



DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUÁRIAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
COORDENAÇÃO DE TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

NOTA LEGAL: APRESENTAÇÃO E RESULTADO

FERNANDO DA CRUZ MENDES

BRASÍLIA

2014

UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA

FERNANDO DA CRUZ MENDES

NOTA LEGAL: APRESENTAÇÃO E RESULTADOS

Trabalho de conclusão de curso (Monografia) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília, como requisito para conclusão da disciplina Pesquisa em Ciências Contábeis e obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. José Antônio de França.

BRASÍLIA

2014

NOTA LEGAL: APRESENTAÇÃO E RESULTADOS

FERNANDO DA CRUZ MENDES

COMISSÃO JULGADORA

Prof. Dr. José Antônio de França.

Orientador

Examinador

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho a três pessoas fundamentais durante o período acadêmico até o presente trabalho. A VANDECY DA CRUZ que mostrou que coragem e garra são elementos fundamentais para consigamos galgar nossos objetivos, a THAIS ELLEN DA SILVA RODRIGUES que mostrou, com sua amizade, como conhecer a mim mesmo e, principalmente, ao Sr. ANTONIO MENDES DA SILVA que mostrou que o sonhar nunca será impossível e que o amor é algo que sempre devemos proteger e guardar.

RESUMO

O presente trabalho evidencia e traz, para discussão, os resultados obtidos em pesquisa com vinte e dois Estados a respeito da arrecadação de ICMS de entes que participam de Programas de Concessão de Crédito e Premiações e os que não o aplicam. A pesquisa foi realizada por meio de busca bibliográfica nos Sites das Secretarias de Fazenda e Portais de Transparência de cada Ente Federado no período de 2009 a 2013, com o objetivo de analisar o comportamento da arrecadação do ICMS dos Estados que concederam incentivo e ou crédito para aumentar a arrecadação e comparar com aqueles que não o fizeram. A metodologia utilizada consiste na aplicação da análise da variância (ANOVA), por meio do teste de médias. Os resultados sinalizaram que não é possível afirmar que os Estados que instituíram Programas de Concessão de Crédito/Premiações obtiveram níveis de arrecadação do ICMS maior do que os Estados que não instituíram programa para tal finalidade.

Palavras chave: Arrecadação do ICMS, Nota Legal, Programas de Incentivo de Concessão de Crédito/Premiações.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 Lista de Impostos de Competência dos Entes da Federação (União, Estados, Municípios e Distrito Federal).....	16
Tabela 2 Operações e Prestações Interestaduais entre “Contribuintes” do ICMS.....	19
Tabela 3 Valores arrecadados do Imposto ICMS nos Estados com Programas de Concessão de Crédito e Premiações dentre o período de 2009 a 2013.....	23
Tabela 4 Valores arrecadados do Imposto ICMS nos Estados sem Programas de Concessão de Crédito e Premiações dentre o período de 2009 a 2013.....	24
Tabela 5 Valores arrecadados do Imposto ICMS nos Estados com Programas de Concessão de Crédito e Premiações dentre o período de 2009 a 2013, Deflacionados anualmente pelo índice IPCA do dia 31/12 dos respectivos anos.....	25
Tabela 6 Valores arrecadados do Imposto ICMS nos Estados sem Programas de Concessão de Crédito e Premiações dentre o período de 2009 a 2013, Deflacionados anualmente pelo índice IPCA do dia 31/12 dos respectivos anos.....	25
Tabela 7 Evolução Percentual dos Estados, da arrecadação do ICMS, dos Estados com Incentivo e Estados sem Incentivo - 2009 a 2013.....	26
Tabela 8 Estatística Descritiva das variações da arrecadação do ICMS dos Estados com Incentivo e Estados sem Incentivo - 2009 a 2013	27

LISTA DE GRAFICOS E ILUSTRAÇÕES

Gráfico 1 Níveis de variação da arrecadação do ICMS dos Estados com Incentivo e Estados sem Incentivo - 2009 a 2013.....	29
Ilustração 1 Linha Compacta de ações para a ocorrência do Tributo no Sistema Tributário Nacional.....	17

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	9
1.1 QUESTÃO DE PESQUISA.....	10
1.2 OBJETIVOS DE PESQUISA.....	10
1.3. RELEVÂNCIA DA PESQUISA.....	10
1.4. DELIMITAÇÃO DE PESQUISA.....	12
2 REVISÃO DE LITERATURA.....	14
2.1 CONCEITUAÇÃO DE TRIBUTO.....	14
2.1.1. Impostos e suas Classificações.....	15
2.1.2. Relação Jurídica Tributária.....	17
2.1.3. ICMS.....	18
2.2 PROGRAMA DE CONCESSÃO DE CRÉDITO.....	19
3 METODOLOGIA DE PESQUISA.....	21
3.1. PROCEDIMENTOS DE PESQUISA.....	21
3.2. COLETA DE DADOS E SELEÇÃO DE PROGRAMAS.....	22
3.3 SELEÇÃO DA AMOSTRA	23
3.4. TRATAMENTO ESTATÍSTICO.....	25

4 RESULTADOS E ANÁLISE	27
4.1 Estatística Descritiva dos Dados dos Estados com Incentivo e sem Incentivo.....	27
4.2 Análise da Variância.....	29
5 Considerações Finais	31
6. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS	31

1. INTRODUÇÃO

A presente pesquisa analisa e discute os programas de concessão de crédito e premiações instituídos pelos Estados, que beneficiam consumidores, nas áreas de ICMS e do ISSQN. Referidos programas objetivam inibir a evasão fiscal estimulando consumidores a exigirem documento fiscal por ocasião da aquisição de bens e serviços.

Sob esta ótica de pensamento, surgem dois pontos bases de avaliação do processo de financiamento público. O primeiro ponto se configura nas políticas desenvolvidas na arrecadação tributária, visando o aumento das contribuições. Do outro lado, surge a necessidade da criação de instrumento que possibilitem a diminuição da evasão fiscal.

Alguns estudos indicam que a utilização de programas ineficazes no método de arrecadação tributária, dos entes públicos, possibilitam avanços nos valores da evasão fiscal. O planejamento de fiscalização e, sobretudo, a triagem de contribuintes, mesmo considerando apenas fatores “técnicos”, deixam ainda muito a desejar (PISCITELLI, 1983).

Somente o Estado, dentre a composição social, detém a capacidade legal para exigir recurso de terceiro para financiar suas atividades e objetivos de forma que, aos demais entes, pessoas naturais e jurídicas, tal arrecadação se dá pela obrigação de participação voluntária (CASTRO, 2006)

Desta maneira cabe ao Ente Federado, a responsabilidade de estabelecer mecanismos e estruturas capazes de realizar a arrecadação de tributos por toda a sociedade para o financiamento de suas atividades.

Conceitualmente, tal recolhimento de tributos é destinado ao financiamento da máquina pública e a execução de atividades conforme o interesse público. Através deste, o Estado aufere recursos para a atuação nos campos da saúde, educação, segurança, entre outros, visando prestar o melhor serviço para a população (ALEXANDRE, 2009).

Por outro lado, é veiculado, no Brasil, problemas quanto a evasão fiscal criando, para as pessoas com capacidade ativa, questionamentos de como evitar a prática deste ato ilício. Alexandre (2009, p. 276), defini evasão fiscal como “conduta ilícita em que o contribuinte, normalmente após a ocorrência do fato gerador, pratica

atos que visam evitar o conhecimento do nascimento da obrigação tributária pela autoridade fiscal”.

Sob esta perspectiva, vários Estados, por meio de suas respectivas Secretarias de Fazenda, instituem uma proposta de gerar crédito tributário ou premiações aos contribuintes que ao efetivarem a compra de mercadorias ou serviços faça o pedido do devido comprovante de pagamento/Nota Fiscal.

Ou seja, ente público visa aumentar a fiscalização e a arrecadação dos tributos referentes à prestação de serviços ou venda de mercadorias conjuntamente com a possibilidade de geração de crédito tributário ou benefício financeiro ao contribuinte.

1.1 Questão de Pesquisa

Com base neste contexto, a pesquisa apresenta a seguinte inquietação a ser respondida com base na análise da arrecadação do ICMS, no período de 2009 a 2013:

Os níveis de arrecadação, do ICMS, dos Estados que instituíram programa de incentivo para aumentar a arrecadação são maiores do que os dos Estados que não implementaram nenhum programa?

1.2 Objetivos de pesquisa

Para consecução do problema proposto a pesquisa apresenta como objetivo analisar o comportamento da arrecadação do ICMS dos Estados que concederam incentivo e ou crédito para aumentar a arrecadação e comparar com aqueles que não o fizeram.

1.3 Relevância da Pesquisa

De acordo com dados da Receita Federal, em 2013, o governo federal, quanto aos tributos federais de sua competência, arrecadou R\$ 1.138.326, escala em milhões de reais. Uma variação real acumulada, com atualização pelo IPCA, positiva de 4,36%, com relação ao ano de 2012.

Observa-se que a política fiscal do governo federal, quanto ao processo de arrecadação dos tributos federais vem obtendo resultados satisfatórios, sendo esta uma das principais bandeiras para prática fiscal dos governantes atuais.

Quanto à arrecadação, Suzart (2012, p. 1) afirma que “A prestação direta de serviços ou da venda/exploração de bens, a tributação e o endividamento são as principais fontes de financiamento do Estado”.

Porém, a atuação econômica do Estado e o endividamento devem ser utilizados com cautela, pois em momentos posteriores será necessária a contraprestação destes valores, sendo assim, a utilização desses, de forma leviana, pode levar a insolvência do estado (SUZART, 2012).

Desta maneira a tributação surge como meio seguro de captação de recursos, sem contraprestação financeira posterior, onde através deste pode atuar na capacidade de gestor social, para as práticas das necessidades a qual sua população necessita.

Em contraponto ao pensamento acima a evasão fiscal vem evoluindo proporcionalmente com a arrecadação. Com base nos dados da página “Quanto custa o Brasil para você” no ano de 2013 a estimativa média de evasão foi de 22,9% da arrecadação, que equivale a R\$ 406,9 bilhões ou 8,44% do PIB.

Ainda com base nos dados de referido portal eletrônico, este valor equivale a um aumento na evasão fiscal de 16,3% em comparação com o ano de 2011 a qual obteve uma estimativa média de sonegação de 8,41% do PIB representando R\$ 340,9 bilhões de reais.

Os índices de evasão sempre surgem quando há uma carga fiscal incoerente, porém é necessária para o financiamento estatal em sua atuação social e também, na manutenção de práticas de acumulação de poder (corrupção, favorecimento, desperdício,...) (MARTINS, 1998).

Estudos da SIMPROFAZ (Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional) mostram que “em um Estado onde a tributação é alta e a contraprestação do serviço estatal é baixa há uma tendência a interpretar a tributação como algo nocivo”.

Sob este ponto, fica claro que o aumento da carga tributária não reflete na possibilidade de arrecadação destes tributos, dessa forma, a aplicação da obrigação deve ser avaliada juntamente com a capacidade do contribuinte ao pagamento.

Ou seja, a situação tributária brasileira esta dividida sob duas balanças que influenciam diretamente desenvolvimento social. Em um ponto a necessidade de arrecadação governamental para o exercício de suas funções sociais e acumulação de

poder em contrapeso com a descrença do contribuinte quanto ao exercício de direitos garantidos.

Seguindo este entendimento, quanto à arrecadação, o poder público deve buscar procedimentos efetivos para maximizar a arrecadação de tributos concomitantemente com o aumento sua atuação social, buscando o interesse público.

Toda organização precisa encontrar meios de alcançar seus objetivos, sendo através de um setor contábil forte e a utilização de instrumentos eficientes de controle administrativo de suas ações e dos custos dos serviços/produtos a orientação a se seguir (CASTRO, 2010).

Nesta realidade de *trade off* entre aumento de arrecadação em conjunto com a evasão, prejudicando o desempenho das entidade publicas junto à sociedade, surge a iniciativa de programas de Concessão de Crédito/Premiações.

Tal pesquisa surge, portanto, para observar se os Estados a qual aplicaram os programas de Concessão de Crédito/Premiações auferiram níveis de crescimentona arrecadação do imposto ICMS, em comparação com os Estados a qual não utilizam tal iniciativa.

Além disso, este estudo observa se a aplicação de modelos de crédito/compensação financeira, aos contribuintes, possibilita aos estados participantes uma nova perspectiva de cobrança tributária.

1.4 Delimitação de Pesquisa

Este estudo foi realizado com base na análise dos dados referentes à arrecadação dos Estados a qual aplicam os programas de Concessão de Crédito/Premiações e os que não introduziram tais programas. Foram considerados, na análise, os valores arrecadados, entre o período de 2009 a 2013, referentes ao imposto de ICMS.

No entanto algumas limitações ocorreram. Não foi possível ter acesso aos valores de arrecadação e de geração de crédito/premiação de todos os programas aplicados em seus respectivos Estados logo, utilizaremos a comparação de dados para analisar os níveis de captação do ICMS, imposto diretamente ligado ao programa, para concluir se há efeitos aumentativos ou diminutivos na aplicação destes programas de Concessão de Crédito/Premiação.

Outro ponto a ser observado é que os programas de Concessão de Crédito/Premiação são ligados, principalmente, aos valores relativos ao imposto

ICMS quanto as “Operações Mercantis”. Infelizmente não foi possível ter acesso, a todos os Balanços Orçamentários com tal “sub rubrica”. Neste trabalho consideramos os valores totais referente a rubrica ICMS pois, tais valores possuem valores equivalentes a “sub rubrica”.

Outra limitação é a não possibilidade de confirmação de quais Estados realmente aplicam tal programa devido à falta de informações nos respectivos centros de informações dos Estados, para tal afirmativa. Neste trabalho confirmamos a atuação deste programa, através dos Sites de Secretaria de Fazenda, dos Estados do Distrito Federal, São Paulo, Rio de Janeiro, Bahia, Rondônia, Pernambuco, Rio Grande do Sul, Sergipe, Pará, Paraíba, Minas Gerais, Alagoas e Maranhão.

Esta monografia esta dividida em cinco seções. A (1) seção é a presente introdução (2) Revisão de Literatura, (3) Metodologia, (4) Análise de dados e (5) Considerações Finais.

2. REVISÃO DE LITERATURA

2.1 Conceituação de Tributo

De acordo com o Código Tributário Nacional (CTN), em seu artigo 3º, tributo é “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Ostributos são imposições do Estado, na ação de arrecadação de dinheiro, por força de normativo legal para cobrir suas despesas orçamentárias. Sendo estas despesas a totalidade de custos para prática de serviços de interesse público (LINS; LOUREIRO, 1961).

Para Amaro (1998, p. 17), a conceituação de tributo é “uma exigência do Estado, que, nos primórdios da História fiscal, decorria da vontade do soberano, então identificada com a lei, e hoje se funda na lei, enquanto expressão da vontade coletiva”.

Quanto a sua composição, de acordo com o normativo citado acima, tributo é toda prestação pecuniária. De acordo com Paldes (1970, p. 41) "prestação pecuniária não é apenas a em dinheiro, mas, também, aquela que possa ser expressa em termos de moeda".

Tal afirmativa pode ser confirmada de acordo com art. 162 do CTN “o pagamento é efetuado:

- I. em moeda corrente, cheque ou vale postal;
- II. nos casos previstos em lei, em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico”.

O tributo, também, não constitui sanção, ou seja, não pode o fato concreto ou impositivo estar ligado à ato fora da normativa legal estabelecida, não havendo, portanto, caráter punitivo (PALDES, 1970).

Outra composição do tributo é que este é instituído por lei onde, decorre do princípio da legalidade devendo sua criação instituir hipótese de incidência, sujeito da obrigação ainda a determinação de elementos no estabelecimento do valor a ser pago, alíquota e prazo respectivo (MACHADO, 2009).

Por fim, o tributo é cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada, quer dizer, a pessoa responsável pela autoridade gerencial não só possui a capacidade de Estado, mas também, a obrigação (funcional) de fiscalizar, autuar e cobrar (CASSONE, 2008).

O art. 142 do CTN confirma a citação do autor determinando que:

Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

O tributo, hoje, de acordo com a doutrina predominante quanto as suas espécies, estabelece a Teoria Pentapartida. Esta se baseia na divisão do tributo em cinco modalidades autônomas (SABBAG, 2014):

1. Imposto
2. Taxa
3. Contribuição de Melhoria
4. Empréstimos Compulsórios
5. Contribuições

2.1.1 Impostos e suas Classificações

O art. 16 do CTN define que imposto é “o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Desta forma, o imposto é o pagamento em dinheiro, para fins sociais, onde uma entidade de direito público, por normativo legal, exige das pessoas com capacidade contributiva, sem que seja necessária nenhuma contraprestação ao pagamento (BALEEIRO, 1977).

O pagamento em dinheiro que a administração direta exige, legalmente, da população a qual esta sujeita ao poder tributário para o cumprimento das necessidades estabelecidas no orçamento (LINS; LOUREIRO, 1961).

Os impostos possuem a Privatividade das Competências, ou seja, “a Constituição Federal prevê, de modo taxativo, as listas de impostos federais, estaduais e municipais” (SABBAG, p. 422). Porém, o próprio autor estabelece que a lista de impostos, referente à União, não é taxativa, devido a sua capacidade do exercício da competência residual.

O art. 154 § 1 da Constituição Federal confirma tal ponto estabelecendo que “A União poderá instituir”:

- Mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição.

Tabela 1: Lista de Impostos de Competência dos Entes da Federação (União, Estados, Municípios e Distrito Federal)			
COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DA UNIÃO			
Art. 153, CF		Art. 154, CF	
Imposto sobre Importação (Inciso I)		Imposto Residual (Inciso I)	
Imposto sobre Exportação (Inciso II)		Imposto Extraordinário de Guerra (Inciso II)	
Imposto sobre Renda (Inciso III)			
Imposto sobre Produtos Industrializados (Inciso IV)			
Impostos sobre Operações Financeira (Inciso V)			
Imposto Territorial Rural (Inciso VI)			
Imposto sobre Grandes Fortunas (VII)			
IMPOSTOS ESTADUAIS Art. 155, CF			
COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DOS ESTADOS-MEMBROS E DO DISTRITO FEDERAL			
ITCMD (Inciso I)	ICMS (Inciso II)	IPVA (Inciso III)	
IMPOSTOS MUNICIPAIS (Art. 156, CF)			
COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DOS MUNICÍPIOS E DO DISTRITO FEDERAL			
IPTU (Inciso I)	ITBI (Inciso II)	ISS (Inciso III)	
Fonte: Eduardo Sabbag, 2014			

Quanto à classificação dos impostos estes podem ser:

- Direto: Apenas um indivíduo acumula as competências de contribuinte de direito, a qual detém o poder de arrecadação, e contribuinte de fato, o que tem o dever de pagar. Ex. IPTU; IRPF
- Indireto: Na operação existe a figura de duas pessoas na relação tributária, o contribuinte de direito em um lado e o contribuinte de fato no outro. Ex. ICMS; IPI;(CASSONE, 2008).

O imposto também pode ser:

- Pessoais: Leva em conta a capacidade contributiva para a determinação do imposto. Ex. IR
- Reais: Leva em consideração apenas a matéria tributável para a determinação do imposto. Ex. ICMS; IPVA;(SABBAG, 2014).

Outra classificação é estabelecer se os impostos são Fiscais ou Extrafiscais. (SABBAG, 2014), defini que:

- Fiscais: Apenas possui objetivo arrecadatório. Ex. IR; ISS
- Extrafiscais: Possuem o objetivo de regulação de mercado ou sistema financeiro. Ex. IPI; IOF

Os impostos também são classificados como Fixos, Progressivos e Proporcionais:

- Fixos: É aquele a qual o valor a pagar não leva como base a matéria tributável nem a alíquota. Ex. IPI.
- Proporcional: Mantém estável a alíquota mesmo com variações do valor tributável.
- Progressivo: Estabelece a variação da alíquota enquanto o valor tributável altera. Ex. IR;(HARADA, 2002).

Os impostos podem ser:

- Monofásicos: O normativo legal prevê a incidência em apenas um momento.
- Plurifásicos: O imposto recai sobre várias etapas do processo produtivo até o consumidor final (CASSONE, 2008).

Por fim, o imposto pode ser:

- Cumulativo: não é prevista a capacidade de compensação, dedução ou abatimento sobre operação já realizada. Ex. IOF
- Não cumulativo: Normativo legal possibilita a capacidade de compensação, dedução ou abatimento sobre operação já realizada (CASSONE, 2008).

2.1.2 Relação Jurídica Tributária

Ilustração 1: Linha Compacta de ações para a ocorrência do Tributo no Sistema Tributário							
Hipótese de Incidência →	Fato Gerador →		Obrigação Tributária →			Crédito Tributário	
Fonte: Eduardo Sabbag, 2014							

Observa-se, na tabela acima, como é estruturada a relação jurídica tributária brasileira. A parte inicial, Hipótese de Incidência, descreve a situação necessária/suficiente para que ocorra a obrigação tributária (BRITO, 2009).

Já o fato gerador "é o que a lei tributária define como fonte da obrigação. Apresenta-se, no texto, sob a forma das múltiplas hipóteses, nas quais é devido o tributo" (LINS; LOUREIRO, p. 323). Ou seja, situação hipotética, determinada em lei onde, se houver a ocorrência, nasce a obrigação tributária (HARADA, 2004).

O próximo ponto é a obrigação tributária, a qual se caracteriza, no seguimento tributário, por seu objeto, ou seja, uma prestação de natureza tributária que se confirma no dar, fazer ou não fazer algo referente ao tributo.(AMARO, 1998).

Obrigação tributária é a existência de um credor (sujeito ativo), mormente representado por pessoas jurídicas de direito público, o devedor/contribuinte (sujeito passivo) da contribuição (objeto) e uma fonte (normativo legal), (LINS; LOUREIRO. 1961).

A última parte, da relação jurídica tributária, é o crédito tributário. Esta parte surge com a relação obrigacional entre sujeito ativo e passivo quanto ao pagamento do tributo ou multa (BRITO, 2002/2003). Quer dizer, é a "obrigação tributária lançada ou em estado ativo" (SABBAG, p. 789).

2.1.3 *Icms*

De acordo com o art. 155 da CF. "Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre":

- I. Transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;
- II. 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;
- III. Propriedade de veículos automotores.

De acordo com (Antonio, p. 36/37), "a sigla ICMS alberga pelo menos cinco impostos diferentes":

1. O imposto sobre operações mercantis;
2. O imposto sobre serviços de transporte interestadual e intermunicipal;
3. O imposto sobre serviços de comunicação;

4. O imposto sobre produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos e de energia elétrica;
5. O imposto sobre a extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais.

Continua o autor dizendo que os impostos são diferentes, pois suas hipóteses de incidência e bases de cálculo são diferentes. Neste trabalho, como os programas de Concessões de Crédito/Premiações se estabelecem nas operações de compra e venda de mercadorias, nos atemos ao ICMS sobre operações mercantis.

Observamos que o imposto ICMS é indireto, real, extrafiscal, proporcional, plurifásico e cumulativo ou não cumulativo, dependendo de qual situação é aplicado. Nota-se que seu fato gerador indica qualquer transação, independente da natureza jurídica dos participantes, que implica na circulação de mercadorias, ou seja, a mudança da titularidade jurídica do bem (SABBAG, 2014).

Sua base de cálculo “deve, necessariamente, ser uma medida ser uma medida da operação mercantil realizada” (ANTONIO, p, 87). Quanto à alíquota, deve seguir os parâmetros determinados abaixo:

Tabela 2: OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES INTERESTADUAIS ENTRE "CONTRIBUINTES" DO ICMS	
Resolução N. 22/89	
Região Sudeste e Sul	Região Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Espírito Santo
↓ 7% ↓	↓ 12% ↓
Região Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Espírito Santo	Região Sudeste e Sul
OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM DESTINATÁRIO "NÃO CONTRIBUINTE" DO ICMS	
Resolução N. 22/89	
Região Sudeste e Sul	
↓ ALÍQUOTA INTERNA ↑	
Região Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Espírito Santo	
Fonte: Eduardo Sabbag, 2014	

2.2 Programa de Concessão de Crédito

Como definição, os programas de Concessões de Crédito/Premiações são programas estabelecidos como forma de inserção, nos costumes dos contribuintes, (adquirentes de mercadorias e serviços) a solicitação dos documentos fiscais. Isto é, uma forma de incentivar o cidadão, através de créditos tributários/premiações, a propiciar, ao estado, o incremento da arrecadação tributária.

A primeira etapa para participação no programa é que o interessado sempre exija que o seu CPF ou CNPJ conste no documento fiscal emitido pelo estabelecimento fornecedor ou prestador de serviço.

Caberá ao fornecedor do serviço, no envio mensal do livro eletrônico, ou contribuinte enviar os devidos comprovantes aos órgãos organizadores para que seja possibilitada a utilização do crédito ao consumido ou participação em premiação, a ser sorteada.

O interessado também deve, como segunda etapa, se cadastrar nas páginas eletrônicas referentes ao programa nos respectivos Estados para acompanhar os créditos que tem direito ou datas de sorteios a serem realizados.

Observa-se que o programa abre a possibilidade de compensação, dos devidos créditos tributário, sobre os impostos de IPTU e IPVA que é o caso do Distrito Federal. Sobre este, o Distrito Federal, vale ressaltar que a composição do crédito, na incidência do fato gerador do ICMS e ISSQN, só é possível pela cumulatividade de competências a qual o Estado confere, pois o imposto ISSQN é uma atribuição municipal.

Quanto aos demais Estados abre a possibilidade de sorteio, de quantias em dinheiro, para o código referente à Nota Fiscal cadastrada nos devidos canais eletrônico.

3 METODOLOGIA DE PESQUISA

3.1 Procedimentos de Pesquisa

O método de abordagem utilizado para a realização do presente estudo foi o indutivo. Segundo Lakatos, Marconi (1991, p. 47) “Indução é um processo mental por intermédio do qual, partindo de dados particulares, suficientemente constatados, infere-se uma verdade geral ou universal, não contida nas partes examinadas”.

Neste sentido este trabalho partiu de constatações específicas quanto aos valores arrecadados do imposto ICMS para inferir conclusões gerais quanto à ocorrência de aumentos nas variações arrecadadas, de tal rubrica, nos Estados que aplicam programas de Concessão de Crédito e Premiações.

Quanto aos procedimentos enquadra-se como pesquisa bibliográfica. A pesquisa bibliográfica é processada com base em livros, artigos científicos e dados em banco de dados eletrônicos. Sua principal vantagem é o acesso a uma ampla cobertura de dados que seria de grande dispêndio de dinheiro/tempo se este não existisse (GIL, 2002).

O presente estudo pode ser considerado descritivo, principalmente, quanto à busca de relação entre aumento das variações do imposto ICMS, dentro do período estabelecido de estudo, e a participação em programas de Concessão de Crédito e Premiações.

Segundo Gil (2002, p. 42), pesquisas descritivas tem como objetivo “a descrição de características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relação entre variáveis”.

Visando o objetivo descritivo foi analisada uma população de vinte e dois Estados, buscando dados dentro do espaço temporal dos anos de 2009 a 2013. Tal população foi constituída de forma aleatória, sem nenhum processo específico de escolha de componentes, apenas observando incorporar os Estados com históricos positivos de desenvolvimento econômico.

A partir deste momento foi iniciada a formação de um banco de dados, para a formação da população, dividido em dois grandes grupos: dos Estados que participavam de programas de Concessão de Crédito/Premiações e dos Estados que não aplicam, em suas políticas fiscais, tais iniciativas.

Durante este processo alguns dados necessários, para resolução dos questionamentos estabelecidos, não foram possíveis o acesso ou os próprios sites não possuíam suporte para tal necessidade. Vale informar que os sites das Secretarias de

Fazenda de alguns Estados não possuem nenhum instrumento para verificação e análise, das contas públicas, para a população.

Em um segundo momento, a busca por tais dados se seguiu para os Portais de Transparência, dos respectivos Estados. Dentro desta análise descritiva, quanto aos valores referentes à captação do imposto ICMS, no período designado, alguns dados não foram alcançados.

3.2 Coleta de Dados e Seleção de Programas

A coleta de dados foi o instrumento fundamental para a análise do questionamento inicial. Com o objetivo de analisar os níveis de crescimento, do imposto ICMS, e sua evolução, dos participantes e não participantes de programas de Concessão de Crédito/Premiação, foi necessário o acesso de Balanços e Dados referentes às Secretarias de Fazenda dos respectivos Estados e portais de acesso a informações.

É importante informar que os principais demonstrativos, utilizados para captação dos dados necessários foram o: Balanço Geral Orçamentário, Demonstrativos Resumidos dos Balanços Orçamentários, Demonstrativos Comparativos de Receitas Previstas e Realizadas e Quadros resumos com alguns dados referentes aos balanços Orçamentários.

Tais dados, a serem apresentados, foram obtidos, em sua totalidade, a partir de dois canais eletrônicos: Os sites das Secretarias de Fazenda dos respectivos Estados e a partir dos “Portais da Transparência” que cada Estado disponibiliza para acessar as Receitas, Despesas e outros meios de Transparência das Contas Públicas.

A coleta nos dois pontos de dados baseou-se, no acesso das Receitas Públicas ou Balanços Gerais, na área Orçamentária, para valores referentes aos anos de 2009 a 2013 quanto a valores referentes ao imposto ICMS, que é ligado diretamente aos interesses dos programas de Concessão de Crédito.

A coleta de dados foi realizada em uma população de vinte e dois Estados. Os entes federados que compunham a população eram: Distrito Federal, São Paulo, Rio de Janeiro, Bahia, Rondônia, Pernambuco, Rio Grande do Sul, Sergipe, Pará, Paraíba, Minas Gerais, Alagoas, Maranhão, Santa Catarina, Ceará, Amazonas, Espírito Santo, Goiás, Acre, Amapá, Roraima e Mato Grosso.

3.3 Seleção da Amostra

Para a efetiva análise, fez-se necessária a seleção de uma amostra que se configurou em duas etapas básicas após a pesquisa descritiva da população.

Dos vinte dois Estados, escolhidos para formação da população, foi definido dois critérios para a divisão destes em dois grandes grupos. Os critérios utilizados para a formação dos grupos foram: “utiliza programa de Concessão de Crédito/Premiação e não utiliza programa de Concessão de Crédito/Premiação”. Definido o critério foi iniciada a seleção da amostra.

Vale ressaltar, como explicado nos procedimentos de pesquisa, que tal população foi estabelecida de forma aleatória, observando apenas a composição de Estados com Históricos de resultados positivos economicamente, ou seja, que possuem desenvolvimento econômico, historicamente, elevado. A partir desta, foi iniciado o processo de divisão seguindo os critérios estabelecidos de participação ou não em programas de Concessão de Crédito/Premiações.

Para aplicação e certificação do critério estabelecido foi realizado pesquisa nos respectivos endereços eletrônicos das Secretarias de Fazenda, dos Estados participantes da população. Após pesquisa, a qual se verificou complexa e de difícil estabelecimento de conclusões devido à falta de informações de alguns endereços eletrônicos, a população foi dividida em dois grandes grupos.

O grupo de Estados que aplicam algum programa de Concessão de Créditos/Premiações ficou definido em: Distrito Federal, São Paulo, Rio de Janeiro, Pernambuco, Minas Gerais, Alagoas, Maranhão, Rio Grande do Sul, Sergipe, Pará, Paraíba, Bahia e Rondônia, a qual segue demonstrada na tabela 3.

	Distrito Federal	São Paulo	Rio de Janeiro	Rio Grande do Sul	Pernambuco	Minas Gerais	Alagoas	Maranhão
2009	R\$ 3.969.520.655,07	R\$ 76.513.317.100,50	R\$ 10.519.072.880,00	R\$ 14.793.291.402,37	R\$ 6.710.256.371,51	R\$ 13.291.794.900,01	R\$ 1.794.240.574,01	R\$ 2.210.140.162,00
2010	R\$ 4.493.620.946,74	R\$ 81.517.920.000,01	R\$ 22.113.294.129,00	R\$ 17.281.264.553,71	R\$ 8.207.020.764,30	R\$ 15.762.290.895,21	R\$ 2.842.137.026,01	R\$ 2.932.651.193,00
2011	R\$ 5.000.240.855,00	R\$ 91.290.265.143,25	R\$ 24.082.004.760,00	R\$ 19.040.022.379,26	R\$ 9.726.700.595,37	R\$ 17.277.261.542,11	R\$ 2.277.266.702,11	R\$ 3.004.072.313,00
2012	R\$ 5.494.095.200,51	R\$ 105.200.956.594,62	R\$ 26.661.527.980,00	R\$ 20.730.510.044,61	R\$ 10.462.337.993,00	R\$ 18.790.029.694,05	R\$ 2.460.103.027,43	R\$ 3.320.446.062,00
2013	R\$ 5.907.377.332,17	R\$ 112.762.206.732,01	R\$ 26.117.952.760,00	R\$ 23.407.329.275,61	R\$ 11.540.255.207,32	R\$ 20.920.006.001,17	R\$ 2.245.420.477,04	R\$ 3.750.424.065,00
Fonte: Elaboração Própria - Secretarias de Fazenda								

Os Estados de Sergipe, Pará, Paraíba, Bahia e Rondônia não foram alocados na respectiva tabela, pois não foi possível acesso aos dados referentes ao período base de pesquisa.

Já o grupo de Estados que não aplicam nenhum programa de Concessão de Crédito/Premiações ficou definido em: Santa Catarina, Ceará, Amazonas, Espírito Santo, Goiás, Acre, Amapá, Roraima e Mato Grosso definido na Tabela 4 abaixo.

Tabela 4: Valores arrecadados do Imposto ICMS nos Estados sem Programas de Concessão de Crédito e Premiações dentro o período de 2009 a 2013

	Santa Catarina	Ceará	Goiás	Amazonas	Espírito Santo	Roraima	Acre	Amapá
2009	R\$ 8.250.942.624,91	R\$ 5.695.590.617,96	R\$ 6.550.918.751,20	R\$ 4.290.800.251,49	R\$ 6.290.690.406,25			R\$ 413.077.956,59
2010	R\$ 10.169.956.927,65	R\$ 6.695.693.753,14	R\$ 7.010.897.601,00	R\$ 5.546.716.720,56	R\$ 7.172.150.264,00		R\$ 566.924.247,34	R\$ 470.073.206,52
2011	R\$ 11.665.556.729,10	R\$ 6.690.494.583,42	R\$ 9.112.252.079,51	R\$ 5.911.976.646,89	R\$ 8.409.372.121,51	R\$ 411.920.524,24	R\$ 574.751.950,20	R\$ 596.273.200,59
2012	R\$ 12.620.670.427,27	R\$ 7.540.987.610,00	R\$ 10.620.290.812,65	R\$ 6.610.590.760,24	R\$ 9.800.794.561,53	R\$ 456.682.993,40	R\$ 794.095.830,69	R\$ 601.363.122,12
2013	R\$ 13.991.666.892,14	R\$ 7.957.594.379,57		R\$ 7.425.753.690,97	R\$ 8.685.920.353,95	R\$ 510.179.895,16	R\$ 799.110.000,53	R\$ 794.403.253,11
Fonte: Elaboração própria - Secretaria de Fazenda								

O Estado do Mato Grosso não foi alocado na tabela, pois não foi possível ter acesso aos dados referentes ao período de pesquisa.

Para a definição de um novo extrato, novamente, foi considerado o processo aleatório, levando em observação apenas critérios de Histórico Econômicos Positivos e Estados, que na coleta de dados, não apresentaram problemas. Tais problemas podem ser descritos como: impossibilidade de acesso a dados orçamentários, falta de compreensibilidade na formação de alguns relatórios, existência de dados referentes a apenas um ano.

A definição da amostra, deflacionada pelo IPCA do final de cada período, ficou estabelecida, quanto aos que possuem programas de Compensação/Premiação em: Distrito Federal, São Paulo, Rio de Janeiro, Minas Gerais e Rio Grande do Sul, conforme tabela 5, a seguir.

Tabela 5: Valores arrecadados do Imposto ICMS nos Estados com Programas de Concessão de Crédito e Premiações dentro o período de 2009 a 2013, Deflacionados anualmente pelo índice IPCA do dia 31/12 dos respectivos anos

	Distrito Federal	São Paulo	Rio de Janeiro	Rio Grande do Sul	Minas Gerais
2009	R\$ 3.811.869.191,60	R\$ 73.215.593.210,98	R\$ 17.816.972.756,80	R\$ 14.098.236.793,70	R\$ 12.632.778.440,10
2010	R\$ 4.228.036.657,99	R\$ 84.226.630.735,42	R\$ 20.806.342.001,39	R\$ 16.261.823.618,60	R\$ 14.831.679.651,60
2011	R\$ 4.683.180.179,87	R\$ 91.994.897.908,94	R\$ 23.190.323.250,60	R\$ 17.803.168.924,61	R\$ 16.154.239.541,87
2012	R\$ 5.173.240.217,90	R\$ 99.140.090.936,08	R\$ 25.104.494.670,64	R\$ 19.519.849.011,28	R\$ 17.700.855.547,18
2013	R\$ 5.633.523.331,84	R\$ 106.041.675.676,22	R\$ 24.574.381.761,16	R\$ 22.108.631.470,10	R\$ 19.701.021.494,50

Fonte: Elaboração Própria - Secretarias de Fazenda

Para os Estados que não possuem nenhum programa de Concessão de Crédito/Premiação, também deflacionada pelo IPCA do final de cada período, a tabela 6 evidencia que a amostra ficou definida em: Santa Catarina, Ceará, Amazonas, Espírito Santo e Amapá.

Tabela 6: Valores arrecadados do Imposto ICMS nos Estados sem Programas de Concessão de Crédito e Premiações dentro o período de 2009 a 2013, Deflacionados anualmente pelo índice IPCA do dia 31/12 dos respectivos anos

	Santa Catarina	Ceará	Amazonas	Espirito Santo	Amapá
2009	R\$ 7.998.672.197,78	R\$ 4.809.944.561,46	R\$ 4.105.108.895,76	R\$ 6.122.275.381,86	R\$ 396.039.816,60
2010	R\$ 9.568.046.845,23	R\$ 5.679.893.161,73	R\$ 5.218.905.769,90	R\$ 6.701.231.183,86	R\$ 450.571.800,01
2011	R\$ 10.907.295.074,28	R\$ 6.246.262.435,50	R\$ 5.527.698.164,01	R\$ 7.862.762.933,61	R\$ 473.365.524,83
2012	R\$ 11.892.427.234,32	R\$ 7.101.460.205,58	R\$ 6.232.072.592,64	R\$ 8.531.578.247,14	R\$ 641.571.515,79
2013	R\$ 13.115.831.807,28	R\$ 7.487.301.115,71	R\$ 6.986.891.655,36	R\$ 8.097.310.461,04	R\$ 738.120.292,85

Fonte: Elaboração Própria - Secretarias de Fazenda

3.5 Tratamento Estatístico

Os dados de arrecadação de ICMS com aplicação de Programas de Incentivo e dos que não o aplicam foram tratados para obtenção da evolução percentual demonstrada na Tabela 7. A evolução percentual foi obtida da seguinte forma:

$$\Delta\% = \left[\frac{Série(1) - Série(0)}{Série(0)} \right] * 100$$

onde $\Delta\%$ é a evolução percentual; série(1) é o dado no ano corrente; série(0) é o dado no ano anterior. Assim, a evolução percentual da arrecadação do ICMS dos Estados com Incentivo (crescimento ou redução) é representada pela variável

$\Delta\%$ Estados com Incentivo e os Estados sem aplicação de Incentivo (crescimento ou redução) é representada pela variável $\Delta\%$ Estados sem Incentivo.

Tabela 7: Evolução Percentual dos Estados, da arrecadação do ICMS, dos Estados com Incentivo e Estados sem Incentivo - 2009 a 2013			
$\Delta\%$ Estados com Incentivo		$\Delta\%$ Estados sem Incentivo	
2010/2009	15%	18%	
2011/2010	10%	12%	
2012/2011	8%	11%	
2013/2012	7%	6%	
Fonte: Elaboração Própria			

Uma análise preliminar, nos dados da tabela 7, nos mostra que as variações nos primeiros períodos de análise do estudo, quanto aos Estados com Incentivo, foram o que obtiveram maior variação, podendo ser explicado pelo início de aplicação de tais Programas, em sua maioria. Porém, as variações dos Estados sem Programas de Incentivo apresentam níveis maiores dos que os com Incentivo, indicando, de forma e inicial, a impossibilidade de afirmação que a aplicação de tais Programas de Incentivo incrementam níveis maiores de arrecadação dos Estados sem Incentivo, o que será demonstrado nos tópicos abaixo.

O modelo empírico que se utiliza para permitir a análise das séries e sustentar as conclusões está alicerçado em teste de médias descrito nas equações (1). No teste de média, é considerado as duas amostras (Arrecadação de ICMS de Estados com Incentivo e Arrecadação de ICMS de Estados sem Incentivo), o modelo é dado pela equação (1), tendo como parâmetro a estatística t.

$$Estatística_{teste} = \frac{\bar{x}_1 - \bar{x}_2}{\sqrt{\frac{s_1^2}{n_1} + \frac{s_2^2}{n_2}}} \quad (1)$$

Onde \bar{x}_1 é a média das variações dos Estados com Incentivo; \bar{x}_2 é a média dos Estados sem Incentivo; s_1^2 é a variância das variações dos Estados com Incentivo; s_2^2 é a variância das variações dos Estados sem Incentivo; n_1 é a quantidade de observações dos Estados com Incentivo; e n_2 é a quantidade de observações dos Estados sem Incentivo.

4 RESULTADOS E ANÁLISE

O reconhecimento e análise abrangem a exploração dos dados da arrecadação do ICMS dos Estados que aplicam Programas de Incentivo e dos Estados que não aplicam Programas de Incentivo de todo o período da amostra. A análise está sustentada nos resultados obtidos das estatísticas descritivas e dos resultados do teste de médias.

4.1 Estatística Descritiva dos Dados dos Estados com Incentivo e sem Incentivo

A tabela de Estatística Descritiva de relevância à pesquisa para as duas variáveis utilizadas no modelo “ $\Delta\%$ Estados com Incentivo” e “ $\Delta\%$ Estados sem Incentivo” com 95% de confiança esta demonstrada na tabela 8. A variável “ $\Delta\%$ Estados com Incentivo” possui média de (10,06%) e mediana de (8,96%) tendo pouca diferença entre estas. Já a variável “ $\Delta\%$ Estados sem Incentivo” segue a mesma tendência, de pouca diferença entre média e mediana, com aquele valendo (11,74%) e este valorando (11,60%). Tais proximidades ficam mais explícitas a partir do gráfico 1 apresentado abaixo. As saídas completas dos testes das estatísticas descritivas foram obtidas por meio do pacote estatístico do Excel.

<i>$\Delta\%$ Estados com Incentivo</i>		<i>$\Delta\%$ Estados sem Incentivo</i>	
Média	10%	Média	12%
Erro padrão	1,88%	Erro padrão	2,46%
Mediana	8,96%	Mediana	11,60%
Coefficiente de Variações	37,43%	Coefficiente de Variações	41,95%
Desvio padrão	3,76%	Desvio padrão	4,93%
Variância da amostra	0,14%	Variância da amostra	0,24%
Intervalo	8,59%	Intervalo	11,98%
Mínimo	6,85%	Mínimo	5,89%
Máximo	15,45%	Máximo	17,87%
Contagem	4	Contagem	4
Fonte: Elaboração Própria			

Já observando a variabilidade dos dados observa-se que a maior dispersão ocorreu com a variável $\Delta\%$ Estados sem Incentivo em que o desvio-padrão representa

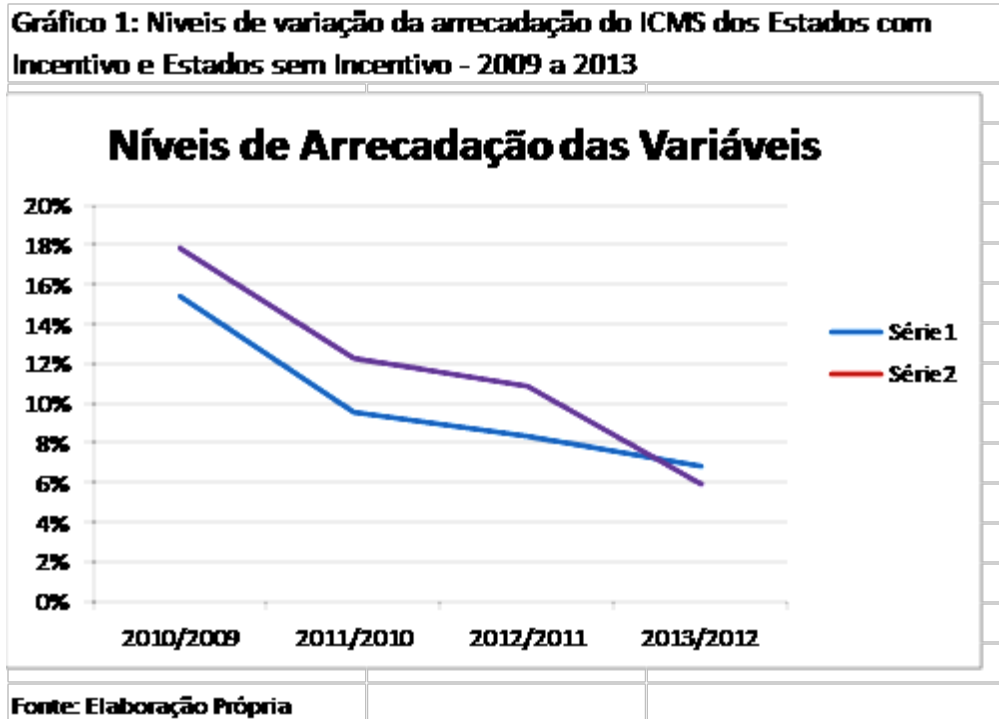
41,99% em relação a média, com uma amplitude de 5,89% a 17,87% produzindo um intervalo de dados de 11,98% entre os extremos. A variável $\Delta\%$ Estados com Incentivo que apresenta menor dispersão exibe um desvio-padrão da ordem de 3,76% que corresponde a 37,38% vezes a média, com mínimo de 6,85% e máximo de 15,45% produzindo um intervalo entre os limites da ordem de 8,59%. Estes resultados sugerem que os Estado sem Programas de Concessão de Crédito/Premiações esta mais sujeita a maiores oscilações de crescimento e retração, quanto a arrecadação do ICMS, do que os Estados com Incentivo.

O comportamento dos dados da variável $\Delta\%$ Estados com Incentivo mostra que seus maiores níveis se concentram no período inicial de estudo, quanto a 2009, quando chegou a 15% sendo o principal responsável pela elevação do valor da média, pois nos demais anos, 2010 a 2013 observa-se o decréscimo dos níveis de arrecadação do ICMS chegando ao crítico de 7% no período 2012/2013.

Em relação ao comportamento da variável $\Delta\%$ Estados sem Incentivo, observa-se comportamento semelhante à outra variável. Como demonstrado acima, seus maiores níveis, de arrecadação, se concentram no período inicial de pesquisa, chegando ao ponto de 18%, promovendo a elevação da média, pois nos demais períodos, como na outra variável, há a queda das variações chegando ao mínimo de 6% no período 2012/2013.

Desta forma, de acordo com o comportamento das duas variáveis, a metade dos dados dos Estados com Incentivo variou entre uma retração de 6,65% e um crescimento de 8,96%, enquanto que a outra metade variou entre um crescimento de 6,65% e 15,45%. Em relação aos Estados sem Programas de Incentivo, a metade variou entre uma retração de 5,89% a um crescimento 11,60%, enquanto que a outra metade variou entre um crescimento de 11,60% a 17,87%.

Desta maneira, o gráfico 1, que segue abaixo, demonstra os níveis de arrecadação, onde a série roxa representa $\Delta\%$ Estados sem Incentivo e a série azul demonstra as $\Delta\%$ Estados com Incentivo evidenciando assim, a similaridade de valores apontados acima, com os níveis de arrecadação alocados na vertical e o período base, de análise, na horizontal.



4.2 Análise da Variância

O teste de média, por ser uma aplicação da análise da variância (ANOVA), é adequado para estimar se as médias de crescimento dos Estados com Programas de Incentivo são maiores do que as médias de crescimento de Estados sem Programas de Incentivo.

Para obtenção do resultado do teste foi utilizado o modelo descrito pela equação (1) para ser comparado com o teste padronizado unicaudal da estatística t, para todo o período de análise, ou seja, 2009 a 2013:

$$Estatística_{teste} = \frac{10,06 - 11,74}{\sqrt{\frac{3,76^2}{5} + \frac{4,93^2}{5}}} = -0,607$$

Como a estatística t tabelada unicaudal para 95% de confiança é aproximadamente 2,132, tem-se que estatisticamente o crescimento dos níveis de arrecadação dos Estados que aplicam Programas de Concessão de Crédito/Premiações não pode ser confirmada, em relação aos Estados que não aplicam Programas de Incentivo, pois resultado menor que o nível de significância não se rejeita a Hipótese Nula (H_0), não havendo diferença significativa entre as duas médias com n-1 graus de liberdade. Outro ponto que confirma tal indicação são os

termos quantitativos, para o todo o período amostral, onde a média dos Estados com Incentivo é de 10,06% e dos Estados sem Incentivo de crescimento têxtil-algodeira é de 11,74%, como mostrado pelas estatísticas descritivas (Tabela 8), evidenciando a pequena diferença.

Como conclusão da análise da variância, os resultados dos testes de médias sugerem que, em termos estatísticos, os níveis de arrecadação, dos Estado com Programas de Concessão de Crédito/Premiações, não podem ser indicados como superiores aos Estados sem Programas de Incentivo, com os valores quantitativos corroborando com tal perspectiva.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os programas de Concessão de Crédito/Premiação, instituídos por seus Estados representantes, são propostas de educação fiscal ao contribuinte e um meio de aumentar os níveis de Receitas, tendo em vista o grau de evasão a qual o Brasil esta enfrentando atualmente.

Modelos que desenvolvem, ao Estado, possibilidades de aumento da arrecadação em conjunto com a diminuição da evasão fiscal, auxiliando com isso, uma maior atuação deste nas necessidades sociais são tendências do poder público quanto a suas práticas políticas.

Destes valores foi observado grande influência dos fatores de desenvolvimento econômico, referente a cada Estado, porém tais valores possuíam pouca comparabilidade. Já, observando as variações destes dados, nota-se a pouca diferença entre os grupos de análise, principalmente ao observar a média, dando, uma breve percepção, de que não é possível creditar o aumento da arrecadação do imposto ICMS à utilização de tais programas.

Já, com base em técnicas de avaliação estatística, o resultado obtido pela análise da variância sugere que, estatisticamente, o crescimento dos níveis de arrecadação do ICMS nos Estados com Incentivo não poder ser definido como maior do que em Estados sem Programas de Incentivo.

Diversas pesquisas podem ser iniciadas com base neste trabalho. Um dos questionamentos possíveis é a possibilidade de estender, tal programa a outras espécies de tributo. Outro questionamento a ser estudado é em qual imposto a compensação tributária surtiria mais efeitos, no poder público. Por fim, um ultimo estudo a ser pesquisado é como a política de arrecadação do ICMS, dos Estados, esta afetando os balanços das entidades privadas.

REFERENCIAS

- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 3. Ed. São Paulo. Método, 2009, p. 276
- AMARO, Luciano da Silva. **Direito Tributário Brasileiro**. 2. Ed. São Paulo : Saraiva, 1998. 17:231-233p.
- BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 9. Ed. Rio de Janeiro : Forense, 1977. 117p.

- BRASIL. Presidência da República. CF – Constituição da República Federativa do Brasil de 1988: CF, 1988.
- BRASIL. Presidência da República. CTN - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília: PR, 1966
- CARRAZA, Roque Antonio. ICMS. 14. Ed. São Paulo : Malheiros Editores. 2009. 36-37;87p.
- CASSONE, Vittorio. Direito Tributário. 19. Ed. São Paulo : Editora Atlas, 2008. 45;56-59;143p.
- CASTRO, Aldemario Araujo. **Direito Tributário**. 2. Ed. São Paulo : Saraiva, 2006. 13p.
- CASTRO, Domingo Poubel de. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público**. 3. Ed. São Paulo : Atlas, 2010. 1p.
- CECILIO, Augusto Bernardo Sampaio, **Sonegação e evasão: prejudicado é você**, Disponível em:
http://www.esaf.fazenda.gov.br/educacao_fiscal/pnef/publicacoes/artigos/sonegacao-e-evasao-prejudicado-e-voce-2013-por-augusto-bernardo-sampaio-cecilio
Acesso em: 14/06/2014
- GIL, Antonio Carlos, Como Elaborar Projetos de Pesquisa, 2. Ed. São Paulo, Atlas. 2002, p. 45
- HARADA Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributários**. 13. Ed. São Paulo : Editora Atlas, 2004. 463;59-60p.
- HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 10. Ed. São Paulo : Editora Atlas, 2002. 306p.
- Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação, Carga tributária brasileira é quase o dobro da média dos BRICS. Disponível em:
<<https://www.ibpt.org.br/img/uploads/novelty/estudo/1443/20131218asscomEstudoEvolucaoDacargaTributariaBrasileiraPrevisaopara2013.pdf>> Acesso em 20 de maio de 2014
- Lakatos, Eva M. e Marconi, Marina A., "Metodologia Científica", Editora Atlas S.A., São Paulo SP. 1991, p.47
- LINS, Miguel; LOUREIRO Célio. **Teoria e Prática do Direito Tributário**. 1. Ed. Rio de Janeiro : Forense, 1961. 367-368;323;304p.

- LUIZ, A . L . P. Cidadania Fiscal e o Programa Nota Legal. Disponível em: http://bdm.bce.unb.br/bitstream/10483/1968/1/2011_ArthurLuisPinhodeLima.pdf. Acesso: 11/05/2014.
- MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 30. Ed. São Paulo : Malheiros Editores, 2009. 60;128p.
- MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 22. Ed. São Paulo : Malheiros Editores. 2002/2003. 151p.
- MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Crimes Contra a Ordem Tributária**. 3. Ed. São Paulo : Revista dos Tribunais, 1998. 22p.
- OLIVEIRA, L. et al., **Manual de Contabilidade Tributária**. São Paulo : Atlas, 2012.
- PISCITELLI, Roberto Bocaccio, **Um Estudo sobre a Evasão Fiscal no Distrito Federal**. Disponível em: www.rausp.usp.br/download.asp?file=1801092.pdf. Acesso em: 14/06/2014.
- Quanto Custa o Brasil, Sonegação no Brasil, Uma Estimativa do Desvio da Arrecadação do exercício de 2013. Disponível em: <http://www.quantocustaobrasil.com.br/artigos/sonegacao-no-brasil-uma-estimativa-do-desvio-da-arrecadacao-do-exerc%C3%ADcio-de-2013>>. Acesso em 06 de maio de 2014
- Quanto Custa o Brasil, Sonegação alcança 10% do PIB diz Estudo da SINPROFAZ. Disponível em: <http://www.quantocustaobrasil.com.br/artigos/sonegacao-alcanca-10-do-pib-diz-estudo-do-sinprofaz>>. Acesso em 27 de abril de 2014.
- Receita Federal, Arrecadação 2013. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/arre/2013/Analisemensaldez13.pdf>
> Acesso em 20 de maio de 2014
- Receita Federal, Arrecadação 2013. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/arre/2013/Analisemensaldez13.pdf>
> Acesso em 20 de maio de 2014
- SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 6. Ed. São Paulo : Saraiva, 2014. 414;422-425;697;789;1095-1101;59p.
- SALVADOR. E. A Distribuição da Carga Tributária: Quem Paga a Conta?. Disponível em: E Salvador - Arrecadação, 2006 - files.estudantesdeadm.com. Acesso: 19 de maio de 2014

- SUZART, JanilsonAntonio da Silva. A hipótese do grau de endividamento e o setor público: uma análise do nível de endividamento dos governos estaduais. In: CONGRESSO USP CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 12., 2012, São Paulo. **Anais Eletrônicos...** São Paulo : USP 2012. Disponível em: <http://www.congressousp.fipecafi.org/web/artigos122012/64.pdf>. Acesso em 16 de maio de 2014.
- VALÉRIO, Walter Paldes. **Programa de Direito Tributário**. 1. Ed. Rio Grande do Sul : Sulina, 1970. 41p.

APENDICE

- Dados ICMS 2009 a 2013, Distrito Federal :
<http://www.transparencia.df.gov.br/Pages/ReceitaPub/PorCategoria.aspx>
- Dados ICMS 2009 a 2013, São Paulo:
<http://www.fazenda.sp.gov.br/balanco/default.asp>
- Dados ICMS 2009 a 2013, Rio de Janeiro:
http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/faces/oracle/webcenter/portalapp/pages/navigation-renderer.jspx?_afLoop=1045863484288000&datasource=UCMServer%23dDocName%3A100654&_adf.ctrl-state=14fqgnv07x_41
- Dados ICMS 2009 a 2013, Minas Gerais:
http://www.transparencia.mg.gov.br/estado/arrecadacao?u=cHVibGljYW Rvci5waHA_ZGF0YT1ZV05oYjN4d2NtOTRhVzF2ZkhSbGJXRjhNM3hqYjJScFoyOThNREV3TVRBeGZIUmxjWEJ2Y21Gc2FXUmhaR1Y4UVU1VIFVeDhkVzVwWkdGa1pYd3hmR0Z1YjN3eU1EQTVmRzVwZG1Wc2ZETjhkR1ZzWVh4OGNHRnBmREF4
- Dados ICMS 2009 a 2013, Rio Grande do Sul:
<http://www.transparencia.rs.gov.br/>

- Dados ICMS 2009 a 2013, Santa Catarina:
<http://www.sef.sc.gov.br/relatorios/dcog/balan%C3%A7o-geral-do-estado>
- Dados ICMS 2009 a 2013, Ceará:
<http://www.portaldatransparencia.ce.gov.br/static/planejamento-e-execucao-orcamentaria/BGE>
- Dados ICMS 2009 a 2013, Amazonas:
<http://www.transparencia.am.gov.br/transpprd/mnt/receita/execRecAno.d>
[o](#)
- Dados ICMS 2009 a 2013, Espírito Santo:
http://www.transparencia.es.gov.br/menu_receitas/receitas_por_ano.asp
- Dados ICMS 2009 a 2013, Amapá:
<http://www.amapa.gov.br/gestao/index.htm>