

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALAGOAS - UFAL**  
**FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE – FEAC**  
**CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**DARA MACHADO LOPES**

**O IMPACTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO PREÇO DA VENDA DA  
GASOLINA PARA O CONSUMIDOR FINAL EM ALAGOAS**

**MACEIÓ - ALAGOAS**

**2022**

**DARA MACHADO LOPES**

**O IMPACTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO PREÇO DA VENDA DA  
GASOLINA PARA O CONSUMIDOR FINAL EM ALAGOAS**

Trabalho de Conclusão de Curso  
apresentado como pré-requisito para  
conclusão do curso de graduação em  
Ciências Contábeis da Universidade  
Federal de Alagoas – UFAL.

Orientadora: Msc. Márcia Maria Silva de  
Lima

**MACEIÓ - ALAGOAS**

**2022**

**Catálogo na fonte**  
**Universidade Federal de Alagoas**  
**Biblioteca Central**  
**Divisão de Tratamento Técnico**

Bibliotecária: Helena Cristina Pimentel do Vale – CRB-4/661

L864i Lopes, Dara Machado.  
O impacto do ICMS substituição tributária no preço da venda da gasolina para o consumidor final em Alagoas / Dara Machado Lopes

Orientadora: Márcia Maria Silva de Lima.  
Monografia (Trabalho de Conclusão de Curso em Ciências Contábeis) –  
Universidade Federal de Alagoas. Faculdade de Economia, Administração e  
Contabilidade. Maceió, 2022.

Bibliografia: f. 41-46.

1. Gasolina como combustível. 2. Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços. 3. Tributos – Substituição - Alagoas. 4. Consumidor. I. Título.

CDU: 336.221(813.5)

Dedico este trabalho a todos aqueles que contribuíram diretamente ou indiretamente para o desenvolvimento do mesmo. Em especial a minha família, meus amigos por todo amor, cuidado, atenção e apoio. Aos meus colegas de trabalho por toda ajuda e compreensão. A todos que se interessam em estudar e pesquisar sobre esse tema tão atual e necessário em nossa sociedade. E por fim, a minha orientadora que me direcionou, e foi muito paciente em me ouvir e me ajudar na construção desse trabalho.

## **AGRADECIMENTO**

Primeiramente a Deus por ter me dado força, ânimo, inspiração, e ter me guiado ao longo deste trabalho, sem Ele nada seria possível.

Agradeço a minha família por todo suporte, auxílio e compreensão que foram de extrema necessidade. Aos meus amigos por toda força, incentivo, compreensão, preocupação, e escuta ativa que tiveram comigo ao longo dessa caminhada. Também aos meus colegas de trabalho e chefes, por toda compreensão, ajuda, e apoio.

Minha sincera gratidão a professora e mestra Márcia Maria Silva de Lima, orientadora deste trabalho, que me acompanhou desde o primeiro período e agora está mais uma vez dando suporte, atenção, e conhecimento agora nesta reta final.

Por fim, a todos aqueles que contribuíram, incentivaram, discutiram, e se interessaram. Vocês foram essenciais para a realização deste trabalho.

Que Deus abençoe a todos, e muito obrigada.

## RESUMO

Nos últimos anos tem se notado um aumento crescente no preço da gasolina, muitas pessoas creditam esse aumento a forma de tributação desse combustível e sua porcentagem sobre o preço para o consumidor final. Seu recolhimento se dá pelo regime Substituição Tributária, acerca do Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de Serviços. FALIGUSKI (2010) verificou que o cálculo do ICMS Substituição Tributária implicou em acréscimo no preço do consumidor final em produtos do ramo de higiene e beleza. Por isso, acreditava-se que a mesma coisa poderia acontecer com outros itens em que os governos estaduais determinaram a utilização desse regime de tributação. O objetivo da pesquisa foi identificar qual o impacto causado pelo ICMS substituição tributária na composição do preço de venda da Gasolina, em Alagoas, para o consumidor final. Usou-se dados da pesquisa semanal de preço realizada pela Agência Nacional do Petróleo em postos distribuidores de gasolina. A partir dos dados foi possível recompor o preço de venda dos itens, utilizando o ICMS apuração e o ICMS substituição tributária. No resultado da pesquisa verificou-se um acréscimo no valor do imposto estadual quando é utilizado o regime de Substituição Tributária. Isso ocorre devido o Preço Médio Ponderado para o Consumidor Final ser maior que o preço de venda efetivamente praticado pelos revendedores. Após isso, foi feita uma recomposição com a adequação da alíquota de acordo com a lei complementar 194 que diminuiu em 12% a alíquota do ICMS ST em Alagoas. Assim sendo, conclui-se que esse fato ocasiona um aumento no valor do produto para o consumidor, e que a diminuição dessa alíquota não acarretará uma baixa tão grande quanto foi propagada no preço da gasolina para o consumidor final, e sim afetará absurdamente as receitas e o caixa do estado.

Palavras – Chave: Gasolina, ICMS, Substituição Tributária, Arrecadação, Combustíveis.

## **ABSTRACT**

In recent years there has been a growing increase in the price of gasoline, many people credit this increase to the form of taxation of this fuel and its percentage on the price for the final consumer. Its collection takes place under the Tax Substitution regime, on the Tax on operations related to the Circulation of Goods and on the provision of Services. FALIGUSKI (2010) found that the calculation of ICMS Tax Substitution implied an increase in the final consumer price of products in the hygiene and beauty sector. Therefore, it was believed that the same thing could happen with other items where state governments determined the use of this taxation regime. The objective of the research was to identify the impact caused by the ICMS tax substitution in the composition of the sale price of Gasoline, in Alagoas, for the final consumer. Data from the weekly price survey carried out by the National Petroleum Agency at gas stations were used. From the data, it was possible to recompose the selling price of the items, using ICMS calculation and ICMS tax substitution. In the result of the research, there was an increase in the value of the state tax when the Tax Replacement regime was used. This occurs because the Weighted Average Price for the Final Consumer is higher than the sales price effectively practiced by resellers. After that, a recomposition was carried out with the adequacy of the rate in accordance with complementary law 194, which reduced the ICMS ST rate in Alagoas by 12%. Therefore, it is concluded that this fact causes an increase in the value of the product to the consumer, and that the decrease in this rate will not cause a drop as large as was propagated in the price of gasoline for the final consumer, but will absurdly affect revenues. and the state cashier.

Key - words: Gasoline, ICMS, Tax Substitution, Collection, Fuels.

## LISTA DE TABELAS

TABELA 1 - PMPF junho publicado no DOU de 22.10.2021	27
TABELA 2 - Considerando o ICMS ST com base dos dados adquiridos	34
TABELA 3 - Tabela do ICMS considerando que os produtos fossem ICMS por apuração	35
TABELA 4 - Percentual do valor do imposto pago a maior	35
TABELA 5 - Comparativo do efeito da LCP 194	38

## LISTA DE FIGURAS

<b>FIGURA 1 - COMPOSIÇÃO E MÉDIA DE PREÇO - GASOLINA BRASIL</b>	<b>26</b>
<b>FIGURA 2 - COMPOSIÇÃO E MÉDIA DE PREÇO - GASOLINA ALAGOAS</b>	<b>33</b>

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ANP	Agência Nacional de Petróleo
CEPEA	Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada
CF	Constituição Federal
CIDE	Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico
COFINS	Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
CONFAZ	Conselho Nacional de Política Fazendária
COTEPE	Comissão Técnica Permanente
CTN	Código Tributário Nacional
GAC	Gasolina Automotiva Comum
GLP	Gás Liquefeito de Petróleo
ICMS	Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
ICMS ST	ICMS - Substituição Tributária
IOB	Software Contábil
LCP	Lei Complementar
PASEPE	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PIS	Programa de Integração Social
PMPF	Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final
PPI	Preços de Paridade Internacional
RCTE	Regulamento do Código Tributário Estadual
RICMS	Regulamento do ICMS
SEFAZ	Secretaria de Estado da Fazenda
ST	Substituição Tributária

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO</b>	12
1.1 Problema da Pesquisa	12
1.2 Objetivos	13
1.2.1 Objetivo Geral	13
1.2.2. Objetivos Específicos	13
1.3 Justificativa	13
<b>2 REFERENCIAL TEÓRICO</b>	14
2.1 ICMS	14
2.1.1 ICMS no regime por Apuração	18
2.1.2 ICMS substituição tributária	19
2.2 Gasolina	23
2.3 Formação no preço de venda	24
2.3.1 Formação no preço de venda Gasolina	25
2.4 Preço médio ponderado ao consumidor final	26
<b>3 METODOLOGIA</b>	28
3.1 Tipologias de Pesquisas	28
3.1.1 Tipologias de pesquisa quanto aos objetivos	28
3.1.2 Tipologias de pesquisa quanto aos procedimentos	29
3.1.3 Tipologias de pesquisa quanto à abordagem do problema	31
3.2 Coleta de Dados e Amostra	31

<b>4 ESTUDO DE CASO: O IMPACTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO PREÇO DA VENDA DA GASOLINA EM ALAGOAS PARA O CONSUMIDOR FINAL</b>	<b>33</b>
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b>	<b>39</b>
<b>REFERÊNCIAS</b>	<b>41</b>

## **1. INTRODUÇÃO**

Nos últimos anos tem se visto um crescente aumento do preço da gasolina e da inflação, o que muitos não sabem é a real composição do preço deste combustível, e como o ICMS é apenas uma parte desse valor. Com o aumento do dólar devido fatores externos e internos no Brasil, é possível identificar o aumento dos preços das coisas nas prateleiras, nos centros da cidade e em tudo do comércio. O que muitos não sabem é que esse aumento se dá por conta da inflação que está diretamente ligada ao aumento do preço da gasolina.

Na sua composição de preço para o consumidor final, a gasolina conta com uma porcentagem de impostos estaduais e federais. É comum ver as pessoas na rua falando que os valores altos deste combustível se deve aos valores cobrados dos impostos.

Nos últimos anos, a receita vinda de ICMS em Alagoas chegou a R\$4,38 bilhões em 2020, e R\$5,39 bilhões em 2021, esse valor não é oriundo totalmente de combustíveis, cerca de apenas R\$944.504.326 (o que corresponde a aproximadamente 21,46% do total) em 2020 e R\$1.206.534.974 em 2021 (o que corresponde a aproximadamente 22,64% do total) vieram da arrecadação de petróleo e derivados. Atualmente o estado conta com essa receita para cobrir os seus custos e cumprir seu orçamento.

No mês de junho do ano corrente, através de uma Lei Complementar, a taxa de ICMS ST em cima dos combustíveis foi reduzida em 12%, o que irá afetar diretamente as receitas do estado, mas não irá reduzir tanto o valor da gasolina para o consumidor final.

### **1.1 PROBLEMA DA PESQUISA**

Este tópico tem como função mostrar qual a problemática da pesquisa, direcionando qual o caminho a mesma irá seguir.

Diante da abordagem realizada inicialmente, tem-se o problema da pesquisa: Qual o real impacto do ICMS ST na formação de preço da gasolina para o consumidor final do estado de Alagoas?

## **1.2 OBJETIVOS**

Neste tópico serão apresentados os objetivos, geral e específico, da pesquisa.

### **1.2.1 OBJETIVO GERAL**

O objetivo geral deste estudo é verificar a influência que o ICMS ST tem exercido no crescente aumento no valor da gasolina no Estado de Alagoas para o consumidor final.

### **1.2.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

Os objetivos específicos que permeiam este trabalho são:

- a) Contextualizar ICMS;
- b) Apresentar e contextualizar como funciona a construção do preço da gasolina;
- c) Estudar a evolução do valor do combustível nos últimos anos e qual o papel do ICMS neste contexto histórico;
- d) Demonstrar como o ICMS está relacionado ao preço da gasolina.
- e) Explanar sobre a influência da LCP nº194 na arrecadação do estado de Alagoas.

## **1.3 JUSTIFICATIVA**

Esse trabalho se justifica, pela necessidade de entender o crescente aumento do valor da gasolina, que por sua vez, tem sido atribuída pela esfera federal, a cobrança de ICMS de cada Estado.

Faz-se necessário primeiro entender como se dá a construção do preço de venda desses combustíveis, quais fatores são levados em conta e incidem nessa etapa. Para posteriormente analisar se o ICMS realmente tem sido o vilão desse crescente aumento, que se tornou muito mais abrupto nos últimos anos.

Neste trabalho, busca-se também trazer quais os impactos externos que estão diretamente ligados a esse crescente aumento de preços nos combustíveis, assim como mostrar o impacto que a LCP nº194 exercerá no valor da gasolina e na arrecadação do estado de Alagoas.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

Este capítulo versará sobre o ICMS, sobre o combustível gasolina, composição de preço desta, e, o preço médio ponderado ao consumidor final. Será evidenciada a legislação que regulamenta esse imposto e as formas em que ele se apresenta; Também abordará de forma explicativa os tópicos sobre o combustível escolhido para esse estudo de caso.

### 2.1 ICMS

Segundo a SEFAZ/SP, ICMS é a sigla que identifica o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação.

O ICMS é um imposto regulamentado por diversas formas de instituição, tais como: Decretos, Portarias, Medidas provisória e Instruções Normativas. Essas formas devem seguir e dão origem ao Regulamento do ICMS (RICMS), onde cada estado da federação pode instituir a maneira para que o RICMS seja aplicável em seu território. Vale ressaltar que respectivos regulamentos não podem impor restrições aos créditos do imposto, senão aquelas exclusivamente autorizadas pela Constituição do Brasil e por Leis Complementares federais. De modo prático, o valor do ICMS é pago pelo consumidor, estando este embutido no preço do produto (LIMA, 2010).

O ICMS tem sua denominação prevista diretamente na Constituição Federal (CF) por meio do inciso II do artigo 155 que assim o denomina: “imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”.

Segundo Biava e Oyadomari (2010), o ICMS apresenta algumas características gerais importantes:

- a) é um imposto de competência estadual;

b) é um imposto não-cumulativo, permitindo a compensação do que for devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou por outro Estado;

c) é um imposto seletivo, ou seja, pelo princípio da seletividade, o imposto pode ser cobrado em função da essencialidade das mercadorias (ex.: possibilidade de alíquotas diferenciadas por tipo de mercadorias);

d) é o principal imposto indireto a incidir sobre operações com mercadorias (ao lado do IPI e das contribuições do PIS/COFINS – federais), tendo como principais contribuintes empresas comerciais e industriais.

Cada um dos Estados e o Distrito Federal podem instituir como determina a CF/88. Segundo Brunozi et al (2008) é um tributo cuja instituição e cobrança, conforme dispositivo constitucional, determina o repasse aos municípios, de 25% do produto de sua arrecadação, sendo três quartos, no mínimo, distribuídos na proporção do valor adicionado nas operações de circulação de mercadorias e prestações de serviços realizadas em seu território; e até um quarto, de acordo com o que dispuser em lei estadual.

Conforme previsto no art. 155, inciso I, da CF/88, atribuiu-se competência aos Estados e ao Distrito Federal, para instituir imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir: I imposto sobre: [...] b) operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; [...] § 2º O imposto previsto no inciso I, “b” atenderá ao seguinte: I será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal (BRASIL, 1988).

A obrigação tributária é definida de acordo com o art. 113 do Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (BRASIL, 1966a).

O seu fato gerador “ é o fato que gera a obrigação tributária e para gerar a obrigação, o fato ocorrido deve enquadrar-se rigorosamente dentro dos termos da lei, fenômeno a que se dá o nome de subsunção” (CASSONE, 2010, p. 75). O fato gerador incide na tributação, quando ocorre a saída de mercadoria (ICMS).

Para Biava (2010) aqui pode-se traçar ao menos os parâmetros gerais de seu fato gerador. Destaca-se ao menos quatro grandes grupos de tributação:

- i) operações relativas à circulação de mercadorias: materialidade mais conhecida do imposto, atinente a todas as operações que importem na circulação de mercadorias. Adicionalmente, a constituição neste mesmo artigo considera a energia elétrica e os derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País, como sendo mercadorias tributadas pelo ICMS. Por sua vez, também este campo material é ampliado nas situações em haja fornecimento de mercadorias juntamente com serviços não compreendidos na competência material dos municípios;
- ii) prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal: o legislador constitucional incluiu aqui os serviços de transporte, sem fazer distinção entre a circulação de pessoas e bens, e incluiu especificamente o transporte entre municípios do mesmo Estado e o transporte efetuado de um Estado para outro, não especificando o modal do transporte (que pode ser: rodoviário, ferroviário; aquaviário; fluvial e quaisquer outros possíveis ou que possam ser criados);
- iii) prestações de serviços de comunicação: criou aqui dentro da materialidade do ICMS, a tributação das prestações de serviço de comunicação;
- iv) entrada de bem ou mercadoria importados do exterior: seguindo a mesma tendência dos impostos aduaneiros, atribuiu como materialidade a entrada de bem ou mercadoria oriundos do exterior.

Por sua vez, de acordo com a Lei Complementar 87/1996, art. 4º, caput:

O contribuinte do ICMS é: “qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial,

operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”

A base de cálculo do ICMS é o valor das mercadorias ou o valor dos produtos, incluindo o PIS, COFINS, comissões, fretes e agregado à margem, sendo este o valor sobre o qual é aplicada a alíquota do imposto a ser recolhido ao erário público (SANTOS, 2008).

As alíquotas do ICMS podem ser definidas de forma seletiva pelos Estados, atribuindo-se alíquotas menores para os produtos mais essenciais e alíquotas maiores para os produtos mais supérfluos. Todavia, normalmente os Estados mantêm uma alíquota interna geral aplicável a maioria dos produtos, que no Estado de Alagoas é de 17% (e em alguns Estados é de 18% ou 19%). As alíquotas nas operações interestaduais são definidas por resolução do Senado Federal, e em geral são de 12%, com exceção das operações oriundas do Sul e Sudeste (exceto Espírito Santo) com destino aos Estados do Norte, Nordeste, Centro Oeste e Espírito Santo, cuja alíquota aplicável é de 7%.

Em sua configuração normal (regime periódico de apuração: débito e crédito) o ICMS pode ser considerado um imposto de vendas sobre o valor acrescido, sendo entendido como valor acrescido “a diferença entre o valor dos bens e serviços produzidos, diminuído do valor dos bens e serviços adquiridos para o emprego no processo de produção” (COSTA, 1979, p.23). Assim, num imposto sobre vendas tipo valor acrescido, sempre se deduz das vendas o valor das matérias primas da produção (COSTA, 1979, p.24).

Para fins de cálculo, pode-se dizer que o ICMS normal é calculado pelo método da subtração imposto sobre imposto, “onde o valor acrescido obtém-se deduzindo do imposto a pagar o imposto que incidiu sobre os bens adquiridos no mesmo período”. (COSTA, 1979, p.26)

Assim, de acordo com Costa (1979, p.25) “o imposto sobre valor acrescido admite ainda três tipos segundo sua maior ou menor generalidade no plano vertical: cobrança no ciclo de produção, no da produção e atacado, e no da produção, do atacado e do varejo”.

O ICMS é disciplinado pela Lei Complementar Federal nº 87 de 13/09/1996, denominada Lei Kandir, em Alagoas, na Legislação Estadual, foi instituída a Lei nº 5.900/1996 dispõe sobre o ICMS, que veio a compor o Código Tributário do Estado de Alagoas, que foi criado com a Lei de nº 5.077/1989.

### **2.1.1 ICMS NO REGIME POR APURAÇÃO**

Segundo Silva (2010), o levantamento do ICMS por apuração é o modo de saber qual o valor que uma empresa irá recolher ao fisco após o fim do ciclo de um produto.

De acordo com a edição nº 16/2014 do Boletim IOB (software contábil), o imposto a ser pago resulta da diferença maior entre o débito, referente às operações com mercadoria ou prestações de serviços realizados pelo contribuinte em determinado período, e o crédito relativo ao ICMS cobrado nas operações ou prestações anteriores. Conforme a edição nº 10/2014 do Boletim IOB, as formas de apuração do ICMS são feitas:

- a) por mercadoria ou serviço;
- b) por estimativa;
- c) por período.

O contribuinte sujeito ao regime especial de controle, fiscalização e pagamento do imposto pode ser submetido a qualquer das formas de apuração (RCTE/GO de 1997, art. 66). Oliveira (2009) diz que o controle do ICMS deve ser feito por meio do Livro de Apuração do ICMS, onde são registradas através de notas fiscais as entradas e saídas de mercadorias. Dessa forma as empresas devem utilizar meios legais de registro do tributo para que o Órgão Regulador possa fazer a fiscalização do imposto.

O estabelecimento do contribuinte que está obrigado à escrituração fiscal, deverá apurar o valor do ICMS a recolher, tendo clareza de que esteja em conformidade com o Regime Periódico de Apuração(RPA). Para o contribuinte optante pelo Simples Nacional (Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno

Porte), o recolhimento do ICMS se dará juntamente com os outros tributos abrangidos pelo Simples Nacional.

O ICMS possui a sistemática da incidência não cumulativa e seletiva, compensando o valor em cada operação ou prestação com o montante cobrado anteriormente, conforme art. 153, § 3 da CF/88.

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;

III - não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior.

IV - terá reduzido seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003) obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (BRASIL, 1966a).

### **2.1.2 ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA**

O regime de Substituição Tributária (ST) está legalmente ordenado no art. 150, § 7º da Constituição Federal de 1988 - CF/88 e no art. 128 do Código Tributário Nacional - CTN. Em Alagoas, foi regulamentado por meio do Decreto Estadual nº 35.245, de 1991. Já o Decreto 71.683 de 14-10-2020, que modifica o RICMS/AL, aprovado pelo Decreto 35.245/91, para estabelecer os procedimentos a serem adotados pelos contribuintes substituídos para restituição, ressarcimento e complementação do ICMS substituição tributária, bem como permite a opção pela definitividade da base de cálculo presumida do ICMS devido por substituição tributária, por meio de comunicação dirigida ao Superintendente Especial da Receita Estadual, hipótese em que não haverá imposto a complementar nem a restituir.

Segundo o portal Tributário, Substituição Tributária (ST) do ICMS é o regime pelo qual a responsabilidade pelo imposto devido em relação às operações ou prestações de serviços é atribuída a outro contribuinte.

Assim temos na legislação 2 modalidades de contribuintes:

1) Contribuinte Substituto: é aquele eleito para efetuar a retenção e/ou recolhimento do ICMS;

2) Contribuinte Substituído: é aquele que, nas operações ou prestações antecedentes ou concomitantes é beneficiado pelo diferimento do imposto e nas operações ou prestações subsequentes sofre a retenção.

A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

A inserção da ST para recolhimento do ICMS antecipado pelas operações subsequentes com petróleo, por meio do CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária) através do Convênio ICMS 110/2007, estabeleceram que, ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuírem ao remetente de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, a condição de sujeito passivo por ST, relativo ao ICMS incidente sobre as operações com estes produtos.

O cálculo do ICMS/ST sobre combustíveis e seus derivados, é feito de acordo com uma tabela publicada quinzenalmente no sítio da Secretaria da Fazenda, ora denominado Ato Expedido pela Comissão Técnica Permanente - COTEPE, disposto nos Convênios ICMS 138/06 e 110/07, de 15 de dezembro de 2006 e 28 de setembro de 2007, respectivamente. Na tabela é divulgado o PMPF, no qual é apresentado o valor base do quilo para cálculo da ST no GLP (gás liquefeito de petróleo) e litro para Gasolina Comum e Diesel S-10 em cada Estado do país. Esses valores são publicados no Diário Oficial da União pelo CONFAZ.

Desde os anos 70, já começaram a pensar na substituição tributária como forma de facilitar a operacionalização do imposto. A maior polêmica surgiu com a retenção do ICMS na fonte, onde o fabricante, ao vender para o comerciante, já

deveria reter o ICMS que incidiria na venda futura, portanto, antes do fato gerador (ROSA, 2008).

Para Galhardo (2006) a ST pode ser conceituada sendo o regime pelo qual a responsabilidade do ICMS devido (em relação às operações ou prestações de serviços) é atribuída a outro contribuinte. A previsão legal do regime de ST foi inserida no CTN, por meio da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, em seu artigo 128, que fala sobre a sujeição passiva por responsabilidade:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação (BRASIL, 1966b, p. 1).

Para Cassone (2010), esta terceira pessoa pode ser representada pelo pagador, o doador, o adquirente, o transportador, o armazenador, o depositário, o consignatário, entre outros; enquanto a primeira pessoa da arrecadação é representada pelo fisco e a segunda é o próprio contribuinte substituído. Neste aspecto, a ST tem sido aplicada ao ICMS como instrumento de fiscalização e controle fiscal ao reduzir o número de agentes responsáveis pelo recolhimento do tributo. Lima (2010) afirma que figuram, na substituição tributária, o contribuinte substituto, que é o responsável pelo recolhimento do imposto devido, e o contribuinte substituído, que realiza a operação subsequente, não precisando efetuar mais nenhum recolhimento, tendo em vista o pagamento antecipado pelo substituto.

A Lei Complementar nº 87/1996 prevê em seu art. 6º, especificamente para o ICMS, o fenômeno da ST:

Art. 6º. Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que o contribuinte assumirá a condição de substituto tributário. § 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias ou serviços previstos em lei de cada Estado (BRASIL, 2996c).

De acordo com Jorge, Coutinho Filho e Theóphilo (2007), a ST prevista para o ICMS pode ser dividida em três espécies distintas, quanto às operações de venda de mercadorias e prestações de serviços, são elas: substituição tributária antecedente, concomitante e subsequente.

Segundo Rosa (2008), são elas:

- a) A substituição tributária concomitante é caracterizada pela atribuição da responsabilidade pelo pagamento do ICMS para outro contribuinte, e não aquele que esteja realizando a operação/prestação, concomitante do fato gerador.
- b) A substituição tributária para frente ocorre quando o sujeito passivo recolhe os dois impostos: o devido pelas operações próprias e o devido pelas outras operações subsequentes, anteriores à ocorrência do fato gerador.
- c) O diferimento do imposto é uma espécie de substituição para trás que tem um procedimento de tributação do ICMS diferente, em que há uma postergação do pagamento do imposto para um momento futuro, ou seja, há a incidência do imposto na operação, porém o momento do pagamento é que sofre postergação.

Segundo Jorge, Coutinho Filho e Theóphilo (2007), ressaltam que a ST é um mecanismo de política fiscal, adotada pelos Estados da Federação para o ICMS de modo que, nas operações interestaduais à celebração de protocolos entre os Estados e sob supervisão do CONFAZ. Este órgão é responsável por legitimar por meio de convênios ou protocolos as relações comerciais e a instituição da ST na comercialização de mercadorias e serviços entre os diferentes Estados.

Diante a extensa base de contribuintes do imposto, o elevado número de agentes envolvidos na sua retenção e nos diferenciados mecanismos arrecadatários à possibilidade de coexistir a sonegação fiscal ou a informalidade nas atividades econômicas para evitar o recolhimento de ICMS. (ARANTES, 2013).

## 2.2 GASOLINA

Segundo a revista quatro rodas (2014) a origem da palavra gasolina é muito intrigante, ela data de 1865 – o nome original era gasolene – e derivou de gás, um termo que foi cunhado pelo cientista belga Jan van Helmont (1577-1644). Gás veio de “caos” – do grego khaos – sendo que o som do “k” grego correspondia ao “g” do idioma flamengo, que von Helmont falava. Só que os outros povos, para quem "c" era “c”, e “g” era “g”, não sabiam disso.

No século XX a gasolina era um subproduto do refino do petróleo para a produção de querosene. E o querosene vinha sendo usado para a iluminação de ruas e residências desde 1860.

Nesse período, a cada 100 barris de petróleo, eram extraídos 60 barris de querosene, que como resultado da sobra do refino, se conseguia aproximadamente 11 barris de gasolina que era simplesmente jogada fora por não haver serventia, era um solvente de qualidade inferior.

Ainda no século XX os carros deram serventia para a gasolina. No Brasil já havia importadores de derivados de petróleo desde 1870, que foi quando a iluminação das ruas do Rio de Janeiro passou a utilizar o querosene. Os postos só chegariam ao Brasil em 1915, com a Texaco, quando a quantidade de automóveis em circulação permitia sua sobrevivência econômica. Antes disso estavam por aqui, distribuindo gasolina e combustíveis, a Esso (que chegou em 1912) e a Shell (em 1913).

No início de 2021, a Petrobrás afirmou que aproximadamente 60% dos automóveis do Brasil utilizam a gasolina como combustível. Com a pandemia, em 2020, o consumo de combustíveis caiu 6% em relação ao ano anterior. Segundo dados da Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP), as vendas totalizaram 131,7 bilhões de litros em 2020, o menor patamar anual desde 2012. O comportamento do mercado brasileiro no início de 2021, deu alguns sinais de recuperação.

Enquanto o diesel conseguiu se manter firme em 2020, as medidas de isolamento social, causadas pela covid-19, impactaram negativamente as vendas de gasolina e etanol hidratado, combustíveis mais associados ao consumo das famílias, nos veículos leves. A comercialização de gasolina, por exemplo, recuou 6,1%, para 35,8 bilhões de litros. Já o consumo do biocombustível caiu 14,6%, para 19,25 bilhões de litros.

Com isso, o mercado do Ciclo Otto (veículos que rodam a gasolina/etanol) fechou 2020 com uma queda de 8,6%, em 49,3 bilhões de litros de gasolina equivalente. Os dados melhoraram no quarto trimestre de 2020, a retração desse mercado foi de 1,7%, na comparação com igual período de 2019. Já em dezembro do mesmo ano, as vendas no Ciclo Otto fecharam com alta de 0,25%.

### **2.3 FORMAÇÃO NO PREÇO DE VENDA**

Segundo a plataforma Oficial do Governo (gov.br), os preços dos derivados de petróleo estão liberados desde 1º de janeiro de 2002, de acordo com a Lei nº 9.478/1997, alterada pela Lei nº 9.990/2000, cabendo a cada agente econômico estabelecer suas margens de comercialização e seus preços de venda em um cenário de livre concorrência.

Os preços praticados ao consumidor final nos postos de revenda, no entanto, não dependem exclusivamente da Petrobras. Os valores praticados ao consumidor final variam como consequência dos preços nas refinarias, dos tributos estaduais e federais incidentes (PIS/Pasep, Cofins, Cide [Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico] e ICMS), dos custos e despesas operacionais de cada empresa, dos biocombustíveis adicionados e das margens de distribuição e de revenda.

Com o intuito de dar mais transparência ao mercado, a ANP divulga estruturas de formação dos preços de combustíveis e reproduz composições do Ministério de Minas Energia que detalham os valores praticados.

Padoveze (2000) considera preço de venda como o valor mínimo que a empresa cobra de seus clientes em uma transação comercial, de tal forma que atinja suas metas de rentabilidade e satisfaça seus proprietários.

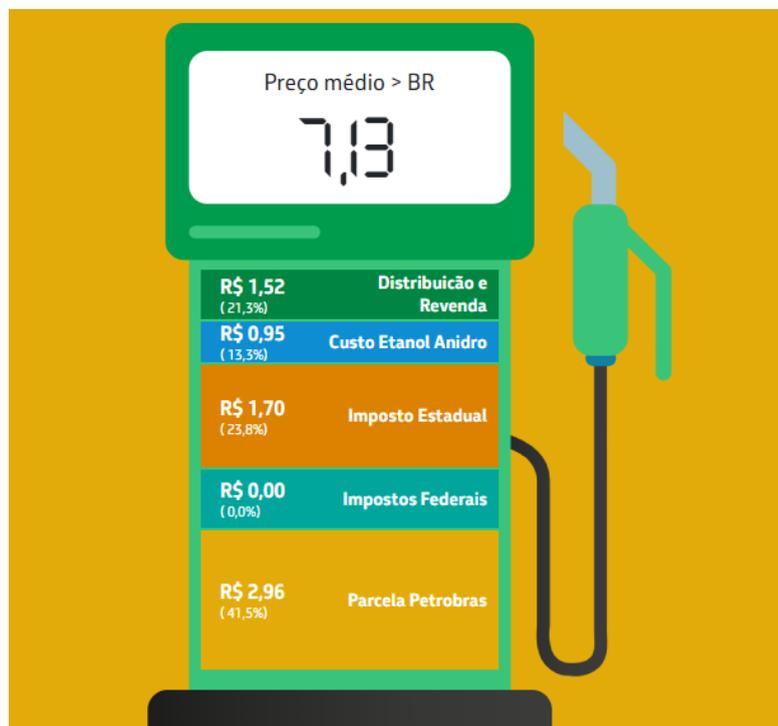
### **2.3.1 FORMAÇÃO NO PREÇO DE VENDA DA GASOLINA**

No preço que o consumidor paga no posto pela gasolina comum, além dos impostos e da parcela da Petrobras, também estão incluídos o custo do Etanol Anidro (que é fixado livremente pelos seus produtores) e os custos e as margens de comercialização das distribuidoras e dos postos revendedores.(PETROBRAS, 2016).

Sua composição é: 73% gasolina A e 27% Etanol Anidro. Observação: desde 16/03/2015, o teor de álcool anidro na gasolina comum e aditivada é de 27%. O teor adicionado à gasolina premium é de 25%. Elaboração Petrobras a partir de dados da ANP e CEPEA(Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada)/USP, baseado nos preços médios realizados pela Petrobras (gasolina A) e nos preços médios ao consumidor final (gasolina C) nos 26 estados e no distrito federal.

Ou seja, de acordo com a Petrobras (2006), ao entender que a cadeia de formação do preço da gasolina é composta por diversas parcelas, fica fácil perceber que qualquer alteração em pelo menos uma delas terá reflexos, para mais ou para menos, no preço que o consumidor da gasolina 'C' pagará na bomba. Sendo assim, a Petrobras tem ingerência apenas sobre uma parcela na formação do preço final ao consumidor, que é representada pelo preço nas suas refinarias, sem incidência de tributos. O que gera uma reação em cadeia, o aumento do preço da gasolina não é de responsabilidade única da Petrobrás, ou dos impostos. Existem uma série de coisas que compõem o valor que chega ao consumidor final.

**Figura 1 - Composição e média de Preço - Gasolina**



Fonte: Petrobras (Período de coleta - 26/06/2022 a 02/07/2022)

## **2.4 PREÇO MÉDIO PONDERADO AO CONSUMIDOR FINAL - FAZER ESTE TÓPICO EM FORMA DE TEXTO**

O Diretor da Secretaria-Executiva do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, no uso das atribuições que lhe são conferidas pelo inciso IX, do art. 5º do Regimento do CONFAZ;

CONSIDERANDO o disposto na cláusula décima do Convênio ICMS nº 110, de 28 de setembro de 2007; e

CONSIDERANDO as informações recebidas das unidades federadas, constantes no processo SEI nº 12004.100946/2021-57, TORNA PÚBLICO que os Estados e o Distrito Federal adotarão, a partir de 1º de novembro de 2021, o seguinte preço médio ponderado ao consumidor final (PMPF) para os combustíveis referidos no convênio supra na última atualização oficial sobre Alagoas:

**Tabela 1. PMPF junho publicado no DOU de 22.10.2021**

UF	GAC
AL	6,0151

Fonte: Ato Cotepe/PMPF nº 85, 22 de outubro de 2021  
GAC - Gasolina Automotiva Comum  
PMPF - Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final

### 3. METODOLOGIA

Esta pesquisa apresenta-se como descritiva, que segundo Martins (2014, p. 36) “a pesquisa descritiva tem como objetivo a descrição das características de determinada população ou fenômeno, bem como o estabelecimento de relações entre variáveis e fatos”. No caso, o presente estudo irá descrever a relação entre o ICMS ST com o preço da gasolina em Maceió, assim como os fatores externos e internos envolvidos que influenciam nesse preço final.

Filho e Filho (2015) dizem que a pesquisa exploratória “abrange levantamentos bibliográficos e de web sites, distinguir-se por uma primeira aproximação com o tema-problema-objeto e busca estabelecer os primeiros contatos com o fenômeno de interesse”. Dessa forma, esse estudo também tem como ferramenta a pesquisa exploratória.

Após as pesquisas para o embasamento teórico em livros, artigos, trabalhos acadêmicos e sites na internet, adquiriu-se a base para a prática do estudo e norteou-se o caminho a ser trilhado para o alcance dos objetivos.

A abordagem desse estudo deu-se pelo método quantitativo que para Martins e Theóphilo (2016, p. 107) dependendo da natureza das informações, dos dados e das evidências levantadas, poderá empreender uma avaliação quantitativa, isto é: organizar, sumarizar, caracterizar e interpretar dados numéricos coletados. O estudo torna-se quantitativo a partir da finalidade de fazer um levantamento dos dados e informações sobre as variações do preço do combustível e dos tributos incidentes sobre ele e analisar o impacto correspondente a esse tributo.

#### 3.1.1 TIPOLOGIAS DE PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVOS

Diante da necessidade de definir o delineamento da pesquisa, quanto aos objetivos, o trabalho poderá ser enquadrado como uma pesquisa exploratória, descritiva ou explicativa.

Quanto aos objetivos, pode-se classificar esse trabalho como sendo de caráter explicativo, pois segundo Andrade (2002) *apud* Beuren (2008, p.82):

"A pesquisa explicativa é um tipo de pesquisa mais complexa, pois, além de registrar, analisar, classificar e interpretar os fenômenos estudados, procura identificar seus fatores determinantes. A pesquisa explicativa tem por objetivo aprofundar o conhecimento da realidade, procurando a razão, o porquê das coisas e por esse motivo está mais sujeita a erros."

Ou seja, o presente trabalho tem como finalidade além de analisar os efeitos do Simples Nacional na arrecadação do ICMS no Estado de Alagoas explicar o porquê e a razão dos resultados obtidos.

Segundo Beuren (2008) a relevância da pesquisa explicativa "está no grau de maturidade e detalhamento com que esse tipo de pesquisa procura responder à questão-problema, o que não ocorre na pesquisa exploratória e na descritiva."

### **3.1.2 TIPOLOGIAS DE PESQUISA QUANTO AOS PROCEDIMENTOS**

Os procedimentos na pesquisa científica referem-se à maneira pela qual se conduz o estudo e, portanto, se obtêm os dados.

Segundo Beuren (2008) nessas tipologias enquadram-se o estudo de caso, a pesquisa de levantamento, a pesquisa bibliográfica, a pesquisa documental, a pesquisa participante e a pesquisa experimental.

Quanto aos procedimentos para a coleta de dados utilizou-se nesse trabalho:

- a) Estudo de caso, pois afirmam Bruyne, Herman e Schoutheete (1977) apud Beuren (2008) que:

O estudo de caso justifica sua importância por reunir informações numerosas e detalhadas com vista em apreender a totalidade de uma situação. A riqueza das informações detalhada auxilia num maior conhecimento e numa possível resolução de problemas relacionados ao assunto estudado.

Para Gil (1999) "o estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo [...]". A pesquisa será direcionada na arrecadação do ICMS

no Estado de Alagoas pela sistemática do Simples Nacional buscando identificar seus efeitos em termos de arrecadação.

b) Pesquisa bibliográfica, pois segundo Beuren (2008):

“Por ser de natureza teórica, a pesquisa bibliográfica é parte obrigatória, da mesma forma como em outros tipos de pesquisa, haja vista que é por meio dela que tomamos conhecimento sobre a produção científica existente.”

A pesquisa bibliográfica é fundamental na construção e desenvolvimento desse trabalho, pois são através de livros, artigos científicos, revistas, jornais, dentre outros que se fundamenta o trabalho realizado, principalmente na construção do referencial teórico da pesquisa.

c) Pesquisa documental, pois baseia-se em materiais que ainda não receberam um tratamento analítico ou que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa. Segundo Silva e Grigolo (2002) *apud* Beuren (2008):

[...] a pesquisa documental vale-se de materiais que ainda não receberam nenhuma análise aprofundada. Esse tipo de pesquisa visa, assim, selecionar, tratar e interpretar a informação bruta, buscando extrair dela algum sentido e introduzir-lhe algum valor, podendo, desse modo, contribuir com a comunidade científica a fim de que outros possam voltar a desempenhar futuramente o mesmo papel.

Para Lakatos e Marconi (2010):

A característica da pesquisa documental é que a fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias. Estas podem ser feitas no momento em que o fato ou fenômeno ocorre, ou depois.

Neste trabalho encaixam-se como fontes de pesquisa documental os dados coletados sobre a arrecadação do ICMS no Estado de Alagoas colhidos por meio da Secretaria de Estado da Fazenda de Alagoas.

### 3.1.3 TIPOLOGIAS DE PESQUISA QUANTO À ABORDAGEM DO PROBLEMA

Quanto à abordagem, este trabalho se enquadra tanto como pesquisa quantitativa como qualitativa.

Richardson (1999) *apud* Beuren (2008, p. 92) afirma que a abordagem quantitativa:

Caracteriza-se pelo emprego de quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples como percentual, média, desvio-padrão, às mais complexas, como coeficiente de correlação, análise de regressão etc.

A utilização dessa tipologia de pesquisa é relevante para esse trabalho pois utiliza-se de instrumentos estatísticos desde a coleta (arrecadação do ICMS pelo Simples Nacional em Alagoas), até a análise e o tratamento dos dados (gráficos demonstrativos).

Segundo Beuren (2008):

Na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado. A abordagem qualitativa visa destacar características não observadas por meio de um estudo quantitativo, haja vista a superficialidade deste último.

O objetivo deste trabalho não é apenas expor dados estatísticos, mas também conceber análises mais profundas, ou seja, explicar as características e fatos que levaram aos resultados expostos nesta pesquisa.

## 3.2 COLETA DE DADOS E AMOSTRA

Após a publicação da Portaria da Agência Nacional do Petróleo - ANP nº 202, de 15 de agosto de 2000, a ANP acompanha e regulamenta o comportamento dos preços praticados pelo mercado por meio de pesquisa semanal e amostral.

Os dados referentes ao preço de venda foram obtidos por meio do banco de dados da ANP, visto que não houve necessidade de realizar visitas em postos de combustíveis e revendas de GLP, devido ao órgão regulador realizar coletas desde 1º de julho de 2001 e divulgá-las vislumbrando a transparência do setor. Estão disponibilizadas planilhas eletrônicas contemplando a série histórica do levantamento de preços e de margens de comercialização de combustíveis mensal, segregada por abrangência geográfica e incluindo os seguintes combustíveis: gasolina comum, etanol hidratado, óleo diesel não aditivado, gás natural veicular e GLP. A partir de 30 de dezembro de 2012, o óleo diesel S-10 foi introduzido no levantamento de preços e de margens de comercialização de combustíveis, em consonância com as regras de comercialização dispostas na Resolução ANP nº 65/2011.

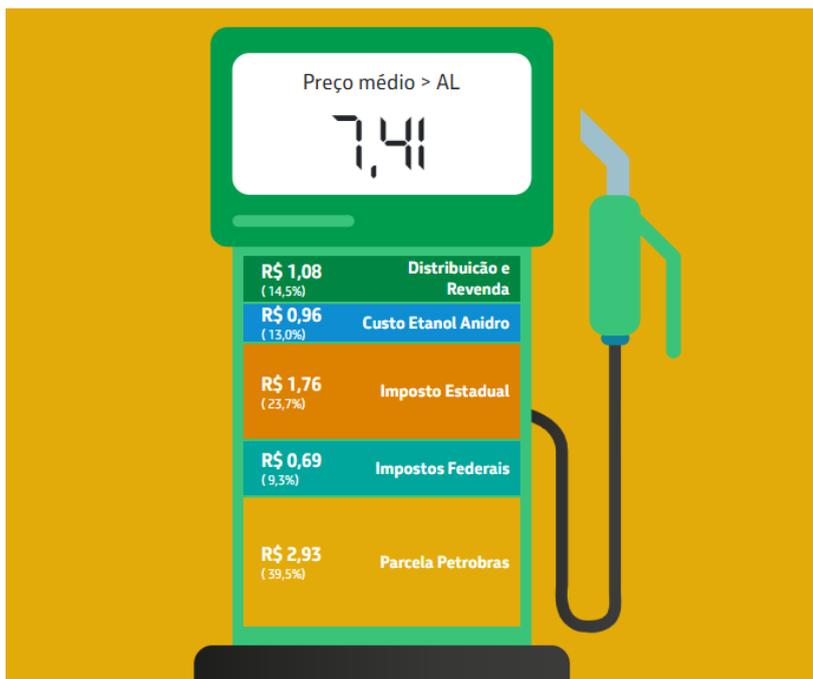
A pesquisa teve como população os postos revendedores de combustíveis automotivos, publicadas pela ANP, que promovem pesquisa semanal de preços ao consumidor final e aos seus distribuidores, bem como das margens brutas de comercialização, GLP, Gasolina Comum, Diesel não aditivado.

As informações observadas na pesquisa semanal da ANP que compuseram a amostra foram valores do imposto com a sistemática do ICMS por apuração e ICMS com o Regime de ST, onde foi realizada a comparação de dados para verificar qual é a forma que resulta menor.

#### 4. ESTUDO DE CASO: O ,IMPACTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO PREÇO DA VENDA DA GASOLINA EM ALAGOAS PARA O CONSUMIDOR FINAL

Através dos dados obtidos na ANP e pelo site da petrobrás, foi encontrada a seguinte média do valor do preço da gasolina em Alagoas:

Figura 2 - Composição e média de Preço - Gasolina em Alagoas



Fonte: Petrobras (Período de coleta - 19/06/2022 a 25/06/2022)

A alíquota interestadual de ICMS da gasolina é de 29% no momento das análises comuns temos um valor de ICMS normal de R\$1,76. Como a base de cálculo, o valor sobre o qual o ICMS é cobrado, está congelada em Alagoas desde outubro de 2021 em R\$6,0151 por litro, não houve nenhuma nova tabela do PMPF com os valores atualizados do ICMS ST.

**Tabela 2. Considerando o ICMS ST com base dos dados adquiridos**

Produto	Gasolina
Quantidade	1
Valor unitário	R\$ 6,238
Valor Total	R\$ 6,238
Base ICMS Próprio	R\$ 6,238
Alíquota ICMS	23%
Valor ICMS	1,43
PMPF	R\$ 6,015
Base Cálculo ST C/Redução	R\$ 6,015
Alíquota ICMS ST	29%
Valor ICMS ST Bruto	1,74
Valor ICMS Líquido	0,31
Valor ICMS ST Unitário	0,31
Valor do Custo Unitário	R\$ 6,54
Preço de Venda	R\$ 6,99

Fonte: Tabela elaborada com base nos dados obtidos na ANP e PMPF.

Na Gasolina comum, abatendo o valor do ICMS normal temos um valor maior do imposto de R\$0,31(Valor ICMS - Valor ICMS ST = 1,74 - 1,43 = 0,31). O pagamento do imposto considerando a substituição tributária seria de R\$1,74 somados os valores do ICMS normal e ST. A diferença do ICMS ST com a dedução do ICMS Normal é de R\$0,31 que somado ao valor unitário possuímos um valor de custo na aquisição de R\$6,998. Para fins de comparação, foi realizada uma simulação de operação de venda desse produto supondo que não estivessem

incluídos no regime de Substituição Tributária. Dessa forma, foi encontrado o seguinte resultado:

**Tabela 3. Tabela do ICMS considerando que os produtos fossem ICMS por apuração.**

Produto	Gasolina
Valor Unitário	R\$ 6,238
Alíquota ICMS	23%
Valor do ICMS (crédito fiscal-compra)	1,43
Preço de Venda	R\$ 6,998
Alíquota ICMS	29%
Valor do ICMS (Débito - Venda)	R\$2,03
Valor do ICMS a Pagar	R\$0,60

Fonte: Dados da pesquisa

Se considerarmos a suposição que a Gasolina Comum não esteja enquadrado no regime de substituição tributária, o mesmo valor adquirido de R\$6,238 aplicando a alíquota interestadual de 23%, teríamos um valor de ICMS de R\$1,43 a ser aplicado como crédito fiscal na compra. Considerando o mesmo valor de venda do produto de R\$6,998 e aplicando a alíquota de 29% teríamos um débito de ICMS de R\$2,03, porém aproveitando o crédito da entrada de R\$1,43 teríamos um ICMS a recolher de R\$0,60, decorrente da apuração mensal do ICMS. para

**Tabela 4. Percentual do valor do imposto pago a maior**

Produto	Gasolina
Valor do ICMS Pago quando a mercadoria faz parte do regime ST (ICMS Próprio + ICMS ST)	R\$1,74
Valor do ICMS Pago, supondo que a mercadoria não faça parte do regime ST	R\$0,60
Diferença entre as formas de arrecadação	R\$1,14
Percentual do valor do imposto pago a maior	65,52%

Fonte: Resultado da pesquisa

Essa alíquota utilizada no ICMS ST (29%) sofreu alteração após uma Lei complementar sancionada em 23 de junho de 2022.

**LEI COMPLEMENTAR Nº194, DE 23 DE JUNHO DE 2022**

Altera a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), e a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), para considerar bens e serviços essenciais os relativos aos combustíveis, à energia elétrica, às comunicações e ao transporte coletivo, e as Leis Complementares nºs 192, de 11 de março de 2022, e 159, de 19 de maio de 2017.

Art. 1º A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), passa a vigorar acrescida do seguinte art. 18-A:

“Art. 18-A. Para fins da incidência do imposto de que trata o inciso II do **caput** do art. 155 da Constituição Federal, os combustíveis, o gás natural, a energia elétrica, as comunicações e o transporte coletivo são considerados bens e serviços essenciais e indispensáveis, que não podem ser tratados como supérfluos.

Parágrafo único. Para efeito do disposto neste artigo:

I - é vedada a fixação de alíquotas sobre as operações referidas no **caput** deste artigo em patamar superior ao das operações em geral, considerada a essencialidade dos bens e serviços;

II - é facultada ao ente federativo competente a aplicação de alíquotas reduzidas em relação aos bens referidos no **caput** deste artigo, como forma de beneficiar os consumidores em geral; e

III - é vedada a fixação de alíquotas reduzidas de que trata o inciso II deste parágrafo, para os combustíveis, a energia elétrica e o gás natural, em percentual superior ao da alíquota vigente por ocasião da publicação deste artigo.”

“Art. 32-A. As operações relativas aos combustíveis, ao gás natural, à energia elétrica, às comunicações e ao transporte coletivo, para fins de incidência de imposto de que trata esta Lei Complementar, são consideradas operações de bens e serviços essenciais e indispensáveis, que não podem ser tratados como supérfluos.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo:

I - é vedada a fixação de alíquotas sobre as operações referidas no **caput** deste artigo em patamar superior ao das operações em geral, considerada a essencialidade dos bens e serviços;

II - é facultada ao ente federativo competente a aplicação de alíquotas reduzidas em relação aos bens referidos no **caput** deste artigo, como forma de beneficiar os consumidores em geral; e

III - é vedada a fixação de alíquotas reduzidas de que trata o inciso II deste parágrafo, para os combustíveis, a energia elétrica e o gás natural, em percentual superior ao da alíquota vigente por ocasião da publicação deste artigo.

Após isso, no dia 1º de julho de 2022 foi publicado o seguinte decreto no diário oficial de Alagoas:

DECRETO Nº 83.840, DE 01 DE JULHO DE 2022:

**DISPÕE SOBRE A ALÍQUOTA DO ICMS INCIDENTE NAS OPERAÇÕES COM COMBUSTÍVEIS, GÁS NATURAL, ENERGIA ELÉTRICA, COMUNICAÇÕES E TRANSPORTE COLETIVO, NOS TERMOS DA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL Nº 194, DE 23 DE JUNHO DE 2022, E DÁ OUTRAS PROVIDÊNCIAS.**

Considerando o disposto na Lei Complementar Federal nº 194, de 23 de junho de 2022, e tendo em vista a necessidade de preservar a manutenção e a continuidade dos diversos Programas Sociais Estaduais mantidos com os recursos financeiros provenientes do Fundo Estadual de Combate e Erradicação de Pobreza – FECOEP, como é o caso, dentre outros, do Programa Cria, do Programa do Leite, e do Programa Auxílio Chuva, DECRETA:

Art. 1º Nos termos da Lei Complementar Federal nº 194, de 23 de junho de 2022, para fins da incidência do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, sobre as operações com os combustíveis, o gás natural, a energia elétrica, as comunicações e o transporte coletivo, não serão aplicadas alíquotas sobre as operações referidas em patamar superior ao das operações em geral. Parágrafo único. Até 31 de dezembro de 2023, sobre as operações a que se refere o caput deste artigo, deve ser aplicado, conforme o caso, os adicionais de alíquota previstos no art. 2º e no art. 2º-A da Lei Estadual nº 6.558, de 30 de dezembro de 2004, que instituiu o Fundo Estadual de Combate e Erradicação de Pobreza – FECOEP.

Art. 2º O presente Decreto possui caráter excepcional e extraordinário e não revoga as disposições previstas na Legislação Estadual do ICMS. ESTADO DE ALAGOAS GABINETE DO GOVERNADOR

Art. 3º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de julho de 2022 e pelo período em que houver a vigência e eficácia da Lei Complementar Federal nº 194, de 2022, e suas alterações.

Com isso houve a redução de 29% para 17% na alíquota do ICMS que incide sobre a gasolina. Apesar de ter sido noticiada como a grande resolução do crescente aumento desse combustível, quando vamos para os cálculos e demonstrativos desse comparativo, percebe-se que a diferença é mínima. Na próxima tabela será mostrado o comparativo utilizando o mesmo valor da última tabela PMPF, demonstrando os dois cenários:

**Tabela 5. Comparativo do efeito da LCP 194**

Período	Antes LCP 194	Após LCP 194
Base Cálculo ST C/Redução	R\$6,51	R\$6,51
Alíquota ICMS ST	29%	17%
Valor ICMS ST Bruto	R\$ 1,88	R\$1,11
Desconto Diferença valores ICMS	-	R\$0,78
Preço final de venda	R\$6,51	R\$5,73

Fonte: Resultado da pesquisa

A diferença é de apenas R\$0,78 (correspondente a uma diminuição de 11,9% do valor de venda) no preço final que chega para o consumidor. Quando paramos para entender como o petróleo é usado no mundo, uma das primeiras informações que recebemos é que o preço do barril é cotado de acordo com o mercado internacional. O Preço de Paridade Internacional (PPI) é quem dita as constantes oscilações de valor do combustível. E claro, a lei de oferta e procura influencia diretamente no preço.

Com o barril do petróleo sendo cotado em dólar, as mudanças no mundo e situações externas afetam diretamente o valor da gasolina. A desvalorização do real e alta inflação no Brasil faz com que tudo vire uma bola de neve enorme, produz muito petróleo mas precisa que outros países refinem esse combustível. Em alguns países como Venezuela e Líbia, o preço da gasolina é por volta dos R \$0,11, e isso se dá em razão de uma produção muito grande e dos baixíssimos impostos que desencadeiam a quebra das estatais petrolíferas, deixando o país muitas vezes sem gasolina por meses. Em contrapartida, temos países como Hong Kong e Noruega onde o litro da gasolina chega a custar R\$15,00; isso se dá por conta dos altos impostos e para tirar o incentivo do petróleo e reforçar o uso de energia limpa.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O trabalho teve como objetivo identificar o impacto do ICMS na composição do preço de venda de produtos derivados do petróleo, levando em considerando a ST para a gasolina no município de Maceió, através dos dados fornecidos pela ANP e embasamentos na legislação vigente no momento da pesquisa e na legislação que foi aprovada durante esse trabalho através da LCP n °194.

Utilizando a metodologia de pesquisa e análise de dados, verificou-se que é possível constatar um acréscimo no valor de venda para o consumidor final. A ST, apesar de ter uma proposta de método facilitador do recolhimento do imposto, pode, em algumas situações, gerar um recolhimento maior do que o que ocorreria no regime de ICMS por apuração. Verificou-se na pesquisa dos dados apresentados que, o impacto causado pela utilização do regime de ST, nos produtos analisados, expôs um acréscimo no valor de venda para o consumidor final, pois aumentou o custo do revendedor, ou seja, a estimativa do PMPF foi superior.

A preocupação com o aumento do preço da gasolina e a influência que ela gera na inflação, levou o governo federal a aprovar a Lei complementar nº 194 como forma de segurar os preços dos derivados de petróleo, e por consequência, segurar a inflação. A curto prazo essa medida parece ser cabível e resolutive, mas quando levamos em conta que o mundo não adotou as mesmas medidas, isso pode levar a uma desvalorização ainda maior da nossa moeda. Se essa lei tivesse sido aplicada em Alagoas durante o ano de 2021, haveria um déficit orçamentário de R\$499.255,819 (o que corresponde a 40,83% do total de ICMS arrecadado com derivados do petróleo).

O decreto estadual só é válido até 31 de dezembro de 2023, após isso será necessária uma compensação para recuperar a arrecadação estadual e suprir os possíveis problemas internos que serão gerados nesse período por conta da não entrada dessa arrecadação, fazendo com que os estados entrem em dívida com a união e isso acaba deixando o Brasil ainda mais quebrado.

Levando em conta que a inflação acompanha fatores mundiais externos, ao fim desse período de contenção haverá um aumento absurdo no preço não só da gasolina, mas de produtos essenciais, e como o salário não acompanha a inflação, existe um risco muito grande da linha de pobreza e fome aumentar muito no Brasil.

Conclui-se que o Regime de ST, aumenta a arrecadação e evita a sonegação, porém aumenta o valor do imposto cobrado do contribuinte, impactando o valor de venda do produto para o consumidor final.

Dessa forma, entende-se que o problema da inflação, pobreza e aumento do preço da gasolina, não é dos impostos, mas ainda assim, se torna necessário que esses tributos causem uma devolutiva para os contribuintes, para que eles não se sintam roubados.

## REFERÊNCIAS

**AGÊNCIA NACIONAL DO PETRÓLEO, GÁS NATURAL E BIOCMBUSTÍVEIS – ANP.** Distribuidoras de Gás Liquefeito de Petróleo-GLP. Rio de Janeiro, 2014. Disponível em: <<http://www.anp.gov.br>>. Acesso em: 30 jun. 2022.

**AGÊNCIA NACIONAL DO PETRÓLEO, GÁS NATURAL E BIOCMBUSTÍVEIS –** Resumo de preço mensal por município. Disponível em: <[https://preco.anp.gov.br/include/Resumo\\_Mensal\\_Municipio.asp](https://preco.anp.gov.br/include/Resumo_Mensal_Municipio.asp)>. Acesso em: 11 Jul. 2022.

**ARANTES, Vagner Alves. Efeitos da Substituição Tributária sobre a Arrecadação de ICMS em Minas Gerais.** Curso de Ciências Contábeis. Universidade Federal de Viçosa. 2013. Disponível em: <[http://www.anpad.org.br/diversos/trabalhos/EnAPG/enapg\\_2012/2012\\_EnAPG196.pdf](http://www.anpad.org.br/diversos/trabalhos/EnAPG/enapg_2012/2012_EnAPG196.pdf)>. Acesso em: 03 Jul. 2022..

**BEUREN, Ilse Maria et al. Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade.** 3ª ed. São Paulo. Atlas, 2008.

**BIAVA , R. Jr.; OYADOMARI, J. C. T.** Impactos da substituição tributária do ICMS na lucratividade e nos custos empresariais. Revista de Contabilidade da UFBA, v. 4, n.2, p.71-91, 2010. Disponível em: <<http://www.portalseer.ufba.br/index.php/rcontabilidade/article/view/4456/3368>>. Acesso em: 01 Jul. 2022.

**BRASIL. ANP - Composição e estruturas de formação dos preços.** Disponível em: <<https://www.gov.br/anp/pt-br/assuntos/precos-e-defesa-da-concorrenca/precos/composicao-e-estruturas-de-formacao-dos-precos>>. Acesso em: 08 Jul. 2022

**BRASIL. ANP - Série histórica do levantamento de preços.** Disponível em: <<https://www.gov.br/anp/pt-br/assuntos/precos-e-defesa-da-concorrenca/precos/precos-revenda-e-de-distribuicao-combustiveis/serie-historica-do-levantamento-de-precos>>. Acesso em: 09 Jul. 2022



**Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil:** promulgada em 05 de outubro de 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 01 Jul. 2022

**Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil:** promulgada em 05 de outubro de 1988. Artigo 153. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10669784/artigo-153-da-constituicao-federal-d-e-1988>>. Acesso em: 04 Jul. 2022.

**Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil:** promulgada em 05 de outubro de 1988. Artigo 153. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10669784/artigo-153-da-constituicao-federal-d-e-1988>>. Acesso em: 04 Jul. 2022.

**COSTA, Alcides Jorge. ICMS na Constituição e na Lei Complementar. São Paulo:** Ed. Resenha Tributária, 1979.

**FALIGUSKI, IVAN - O impacto da substituição tributária no preço de venda para consumidor final.** Disponível em: <<https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/25727>>. Acesso em: 65 Jul. 2022.

**FARIAS. JANAÍNA NUNES.** Análise do ICMS substituição tributária sobre o etanol hidratado em um postos de combustíveis na cidade de Goiânia. Disponível em: <<https://www.revistacientificabssp.com.br/article/604ba8b5a953953ded65c656/pdf/rcbssp-1-2-604ba8b5a953953ded65c656.pdf>>. Acesso em: 05 Jul. 2022

**FILHO, M. C. F.; FILHO, E. J. M. A. Planejamento da pesquisa científica. 2. ed. São Paulo:** Atlas, 2015.

**GALHARDO, A. Esclarecimentos gerais sobre o regime da substituição tributária do ICMS. 2006. Disponível em:** <<http://www.fiscosoft.com.br/.../esclarecimentos-gerais-sobre-o-regime-da-substituicao-o-tributaria-do-icms-alexandre-galhardo>>. Acesso em: em 03 Jul. 2022..

**LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. Fundamentos de Metodologia Científica. 7ª ed. São Paulo. Atlas: 2010**

**LEGISLAÇÃO DO ESTADO DE ALAGOAS - DECRETO Nº35245** de 26 de dezembro de 1991. Disponível em:  
<<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=250050>>. Acesso em: 03 Jul. 2022.

**LIMA, F. D. A importância do ICMS na receita pública do Estado do Ceará. 2010.** 193 f. Dissertação (Mestrado em Economia do Setor Público) - Curso de Mestrado Profissional em Economia do Setor Público, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza. Disponível em:  
<<http://www.sefaz.ce.gov.br/Content/aplicacao/internet/monografias/gerados/francisco%20dorneles%20lima.pdf>>. Acesso em: 06 Jul. 2022.

**LIMA. DOUGLAS PESSOA.** O aumento dos impostos e o bem-estar: a formação do preço da gasolina no Brasil. Disponível em:  
<[https://www.editorarealize.com.br/editora/anais/conapesc/2016/TRABALHO\\_EV058\\_MD4\\_SA84\\_ID1580\\_11052016095633.pdf](https://www.editorarealize.com.br/editora/anais/conapesc/2016/TRABALHO_EV058_MD4_SA84_ID1580_11052016095633.pdf)>. Acesso em: 05 Jul. 2022

**MARTINS, Gilberto Andrade e THEÓPHILO, Carlos Renato.** Metodologia da Investigação científica para Ciências Sociais Aplicadas. São Paulo: Editora Atlas, 2007.

**PADOVEZE, C. L. Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil.** 3a ed. São Paulo: Atlas, 2000.

**PETROBRÁS. Composição de preços.** 2022. Disponível em:  
<<http://https://petrobras.com.br/pt/nossas-atividades/composicao-de-precos-de-venda-ao-consumidor/#gasolina>>. Acesso em: 03 Jul. 2022.

**PETROBRÁS. Preços de vendas às distribuidoras** - Tabela de preço 24 de junho de 2022. Disponível em: <<https://precos.petrobras.com.br/>>. Acesso em: 03 Jul. 2022.

**PORTAL TRIBUTÁRIO - RICMS - REGULAMENTO DO ICMS.** Disponível em:  
<<http://www.portaltributario.com.br/tributario/ricms.htm>>. Acesso em: 03 Jul. 2022.

**PORTAL TRIBUTÁRIO. Substituição tributária do ICMS (ICMS-ST).** Disponível em:  
<[http://www.portaltributario.com.br/guia/substituicao\\_tributaria.html#:~:text=A%20Substitui%C3%A7%C3%A3o%20Tribut%C3%A1ria%20\(ST\)%20do,%C3%A9%20atribu%C3%ADa%20a%20outro%20contribuinte](http://www.portaltributario.com.br/guia/substituicao_tributaria.html#:~:text=A%20Substitui%C3%A7%C3%A3o%20Tribut%C3%A1ria%20(ST)%20do,%C3%A9%20atribu%C3%ADa%20a%20outro%20contribuinte)>. Acesso em: 03 Jul. 2022.

**REVISTA QUATRO RODAS. O primeiro posto de gasolina do mundo.** Publicado em 24 de agosto de 2014. Disponível em:  
<<https://www.brasilpostos.com.br/noticias/noticias-mercado/o-primeiro-posto-de-gasolina-do-mundo/>>. Acesso em: 04 Jul. 2022.

**ROSA, José Roberto. Substituição Tributária no ICMS.** 2a edição. Itu: Ed. Ottoni, 2009.

**SANTOS. GRAZIELLA. Apuração do ICMS:** entenda esse imposto. Disponível em:  
<[https://arquivei.com.br/blog/apuracao-do-icms-entenda-o-pagamento-desse-imposto/#3\\_Apuracao\\_do\\_ICMS](https://arquivei.com.br/blog/apuracao-do-icms-entenda-o-pagamento-desse-imposto/#3_Apuracao_do_ICMS)>. Acesso em: 03 Jul. 2022.

**SANTOS, N. M. Substituição Tributária: O Efeito do diferimento do ICMS nas indústrias gráficas do Estado de São Paulo.** 2008. 159 fl. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado FECAP. São Paulo.

**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DE ALAGOAS - Legislação do Código Tributário de Alagoas.** Disponível em:  
<<http://www.sefaz.al.gov.br/itcd/itcd-legislacao#:~:text=Lei%20N%C2%BA%205.077%20%2D%20Institui%20o,12%20de%20Junho%20de%201989>>. Acesso em: 03 Jul. 2022.

**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DE ALAGOAS - Legislação Alagoas.** Disponível em: <<http://www.sefaz.al.gov.br/cj/cj-legislacao>>. Acesso em: 03 Jul. 2022.

**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO MATO GROSSO - Orientação sobre a APURAÇÃO NORMAL ICMS.** Disponível em: <[http://www5.sefaz.mt.gov.br/documents/6071037/6349460/Apuracao\\_normal.pdf/d0f0ac6c-2817-43f1-b10a-956d1d37bdcf](http://www5.sefaz.mt.gov.br/documents/6071037/6349460/Apuracao_normal.pdf/d0f0ac6c-2817-43f1-b10a-956d1d37bdcf)>. Acesso em: 04 Jul. 2022

**SECRETARIA DE FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO - ICMS.** Disponível em: <<https://portal.fazenda.sp.gov.br/acessoinformacao/Paginas/ICMS.aspx>>. Acesso em: 03 Jul. 2022

**SILVA, R. C. A. O regime de substituição tributária do ICMS**, observando o princípio da não-cumulatividade: um estudo de caso em uma empresa revendedora de combustíveis na cidade de Lajedo – PE. 2010. 53 fl. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) - Sociedade de Educação do Vale do Ipojuca – SESVALI, Faculdade do Vale do Ipojuca – FAVIP, Caruaru (SP). Disponível em: <<http://repositorio.favip.edu.br:8080/bitstream/123456789/953/1/SOCIEDADE+DE+EDUCA%C3%87%C3%83O+DO+VALE+DO+IPOJUCA.pdf>>. Acesso em: 05 Jul. 2022