

NOTA TÉCNICA RE012024

IMPACTOS DA REONERAÇÃO DO ICMS INCIDENTE NAS OPERAÇÕES COM ALIMENTOS: METODOLOGIA E RESULTADOS



GOVERNO DO ESTADO
RIO GRANDE DO SUL

SECRETARIA DA FAZENDA



NOTA TÉCNICA RE012024

IMPACTOS DA REONERAÇÃO DO ICMS INCIDENTE NAS OPERAÇÕES COM ALIMENTOS: METODOLOGIA E RESULTADOS

1.1. Resumo das alterações e itens impactados

O Decreto 57.411/23 promove as seguintes modificações no Decreto nº 37.699, de 26 de agosto de 1997 (RICMS/RS), com vigência a partir de 01 de abril de 2024:

- a) Para os alimentos cujas operações são favorecidas com redução de base de cálculo para valor que resulte em carga tributária equivalente a 7%, sujeitos à alíquota de 12%: fim da redução de base de cálculo, de forma que a alíquota efetiva fique em 12%. Enquadram-se nesse caso “arroz”, “feijão”, “carnes” e “farinha de trigo”, entre outros.
- b) Para os alimentos cujas operações são favorecidas com redução de base de cálculo para valor que resulte em carga tributária equivalente a 7%, sujeitos à alíquota de 17%: aumento da base de cálculo para 70,59%, de forma que a alíquota efetiva fique em 12%. É o caso de “açúcar”, “café”, “leite UHT”, entre outros.
- c) Para os alimentos com isenção e com alíquota de 12%: extinção da isenção, de forma que a alíquota efetiva fique em 12%. Aplica-se a hortifrutigranjeiros, ovos e pão.

1.2. Efeitos sobre os preços dos alimentos

Embora a literatura internacional e, mais recentemente, estudos nacionais, revelem que variações na carga tributária são repassadas apenas de forma parcial para os preços¹, nessa análise considerou-se válida a hipótese meramente teórica de repasse integral de variações na carga do ICMS para os preços dos itens afetados, incluindo os efeitos decorrentes das variações no volume de créditos estornados ou admitidos em cada caso.

O estorno de “créditos” é uma decorrência do §1º, art. 20, da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir), que determina que não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou

¹ A maior parte dos estudos estima um repasse assimétrico no caso de variações da carga do IVA, sendo maior nos casos de “aumento” e “menor” no caso de reduções. Pessoa et al, por exemplo, estimam repasse de apenas 13% dos benefícios das desonerações do ICMS para itens da Cesta Básica no Brasil.

não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento. Portanto, no caso dos alimentos cuja saída ocorra ao abrigo de isenção de ICMS ou de redução de base de cálculo (que é uma isenção parcial), o imposto suportado nas compras só pode ser aproveitado na proporção das saídas tributadas. Ou seja, no caso dos alimentos do item 1.1 “a”, as empresas que comercializem com tais itens só poderão apropriar-se de 58,33% ($= 7\% \div 12\%$) do “crédito” relativo às mercadorias que adquirirem com base de cálculo integral.

Este aspecto é fundamental para a correta determinação do impacto das alterações ora avaliadas, tendo em vista que o valor estornado gera um efeito de cumulatividade do ICMS (efeito cascata), ao converter o imposto não compensado em um “custo” adicional que irá compor a base de cálculo do próprio imposto na etapa seguinte².

Tendo em vista, então, as alíquotas efetivas (= alíquota nominal x base de cálculo) e os estornos proporcionais, podemos concluir que cargas de ICMS, atuais e futuras, para produtos selecionados, é a apresentada na Tabela 01:

Tabela 01: Carga de ICMS antes e depois da alteração (produtos selecionados)

Produto	SITUAÇÃO ATUAL			SITUAÇÃO FUTURA			VARIÇÃO CARGA ICMS
	ALÍQ EFETIVA	% ESTORNO	CARGA	ALÍQ EFETIVA	% ESTORNO	CARGA	
Açúcar	7,00%	5,43%	12,43%	12,00%	2,71%	14,71%	18,38%
Carnes	7,00%	0,00%	7,00%	12,00%	0,00%	12,00%	71,43%
Arroz	7,00%	1,00%	8,00%	12,00%	0,00%	12,00%	50,08%
Hortifrutí	0,00%	0,00%	0,00%	12,00%	0,00%	12,00%	-
Feijão	7,00%	3,85%	10,85%	12,00%	0,00%	12,00%	10,64%

É frequente observar resultados equivocados quando se trata de quantificar o impacto de variações nos preços de produtos sujeitos a reduções de base de cálculo ou de isenções, justamente por desconsiderarem o efeito dos estornos sobre a carga fiscal. Na tabela 02, abaixo, reproduzimos os cálculos “incorretos”, mais frequentes, apenas para oferecer uma ideia da distorção decorrente da atecnia mencionada:

Tabela 02: Cargas de ICMS antes e depois da alteração calculadas de forma **incorreta**

Produto	SITUAÇÃO ATUAL			SITUAÇÃO FUTURA			VARIÇÃO CARGA ICMS
	ALÍQ EFETIVA	% ESTORNO	CARGA	ALÍQ EFETIVA	% ESTORNO	CARGA	
Açúcar	7,00%	0,00%	7,00%	12,00%	0,00%	12,00%	71,43%
Carnes	7,00%	0,00%	7,00%	12,00%	0,00%	12,00%	71,43%
Arroz	7,00%	0,00%	7,00%	12,00%	0,00%	12,00%	71,43%
Hortifrutí	0,00%	0,00%	0,00%	12,00%	0,00%	12,00%	-
Feijão	7,00%	0,00%	7,00%	12,00%	0,00%	12,00%	71,43%

O cotejo da tabela 01 (forma CORRETA de calcular as cargas de ICMS) com a tabela 02 (forma INCORRETA) evidencia a grande discrepância entre os resultados. O item “açúcar”, por exemplo, cujo alíquota efetiva, pelo cálculo CORRETO, experimentaria um

² A título de exemplo, veja-se o caso do “açúcar”: digamos que para um valor de compra de R\$1.000,00 o valor do ICMS suportado (destacado nas NF de compra) é de R\$120,00 e que essas mesmas mercadorias foram vendidas por R\$1.300,00, ou seja, que o valor do imposto destacado na NF de venda é de R\$140,00 ($=7\% \times R\$1.300,00$). Como a base de cálculo na venda é reduzida, a empresa vendedora não poderá aproveitar o corresponde a 41,67% do crédito, ou seja, R\$70,59. Assim, o ICMS incidente na operação será a soma de R\$91,00 destacados nas notas de venda ao valor estornado, de R\$70,59, perfazendo um total de R\$161,59, determinando uma carga de ICMS de 12,43%.

incremento de 35,93%, sujeitar-se-ia a uma variação de 71,43%, pelo cálculo INCORRETO.

Por óbvio, tais discrepâncias terão impacto direto na quantificação do efeito das medidas analisadas sobre o preço dos produtos sujeito às alterações e, por conseguinte, no impacto agregado das alterações sobre as despesas das famílias.

Tabela 03: Variação nos preços (cálculo correto e incorreto)

Produto	R\$/Kg (jan/23)	CÁLCULO CORRETO				CÁLCULO INCORRETO			
		CARGA ANTES	CARGA DEPOIS	Novo Preço	Variação %	CARGA ANTES	CARGA DEPOIS	Novo Preço	Variação %
Açúcar	4,56	12,43%	14,71%	4,68	2,68%	7,00%	12,00%	4,82	5,68%
Carnes*	39,99	7,00%	12,00%	42,26	5,68%	7,00%	12,00%	42,26	5,68%
Arroz	5,66	8,00%	12,00%	5,92	4,55%	7,00%	12,00%	5,98	5,68%
Hortifruti**	8,99	0,00%	12,00%	10,22	13,64%	0,00%	12,00%	10,22	13,64%
Feijão***	8,98	10,85%	12,00%	9,10	1,31%	7,00%	12,00%	9,49	5,68%

* Coxão-de-dentro ** Tomate ***Feijão adquirido em outro estado (>60% do consumo interno)

1.3. Impacto no consumo domiciliar

1.3.1. Grupos de alimentos

Para determinar o impacto da reoneração dos alimentos sobre o consumo dos domicílios gaúchos foram utilizados os dados da última edição da Pesquisa de Orçamentos Familiares (POF), do IBGE, realizada entre 2017 e 2018. Os itens foram agregados convenientemente segundo suas características tributárias, a saber:

- a – Alimentação no domicílio sujeita atualmente à redução de base de cálculo e
- b – Alimentação no domicílio sujeita atualmente à isenção e
- c – Alimentação fora do domicílio

Os alimentos que compõem os grupos mencionados são os elencados nos quadros 01 a 03, abaixo:

Quadro 01: itens da POF que compõem a Cesta Básica de alimentos e sujeitos à redução da base de cálculo, por força do disposto no Livro I, art. 23, II, do RICMS:

Açúcar
 Frango - carcaça resfriada, congelada e/ou temperada
 Frango - partes resfriadas, congeladas e/ou temperadas
 Frango inteiro
 Café moído
 Erva mate
 Carne bovina de primeira
 Carne bovina de segunda
 Carne de suíno
 Pescado
 Vísceras de bovinos e suínos
 Arroz
 Feijão
 Enlatados e conservas - origem vegetal
 Macarrão

Outras farinhas, féculas e massas
Margarina
Óleo de soja
Outros óleos e gorduras
Pão de sanduíche e de forma
Sal

Quadro 02: itens da POF atualmente sujeitos à isenção:

Ovo de galinha
Banana
Laranja e bergamota
Maçã
Mamão
Outras frutas
Alface
Cebola
Tomate
Outros legumes e verduras
Leite de vaca
Pão francês
Batata inglesa
Cenoura
Outros tubérculos e raízes

Além desses grupos, como foi citado, considerou-se a variação na incidência econômica do ICMS no caso da “alimentação fora do domicílio”, especificamente no caso de estabelecimentos fornecedores cuja matéria prima preponderante será afetada pela reoneração dos alimentos, como restaurantes e lancherias. Importante destacar que apenas a reoneração dos itens que atualmente gozam do benefício da RBC (quadro 01) terá impacto nos insumos de fornecedores de alimentação fora do domicílio, tendo em vista que os itens atualmente isentos (exceto “pão francês”) não estarão sujeitos à incidência do imposto nas transações entre empresas.

Quadro 03: Itens da POF - alimentação fora do domicílio

Almoço e jantar - fora do domicílio
Lanches completos - fora do domicílio
Salgados (porções e fatias) - fora do domicílio
Sanduíches e prensados - fora do domicílio
Sorvetes - fora do domicílio
Bolos, tortas, bolachas e doces - fora do domicílio
Frutas - fora do domicílio
Pães e biscoitos - fora do domicílio
Queijos - fora do domicílio
Café, leite, café/leite e chocolate - fora do domicílio
Sucos - fora do domicílio
Outras - alimentação fora do domicílio

1.3.2. Estrutura de consumo

Como é sabido, cada item de consumo tem participação distinta na estrutura de consumo das famílias, de acordo com a faixa de renda em que se encontre. Os dados relativos à tal estrutura, que subsidiaram esse estudo, foram extraídos da Pesquisa de Orçamentos Familiares do IBGE (POF) de 2017/2018, como já foi comentado. Portanto, o impacto sobre as despesas e, por conseguinte, sobre os rendimentos de cada estrato de renda é específico. Na Tabela 04 reproduzimos os percentuais de participação de cada grupo de alimentos acima mencionados (quadros 01 a 03) nos rendimentos familiares segundo estratos de renda delimitados por decis:

Tabela 04 – Participação de itens agrupados nos rendimentos familiares

PARTICIPAÇÃO SOBRE OS RENDIMENTOS	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
ALIMENTAÇÃO NO DOMICÍLIO - ITENS COM RBD	8,2%	5,7%	5,3%	5,1%	4,5%	3,2%	2,8%	2,7%	2,3%	1,3%
ALIMENTAÇÃO NO DOMICÍLIO - ITENS ISENTOS	4,02%	3,48%	3,20%	3,05%	2,55%	2,19%	1,76%	1,64%	1,34%	0,77%
ALIMENTAÇÃO FORA DO DOMICÍLIO	4,44%	3,75%	3,88%	3,99%	4,54%	4,96%	4,13%	4,54%	4,13%	2,84%

FONTE: POF 2017/218

Para determinar o efeito da reoneração dos alimentos atualmente beneficiados com a RBC, adotou-se a seguinte sistemática: mediante a simples aplicação do percentual de participação dos itens agrupados nos rendimentos familiares (tabela 04) sobre a renda, cujos valores foram também extraídos da POF e corrigidos pelo salário-mínimo nacional, é possível estimar o valor atualizado das despesas de cada grupo e, portanto, o ICMS correspondente. Ressalte-se que a carga de ICMS aplicada foi a de 9%, tendo em vista que os estornos de crédito que variam de zero a mais de 5%, como foi esclarecido no item 1.2. Adotou-se, portanto, estorno generalizado de 2%. Na tabela 05, abaixo, está reproduzida, passo a passo, a sequência de cálculos realizados para determinar o impacto da reoneração dos alimentos atualmente beneficiados com a redução de base de cálculo para 7%.

Tabela 05 – Determinação incremento ICMS - itens atualmente beneficiados com RBC

ESTRATO DE RENDA POR DECIL →	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	MÉD
RENDA	1.890	3.052	3.974	4.842	5.854	7.119	8.749	10.779	14.960	32.496	9.371
% ITENS RBC SOBRE RENDA	8,2%	5,7%	5,3%	5,1%	4,5%	3,2%	2,8%	2,7%	2,3%	1,3%	2,8%
CONSUMO DE ITENS RBC	155	173	210	246	264	230	248	295	343	429	259
ICMS COM RBC (9%)	14	16	19	22	24	21	22	27	31	39	23
VALOR LÍQUIDO DOS ITENS	141	157	191	224	240	209	226	269	312	390	236
CONSUMO ITENS C ICMS 12%	160	179	217	255	273	238	257	306	354	443	268
ICMS TRIBUTAÇÃO NORMAL	19	21	26	31	33	29	31	37	43	53	32
AUMENTO MENSAL ICMS	5	6	7	8	9	8	8	10	12	15	9
% ALIM FORA DOMICÍLIO/RENDA	4,4%	3,8%	3,9%	4,0%	4,5%	5,0%	4,1%	4,5%	4,1%	2,8%	3,8%
VALOR AFD	84	115	154	193	266	353	361	489	617	922	355
% ITENS RBC PREÇOS DA AFD	50%	50%	50%	50%	50%	50%	50%	50%	50%	50%	50%
PARCELA AFD AFETADA	42	57	77	97	133	177	181	245	309	461	178
ICMS COM RBC (9%)	4	5	7	9	12	16	16	22	28	41	16
VALOR LÍQUIDO DOS ITENS	38	52	70	88	121	161	164	223	281	420	162

ESTRATO DE RENDA POR DECIL →	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	MÉD
CONSUMO AFD C/ ICMS 12%	43	59	80	100	137	183	187	253	319	477	184
AUMENTO MENSAL AFD	1	2	3	3	5	6	6	8	11	16	6
AUMENTO ANUAL AFD	17	23	32	40	54	72	74	100	126	189	73
AUMENTO TOTAL MENSAL	7	8	10	12	14	14	15	18	22	30	15
AUMENTO TOTAL ANUAL	80	94	117	140	162	166	175	221	266	364	179
% TOTAL SOBRE A RENDA	0,4%	0,3%	0,2%	0,2%	0,2%	0,2%	0,2%	0,2%	0,1%	0,1%	0,2%

A determinação do efeito da reoneração dos alimentos atualmente beneficiados com a isenção é ainda mais simples, tendo em vista que, por não afetar as operações intermediárias³, fica restrita à quantificação dos efeitos nos preços dos alimentos consumidos no domicílio. A sistemática adotada, portanto, consiste em aplicar o percentual correspondente de participação dos itens agrupados nos rendimentos familiares, da tabela 04, sobre a renda média de cada estrato e seguir a lógica de substituição da carga atual de ICMS pela futura, conforme detalhado na tabela abaixo:

Tabela 06 – Determinação incremento ICMS - itens atualmente isentos

ESTRATO DE RENDA POR DECIL →	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	MÉD
RENDA	1.890	3.052	3.974	4.842	5.854	7.119	8.749	10.779	14.960	32.496	9.371
% ITENS ISENTOS SOBRE RENDA	4,0%	3,5%	3,2%	3,0%	2,5%	2,2%	1,8%	1,6%	1,3%	0,8%	1,6%
CONSUMO DE ITENS ISENTOS	76	106	127	148	149	156	154	177	200	250	154
CONSUMO ITENS C ICMS 12%	86	121	144	168	169	177	175	201	227	284	175
ICMS 12%	10	14	17	20	20	21	21	24	27	34	21
AUMENTO MENSAL ICMS	10	14	17	20	20	21	21	24	27	34	21
AUMENTO TOTAL ANUAL	124	174	208	242	244	255	252	290	327	409	252
% TOTAL SOBRE A RENDA	0,5%	0,5%	0,4%	0,4%	0,3%	0,3%	0,2%	0,2%	0,2%	0,1%	0,3%

Por fim, a tabela 07 oferece uma visão resumida do impacto global da reoneração do ICMS. Antes de analisá-la, entretanto, faz-se necessário um breve esclarecimento a respeito dos conceitos de aumento “máximo” e “mínimo”. O “aumento máximo” corresponde à hipótese teórica segundo a qual (a) todos os itens atualmente isentos serão fornecidos por empresas da categoria geral e (b) 100% do incremento do imposto será repassado para os preços. Também com caráter absolutamente teórico é a hipótese de “aumento mínimo”, de que todos os itens atualmente isentos serão fornecidos diretamente por produtor rural ou por empresa optante pelo sistema Simples Nacional. Nesses casos o “aumento mínimo” é ZERO, pois corresponde aos casos em que não haverá incidência do ICMS mesmo após a reoneração de caráter genérico⁴.

Sabendo-se que os valores “máximos” e “mínimos” correspondem a extremos meramente teóricos, faz-se necessário determinar o valor intermediário que melhor reflita o provável impacto da reoneração do ICMS nos preços dos itens alcançados pelas medidas. O critério adotado foi o da ponderação dos extremos pela participação dos

³ Exceto no caso do “pão francês”, porém, dada a sua pouca relevância na formação de preços de alimentos fora do domicílio, foi assumido o valor “zero”.

⁴ Empresas do SN com faturamento superior a R\$360 mil/ano pagarão apenas a parcela correspondente ao ICMS de acordo com o faturamento.

fornecedores, segundo seu enquadramento no cadastro do ICMS (categoria GERAL ou SIMPLES NACIONAL), na venda dos produtos atualmente isentos. Assim sendo, tendo em vista que a participação das empresas da categoria GERAL na venda de tais produtos é de 80,19%⁵, podemos determinar o impacto PONDERADO⁶, conforme demonstrado na Tabela 07:

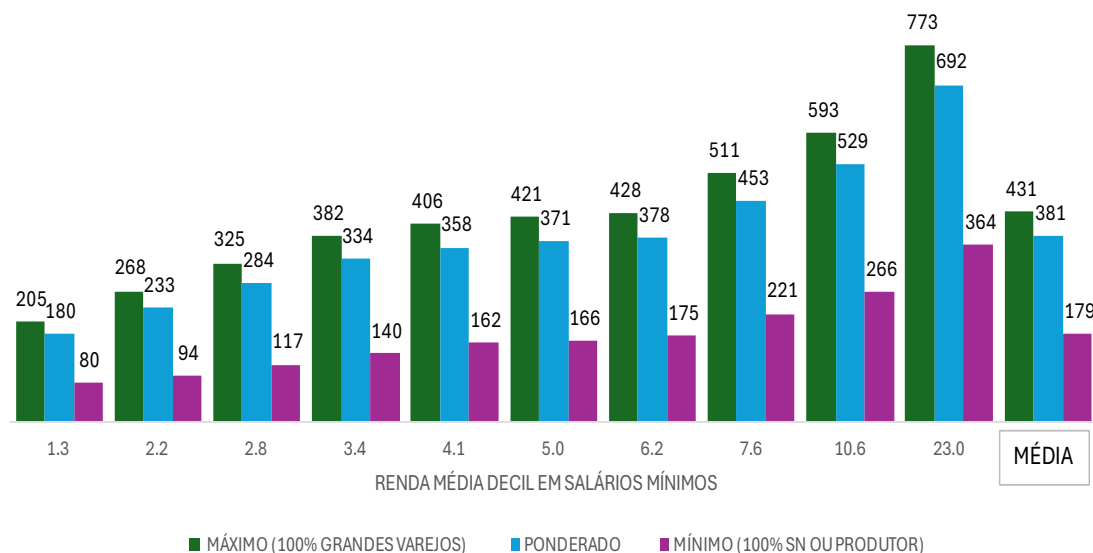
Tabela 07 – Determinação incremento ICMS anual por decil

FAMILIA DECIL	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	MÉDIA
RENDA EM S.M. 2024	1.3	2.2	2.8	3.4	4.1	5.0	6.2	7.6	10.6	23.0	6.6
AUMENTO ICMS FIM ISENÇÕES (MÁX)	124	174	208	242	244	255	252	290	327	409	252
AUMENTO ICMS FIM ISENÇÕES (MIN)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
AUMENTO ICMS FIM RBC	80	94	117	140	162	166	175	221	266	364	179
PONDERADO	180	233	284	334	358	371	378	453	529	692	381
% AUMENTO SOBRE A RENDA	0,79%	0,64%	0,60%	0,58%	0,51%	0,43%	0,36%	0,35%	0,29%	0,18%	0,34%

1.3.3. Resultados

Os cálculos acima detalhados informam, portanto, que, na hipótese de repasse integral do ICMS para os preços, as famílias gaúchas experimentarão, em média, incremento no custo anual dos itens consumidos de aproximadamente R\$381,00, o que corresponde a cerca de 0,34% de sua renda.

Gráfico 01 – Aumento ICMS (máximo, mínimo e ponderado) por decil/ano



Porto Alegre, 14 de março de 2024

⁵ FONTE: base de dados da Receita Estadual. Período de pesquisa: outubro a dezembro de 2023.

⁶ Matematicamente, a ponderação de corre da multiplicação do preço máximo pela participação das empresas da categoria GERAL somado à multiplicação do preço mínimo (ZERO) pela participação complementar (Simples Nacional e produtor rural).