

Planejamento tributário com mudança de local: um estudo de caso

Rafael Augusto De Oliveira

Sílvio Hiroshi Nakao

Resumo:

Este trabalho procura investigar condições para que haja possibilidade de economia de tributos com a troca de jurisdição. Para tanto, localizou-se um caso em que estivesse sendo analisada essa alternativa de mudança de jurisdição para uma análise pormenorizada. Procurou-se verificar em quais situações seria compensador a mudança e observou-se que pode ocorrer efetivamente a economia de tributos, mas isso depende de condições econômicas equivalentes e da capacidade de as operações não gerarem resultados abaixo da economia de tributos. Para o estudo de economia tributária com a mudança de local, é necessário conhecer a forma de incidência de impostos sobre cada operação envolvida na mudança, porque há uma série de dispositivos que podem inviabilizar a redução na carga.

Área temática: *Controladoria*

Planejamento tributário com mudança de local: um estudo de caso

Rafael Augusto de Oliveira (FEA-RP/Universidade de São Paulo, Brasil) rafaribs@hotmail.com

Silvio Hiroshi Nakao (FEA-RP/Universidade de São Paulo, Brasil) shnakao@usp.br

Resumo

Este trabalho procura investigar condições para que haja possibilidade de economia de tributos com a troca de jurisdição. Para tanto, localizou-se um caso em que estivesse sendo analisada essa alternativa de mudança de jurisdição para uma análise pormenorizada. Procurou-se verificar em quais situações seria compensador a mudança e observou-se que pode ocorrer efetivamente a economia de tributos, mas isso depende de condições econômicas equivalentes e da capacidade de as operações não gerarem resultados abaixo da economia de tributos. Para o estudo de economia tributária com a mudança de local, é necessário conhecer a forma de incidência de impostos sobre cada operação envolvida na mudança, porque há uma série de dispositivos que podem inviabilizar a redução na carga.

Palavras-chaves: tributos, economia tributária, guerra fiscal

Área temática: Controladoria

1. Introdução

A fim de possibilitar o aumento de vagas para sua massa de trabalhadores ou mesmo o crescimento da economia local, Estados e Municípios lançam mão de uma série de instrumentos para atrair empresas para sua jurisdição tributária. Isso provoca o fenômeno conhecido como “guerra fiscal”.

Do ponto de vista da empresa que está localizada em uma região, a concessão de benefícios fiscais de diversas ordens pode significar a abertura de uma alternativa para a realização de seus negócios de maneira mais lucrativa, por meio da economia de tributos.

Porém, é preciso entender que a decisão que envolve a economia de tributos não pode ser tomada isoladamente, porque isso pode provocar o aumento de outros custos, inviabilizando a alternativa em consideração. De qualquer maneira, a possibilidade de economia de tributos sempre representa uma chance de redução de custos como um todo.

A mudança de jurisdição é apontada como um tipo importante de possibilidade de economia de tributos. O presente estudo exploratório procura verificar se essa economia efetivamente ocorre e em que condições há possibilidade de aumento de lucros. Para isso, este trabalho faz o estudo de um caso em que ocorre a necessidade dessa análise de economia por meio de mudança de jurisdição.

2. Esferas tributárias

A Constituição Federal de 1988 distribui entre os diversos níveis de governo, a competência de estabelecer os tributos, surgindo assim os tributos federais, estaduais e municipais.

Assim, compete à União instituir impostos sobre: importação de produtos estrangeiros, exportação de produtos nacionais ou nacionalizados, rendas e proventos de qualquer natureza,

produtos industrializados, operações de crédito, câmbio e seguro, propriedade territorial rural, grandes fortunas.

Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens e direitos, operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior e propriedades de veículos automotores.

Os municípios têm poderes para os seguintes impostos: propriedade predial e territorial urbana, transmissão *inter vivos*, por ato oneroso, de bens imóveis e de direitos reais sobre imóveis, ressalvadas as exceções legais, vendas a varejo de combustíveis líquidos e gasosos, exceto óleo diesel e serviços de qualquer natureza.

3. Planejamento Tributário

A redução de custos tornou-se uma necessidade dentro das atividades empresariais, com vistas à obtenção de maiores (ou equivalentes) resultados financeiros. Nesse sentido, a rubrica “tributos” ganha sempre atenção no Brasil, onde a carga tributária é sempre crescente em função da necessidade de suprimento dos gastos do Estado.

Com isso, surge o chamado planejamento tributário, como uma forma lícita de reduzir a carga fiscal da empresa ou do indivíduo.

O planejamento tributário consiste em projetar os fatos administrativos, os efeitos jurídicos, fiscais e econômicos de determinada decisão gerencial, com o objetivo de proporcionar uma alternativa legal menos onerosa para as empresas.

De acordo com Scholes (2002, p. 21), há três tipos básicos de planejamento tributário:

- Converter o resultado de um tipo em outro;
- Mudar o resultado de um “bolso” para outro;
- Mudar o resultado de um período de tempo para outro.

O primeiro está relacionado com a possibilidade de se converter um resultado que vem sendo obtido de uma certa maneira em outro tipo, como no caso em que se troca o pagamento de dividendos no Brasil pelo pagamento de juros sobre capital próprio, reduzindo o ônus tributário.

O segundo se refere à possibilidade de fazer com que a obtenção do resultado de uma entidade seja efetuada por outra que esteja relacionada à primeira. Por exemplo, realizar uma atividade desenvolvida na empresa em uma outra empresa do mesmo grupo pode provocar uma redução do imposto de renda em função da sua progressividade. Assim, o resultado continua sendo obtido pelo grupo, mas ao invés de entrar em um “bolso”, entra em outro.

O terceiro está ligado ao conceito de dinheiro no tempo: é melhor pagar depois que antes. É o caso de se realizar a apuração dos tributos em base caixa, ao invés de base competência, nos casos de tributação por lucro presumido, que normalmente traz uma postergação do reconhecimento das receitas.

4. A Troca de Jurisdição Como Meio de Planejamento Tributário

Dentro do segundo tipo básico de planejamento tributário, a mudança de um bolso para outro, existe a possibilidade de aproveitar a guerra fiscal ou as diferenças de normas tributárias entre jurisdições tributárias e transferir pelo menos parte das operações para uma outra localidade, com o fim de economizar tributos. Isso pode ocorrer nas esferas de tributação de um país em que as regras tributárias não são uniformes de um território para outro ou mesmo entre países.

Em tese, a troca de jurisdição pode ser um meio de planejamento tributário se a tributação da segunda localidade for favorecida, representando uma redução de carga tributária. Haverá aumento de lucro se as demais variáveis permanecerem constantes ou se a mudança de jurisdição tributária não representar redução nas operações ou outras alterações que reduzam o lucro de um modo geral.

5. Metodologia de Pesquisa

Considerando a hipótese de troca de jurisdição como meio de planejamento tributário, é preciso verificar quais os tipos de condições devem pré-existir para que a economia de tributos e o aumento de resultado ocorram.

Este trabalho procura investigar de forma exploratória ao menos algumas dessas condições, por meio de um estudo de caso. O problema que se pretende analisar é:

Quais as condições necessárias para se obter economia tributária e aumento de resultado com a troca de jurisdição?

Desse modo, foi selecionado um caso para estudo em que se considerou a hipótese de transferir parte de suas operações para um outro Estado, com o fim de reduzir os gastos com tributos e aumentar os lucros.

6. Dados Sobre o Caso

Formalmente, a empresa analisada neste trabalho teve o início das atividades em 2003, mas é fruto da sucessão familiar, com atividades realizadas na cidade de Ribeirão Preto, Estado de São Paulo, desde 1974. A empresa está focada no ramo de aparas de papel e papelão, mas mantém as demais fontes de reciclagem, tais como plásticos e materiais metálicos, processada muitas vezes como meio de troca com empresas que possuem especialização nesses tipos de materiais.

Possuindo uma carteira de fornecedores localizadas em toda a região nordeste do Estado de São Paulo e Sul de Minas Gerais, a empresa realiza negócios com grandes indústrias e empresas comerciais dessas regiões.

Buscando uma maior contenção de gastos e aproximação com um forte mercado fornecedor de aparas, a empresa decidiu abrir uma filial no Estado de Minas Gerais, na cidade de Uberaba, importante centro comercial e rota de escoamento desse setor de atividade na região.

Com relação aos seus aspectos tributários, dentro da esfera federal ela é optante do Lucro Presumido, com as seguintes cargas tributárias sobre as receitas de vendas:

- PIS – 0,65%;
- Cofins – 3,00%;
- Contribuição Social – 1,08%;

- Imposto de Renda – 1,20%, com acréscimo referente ao adicional sobre o lucro presumido superior a R\$ 20.000 mensais.

Tal opção é fruto da possibilidade de uma economia de impostos, visto que a empresa possui altas margens de lucro, o que traria uma maior carga se fosse tributada de acordo com o Lucro Real.

Com relação aos tributos estaduais, o mais relevante é o ICMS. Ele incide sobre o valor agregado das empresas, sendo calculado por meio da apuração de débitos sobre as saídas de produtos ou serviços e créditos sobre as entradas. Ele é de competência dos Estados, cabendo aos mesmos a elaboração e adaptação das normas, conforme os respectivos interesses. Por conta disso, o ICMS é um importante meio de Guerra Fiscal entre os Estados da Federação brasileira.

No Estado de São Paulo, a empresa está enquadrada no Regime Periódico de Apuração (RPA). Seu principal produto, a apara de papel, tem tratamento especial, sendo sua tributação diferida.

O diferimento é a postergação dos débitos de imposto dentro da cadeia produtiva. Isso significa que ao invés de o governo recolher o imposto a cada etapa da cadeia produtiva, escolhe uma etapa mais à frente para exigir o cálculo e recolhimento dos débitos. Assim, as etapas mais para trás não recolhem o imposto. Isso não significa isenção do produto, porque o recolhimento por uma etapa à frente é calculado por meio da confrontação dos débitos em sua saída com a ausência de crédito obtido com suas compras que tiveram imposto diferido. Assim, o valor agregado continua o mesmo, considerando conjuntamente as etapas anteriores, porque o imposto estaria incidindo sobre a diferença entre as receitas do segmento tributado e as compras do primeiro segmento da cadeia. O efeito dessa política é o incentivo fiscal por meio da teórica redução do preço dos produtos vendidos pelos segmentos que têm tributação diferida.

No caso das aparas de papel, o pagamento do ICMS ocorre apenas a partir do momento da transformação da apara em novo produto utilizável. A empresa em estudo paga ICMS apenas no momento em que realiza operações de comercialização para fora do estado, momento no qual o produto perde a condição de diferimento.

No Estado de São Paulo, a empresa não possui direito a créditos de ICMS em suas compras porque o Estado considera que esse direito só é obtido se houver saídas de produtos tributáveis que constem de sua atividade econômica principal. Como seu produto está em regime de diferimento, o Estado considera que não há direito a créditos sobre as aquisições.

No Estado de Minas Gerais, a filial da empresa analisada encontra-se enquadrada no regime de débito e crédito, e seu principal produto também é diferido dentro do Estado (situação semelhante à de São Paulo). Porém, o Estado permite o aproveitamento dos créditos referentes a insumos necessários à sua atividade, tais como aquisição de combustíveis, lubrificantes, materiais de acondicionamento dos fardos de aparas, peças para manutenção de imobilizado e demais produtos para consumo que sejam necessários para a realização das atividades. Assim, a legislação mineira permite que esses créditos sejam compensados com os demais débitos de ICMS. Nos casos em que as empresas não possuam débitos, os valores podem ser restituídos em espécie ou transferidos a outras. Entretanto, esses créditos devem ser acumulados por um período de dois anos para que possam ser vendidos, em lotes trimestrais. Além disso, na venda dos créditos há um deságio aplicado no mercado mineiro que atualmente gira em torno de 30% do valor a ser transferido.

Seguindo a lógica de tributação do valor agregado do ICMS, o tratamento da legislação mineira faz mais sentido, uma vez que não há uma situação de isenção de produtos, e sim de

diferimento. Desse modo, os segmentos que têm tributação diferida devem ter direito ao crédito porque os débitos que servirão para o cômputo do valor agregado com a mercadoria serão apurados no futuro.

Com isso, surge a seguinte situação: em São Paulo, a empresa não tem direito a créditos de ICMS, mas o tem em Minas Gerais. Isso sinaliza a possibilidade de economia tributária em função da diferença de tratamento fiscal da operação.

Para efeito de ilustração, apresentamos a seguir os resultados atuais da empresa:

RESULTADO ATUAL		
	MATRIZ	FILIAL
Receitas		
Receitas de Vendas	417.016,78	62.212,81
Vendas no Estado	396.727,75	1.635,68
Vendas fora do Estado	20.289,03	60.577,13
(-) Deduções da Receita		
(-) ICMS s/ vendas	(2.434,68)	(7.269,26)
(-) Cofins	(12.510,50)	(1.866,38)
(-) PIS	(2.710,61)	(404,38)
Receita Líquida	399.360,99	52.672,79
(-) Despesas/Custos		
(-) Custo da Merc.	181.832,56	24.962,45
(-) Materiais Cons.	15.215,00	290,17
(-) Combustíveis	34.625,00	2.080,49
(-) Fretes e Carretos	31.514,40	9.782,00
(-) IRPJ	7.008,40	746,55
(-) Contrib. Social	4.503,78	671,90
Despesas Período	274.699,14	38.533,56
Resultado Período	124.661,85	14.139,23

7. Análise de Situações

Como a saída interna do principal produto da empresa tem ICMS diferido tanto no Estado de São Paulo como no de Minas Gerais, a troca de jurisdição não provocaria economia de tributos com a redução de débitos.

A situação extrema de mudar todas as operações para Minas Gerais para se aproveitar todo o crédito possível esbarra na tributação da saída, que deixa de ser diferida e passa a ter a incidência de 12%. Além disso, o frete para entrega aos clientes que estão concentrados na região de Ribeirão preto aumentaria consideravelmente, a ponto de inviabilizar a possibilidade de economia com o aproveitamento de créditos.

A mudança de jurisdição, para esse caso, só provocaria economia tributária se houvesse aumento dos créditos tributários. Como São Paulo não permite créditos sobre insumos, mas Minas Gerais sim, haveria uma decorrente economia tributária se os direitos aos créditos passassem a serem exercidos em Minas Gerais. Porém, para que isso ocorra, não é possível

transferir esses direitos apenas escrituralmente para a filial; é necessário que as operações efetivamente ocorram na mesma para que se obtenha o crédito.

Assim, resta saber se essa economia de tributos traz por consequência um aumento no resultado, por conta dos ajustes dessas operações. Para isso, será analisada a possibilidade de aumento de lucros a partir de simulações com dados da empresa de duas situações hipotéticas.

A primeira contempla a situação em que haveria transferência de insumos entre matriz e filial, mantendo as atuais perspectivas de faturamento da filial. A segunda é a de transferências de insumos entre matriz e filial, mas com aumento de faturamento dentro do Estado mineiro.

Para isso, serão tomados como base os preços médios de venda, de compra de mercadorias, de materiais de consumo e de custos de frete nas duas unidades da federação.

7.1. Situação 1: Transferência de materiais entre unidades, mantendo atuais perspectivas de faturamento

Como a economia de tributos com a mudança de jurisdição pode ocorrer apenas com o aumento de créditos resultantes dos insumos adquiridos pela filial, será focada aqui apenas essa questão de aquisição de insumos. Os principais são o arame e o feticlo, utilizados para amarração dos fardos de aparas, e óleo diesel, combustível usado no transporte dos produtos.

Nessa primeira análise, será verificada a possibilidade de aumento de lucro com a transferência de materiais de consumo e combustíveis entre as unidades, mantendo as perspectivas de faturamento das respectivas empresas.

São utilizadas aproximadamente 5 toneladas de arame por mês, cerca de 107 metros de feticlo, 25.000 litros de óleo diesel na matriz e 1.607 litros de óleo diesel na filial.

Considerando que a entrada de combustíveis em ambos os Estados possui uma alíquota de 12% de ICMS, mas que somente em Minas Gerais ocorre o aproveitamento do crédito do imposto, o custo líquido seria o seguinte:

	Preço de Compra Atual	ICMS Creditado	Custo Líquido
Matriz (Rib. Preto)	R\$ 1,39 p/ litro	R\$ 0,00 (0%)	R\$ 1,39 / litro
Filial (Uberaba)	R\$ 1,45 p/ litro	R\$ 0,16 (12%)	R\$ 1,29/ litro

Em outra possibilidade, se a filial comprasse diretamente do fornecedor paulista ou recebesse o combustível por transferência da matriz e estocasse o produto na própria unidade, o valor do ICMS creditado seria de R\$ 0,15 por litro, resultando em um custo de R\$ 1,24 por litro. Assim, compensaria para a empresa a aquisição de combustível de um fornecedor de São Paulo, para consumo em Minas Gerais. Porém, o combustível é tributado de forma diferente no Estado de São Paulo: há substituição tributária, que é o contrário do diferimento – etapas anteriores da cadeia produtiva pagam antecipadamente no lugar das etapas mais adiante. Assim, como a empresa está em uma etapa adiante da cadeia, o ICMS já fora pago, não gerando direito a crédito. Portanto, não há possibilidade de economia de tributos com a compra direta do fornecedor paulista para o aproveitamento de créditos.

O inverso da operação (transferência da filial para a matriz) não faz sentido, visto que a empresa não aproveitaria os créditos do ICMS dentro do Estado paulista.

Em relação ao arame, os custos atuais são:

	Preço de Compra Atual	ICMS Creditado	Custo Líquido
Matriz (Rib. Preto)	R\$ 3.040,00 / ton.	R\$ 0,00 (0%)	R\$ 3.040,00 / ton.
Filial (Uberaba)	R\$ 4.220,00 / ton.	R\$ 759,60 (18%)	R\$ 3.460,40 / ton.

Como no arame há uma diferença entre a alíquota de crédito (18%) e de débito (12%) na saída do Estado de Minas Gerais para São Paulo, há que se considerar a possibilidade de se transferir uma aquisição na filial para a matriz, mesmo com um preço maior. Entretanto, verifica-se que o débito de 12% corresponderia a R\$ 506,40 por tonelada, gerando um custo insatisfatório de R\$ 3.147,12, maior que o custo de aquisição diretamente pela matriz, sem contar o custo de frete do material, estimado pela empresa em R\$ 30,57 por tonelada.

A via contrária, de transferência de arame da matriz para a filial, só teria sentido se nela fosse utilizado: o maquinário da mesma trabalha com o feticio, ao invés de arame, por causa do custo do material.

Portanto, em relação ao arame, a melhor alternativa é manter como está atualmente.

Em relação ao feticio, o mesmo é de difícil obtenção, sendo produzido por raras indústrias localizadas na cidade de São Paulo. Assim, o produto teria compulsoriamente que ser adquirido no Estado de São Paulo, não cabendo aqui observação complementar de economia de impostos.

A partir dessa análise, verifica-se que as possibilidades levantadas de economia tributária esbarram nos dispositivos legais aplicados às operações que a empresa realiza, tanto de venda como de compra, e na forma como as operações estão estruturadas. Com isso, na análise da situação em que haveria a transferência de insumos entre as unidades, verifica-se que não há possibilidade de economia tributária atualmente, não havendo o que simular.

7.2. Situação 2 – Aumento de faturamento dentro do estado mineiro, com a manutenção das transferências de materiais de consumo

Nessa segunda análise será tratada a hipótese de incremento das vendas internas da filial, na qual o faturamento atual da empresa não supera mais que 3% do total.

Dessa forma, serão tomados como base os números obtidos na empresa analisada e que já foram explicitados no tópico anterior.

Ao obter informações sobre o mercado de indústrias de papel no estado de Minas Gerais, notou-se que existe uma pequena concentração nas regiões de Belo Horizonte (494 km da filial) e em Juiz de Fora (736 km da filial). Os preços praticados nesse mercado são aproximadamente 10% inferiores ao que a empresa está atualmente acostumada trabalhar. Tal justificativa seria o fraco desempenho da indústria de papel em Minas Gerais, com baixa legalização de empresas comerciais do setor aparista e ao preço praticado nas indústrias paulistas, fato que gerou até o presente momento a grande manutenção de vendas da filial para o estado da matriz (90% das vendas externas) e para a região sul do país (10% das vendas externas). Outro motivo seria o custo do frete apresentado para essas regiões mineiras, pois a região de Uberaba é tida como rota de retorno de caminhões freteiros para a região sul e sudeste do país, sendo o preço do frete diferenciado para essas situações.

Assim, vamos considerar que a empresa filial opte por conquistar novos mercados para a entrega de seu produto, mesmo sabendo que seu preço terá uma redução média de 10% e seus custos de frete aumentarão sensivelmente.

Faturam. Médio	Média p/ Tonelada	Ton.Vendida Média	
Filial – situação atual	R\$ 62.212,81	R\$ 195,18	318,75 toneladas
Filial – hipótese	R\$ 56.559,00	R\$ 177,44	318,75 toneladas

	Fretes (em R\$)	Qde. Mensal	Maior Distância
Filial – situação atual	R\$ 9.782,00	26	736 Km (J. Fora)
Média do Custo	R\$ 30,69		
Filial – hipótese	R\$ 15.937,50	26	736 Km (J. Fora)
Média do Custo	R\$ 50,00		

Em um primeiro momento, poderia ser destacado que a empresa teria uma economia de impostos com o não pagamento do ICMS para a venda de mercadoria para fora do estado mineiro. No entanto, com a diminuição do preço médio da mercadoria e o aumento considerável do custo do transporte, o resultado geral acaba por ser não satisfatório, como pode ser observado abaixo:

RESULTADO APRESENTADO NA SITUAÇÃO II				
	FILIAL (Atualmente)	%(fat.)	FILIAL(Hipótese)	%(fat.)
Receitas				
Receitas de Vendas	R\$ 62.212,81	100,00%	R\$ 56.559,00	100,00%
Vendas no Estado	R\$ 1.635,68	2,63%	R\$ 56.559,00	100,00%
Vendas fora do Est.	R\$ 60.577,13	97,37%	R\$ 0,00	0,00%
(-) Deduções da Receita				
(-) ICMS s/ vendas	(R\$ 7.269,26)	11,68%	R\$ 0,00	0,00%
(-) Cofins	(R\$ 1.866,38)	3,00%	(R\$ 1.696,77)	3,00%
(-) PIS	(R\$ 404,38)	0,65%	(R\$ 367,63)	0,65%
Receita Líquida	R\$ 52.672,79		R\$ 54.494,60	
(-) Despesas/Custos				
(-) Custo da Merc.	R\$ 24.962,45	40,12%	R\$ 24.962,45	44,14%
(-) Materiais Cons.	R\$ 290,17	0,47%	R\$ 290,17	0,51%
(-) Combustíveis	R\$ 1.994,40	3,21%	R\$ 1.994,40	3,53%
(-) Fretes e Carretos	R\$ 9.782,00	15,72%	R\$ 15.937,50	28,18%
(-) IRPJ	R\$ 746,55	1,20%	R\$ 678,71	1,20%
(-) Contrib. Social	R\$ 671,90	1,08%	R\$ 610,84	1,08%
Despesas Período	R\$ 38.447,47	61,80%	R\$ 44.474,07	78,63%
Resultado Período	R\$ 14.225,32	22,87%	R\$ 10.020,53	17,72%

Com os dados acima, nota-se que a redução de 10% do valor bruto do preço da mercadoria vendida acabaria por gerar um resultado 41,96% menor do que em relação à situação atual. É certo que houve uma economia com relação ao pagamento do ICMS, gerando uma receita líquida inclusive maior que a situação atual. Entretanto, os custos com fretes e carretos aumentaria mais que o aumento da receita líquida, reduzindo o resultado final.

8. Considerações Finais

Nas esferas estaduais e municipais, a forma de tributação é utilizada como fonte de incentivo às empresas, que são uma relevante alternativa de geração de empregos e renda. Guerras fiscais são travadas constantemente entre Estados e municípios, a fim de que os mesmos possam atrair investimentos, empregos e renda.

Do lado da empresa, a Guerra Fiscal acaba por trazer uma possibilidade de economia de tributos com a mudança de jurisdição tributária. Essa mudança se enquadra na forma chamada de “troca de bolso” de planejamento tributário. Pode-se obter uma redução na carga tributária trocando-se a obtenção de um resultado por uma determinada entidade pela obtenção por outra relacionada.

Assim, explorou-se neste trabalho as condições em que esse tipo de economia tributária pode gerar aumentos de lucros. Para isso, fez-se um estudo de caso.

No caso estudado, existe um diferimento de ICMS para seu setor de atividade, dado que a preocupação ambiental e de reciclagem tem forte apelo político e social, em função do volume de pessoas de baixíssima renda que trabalham no setor. Assim, a operação a princípio não traria economia de tributos com a mudança de jurisdição.

Entretanto, em função de diferenças de tratamento fiscal de outras operações entre os Estados, levantou-se a hipótese de se obter economia tributária e aumento de resultado com a troca de jurisdição.

Foram analisadas duas situações. Na primeira, levantaram-se os principais insumos utilizados na operação que poderiam gerar créditos no Estado de Minas Gerais e que não seria possível no Estado de São Paulo. Verificou-se que seria possível ter economia de tributos e aumento de lucros se não houvesse dispositivos legais que impedissem o aproveitamento dos créditos e se a estrutura da operação permitisse alguma alteração. Na segunda simulação, foi estudada a hipótese de se aumentar as vendas da filial no próprio Estado. Verificou-se que é possível uma economia tributária, mas não um aumento no lucro, em função da necessária redução do preço de venda e do aumento do custo com transporte.

Assim, observa-se neste trabalho que a possibilidade de economia tributária com a mudança de jurisdição, como uma forma de planejamento via “troca de bolso”, é possível. O estudo da economia tributária requer aprofundado conhecimento da legislação que trata sobre as muitas operações que a empresa pode realizar e seus impactos em termos de resultado. Reduções na carga tributária por mudança de local podem ocorrer quando há condições econômicas equivalentes entre as jurisdições e quando as operações não trouxerem resultados menores do que a redução na carga de tributos, em função da mudança de local.

Possibilidades de economia exigem imaginação, mas podem esbarrar em dispositivos impeditivos da legislação. O caso estudado revelou que há um emaranhado de diferimentos, isenções, substituições tributárias, diferenças de alíquotas entre créditos e débitos etc. e diferenças de tratamento das operações entre as jurisdições, que reduzem o número de possibilidades de redução de carga tributária.

Apesar de haver a possibilidade de economia tributária com a troca de jurisdição, isso não necessariamente traz aumento de lucro. A mudança de jurisdição é uma possibilidade que auxilia o levantamento de hipóteses de economia tributária, mas não pode ser tratada como uma solução para o aumento de lucro se houver apenas a possibilidade de redução da carga de tributos. O caso mostrou que a mudança de jurisdição pode provocar não apenas redução de impostos, mas também mudanças em outros resultados em função de necessárias alterações na estrutura operacional.

Referências

- BRASIL (2000). *Constituição da República Federativa do Brasil, 1988*. São Paulo, Editora Saraiva.
- CÓDIGO tributário nacional. (1994) São Paulo, Atlas.
- DAIN, S. (1995). Reforma Tributária: Os limites da proposta do executivo federal. *Indicadores IESP*, v.43, n.8, p. 3-5.
- DULCI, OTÁVIO S. (2002), Guerra Fiscal, Desenvolvimento Desigual e Relações Federativas no Brasil, *Revista Sociológica e Política*, n.º 18, Curitiba, Junho 2002.
- FAYET, L.A. (2003). Guerra Fiscal: causas e realidade. Texto disponível em <http://www.fayet.com.br/2000guerra.htm> Acesso: 30/08/2004.
- FIPECAFI – FUNDAÇÃO INSTITUTO DE PESQUISAS CONTÁBEIS, ATUÁRIAS E FUNANCEIRAS (2000). *Manual de contabilidade das sociedades por ações*. São Paulo. Atlas.
- GRUPO IOB/THOMSON. Aplicações do ICMS e últimas novidades. Texto disponível em http://www.iob.com.br/icms_ipi/ Acesso em 25/10/2004.
- LIBUTTI, R.B. (2001) *A profissão do agente fiscal de rendas e o curso de Ciências Contábeis, 65p*. Dissertação (Graduação) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo.
- MACHADO, H. B. (2003). Reforma tributária. Texto disponível em <http://www.cjf.gov.br/revista/numero1/hugo.htm> Acesso: 26/08/2004.
- MINAS GERAIS. Regulamento do ICMS. Texto disponível em <http://www.fazenda.mg.gov.br/slt/ricms/index.html> Acesso em 23/09/2004.
- NOGUEIRA, A.(2003). Reforma tributária: uma abordagem crítica. Texto disponível em <http://www.cjf.gov.br/revista/numero1/nogueira.htm> Acesso: 25/08/2004.
- OLIVEIRA, L. M. et al. (2002), *Manual de Contabilidade Tributária*, São Paulo, Atlas.
- PIANCASTELLI, M; PEROBELLI, F. (1996) – ICMS: Evolução Recente e Guerra Fiscal – *Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA)*, texto para discussão, Brasília, Fev.
- REVISTA DE SOCIOLOGIA E POLÍTICA (2000). – A Parmalat ameaça fechar, p.12, Jun.
- RIBEIRO, M. V. B. (2000) *Análise entre o orçamento previsto e a receita e despesa realizada, 56p*. Estudo de Caso (Graduação) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo.
- ROCHA, ANTONIO R. (2003). Uma proposta para o ICMS estadual. Texto disponível em <http://www.reformatributariaicms.blogger.com.br> Acesso em 30/08/2004.
- SÃO PAULO. Regulamento do ICMS. Texto disponível em http://www.fazenda.sp.gov.br/legis/ind_temas.asp Acesso em 01/10/2004.
- SCHOLES, Myron S. et all (2002). *Taxes and business strategy*. 2.ed. New Jersey: Prentice-Hall.
- SOUZA, E. M. de (2001) *Os reflexos do aproveitamento dos créditos do ICMS, no tocante ao princípio da não-cumulatividade, no custo do produto, 78p*. Dissertação (Graduação) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo.
- SOUSA, R.G. et al. (2003). Comentários ao código tributário nacional. *Revista dos Tribunais São Paulo*, n. 12.
- ZAMBELLI, S.F. (1999). *Efeitos do Regime Tributário Simplificado nas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, 64p*. Dissertação (Graduação) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo.