



AgEcon SEARCH
RESEARCH IN AGRICULTURAL & APPLIED ECONOMICS

The World's Largest Open Access Agricultural & Applied Economics Digital Library

This document is discoverable and free to researchers across the globe due to the work of AgEcon Search.

Help ensure our sustainability.

Give to AgEcon Search

AgEcon Search
<http://ageconsearch.umn.edu>
aesearch@umn.edu

*Papers downloaded from **AgEcon Search** may be used for non-commercial purposes and personal study only. No other use, including posting to another Internet site, is permitted without permission from the copyright owner (not AgEcon Search), or as allowed under the provisions of Fair Use, U.S. Copyright Act, Title 17 U.S.C.*



ANÁLISE DOS PRINCIPAIS TRIBUTOS INCIDENTES NA CADEIA DE CARNE BOVINA BRASILEIRA

MARIUSA MOMENTI PITELLI; CARLOS JOSÉ CAETANO BACHA;

ESALQ/USP

PIRACICABA - SP - BRASIL

mpitelli@esalq.usp.br

APRESENTAÇÃO SEM PRESENÇA DE DEBATEDOR

POLÍTICAS SETORIAIS E MACROECONÔMICAS

ANÁLISE DOS PRINCIPAIS TRIBUTOS INCIDENTES NA CADEIA DE CARNE BOVINA BRASILEIRA

Apresentação em seção com presidente da sessão e sem a presença de debatedor

Grupo de Pesquisa 5 – Políticas setoriais e macroeconômicas

RESUMO: O objetivo desse trabalho é analisar os principais tributos incidentes sobre a cadeia de carne bovina brasileira, ressaltando as formas de sua sonegação. Os tributos considerados neste trabalho são: ITR, PIS/COFINS, ICMS, FUNRURAL, INSS, IRPJ, CSLL e CPMF. A metodologia utilizada é a análise tabular e gráfica dos dados primários e secundários. Os dados primários foram obtidos através de entrevistas com alguns agentes que operam na cadeia em análise. Os dados secundários são, principalmente, de órgãos públicos. Constata-se que o sistema tributário brasileiro é complexo, ocorrendo a incidência de tributos em cascata o que, juntamente com a alta carga tributária incidente e a fraca fiscalização, induz os agentes à sonegação. Conclui-se, através das entrevistas, que as práticas de sonegação mais comuns se referem ao ICMS. O trabalho encerra com algumas sugestões para reverter esse quadro.

Palavras chaves: cadeia da carne bovina, tributos, sonegação, Brasil, estado de São Paulo.

1 INTRODUÇÃO

Ao longo dos últimos anos, o Brasil tem se tornado um dos maiores exportadores de carne bovina. Em 2000, o Brasil exportou 492 mil toneladas em equivalente carcaça, sendo o sexto maior exportador de carne bovina e, em 2004, passou à primeira posição, exportando 1,6 milhão de toneladas em equivalente carcaça (Estados Unidos, 2006), permanecendo nessa mesma posição em 2005. Isso se deve ao fortalecimento dessa cadeia produtiva, porém, ainda há a necessidade de maior eficiência e competitividade nos vários segmentos que compõem essa cadeia para poder se consolidar no mercado internacional e,

assim, ter a capacidade de enfrentar tanto o aumento da competitividade como as barreiras não-tarifárias impostas pelos países importadores.

Embora se destaque a importância do comércio internacional para a cadeia produtiva da carne bovina, principalmente no que tange à geração de divisas para o país, deve-se também considerar a importância do mercado nacional. O Brasil possui um grande mercado consumidor que, através de políticas governamentais apropriadas, poderia aumentar a demanda por esse alimento, que, por sua vez, possui alto valor nutritivo, sendo assim de grande importância para a nutrição da população. Dentre essas políticas governamentais, cabe destacar a incidência de impostos na cadeia produtiva da carne bovina, que eleva o preço do produto, diminuindo sua demanda. Se, de um lado, tem-se a contribuição da cadeia de carne bovina para o financiamento do governo, via arrecadação de tributos, por outro lado, há evidências de sonegação desses tributos, seja pela complexibilidade da carga tributária ou pela ineficiência de fiscalização por parte do governo.

O não recolhimento de tributos e a concorrência predatória sobre as empresas que operam legalmente são os “custos” derivados da clandestinidade. Segundo Bánkuti e Azevedo (2004b), a clandestinidade pode ser definida pela não fiscalização pelo serviço de inspeção sanitária e pela sonegação fiscal, sendo que muitas vezes elas ocorrem simultaneamente. Neste trabalho, será considerada para análise apenas a questão da tributação e da sonegação fiscal.

Os autores acima citados observaram que o subsistema de abate clandestino mantém-se competitivo, pois é capaz de expandir e manter sua expressiva participação no mercado de carnes. Grande parte dos agentes atuantes no Sistema Agroindustrial (SAG) da carne bovina atribui esse problema da clandestinidade à elevada carga tributária incidente na cadeia e à baixa eficiência na aplicação das leis, ou seja, a problemas de *enforcement*.

Em relação ao abate de bovinos, diferentes fontes consideram índices em torno de 30 a 50% do montante de bovinos abatidos clandestinamente no país, sendo que a maioria das fontes considera o índice de 50% e o Ministério da Agricultura de 30% (BÁNKUTI E AZEVEDO, 2004b).

Dessa forma, a tributação transforma-se em um fator que estimula a clandestinidade a qual, por sua vez, pode dificultar a modernização da cadeia produtiva da carne bovina, bem como a melhoria de qualidade e a diminuição dos custos, que pode induzir à perda de competitividade por parte do Brasil no mercado internacional.

2 OBJETIVOS

O presente estudo tem como objetivo geral analisar os principais tributos incidentes sobre a cadeia de carne bovina brasileira, ressaltando as formas de sonegação dos tributos. Tem-se como objetivos específicos: a) analisar a sistemática de incidência dos principais tributos sobre cada segmento da cadeia produtiva da carne bovina; b) quantificar as receitas desses tributos para o Brasil e compará-las com as arrecadadas pelo estado de São Paulo; c) discutir as formas de evasão tributária feitas pelos pecuaristas e frigoríficos.

Ressalta-se que o objetivo específico b, na maioria dos tributos a serem analisados, poderá não ser restrito à pecuária, devido à agregação dos dados disponíveis. Além disso, o objetivo específico c ficará restrito às práticas conduzidas no estado de São Paulo, devido à limitação de recursos para analisar todo o Brasil.

3 REVISÃO DE LITERATURA

Sobre o tema desse artigo foram localizados três trabalhos: IEL et al. (2000), Bánkuti e Azevedo (2004b) e Brugnaro et al. (2003).

O estudo realizado pelo IEL et al. (2000) apresenta uma caracterização da cadeia produtiva da carne bovina em que se verifica os principais tributos incidentes nessa cadeia. O mesmo estudo faz algumas considerações a respeito da reforma tributária apresentada pelo Ministério da Fazenda e sobre alguns possíveis impactos sobre essa cadeia produtiva. O trabalho chega à conclusão que os principais tributos incidentes nessa cadeia produtiva são: Imposto sobre Propriedade Territorial Rural (ITR), Programa de Integração Social do trabalhador (PIS), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (FUNRURAL), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Alíquota da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF).

Bánkuti e Azevedo (2004b) abordam o abate clandestino de bovinos, buscando explicações para a perpetuidade dessa forma de abate. Esses autores definem a clandestinidade pela não fiscalização sanitária e pela sonegação fiscal. Eles concluem que a redução do ICMS é importante, porém, sem o impacto desejado em relação à queda dos abates clandestinos.

O trabalho de Brugnaro et al. (2003) analisa a incidência tributária e a sonegação de impostos na agropecuária brasileira como um todo. Esse trabalho aborda a sistemática dos seguintes tributos: ITR, Imposto de Renda sobre Pessoa Física (IRPF), Imposto de Renda sobre Pessoa Jurídica (IRPJ), ICMS e FUNRURAL. Em relação à pecuária, o trabalho mencionado analisa a forma de sonegação na comercialização de boi vivo, concluindo que a sonegação do ICMS nessa comercialização varia entre 35% a 50%.

A escassez de literatura referente à tributação especificamente da cadeia produtiva da carne bovina e sua sonegação, devido principalmente à dificuldade na obtenção de dados, motivou a realização desse trabalho.

Dessa forma, este trabalho pretende analisar a sistemática dos principais tributos incidentes na cadeia produtiva da carne bovina, ampliando a discussão elaborada por IEL et al. (2000), e apresentando os valores da arrecadação desses tributos para o Brasil e para o estado de São Paulo.

4 METODOLOGIA E DADOS UTILIZADOS

Este trabalho é de natureza essencialmente analítica, de forma que não foi definido nenhum modelo estatístico ou econométrico para inter-relacionar os dados a serem apresentados. O método utilizado é a análise tabular e gráfica dos dados primários e secundários.

Na primeira etapa, procede-se a uma pesquisa exploratória, através de uma revisão de literatura sobre o tema em livros, artigos e sites especializados, para se identificar os principais tributos incidentes sobre o SAG da carne bovina. Em relação à segunda etapa, encaixa-se uma pesquisa do tipo descritiva.

Os dados primários originam-se de entrevistas realizadas com agentes do SAG da carne bovina, no período de dezembro de 2005 a março de 2006. Foram entrevistados 6 agentes: 1 agente de um frigorífico, 4 pecuaristas e 1 representando todos os pecuaristas integrantes de uma associação de pecuaristas de boi orgânico. A mostra é intencional devido à dificuldade de se obter informações sobre a sonegação fiscal.

Os dados secundários referem-se, principalmente, a montantes arrecadados de impostos e foram coletados junto a órgãos federais e estaduais (Receita Federal, Secretaria Estadual do estado de São Paulo, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística) e também de autores que estudaram a questão da tributação, tais como Bánkuti e Azevedo (2004b), Brugnaro et al. (2003), IEL et al. (2000). A definição da alíquota de cada tributo foi obtida

tanto pela análise dos atos normativos legais como através de consultas aos órgãos estadual e federal.

É interessante discutir o que é tributo por dentro e por fora e como ocorre a cumulatividade (imposto sobre imposto). Para isso, considere as alíquotas do ICMS igual a 18% e a do IPI (Imposto sobre Produto Industrializado) igual a 5% e o valor do preço recebido (PR) igual a 100. Com esses valores, calcular-se-á o preço de venda (PV), demonstrado nos itens a seguir:

- Tributo incidente por dentro e por fora com cumulatividade:

$$PV = 100 \times \left(\frac{1}{1 - ICMS} \right) \times (1 + IPI) = 100 \times \left(\frac{1}{0,82} \right) \times (1 + 0,05) = 128,05 \quad (1)$$

- Tributo incidente por fora com cumulatividade:

$$PV = 100 \times (1 + ICMS) \times (1 + IPI) = 100 \times (1 + 0,18) \times (1 + 0,05) = 123,90 \quad (2)$$

- Sem cumulatividade:

$$PV = 100 \times [1 + (ICMS + IPI)] = 100 \times (1 + 0,23) = 123,00 \quad (3)$$

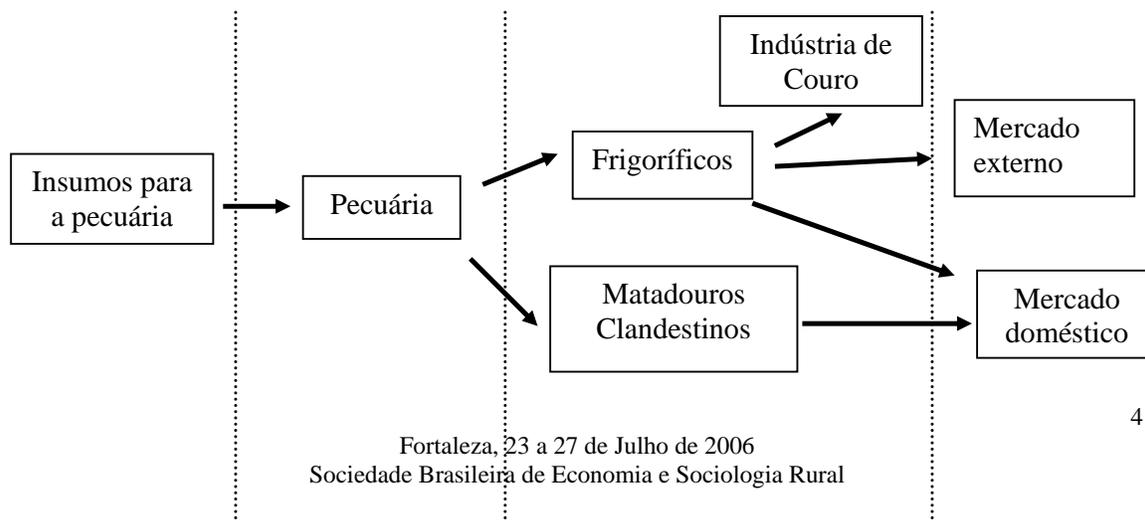
Nota-se que o cálculo do preço de venda com tributo incidente por dentro e por fora e com cumulatividade é o que fornece o maior valor de venda do produto (R\$ 128,05), sendo assim, um método que onera o preço do produto ao longo de sua comercialização. No caso Brasil, é adotada a sistemática indicada pela expressão (1).

5 SISTEMÁTICA DOS PRINCIPAIS TRIBUTOS INCIDENTES NA CADEIA PRODUTIVA DA CARNE BOVINA

Inicialmente, é necessário descrever a cadeia de carne bovina (item 5.1). Nos subitens seguintes, realiza-se uma análise dos principais tributos incidentes na cadeia produtiva da carne bovina brasileira, tendo como base o estudo realizado pelo IEL et al. (2000), bem como a sistemática de cobrança desses tributos, o montante arrecadado desses tributos e as práticas de sonegação. Devido à dificuldade de obtenção de dados, principalmente no que se refere à arrecadação na cadeia produtiva da carne bovina, nem todos esses itens puderam ser analisados da mesma forma.

5.1 O SAG da carne bovina

O sistema agroindustrial (SAG) é formado a partir da interação técnica, econômica e comercial entre atores que concorrem para a transformação de uma dada matéria-prima agropecuária em um produto final. Esse tipo de abordagem tem suas origens nos conceitos de “commodity system approach”, proposto por Davis e Goldberg em 1957 e de “analyse de filière”, ferramenta privilegiada da escola industrial francesa (IPARDES et al., 2002). A figura 1 ilustra o SAG da carne bovina.



Segmento I Segmento II Segmento III Segmento IV

Figura 1 – SAG da carne bovina

5.2 Principais tributos incidentes e a clandestinidade na cadeia produtiva da carne bovina brasileira

O estudo realizado por IEL et al. (2000) detectou os principais tributos incidentes na cadeia de carne bovina, e verificou que o ITR e o FUNRURAL recaem somente sobre a pecuária. O PIS, o COFINS e a CSLL são cobrados de todas as empresas, enquanto que a CPMF e o ICMS recaem sobre toda a cadeia. Porém, esse estudo não considerou o IRPJ e as contribuições ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), que também serão abordados nesse presente trabalho.

Segundo Bánkuti e Azevedo (2004a), até meados da década de 1980, a alíquota de ICM¹ dos produtos agropecuários esteve entre 4,52% e 17,8%, dependendo do estado considerado. Contudo, em 1984, a alíquota foi unificada e fixada em 17% em todo o país, sob a alegação do aumento da economia informal. Em 1992, o Convênio ICMS nº 83 permitiu aos estados a redução da base de cálculo do ICMS para produtos da cesta básica. Dessa forma, alguns estados incorporaram os produtos de origem pecuária, com alíquota de 7%, mas grande parte dos produtos produzidos pelo setor escapa dos impostos, via abate clandestino e/ou sonegação fiscal.

É importante também mencionar que o ICMS não é o único imposto incidente na comercialização de carnes. A ele se somam o COFINS, FUNRURAL, PIS e outros.

Deve-se considerar também a existência de uma guerra fiscal entre os estados, levando a uma tributação diferenciada e gerando distorções na competição entre frigoríficos pela aquisição de matéria-prima (NEVES et al., 2001).

Os subitens a seguir abordam a sistemática dos seguintes tributos: ITR, PIS/COFINS, ICMS, FUNRURAL, INSS, IRPJ, CSLL e CPMF.

5.3 Imposto sobre Propriedade Territorial Rural (ITR)

O ITR é um imposto que tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel localizado fora da zona urbana do município e tem como objetivos estimular o uso mais sustentável da propriedade agrícola e, principalmente, desestimular a manutenção da propriedade improdutiva, uma vez que apresenta alíquotas diferenciadas de acordo com o grau de utilização do imóvel.

Dessa forma, essas alíquotas variam segundo o grau de utilização da terra e a dimensão da área total do imóvel rural, sendo maiores à medida que a dimensão do imóvel rural aumenta e o seu grau de utilização diminui, como podem ser vistas na tabela 1.

Tabela 1 - Alíquotas de ITR

| Área total do imóvel (ha) | Grau de Utilização (GU) – em % | | | | |
|---------------------------|--------------------------------|---------------------|---------------------|---------------------|--------|
| | Maior que 80 | Maior que 65 até 80 | Maior que 50 até 65 | Maior que 30 até 50 | Até 30 |
| Até 50 | 0,03 | 0,20 | 0,40 | 0,70 | 1,00 |

¹ ICM era o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e que, a partir de 1988, passou a ser ICMS, Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte e Comunicações.

| | | | | | |
|-------------------------|------|------|------|-------|-------|
| Maior que 50 até 200 | 0,07 | 0,40 | 0,80 | 1,40 | 2,00 |
| Maior que 200 até 500 | 0,10 | 0,60 | 1,30 | 2,30 | 3,30 |
| Maior que 500 até 1000 | 0,15 | 0,85 | 1,90 | 3,30 | 4,70 |
| Maior que 1000 até 5000 | 0,30 | 1,60 | 3,40 | 6,00 | 8,60 |
| Acima de 5000 | 0,45 | 3,00 | 6,40 | 12,00 | 20,00 |

Fonte: Instituto de Economia Aplicada citado por Brugnaro et al. (2003).

A base de cálculo do ITR é o valor da terra nua (VTN), que é a diferença entre o valor venal do imóvel (que deve incluir os valores das construções, instalações e benfeitorias, culturas permanentes e temporárias, pastagens cultivadas e melhoradas, e florestas plantadas) e o valor desses bens incorporados ao imóvel. Após a reformulação desse imposto em 1997, o cálculo do ITR passou a ser feito seguindo a fórmula abaixo:

$$ITR = (VTN / ha) \times Alíquota \times \text{área sujeita à tributação}$$

A área sujeita à tributação é a área aproveitável, ou seja, é a área total do imóvel rural retirando-se as áreas de preservação permanente, reservas legais e reserva de patrimônio natural. Além disso, pequenos imóveis rurais são isentos do pagamento do ITR, desde que sejam:

- pequena gleba rural (imóvel com área igual ou inferior a 100 ha, se localizado na Amazônia Ocidental ou no Pantanal; área igual ou inferior a 50 ha, se no Polígono das Secas ou na Amazônia Oriental; e área igual ou inferior a 30 ha, se em qualquer outro município), desde que o proprietário não possua qualquer outro imóvel rural ou urbano, vedado arrendamento, comodato ou parceria;
- conjunto de imóveis de um mesmo proprietário, cuja soma das áreas seja equivalente à de uma pequena gleba rural, desde que o proprietário não possua imóvel urbano e explore os imóveis só ou com a família, admitida a ajuda eventual de terceiros e vedado arrendamento, comodato ou parceria;
- imóvel compreendido em programa oficial de reforma agrária, caracterizado pelas autoridades competentes como assentamento, cuja fração não ultrapasse os limites da pequena gleba rural;
- imóvel pertencente à União, aos Estados, ao Distrito Federal ou aos Municípios.

O ITR não vem cumprindo de forma satisfatória a função de arrecadação nem a de incentivo ao uso da terra. Essa ineficiência vem ocorrendo devido, principalmente, a dois fatores. O primeiro fator é devido ao alto custo de fiscalização (realizada pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA) decorrente da necessidade de checagem das informações. Deve-se ressaltar que os recursos do ITR devem ser divididos entre estados e municípios, não entrando, então, como receita para o INCRA. Isto desestimula esse órgão a fiscalizar as informações. O segundo fator está relacionado à forte pressão política que sofre o Estado por parte dos proprietários de terra para que o INCRA não execute seus devedores (BRUGNARO et al., 2003).

Como a declaração do ITR é feita pelo proprietário rural (Lei 9.393/96), seguindo a mesma sistemática do Imposto de Renda, Brugnaro et al. (2003) afirmam que é possível que o proprietário rural manipule as informações sobre a utilização da terra e do VTN com o objetivo de pagar menos ITR.

Esses autores também mostram que, de acordo com a Sociedade Brasileira de Cartografia, o Brasil deixa de arrecadar R\$ 2 bilhões por ano em impostos na área rural. Cerca de 87% dos proprietários de terra declaram alcançar grau de utilização maior que 80% de suas terras, enquanto que o INCRA indica que o grau de utilização média da terra no Brasil é da ordem de 59%. Esses dados mostram a grande evasão (sonegação) existente



no caso do ITR. Os proprietários também subestimam o preço das terras, o que leva a uma menor base tributária, que é outra forma de evasão fiscal.

A tabela 2 mostra os valores arrecadados, nominais e reais, via o imposto ITR, anualmente, pelo Brasil e pelo estado de São Paulo, bem como a participação desse estado na arrecadação total do país.

Nota-se na tabela 2 que o estado de São Paulo tem aumentado sua participação na arrecadação desse imposto ao longo do período 1995-2004. Observa-se que a taxa de crescimento média anual da arrecadação real brasileira do ITR foi de -6,14% no período 1995-2004, enquanto que a do estado de São Paulo foi de -0,83%, tendo uma queda no crescimento menor, portanto, que a do Brasil.

Não existem dados disponíveis que discriminem o valor da arrecadação do ITR das propriedades com atividades pecuárias.

Tabela 2 - Arrecadação do ITR: Brasil e estado de São Paulo (em R\$ milhões)

| Ano | Valores Nominais | | Valores Reais* | | Participação (%) |
|------|------------------|--------|----------------|---------|------------------|
| | Brasil | SP | Brasil | SP | |
| 1995 | 99,132 | 22,154 | 263,141 | 58,807 | 22,35 |
| 1996 | 196,838 | 42,303 | 470,315 | 101,077 | 21,49 |
| 1997 | 241,518 | 54,484 | 534,760 | 120,636 | 22,56 |
| 1998 | 207,649 | 60,347 | 442,565 | 128,618 | 29,06 |
| 1999 | 242,604 | 67,969 | 464,489 | 130,133 | 28,02 |
| 2000 | 230,827 | 58,41 | 388,445 | 98,295 | 25,3 |
| 2001 | 189,984 | 59,438 | 289,697 | 90,634 | 31,29 |
| 2002 | 189,189 | 66,486 | 254,162 | 89,319 | 35,14 |
| 2003 | 227,923 | 78,548 | 249,352 | 85,933 | 34,46 |
| 2004 | 239,772 | 78,460 | 239,772 | 78,460 | 32,72 |

Fonte: Receita Federal (2005) e Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda de São Paulo (2005).

* deflacionados para preços de 2004 pelo IGP-DI/FGV (ago.1994=100)

5.4 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Programa de Integração Social do trabalhador (PIS)

A COFINS foi instituída pela Lei Complementar nº 70 de 30/12/1991 e, atualmente, é regida pela Lei 9.718/98, com as alterações subsequentes. A COFINS é uma contribuição social cuja arrecadação se destina integralmente ao financiamento da seguridade social. As contribuições são tributos vinculados a fins específicos, sendo o fato gerador da obrigação tributária a venda de mercadorias e/ou serviços com uma alíquota sobre o faturamento das empresas.

A COFINS incide sobre o faturamento mensal, o qual corresponde à receita bruta, que é entendida como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para essas receitas, observadas as exclusões admitidas em lei específica.

O conceito de faturamento, que antes significava o somatório das receitas objeto da empresa (aquelas constantes em notas fiscais de venda ou prestação de serviços), para fins de apuração de base de cálculo do PIS e COFINS, abrange todas as receitas da empresa, sejam operacionais ou não operacionais.

São contribuintes da COFINS as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas nos termos da lei pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas, as sociedades de economia mista e suas subsidiárias.

A alíquota geral é de 3% (a partir de 01/02/2001). No entanto, o fim da cumulatividade da COFINS ocorreu a partir de 01/02/2004 para pessoas jurídicas optantes do lucro real, sendo cumulativa para pessoas jurídicas sujeitas à apuração do IRPJ pelo lucro presumido ou arbitrado. Na modalidade não cumulativa, a alíquota da Contribuição da COFINS é 7,6%.

A tabela 3 mostra os valores arrecadados anualmente da COFINS pelo Brasil e pelo estado de São Paulo e a respectiva participação desse estado no total arrecadado pelo país.

Tabela 3 - Arrecadação da COFINS: Brasil e estado de São Paulo (em R\$ bilhões)

| Ano | Valores Nominais | | Valores Reais* | | Participação (%) |
|------|------------------|--------|----------------|--------|------------------|
| | Brasil | SP | Brasil | SP | |
| 2000 | 38,707 | 14,049 | 65,138 | 23,642 | 36,3 |
| 2001 | 45,507 | 16,215 | 69,391 | 24,725 | 35,63 |
| 2002 | 50,913 | 18,237 | 68,398 | 24,500 | 35,82 |
| 2003 | 58,216 | 22,7 | 63,689 | 24,834 | 38,99 |
| 2004 | 77,593 | 30,799 | 77,593 | 30,799 | 39,69 |

Fonte: Receita Federal (2005) e Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda de São Paulo (2005).

* deflacionados para preços de 2004 pelo IGP-DI/FGV, (ago.1994=100)

De acordo com a tabela 3, observa-se que o estado de São Paulo tem aumentado sua participação na arrecadação desse tributo, principalmente nos anos de 2003 e 2004. Nota-se que para o país a taxa de crescimento média anual da arrecadação real do COFINS foi de 2,68% no período de 2000 a 2004, enquanto que a do estado de São Paulo foi de 5,48%.

As contribuições para o PIS/PASEP são destinadas à promoção da integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas e à formação do patrimônio do servidor público, nos termos das Leis Complementares nº 7, de 7 de dezembro de 1970, e nº 8, de 3 de dezembro de 1970.

São contribuintes do PIS/PASEP as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas nos termos da lei pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas, as sociedades de economia mista e suas subsidiárias. Há duas modalidades de contribuição: PIS/PASEP sobre o faturamento; e o PIS/PASEP sobre a Folha de Salários, cuja base de cálculo é o total da folha de pagamento mensal dos empregados da pessoa jurídica e a alíquota é de 1%.

Com a edição da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, foi instituída a não-cumulatividade na cobrança das Contribuições do PIS/PASEP sobre o faturamento das empresas optantes pelo lucro real a partir de 1º de janeiro de 2002, e definindo a alíquota de 1,65%; enquanto que para pessoas jurídicas sujeitas à apuração do IRPJ pelo lucro presumido ou arbitrado, o PIS/PASEP continua sendo cumulativo.

A isenção do PIS e COFINS é dada às receitas de exportação de mercadorias e serviços. Para as atividades que o pagam, o PIS/COFINS incide no preço antes da inclusão do ICMS.

A tabela 4 mostra o valor arrecadado anualmente do PIS/PASEP pelo Brasil e pelo estado de São Paulo e a respectiva participação desse estado no total arrecadado pelo país. Observa-se que o estado de São Paulo tem uma participação decrescente no valor da arrecadação PIS/PASEP de 2000 a 2002, aumentando no ano de 2003, mas voltando a diminuir em 2004.

Observa-se que a arrecadação, no período 2000-2004, referente apenas ao PIS brasileiro teve uma taxa de crescimento média anual real de 4,58%, enquanto que a do PASEP foi de -9,04%, a do PIS/PASEP brasileiro foi de 3,74% e a do PIS/PASEP do estado de São Paulo foi de 2,59%, sendo esta, portanto, menor que a do Brasil.

Não existem dados disponíveis que discriminem a arrecadação referente a COFINS e PIS no setor de carne bovina.

Tabela 4 - Arrecadação do PIS/PASEP: Brasil e estado de São Paulo (em R\$ bilhões)

| Ano | Valores Nominais | | | | Valores Reais* | | | | Participação (%) |
|------|------------------|-------|-----------|-----------|----------------|-------|-----------|-----------|------------------|
| | Brasil | | SP | | Brasil | | SP | | |
| | PIS | PASEP | PIS/PASEP | PIS/PASEP | PIS | PASEP | PIS/PASEP | PIS/PASEP | |
| 2000 | 8,339 | 0,708 | 9,047 | 4,372 | 14,033 | 1,191 | 15,225 | 7,357 | 48,33 |
| 2001 | 9,999 | 0,497 | 10,496 | 4,142 | 15,247 | 0,758 | 16,005 | 6,316 | 39,46 |
| 2002 | 11,219 | 0,437 | 11,656 | 4,339 | 15,072 | 0,587 | 15,659 | 5,829 | 37,23 |
| 2003 | 14,654 | 0,66 | 15,314 | 6,913 | 16,032 | 0,722 | 16,754 | 7,563 | 45,14 |
| 2004 | 17,116 | 0,76 | 17,876 | 7,639 | 17,116 | 0,760 | 17,876 | 7,639 | 42,73 |

Fonte: Receita Federal (2005) e Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda de São Paulo (2005).

* deflacionados para preços de 2004 pelo IGP-DI/FGV, (ago.1994=100)

Para recuperar o PIS/COFINS, é importante que o pecuarista tenha a inscrição do produtor rural e a identifique nas notas fiscais. Dessa forma, o pecuarista pode recuperar o PIS/COFINS quando emite a nota de venda de boi ao frigorífico ou este emite a nota de entrada de boi, porém, é necessário especificar na nota fiscal os tributos para poder recebê-los caso haja saldo credor.

5.5 Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)

O ICMS (imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação) é de competência dos Estados e do Distrito Federal. O ICMS adota o princípio da tributação sobre o valor adicionado, cuja vantagem é a não cumulatividade do imposto. Porém, sua aplicação pode ser distorcida, tornando-se, dessa forma, cumulativo, devido à ocorrência de isenções, diferenciação de alíquotas e falta de controle contábil.

O ICMS incide sobre: a) operações relativas à circulação de mercadorias; b) prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via; c) prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio; e) fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual; f) sobre a entrada de mercadoria importada do exterior, por pessoa física ou jurídica; g) sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior; h) sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

O imposto não incide sobre: a) operações com livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão; b) operações e prestações que destinem mercadorias ao exterior; c) operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização; d) operações com ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial; e) operações relativas a mercadorias que tenham sido ou que se destinem a ser utilizadas na prestação, pelo próprio autor da saída, de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como sujeito ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, ressalvadas as hipóteses previstas na

mesma lei complementar; f) operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie; g) operações decorrentes de alienação fiduciária em garantia; h) operações de arrendamento mercantil, não compreendida a venda do bem arrendado ao arrendatário; i) operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de bens móveis salvados de sinistro para companhias seguradoras.

Quanto às alíquotas, nas operações estaduais (internas) o ICMS poderá ser seletivo em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços. Portanto, os estados podem estabelecer as alíquotas internas, desde que sejam no mínimo iguais às interestaduais, nunca inferiores. Significa que a alíquota interna em determinado estado pode não ser a mesma em outro estado.

Em geral, a aplicação da alíquota é:

- a) Nas operações interestaduais com destino a: São Paulo, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Santa Catarina, Paraná e Minas Gerais alíquota de 12%; demais estados 7%;
- b) Nas operações interestaduais com não contribuinte: na operação interestadual, quando determinado contribuinte do ICMS efetuar venda de mercadoria à pessoa física não contribuinte, a alíquota a ser utilizada será a alíquota interna do Estado onde se encontra o remetente da mercadoria;
- c) Nas operações internas: São Paulo, Rio de Janeiro e Minas Gerais alíquota de 18%; demais estados 17%;
- d) Regra geral para operações específicas: telecomunicações e supérfluos alíquota de 25%; serviços de transporte alíquota de 12%; cesta básica alíquota de 7%.

Quanto à questão tributária, desde o final da década de 1970 até meados dos anos 80, as alíquotas do ICMS para produtos agropecuários variavam de 4,52% a 17,8%, dependendo do estado. Em 1992, foi assinado convênio do Confaz (Conselho Nacional de Política Fazendária) que permitiu aos estados a redução da base de cálculo do ICMS para produtos da cesta básica. A partir desta autorização, alguns estados incorporaram os produtos de origem pecuária nas respectivas relações de produtos, com alíquota de 7%, conforme autorização do convênio (IEL et al., 2000).

A chamada “Lei Kandir” - Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 - isenta a exportação de produtos primários e semi-elaborados do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e do ICMS. Até 2003, essa lei garantiu os valores a serem repassados aos estados a título de compensação pela isenção do ICMS. De 2004 em diante, a Lei Complementar 115, que alterou a Lei Kandir, manteve o direito ao repasse, mas sem fixar os valores. Assim, a cada ano esse valor precisa ser negociado entre governadores e o poder executivo federal.

No Estado de São Paulo, a alíquota de gado bovino, suíno, caprino ou ovino é de 12% nas operações internas com esses animais em pé com o produto comestível resultante de seu abate, em estado natural, resfriado ou congelado (artigo 54 do Regulamento do ICMS). E, base de cálculo reduzida em 41,67% até 31 de dezembro de 1998, de forma que a carga tributária incidente seja correspondente a 7%. A partir de 1º de setembro de 1994, exige-se o estorno proporcional do crédito relativo à entrada de produto comestível resultante do abate do gado, em estado natural, resfriado ou congelado. Na aquisição de gado em pé há manutenção do crédito.

Tendo em vista o disposto no artigo 344 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 33.118, de 14 de março de 1991, o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e

Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, incidente sobre as operações efetuadas com gado e carne bovina não retalhada, deverá ser calculado sobre os valores fixados na pauta. O imposto será calculado sobre o valor da operação, quando este for superior ao mínimo fixado em pauta. Esta medida evita o subfaturamento e a evasão fiscal.

Por exemplo, os valores mínimos fixados na pauta para o cálculo do ICMS, do estado de São Paulo, nas operações com gado, de acordo com a Portaria CAT-93/2005, eram de R\$ 850,00 por cabeça de boi, R\$ 750,00 por cabeça de novilho precoce e R\$ 585,00 por cabeça de vaca.

De acordo com a tabela 5, observa-se que o estado de São Paulo tem diminuído sua participação na arrecadação do ICMS de 2000 a 2004.

Tabela 5 - Arrecadação do ICMS – Brasil e estado de São Paulo (valores nominais em R\$ bilhões)

| Ano | Valores Nominais | | Valores Reais* | | Participação (%) |
|------|------------------|--------|----------------|--------|------------------|
| | Brasil | SP | Brasil | SP | |
| 2000 | 82,279 | 21,795 | 138,462 | 36,677 | 26,49 |
| 2001 | 94,267 | 24,978 | 143,743 | 38,088 | 26,50 |
| 2002 | 105,386 | 26,863 | 141,578 | 36,088 | 25,49 |
| 2003 | 120,233 | 29,491 | 131,537 | 32,264 | 24,53 |
| 2004 | 138,275 | 34,061 | 138,275 | 34,061 | 24,63 |

Fonte: Receita Federal (2005) e Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda de São Paulo (2005).

* deflacionados para preços de 2004 pelo IGP-DI/FGV, (ago.1994=100)

A figura 2 mostra a evolução real, anual, da arrecadação do ICMS pelo estado de São Paulo, bem como a arrecadação dos setores (agropecuária, indústria, comércio e serviços). Verifica-se que a maior participação na arrecadação do ICMS pelo estado corresponde ao setor indústria, seguido do comércio e serviços. A agropecuária representou, em 2004, apenas 0,18% do total de ICMS arrecadado por São Paulo.

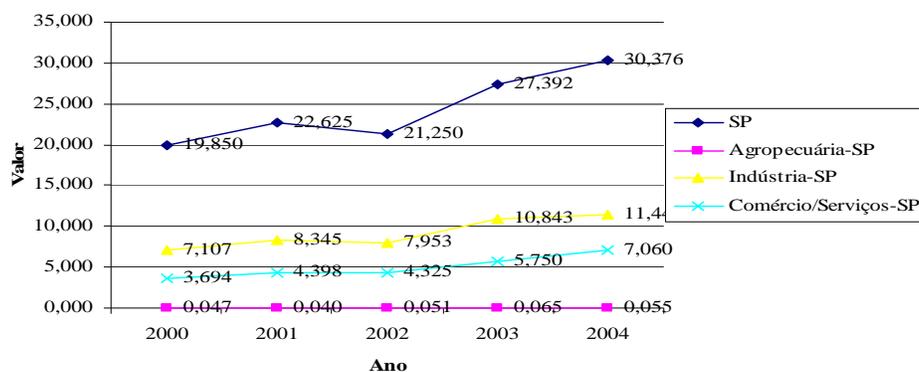


Figura 2 – Evolução real da arrecadação do ICMS pelo estado de São Paulo: total e por setores (em R\$ bilhões), 2000-2004 deflacionados para preços de 2004 pelo IGP-DI/FGV (ago. base=100)

Fonte: Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda de São Paulo (2005).

Enquanto o Brasil teve uma taxa de crescimento média da arrecadação do ICMS de -0,91% no período de 2000 a 2004, a do estado de São Paulo foi de -3,09%. Em relação

aos setores do estado, o setor de comércio e serviços teve a maior taxa de crescimento médio nesse período, 2,10%, seguido pelos setores industrial e agropecuário, ambos com taxa de crescimento negativa, respectivamente de -1,40% e -5,42%.

Dados extraídos da matriz insumo-produto referentes ao valor do ICMS doméstico de carne bovina pago pela demanda final mostram que, no ano de 1996, esse valor foi de R\$ 1,847 bilhões, e no ano de 2001 foi de R\$ 2,216 bilhões (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística–IBGE, 2005; Ferreira Filho e Santos, 2005). Assim, a taxa de crescimento média é de -5,19% entre os anos 1996 e 2001.

Em relação à sonegação de ICMS, o estudo realizado por Brugnaro et al. (2003) diz que a sonegação na comercialização de boi vivo varia entre 35% a 50%, e se faz via a venda de boi sem a correspondente nota fiscal, ou através do uso da mesma nota fiscal para o transporte de diferentes boiadas. Segundo Rezende (1991), no começo da década de 1990, a sonegação era da ordem de 90% no segmento da carne bovina, o que evidencia, quando se compara esses dois estudos, uma redução na sonegação fiscal e na informalidade do setor, porém, o setor ainda continua muito informal.

Quanto à sonegação realizada pelos frigoríficos, muitos deles constituem uma firma oficial para fins fiscais, mantendo um nome permanente para uso externo, porém, uma vez por ano, dão baixas na firma oficial e criam outra como forma de desfazer-se dos débitos fiscais (IEL et al., 2000).

5.6 Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) e Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (FUNRURAL)

Nos anos de 1990, o Ministério da Previdência e Assistência Social passou por uma reestruturação. O Decreto nº 99.350, de 27/06/1990, criou o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), mediante a fusão do IAPAS (Instituto de Administração Financeira da Previdência e Assistência Social) com o Instituto Nacional de Previdência Social (INPS), consolidando a Previdência como uma forma de seguro social, sendo também um direito constitucional de todos os cidadãos brasileiros.

As tabelas 6 e 7 trazem o rendimento para pagamento de contribuição social mensal do INSS.

Tabela 6 - Contribuição dos segurados empregado, empregado doméstico e trabalhador avulso, para pagamento de remuneração a partir de 1º de maio de 2005

| Empregados domésticos, trabalhadores avulsos e empregadores | |
|---|---------------|
| Salário de contribuição (R\$) | Alíquotas (%) |
| Até 800,45 | 7,65 |
| 800,46 a 900,00 | 8,65 |
| 900,01 a 1.334,07 | 9,00 |
| 1.334,08 até 2.668,15 | 11,00 |
| Empregador | 20,00 |

Fonte: Ministério da Previdência Social (2005).

Tabela 7 - Contribuição dos segurados contribuinte individual (autônomos, empresários e equiparados) e facultativo (donas-de-casa, estudantes, desempregados), para pagamento de remuneração a partir de 1º de maio de 2005

| Empregados domésticos, trabalhadores avulsos e empregadores | |
|---|---------------|
| Salário de contribuição (R\$) | Alíquotas (%) |
| De 300,00 (mínimo) até 2.668,15 (máximo) | 20 |

Fonte: Ministério da Previdência Social (2005).

A tabela 8 mostra o valor do recolhimento ao INSS efetuados pelas empresas brasileiras e pelas do estado de São Paulo, e a participação deste estado no recolhimento total. Nota-se que a participação do estado de São Paulo diminui no período de 2000 a 2004.

Tabela 8 – Recolhimento do INSS pelas empresas – Brasil e estado de São Paulo (em R\$ bilhões)

| Ano | Valores Nominais | | Valores Reais* | | Participação (%) |
|------|------------------|--------|----------------|--------|------------------|
| | Brasil | SP | Brasil | SP | |
| 2000 | 45,65 | 21,737 | 76,822 | 36,580 | 47,62 |
| 2001 | 56,729 | 24,431 | 86,503 | 37,254 | 43,07 |
| 2002 | 63,793 | 26,433 | 85,701 | 35,511 | 41,44 |
| 2003 | 74,467 | 29,991 | 81,468 | 32,811 | 40,27 |
| 2004 | 86,573 | 35,104 | 86,573 | 35,104 | 40,55 |

Fonte: Previdência Social (2005).

* deflacionados para preços de 2004 pelo IGP-DI/FGV, (ago.1994=100)

Verifica-se que para o país a taxa de crescimento média anual real do recolhimento do INSS pelas empresas foi de 1,81% no período de 2000 a 2004, enquanto que a do estado de São Paulo foi de -2,07%.

Quanto à sonegação desse tributo, o episódio no final do ano de 2004 mostrou essa prática no setor de carne bovina, em que a Previdência Social informou que um grande grupo frigorífico se constituía numa organização criminosa com o objetivo de sonegar tributos federais, estaduais e municipais. Estimou-se que esse grupo deva ao INSS e à Receita Federal cerca de R\$ 150 milhões, referentes às contribuições recolhidas de produtores rurais e não repassadas aos cofres públicos. Agentes de fiscalização do INSS também foram acusados de fraude (BEEFPOINT, 2005).

Em relação ao tributo FUNRURAL, este foi criado pela lei complementar nº 11, de 25 de maio de 1971, antes, portanto, da formação do INSS. Através da Lei 10.256 de 09/10/2001, novas mudanças foram feitas quanto ao sistema de contribuição social, para o segmento produtivo rural (FUNRURAL), já alteradas anteriormente pela Emenda Constitucional nº 20/98.

As alíquotas de contribuição incidentes sobre o total do faturamento estão na tabela 9.

Tabela 9 - Alíquotas do FUNRURAL

| | Previdência | Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR) | Total |
|--------------------------------|-------------|--|-------|
| Produtor Rural/Pessoa Jurídica | 2,60% | 0,25% | 2,85% |
| Produtor Rural/Pessoa Física | 2,10% | 0,20% | 2,30% |
| Agroindústrias | 2,60% | 0,25% | 2,85% |

Fonte: Franz (2003).

O FUNRURAL incide por fora, ou seja, é um tributo real ou efetivo. É descontado do produtor rural quando ele efetua vendas a industrialistas e comerciantes, sendo o recolhimento feito pelo comprador. A verba descontada deve estar discriminada na nota fiscal. Os negócios praticados entre produtores rurais não estão sujeitos ao recolhimento desse tributo.

A arrecadação do FUNRURAL, por ser feita via nota fiscal, sofre os mesmos mecanismos e proporção de sonegação que o ICMS. Dessa forma, quando o produtor não emite nota fiscal de venda ou a emite com valor menor ao da transação está ocorrendo sonegação do FUNRURAL.

Não existem dados disponíveis que discriminem o setor de carne bovina na arrecadação do INSS e do FUNRURAL.

5.7 Imposto de Renda sobre Pessoa Jurídica (IRPJ)

São contribuintes do imposto de renda as pessoas jurídicas e as empresas individuais (empresário individual). Consideram-se pessoas jurídicas:

- as pessoas jurídicas de direito privado domiciliadas no País, sejam quais forem seus fins, nacionalidade ou participantes no capital;
- as filiais, sucursais, agências ou representações no País das pessoas jurídicas com sede no exterior;
- os comitentes domiciliados no exterior, quanto aos resultados das operações realizadas por seus mandatários ou comissários no Brasil.

O IRPJ é determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias: 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente. A alíquota do imposto é de 15% e a do adicional do imposto é 10%. Está sujeita ao adicional do imposto a parcela do lucro real, presumido ou arbitrado, que exceder o valor de vinte mil reais pelo número de meses do respectivo período de apuração.

A arrecadação anual do IRPJ pelo Brasil e pelo estado de São Paulo e a respectiva participação desse estado no total arrecado pelo país estão na tabela 10. A participação do estado de São Paulo no total do valor arrecadado do IRPJ pelo país tem diminuído se comparado ao ano de 2000, voltando a aumentar apenas no ano de 2004.

Tabela 10 - Arrecadação do IRPJ – Brasil e estado de São Paulo (em R\$ bilhões)

| Ano | Valores Nominais | | Valores Reais* | | Participação (%) |
|------|------------------|--------|----------------|--------|------------------|
| | Brasil | SP | Brasil | SP | |
| 2000 | 16,68 | 8,538 | 28,070 | 14,368 | 51,19 |
| 2001 | 16,276 | 7,45 | 24,818 | 11,360 | 45,77 |
| 2002 | 32,035 | 12,376 | 43,037 | 16,626 | 38,63 |
| 2003 | 32,614 | 12,463 | 35,680 | 13,635 | 38,21 |
| 2004 | 37,02 | 16,231 | 37,020 | 16,231 | 43,84 |

Fonte: Receita Federal (2005) e Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda de São Paulo (2005).

* deflacionados para preços de 2004 pelo IGP-DI/FGV, (ago.1994=100)

A taxa de crescimento média anual real da arrecadação brasileira do IRPJ foi de 9,60% no período de 2000 a 2004, enquanto que a do estado de São Paulo foi de 4,36%.

Na cadeia produtiva de carne bovina, geralmente quem paga o IRPJ são os frigoríficos e as empresas do varejo compradoras de carne bovina, mas ele pode recair sobre todos os agentes da cadeia que se constituírem como pessoa jurídica.

5.8 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)

A contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) foi instituída pela Lei nº 7.689/1988. Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento

estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor. A alíquota da CSLL é de 9%.

O valor arrecadado anualmente da CSLL pelo Brasil e pelo estado de São Paulo e a respectiva participação desse estado no total arrecado pelo país podem ser visualizados na tabela 11. Em relação ao ano de 2000, a participação do estado de São Paulo tem diminuído no total do valor arrecadado da CSLL.

Tabela 11 - Arrecadação da CSLL – Brasil e estado de São Paulo (em R\$ bilhões)

| Ano | Valores Nominais | | Valores Reais* | | Participação (%) |
|------|------------------|-------|----------------|-------|------------------|
| | Brasil | SP | Brasil | SP | |
| 2000 | 8,750 | 4,009 | 14,725 | 6,747 | 45,81 |
| 2001 | 9,016 | 3,847 | 13,748 | 5,866 | 42,66 |
| 2002 | 12,507 | 5,895 | 16,802 | 7,920 | 47,13 |
| 2003 | 16,200 | 6,174 | 17,723 | 6,754 | 38,11 |
| 2004 | 19,575 | 7,713 | 19,575 | 7,713 | 39,40 |

Fonte: Receita Federal (2005) e Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda de São Paulo (2005).

* deflacionados para preços de 2004 pelo IGP-DI/FGV, (ago.1994=100)

A taxa de crescimento média da arrecadação brasileira da CSLL foi de 8,58% no período de 2000 a 2004, enquanto que a do estado de São Paulo foi de 4,17%, esta menor, portanto, que a do Brasil.

Não existem dados disponíveis sobre quantos dos contribuintes (pessoas jurídicas) são do segmento de carne bovina.

5.9 Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira (CPMF)

A Contribuição Provisória sobre a Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (CPMF) incide sobre a movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de qualquer natureza financeira, sendo essa considerada qualquer operação liquidada ou lançamento, realizado pelas entidades financeiras, que represente circulação escritural ou física de moeda e de que resulte ou não transferência da titularidade dos mesmos valores, créditos e direitos (RECEITA FEDERAL, 2003).

A alíquota é de 0,38% no período correspondente aos anos-calendários de 2004 a 2007, observadas as disposições da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, modificada pela Lei nº 9.539, de 12 de dezembro de 1997.

A tabela 12 mostra o valor arrecadado anualmente da CPMF pelo Brasil e pelo estado de São Paulo e a respectiva participação desse estado no total arrecado pelo país. Nota-se que o estado de São Paulo tem diminuído sua participação no valor da arrecadação da CPMF ao longo do período de 2000 a 2003, voltando a aumentar em 2004.

A taxa de crescimento média anual real da arrecadação brasileira da CPMF foi de 1,29% no período de 2000 a 2004, enquanto que a do estado de São Paulo foi de -0,39%.

Observa-se que em nenhum outro tributo o estado de São Paulo adquire a importância que alcança na CPMF. Isso se deve ao grande uso de transações bancárias. Portanto, a CPMF é pouco sonogada.

Tabela 12 - Arrecadação da CPMF– Brasil e estado de São Paulo (em R\$ bilhões)

| Ano | Valores Nominais | | Valores Reais* | | Participação (%) |
|------|------------------|--------|----------------|--------|------------------|
| | Brasil | SP | Brasil | SP | |
| 2000 | 14,395 | 9,331 | 24,224 | 15,703 | 64,821 |
| 2001 | 17,157 | 11,070 | 26,162 | 16,880 | 64,522 |
| 2002 | 20,265 | 12,970 | 27,225 | 17,424 | 64,002 |
| 2003 | 22,987 | 13,995 | 25,148 | 15,311 | 60,882 |
| 2004 | 26,340 | 16,165 | 26,340 | 16,165 | 61,371 |

Fonte: Receita Federal (2005) e Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda de São Paulo (2005). * deflacionados para preços de 2004 pelo IGP-DI/FGV, (ago.1994=100)

O quadro 1 apresenta um resumo dos principais tributos incidentes na cadeia de carne bovina.

Quadro 1 - Principais tributos incidentes na cadeia de carne bovina

| | Alíquota (%) | Base de Cálculo | Incidência na Cadeia | Características |
|-----------------|--------------------------------------|------------------------------------|---|--|
| PIS | 0,65 (1,65 quando não-cumulativo) | Faturamento | Todas as empresas | Cumulativo ou não-cumulativo |
| COFINS | 3 (7,65 quando não-cumulativo) | Faturamento | Todas as empresas | Cumulativo ou não-cumulativo |
| CPMF | 0,38 | Movimentação Financeira | Toda a cadeia (pessoas físicas e jurídicas) | Cascata (Cumulativo) |
| IRPJ | 15 | Lucro presumido, real ou arbitrado | Todas as empresas | Cascata |
| CSLL | 9 | Lucro Líquido | Todas as empresas | Cascata |
| ITR | 0,03 a 20 | Valor da terra nua | Pecuária | Depende do grau de utilização e do tamanho do imóvel |
| INSS | 20 | Faturamento | Pode atingir toda a cadeia | Não pode ser diferido |
| FUNRURAL | 2,30 ou 2,85 | Faturamento | Pecuária | Não pode ser diferido |
| ICMS | 0 a 18 | Valor Agregado | Toda a cadeia | Principal objeto da guerra fiscal. Pode ocorrer em cascata |

Fonte: IEL et al. (2000) e informações coletadas pelos autores.

6 SONEGAÇÃO VERSUS CARGA TRIBUTÁRIA NO SAG DA CARNE BOVINA

Segundo Brugnaro et al. (2003), o setor agropecuário como um todo é caracterizado por sua elevada sonegação fiscal, que ocorre devido à complexidade do sistema tributário brasileiro, além da incapacidade e dificuldade de fiscalização por parte do Estado.

Na cadeia de carne bovina, de acordo com IEL et al. (2000), a fragilidade financeira dos frigoríficos é devida, principalmente, à concorrência predatória das empresas que sonegam, que é estimulada pelas altas alíquotas do ICMS. Dessa forma, frigoríficos bem como os pecuaristas, via seus órgãos representativos, têm proposto a redução desse imposto e a sua equalização pelos estados, mas nem a União nem os Estados concordam com propostas que impliquem renúncia fiscal e perda de arrecadação.

Um efeito esperado da redução do ICMS é a diminuição do abate clandestino. Mas vale observar que a clandestinidade não está apenas vinculada à cobrança do ICMS, mas

também à cobrança de outros tributos e aos custos relativos ao atendimento da legislação sanitária.

Segundo Rezende (1991), o valor total pago de tributos pela cadeia será mais alto quanto maior for o número de transações e quanto maior for o valor adicionado nas primeiras etapas em relação às últimas.

A Tabela 13 mostra a evolução do abate informal de bovinos, na cadeia de carne bovina brasileira.

Tabela 13 - Estimativa da evolução do abate informal de bovinos no Brasil² (em milhões de cabeças)

| Ano | Abate total (a) | Abate Inspeccionado (b) | Abate informal (a) – (b) | Informalid ade (%) |
|------|--------------------|-------------------------------|--------------------------------|-----------------------|
| 1997 | 34.187.026 | 14.886.260 | 19.300.766 | 56 |
| 1998 | 34.526.168 | 14.906.476 | 19.619.692 | 57 |
| 1999 | 34.697.079 | 16.787.031 | 17.910.048 | 52 |
| 2000 | 35.226.299 | 17.085.617 | 18.140.682 | 51 |
| 2001 | 36.276.308 | 18.436.299 | 17.840.009 | 49 |
| 2002 | 37.809.754 | 19.924.046 | 17.885.708 | 47 |
| 2003 | 40.542.921 | 21.644.403 | 18.898.518 | 47 |

Fonte: IBGE (2004) e FNP Consultoria e Agroinformativos (2003).

Como se pode observar na Tabela 13, a participação do abate informal no total abatido vem decrescendo, porém, de 1997 a 2000 teve uma participação superior a 50% do total de bovinos abatidos, o que evidencia a concorrência desleal que as empresas formais sofrem em relação às clandestinas.

Segundo Bánkuti (2002), a redução tributária enfrenta um limite dado pela característica do produto, ou seja, a informalidade além de proporcionar um ganho fiscal também possibilita um ganho derivado do aproveitamento de carcaças que seriam descartadas por riscos sanitários ou falta de padrão. Em relação às portarias sanitárias, as condições de *enforcement* são baixas, principalmente devido à deficiente fiscalização.

No que se refere à sonegação, dados obtidos pelo estudo de Brugnaro et al. (2003) mostram a grande evasão fiscal existente no caso do ITR, e quanto ao ICMS, tanto o produtor quanto o frigorífico sonégam imposto, verificando-se ainda uma grande informalidade na cadeia produtiva da carne bovina, principalmente no abate, como mostram os dados da tabela 13. A arrecadação do FUNRURAL sofre os mesmos mecanismos e proporção de sonegação que o ICMS, por também ser feita via nota fiscal.

Quanto aos dados primários de nossa pesquisa, obtidos via realização de entrevistas com pecuaristas e um agente de um frigorífico, sobre as formas de sonegação de tributos conhecidos, a maioria desses agentes se referiram especificamente em relação à sonegação do ICMS, podendo concluir, dessa forma, que este é um imposto alvo de sonegação pelos agentes da cadeia produtiva da carne bovina, ou seja, o imposto com alta facilidade de se sonegar.

Nem todos os entrevistados responderam se vendem os bois com nota fiscal, porém um entrevistado que não quis se pronunciar a respeito da venda de boi com nota ou sem nota fiscal relatou que, quanto às vendas com nota fiscal, há recebimento de valor por fora, chegando a ser na faixa de 30% em relação ao valor da nota fiscal, o que é também uma forma de sonegação do ICMS.

² Ressalta-se que as fontes de dados dos abates totais de bovinos e abates de bovinos inspeccionados são distintas, o que leva a um viés na estimativa do abate informal.

Os pecuaristas disseram que a forma mais comum de sonegação é o transporte sem nota fiscal ou a utilização da mesma nota fiscal no transporte (nota fiscal sem data) de gado, desde que não ultrapasse as fronteiras interestaduais, onde a fiscalização é rígida. A declaração de menos valor por nota fiscal é uma prática difícil de sonegação, pois o valor é calculado em relação à pauta. Só a diferença de pauta de imposto, que geralmente é diferente para cada estado, pode ser sonegada. Também é muito comum comprar gado sem nota e vender ao frigorífico sem nota.

No que diz respeito às práticas de sonegação dos frigoríficos, a forma mais comum de sonegação é o transporte sem nota ou a utilização da mesma nota fiscal no transporte da carne, prática também comum feita pelo pecuarista, porém, é possível declarar menos valor por nota fiscal, ao contrário do que ocorre no caso do gado. Outra prática de sonegação é o transporte em veículo diferente dentro do estado, ou seja, transportar carne no caminhão que transporta outra mercadoria, como, por exemplo, o transporte de carne em caminhão que transporta móveis. Também há a possibilidade de se desviar de fronteira interestadual através da utilização de balsas. Outras formas possíveis de sonegação do ICMS realizadas pelos frigoríficos são: fazer com que nem todos os animais passem pela balança; carne com notas trocadas, como carne de primeira passar como carne de segunda e carne desossada passar como carne com osso, emitindo, assim, notas fiscais de menor valor.

Um entrevistado relatou que a fiscalização do estado de São Paulo é ineficaz, e que o órgão de controle sanitário não tem um intercâmbio de dados com a Receita do estado, e que algumas práticas de sonegação são cientes pelos agentes fiscalizadores.

Quanto aos outros tributos, os pecuaristas disseram que o valor recebido das vendas de boi é realizado via sistema bancário (cheque ou depósito em conta), o que mostra a impossibilidade de sonegação da CPMF. Também declaram o valor de mercado da terra nua no ITR, pagam o INSS aos seus trabalhadores, o FUNRURAL e o imposto de renda sobre os ganhos da fazenda, o que revela a não sonegação plena desses tributos por esses agentes.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho analisou os principais tributos incidentes sobre a cadeia de carne bovina brasileira, sendo considerados: ITR, PIS/COFINS, ICMS, FUNRURAL, INSS, IRPJ, CSLL e CPMF.

Observou-se que o sistema tributário brasileiro é complexo, havendo incidência de tributos em cascata, pois a cumulatividade ocorre várias vezes na cadeia produtiva e na circulação de mercadorias. Além disso, ocorre a multi-incidência de uns tributos sobre outros, como, por exemplo, da CPMF sobre os demais, pois incide sobre o montante, e neste já está incluso outros tributos como o ICMS. Essa complexidade do sistema tributário brasileiro, juntamente com a alta carga tributária incidente, induz os agentes à sonegação bem como à concentração vertical da produção industrial.

Percebeu-se que apenas a taxa de crescimento média anual da arrecadação brasileira dos tributos ITR e COFINS foi menor do que a do estado de São Paulo.

Notou-se dificuldade de se realizar uma análise mais completa da sistemática bem como do valor arrecadado dos tributos analisados especificamente sobre a cadeia produtiva da carne bovina devido à inexistência de dados discriminados. Uma análise da sistemática mais detalhada do tributo ICMS foi possível devido à existência de valores de pauta específica para a cadeia produtiva de carne bovina do estado de São Paulo, porém, em relação ao valor arrecadado, só foi possível discriminar para os setores agropecuário, industrial e de serviços desse estado. Observou-se que o ICMS é o tributo com maior representatividade de arrecadação.

Através das entrevistas realizadas, percebeu-se que as práticas de sonegação mais comuns se referem ao ICMS. Uma forma de diminuir a sonegação deste imposto seria a realização de uma fiscalização mais rígida, com o intercâmbio das informações dos órgãos de vacinação (que também emitem a Guia de Transporte Animal) com os de Receita.

Ressalta-se que a sonegação de tributos incidentes nos produtos da cadeia produtiva conduz a uma competição desleal. Mas, devido à complexidade e à alta carga tributária, como ocorre na cadeia produtiva de carne bovina, chega-se ao limite de que quem não praticar algum nível de sonegação não tem condição de competir, ou seja, de permanecer no mercado.

Dessa forma, no que tange à política tributária, é necessário reduzir a carga tributária brasileira bem como realizar sua reformulação, pois quanto mais adequado o sistema tributário à sua base impositiva de tributos, mais eficiente será a arrecadação. Em relação à fiscalização, é preciso diminuir a corrupção nesses órgãos, tornando-os capacitados e eficientes na realização da sua tarefa, e aumentar o intercâmbio desses órgãos com os da Receita e fiscalização sanitária, para poderem ter um maior controle sobre as informações.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BÁNKUTI, F.I. **Entraves e incentivos ao abate clandestino de bovinos no Brasil**. São Carlos, 2002. 159p. Dissertação (Mestrado) - Centro de Ciências Exatas e de Tecnologia, Universidade Federal de São Carlos.
- BÁNKUTI, F.I.; AZEVEDO, P.F. **Abates clandestinos de bovinos: uma análise das características do ambiente institucional**. Disponível em: <<http://www.fanorpi.com.br/web/exercicio2003/Abates%20clandestinos.pdf>>. Acesso em: 23 fev. 2004a.
- BÁNKUTI, F.I.; AZEVEDO, P.F. **Na clandestinidade: o mercado informal de carne bovina**. Disponível em: <<http://www.iea.sp.gov.br/out/arquivo.php?ano=2000>>. Acesso em: 23 fev. 2004b.
- BEEFPOINT. **Sócios do frigorífico Margem são presos por sonegação**. Disponível em: <<http://www.beefpoint.com.br>>. Acesso em: 06 jan.2005.
- BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988.
- BRUGNARO, R.; DEL BEL FILHO, E.; BACHA, C.J.C. **Avaliação da sonegação de impostos na agropecuária brasileira**. São Paulo, 2003. Disponível em: <<http://www.iea.sp.gov.br/out/publicacoes/asp-2-03.htm>>. Acesso em: 10 nov. 2005.
- ESTADOS UNIDOS. Department of Agriculture (USDA). **Data and statistics**. Disponível em: <<http://www.usda.gov/wps/portal/usdahome>>. Acesso em: 01 fev. 2006.
- FERREIRA FILHO; J.B.S; SANTOS, C.V. Uma matriz de Insumo-Produto a Preços Básicos para o Brasil em 2001. s.n.t. Comunicação pessoal. ESALQ, USP. 2005.
- FNP Consultoria & Agroinformativos. **Anualpec: anuário da pecuária brasileira**. São Paulo, 2003. p.80: Pecuária de corte.
- FRANZ, J.R.L. Setor Sucroalcooleiro - Aspectos Tributários. São Paulo, 2003. MBA – Agronegócios - Escola Superior de Agricultura “Luiz de Queiroz”, Universidade de São Paulo.
- INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **Sidra**. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br>>. Acesso em: 25 mar. 2004.



- INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. **Ipeadata**: índice de inflação IGP-DI/FGV . Disponível em: <<http://www.ipeadata.gov.br>>. Acesso em: 25 nov. 2005.
- INSTITUTO EUVALDO LODI (IEL); CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA AGRICULTURA (CNA); SEBRAE NACIONAL. **Estudo sobre a eficiência econômica e competitividade da cadeia agroindustrial da pecuária de corte no Brasil**. Brasília: IEL, 2000. Disponível em: <http://www.cna.org.br/cadeias/cadeias_pecuarial.htm >. Acesso em: 05 fev. 2004.
- INSTITUTO PARANAENSE DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO E SOCIAL (IPARDES); GRUPO DE ESTUDOS DE POLÍTICAS AGROINDUSTRIAIS (GEPAI/UFSCAR); INSTITUTO BRASILEIRO DA QUALIDADE E PRODUTIVIDADE NO PARANÁ (IBPQ). **Análise da competitividade da Cadeia agroindustrial da carne Bovina no estado do paraná**. Curitiba, 2002. Disponível em:
<http://www.ipardes.gov.br/pdf/publicacoes/cadeia_agroindustrial_bovinos_sumario_executivo.pdf>>. Acesso em: 05 fev. 2004.
- NEVES, M.F.; MACHADO, C.P.; CARVALHO, D.T.; CASTRO, L.T. Redes agroalimentares & marketing da carne bovina em 2010. **Preços Agrícolas**, v.15, n.171, p.7-18, jan./fev. 2001.
- PREVIDÊNCIA SOCIAL. Disponível em <<http://www.previdencia.gov.br>> (03 jan.2006)
- RECEITA FEDERAL. Disponível em <<http://www.receita.fazenda.gov.br>> (24 nov.2005)
- REZENDE, F. **O peso dos impostos no custo da alimentação: uma análise do problema e proposta de redução**. Rio de Janeiro: Rezende e Accorsi Consultoria e Planejamento, 1991. 81p.
- SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA DE SÃO PAULO. Disponível em <<http://www.fazenda.sp.gov.br>>. Acesso em: 24 nov.2005.