

OPINIÃO

A TRIBUTAÇÃO FIXA (ad rem) E OS PREÇOS DOS COMBUSTÍVEIS

Autores: Dietmar Schupp e Marcio Lago Couto – Pesquisadores da FGV Energia

Este artigo expressa as opiniões dos autores, não apresentando necessariamente a opinião institucional da FGV.

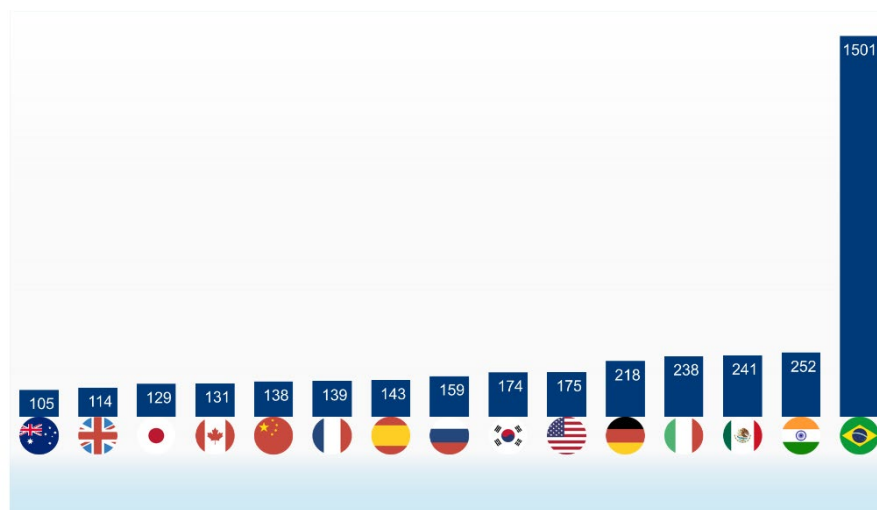
A precificação dos combustíveis é reconhecidamente complexa, em face da participação de diversos agentes econômico responsáveis pela sua composição, que inclui produtores de petróleo e biocombustíveis, refinadores, distribuidores e os postos de revenda.

Além disso, os preços dos combustíveis apresentam uma elevada volatilidade, uma vez que derivam do petróleo, uma *commodity* que varia com os preços internacionais e a taxa de câmbio; com a sazonalidade das safras e entressafras dos biocombustíveis, utilizados na mistura da gasolina e do diesel; e com os fretes de transferência e entrega, que cobrem distâncias entre a produção e o consumo que superam os 1.000 km e podem representar até R\$ 1,00 / litro no preço final dos combustíveis.

Sobre esses preços praticados na cadeia incidem os tributos cobrados pela União, o PIS/COFINS e a CIDE, e pelos governos estaduais, o ICMS, que totalizaram uma arrecadação de mais de R\$ 135 bilhões em 2022.

Até 2022, o recolhimento desses tributos dependia uma grande quantidade de regulamentos e normas, o que exigia de uma empresa distribuidora de combustíveis atuante em todo o mercado nacional, o acompanhamento de aproximadamente 2 mil normas tributárias, desde o processamento ao pagamento dos impostos, sem a necessária transparência, algo comum na economia brasileira, como mostra a Figura 1 da comparação feita pelo Banco Mundial sobre o tempo necessário para uma empresa analisar e pagar os tributos em diversos países.

Figura 1 – Estimativa da Quantidade de Horas necessárias para Analisar e Pagar Tributos (15 maiores economias do Mundo – 2019)



Fonte: Elaborado com dados do Banco Mundial (<https://data.worldbank.org/indicador/IC.TAX.DURS>)

Os impactos dessa complexidade tributária, nos últimos anos, gerando um valor de sonegação e inadimplência estimado em aproximadamente 10% das perdas sobre o total arrecadado, em 2022, sem contar os impactos danosos à concorrência e os riscos para os diversos agentes econômicos envolvidos na distribuição dos combustíveis.

A Tributação com Alíquotas fixas em Reais por Litro

Desde 2002 surgiram iniciativas do governo federal e, posteriormente, dos governos estaduais, voltadas à simplificação e a concentração dos tributos, com o objetivo de reduzir as fraudes, o subfaturamento, a sonegação e a inadimplência tributária.

A **CIDE** - Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, foi o primeiro tributo sobre os combustíveis com alíquotas “ad rem”¹, que tinha por objetivo reduzir a volatilidade do repasse das cotações internacionais do petróleo e do câmbio para os preços dos combustíveis, bem como evitar o subfaturamento nas importações. Em dezembro de 2001 foi publicada a Lei 10.336 que regulamentou a cobrança da **CIDE**, com efeitos a partir de 01/01/2002, estabelecendo alíquotas fixas “ad rem” para a gasolina e o óleo diesel.

Em 2004, a Lei 10.865 foi publicada para regulamentar a incidência do **PIS/COFINS**, com a alíquotas fixas “ad rem” para a gasolina e diesel, e em 2008,

¹ Alíquotas *ad-rem* se referem a cobrança de um valor fixo de R\$/L

a Lei 11.727 estendeu a incidência das alíquotas “*ad rem*” para o etanol anidro e hidratado.

Nos estados, as iniciativas para a simplificação da cobrança e a fiscalização do ICMS incidente sobre os combustíveis, começaram em 2002, com a cobrança do ICMS da substituição tributária não mais pelo **MVA - Margem de Valor Agregado**, que correspondia a um percentual sobre o preço de venda, mas pelo **PMPF – Preço Médio Ponderado Final** publicados quinzenalmente pelos convênios do **Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ**.

Com a regulamentação do **PMPF**, a base de cálculo do imposto passou a ser estimada pela multiplicação da alíquota de ICMS vezes o **PMPF** publicado, em média, quinzenalmente por cada estado. Esse modelo de tributação variável “*ad-valorem*” permitiu uma grande autonomia para os Estados, mas tornou a cobrança do ICMS sobre os combustíveis de alta complexidade, reduzindo a eficiência da arrecadação, estimulando a sonegação e a inadimplência, aumentando os custos tributários e o contencioso jurídico entre as empresas e os entes federados.

A Figura 2 mostra a evolução da cobrança de tributos, a partir de 2002 quando 19 estados passaram a adotar essa referência para a gasolina, e diesel, e 17 estados para o etanol hidratado. Em 2016, todas as UF adotavam o **PMPF** como Base de Cálculo para a substituição tributária do ICMS.

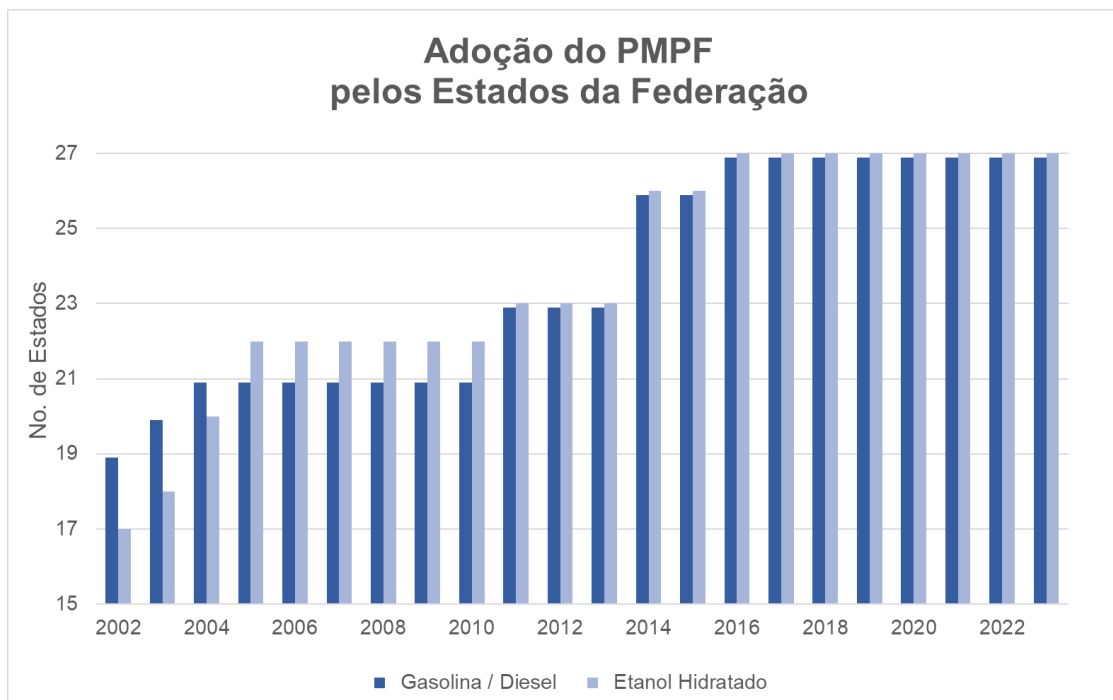
Figura 2 – Histórico da Tributação dos Combustíveis (Base de Cálculo em R\$/l)

Tributos	2000									2010									2020					
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	0	1	2	3
CIDE (2002)																								
PIS/COFINS - Gasolina e Diesel (2004)																								
PIS / COFINS - Etanol (2008)																								
ICMS: PMPF - Gasolina e Diesel (2002 / 2023)																								
ICMS: PMPF - Etanol Hidratado (2002)																								
ICMS: ad rem - Gasolina e Diesel (2023)																								

Fonte: Elaboração própria dos Autores

A evolução do uso pelos estados do PMPF está apresentada no Gráfico 1:

Gráfico 1- Histórico da Adoção do PMPF pelos Estados



Fonte: Elaboração própria

Em resposta à complexidade da tributação, a Lei Complementar Nº 192, 11 de Março de 2022, foi regulamentada para permitir a incidência monofásica do ICMS, com a adoção de alíquotas fixas “*ad rem*” para o diesel e a gasolina, implementadas a partir de maio e junho de 2023, respectivamente, fazendo com que a tributação federal e estadual passasse a ter alíquotas fixas “*ad rem*” tanto para a gasolina quanto o diesel.

O Abastecimento, a Logística da Distribuição e os Preços dos Combustíveis

Segundo dados da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis – ANP o Brasil tem atualmente 53 pontos de suprimento de derivados de petróleo, 354 produtores de etanol, 59 produtores de biodiesel, 180 distribuidoras, 458 TRR, e cerca de 40.000 postos revendedores, localizados nos mais de 5.500 Municípios. A Petrobras tem 32 de faturamento de gasolina e 29 de diesel, e comercializa nessas bases 60 preços de gasolina e 55 de óleo diesel.

Essa enorme estrutura implica na participação de diversos agentes econômicos na composição do preço médio de mercado, dos combustíveis de origem fóssil, que são influenciados pela competição entre eles. Além disso os preços são influenciados pelas safras e entressafras do etanol, diferenciadas por região, conforme cronograma da Figura 3:

Figura 3 – Cronograma da Produção e Consumo de Etanol

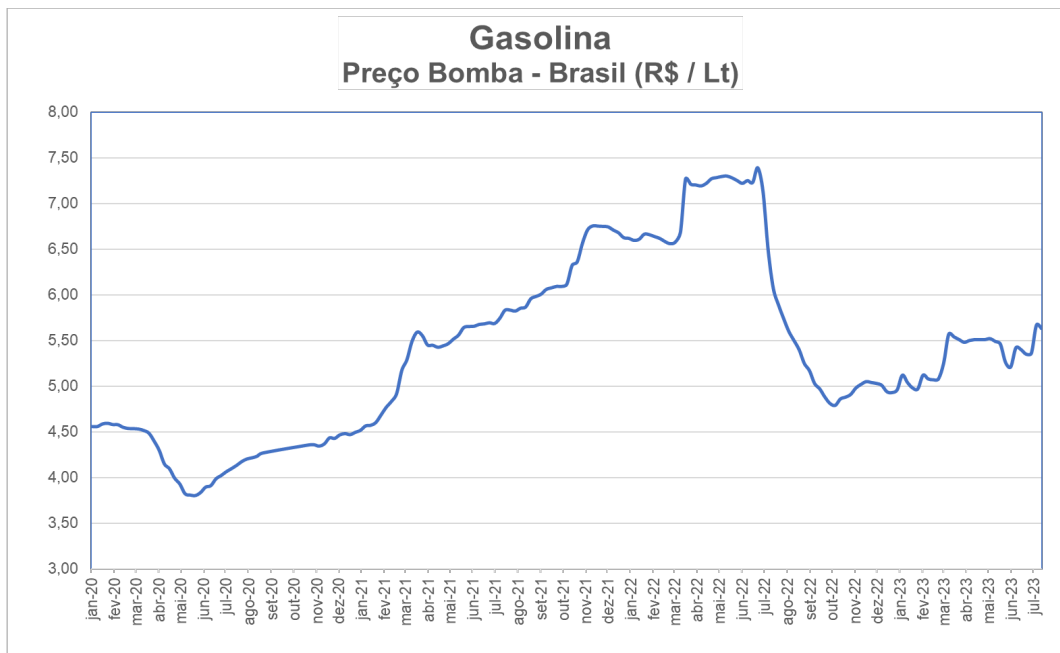
		J	F	M	A	M	J	J	A	S	O	N	D
Produção	Centro / Sul												
	Norte / Nordeste												
Consumo	Brasil												

Fonte: Elaboração própria

A volatilidade dos preços internacionais do petróleo, nos últimos anos, foi repassada aos preços dos combustíveis por meio da Política de Paridade da Importação – PPI, e potencializada pelos tributos estaduais (ICMS) *ad-valorem*, calculados sobre os preços (PMPF) divulgados por cada um dos 27 estados, a cada 15 dias, o que ampliava a volatilidade do preço na revenda, exigindo do governo federal um enorme esforço para controlar os seus impactos sobre a inflação, usualmente por meio de políticas de desoneração, subsídios ou controle de preços.

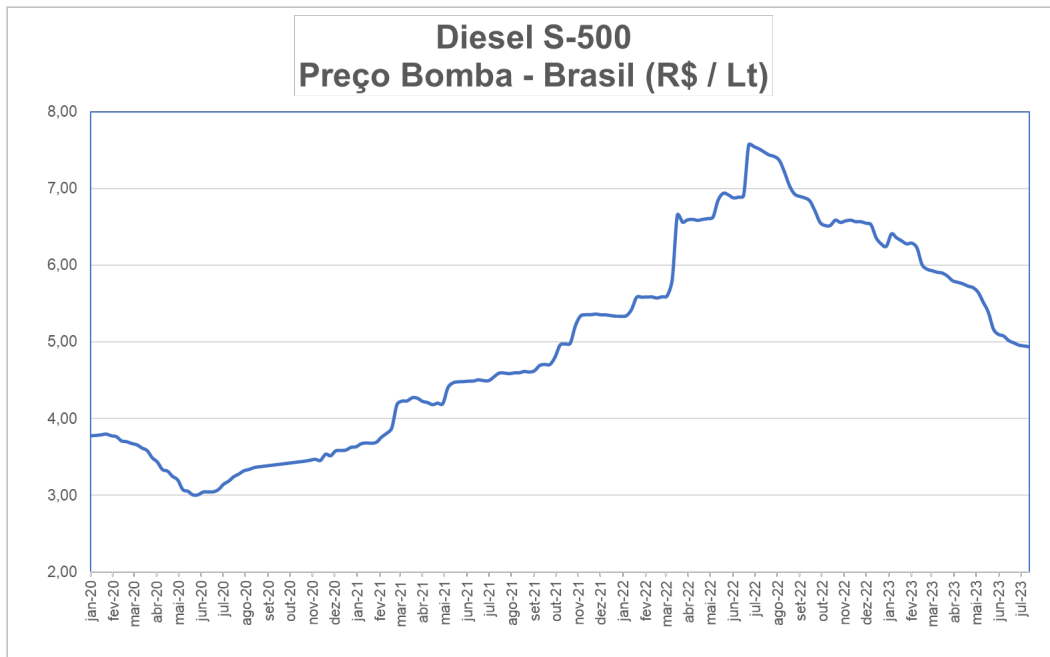
A volatilidade dos preços da gasolina e do diesel são mostradas nos Gráficos 2 e 3:

Gráfico 2 – Evolução dos Preços da Gasolina (2020-2023)



Fonte: Elaboração própria

Gráfico 3– Evolução dos Preços do Diesel S-500 na Bombas



Fonte: Elaboração própria

Os países desenvolvidos, por sua vez, absorviam parte da volatilidade dos preços internacionais do petróleo mantendo toda a sua base de impostos fixa no modelo *ad-rem*, o que mantinha inalterados os tributos mesmo quando os preços variavam, para cima ou para baixo.

Os Efeitos das Alterações das Alíquotas “ad rem” vs “ad valorem”

As mudanças introduzidas na legislação pela Lei Complementar 192/2002 permitiram ao Brasil alinhar a sua estrutura tributária, sobre os combustíveis, com a dos principais países desenvolvidos, gerando os seguintes benefícios para os entes federativos:

- Maior previsibilidade na arrecadação do ICMS pelos estados, e maior segurança fiscal em períodos de volatilidade dos preços;
- Maior transparência e facilidade na fiscalização do ICMS sobre os combustíveis para os estados;
- Maior transparência para os repasses interestaduais de ICMS;
- Redução das fraudes tributárias decorrentes do subfaturamento nas importações, que corresponderam em 2022 a 28% no diesel e 14% na gasolina (Fonte ANP);

- Eliminação da complementação ou ressarcimentos de ICMS em operações interestaduais, face a carga tributária uniforme;
- Redução das perdas tributárias decorrentes de fraudes nas misturas obrigatórias (gasolina / etanol anidro e diesel / biodiesel);
- Equivalência na tributação para os preços praticados pelos produtores, distribuidoras ou postos revendedores, independentemente da localização do posto revendedor estar situado próximo a refinaria ou a longa distância;

Além dos ganhos em previsibilidade e transparência para os estados arrecadadores de ICMS, os benefícios para a sociedade brasileiras são ainda mais importantes e incluem:

- Suavização dos impactos inflacionários das flutuações nos preços internacionais do petróleo;
- Transparência nos preços e nos tributos cobrados sobre os combustíveis permitindo uma escolha mais efetiva dos combustíveis utilizados em veículos com motores híbridos;
- Redução dos custos das empresas com áreas dedicadas ao acompanhamento de normas tributárias dos estados, dos litígios e das disputas entre empresas e governo; e
- Redução das disparidades de preços entre estados que levava a população de áreas de fronteiras “passear” entre as regiões para efetuar o abastecimento dos produtos.

Conclusão

O etanol hidratado é o único combustível automotivo que não foi contemplado com as alíquotas “ad rem” pela Lei Complementar 192. Assim, mantém uma tributação mais complexa, visto que é o único combustível que tem a incidência de tributos no produtor e na distribuidora, e que permite a comercialização direta do produtor para o posto revendedor. Por essas características singulares, é o combustível que tem o maior índice de inadimplência e sonegação. Avançar na monofasia para o etanol e um dos pontos de melhoria para a tributação.

Finalmente, cabe ressaltar que os benefícios da reforma somente poderão ser avaliados adequadamente ao longo dos anos, uma vez que é necessário superar a fase de implementação do novo modelo e isolar os seus efeitos dos de outras medidas de desoneração que foram implantadas no ano de 2022 com uma finalidade diversa.

O que se pode antecipar, no entanto, é que com essa nova configuração o Brasil se aproxima dos modelos de tributação utilizados nos principais países desenvolvidos do mundo, em linha com o que há de mais atual na legislação tributária sobre os combustíveis.



Dietmar Schupp formou-se em Economia em pela Faculdade Nacional de Ciências Econômicas, da Universidade Federal do Rio de Janeiro. Fez o curso de pós-graduação *BTC – Business Training Course*, na General Electric, onde trabalhou de janeiro de 1967 a dezembro de 1968. Trabalhou na ESSO - Esso Brasileira de Petróleo durante 35 anos. De 1975 a 1988 trabalhou no Departamento de Suprimentos e Distribuição, onde exerceu as atividades de Planejamento de Suprimentos e de Transporte, tendo feito 2 cursos na ExxonMobil nos USA, relativos às (1) áreas de influência de bases de distribuição e (2) operação de dutos de petróleo cru e suas derivadas. A partir de 1989, ainda como funcionário da ESSO, foi cedido ao SINDICOM - Sindicato Nacional das Empresas Distribuidoras de Combustíveis e de Lubrificantes, para exercer o cargo de Coordenador de Preços e depois, após a liberação dos preços, como Diretor de Regulação, sendo o representante das distribuidoras de combustíveis junto às entidades governamentais, entidades de classe e principais fornecedores, por um período de 15 anos. Como Coordenador de Preços e de Regulação, representou as distribuidoras junto ao Governo Federal (CNP, DNC, ANP, Ministério da Fazenda, Ministério de Minas e Energia e Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento) e Estadual (GT-05, COTEPE, CONFAZ e Secretarias Estaduais de Fazenda), bem como junto a Fecombustíveis, Petrobrás e ÚNICA, onde se destacaram os seguintes processos marcantes: Desequalização dos preços dos combustíveis (1990 a 1995); URV'erização dos preços e das margens de comercialização dos combustíveis, fase anterior ao Plano Real (1º semestre de 1994); Concentração da tributação dos combustíveis (PPE, CIDE, PIS/COFINS e ICMS) (1988 a 2001); Liberação dos preços dos combustíveis (1996 a 2001). Com sua aposentadoria na Esso em dezembro de 2003, assumiu em janeiro de 2004 o cargo de Diretor de Tributação do SINDICOM, cargo que ocupou por 8 anos, até dezembro de 2011.



Marcio Lago Couto é Doutorando em Administração na EAESP, Mestre em Engenharia de Produção pela Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ), com especialização no Programa de Gestão Estratégica da INSEAD da França, Pós-Graduação em Finanças pela FGV e pelo IBMEC e economista. Professor de Estratégia e Precificação nos cursos da FGV, COPPE, PUC e ESPM. Pesquisador da FGV Energia, ex-Superintendente de Estudos Econômicos do Instituto Brasileiro de Economia da Fundação Getúlio Vargas responsável pelo acordo de cooperação técnica entre o IBRE e a ANS entre 2016-2019, coordenou o acordo de cooperação técnica com a ANS, entre 2016-2019, os trabalhos na área regulatória para a Abramge, e empresas de outros setores como Vale, Ambev, Transpetro, Oi, Abrapp, entre outras. Entre 2004 e 2006 foi Diretor de Estratégia Regulatória da Embratel e entre maio de 2002 a fev 2004 foi Superintendente Executivo da Anatel. Foi consultor do FUNBIO para a implantação de projetos ambientais com retorno. Trabalhou na análise econômico-financeira de Projetos na Camp Consultoria e na Projeta Consultoria Econômica. Foi Diretor Financeiro da DIVERJ.

MANTENEDORES FGV ENERGIA

OURO



PRATA

