (K) escolhido pelo procedimento sequencial descrito em Han et alli (2017), com  $K_{MAX} = 6$ . Nenhum produto da categoria 1103 experimentou alterações de alíquota, o que impediu a estimação da taxa de repasse do ICMS para os preços. Entre parênteses desvios-padrão robustos à heterocedasticidade, autocorrelação serial e dependência espacial (Driscoll e Kraay, 1997). Os símbolos \*, \*\* e \*\*\* indicam parâmetros estatisticamente diferentes de zero a 10%, 5% e 1% de significância, respectivamente.

#### **Anexo C: Regimes Simplificados Estaduais**

A Lei Complementar 123 – que instituiu o Simples Nacional e incluiu o ICMS entre os tributos do regime- foi promulgada em 14 de dezembro de 2006 e seu artigo 88 tratou de sua entrada em vigor. Conforme o dispositivo: "Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação, ressalvado o regime de tributação das microempresas e empresas de pequeno porte, que entra em vigor em 10 de julho de 2007". Portanto, a data de entrada em vigor do regime do Simples Nacional foi 01/07/2007. A partir desta data, em princípio, o valor a ser pago pelas empresas contribuintes do ICMS passa a incluir também um percentual a título deste tributo.

O art. 18 da Lei Complementar Federal 123 (LC123), de 2006, estabeleceu a regra geral para apuração do imposto devido pelas microempresas e empresas de pequeno porte: sobre a base de cálculo prevista no § 30 deste mesmo artigo 18, são aplicadas as alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes dos Anexos da Lei. O referido §30 dispõe que a regra é que a base de cálculo seja a receita bruta.

Mas já em sua redação original, a LC 123 previa que os incentivos fiscais – assim consideradas todas as reduções nos valores dos impostos a pagar, seja por meio de redução de alíquotas, base de cálculo ou qualquer outro fator— não poderiam ser, em princípio, aproveitados pelas empresas optantes pelo Simples Nacional.

Nesse sentido, o art. 24 da LC 123, dispunha: "As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não poderão utilizar ou destinar qualquer valor a título de incentivo fiscal". Na redação original, não havia nenhuma exceção a essa regra geral.

A Lei Complementar 139, de 2011, reforçou o impedimento que existia no artigo 24 por meio da criação de um parágrafo único para este artigo, mas criou a exceção de o tratamento diferenciado estar previsto na própria Lei Complementar.

Esse parágrafo dispunha: "Não serão consideradas quaisquer alterações em bases de cálculo, alíquotas e percentuais ou outros fatores que alterem o valor de imposto ou contribuição apurado na forma do Simples Nacional, estabelecidas pela União, Estado, Distrito Federal ou Município, exceto as previstas ou autorizadas nesta Lei Complementar".

Em 2016, a LC 155 transformou esse parágrafo em parágrafo 1º e introduziu um § 2º, que foi objeto de veto. Portanto, em termos práticos, nada se alterou.

Os contribuintes fizeram consulta sobre o tema e a solução de consulta COSIT nº 95 de 3 de abril de 2014 foi no sentido de limitar, na esfera federal, qualquer benefício que poderia ser obtido por contribuinte do Simples Nacional, apenas a casos de imunidade.

A referida solução de consulta dispôs:

"A opção pelo Simples Nacional é incompatível com a utilização de qualquer outro benefício ou tratamento fiscal diferenciado ou mais favorecido, tais como suspensão, isenção ou alíquota zero, salvo os casos expressamente previstos na legislação. Na esfera federal, não há previsão para desconsideração dos percentuais dos tributos sujeitos a isenções e reduções, mas tão somente para o caso de receitas sujeitas à imunidade tributária".

Além disso, desde a redação original, A Lei Complementar 123 tinha um dispositivo tratando especificamente das isenções ou reduções de ICMS ou ISS. Com efeito o art. 18 §20 da Lei Complementar 123 previa tratamento diferenciado para as situações de redução ou isenção de ICMS ou ISS. Nestes casos, nos termos deste parágrafo, "Na hipótese em que o Estado, o Município ou o Distrito Federal concedam isenção ou redução do ICMS ou do ISS devido por microempresa ou empresa de pequeno porte [...] será realizada redução proporcional ou ajuste do valor a ser recolhido, na forma definida em resolução do Comitê Gestor".

A LC 128/2008, por sua vez, acrescentou um §20-A ao art. 18 da LC 123 com a seguinte redação: "§ 20-A. A concessão dos benefícios de que trata o § 20 deste artigo poderá ser realizada: I - mediante deliberação exclusiva e unilateral do Estado, do Distrito Federal ou do Município concedente; II - de modo diferenciado para cada ramo de atividade".

Assim, a partir da inclusão do § 20-A no artigo 18 da LC 123, Estados e Municípios passaram a poder decidir as regras para o uso de isenções e reduções pelas empresas do Simples Nacional, de forma unilateral, podendo inclusive haver diferenciação por ramo de atividade.

Vale destacar, a isenção ou redução do ICMS é permitida na apuração do próprio valor devido no âmbito do SIMPLES Nacional por meio da redução do percentual efetivo do ICMS ou do ISS decorrente da aplicação das tabelas constantes dos Anexos I a IV do na Resolução 140/2018 do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN).

Esse regime específico de isenções e reduções a serem usufruídas pelas empresas optantes pelo Simples Nacional foi descrito de forma mais pormenorizada na Resolução 140/2018 CGSN. Os artigos 31 a 37 dessa resolução regulam essas situações.

Portanto, em síntese, na vigência da Lei Complementar 123, prevaleceu a regra de que se as empresas optassem pelo Simples Nacional não poderiam usufruir das outras isenções e demais tratamentos diferenciados previstos em lei.

A questão então é sobre essa possibilidade antes de a LC 123 ter entrado em vigor.

Será examinada a situação dos quatro Estados objeto da pesquisa, isto é, Minas Gerais, São Paulo, Bahia e Rio de Janeiro. Todos eles já tinham programa garantindo tratamento diferenciado para as micro e pequenas empresas, antes de 2006. Há, entre estes programas, no entanto, uma diferença relevante para os propósitos da presente pesquisa: alguns dos programas permitiam que se acumulasse a redução garantida pelo próprio programa com outras isenções ou reduções garantidas por outras leis e outros não permitiam. Nesse último caso, o contribuinte optante pelo programa simplificado estadual não poderia se beneficiar de outras reduções, além da redução conferida pelo próprio programa.

Em primeiro lugar, o Estado de Minas Gerais. Neste Estado, a Lei Estadual 13.437, de 30 de dezembro de 1999, criou o Programa de Fomento ao Desenvolvimento das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte do Estado de Minas Gerais, denominado "Micro Geraes". Esse programa produziu efeitos a partir de 1/4/2000 e incluiu entre os bens que não fariam parte da determinação da base de cálculo apenas 'as entradas de mercadorias destinadas ao ativo permanente' e as 'operações de devolução de mercadoria para a origem e as transferências para outro estabelecimento da mesma empresa'. Este programa vigorou até 7/7/2004, quando foi substituído pelo programa denominado "Simples Minas", instituído pela Lei Estadual 15.219, de 7/7/2004, e que entrou em vigor no dia seguinte, 8/7/2004.

Portanto, em um primeiro momento entre 1/4/2000 e 7/7/2004, durante a vigência do "Micro Geraes", era possível, em Minas Gerais, que empresas optantes por esse primeiro programa mineiro se valessem também de reduções e isenções de tributos.

O "Simples Minas", por sua vez, que entrou em vigor em 8/7/2004, excluiu da receita líquida, à qual é aplicada a alíquota "c) entradas de mercadorias cujas saídas devam ocorrer com isenção, não-incidência, imunidade, ou sujeitas ao regime de substituição

tributária (art. 1º §1º, 'c')". Portanto, a partir de então, o contribuinte passou a ter duas opções: ou aproveitar o tratamento diferenciado proporcionado pelo 'Simples Minas', sem aproveitar outras isenções, e tratamentos diferenciados, ou aproveitar estas isenções, imunidades e outros tratamentos diferenciados e não aderir ao programa. Este regime perdurou até ser substituído pelo Simples Nacional em julho de 2007.

Em Minas Gerais, atualmente, o RICMS/02 estabelece que nenhuma das isenções de ICMS se aplicam aos contribuintes optantes pelo regime do Simples Nacional.

Com efeito, o art. 6° e seu § 5° do RICMS dispõe: "Art. 6° São isentas do imposto as operações e as prestações relacionadas no Anexo I". "§ 5° O disposto neste artigo não se aplica às prestações ou operações abrangidas pelo Simples Nacional".

Em São Paulo, Lei Estadual nº 6.267/1988 estabeleceu um regime diferenciado para as microempresas e este regime concedia isenção total as empresas configuradas como microempresas. Tendo em vista a concessão de isenção total, a Lei sequer mencionava a possibilidade ou não de fruição de outros benefícios. Esta lei foi revogada pela Lei estadual nº 10.086/1998, que estabeleceu novas condições para o tratamento diferenciado. De acordo com esta última lei, quem aderisse ao regime não poderia usufruir também de outros benefícios fiscais garantidos por outras leis, tendo que renunciar a eles. Nos termos do art. 8º desta Lei:

"Ao contribuinte regido por esta lei aplica-se o regime especial de apuração do imposto, na forma estabelecida no artigo 12, ficando vedada a apropriação ou transferência de qualquer valor a título de crédito do imposto". Parágrafo único – "Salvo disposição em contrário, a adoção do regime mencionado no 'caput' não poderá ser acumulada com eventuais benefícios fiscais".

Este regime só foi revogado quando da entrada em vigor do Simples Nacional em julho de 2007.

No Estado da Bahia, por sua vez, o SIMBAHIA - tratamento diferenciado dispensado à microempresa e empresa de pequeno porte no Estado da Bahia -, instituído pela Lei (BA) nº 7.357 de 04/11/1998, também englobava todas as receitas do contribuinte sujeitas ao ICMS, independentemente da existência de benefício específico para a mercadoria. Ou seja, também no âmbito do SIMBAHIA não era possível a fruição de outros benefícios específicos previstos na legislação geral do ICMS. Este regime perdurou até julho de

2007, quando foi substituído pelo SIMPLES Nacional (Decreto (BA) nº 10.396/2007), sendo mantida a vedação a utilização de qualquer valor a título de incentivo fiscal.

No mesmo sentido, era a legislação do Rio de Janeiro, Lei nº 3.342 de 29/12/1999, que previa tratamento diferenciado simplificado às ME's e EPP's, também englobando a totalidade das receitas, salvo aquelas decorrentes de operações com mercadorias sujeitas a substituição tributária, afastando assim a possibilidade de cumulação com beneficios previstos na legislação geral do imposto, o que se manteve quando da Lei nº 5.147 de 2007 (art. 9°) que introduziu o SIMPLES Nacional no Estado do Rio de Janeiro.

Como foi visto, todos estes programas estaduais produziram efeitos apenas até 2007. Nos termos do art. 94 do ADCT à Constituição Federal de 1988, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 2003, "os regimes especiais de tributação para as microempresas e empresas de pequeno porte da União, dos Estados, Distrito Federal e Municípios cessarão a partir da entrada em vigor do regime previsto no art. 146, III, d, da Constituição", isto é, do Simples Nacional. A partir de 1/7/2007 o único regime aplicável era o do Simples Nacional que, como foi visto no início, impedia às empresas optantes, o uso de outros benefícios. E quando passou a admitir que as legislações estaduais tratassem do tema, nenhum estado alterou a regra geral.

# PROJETO 3 - DESONERAÇÕES FISCAIS PARA CESTA BÁSICA: UMA ANÁLISE QUANTO A SUA HETEROGENEIDADE E GRADUAL AMPLIAÇÃO

O objetivo desta parte do relatório é descrever a evolução da cesta básica desde o seu surgimento no Brasil até hoje e mostrar a heterogeneidade que resultou da sua gradual ampliação. A concessão de alimentos, ou de segurança alimentar, aos mais necessitados é uma das formas mais primitivas de assistência social observadas na grande maioria das sociedades, não sendo diferente no Brasil que, desde o período colonial, contava com incipientes formas de garantia ao mínimo para subsistência dos miseráveis<sup>44</sup>.

Contudo, a partir da intensificação da urbanização e do processo de industrialização incipiente no início do século XX, a vulnerabilidade do indivíduo nesse novo ambiente passou a ser objeto de maior preocupação e debate.

Nesse sentido, a Constituição da República de 1934 inaugurou no plano constitucional a incorporação de direitos sociais, notadamente no âmbito da proteção do trabalhador e dos direitos relativos às relações trabalhistas.

Por meio da alínea 'b' do § 1º do art. 121, a Constituição de 1934 estabeleceu que a legislação do trabalho observará, além de outros preceitos para incremento das condições do trabalhador, o salário-mínimo, capaz de satisfazer, conforme as condições de cada região, às necessidades normais do trabalhador.

O referido preceito, ainda que não se refira expressamente à denominada 'cesta básica', estabelece a ideia de que bens e serviços, garantidos pelo salário-mínimo, promovam a satisfação de necessidades normais (básicas) do trabalhador.

Assim, é possível afirmar que, desde então, a cesta básica já gozava, ainda que indiretamente, de fundamentação e amparo constitucional<sup>45</sup>.

Do ponto de vista infraconstitucional, por meio do Decreto-Lei 399 de 1938<sup>46</sup>, temos a aparição da primeira definição formal do conjunto de elementos mínimos necessários

<sup>&</sup>lt;sup>44</sup> BOVOLENTA, G. A. Cesta básica e assistência social: notas de uma antiga relação. Serviço Social & Sociedade, São Paulo, n. 130, p. 507-525, set./dez. 2017. https://doi.org/10.1590/0101-6628.121

<sup>&</sup>lt;sup>45</sup> Por meio da Emenda Constitucional nº 64/2010 a Constituição de 1998 passou a prever a alimentação como direito social, resultando, posteriormente, na Lei nº 11.346/2006 que criou o Sistema Nacional de Segurança (SISAN), responsável por assegurar o direito humano à alimentação adequada.

<sup>&</sup>lt;sup>46</sup> O Decreto-Lei 399 de 1938 aprovou o regulamento da execução da Lei n. 185, de 14 de janeiro de 1936, que institui as Comissões de Salário-Mínimo

para garantia da sobrevivência de um adulto que, além de instituir o salário-mínimo no país, determinou os componentes mínimos que tal remuneração deve ser capaz de prover, sendo eles expressos através da seguinte fórmula:

$$Sm = a + b + c + d + e$$
.

onde;

a = valor das despesas diárias com alimentação;

b = valor das despesas diárias com habitação;

c = valor das despesas diárias com vestuário;

d = valor das despesas diárias com higiene;

e = valor das despesas diárias com transporte.

Outrossim, o Decreto-Lei 399/1938 determina que a variante alimentos deverá ter um valor mínimo igual aos valores da lista de provisões constantes no anexo do diploma legal, sendo tais montantes, até hoje, a referência para composição dos itens da Pesquisa Nacional da Cesta Básica de Alimentos promovida mensalmente pelo Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos – DIEESE<sup>47</sup>.

Tais itens que, conforme definido pelo DIEESE, "devem ser suficientes para o sustento e bem-estar de um trabalhador em idade adulta, contendo quantidades balanceadas de proteínas, calorias, ferro cálcio e fósforo", são os seguintes<sup>48</sup>:

<sup>&</sup>lt;sup>47</sup> Outras entidades utilizam composições diferentes para determinarem o índice de preços referentes à cesta básica, tal como a FGV IBRE na mensuração do Índice de Preços ao Consumidor (IPC) e o IBGE para fins, por exemplo, da formação do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo- INPC-A.

<sup>&</sup>lt;sup>48</sup>Metodologia da Pesquisa Nacional da Cesta Básica de Alimentos, disponível em: https://www.dieese.org.br/metodologia/metodologiaCestaBasica2016.pdf

Alimentos
Carne
Leite
Feijão
Arroz
Farinha
Batata
Legumes (Tomate)
Pão Francês
Café em pó
Frutas (Banana)
Açúcar
Banha/Óleo
Manteiga

Entretanto, conquanto a lista dos gêneros componentes da cesta básica seja estanque, existem variações em função de peculiaridades no consumo das famílias de cada região do país.

Ilustrativamente, temos o caso do feijão que, no caso da região Sul, Rio de Janeiro e Vitória toma como referência o valor do feijão preto, enquanto nos demais locais pesquisados tem em conta o valor do feijão carioquinha. Ademais, em cada região há uma ponderação na quantidade de cada um dos gêneros de alimentos que compõe a cesta básica em função da forma de consumo das famílias em cada sub-região onde realizada a pesquisa.

Tal heterogeneidade na composição da cesta básica é bastante evidente também no âmbito tributário, especialmente no que se refere à concessão de desonerações fiscais.

No âmbito federal, os benefícios fiscais referentes à produtos da cesta básica estão presentes na legislação das contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e também da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Socia – COFINS. Por meio da Medida Provisória nº 609 de 2013 as alíquotas das contribuições foram reduzidas à zero em relação "a receita decorrente da venda no mercado interno e sobre a importação de produtos que compõem a cesta básica.".

A MP 609/2013 foi posteriormente convertida na Lei nº 12.839, de 2013 que está vigente até os dias atuais, contemplando os seguintes produtos:

- carnes bovina, suína, ovina, caprina e de aves e produtos de origem animal classificados nos seguintes códigos 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.2, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.10.1; 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 02.09 e 0210.1;
- carne de frango classificada nos códigos 0210.99.00 e 02.04 e miudezas comestíveis de ovinos e caprinos classificadas no código 0206.80.00 da Tipi;
- peixes e outros produtos classificados nos seguintes códigos 03.02, exceto 0302.90.00, 03.03 e 03.04 da Tipi;
- café classificado nos códigos 09.01 e 2101.1 da Tipi;
- açúcar classificado nos códigos 1701.14.00 e 1701.99.00 da Tipi
- óleo de soja classificado na posição 15.07 da Tipi e outros óleos vegetais classificados nas posições 15.08 a 15.14 da Tipi;
- manteiga classificada no código 0405.10.00 da Tipi;
- margarina classificada no código 1517.10.00 da Tipi;
- sabões de toucador classificados no código 3401.11.90 Ex 01 da Tipi;
- produtos para higiene bucal ou dentária classificados na posição 33.06 da Tipi;
- papel higiênico classificado no código 4818.10.00 da Tipi;

Como é possível constatar, a cesta básica para fins da desoneração do PIS e da COFINS é mais ampla que aquela prevista pelo DIEESE abrangendo outros itens como pescados, sabões, produtos para higiene bucal ou dentária, bem como, papel higiênico.

Por outro lado, produtos não listados expressamente na cesta básica federal já eram contemplados com alíquota zero, tal como é o caso do feijão, arroz, farinhas de trigo, leites destinados ao consumo humano, pré-misturas próprias para fabricação de pão comum, além dos produtos hortícolas e frutas classificados nos Capítulos 7 e 8 da Tipi, abrangendo, portanto, a banana, a batata e o tomate contemplados na cesta básica do DIEESE.

Contudo, no âmbito estadual a heterogeneidade da cesta básica objeto de benefícios fiscais é ainda mais evidente, não apenas considerando seus componentes, mas também em relação aos instrumentos utilizados para sua concessão, bem como, a extensão da desoneração.

Já na época do precursor do ICMS, o Imposto sobre Vendas e Consignações - IVC, as legislações estaduais traziam disciplinas peculiares acerca da de isenção para alguns produtos considerados na lista da denominada cesta básica. Vejamos, ilustrativamente, a legislação dos estados da Bahia e São Paulo:

## "LEI (BA) Nº 689 DE 28 DE DEZEMBRO DE 1954

## ESTABELECE NORMAS DE ARRECADAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE VENDAS E CONSIGNAÇÕES

Ficam isentas do imposto sobre vendas e consignações:

*(...)* 

7°-as vendas a domicílio de hortaliças, frutas, carvão, lenha, peixes frescos, pão, ovos, doces, guloseimas, aves e caças, quando os vendedores não forem estabelecidos nem prepostos de estabelecimentos que negociem tais gêneros;

10 - as vendas de produtos de laticínios, em geral, quando efetuadas diretamente pelos respectivos produtores;"

## "DECRETO N. 22.022, DE 31 DE JANEIRO DE 1953

Artigo 1.º - O impôsto sôbre vendas e consignações efetuadas no Estado pelos comerciantes ou produtores, inclusive os industriais, criado pelo artigo 2.º da lei n. 2.485, de 16 de dezembro de 1935, será devido sempre que se realizar qualquer dessas operações, seja qual fôr a procedência, destino ou espécie dos produtos, e arrecadar-se-á em estampilha especial ou por verba, de conformidade com o disposto nêste Livro.

§ 3.° - Não estão sujeitas ao impôsto:

*(...)* 

c) a entrega de pão a domicílio, desde que feita por distribuidores que o adquiram nas padarias."

Neste contexto, portanto, não era possível observar qualquer homogeneidade na concessão de benefícios fiscais relativos a itens da cesta básica, fato que, de certa forma, era esperado que se resolvesse quando a Lei Complementar nº 24 de 1975 impôs a

necessidade de que as concessões de desonerações relativas ao ICMS fossem precedidas por convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal<sup>49</sup>.

Entretanto no caso da cesta básica, embora celebrado o convênio autorizativo para concessão de benefícios para este gênero de produtos, não houve, qualquer especificação quanto a tais mercadorias. Senão vejamos a redação da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 128/94:

"Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a estabelecer carga tributária mínima de 7% (sete por cento) do ICMS nas saídas internas de mercadorias que compõem a cesta básica."

Da mesma forma, o Convênio ICMS 224/17, que autorizou alguns estados a concederem isenção nas saídas internas de produtos que compõe a cesta básica, também não trouxe qualquer tipo de especificação quanto a tais produtos, apenas mencionando a expressão "produtos essenciais ao consumo popular". 50.

Deste modo, foi concedida aos estados a possibilidade de inclusão na cesta básica de um leque vastíssimo de produtos, e a *contrario sensu*, a não inclusão de mercadorias constantes na cesta básica padrão estabelecida pelo DIEESE.

Nesse sentido, temos casos de produtos que, embora não sejam contemplados pela lista tradicional de produtos da cesta básica, possuem clara correlação com estes, tal como ocorre com o sal de cozinha, pescados, alho e sardinha que estão presentes na grande maioria dos itens desonerados pelos estados com fundamento nos convênios ICMS 128/94 e 224/17.

Por outro lado, a ausência de uma definição dos produtos para fins de concessão de beneficios fiscais estaduais acaba por permitir que os estados concedam novas desonerações, utilizando-se para tanto da autorização genérica concedida pelos nos convênios ICMS 128/94 e 224/17.

\_

<sup>&</sup>lt;sup>49</sup> LC 24/1975: Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

<sup>&</sup>lt;sup>50</sup> Convênio ICMS 224/17: "Cláusula primeira Ficam os Estados do Acre, Amapá, Amazonas, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Maranhão, Paraná, Rio de Janeiro, Roraima, São Paulo e Sergipe autorizados, na forma e condições definidas em sua legislação, a conceder isenção do ICMS nas operações internas com produtos essenciais ao consumo popular, que compõem a cesta básica."

Deste modo, são diversos os casos de estados que tratam como produtos pertencentes a cesta básica espécies bastante remotas daquelas elencadas pelo DIEESE, sendo que diversas delas não pertencem ao gênero alimentício.

Caso mais emblemático é o dos medicamentos, tais como analgésicos (paracetamol e tramadol), antiasmáticos, antibacterianos, anticontraceptivos, anticonvulsivantes, antiinflamatórios, e outros dedicados ao tratamento artrose, que estão presentes nas cestas dos estados de São Paulo, Minas Gerais, Acre e Pará.

Do mesmo modo, temos o caso dos produtos de higiene corporal e dentária que, assim como ocorre na cesta básica federal, também estão presentes em algumas cestas estaduais, como as dos estados de São Paulo, Rio de Janeiro, Goiás, Maranhão, Amapá, Amazonas e Pará.

Contudo, mesmo no grupo de produtos de higiene é bastante grande o espectro de produtos incluídos nos estados mencionados acima. Os estados do Amapá, Pará, Goiás e do Maranhão, por exemplo, limitam-se aos produtos de higiene básica tal como o sabão em barra, papel higiênico, creme dental, dentre outros.

Entretanto, o Rio de Janeiro, por exemplo, inclui em sua cesta básica beneficiada pelo ICMS produtos como absorvente higiênico feminino, fraldas geriátricas e fraldas descartáveis infantis e até mesmo repelentes para insetos, bem como, filtro solares com fator igual ou superior a 30 (trinta), itens que na sua maioria não são observados em nenhum outro estado.

Neste ponto, relativo aos itens de higiene, também é curioso observar como a cesta básica foi utilizada como forma de concessão de benefícios emergenciais. Durante o período mais agudo da pandemia decorrente da COVID-19, por exemplo, o Estado do Rio de Janeiro incluiu em sua cesta básica o Álcool etílico hidratado 70° INPM, em gel, e os potes com panos umedecidos de álcool etílico hidratado 70° INPM, tendo perdurado tal inclusão entre março de 2020 e julho de 2022. Da mesma forma, o Estado do Pará incluiu além do álcool 70% itens como máscaras e luvas médicas, itens extremamente demandados durante a pandemia. De forma semelhante agiu o Estado do Maranhão.

Também é interessante notar como alguns itens incluídos na cesta básica de determinados estados são produtos de consumo muito típico da região, não sendo observados em outros locais.

Em Minas Gerais, por exemplo, o pão de queijo é considerado item de cesta básica, o que não se repete em nenhuma outra legislação. No mesmo sentido, os estados de Santa Catarina, Paraná e Mato Grosso do Sul incluem em sua cesta básica a erva-mate, fato que não ocorre na maioria dos demais estados, bem como, ocorre com a goma de mandioca (tapioca) que é recorrente na lista de itens de diversos estados das regiões Norte e Nordeste.

De mais a mais é relevante destacar alguns estados que, mesmo considerando itens que extrapolam a cesta básica do DIEESE, destoam fortemente do padrão observado nos demais.

Este é especialmente o caso do Estado do Ceará que possui, indubitavelmente, a maior lista de itens na cesta básica. Senão vejamos os itens elencados no art. 43 da Lei (CE) nº 12.670 de 1996:

Sal de cozinha, frango e ovos, abacate, abóbora, jaca, laranja, mamão, manga, maracujá, melancia, melão, pimentão, banha de porco, fécula de mandioca, mel de abelha em estado natural, pescado, exceto molusco, crustáceo, salmão, bacalhau, hadoque e rã, queijo de coalho produzido artesanalmente por pequeno produtor cadastrado pelo Fisco, na forma disposta na legislação, sabão em pó e em barra, sardinha, areia e cal virgem, telha, tijolo, Cerâmica tipo "C", caderno, caneta, lápis comum e de cor, borracha de apagar, apontador, lapiseira, agenda escolar, cartolina, papel, régua, compasso, esquadro, transferidor, antenas parabólicas, produtos resultantes de reciclagem de plástico, papel, papelão, resíduos sólidos da construção civil e outros materiais recicláveis, desde que possuam a Certificação do Selo Verde emitida pela Superintendência Estadual do Meio Ambiente (Semace) e contenham, na sua composição, no mínimo, o percentual de insumos reutilizados definidos em ato do Secretário da Fazenda, produtos de informática, conforme definidos em ato específico do Secretário da Fazenda, bicicleta para uso em vias públicas, com valor de até 1.000 (mil) Unidades Fiscais de Referência do Estado do Ceará (UFIRCEs); peças para bicicletas, com valor até 100 (cem) UFIRCEs; capacete para motos, protetor dianteiro e traseiro para motos, creme dental, escova dental, fraldas, papel higiênico, soro fisiológico, insulina NPH, dipirona (genérico), ácido acetilsalicílico (genérico); água sanitária, detergente, desinfetante, álcool em gel antisséptico, produtos orgânicos com Selo Verde, conforme disposto em ato específico, ovo em estado líquido pasteurizado (NCM/SH 04.08.9900), água mineral e água adicionada de sais envasadas em embalagens retornáveis com capacidade entre 10 (dez) a 20 (vinte) litros, desodorante para uso axilar, sabonete sólido, xampu, dipirona e ácido acetilsalicílico.

Como possível depreender da listagem acima, a cesta básica cearense contempla desde os itens adicionais tradicionais como frutas e pescados, bem como, itens de higiene pessoal e de roupas e medicamentos, chegando a mercadorias inusitadas como bicicletas e suas peças, peças para motos, capacetes, antenas parabólicas, materiais reciclados, materiais escolares e materiais de construção.

Da mesma forma, outros estados, como Rio de Janeiro, Amapá e Minas Gerais possuem cestas básicas bastante amplas, sendo que este último possui itens que apenas são contemplados com a desoneração do ICMS caso as mercadorias sejam produzidas em seu território, tal como é o caso do queijo tipo Minas, mussarela, parmesão, prato, provolone, tipo ricota, *petit suisse*, iogurte, bebida láctea, leite fermentado, margarina e creme vegetal.

Outro impacto relevante da falta de taxatividade dos itens de cesta básica para fins de desonerações no âmbito do ICMS é a extensão dada a determinados itens previstos na lista da lista do DIEESE.

Isto porque, como observado, a lista utilizada na Pesquisa Nacional da Cesta Básica de Alimentos é bastante concisa indicando de forma genérica os itens nela constantes. Contudo, a legislação tributária estadual possui um detalhamento muito superior, por vezes limitando a extensão do benefício, e em outros casos condicionando e os direcionando a determinadas característica da mercadoria.

Caso que bem ilustra tal observação é o da farinha que, assim singelamente descrita DIEESE, é objeto de diversas variações na legislação estadual.

O Estado de São Paulo, por exemplo, elenca como item de cesta básica a farinha de milho, fubá, inclusive o pré-cozido, a farinha de trigo, a mistura pré-preparada de farinha de trigo para panificação, que contenha no mínimo 95% de farinha de trigo; e a farinha de mandioca. O Rio de Janeiro e o Espírito Santo, por sua vez, elencam tão somente a farinha de mandioca que, de fato, é mais comum na maioria dos demais estados, seguida da farinha de milho e da farinha de trigo, enquanto o Acre concede desonera as operações com "farinha de mandioca da produção interna, NCM/SH 1106.20.00" e "farinha de trigo embalada em sacos de 25 ou 50 quilogramas, NCM/SH 1101.00.10".

Da mesma forma, temos o caso do leite que também conta com importantes variáveis em diversos estados. Em São Paulo o item componente da cesta básica é o leite em pó,

enquanto em outros estados o beneficio é limitado ao leite UHT pasteurizado tipo "c' (Distrito Federal) ou simplesmente ao leite fluído (Rio Grande do Sul).

Como melhor ilustração do contrataste nas descrições e limitações ora em comento, podemos observar a descrição do item café na legislação relativa à desoneração da cesta básica de alguns estados. Vejamos:

UF	Descrição do item café	
Cão Daulo	Café torrado, em grão, moído e o descafeinado, classificado na	
São Paulo	subposição 0901.02 da NCM	
Mato Grosso	Café torrado e moído, exceto quando em cápsulas ou envasado a	
do Sul	vácuo puro	
Tocantins	Café	
	Café torrado e moído, em embalagens de conteúdo inferior ou igual	
Pará	a 2 kg; e Café torrado e moído, em embalagens de conteúdo	
	superior a 2 kg	
Acre	Café da produção interna, NCM/SH 0901.2	
Rio Grande	Café torrado e moído, se aplicando aos cafés acondicionados em	
do Norte	cápsulas, sachês e outros tipos de embalagens, prontos para	
	consumo.	

No entanto, as questões relativas ao ICMS e a cesta básica não se resumem a ampliação dos itens nela incluídos pelas legislações estaduais.

É possível notar que diversos estados não contemplam todos os treze itens tradicionais listados pelo DIEESE, tal como é o caso da manteiga, do pão e do açúcar que não são identificados nas cestas básicas da maioria dos estados das regiões Norte e Nordeste.

Também é importante notar que, atualmente, três estados não possuem benefícios formais para cesta básica: Roraima, Rondônia e Paraíba.

Quanto a estes estados, é interessante notar que a Paraíba conta em seu ordenamento com a Lei (PB) nº 10.278/2014 dispondo sobre os produtos que compõem a cesta básica no âmbito do Estado, diploma que, no entanto, não tem efeitos na legislação tributária.

Já os estados de Roraima<sup>51</sup> e Rondônia<sup>52</sup> não mencionam a expressão cesta básica em sua legislação, porém, contam com alíquotas nominais reduzidas para vários produtos

<sup>52</sup> Conforme Parecer 315/2016 da Fazenda do Estado de Rondônia: "Anota-se por oportuno, que o Estado de Rondônia, diferentemente de alguns outros estados da unidade da federação brasileira, não estabeleceu

<sup>&</sup>lt;sup>51</sup> Alíquotas reduzidas a 12% nas operações internas com os seguintes itens: arroz, feijão, farinha de mandioca; fécula de mandioca; frutas regionais; hortículas em estado natural; leite in natura; milho; fubá de milho, ovos; peixes de água doce, soja, frango, em estado natural ou resfriado, gado bovino, bufalino, suíno, ovino e caprino e produtos comestíveis resultantes de sua matança, em estado natural, resfriados ou congelados, conforme art. 46, I, b do RICMS/RR, Decreto (RR) nº 4.335-E.

constantes na cesta básica, sem mencionarem, no entanto, em sua legislação qualquer fundamentação relacionada aos Convênios ICMS 128/94 ou 224/17.

Outro aspecto que chama a atenção em relação aos benefícios para cesta básica no âmbito do ICMS, é que alguns itens, embora constantes na lista do DIEESE, são contemplados com outros benefícios previstos na legislação estadual, por vezes, mais vantajosos que o previsto, especialmente, no Convênio ICMS nº 128/94.

Este é tipicamente o caso do tomate, da batata e da banana que, em função do Convênio ICM 44/75<sup>53</sup> são integralmente desonerados (isenção total) pela maioria dos estados, fazendo com que, embora tais itens não sejam formalmente integrantes da cesta básica da maioria dos estados, estejam sujeitos a benefícios superiores ao da cesta básica.

Também este é o caso das carnes, que em diversos estados não estão elencados diretamente dentre os itens da cesta básica sendo objeto de outros benefícios, tal como ocorre, por exemplo, no Espírito Santo, Mato Grosso do Sul e Tocantins, em que as carnes possuem outros tipos de benefícios na venda para o consumidor final não fundamentados no Convênio ICMS nº 128 de 1994.

De mais a mais, é bastante interessante notar que, embora os convênios n° 128/1994 e 224/17 permitam, respectivamente, a fixação carga tributária mínima de 7% e isenção<sup>54</sup> nas operações internas com itens da cesta básica, alguns estados se utilizam de outros mecanismos e mesmo de outras cargas tributárias nos benefícios concedidos para a cesta básica. Senão vejamos a regra geral utilizado por cada um deles:

UF	Benefício geral
São Paulo	Redução de base – Carga de 7% - Convênio 128/94
Rio de Janeiro	Redução de base – Carga de 7% - Convênio 128/94
Minas Gerais	Redução de base – Carga de 7% - Convênio 128/94
Espírito Santo	Redução de base – Carga de 7% - Convênio 128/94
Rio Grande do Sul	Redução de base – Carga de 7% - Convênio 128/94
Santa Catarina	Redução de base – Carga de 7% - Convênio 128/94
Paraná	Redução de base – Carga de 7% - Convênio 128/94
Mato Grosso do Sul	Redução de base – Carga de 7% a 12% - Convênio
Mato Grosso do Sul	128/94

expressamente a sua cesta básica, logo, a cesta básica nacional há de servir como parâmetro para tributação ou não de produtos (alimentos) considerados essenciais, ou seja, básicos para compor a alimentação do ser humano, sobretudo dos menos favorecidos economicamente." (Disponível em: https://www.sefin.ro.gov.br/portalsefin/anexos/783.7051876806713P06-315.PDF)

<sup>54</sup> Apenas os estados do Acre, Amapá, Amazonas, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Maranhão, Paraná, Rio de Janeiro, Roraima, São Paulo e Sergipe.

79

<sup>&</sup>lt;sup>53</sup> Autoriza os Estados e o Distrito Federal a concederem isenção total na saída de hortifrutigranjeiros.

Mato Grosso	Redução de base – Carga de 7% - Convênio 128/94
Goiás	Redução de base – Carga de 7% - Convênio 128/94
Distrito Federal	Redução de base – Carga de 7% - Convênio 128/94
Bahia	Redução de alíquota — Carga de 7% - Sem menção expressa aos Convênios 128/94 e 224/17
Maranhão	Redução de base – Carga de 10% - Convênio 128/94,
Sergipe	Redução de alíquota – Carga de 12% - Sem menção expressa aos Convênios 128/94 e 224/17
Piauí	Redução de alíquota para 12% adicionada da redução de base para 7% - Convênio 128/94
Ceará	Redução de base – Carga de 7% a 12 - Convênio 128/94
Rio Grande do Norte	Redução de Alíquota – Carga de 7%
Paraíba	Não possui benefícios formais para a cesta básica
Pernambuco	Redução de base 2,5% a 4% - Sistemática diferenciada de recolhimento antecipado na entrada no estado e pelo comercial/industrial pernambucano - Sem menção ao Convênio 128/94
Alagoas	Redução de base – Carga de 7% - Convênio 128/94
Tocantins	Redução de base – Carga de 7% - Convênio 128/94
Roraima	Não possui benefícios formais para a cesta básica - Redução de alíquota nominal para 12% - Sem menção ao Convênio 128/94
Amazonas	Isenção - Convênio ICMS 224/17
Rondônia	Não possui benefícios formais para a cesta básica - Redução de alíquota nominal para 12% - Sem menção ao Convênio 128/94
Amapá	Isenção - Convênio ICMS 224/17
Pará	Crédito Presumido de 16% resultando em carga efetiva de 3% e, de forma não cumulativa: Redução de base – Carga de 7% - Convênio 128/94
Acre	Redução de base – Carga de 7% - Convênio 128/94

Como possível notar pelo descritivo acima, os estados das regiões Sul e Sudeste possuem uniformidade no tratamento do benefício da cesta básica, instrumentalizando-o por meio de redução de base cálculo que resulte em carga de 7%, conforme disposto no Convênio ICMS 128/94.

Entretanto, nas regiões Norte, Nordeste e até mesmo no Centro-Oeste, os benefícios para cesta básica são heterogêneos, havendo concessões por meio de redução de alíquota (e.g. Bahia, Rio Grande do Norte e Sergipe), isenção fundamentada no Convênio ICMS 224/17 (e.g. Amazonas e Amapá), crédito presumido (e.g. Pará), redução de alíquota cumulada com redução da base de cálculo (e.g. Piauí) e outras sistemáticas combinadas como ocorre no Estado de Pernambuco.

Por fim, é importante destacar que, além de sistemáticas diferenciadas, os estados concedem cargas tributárias finais diferenciadas, partindo desde aquela de 7% prevista no Convênio ICMS 128/94, passando por 12% em alguns estados do Nordeste, 3% no Pará e isenções totais, como no caso do Amapá e Amazonas.

## TABELAS – COMPOSIÇÃO DA CESTA BÁSICA NOS ESTADOS

SÃO PAULO	
Legislação base: Decreto (SP) n°45.490/2000, Anexo II, Artigo 74	
Item	Descrição legislação estadual
Carne	Produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de ave, leporídeo e gado bovino, bufalino, caprino, ovino ou suíno e charque
Leite	Leite em pó e Leite Cru pasteurizado ou reidratado*
Feijão	Feijão** (Isenção Total na saída para o consumidor final)
Arroz	Arroz** (Isenção Total na saída para o consumidor final)
Farinha	Farinha de milho, fubá, inclusive o pré-cozido; farinha de trigo classificada na posição 1101.00 da NBM/SH; mistura pré-preparada de farinha de trigo para panificação, que contenha no mínimo 95% de farinha de trigo, classificada no código 1901.20 da NBM/SH e farinha de mandioca
Batata	Batata e batata-doce***
Tomate	Tomate***
Pão	Pão de forma, pão de especiarias, sem adição de frutas e chocolate e nem recobertos, e pão tipo bisnaga, classificados nas seguintes posições 1905.90.10, 1905.20.90 e 1905.90.90 da NCM
Café	Café torrado, em grão, moído e o descafeinado, classificado na subposição 0901.02 da NCM
Banana	Frutas frescas***
Açucar	Açúcar cristal ou refinado das posições 1701.11.00 e 1701.99.00 da NCM
Óleo	Óleos vegetais comestíveis refinados, semi-refinados, em bruto ou degomados, exceto o de oliva, e a embalagem destinada a seu acondicionamento
Manteiga	Manteiga, margarina e creme vegetal
Itens adicionais	Alho; pescados, exceto crustáceos e moluscos, em estado natural, resfriados, conge-lados, salgados, secos, eviscerados, filetados, postejados ou defumados para conser-vação, desde que não enlatados ou cozidos; sal de cozinha, vinagre, sardinha enlatada, linguiça, mortadela, salsicha, água mineral em embalagens retornáveis de 10 ou 20 litros, massas alimentícias não cozidas, nem recheadas ou preparadas de outro modo, desde que classificadas na posição 1902.11 ou 1902.19 da NCM; Trigo em grão, exceto para semeadura, classificado na posição 1001.00 da NCM; Biscoitos e bolachas derivados do trigo, dos tipos cream cracker, água e sal, maisena, maria e outros de consumo popular, classificados na posição 1905.31 da NCM, desde que não sejam adicionados de cacau, recheados, cobertos ou amanteigados, independentemente de sua denominação comercial e medicamentos com ação terapêutica e respectivos princípios ativos ( a) Analgésico Antitérmico: Paracetamol; b) Analgésico Opióide: Tramadol; c) Antiasmático: Montelucaste de sódio; d) Antibacteriano: Amoxicilina + Clavulanato; e) Anticontraceptivo: Levonorgestrel isolado ou em associação; f) Anticonvulsivantes: Carbamazepina; g) Anti-inflamatório: Ibuprofeno e h)

<sup>\*\*\*</sup> Isenção total concedida aos produtos hortifrutigranjeiros;

RIO DE JANEIRO		
	Legislação base: Lei (RJ) nº 4.892/2006	
Item	Descrição legislação estadual	
Carne	Gado, aves, bem como os produtos comestíveis resultantes de sua matança, em estado natural, resfriado ou congelado	

<sup>\*</sup> Leite Cru pasteurizado ou reidratado conta com isenção, não sendo item da cesta básica propriamente dita;

\*\* Nas demais saídas o produto recebe o tratamento de item de cesta básica, sendo concedida redução de base de cálculo;

Leite	Leite pasteurizado líquido, não incluído o que sofreu tratamento térmico de
	ultrapasteurização (UHT)
Feijão	Feijão
Arroz	Arroz
Farinha	Farinha de mandioca
Batata	Batata e batata-doce *
Tomate	Tomate (isenção total) *
Pão	Pão francês de até 200 g
Café	Café torrado ou moído
Banana	Frutas frescas *
Açucar	Açúcar refinado e cristal
Óleo	Óleo de soja
Manteiga	Margarina vegetal, exclusive creme vegetal, acondicionada em embalagem de até 500
ivialiteiga	gramas
	Alho, pescado, exclusive crustáceos, salmão, adoque, bacalhau e moluscos, exceto
	mexilhão, sal de cozinha, vinagre, sardinha em lata, salsicha, linguiça e mortadela, água
	mineral em embalagens retornáveis de 10 (dez) ou 20 (vinte) litros, preparado
Itens	antissolar com fator de proteção solar igual ou superior a 30 (trinta), repelente de
adicionais	insetos com ao menos um dos componentes como, Icaridina, DEET ou IR 3535, em sua
	composição absorvente higiênico feminino, fraldas geriátricas; fraldas descartáveis
	infantis. f) Anticonvulsivantes: Carbamazepina; g) Anti-inflamatório: Ibuprofeno e h)
	Tratamento da Artrose: Sulfato de glicosamina/condroitina.)

<sup>\*</sup> Isenção total concedida aos produtos hortifrutigranjeiros;

MINAS GERAIS		
	Legislação base: Decreto (MG) n°27.427/2000, Anexo IV, Item 20	
Item	Descrição legislação estadual	
Carne	Produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino ou suíno, em estado natural, resfriados ou congelados, carne bovina ou suína, salgada ou seca e produtos comestíveis resultantes do abate de galos e galinhas, inclusive frangos, perus e peruas, em estado natural, resfriados ou congelados desde que produzidos no estado; Aves de corte destinadas ao abate ou a consumidor final, gado bovino, bufalino, caprino, ovino ou suíno, destinados ao abate ou a consumidor final e Carne bufalina,	
	caprina ou ovina, salgada ou seca.	
Leite	Leite pasteurizado tipo "A", "B" ou "C" ou leite UHT (UAT) desde que produzidos no estado	
Feijão	Feijão*	
Arroz	Arroz	
Farinha	Farinha de milho e farinha de trigo	
Batata	Batata e batata-doce**	
Tomate	Tomate **	
Pão	Pão, assim considerado o alimento feito à base de farinha de trigo, água, fermento e sal ou açúcar desde que produzido no estado	
Café	Café torrado em grão e café torrado moído	
Banana	Frutas frescas **	
Açucar	Açúcar	
Óleo	Óleo de soja, amendoim, milho e amendoim desde que produzidos no estado	
Manteiga	Manteiga desde que produzida no estado	
Itens adicionais	Alho, fubá de milho, pescados, sal de cozinha, charque, vinagre, sardinha enlatada, linguiça, mortadela, salsicha, água mineral em embalagens retornáveis de 20 litros, maçã, pêra, massas alimentícias não cozidas, biscoitos e bolachas derivados do trigo, dos tipos cream cracker, água e sal, maisena, maria e outros de consumo popular, medicamentos com ação terapêutica e respectivos princípios ativos ((a) Analgésico Antitérmico: Paracetamol; b) Analgésico Opióide: Tramadol; c) Antiasmático: Montelucaste de sódio; d) Antibacteriano: Amoxicilina + Clavulanato; e)	

Anticontraceptivo: Levonorgestrel isolado ou em associação; f) Anticonvulsivantes: Carbamazepina; g) Anti-inflamatório: Ibuprofeno; h) Tratamento da Artrose: Sulfato de glicosamina/condroitina), ovo de codorna seco, cozido, congelado ou conservado de outro modo, apresentado, rapadura e mistura pré-preparada de farinha de trigo classificada no código 1901.20.00 da NCM, pão de queijo, fécula de mandioca macarrão, talharim e espaguete, não cozidos, não recheados e não preparados de outro modo, que constituam massa alimentar seca, classificados na posição 1902.1, mel, própolis, geléia real, chá mate.

Desde que produzidos no estado: Queijo tipo Minas, mussarela, parmesão, prato,

Desde que produzidos no estado: Queijo tipo Minas, mussarela, parmesão, prato, provolone, tipo ricota, petit suisse, iorgurte, bebida láctea, leite fermentado, margarina e creme vegetal

<sup>\*\*</sup> Isenção total concedida aos produtos hortifrutigranjeiros;

ESPÍRITO SANTO		
	Legislação base: Decreto (ES) n°27.427/2000, Capítulo VII, Art.70, IX	
Item	Descrição legislação estadual	
_	Carne de gado bovino, ovino e bufalino e produtos comestíveis resultantes de sua	
Carne	matança, carnes das espécies caprinas, frescas, ave e suínos refrigerados ou congelados*	
Leite	Leite**	
Feijão	Feijão	
Arroz	Arroz	
Farinha	Farinha de mandioca	
Batata	Batata e batata-doce***	
Tomate	Tomate***	
	Massas alimentícias não cozidas, nem recheadas ou preparadas, classificadas na	
Pão	posição 1902 da NCM e com pães, biscoitos e bolachas, de todos os cereais, sem	
	recheio ou cobertura, classificados na posição 1905 da NCM*	
Café	Café torrado ou moído	
Banana	Frutas frescas***	
Açucar	Açucar	
Óleo	Óleo comestível de qualquer espécie, exceto azeites	
Manteiga	Não identificado	
Itens	Alho em estado natural, peixes, exceto adoque, bacalhau, merluza, pirarucu e salmão,	
adicionais	sal de cozinha e fubá de milho.	

<sup>\*</sup>As carnes contam isenção, não sendo itens de cesta básica propriamente dita;

<sup>\*\*\*</sup> Isenção total concedida aos produtos hortifrutigranjeiros;

	RIO GRANDE DO SUL	
Legisla	Legislação base: Decreto (RS) n° 37.699/1997, art. 23, II – Apêndice IV e Apêndice V	
Item	Descrição legislação estadual	
Carne	Carne e produtos comestíveis, inclusive salgados, resfriados ou congelados, resultantes do abate de frangos, de suínos, exceto javalis, e de gado vacum, ovino e bufalino, charque e carne de sol	
Leite	Leite fluido	
Feijão	Feijão de qualquer classe ou variedade, exceto o de soja	
Arroz	Arroz beneficiado	
Farinha	Farinhas de trigo, inclusive com adição de fosfatos minerais, antioxidantes, emulsificantes, vitaminas ou fermento químico, farinhas de arroz, de mandioca e de milho	
Batata	Batata	
Tomate	Hortaliças, verduras e frutas frescas, exceto amêndoas, avelãs, castanhas e nozes	
Pão	Pão	

<sup>\*</sup>Feijão conta com isenção, não sendo item da cesta básica propriamente dita;

<sup>\*\*</sup> Alíquota nominal reduzida, não sendo item da desta básica propriamente dita;

Café	Café torrado e moído, classificado no código 0901.21.00 da NBM/SH-NCM, exceto em cápsulas
Banana	Frutas frescas
Açucar	Açúcar
Óleo	Óleos vegetais comestíveis refinados, exceto de oliva
Manteiga	Margarina e cremes vegetais
Itens adicionais	Peixe, exceto adoque, bacalhau, merluza, pirarucu e salmão, em estado natural, congelado ou resfriado, desde que não enlatado nem cozido, sal, misturas e pastas para a preparação de produtos de padaria, classificadas no código 1901.20.00 da NBM/SH-NCM, massas alimentícias classificadas na subposição 1902.1 da NBM/SH-NCM, exceto as que devam ser mantidas sob refrigeração, ovos frescos.

SANTA CATARINA			
Legislaçã	Legislação base: Lei (SC) n° 10.297/1996, artigo 26, III, "d", Seção II, 2, 1 e 22 – Anexo I		
Item	Descrição legislação estadual		
Carne	Carnes e miudezas comestíveis frescas, resfriadas, congeladas de bovino, bufalino, suíno, ovino, caprino e coelho, de aves das espécies domésticas e carnes e miudezas comestíveis temperadas de suíno, ovino, caprino e coelho, charque e carne de sol		
Leite	Leite		
Feijão	Feijão		
Arroz	Arroz polido, parboilizado polido, parboilizado integral e integral, exceto se adicionado a outros ingredientes ou temperos		
Farinha	Farinha de trigo, de milho, de mandioca e de arroz		
Batata	Batata		
Tomate	Tomates		
Pão	Pão		
Café	Café torrado em grão ou moído		
Banana	Frutas Frescas		
Açucar	Açúcar		
Óleo	Óleo		
Manteiga	Manteiga, margarina e Creme Vegetal		
Itens adicionais	Sal de cozinha, vinagre, sardinha em lata; Manjuba boca torta (Cetengraulis edentulus) em lata, classificada no código 1604.13.90 da NCM, espaguete, macarrão e aletria, misturas e pastas para a preparação de pães, classificadas no código 1901.20.00 da NCM, erva-mate beneficiada, inclusive com adição de açúcar, espécies vegetais ou aromas.		

PARANÁ		
	Legislação base: Decreto (PR) n° 7.871/2017, Anexo VI, item 9	
Item	Descrição legislação estadual	
Carne	Carnes e miúdos comestíveis, frescos, resfriados ou congelados, resultantes do abate de aves, coelhos e gados bovino, bufalino, suíno, ovino e caprino.	
Leite	Leite pausteurizado enriquecido com vitaminas; Leite pasteurizado tipo "C"; Leite, exceto os concentrados e adicionados de açúcares e edulcorantes e o longa vida UHT ("Ultra High Temperature" e Leite em pó.	
Feijão	Feijão em estado natural	
Arroz	Arroz em estado natural	
Farinha	Farinha de mandioca e de milho, inclusive pré-gelatinizada; Farinha de aveia e de trigo	
Batata	Batata e batata-doce*	
Tomate	Tomates*	
Pão	"Pão francês ou de sal, obtido pela cocção de massa preparada com farinha de trigo, fermento biológico, água e sal, que não contenha ingrediente que venha a modificar o seu tipo, característica ou classificação e que seja produzido com o peso de até mil gramas Peixes frescos, resfriados ou congelados	

Café	Café torrado em grão ou moído
Banana	Frutas Frescas
Açucar	Açúcar e outros adoçantes artificiais ou naturais
Óleo	Óleos refinados de soja, de milho e de canola
Manteiga	Manteiga e margarina e creme vegetal
Itens adicionais	Alho, peixes frescos, resfriados ou congelados, sal de cozinha, vinagre, sardinha em lata, linguiças; salsichas exceto em lata; mortadelas; Macarrão e outras massas alimentícias não cozidas, não recheadas ou não preparadas de outro modo, que constituam massa alimentar seca, classificada na posição 1902.1 NCM, ovos de aves; ovo em pó; Ovos de galinha, Amido de milho, aveia em flocos, erva-mate, chá em folha

<sup>\*</sup> Embora conte com o mesmo tratamento não é considerado item da cesta básica

	MATO GROSSO DO SUL	
	Legislação base: Decreto (MS) n° 9.203/1998, Anexo I, Art. 52	
Item	Descrição legislação estadual	
Carne	Carnes resultantes do abate de bovinos, bufalinos, caprinos, ovinos, suínos, aves e leporídeos*	
Leite	Leite em pó e leite longa*	
Feijão	Feijão	
Arroz	Arroz	
Farinha	Farinha de trigo e trigo em grão, bem como triguilho e triticale, em grãos	
Batata	Batata e batata-doce**	
Tomate	Tomate**	
Pão	Pães	
Café	Café torrado e moído, exceto quando em cápsulas ou envasado a vácuo puro	
Banana	Frutas frescas**	
Açucar	Não identificado	
Óleo	Óleo de soja, refinado e envasado	
Manteiga	Não identificado	
Itens adicionais	Peixes frescos ou simplesmente resfriados ou congelados, sal (cloreto de sódio), grosso ou refinado, destinado ao consumo humano ou animal, bem como à industrialização, banha de porco, mel de produção sul-mato-grossense.	

<sup>\*</sup> Benefício concedido sob determinadas condições, não sendo produto da cesta básica propriamente dita;
\*\* Isenção total concedida aos produtos hortifrutigranjeiros;

	MATO GROSSO	
	Legislação base: Decreto (MT) n° 2.212/2004, Anexo V, Art. 1°	
Item	Descrição legislação estadual	
Carne	Aves vivas ou abatidas, suas carnes e miudezas comestíveis, frescas, refrigeradas ou congeladas; carnes e miudezas comestíveis das espécies bovina, bufalina, suína, ovina e caprina, frescas, refrigeradas ou congeladas, charque (carne seca), carne de sol	
Leite	Leite em pó e, ainda, o leite longa vida*	
Feijão	Feijão	
Arroz	Arroz	
Farinha	Farinha de trigo, de mandioca e de milho e fubá; mistura pré-preparada de farinha de trigo para panificação, que contenha no mínimo 95% (noventa e cinco por cento) de farinha de trigo, classificada no código 1901.20.00 da NCM	
Batata	Batata e batata-doce**	
Tomate	Tomate**	
Pão	"Pão francês ou de sal, assim entendido aquele de consumo popular, obtido pela cocção de massa preparada com farinha de trigo, fermento biológico, água e sal, que não contenham ingrediente que venha a modificar o seu tipo, característica ou classificação e que sejam produzidos com o peso de até 1.000 (mil) gramas, desde que classificados na posição 1905.90.90 da NCM	

Café	Pão de forma, pão de especiarias, sem adição de frutas e chocolate e nem recobertos, e pão tipo bisnaga, classificados, respectivamente, nos códigos 1905.90.10, 1905.20.90 e 1905.90.90 da NCM
Banana	Banana em estado natural
Açucar	Açúcar cristal ou refinado classificados na posição 17.01 da NCM
Óleo	Óleos comestíveis e óleo de soja
Manteiga	Margarina vegetal
Itens adicionais	Sal de cozinha, linguiça, vinagre, sardinha, água natural potável fornecida a granel por meio de caminhões-tanques, massas alimentícias não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, mesmo com sêmula e/ou ovos, classificadas no código 1902.11.00 ou 1902.19.00 da NCM, bolachas e biscoitos de água e sal, de maisena, de polvilho, tipo cream cracker e outros de consumo popular, desde que não sejam recheados, amanteigados ou adicionados de cacau, independentemente de sua denominação comercial, mate e erva-mate e banha de porco

<sup>\*</sup> Benefício concedido sob determinadas condições, não sendo produto da cesta básica propriamente dita; 
\*\* Isenção total concedida aos produtos hortifrutigranjeiros;

	DISTRITO FEDERAL	
Leg	Legislação base: Decreto (DF) n° 18.955/1997, Anexo I, Caderno II, item 11	
Item	Descrição legislação estadual	
Carne	Carnes de frango, bovina, bufalina, caprina, ovina e suína, bem como as carnes	
Carrie	resultantes do abate simplesmente resfriadas ou congeladas e charque.	
Leite	Leite UHT e leite pasteurizado tipo "c"	
Feijão	Feijão*	
Arroz	Arroz	
Farinha	Farinha de mandioca; farinha de trigo, inclusive a pré-misturada	
Batata	Batata e batata-doce*	
Tomate	Tomate*	
Pão	Pão francês	
Café	Café torrado e moído	
Banana	Frutas frescas*	
Açucar	Não identificado	
Óleo	Óleo de soja	
Manteiga	Creme vegetal e margarina vegetal	
Itens	Alho, sal refinado, sardinha em lata, macarrão espaguete comum, trigo, aves vivas,	
adicionais	extrato de tomate, halvarina e rapadura.	

<sup>\*</sup>Isenção total concedida aos produtos hortifrutigranjeiros;

GOIÁS		
	Legislação base: Decreto (GO) n° 4.852/1997, Anexo IX, art. 8°, XVI	
Item	Descrição legislação estadual	
Carne	Ave, peixe e gado vivos, bem como carne fresca, resfriada, congelada, salgada, temperada ou salmourada, e miúdo comestível resultantes do abate desses animais*	
Leite	Leite pasteurizado tipo especial, com 3,2% (três inteiros e dois décimos por cento) de gordura e de leite pasteurizado magro, reconstituído ou não, com até 2% (dois por cento) de gordura, excetuada a saída de leite pasteurizado tipos B ou LONGA VIDA**	
Feijão	Feijão	
Arroz	Arroz industrializado no Estado de Goiás	
Farinha	Farinha de arroz, farinha de milho, farinha de mandioca, farinha de trigo industrializada no Estado de Goiás	
Batata	Batata e batata-doce ***	
Tomate	Tomate ***	
Pão	Pão francês	
Café	Café torrado e moído	
Banana	Frutas frescas (isenção total)	

Açucar	Açucar
Óleo	Óleo vegetal comestível, exceto o de oliva
Manteiga	Margarina vegetal, manteiga de leite
Itens adicionais	Sal iodado, vinagre, macarrão, absorvente higiênico, fósforo, água sanitária, dentifrício, escova de dente, exceto a elétrica, desinfetante de uso doméstico, sabão em barra, vassoura, exceto a elétrica, queijo tipo minas, queijo frescal, requeijão, fubá, sabonete, polvilho, papel higiênico, rapadura

<sup>\*</sup> Alíquota nominal reduzida, não sendo item da desta básica propriamente dita;

<sup>\*\*\*</sup>Isenção total concedida aos produtos hortifrutigranjeiros

	TOCANTINS	
	Legislação base: Decreto (TO) n° 2.912/2006, art. 8°, XLIII	
Item	Descrição legislação estadual	
Carne	Carne desossada ou fracionada, resultante do abate de gado bovino, bufalino e suíno, embalada a vácuo e com registro no Serviço de Inspeção Estadual – SIE.*	
Leite	Leite pasteurizado tipo especial, com 3,2% de gordura, e de leite pasteurizado magro, reconstituído ou não, com até 2% de gordura, exceto o leite tipo "B", com destino a consumidor final.	
Feijão	Feijão	
Arroz	Arroz	
Farinha	Farinha de Mandioca e fubá de milho	
Batata	Batata**	
Tomate	Tomate***	
Pão	Não identificado	
Café	Café	
Banana	Frutas frescas**	
Açucar	Açucar cristal	
Óleo	Óleo de soja	
Manteiga	Não identificado	
Itens adicionais	Sal	

<sup>\*</sup> Benefício concedido sob determinadas condições, não sendo produto da cesta básica propriamente dita;

<sup>\*\*\*</sup> Isenção total concedida aos produtos hortifrutigranjeiros;

	RORAIMA	
Le	Legislação base: Estado não possui benefícios formais para cesta básica*	
Item	Descrição legislação estadual	
Carne	Gado bovino, bufalino, suíno, ovino e caprino e produtos comestíveis resultantes de sua	
	matança, em estado natural, resfriados ou congelados	
Leite	Leite in natura	
Feijão	Feijão	
Arroz	Arroz	
Farinha	Farinha de Mandioca, farinha de trigo e fécula de mandioca	
Batata	Batata **	
Tomate	Tomate **	
Pão	Não identificado	
Café	Não identificado	
Banana	Frutas frescas**	
Açucar	Não identificado	
Óleo	Não identificado	
Manteiga	Não identificado	
Itens adicionais	Não identificado	

<sup>\*</sup> Benefício concedido sob determinadas condições, não sendo produto da cesta básica propriamente dita;

<sup>\*\*</sup> Isenção específica para batata e cebola;

- \* Alguns dos itens da cesta básica tradicional são contemplados com redução da alíquota nominal do imposto; \*\* Isenção total concedida aos produtos hortifrutigranjeiros;

	RONDÔNIA	
Le	Legislação base: Estado não possui benefícios formais para cesta básica*	
Item	Descrição legislação estadual	
Carne	Carnes e miúdos comestíveis frescos, resfriados, temperados, salgados ou congelados, de bovino, suíno, caprino, ovino, coelho e ave	
Leite	Leite fresco, pasteurizado ou não	
Feijão	Feijão	
Arroz	Arroz	
Farinha	Farinha de Mandioca e farinha de trigo	
Batata	Batata*	
Tomate	Tomate*	
Pão	Não identificado	
Café	Não identificado	
Banana	Frutas frescas*	
Açucar	Açucar cristal	
Óleo	Óleo de soja destinado ao consumo humano	
Manteiga	Não identificado	
Itens adicionais	Não identificado	

<sup>\*</sup> Alguns dos itens da cesta básica tradicional são contemplados com redução da alíquota nominal do imposto; 
\*\* Isenção total concedida aos produtos hortifrutigranjeiros;

	AMAPÁ	
	Legislação base: Decreto (AP) n° 2.269/1998, art. 25, I	
Item	Descrição legislação estadual	
Carne	Carne de aves, classificada na posição 0207.1 NCM/SH; carne suína, classificada na posição 0203 da NCM/SH e charque	
Leite	Leite em pó, classificado na posição 0402 da NCM/SH	
Feijão	Feijão, classificado na subposição 0713.3 da NCM/SH, exceto para semeadura	
Arroz	Arroz, classificado na subposição 1006 da NCM/SH, exceto para semeadura	
Farinha	Farinha de mandioca, classificada na subposição 1106.20.00 da NCM/SH	
Batata	Batata*	
Tomate	Tomate*	
Pão	Pães, classificados na subposição 1905.90.90 da NCM/SH	
Café	Café torrado e moído, classificado na subposição 0901.21.00 da NCM/SH	
Banana	Frutas frescas*	
Açucar	Açúcar de cana de qualquer espécie ou embalagem, classificado nas subposições 1701.13.00, 1701.14.00 e 1701.99.00 da NCM/SH	
Óleo	Óleo comestível de soja, classificado na posição 1507.90.11 da NCM/SH; óleo comestível de algodão, classificado na posição 1512.29.10 da NCM/SH	
Manteiga	Margarina vegetal, creme vegetal e halvarina, classificados na subposição 1517.10.00 da NCM/SH	
Itens adicionais	Sal de mesa, classificado na subposição 2501.00 da NCM/SH, vinagre, classificado na subposição 2209.00.00 da NCM/SH, sardinha em conserva, classificada nas subposições 1604.13.10 e 1604.20.30 da NCM/SH, carne em conserva, classificada na subposição 1602.50.00 da NCM/SH; salsicha, classificada na subposição 1601.00.00 da NCM/SH; mortadela, classificada na subposição 1601.00.00 da NCM/SH; linguiça, classificada na subposição 1601.00.00 da NCM/SH, macarrão e massas alimentícias do tipo comum, não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, classificadas na posição 1902.1 da NCM/SH, "cream cracker", "água e sal", "maisena", "maria" e outros de consumo popular que não sejam adicionados de cacau, nem recheados, cobertos ou amanteigados, independentemente de sua denominação comercial,	

classificados na subposição 1905.31.00 da NCM/SH, ovos, classificados na posição 0407.2 da NCM/SH, sabão em barra, classificado na subposição 3401.19.00 da NCM/SH, tapioca e seus sucedâneos classificados na subposição 1903.00.00 da NCM/SH, composto lácteo, classificado na subposição 1901.1010 da NCM/SH

\* Isenção total concedida aos produtos hortifrutigranjeiros;

Sisenção total	Isenção total concedida aos produtos hortifrutigranjeiros;		
PARÁ			
Legislação base: Decreto (PA) n° 4.676/2001, Anexo I, Art. 113			
Item	Descrição legislação estadual		
Carne	Carne de gado bovino, ovino e bufalino e demais produtos comestíveis resultantes da matança desse gado frescos, refrigerados ou congelados; Carnes e demais produtos comestíveis frescos e o submetidos à salga, secagem ou desidratação, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de aves; Carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de suínos.		
Leite	Leite em pó, blocos ou grânulos, exceto creme de leite; Leite modificado para alimentação de crianças; Leite "longa vida" (UHT - " <i>Ultra High Temperature</i> ), em recipiente de conteúdo inferior ou igual a 2 litros; Leite "longa vida" (UHT - " <i>Ultra High Temperature</i> ), em recipiente de conteúdo superior a 2 litros e inferior a 5 litros		
Feijão	Feijão		
Arroz	Arroz		
Farinha	Farinha de mandioca; farinha de milho ou fubá; farinha láctea		
Batata	Batata*		
Tomate	Tomate*		
Pão	Não identificado		
Café	Café torrado e moído, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 2 kg; Café torrado e moído, em embalagens de conteúdo superior a 2 kg		
Banana	Frutas frescas*		
Açucar	Açúcar refinado, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 2 kg, exceto as embalagens contendo envelopes individualizados (sachês) de conteúdo inferior ou igual a 10 g; Açúcar refinado, em embalagens de conteúdo superior a 2 kg e inferior ou igual a 5 kg; Açúcar refinado, em embalagens de conteúdo superior a 5 kg; Açúcar refinado adicionado de aromatizante ou de corante em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 2 kg, exceto as embalagens contendo envelopes individualizados (sachês) de conteúdo inferior ou igual a 10 g; Açúcar refinado adicionado de aromatizante ou de corante em embalagens de conteúdo superior a 2 kg e inferior ou igual a 5 kg; Açúcar refinado adicionado de aromatizante ou de corante em embalagens de conteúdo superior a 5 kg; Açúcar cristal, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 2 kg, exceto as embalagens contendo envelopes individualizados (sachês) de conteúdo inferior ou igual a 10 g; Açúcar cristal, em embalagens de conteúdo superior a 2 kg e inferior ou igual a 5 kg; Açúcar cristal, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 2 kg, exceto as embalagens contendo envelopes individualizados (sachês) de conteúdo inferior ou igual a 10 g; Açúcar cristal adicionado de aromatizante ou de corante, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 10 g; Açúcar cristal adicionado de aromatizante ou de corante, em embalagens de conteúdo superior a 2 kg e inferior ou igual a 5 kg; Açúcar cristal adicionado de aromatizante ou de corante, em embalagens de conteúdo superior a 2 kg e inferior ou igual a 5 kg; Açúcar cristal adicionado de aromatizante ou de corante, em embalagens de conteúdo superior a 5 kg		
Óleo	Óleo de soja refinado, em recipientes com capacidade inferior ou igual a 5 litros, exceto as embalagens individuais de conteúdo inferior ou igual a 15 mililitros; Óleo de algodão refinado, em recipientes com capacidade inferior ou igual a 5 litros, exceto as embalagens individuais de conteúdo inferior ou igual a 15 mililitros		
Manteiga	Margarina e creme vegetal, em recipiente de conteúdo inferior ou igual a 500 g, exceto as embalagens individuais de conteúdo inferior ou igual a 10 g; Margarina e creme vegetal, em recipiente de conteúdo superior a 500 g e inferior ou igual a 1 kg, exceto as embalagens individuais de conteúdo inferior ou igual a 10 g; Margarina e creme		

	vegetal, em recipiente de conteúdo superior a de 1 kg; Outras margarinas e cremes vegetais em recipiente de conteúdo inferior a 1 kg, exceto as embalagens individuais de
	conteúdo inferior ou igual a 10 g
Itens adicionais	Sal de cozinha, sardinha em conserva, Salsicha e linguiça; Salsicha em conserva; Mortadela, Sabões em pó, flocos, palhetas, grânulos ou outras formas semelhantes; sabão em barra, detergente em pó, flocos, palhetas, grânulos ou outras formas semelhantes, composto lácteo, chocolate em pó, preparações para alimentação infantil
	à base de farinhas, grumos, sêmolas ou amidos e outros

<sup>\*</sup> Isenção total concedida aos produtos hortifrutigranjeiros;

ACRE		
	Legislação base: Decreto (AC) n° 8/1998, Anexo I, Art.184-G	
Item	Descrição legislação estadual	
Carne	Carnes e miudezas comestíveis, de animais da espécie bovina, caprina e suínas, frescas, resfriadas ou congeladas, da produção interna, NCM/SH 02.01, 02.02, 02.03, 02.04, 02.06.10.00 e 02.06.2; frango ou galinha não cortados em pedaços, frescos ou congelados, temperados ou não, da produção interna, NCM/SH 0207.11.00 e 0207.12.00	
Leite	Leite em pó integral, parcialmente desnatado e desnatado, composto lácteo, NCM/SH 0402.10, 0402.21.10, 0402.21.20 e 1901.10.1	
Feijão	Feijão, NCM/SH 0713.3	
Arroz	Arroz, NCM/SH 1006	
Farinha	Farinha de mandioca da produção interna, NCM/SH 1106.20.00; farinha de trigo embalada em sacos de 25 ou 50 quilogramas, NCM/SH 1101.00.10	
Batata	Produtos hortícolas, frutas, legumes e verduras em estado natural, NCM/SH 07 e 08	
Tomate	Produtos hortícolas, frutas, legumes e verduras em estado natural, NCM/SH 07 e 08	
Pão	Pão, bolacha e biscoito, da produção interna, NCM/SH 19.05; pré-mistura para pão francês, NCM/SH 1901.20.00	
Café	Café de produção interna, NCM/SH 0901.2	
Banana	Produtos hortícolas, frutas, legumes e verduras em estado natural, NCM/SH 07 e 08	
Açucar	Açúcar de cana, sem adição de aromatizantes ou corantes, excluídos: açúcar de confeiteiro, orgânico, demerara, mascavo, light e outros açúcares de cana especiais, NCM/SH 1701.	
Óleo	Óleo de soja, NCM/SH 1507.90.11	
Manteiga	Não identificado	
Itens adicionais	Peixes frescos, refrigerados ou congelados, da produção interna, NCM/SH 0302, e 0303, sal de cozinha (sal de mesa), NCM/SH 2501.00.20, macarrão tipo espaguete, NCM/SH 1902.11.00 e 1902.19.00, paracetamol; dipirona, ovos de galinha, frescos e conservados para consumo, NCM/SH 0407.21.00, produtos lácteos da produção interna, NCM/SH 04.01, 04.02, 04.03, 04.04, 04.05 e 04.06, caderno, caneta esferográfica, NCM 9608.10.00, lápis de uso escolar, NCM 9609.10.00, borrachas de apagar, NCM 4016.92.00	

	AMAZONAS		
	Legislação base: Lei (AM) n° 6.107/2022		
Item	Descrição legislação estadual		
Carne	Não identificado		
Leite	Leite		
Feijão	Feijão		
Arroz	Arroz		
Farinha	Farinha de Trigo		
Batata	Não identificado		
Tomate	Não identificado		
Pão	Não identificado		
Café	Não identificado		

A	A
Açucar	Açucar
Óleo	Óleo
Manteiga	Margarina
Itens adicionais	Sal, Enchidos/ embutidos de carne, Bolachas/biscoitos, Conserva de carne/peixe, Material de limpeza, Massas alimentícias, Sabonete em barra, Creme dental, Papel higiênico, Fécula

	MARANHÃO	
	Legislação base: Decreto (MA) n° 19.714/2003, Anexo 1.4, Art.1º, VII	
Item	Descrição legislação estadual	
Carne	Gado bovino, bufalino, suíno, ovino e caprino, bem como os produtos de sua matança, em estado natural, resfriado ou congelado. *	
Leite	Leite	
Feijão	Feijão	
Arroz	Arroz	
Farinha	Farinha e fécula de mandioca; farinha e amido de milho e farinha de trigo	
Batata	Batata**	
Tomate	Tomate**	
Pão	Pão	
Café	Café	
Banana	frutas frescas nacionais, exceto maçã, pêra, uva, ameixa, morango, figo pêssego, cereja, amêndoas, avelãs, castanhas e nozes	
Açucar	Açúcar	
Óleo	Óleo comestível	
Manteiga	Margarina	
Itens	Sal, sardinha em lata, macarrão, absorvente higiênico feminino, escova dental, sabão	
adicionais	em barra, creme dental, papel higiênico.	

<sup>\*</sup> Benefício concedido sob determinadas condições, não sendo produto da cesta básica propriamente dita; \*\* Isenção total concedida aos produtos hortifrutigranjeiros;

	PIAUÍ	
Legislação base: Decreto (PI) n° 21.866/2023, Art.21, "e'		
Item	Descrição legislação estadual	
	Gado bovino, ovino, caprino, suíno, vivo ou abatido, e produtos comestíveis	
Carne	resultantes do abate, em estado natural, resfriado ou congelado e aves vivas ou	
Carrie	abatidas e produtos comestíveis resultantes do abate, em estado natural, congelado,	
	resfriado ou simplesmente temperado	
Leite	Leite, inclusive em pó	
Feijão	Feijão	
Arroz	Arroz	
Farinha	Farinha de mandioca, flocos, farinha e fubá de milho e de arroz	
Batata	Hortaliças, verduras e frutas frescas	
Tomate	Hortaliças, verduras e frutas frescas	
Pão	Não Identificado	
Café	Café em grão cru ou torrado e moído, exceto solúvel ou descafeinado	
Banana	Hortaliças, verduras e frutas frescas	
Açucar	Não Identificado	
Óleo	Óleo vegetal comestível, exceto de oliva	
Mantaiga	Margarina vegetal, exceto creme vegetal, acondicionada em embalagem de até 500	
Manteiga	grama	
Itens	Sal de cozinha, banha suína, fava comestível, goma e polvilho de mandioca, mandioca,	
adicionais	milho, ovos, soja em grão sorgo, e materiais de embalagens destinados aos	

estabelecimentos industriais, produtores ou extratores, para acondicionamento de todos os produtos da cesta básica.

	RIO GRANDE DO NORTE	
Legislação base: Decreto (RN) n° 31.825/2022, Art.29, I, "f"		
Item	Descrição legislação estadual	
Carne	Carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suíno*	
Leite	Leite "in natura", produzido neste Estado, leite pasteurizado ou esterilizado, quando industrializado por contribuinte inscrito no Cadastro de Contribuintes deste Estado, leite pasteurizado tipo especial com 3,2% de gordura e de leite pasteurizado magro, reconstituído ou não, com 2% de gordura, do estabelecimento varejista com destino a consumidor final*	
Feijão	Feijão e fava	
Arroz	Arroz	
Farinha	Farinha de mandioca*	
Batata	Batata**	
Tomate	Tomate**	
Pão	Pão*	
Café	Café torrado e moído, se aplicando aos cafés acondicionados em cápsulas, sachês e outros tipos de embalagens, prontos para consumo	
Banana	Frutas frescas**	
	Não Identificado	
Açucar		
Óleo	Óleo de soja e de algodão	
Manteiga	Não Identificado	
Itens adicionais	Flocos e fubá de milho	

<sup>\*</sup> Benefício concedido sob determinadas condições, não sendo produto da cesta básica propriamente dita;

<sup>\*\*</sup> Isenção total concedida aos produtos hortifrutigranjeiros;

	PARAÍBA	
Le	Legislação base: Estado não possui benefícios formais para cesta básica*	
Item	Descrição legislação estadual	
Carne	Não identificado	
Leite	Leite "in natura" ou pasteurizado, tipos "B" e "C"*	
Feijão	Não identificado	
Arroz	Não identificado	
Farinha	Farinha de mandioca (Isenção)*	
Batata	Batata **	
Tomate	Tomate **	
Pão	Não identificado	
Café	Não identificado	
Banana	Frutas frescas **	
Açucar	Não identificado	
Óleo	Não identificado	
Manteiga	Não identificado	
Itens adicionais	Não identificado	

<sup>\*</sup> Benefício concedido sob determinadas condições, não sendo produto da cesta básica propriamente dita;

<sup>\*\*</sup> Isenção total concedida aos produtos hortifrutigranjeiros;

PERNAMBUCO	
Legislação base: Decreto (PE) n° 26.145/2003	

Descrição legislação estadual
Produtos comestíveis derivados do abate o gado bovino, bufalino, caprino, suíno e
ovino*
Leite em pó, embalado em sacos de até 200g, e importado do exterior, em embalagem
igual ou superior a 25 kg, destinado a posterior acondicionamento em sacos de até
200g
Feijão
Não identificado
Farinha de mandioca
Batata inglesa, exceto quando submetida a qualquer processo de industrialização
Tomate**
Não identificado
Não identificado
Frutas frescas **
Não identificado
Não identificado
Não identificado
Sal de cozinha, goma de mandioca, massa de mandioca, charque, fubá de milho ou
produto similar que se preste à fabricação de cuscuz, pescado não enlatado e não
cozido, exceto molusco, rã, crustáceo e tilápia (veja também informativo fiscal
"Pescados"), sabão em tabletes de até 500g, exceto sabonete, sardinha em lata, pó
para preparo de bebida láctea embalado em sacos de até 200g

<sup>\*</sup> Benefício concedido sob determinadas condições, não sendo produto da cesta básica propriamente dita;

<sup>\*\*</sup> Isenção total concedida aos produtos hortifrutigranjeiros;

	ALAGOAS	
	Legislação base: Decreto (AL) n° 35.245/1991, Anexo II, 20	
Item	Descrição legislação estadual	
Carne	Carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados resultantes do abate de aves ou de gado bovino, bufalino, caprino, ovino ou suíno *	
Leite	Leite em pó, em embalagem de até 2 (dois) quilogramas e leite pasteurizado, tipos B e C	
Feijão	Feijão	
Arroz	Arroz	
Farinha	Farinha de milho e fubá de milho e farinha de mandioca	
Batata	Batata-doce **	
Tomate	Tomate **	
Pão	Não identificado	
Café	Café torrado, moído ou solúvel	
Banana	Frutas frescas **	
Açucar	Açúcar cristal, em embalagem de até 2 (dois) quilogramas	
Óleo	Óleo comestível de soja	
Manteiga	Margarina ou creme vegetal, acondicionados em embalagem de até 500 (quinhentos) gramas	
Itens adicionais	Sal de cozinha, vinagre, sardinha em lata, macarrão comum, ou apenas com sêmola, do tipo espaguete, biscoito e bolacha popular, excetuados os recheados, vitaminados e/ou aromatizados, flocos de milho pré-cozido, colorau.	

<sup>\*</sup> Benefício concedido sob determinadas condições, não sendo produto da cesta básica propriamente dita;

<sup>\*\*</sup> Isenção total concedida aos produtos hortifrutigranjeiros;

	CEARÁ	
	Legislação base: Lei (CE) n° 12.670/1996, Art. 43	
Item	Descrição legislação estadual	
Carne	Carne bovina, bufalina, caprina, ovina e suína.	

Leite	Leite in natura e pasteurizado do tipo longa vida, leite em pó,
Feijão	Feijão
Arroz	Arroz
Farinha	Farinha e fubá de milho
Batata	Batata*
Tomate	Tomate
Pão	Não Identificado
Café	Café torrado e moído
Banana	Banana
Açucar	Açúcar
Óleo	Óleo comestível de soja, de algodão e de palma
Manteiga	Margarina e creme vegetal
Itens adicionais	Sal de cozinha, frango e ovos, abacate, abóbora, jaca, laranja, mamão, manga, maracujá, melancia, melão, pimentão, banha de porco, fécula de mandioca, mel de abelha em estado natural, pescado, exceto molusco, crustáceo, salmão, bacalhau, hadoque e rã, queijo de coalho produzido artesanalmente por pequeno produtor cadastrado pelo Fisco, na forma disposta na legislação, sabão em pó e em barra, sardinha, areia e cal virgem, telha, tijolo, Cerâmica tipo "C", caderno, caneta, lápis comum e de cor, borracha de apagar, apontador, lapiseira, agenda escolar, cartolina, papel, régua, compasso, esquadro, transferidor, antenas parabólicas. produtos resultantes de reciclagem de plástico, papel, papelão, resíduos sólidos da construção civil e outros materiais recicláveis, desde que possuam a Certificação do Selo Verde emitida pela Superintendência Estadual do Meio Ambiente (Semace) e contenham, na sua composição, no mínimo, o percentual de insumos reutilizados definidos em ato do Secretário da Fazenda, produtos de informática, conforme definidos em ato específico do Secretário da Fazenda; bicicleta para uso em vias públicas, com valor de até 1.000 (mil) Unidades Fiscais de Referência do Estado do Ceará (UFIRCEs); peças para bicicletas, com valor até 100 (cem) UFIRCEs; capacete para motos, protetor dianteiro e traseiro para motos, creme dental, escova dental, fraldas, papel higiênico, soro fisiológico, insulina NPH, dipirona (genérico), ácido acetilsalicílico (genérico); água sanitária, detergente, desinfetante, álcool em gel antisséptico, produtos orgânicos com Selo Verde, conforme disposto em ato específico, ovo em estado líquido pasteurizado (NCM/SH 04.08.9900), água mineral e água adicionada de sais envasadas em embalagens retornáveis com capacidade entre 10 (dez) a 20 (vinte) litros, desodorante para uso axilar, sabonete sólido, xampu, dipirona e ácido
	annodida aas wadutas hartifrutirranisiras.

<sup>\*</sup> Isenção total concedida aos produtos hortifrutigranjeiros;

BAHIA			
	Legislação base: Lei (BA) n° 7.014/1996, Art. 16, I		
Item	Descrição legislação estadual		
Carne	Produtos comestíveis, resultantes do abate de gado bovino, bufalino, suíno, equino, caprino, ovino, asinino e muar, efetuadas de estabelecimento abatedor que atenda a legislação sanitária estadual ou federal, bem como as operações internas subsequentes*		
Leite	Leite em pó, em embalagem de até 2 (dois) quilogramas e leite pasteurizado, tipos B e C**		
Feijão	Feijão***		
Arroz	Arroz***		
Farinha	Farinha de mandioca**		
Batata	Batata****		
Tomate	Tomate ****		
Pão	Não identificado		
Café	Café torrado, moído ou solúvel		
Banana	Frutas frescas ****		

Açucar	Não identificado
Óleo	Óleo refinado de soja ou de algodão*
Manteiga	Não identificado
Itens adicionais	Macarrão, sal de cozinha, fubá de milho

<sup>\*</sup> Benefício concedido sob determinadas condições, não sendo produto da cesta básica propriamente dita;

<sup>\*\*\*\*</sup> Isenção total concedida aos produtos hortifrutigranjeiros;

	SERGIPE		
Legislação base: Decreto (SE) nº 21.400/2002, Art. 40, VIII, b			
Item	Descrição legislação estadual		
Carne	Carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, defumados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de gado bovino, bufalino, ovino e suínos*		
Leite	Leite "in natura", leite pasteurizado tipo especial, com 3,2% de gordura, e leite pasteurizado magro, reconstituído ou não, com até 2% de gordura; leite em pó, exceto o leite em pó modificado		
Feijão	Feijão		
Arroz	Arroz branco, parboilizado ou integral		
Farinha	Farinha e fubá de milho (pré-cozido) e flocos de milho		
Batata	Batata**		
Tomate	Tomate**		
Pão	Não identificado		
Café	Café torrado e moído, exceto o solúvel, gourmet e em cápsula		
Banana	Banana**		
Açucar	Não identificado		
Óleo	Óleo comestível de soja		
Manteiga	Manteiga comum a granel e em garrafa		
Itens adicionais	Sal de cozinha, sabão em barra, queijo coalho, requeijão, charque, pescado, exceto enlatado ou cozido, seco ou salgado, crustáceos, moluscos, adoque, bacalhau, badejo, cavala, dourado, filhote, linguado, merluza, pirarucu, robalo, salmão, sirigado, surubim e rã		

<sup>\*</sup> Benefício concedido sob determinadas condições, não sendo produto da cesta básica propriamente dita;

<sup>\*\*</sup> Isenção específica, não sendo produto da cesta básica propriamente dita;

<sup>\*\*\*</sup> Produto da cesta básica, porém com fundamento no Convênio ICMS 224/2017 – Isenção total

<sup>\*\*</sup> Isenção total concedida aos produtos hortifrutigranjeiros;