

UNIVERSIDADE FEDERAL DO MARANHÃO  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS IMOBILIÁRIAS E ADMINISTRAÇÃO.  
CURSO CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**NAYARA REJANNE BARROS**

**ANÁLISE QUANTITATIVA DA PARTICIPAÇÃO DO ICMS NO PREÇO FINAL DA  
GASOLINA E A SUA REPRESENTATIVIDADE NA RECEITA ORÇAMENTÁRIA  
DO ESTADO DO MARANHÃO 2018/2021.**

São Luís  
2022.

**NAYARA REJANNE BARROS**

**ANÁLISE QUANTITATIVA DA PARTICIPAÇÃO DO ICMS NO PREÇO FINAL DA GASOLINA E A SUA REPRESENTATIVIDADE NA RECEITA ORÇAMENTÁRIA DO ESTADO DO MARANHÃO 2018/2021.**

Monografia apresentada ao curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Maranhão para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis da Universidade Federal do Maranhão.

Orientador: Prof.Msc. Rui Alves de Andrade.

São Luís

2022

Ficha gerada por meio do SIGAA/Biblioteca com dados fornecidos pelo(a) autor(a). Diretoria Integrada de Bibliotecas/UFMA

BARROS, NAYARA REJANNE.

ANÁLISE QUANTITATIVA DA PARTICIPAÇÃO DO ICMS NO PREÇO FINAL DA GASOLINA E A SUA REPRESENTATIVIDADE NA RECEITA ORÇAMENTÁRIA DO ESTADO DO MARANHÃO 2018/2021.

58 f.

Orientador(a): RUI ALVES DE ANDRADE.

Monografia (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal do Maranhão, SÃO LUIS, 2022.

1. Formação do preço da gasolina. 2. ICMS. 3. Receita Estadual. I. ANDRADE, RUI ALVES DE. II. Título.

**NAYARA REJANNE BARROS**

**ANÁLISE QUANTITATIVA DA PARTICIPAÇÃO DO ICMS NO PREÇO FINAL DA GASOLINA E A SUA REPRESENTATIVIDADE NA RECEITA ORÇAMENTÁRIA DO ESTADO DO MARANHÃO 2018/2021**

Monografia apresentada ao curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Maranhão para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis da Universidade Federal do Maranhão.

Orientador: Prof.Msc. Rui Alves Andrade.

Aprovado em: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_.

---

**Prof. Msc. Rui Alves de Andrade.** (Orientador)

Universidade Federal do Maranhão

---

(1º EXAMINADOR)

---

(2º EXAMINADOR)

*Dedico este trabalho a meu bom Deus, pai de infinita bondade, amigos certo em momentos incertos, e à minha mãe, a meu esposo e aos meus filhos, que tanto me ajudaram a realizar esse sonho.*

## AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus por ser tão presente em minha vida e por ter me mostrado o caminho certo a ser percorrido. Sua sabedoria e seu amor me iluminaram e fortaleceram nos caminhos mais difíceis. Obrigado por ter colocado pessoas maravilhosas em meu caminho, sem ajuda delas seria muito difícil vencer essa etapa da minha vida.

Agradeço a meus familiares e, em especial, à minha mãe que sempre esteve presente na minha vida e me dando forças para superar as adversidades que a vida nos traz.

Agradeço a meu esposo por estar ao meu lado dando força e me incentivando nos momentos de fraquezas. Obrigado por cuidar bem dos nossos filhos enquanto eu estava em aula.

Agradeço aos meus filhos Lanna e Levy por compreender os momentos que estive ausente e me apoiarem na graduação.

Agradeço ao meu orientador e professor Rui, pelo apoio e confiança, me auxiliando tantas vezes com paciência e dedicação para que eu alcançasse o melhor resultado possível.

Agradeço a todos os professores que me proporcionaram o conhecimento, que ajudaram no meu progresso acadêmico, em especial o professor Rui Alves, Manuel Rubim, Telma Maria e Maria Eugênia.

Agradeço aos colegas de curso que sempre me apoiaram e contribuíram para minha formação.

E, por fim, que Deus abençoe enormemente a todos que me ajudaram e fizeram parte dessa história.

## RESUMO

Este trabalho tem por objetivo evidenciar a participação do ICMS na formação do preço da gasolina e na arrecadação da receita do estado do Maranhão no período de 2018 a 2021. Analisando a seguinte problemática: O ICMS é componente de maior representatividade pela alta dos preços da gasolina e qual sua relevância para a receita orçamentária o estado do Maranhão? Tema este escolhido, por estar sendo objeto de debate na sociedade atualmente. Para a realização desta pesquisa, utilizou-se como procedimentos metodológicos, uma pesquisa bibliográfica, de cunho exploratório em que foram analisados de forma qualitativa e quantitativa os dados coletados em site do Conselho Nacional de Política fazendária (CONFAZ), Agência Nacional de Petróleo Gás e Biocombustíveis (ANP) e Secretaria de Planejamento do estado do Maranhão (SEPLAN). Com o resultado da pesquisa, ficou demonstrado que o ICMS possui uma representatividade significativa, mas outros fatores também influenciam na alta do preço da gasolina, tendo o valor do custo inicial (produção da gasolina A) como fator primordial, pois o mesmo depende da cotação do barril do petróleo no mercado internacional e do câmbio. E quanto à participação do ICMS para a receita do estado do Maranhão evidenciou-se que a arrecadação com o ICMS é expressiva, constituindo a principal fonte de receita para o estado do Maranhão e para seus municípios desenvolverem suas atividades próprias de estado, representa cerca de 34,3% da receita orçamentária realizada e 91% da arrecadação tributária do estado.

**Palavras Chave:** Formação do preço da gasolina, ICMS e Receita Estadual.

## **ABSTRACT**

This work aims to highlight the participation of ICMS in the formation of the price of gasoline and in the collection of revenue in the state of Maranhão in the period from 2018 to 2021. Analyzing the following problem: ICMS is the most representative component due to the rise in gasoline prices and what is its relevance to the budget revenue of the state of Maranhão? This theme was chosen, as it is currently the subject of debate in society. In order to carry out this research, we used as methodological procedures, a bibliographic research, of an exploratory nature, in which the data collected on the website of the National Council of Farm Policy (CONFAZ), National Agency of Petroleum, Gas and Biofuels (ANP) and Planning Department of the State of Maranhão (SEPLAN). With the result of the research, it was demonstrated that the ICMS has a significant representativeness, but other factors also influence the rise in the price of gasoline, with the value of the initial cost (production of gasoline A) as a primary factor, as it depends on the quotation. of the barrel of oil in the international market and the exchange rate. And as for the participation of ICMS for the revenue of the state of Maranhão, it was shown that the collection with ICMS is expressive, constituting the main source of revenue for the state of Maranhão and for its municipalities to develop their own state activities, represents about 34.3% of realized budget revenue and 91% of state tax collection.

**Keywords:** Gasoline price formation, ICMS and State Revenue

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ANP	Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustível.
CIDE	Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico.
CF	Constituição Federal de 1988.
COFINS	Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
CONFAZ	Conselho Nacional de Política Fazendária.
CTN	Código Tributário Nacional.
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística.
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços.
IPM	Índice de Participação dos Municípios.
CIDE	Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico.
PIS	Programa de Integração Social.
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público.
PMPF	Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final.
PPI	Preço de Paridade de Importação.

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 - Composição acionária.....	18
Figura 2 - Composição Preço da Gasolina.....	38
Gráfico 1 - Demanda de Combustível.....	17
Gráfico 2 - Composição do preço da gasolina.....	41
Gráfico 3 - Variação dos componentes do preço da gasolina.....	42
Gráfico 4 - Variação média dos componentes do preço da gasolina.....	43
Gráfico 5 - Variação do preço da gasolina A.....	44
Gráfico 6 - Preço médio do barril de petróleo.....	45
Gráfico 7 - Receita Tributária Nacional. ....	46
Gráfico 8 - Receita Tributária por Região.....	47
Gráfico 9 - Receita Tributária Maranhão.....	48
Gráfico 10 - Variação da Receita Tributária.....	59
Gráfico 11 - Representação da Receita Orçamentária Executada. MA (2021).....	50
Gráfico 12 - Comparativo Receita com o ICMS. Maranhão.....	50
Gráfico 13- Comparativo Receita Corrente com ICMS. Maranhão.....	51
Quadro 1 - Classificação de Tributos.....	27
Quadro 2 - Classificação dos Impostos.....	29
Tabela 1 - Refinarias no Brasil.....	15
Tabela 2 - Evolução do preço da gasolina A e do barril de petróleo.....	45

## SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.	11
1.1 Objetivos Gerais.	13
1.2 Objetivos Específicos	13
1.3 Justificativa.	13
2. REFERENCIAL TEÓRICO.	14
2.1 Petróleo no Brasil.	14
2.1.1 Formação do preço da gasolina.	20
2.2 Atividade Financeira do Estado	22
2.3 Tributos no Brasil.	24
2.3.1 Imposto	28
2.4 Tributos incidentes na comercialização da gasolina.	29
2.4.1 Aspectos gerais do ICMS.	30
2.4.2 ICMS nos combustíveis.	33
3. METODOLOGIA.	36
3.1. Informações e características da pesquisa.	37
3.2 Instrumentos de coletas	39
3.3 Análise dos dados.	39
3.4 Limitações.	40
4. ANÁLISE DE RESULTADOS.	41
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.	52
6. REFERÊNCIAS	55

## 1. INTRODUÇÃO.

Considerando o petróleo como matéria prima muito consumida pela indústria em todos os segmentos das cadeias produtivas, além de ser fonte de energia, evidencia-se sua utilização na produção dos combustíveis como a gasolina, diesel, querosene de aviação, nas indústrias de infraestrutura (produtos asfálticos) e químicas, como fornecimento de matérias-primas para fabricação de tintas, plásticos, embalagens para alimentos e medicamentos, móveis e dentre outros produtos. Por ser matéria prima para praticamente grande parte da cadeia industrial, o petróleo é uma das commodity mais valiosas.

Como se pode perceber, o petróleo é um dos pilares da cadeia produtiva global, um recurso essencial para as economias do mundo inteiro funcionarem. Qualquer desequilíbrio na oferta do petróleo, seja por muita disponibilidade no mercado ou pouca oferta, impactará no custo de produção das indústrias.

Duailibi(2012) ressalta que a Petrobras por ser a maior importadora e exportadora de petróleo e derivados, e única no Brasil com grande capacidade de refino para atender o mercado interno, assumiu um papel importante na política dos preços dos combustíveis praticados internamente, controlando por muito tempo os preços dos combustíveis. Com o advento da Lei do Petróleo em 1997, o monopólio da Petrobras foi quebrado e atualmente esse setor energético está liberado para outras empresas atuarem no mercado brasileiro, desde a extração até a distribuição.

No período analisado constatou-se sucessivos aumentos nos preços dos combustíveis no Brasil, esses influenciam diretamente o custo de produção (alimentação, vestuário, serviços, transporte, saúde e etc.) interferindo na economia do país com reflexos diretos na inflação. São preços que pressionam a alta dos preços como um todo, principalmente a gasolina, que consome parte das rendas das famílias brasileiras.

Diante disso, começaram a surgir discussões na sociedade sobre os preços dos combustíveis no Brasil e de que a alta incidência da carga tributária, em exclusivo do Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços (ICMS), é o principal motivo pelo aumento dos preços da gasolina.

O ICMS é um imposto estadual, fonte de receita tributária para os Estados e parte da arrecadação desse tributo, 25%, é repassada aos municípios por determinação Constitucional, Índice de participação dos Municípios (IPM).

Perante o exposto, esse trabalho consiste em analisar a contribuição do ICMS para a formação do preço da gasolina e a participação desse imposto na receita orçamentária do estado do Maranhão no período de 2018 a 2021.

No intuito de obter embasamento suficiente para satisfazer a proposta do trabalho, além da pesquisa de caráter bibliográfica, foram utilizados boletins de arrecadação dos estados disponibilizado pelo Conselho Nacional de política Fazendária (CONFAZ); Relatório de Transparência da Receita executada do estado do Maranhão disponibilizado pela Secretaria de Planejamento do Estado e dados estatísticos disponíveis do site da Agência Nacional de Petróleo Gás Natural e biocombustíveis (ANP).

Para melhor compreensão do tema, este trabalho foi dividido em introdução, desenvolvimento e considerações finais. Na introdução apresentará com definição o objetivo da pesquisa. No tocante ao desenvolvimento, este possui quatro capítulos.

No primeiro capítulo, faz-se uma breve demonstração do contexto histórico da Petrobras no Brasil, logo em seguida adentra a formação do preço da gasolina discorrendo sobre o processo para produzi-la.

Já no segundo, abordará sobre a atividade financeira do estado na qualidade de ente público e o tributo como fonte de receita para custear os gastos públicos.

No terceiro capítulo, menciona-se sobre a tributação no Brasil, explanando sobre aspectos gerais da espécie tributária imposto.

No quarto capítulo, apresentará uma síntese sobre os tributos incidentes na comercialização da gasolina para assim se adentrar ao aprofundamento sobre legislação nacional do ICMS e a incidência deste imposto na gasolina.

Por fim, organizado em cinco seções, começando por esta introdução como unidade um, em sequência a unidade dois discorrendo sobre o referencial teórico do assunto estudado. Na terceira unidade destaca-se a metodologia adotada para o desenvolvimento da pesquisa, descrevendo os dados coletados. Na quarta unidade faz-se a apresentação dos resultados da pesquisa. Por último apresenta-se as considerações finais e as referências.

### **1.1 Objetivos Gerais.**

O objetivo deste trabalho é fazer um estudo sobre a participação do ICMS na formação do preço final da gasolina e na receita orçamentária para o Estado Maranhão no período 2018 a 2021.

### **1.2 Objetivos Específicos**

Compreender a formação dos preços da gasolina;

Identificar fatores que influenciam na alta do preço da gasolina;

Evidenciar a importância dos tributos especialmente do ICMS como fonte de receita para o Estado do Maranhão.

### **1.3 Justificativa.**

Diante dos sucessivos aumentos dos preços dos combustíveis realizados pela Petrobras, impactando de forma negativa na vida dos consumidores brasileiros, começaram a surgir questionamentos de que o ICMS seria o principal fator pela elevação dos preços dos combustíveis, com ênfase para a gasolina, com argumentos que, se reduzir esse tributo, o preço dos combustíveis reduziria.

Segundo dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), no ano de 2021 a gasolina acumulou alta de 47,9%. Diante desse cenário, achou-se necessário fazer um estudo sobre a participação do ICMS na formação do preço da gasolina e na receita orçamentária do estado do Maranhão.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO.**

Este capítulo irá tratar sobre aspectos gerais necessários para compreensão do contexto histórico do petróleo no Brasil e o tema a ser abordado.

Em continuidade, identificar os principais aspectos relacionados à formação do preço da gasolina no Brasil, verificando a relevância do ICMS.

Por último, apresenta-se aspectos gerais sobre o ICMS e sua relevância para receita tributária dos estados.

### **2.1 Petróleo no Brasil.**

De acordo com PEYERL (2017) a história exploratória do petróleo no Brasil vem desde da época do império. Por volta do ano de 1864 empresas norte-americanas instalaram-se no país para fazer estudos, sondagens de exploração, contribuindo para técnicas exploratórias de petróleo no Brasil. Foi após a segunda guerra que o mundo se viu diante do avanço das tecnologias e da necessidade do processo de industrialização tendo o petróleo como principal fonte energética. Décadas seguintes, mais empresas estrangeiras se instalaram no Brasil em busca do óleo, decretos foram publicados, atividades exploratórias aperfeiçoadas, criou-se o Conselho Nacional do Petróleo (1938) e finalmente a descoberta do primeiro poço de petróleo na Bahia em 1939.

O mesmo autor destaca que foi a partir desse momento que começou a comercialização do petróleo no Brasil na Bacia do Recôncavo Baiano, iniciando uma nova fase da política econômica no país voltada à exploração e à indústria de petróleo. Naquela época já havia discussões sobre a importância do petróleo para a segurança energética nacional, para a soberania e para o desenvolvimento do Brasil, que na época era agrário, transformando-o assim, em um país industrializado.

Vieira (2014) discorre que em 03 de outubro de 1953, publicou-se a Lei 2004, onde instituiu o monopólio, controle total do estado no petróleo, e criou-se a Petróleo Brasileiro SA, Petrobras. Uma empresa inicialmente estatal, fundada pelo presidente Getúlio Vargas, com o objetivo de explorar diretamente ou por meio de subsidiária toda a etapa da indústria petrolífera, menos a distribuição.

Corroborando, Medeiros (2013) descreve que ao final de 1973, com a guerra no oriente, os países exportadores de petróleo aumentaram os preços e o barril saltou

de US \$2,6 para US \$11,00. A demanda internacional do Brasil na época representava 80% do consumo. As compras externas pularam de US \$600 milhões em 1973 para US \$2,5 bilhões no ano seguinte, gerando grande déficit na balança comercial, gerando avanço na inflação.

Diante dessa dependência do mercado externo, a PETROBRAS intensificou a busca por petróleo no mar. Muitos investimentos foram realizados nesse setor para diminuir as importações de petróleo. Em 1974 o campo de Albacora, foi descoberto na bacia de campos, maior reserva de petróleo do país, marcando o início da história da empresa como a única a dominar tecnologia avançada de extração de petróleo em águas profundas abrindo espaço para a busca da autossuficiência em petróleo (DUAILIBE,2012).

Desde o início do nascimento da indústria de petróleo no Brasil, com as instalações das refinarias, tabela 1, a Petrobras conseguiu equilibrar a dependência de importações de derivados no mercado interno até meados dos anos 90. (PEYERL,2017)

**Tabela 1-** Refinarias no Brasil.

REFINARIA	UF	ANO
Ipiranga	RS	1937
Landolfo Alves	TRÊS	1950
Manguinhos	RJ	1954
Capuava	SP	1954
Presidente Bernardes	SP	1955
Isaac Sabbá	NO	1956
Duque de Caxias	RJ	1961
Fabri. Lubrificantes do Nordeste	ISSO	1966
Alberto Pasqualini	RS	1968
Gabriel Passos	MG	1968
Paulínia	SP	1972
Getúlio Vargas	PR	1977
Localização de Henrique	SP	1980
Clara Camarão	RN	2000

Fonte: Petrobras c.

Na tabela 1, conforme coloca Duailibe (2012) nota-se que grandes investimentos de refinarias no Brasil concentraram-se nas décadas de 1950 a 1980,

período em que a Petrobras se consolidou como uma empresa refinadora de processamento de petróleos leves importados, uma parte dos óleos nacionais são exportados e substituídos no refino doméstico por óleo mais leves de outros países. Em 1990, as refinarias instaladas no Brasil já não eram suficientes para suprir a necessidade interna. Isto se deu devido ao desenvolvimento econômico do país, redução das taxas de juros, maior acesso ao crédito e maior renda da população.

O mesmo autor aponta que até então o preço dos combustíveis no Brasil era controlado pelo o estado com uma rígida estrutura de preço, incluindo tabelamento dos valores do frete e as margens da companhia. O controle dos preços foi uma constante até 1990, período decisivo para abertura de mercados de combustíveis no Brasil. Medidas de flexibilização foram sendo praticadas, muitos processos aquisição e de fusões foram realizados por parte de empresas privadas marcando início do processo de liberação do setor.

O estudo de Boas (2008) aponta que em 1997 o governo Brasileiro sancionou a Lei nº 9.478, Lei do Petróleo, flexibilizando a presença estatal no setor de combustível, extinguindo assim, o monopólio nas atividades de exploração, produção, refino do petróleo no Brasil e passou a possibilitar que outras empresas com sede no Brasil passassem a atuar em toda a cadeia do combustível pelo regime de concessão ou autorização, mas a União permanecendo ainda controladora. Na distribuição, a lei abriu caminho para a liberação total dos preços dos combustíveis e a importação de derivados por empresas privadas.

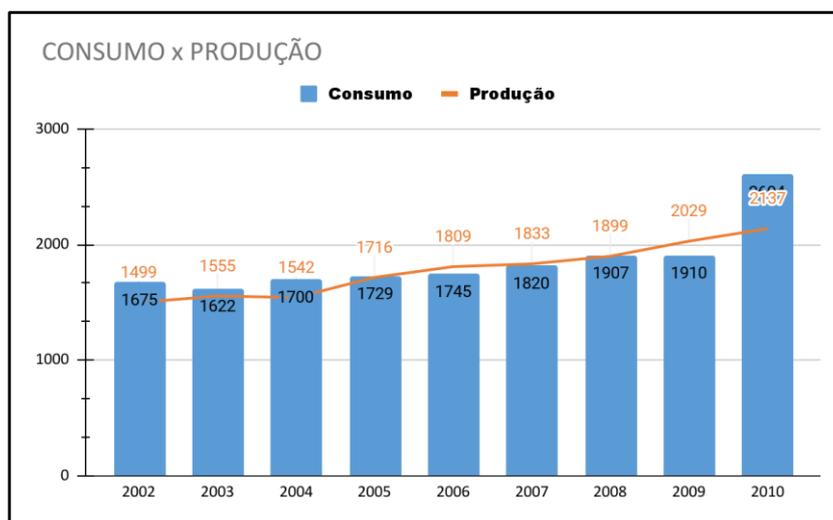
A mesma lei criou a Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustível (ANP), agência responsável pela regulamentação e fiscalização das indústrias brasileiras de petróleo, gás e biocombustível no Brasil.

Em 2006 o Brasil alcançou autossuficiência em petróleo, com produção de média diária 1.900.000 barris de petróleo por dia, pela primeira vez o Brasil conseguiu superar o valor da demanda interna deixando de depender do mercado externo. (ANP,2021).

No ano de 2007, a Petrobras anunciou a descoberta do pré-sal, na Bacia de Santos, maior reserva de gás e óleo do Brasil em águas ultra profundas. Dois anos depois o Brasil começou a produzir petróleo do pré-sal. A descoberta do pré-sal criou um novo cenário à política e à economia do país, colocando o Brasil no ranking dos países com maiores reservas de petróleo do mundo (ANP, 2010).

Mas o grande desafio do Brasil, era expandir sua capacidade de refino, pois a demanda do mercado doméstico de derivados estava crescendo em grande escala como se observa no gráfico abaixo.

**Gráfico 1 - Demanda de Combustível**



**Fonte:** criado pelo autor (2022) a partir de dados ANP 2010 e 2021.

Com intuito de conseguir investimento, o governo brasileiro em 2010 capitalizou o maior número de ações já vistas na história da Petrobras. Logo em seguida, muitos leilões foram realizados e houve entrega de áreas de exploração do pré-sal à iniciativa privada, com a capitalização e a perda do domínio de exploração do pré-sal, deu -se início a redução do papel do estado na empresa.

Ao final de 2012 e início de 2013 os brasileiros começaram a ver aumentos dos preços dos combustíveis sendo televisionados nos maiores meios de comunicação.

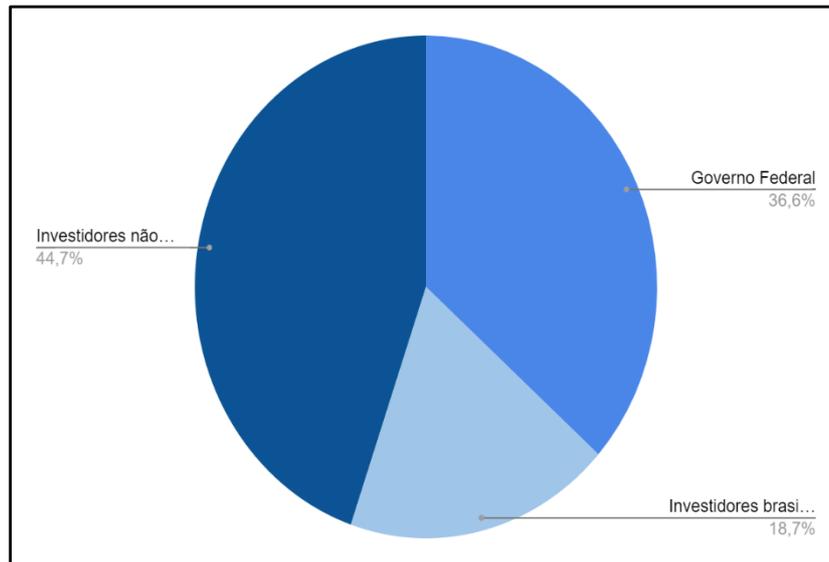
Em 2016, o governo eleito para exercer mandato de 2014 a 2018 sofreu impeachment e seu vice assumiu a presidência. Neste mesmo ano, Pedro Parente, novo presidente da Petrobras, afirma que a política de preços passaria a ser guiada pelos interesses da empresa, sem influência do governo, e a Petrobras começaria a adotar o Preço de Paridade de Importação (PPI) para precificar os combustíveis.

Na atualidade a Petrobras é uma sociedade anônima de economia mista, tem grande importância no setor de combustível no cenário nacional, seu acionista controlador é o estado brasileiro. Das 17 refinarias instaladas no Brasil, 13 são da Petrobras. É uma das maiores empresas do Brasil e do mundo, entrega grande valor

adicional à sociedade, seja em forma de emprego, desenvolvimento tecnológico, investimento e financiamento através dos tributos e dividendos pagos ao país.

A composição acionária da Petrobrás atualmente está ilustrada na figura 1:

Figura 1 -Composição acionária



Fonte: Petrobras a

Do capital total, o governo federal tem uma representatividade de 36,61 %, já os investidores estrangeiros 44,73% e 18,66 % são de investidores brasileiros. Entretanto as ações ordinárias, que dão direito a voto, o governo é detentor de 50,26%, confirmando o seu controle na estatal.

O colegiado da Petrobras é composto por 9 integrantes escolhidos para um mandato de até dois anos, sendo permitida três reeleições. Os conselheiros são escolhidos pelos acionistas. Dos 9 integrantes do órgão, 6 são indicados pelo acionista majoritário. Ou seja, o governo federal tem a maioria dos votos e é quem controla o conselho.

Segundo dados da ANP (2021), a produção brasileira de petróleo apresentou alta de 5,7 % comparado ao ano de 2019, o equivalente a 1,1 bilhões de barris (média de 2,9 milhões de barris por dia), sendo 746 milhões de barris oriundos do pré-sal, uma média de 2 milhões de barris por dia. Dados que representam 69,4% da produção nacional.

A ANP (2021) registra que no cenário mundial, o Brasil ocupa a 9ª posição no ranking mundial de países produtores de petróleo, após o crescimento de 5,2% no

volume de petróleo produzido, totalizando 3 milhões de barris/dia (3,4% do total mundial).

Conforme já mencionado, até meados da década de 1990, o Estado brasileiro interferia no controle dos preços na distribuição e revenda de combustíveis, margens de comercialização e fretes. Depois, iniciou-se um processo de liberalização de preços em toda a cadeia produtiva de petróleo, gás natural e biocombustíveis. Mas foi somente a partir da Lei do Petróleo (Lei nº 9.478/1997) que a liberalização no mercado de combustíveis automotivos se deu de modo mais efetivo.

Segundo Boas (2013) durante 1940 a 2000, a estrutura dos preços dos combustíveis era determinada de acordo com a conveniência do estado brasileiro, por portarias ministeriais sem levar em consideração o mercado internacional.

Duailibi(2012) comenta que a política de preço nos últimos anos tem como premissa de não repassar ao consumidor a volatilidade dos preços internacionais dos preços do petróleo e derivados a curto prazo. A Petrobras além de considerar uma média dos preços do barril de petróleo praticados internacionalmente, leva em consideração os custos de produção de petróleo no Brasil. Dessa forma, a estatal protege o consumidor interno das oscilações dos preços no mercado internacional.

Diante do exposto, observa-se que a política de precificação dos combustíveis adotada pela Petrobras visava beneficiar as políticas de interesses nacionais, protegendo o mercado interno das altas dos preços praticados no mundo. Como o estado é o controlador, cabe ao mesmo avaliar qual a melhor política de preço a ser adotada para os combustíveis.

Entretanto, desde 2016 a Petrobras começou a adotar uma nova política de preços para o petróleo no Brasil, o chamado PPI, preço de Paridade de Importação.

Considerando que este trabalho trata da participação do ICMS na formação do preço final da gasolina, o próximo tópico apresentará a composição do preço dos combustíveis.

### 2.1.1 Formação do preço da gasolina.

No Brasil cada derivado do petróleo possui uma estrutura de formação de preço, cada produto tem uma tributação diferente com influência significativa deste no preço de formação.

A ANP 2021 conceitua o petróleo como um material fóssil, oleoso e inflamável, de alto valor energético, geralmente menos denso do que a água, com cheiro característico e coloração que pode variar do incolor até o preto. É extraído em terra (onshore) ou abaixo do assoalho do mar (offshore).

A mesma discorre que a exploração comercial do petróleo demanda anos de preparação e grandes investimentos, por seu alto valor energético e também por ser uma fonte não renovável, o petróleo se tornou um produto estratégico para o desenvolvimento das nações no mundo, com forte influência nas políticas internas e nas relações internacionais tanto para os países que possuem reservas como para os que não possuem.

Conforme dados da EPE a em seu website, do refino do petróleo podemos obter vários derivados como:

- gás de petróleo: usado para aquecimento e para a indústria;
- gás liquefeito de petróleo (GLP): usado principalmente para cozinhar;
- nafta: um produto intermediário que irá se transformar em gasolina ou servirá de matéria-prima para a indústria petroquímica;
- gasolina: utilizada como combustível para motores;
- querosene: combustível para turbinas de jatos, além de outras aplicações;
- óleo diesel: combustível usado em transporte rodoviário e aquaviário, em motores do ciclo diesel, além de ser utilizado também em termelétricas e para aquecimento;
- óleo lubrificante: usado principalmente na lubrificação de motores e engrenagens e como matéria-prima para graxas;
- óleo combustível: utilizado como fonte de calor no segmento industrial;

Quanto ao derivado de petróleo objeto de estudo, o consumidor adquire nos postos de combustíveis a gasolina C que é mistura da gasolina A com Etanol Anidro.

Para entender como se forma o preço da gasolina, é interessante saber o processo para produzi-la. Petrobras nos ensina exatamente como é o processo.

Primeiro faz-se a extração do petróleo, após a extração, o petróleo vai para as refinarias, onde é transformado em derivados, no caso, gasolina A de alta qualidade. Após ser refinado, a gasolina A é vendida para os distribuidores.

É na distribuição que começa a incidência dos tributos e, nesse momento, são adicionados os impostos do combustível. O imposto federal sobre a gasolina (CIDE, PIS/PASEP e COFINS) e o imposto estadual (ICMS), que é incorporado ao valor cobrado nas refinarias seguindo a regra de substituição tributária e considerando o Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final (PMPF) definido pelos estados.

Os distribuidores adicionam etanol à gasolina A. A adição de etanol é uma obrigação legal dos distribuidores de combustíveis. Hoje, a Lei nº 8.723, de 1993, determina o percentual de 27% de etanol anidro na gasolina comum, e o percentual de 25% na gasolina premium. O preço do etanol é negociado livremente entre os distribuidores e as usinas produtoras.

A gasolina A pode ser produzida pelas refinarias da Petrobras, por outros refinadores do país ou pode ser importada por empresas autorizadas pela ANP. O preço praticado pela Petrobras ao comercializar a gasolina A para os distribuidores pode ser representado pela soma do valor do produto Petrobrás e a parcela tributos, que são cobrados pelos estados (ICMS) e pela União (CIDE, PIS/PASEP e Cofins).

Já os preços praticados pelo posto de gasolina, além dos citados, acrescentam-se 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, como ressalta D'Oliveira (2017).

Objetivando aprofundar-se no tema para compreensão dos assuntos abordados na pesquisa, antes de adentrar ao ICMS, é interessante discorrer sobre a atividade financeira do estado.

## 2.2 Atividade Financeira do Estado

Para viver em sociedade, o homem necessita de uma entidade com força superior para fazer regras de conduta, para construir o direito positivo. Dessa necessidade nasceu o estado. (MACHADO,2009).

Nessa perspectiva, Silva (2011) acrescenta que, organizado o Estado, foi necessário obter meios indispensáveis para manter sua existência e cumprir suas múltiplas atividades, política, administrativa, econômica e financeira.

No mesmo sentido, Crepaldi (2014) afirma que o Estado como sociedade política, é um meio para que os indivíduos e as demais sociedades possam atingir seus respectivos fins particulares.

Para Piscitelli e Timbó (2012), a própria existência de um estado pressupõe a incumbência de provimentos de necessidades relacionadas à segurança externa, a ordem interna e a administração da justiça. Para viver num sistema democrático é necessário que o estado assuma a função de provedor das necessidades coletivas da sociedade.

Na mesma perspectiva, Fabretti (2012) comenta que para o estado realizar suas funções próprias de estado como: saúde, educação de qualidade, infraestrutura e dentre outras funções típicas de estado, é necessário que o mesmo exerça uma atividade financeira, captando recursos para financiar as necessidades públicas inerentes ao convívio em sociedade.

Diante do exposto, compreende-se que o Estado no sentido geral (União, Estado e Municípios) surgiu da necessidade de organizar a vida em sociedade e garantir os direitos individuais e coletivos a todos. Para isso, é necessário que o mesmo desenvolva atividades voltadas para obtenção, gestão e aplicação de recursos.

Garcia (2018) comenta que todo e qualquer dinheiro que integre os cofres públicos é chamado de entrada, neste grupo está a receita pública que se incorpora de forma definitiva ao patrimônio. Quando ocorre uma entrada que será restituída no futuro, chama-se só ingresso público. Ficam temporariamente, podem ser devolvidas ou não.

As receitas podem ser originárias e derivadas. A receita originária é a receita proveniente de bens pertencentes ao patrimônio do estado, receita obtida mediante a cobrança pela venda ou locação de bens e serviços: estrada de ferro, água, luz,

telefone etc. Já a receita derivada é a proveniente do exercício ou pode tributar os rendimentos ou o patrimônio da coletividade. (SILVA,2011).

Para tanto, no exercício de sua soberania o estado exige que os indivíduos forneçam recursos de que necessita, instituindo assim o tributo. O poder de tributar nada mais é que um aspecto da soberania estatal (MACHADO,2009).

Silva (2011) destaca que para o estado fornecer saúde, educação, infraestrutura à sociedade, é necessário de recursos ou rendas que lhe são entregues através da tributação.

Piscitelli e Timbó (2012) esclarecem que a maior parte dos recursos utilizados para financiar o estado, provém da arrecadação de tributos. Mas os entes públicos também auferem receitas de exploração de seu próprio patrimônio e da renda de seus fatores de produção. Quando as receitas são insuficientes para o custeio das atividades normais, ou quando se quer realizar novos investimentos, faz -se empréstimos ou então negocia seu próprio patrimônio.

Receita tributária é resultante da cobrança de tributos que podem ser definidos como sendo receita derivada que o estado arrecada mediante o emprego de sua soberania, nos termos da lei sem contraprestação diretamente equivalente, e cujo produto se destina ao custeio das atividades gerais ou específicas que lhe são próprias (Silva, 2011).

Corroborando, a Constituição Federal em seu art ° 1 discorre que o Brasil é um estado democrático de direito e tem como um dos fundamentos a cidadania e dignidade da pessoa humana e em seu capítulo II traz os direitos e deveres fundamentais dos brasileiros, onde especifica que são direitos sociais: a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância e a assistência aos desamparados.

Para que o estado forneça esses direitos é necessário recursos para efetivação desses direitos, e esses recursos são obtidos através da tributação. A sociedade tem que ter consciência de que para termos políticas públicas, é necessário a contribuição de todos que vivem em coletividade.

Em síntese, a tributação é uma forma de receita que o estado arrecada para custear os serviços prestados à população como educação, saúde, acesso à justiça dentre outros. Como se observa, a tributação, num estado democrático de direito, é elemento da sociedade e é por meio desta que o estado financia suas atividades.

## 2.3 Tributos no Brasil.

A Constituição Federal de 1988 (CF/98) em seus art. 145 a 162 organiza o Sistema Tributário Brasileiro. Neles estão elencados os tributos adotados no Brasil, a competência tributária, os limites de tributar, modificação, exclusão etc.

O Sistema Tributário Nacional é regido pelo disposto na Emenda Constitucional n. 18, de 1º de dezembro de 1965, em leis complementares, em resoluções do Senado Federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições e em leis estaduais, e em leis municipais (Art 2, CTN).

O Código Tributário Nacional (CTN) dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de Direito Tributário, aos estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.

De acordo com o art.96 do CTN a expressão legislação tributária compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

O Código Tributário Nacional, logo após conceituar legislação tributária, esclarece em seu artigo 97 assuntos que são regulamentados por lei:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

- I - a **instituição de tributos**, ou a sua **extinção**;
- II - a **majoração de tributos**, ou sua **redução**, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;
- III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;
- IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;
- V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;
- VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades (Art. 97, CTN)

Segundo (2007) destaca que lei é a norma que pode inovar na ordem jurídica. São fontes primárias do direito (normas que podem inovar, criar, modificar e extinguir preceitos legais). Só podem ser elaboradas e promulgadas pelo legislativo. São exemplos de leis: constituição, as emendas à constituição, leis complementares, leis ordinárias, medidas provisórias, leis delegadas, decreto legislativo e resoluções.

Diante do exposto, infere-se que somente a lei deve dispor sobre elementos relacionados a criação, extinção, fato gerador, sujeito ativo, sujeito passivo, alíquotas, base de cálculo, penalidades, definição das hipóteses de suspensão, extinção e exclusão de tributos.

Sendo assim, o artigo 97 do Código lista uma série de assuntos que estão reservados à lei, respeitando assim o princípio da legalidade: só ela pode criar direitos e obrigações que antes não existiam (CF, Art. 5º, inciso II).

No tocante a tributos, o art 3 do CTN define que 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. (Art. 3 CTN).

De acordo com art. 9 da Lei 4320 de 1964 , que instituiu normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal , tributo é uma receita derivada, instituída pelas entidades de direito público, compreendendo os impostos, as taxas e contribuições nos termos da constituição e das leis vigentes em matéria financeira, destinando-se o seu produto ao custeio de atividades gerais ou específicas exercidas por essas entidades.

Com base nos conceitos acima, pode-se dizer que tributo é um pagamento obrigatório em moeda ou outro valor que possa substituir a moeda, não representa uma punição ao contribuinte e só pode ser exigido por lei, ou seja, o tributo só será exigido quando houver previsão legal para sua cobrança. Tendo como objetivo adquirir receita, recurso financeiro para o estado desenvolver suas atividades sociais à coletividade, tais como: educação, saúde e segurança.

A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação (Art.4, CTN). Fabretti (2012) denomina fato gerador como a concretização da hipótese de incidência que gera a obrigação principal (pagar o tributo) ou acessória (dever administrativo ex: emitir nota fiscal e escriturar livros fiscais).

Com o disposto, entende-se que o fato gerador é o evento que dá origem à obrigação tributária, esta por sua vez deriva da lei. Venda de mercadoria é o fato gerador que gera ao comerciante a obrigação de recolher o ICMS aos cofres públicos.

Obrigação é uma relação jurídica entre o sujeito ativo (credor) que pode exigir de um sujeito passivo (devedor), uma prestação de caráter patrimonial (objeto) em

virtude de uma causa que pode ser a vontade da parte (direito particular) ou da lei (direito público) (FABRETTI ,2008).

Como ocorre com todo e qualquer vínculo obrigacional, a relação jurídica tributária tem, de um lado, um sujeito ativo que é a pessoa jurídica de direito público titular da competência para exigir o seu cumprimento (art. 119 do CTN) e, de outro lado, um sujeito passivo, que corresponde a pessoa natural ou jurídica, obrigada a seu cumprimento (art. 121 do CTN).

Em outras palavras, a obrigação tributária nasce a ocorrência do fato gerador definido em lei, e conforme mencionado acima, nesta relação jurídica, o sujeito ativo é o estado e o sujeito passivo é o particular que terá por objeto o pagamento do tributo (obrigação principal) ou o cumprimento de deveres administrativos (obrigação acessória: preencher guias de recolhimento, escriturar livros fiscais e contábeis).

O sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público titular da competência para exigir o seu cumprimento (art 119, CTN). Sendo assim, o sujeito ativo (União, Estado e município) é o credor, cobrando do contribuinte a obrigação de pagar o tributo.

Quanto ao sujeito passivo, ele pode ser o contribuinte ou responsável (art.121, parágrafo único do CTN), sendo que o primeiro possui uma relação pessoal e direta como fato gerador, enquanto que, em relação ao segundo, seu dever jurídico decorre de uma escolha legislativa que leva em consideração o interesse da fiscalização.

O contribuinte é o sujeito passivo da obrigação tributária que tem relação direta com o fato gerador e o responsável é a pessoa que a lei escolher para responder pela obrigação tributária, em substituição ao contribuinte de fato. O responsável não arca o ônus tributário, ele atua como uma espécie de arrecadador do fisco e como seu depositário (Fabretti ,2008).

Quanto à responsabilidade tributária, esta manifesta-se por substituição ou sucessão, sendo que o critério que define é o momento em que ela surge. Será por substituição, se ela nascer junto com a ocorrência do fato gerador. Será por sucessão, se ela surgir por alguma das circunstâncias elencadas no Código Tributário Nacional em seus artigos 129 a 135.

Na hipótese de substituição tributária, a responsabilidade pela obrigação tributária é atribuída a terceiro que não praticou o fato gerador, mas tem vinculação indireta com o real contribuinte, por exemplo, no caso do dever do empregador de recolher as contribuições previdenciárias devidas pelo empregado, sendo permitido,

contudo, que aquele faça a retenção dos valores respectivos quando do pagamento do salário deste.

Quanto à vinculação da atividade estatal, Crepaldi (2014) comenta que os tributos podem ser classificados em vinculados ou não vinculados. O tributo vinculado é quando seu fato gerador tiver relação direta com atividade desenvolvida pelo Estado. São tributos vinculados às taxas, às contribuições de melhoria e às contribuições sociais, pois ao fazer o pagamento desses tributos, o contribuinte está pagando por aquela determinada prestação de serviço.

Já o não vinculado dispensa a existência de uma atuação estatal para motivar sua cobrança. O imposto é tributo não vinculado, e exemplo típico é o Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor (IPVA), cobrado do contribuinte que possua veículo, não sendo necessária qualquer contraprestação do Estado.

Ainda, Crepaldi (2014) coloca que de acordo com sua finalidade, os tributos podem ser classificados em Fiscal, Extrafiscal e Parafiscal conforme informa tabela abaixo:

**Quadro 1 - Classificação de Tributos.**

<b>FISCAL</b>	Objetiva a arrecadação de recursos financeiros para o ente tributante.
<b>EXTRAFISCAL</b>	Tributo que busca interferir no domínio econômico, equilibrando as relações sociais e econômicas.
<b>PARAFISCAL</b>	Tributo que objetiva custear entidades que atuam em áreas específicas, não alcançadas pela atividade estatal, Exemplo: fiscalização do exercício de profissões, seguridade social etc.

Fonte: Crepaldi(2014).

No tocante a espécie, segundo a Constituição Federal de 1988 (CF/98), há cinco espécie de tributos:

- Impostos (artigo 145, I, CF).
- Taxas (art. 145, II, CF).
- Contribuições de melhoria (art. 145, III, CF).
- Empréstimos compulsórios (art. 148, CF).
- Contribuições especiais (arts.149, 149-A e 195, CF).

Por objeto de estudo dessa pesquisa ser o ICMS, este trabalho se atentou a explorar só questões a respeito do imposto em questão.

### **2.3.1 Imposto**

Imposto é uma espécie de tributo. Crepaldi (2014) destaca que o imposto é exigido, sem contraprestação e sem indicação prévia sobre a sua destinação. O valor pago não está vinculado a nenhuma contraprestação, será utilizado no custeio da administração e para serviços em benefício de toda a comunidade como por exemplo, com os serviços de saúde pública, sem destinatário específico e sem a vinculação da receita.

Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte" (CTN, art. 16).

Por se tratar de uma situação que independe de qualquer atividade estatal prestada ao contribuinte, sem a exigência da contraprestação de serviços ou obras ao contribuinte em específico, o imposto é um tributo não vinculado, que deverá ser pago por uma pessoa física ou jurídica independente se o estado vai ou não prestar algum serviço.

Cabe destacar, que sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte (art 145,CF, § 1, ).

O exposto acima refere-se ao princípio da capacidade contributiva, Fabretti(2012) coloca que esse princípio busca a justiça tributária, quem tem mais deve pagar mais, quem tem menos deve pagar menos, considerando a capacidade econômica de cada um, graduando a tributação de forma mais justa. Os impostos diretos tem essa característica.

Desta forma, os impostos podem ser instituídos pelo estado respeitando a capacidade contributiva do contribuinte. Machado (2009) relata que há várias classificações que podem ser adotadas para os impostos, conforme demonstra o quadro 1 abaixo:

**Quadro 2-** Classificação dos impostos.

IMPOSTO DIRETO	IMPOSIÇÃO PROGRESSIVA
<p>É aquele em que a pessoa que paga (contribuinte de fato ) é a mesma que faz o recolhimento aos cofres públicos(contribuinte de direito). ex:IRPJ, IRPF, IPVA e IPTU</p>	<p>O percentual do tributo aumenta de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, por meio de alíquotas diferenciais</p>
IMPOSTO INDIRETO	IMPOSTO REGRESSIVO
<p>É aquele em que o contribuinte de fato não é o mesmo que o de direito. O exemplo clássico é o ICMS. é falsa a ideia de que o comerciante é sempre quem paga esse imposto; em geral, ele simplesmente recebe do consumidor e recolhe ao estado o imposto que está embutido no preço da mercadoria vendida exemplo: ICMS, IPI e ISS</p>	<p>O tributo regressivo em relação à renda do contribuinte quando a proporção entre o imposto a pagar e a renda decresce com o aumento do nível de renda decresce com aumento do nível de renda, ou seja, não considera o poder aquisitivo nem a capacidade econômica do contribuinte. A regressividade é uma característica dos impostos indiretos , como aqueles que incidem sobre o consumo, onde as alíquotas dos impostos são as mesmas para todos os indivíduos, independente dos níveis de renda individuais.</p>

Fonte. Machado (2009)

## 2.4 Tributos incidentes na comercialização da gasolina.

Os tributos incidentes sobre a comercialização de combustíveis são os seguintes:

- CIDE um tributo de competência da União, instituído pela Lei 10336/2001;
- PIS e a COFINS, tributos de competência da União, previstos nos arts. 195, I e 239 da CF/88.
- ICMS imposto estadual e do DF, regulado pela Lei Complementar 87/1996 e previsto no art. 155, II da CF/88.

Considerando o tema do trabalho referir-se ao Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte interestadual e intermunicipal e de Comunicação (ICMS) sobre a gasolina, a seguir, será abordado com mais propriedade sobre esse imposto. Não será comentado sobre os outros tributos incidentes, por não fazer parte do universo da pesquisa.

### 2.4.1 Aspectos gerais do ICMS.

Dos impostos que incidem no preço da gasolina, o único que não é competência da união é o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

Um imposto de competência do estado e do Distrito Federal previsto na constituição federal art 155, II, ou seja, a Constituição Federal atribui competência ao Estado e ao Distrito federal para instituírem o ICMS em sua localidade, através de Lei Ordinária Estadual.

Art. 155. Compete aos **Estados** e ao **Distrito** Federal instituir impostos sobre:

I -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;

Assim, cabe a cada estado e ao Distrito Federal a regulamentação do ICMS nas suas respectivas áreas de jurisdição. Contudo, o Art. 146, III da CF/1988 afirma que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

O art 155, no inciso XII destaca os assuntos do ICMS que devem ser disciplinados por lei Complementar.

XII - cabe à lei complementar:

- a) definir seus contribuintes;
- b) dispor sobre substituição tributária;
- c) disciplinar o regime de compensação do imposto;
- d) fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços;
- e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior
- f) prever casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias;
- g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.
- h) **definir os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua**

**finalidade, hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso X, b ;**

i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço.

Na letra g, quando cita deliberação dos estados e Distrito federal, refere-se aos convênios realizados no Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ).

Dessa forma a CF/1988, limita a ação dos Estados sobre o ICMS. Essas leis mencionadas acima, são a Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir) e os convênios do Confaz em matéria de isenções, incentivos e benefícios fiscais.

É importante destacar alguns aspectos Constitucionais do ICMS elencados no art 155 § 2:

- É um imposto não-cumulativo, devendo ser compensado o que for devido em cada operação com montante cobrado nas operações anteriores. Princípio Constitucional da não cumulatividade.
- Poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços. Os produtos considerados supérfluos podem ser tributados com alíquotas maiores que produtos considerados essenciais. Como por exemplo: cesta básica, cigarros , bebidas;
- Resolução do Senado Federal aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação;
- Há dois tipos de alíquotas: interna e a interestaduais.
- As alíquotas internas, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços (estabelecida pelos estados), não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais;
- Nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual. Ou seja, vendas realizadas entre estados para consumo, adota-se a alíquota interestadual, ficando no estado de destino o valor do imposto

referente a diferença entre as alíquotas interna e a alíquota interestadual e o referente a alíquota interestadual fica no estado de origem.

- A responsabilidade pelo recolhimento do imposto da diferença entre a alíquota interna e a interestadual do ICMS será atribuída ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto (comercialização e industrialização onde há compensação) e ao remetente quando o destinatário não for contribuinte do imposto (consumo).

Portanto, sujeito ativo do ICMS é o estado em que ocorre a operação relativa à circulação de mercadoria ou no qual é prestado o serviço de transporte ou comunicação onerosa.

O ICMS é um imposto mais comum entre as empresas, incidente nas transações comerciais. Conforme Fabretti (20120) é um imposto sobre valor agregado incide sobre a parcela acrescida que se verifica entre duas operações em sequência.

De acordo com o art 2º a lei Complementar nº 87/1996, o ICMS incide sobre:

- Operações relativas à circulação de mercadorias;
- Prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal;
- Prestações onerosas de serviços de comunicação;

Quanto ao contribuinte do ICMS, a mesma lei em seu art 5º define que o contribuinte 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. O contribuinte que é o responsável pelo recolhimento do imposto como já visto.

Já a Base de cálculo é o valor sobre o qual será feito o cálculo do montante do tributo, que no caso é o valor das mercadorias ou serviços somados ao Imposto de Importação, IPI (quando não for industrial) e IE quando houver. Sobre a base de cálculo incidirá uma alíquota ad valorem (percentagem) para que seja apurado o valor devido. Essa alíquota pode variar de acordo com a mercadoria, com o serviço, a sua origem e seu destino, tendo em vista que cada estado institui o seu ICMS na sua localidade de jurisdição.

Diante do que já foi abordado, podemos inferir que o ICMS é um imposto que incide sobre o consumo considerado indireto, não cumulativo, regressivo e fiscal. Indireto por repassar o ônus tributário para uma terceira pessoa, o consumidor final, que é o contribuinte de fato. Impostos indiretos sempre oneram o mais pobre, pois ao adquirir determinada mercadoria todos são tributados com a mesma alíquota independente da capacidade tributária do contribuinte.

As empresas produzem e comercializam, acrescentam o ICMS no valor da mercadoria ou serviço (imposto por dentro) e o consumidor paga os tributos embutidos nos preços. Transfere-se o ônus para o contribuinte de fato, não se onerando o contribuinte de direito.

O ICMS é regressivo por ser um imposto indireto, por incidir diretamente sobre o consumo, sem levar em consideração a capacidade contributiva, quem possui maiores renda e patrimônio contribui com o mesmo valor de quem tem menor poder aquisitivo, onerando dessa forma mais as famílias com menor poder aquisitivo.

Não cumulativo, pois o valor pago em uma operação é compensado do valor do imposto a pagar na operação seguinte. Débitos pelas saídas e créditos pelas entradas. Caso os débitos sejam maiores que os créditos, temos imposto a recolher, caso contrário, temos imposto a pagar. Fiscal, pois é utilizado, em geral, para arrecadar recursos financeiros para o governo atender as necessidades da sociedade.

Cabe ressaltar que a CF /88 ainda estabelece que 25% da receita tributária auferida por ICMS pelos estados devem ser repassados ao município, a chamada cota de participação dos municípios.

#### **2.4.2 ICMS nos combustíveis.**

A CF/88, no art.155 §2, X, b) dispõe que não incidirá ICMS sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos derivados, e energia elétrica.

Infere-se que quando a circulação de combustível for para comercialização ou industrialização interestadual, não incide ICMS, imunidade tributária. Esse disposto é para garantir a repartição do tributo entre todos os estados.

Em regra, uma venda interestadual com a aquisição de um consumidor final, aplica-se o ICMS interestadual, onde esse o valor referente a alíquota interestadual

fica no estado de origem e o diferencial da alíquota fica no estado de destino da mercadoria.

Já o Art 2. § 1º, III da lei 87/96 aborda que o ICMS incide na entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

Como o petróleo e seus derivados todos os estados consomem muito, mas pouco produzem, o legislador resolveu adotar essa imunidade nas relações interestaduais, pois os estados produtores iriam arrecadar uma alta carga tributária com imposto interestadual. Então, para equilibrar a arrecadação entre o estado produtor e o consumidor, o legislador criou a imunidade nas relações interestaduais para evitar ainda mais as desigualdades socioeconômicas entre os estados.

Sendo assim, como não há ICMS interestadual, o ICMS dos combustíveis só incidirá quando chegar dentro do destino, ficando a receita do ICMS dentro do estado destino. Ao sair da refinaria não incide ICMS, só incide na entrada do combustível do local de destino (Venda entre estados para comercialização e industrialização).

Observe que para uso, consumo, o ICMS na circulação interestadual de combustível incide ICMS e cabe ao estado onde foi consumido e para a comercialização ou industrialização não incide ICMS interestadual.

Se referindo ao contribuinte, sujeito passivo do ICMS quanto aos combustíveis, o art 4 §, IV da mesma lei determina que o contribuinte é pessoa física ou jurídica que irá utilizar a mercadoria para o consumo, ou seja o consumidor final.

É importante destacar que o ICMS que incide sobre o combustível em geral é o de Regime de Substituição Tributária previsto no art. 150, § 7º CF/98.

Nesse caso, tem-se a antecipação do recolhimento do tributo levando em consideração fatos geradores futuros. Na substituição tributária a refinaria é a responsável por recolher o ICMS total de toda a cadeia. O ICMS incide em todas as etapas e é cobrado tudo de uma vez, o pagamento é antecipado e depois repassado ao estado destino, então, a refinaria substitui o distribuidor e o posto de gasolina. A refinaria é o contribuinte substituto.

Cada estado determina suas alíquotas, no maranhão a legislação do ICMS determina uma alíquota de 28,5%:

Art. 28. As alíquotas do ICMS são:

VII – de 28,5% (vinte e oito e meio por cento), nas operações internas e de importação do exterior realizadas com os seguintes produtos: (AC – Lei 10.956/18)

i) gasolina;( DECRETO Nº 19.714, 2003)

Convém mencionar que o estudo realizado pela Empresa de Pesquisa Energética (EPE), destaca que a política tributária incidente nos combustíveis pode interferir no comportamento do consumidor, modificando a demanda por determinado combustível. Por isso, além da função arrecadatória, os tributos podem ser utilizados como instrumentos de política energética.

A seguir, desenvolve-se a Metodologia do estudo com dados referentes a composição do preço da gasolina e a receita proveniente do ICMS para o estado Maranhão, visando analisar a participação deste imposto na formação do preço da gasolina e sua representatividade para receita orçamentaria do estado do maranhão.

### 3. METODOLOGIA.

A metodologia utilizada na execução desta monografia consiste, conforme o objetivo proposto, em uma pesquisa exploratória. Segundo Beuren (2006) para que o estudo na contabilidade seja considerado exploratório é fundamental que seja concentrado em algo que necessita ser esclarecido ou explorado, buscando conhecer com mais profundidade sobre o assunto a ser abordado e torná-lo mais claro.

Em relação aos procedimentos adotados, esta pesquisa se caracteriza como uma pesquisa bibliográfica e documental. A primeira, Gil (apud BEUREN 2006, p. 87) explica que é desenvolvida mediante material já elaborado principalmente de livros e artigos científicos. Já documental, Silva e Grigolo (apud BEUREN 2006, p.89) ressalta que a pesquisa documental visa selecionar, tratar e interpretar os dados buscando extrair desses dados algum valor.

Ainda, a pesquisa é qualitativa. Beuren (2006) menciona que a abordagem qualitativa analisa com mais profundidade os fenômenos, visa destacar características não observadas pelo estudo quantitativo.

Os dados da pesquisa ocorrem da seguinte maneira:

- 1) Leitura e separação dos dados informados pelo Site da Petrobras, ANP e Ministério de Minas e Energia, filtrando dados gerais referentes aos combustíveis fósseis, valores da gasolina nas regiões do Brasil de 2010 a 2020, cotação dos barris de petróleo e formação do preço da gasolina.
- 2) Comparativo dos dados de Arrecadação tributária nas regiões do Brasil no site do CONFAZ nos últimos 5 anos e Relatório do Portal Transparência das Receitas Executadas no estado do Maranhão de 2018 a 2021.
- 3) Interpretar os dados, identificar a composição do preço da gasolina, apresentar e fazer uma relação da arrecadação tributária estadual nacional, tomando o ICMS como foco e relacioná-lo com outros tributos; analisar as receitas tributária do estado do Maranhão
- 4) Avaliar os resultados esperados.

### 3.1. Informações e características da pesquisa.

A pesquisa foi escolhida tendo em vista os sucessivos aumentos do preço dos combustíveis no período em estudo, ocasionando discussões no meio político, imprensa e na sociedade de maneira em geral sugerindo que o principal fator de aumento dos preços dos combustíveis seria a incidência do ICMS em níveis muito elevados.

Diante disso, surgiu o questionamento sobre o nível de participação do ICMS na formação dos preços da gasolina e a relevância desse imposto para os estados, em específico o Maranhão.

O Maranhão é um estado do Brasil, situado na região nordeste. De acordo com os dados estatísticos do IBGE, possui uma população estimada em 7.153.262 habitantes e ocupa uma área de 329.651,496 Km<sup>2</sup>. Em termos de receita, de acordo com dados coletados no portal transparência da Secretaria de Planejamento do Estado SEPLAN, o Maranhão executou em 2021 uma receita orçamentária de R\$18.616.721.927,51 bilhões, desse valor, R\$18.200.684.065,81 corresponde à receita corrente, do qual a arrecadação tributária com o ICMS somou 6.386.664.573,41, ou 35,09 %.

De acordo com o Relatório de Transparência Fiscal do Maranhão do 6º bimestre de 2021, o câmbio elevado e os preços das commodities foram positivos, a elevação do preço do petróleo continuou beneficiando a arrecadação do principal imposto estadual, o ICMS e as transferências constitucionais.

Ainda, o resultado com a arrecadação tributária foi superior à espera pela LOA 2021. Todavia as despesas aumentaram com gastos na saúde, políticas de geração de emprego e investimentos.

Quanto à formação do preço da gasolina, a gasolina consumida nos postos é a gasolina tipo C, um composto formado pela gasolina A mais a adição de 27% de etanol anidro. Cabe destacar que além dos fatores já mencionados no referencial teórico, D'Oliveira(2017) afirma que deve-se considerar o PPI como determinante para preço da gasolina, pois a partir de 2016 são incluídos a margem de riscos inerentes à atividade de importação, como a volatilidade da taxa de câmbio e os preços praticados internacionalmente.

Conforme coloca Pinto (2022) a partir da implantação PPI, os reajustes nos combustíveis passaram a ser determinados pela Petrobras tomando como referência

o valor do barril de petróleo internacional, indexando, dessa forma, os derivados do petróleo à variação do dólar ao preço do petróleo no mercado internacional, acrescentando custos de frete de navio, custos internos de transporte e taxas portuária. Para efeito de ilustração a seguir a figura 4 :

**Figura 2** - Composição Preço da Gasolina.



Fonte: PETROBRAS a

A figura foi extraída do site da Petrobras no período de 01 a 16 junho de 2022. Na figura, o ICMS corresponde em média 24,2%, uma representatividade significativa na composição do preço da gasolina.

A base de cálculo do ICMS na gasolina é determinada por duas etapas: o ICMS da refinaria e o ICMS substituição tributária. O da refinaria leva em consideração o custo para produzir e a CIDE. Já o ICMS substituição tributária incide sobre uma presunção do preço final consumido, o Preço Médio Ponderado para o Consumidor Final (PMPF) determinado pelo CONFAZ, que é renovado quinzenal de acordo com o valor de mercado. A refinaria utiliza esse preço de referência de venda ao consumidor final para fazer o cálculo do ICMS.

Diante do exposto, percebe-se que antes da gasolina tipo C chegar ao consumidor final, tem-se uma cadeia grande de custos. Iniciando-se com custo de produção na extração do petróleo ou importação tendo a cotação do barril de petróleo como referência, acréscimo do custo do etanol, passando pelos custos da distribuição

mais os lucros das distribuidoras, incidência de tributos federais e estaduais, custo dos revendedores mais os lucros para assim chegar ao consumidor final.

### **3.2 Instrumentos de coletas**

A coleta de dados necessários à pesquisa, ocorreu por meio de consultas em livros, artigos, leis e website. Também foram utilizados documentos da ANP 2021, Boletim de Arrecadação Tributária, disponível no site da CONFAZ e SEPLAN. Esses, foram tratados e analisados conforme a metodologia levantada com o apoio do recurso Microsoft Office Excel 2013 para produção de planilha, gráficos e tabela.

### **3.3 Análise dos dados.**

Este estudo se propôs a compreender a composição e a identificar fatores que influenciam na alta do preço da gasolina e evidenciar a importância dos tributos, especialmente do ICMS, como fonte de receita para o Estado do Maranhão.

Sobre a composição dos preços dos combustíveis, aplicando os conceitos visto no referencial teórico, evidenciou-se que além do ICMS, o preço de formação da gasolina é composto por: parcela realização da Petrobrás; etanol imposto federais; imposto estadual; custos e margens de lucro das distribuidoras e revendedoras.

Analisou-se os dados referentes à composição do preço de formação da gasolina coletados no site da ANP (preço e composição), valores praticados em dezembro de 2021, para se detectar a relevância de cada componente na formação dos preços da gasolina e a variação dos mesmos nas regiões do Brasil.

Depois fez-se uma comparação da variação de cada componente filtrando os dados, submetendo-os ao período 2015 a 2021. Marco temporal escolhido, pois em 2016, a Petrobras mudou a forma de precificar os combustíveis no Brasil, passando a utilizar o PPI como referência.

Quanto à identificação dos fatores que influenciam na alta do preço da gasolina, do resultado obtido pelo comparativo da estrutura de formação do preço da gasolina, calculou-se a média de cada componente no período de 2015 a 2021 para identificar quem sofreu maior variação no período.

Ainda no mesmo objetivo, comparou-se a cotação do dólar como o valor da gasolina A praticado dentro do Brasil, dados colhidos da ANP (2021).

Quanto à evidenciação da importância dos tributos especialmente do ICMS como fonte de receita para o Estado do Maranhão. Realizou a filtragem dos dados no período de 2015 a 2021, mas a fim de melhor compreensão sobre a relevância desse imposto para a receita estadual, achou importante partir do contexto global (Nacional) para sim se adentrar no específico (Maranhão).

No tocante ao contexto global, analisou-se os dados colhidos dos boletins de arrecadação do CONFAZ referentes à receita total arrecadada no período de 2015 a 2021, fez-se o comparativo da evolução da Arrecadação Tributária Nacional entre as regiões distinguindo a representatividade do ICMS e outros tributos estaduais.

Partindo para o específico, no caso o estado do Maranhão, exibiu-se a composição da receita tributária do Maranhão em 2021, fez-se o comparativo com outros tributos com a finalidade de apresentar a representatividade do ICMS. Depois mostrou-se a evolução da arrecadação da receita tributária do Estado do Maranhão de 2018 a 2021 para evidenciar a sua variação, e finalizando, realizou -se um comparativo da representatividade da receita arrecadada com o ICMS com a receita orçamentária executada e receita corrente realizada no ano de 2021.

### **3.4 Limitações.**

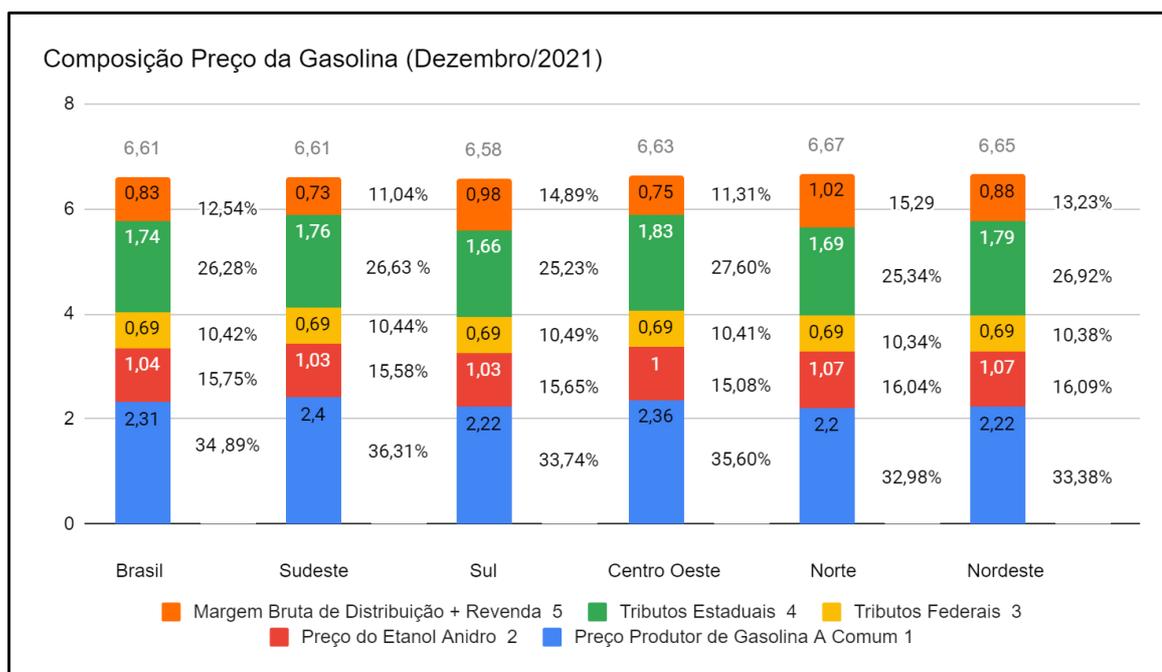
A presente pesquisa apresentou algumas limitações. A primeira foi quanto a abordagem desse tema por outros estudos, dos encontrados, a abordagem era antiga, achando irrelevantes citá-los no trabalho. Quanto aos dados para análises, o portal da Secretaria da Fazenda do Estado do Maranhão não disponibiliza relatórios com nível de detalhamento suficiente para que se possa identificar a relação direta do tributo arrecadado como o produto comercializado, criando assim limitações a um estudo mais amplo e comparativo em relação ao tema.

#### 4. ANÁLISE DE RESULTADOS.

Mediante aplicação da metodologia, realizou-se um estudo sobre o reflexo do ICMS na formação do preço da gasolina e na arrecadação da receita do estado do Maranhão.

Para que fosse possível compreender a contribuição do ICMS na formação do preço da gasolina e assim atender a problemática levantada, foi necessário avaliar de forma qualitativa e quantitativa os resultados obtidos com dados do Anuário Estatístico Brasileiro de Gás e Biocombustível 2021.

**Gráfico 2-** Composição do preço da gasolina.



Fonte: Elaborado pelo autor (2022).

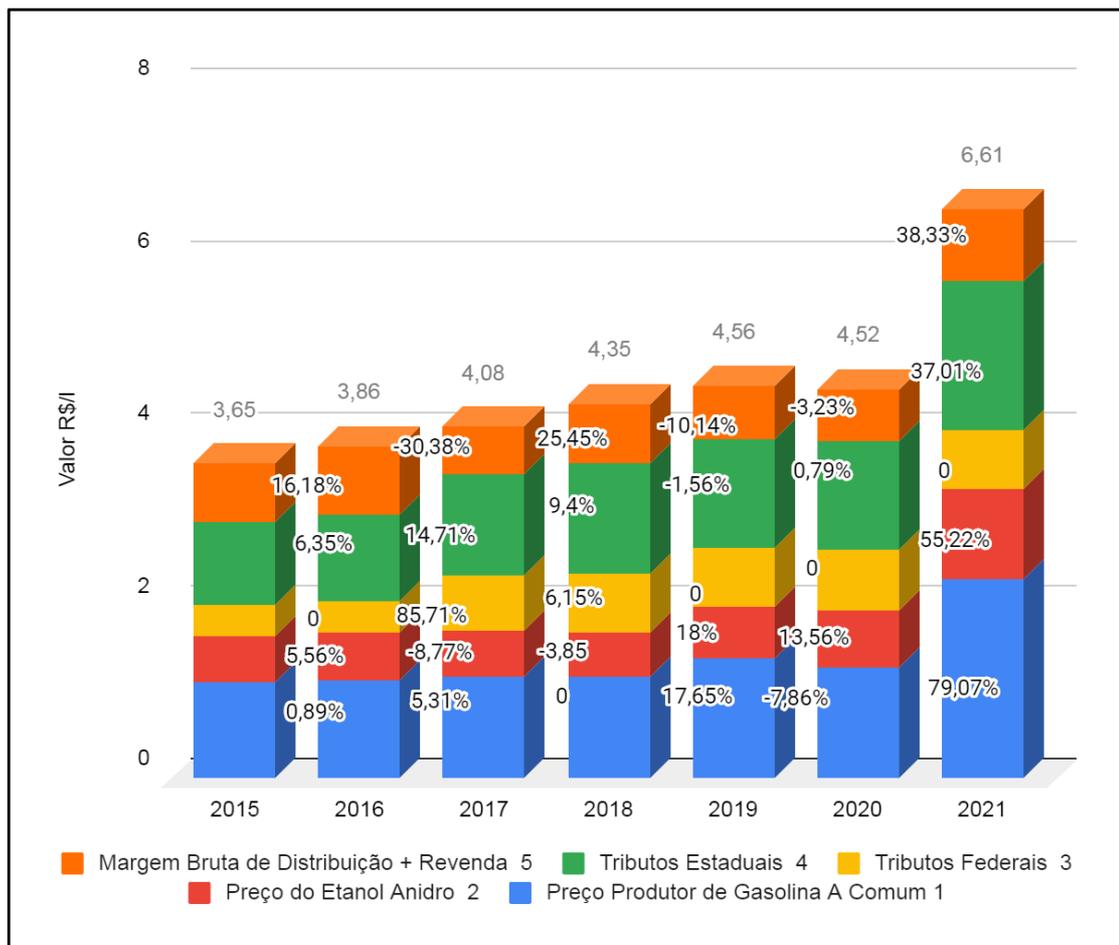
De acordo com o gráfico 2 elaborado com base nas informações da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis, o preço médio nacional do litro da gasolina em dezembro de 2021 era de R \$6,61. Desse total, o valor referente ao combustível puro foi R \$2,31, o que equivale a 34,89 % do valor cobrado ao consumidor. Com o acréscimo do Etanol, sem os impostos e a margem bruta de distribuição e revenda, a gasolina para comercialização custaria R\$3,35. Levando em consideração a média nacional do valor da gasolina, o imposto estadual (ICMS) representa 26,28%, que equivale a R \$1,74. Já os tributos federais representam

10,42% ou R \$0,69. O lucro das revendedoras e distribuidoras representam 12,52% do valor total da gasolina vendida ao consumidor.

Portanto, os dados levantados nos mostram que existem outros fatores que compõem o preço da gasolina (Preço produtor de Gasolina A; Preço do etanol; Tributos Federais; Tributos Estaduais e margem bruta de distribuição e revenda). Dentre esses, o que tem mais relevância é o custo da produção da gasolina A, que representa em média 34,89 % do preço da gasolina C contra 26,28% do ICMS.

Diante da análise acima, faz-se necessário apresentar um comparativo evolutivo entre os fatores que compõem a formação do preço da gasolina do período antecedente a mudança de precificação dos preços (PPI) da gasolina, representado no gráfico 3 abaixo:

**Gráfico 3:** Variação dos componentes do preço da gasolina.



Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

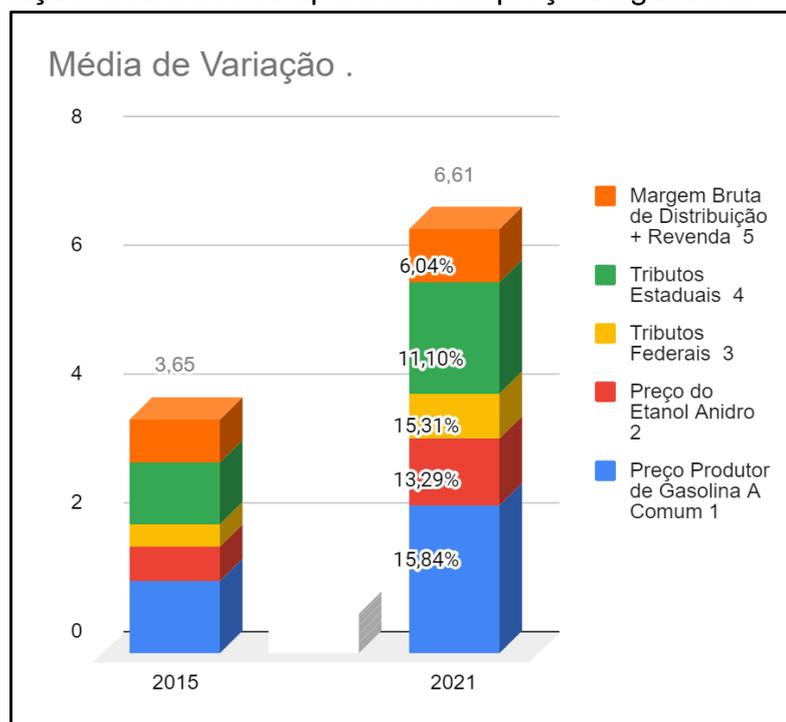
Como mostra o gráfico 3, no período de 2015 a 2021, o valor da gasolina C saiu de 3,65 para 6,61, isso equivale uma variação de 81,37% no período. Tomando como base o período (2015 -2021), onde o preço da gasolina saltou de 3,65 para 6,61 uma variação de 81,09% no período. Se analisarmos a composição, os dados mostram que a maior variação foi no Preço da gasolina A, com 79,07% de aumento, logo em seguida o etanol com 55,22% comparando o ano de 2020-2021.

O ICMS teve uma variação de 37% comparando 2020-2021. Mas cabe destacar que a alíquota do ICMS é proporcional ao valor do custo da gasolina, ad valorem, quando aumenta o custo do produto (base de cálculo do ICMS) tem como consequência o aumento do valor arrecadado com o ICMS, mas não pelo aumento da alíquota e sim pelo aumento do valor do custo da base de cálculo.

Diante do exposto, podemos inferir, no conjunto dos fatores da composição do preço, que o principal fator para a elevação da gasolina foi o custo do produto inicial, a gasolina A. Quando ela aumenta, toda a cadeia de custos aumenta e depois o preço do etanol.

Já no gráfico 4, apresenta-se a média de variação dos componentes que formam o preço da gasolina do período de 2015 a 2021 em todo o Brasil.

**Gráfico 4-** Variação média dos componentes do preço da gasolina

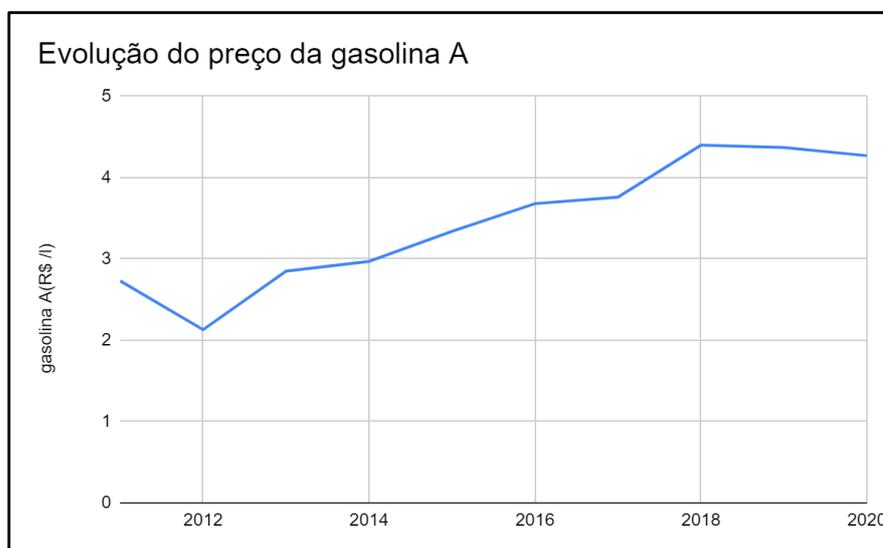


Fonte: Elaborado pelo autor (2022) a partir de dados da ANP e MME.

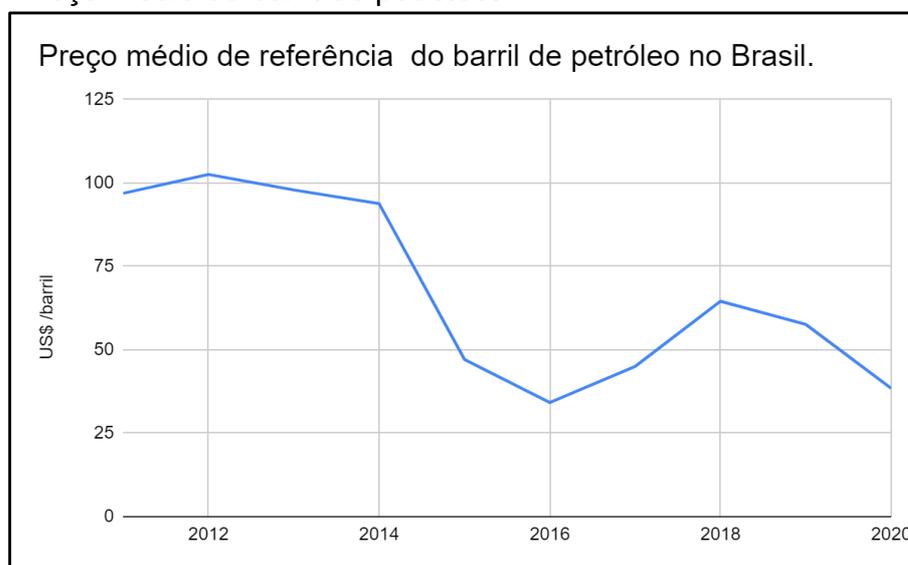
Observe no gráfico 4 que o componente que mais sofreu variação no preço da Gasolina C, foi a gasolina A. Teve em média um aumento de 15,84 % no período analisado, logo em seguida vem os tributos federais com 15,29% de aumento. Já em terceira posição, vem o etanol com uma média de 13,29%, em quarto está o ICMS. Com base nessas análises fica evidente que o ICMS não é o responsável pelo aumento do preço da gasolina.

A fim de detalhar melhor a pesquisa, o gráfico 5 e 6 a seguir irá fazer uma demonstração da evolução do preço da gasolina A com a cotação do barril do petróleo. Demonstração do comportamento da evolução através de gráficos e tabela 1

**Gráfico 5-** Variação do preço da gasolina A.



Fonte: elaborado pelo autor (2022) a partir de dados ANP 2021

**Gráfico 6-** Preço médio do barril de petróleo.

Fonte: elaborado pelo autor a partir de dados ANP (2021).

**Tabela 1 -** Evolução do preço da gasolina A e do barril de petróleo.

<b>Evolução Média dos preços no Brasil</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
<b>Petróleo R\$/barril</b>	160,13	195,91	207,15	216,51	147,32	122,08	144,18	229,84	224,32	190,9
<b>Petróleo US\$/barril</b>	96,9	102,53	97,91	93,84	47,1	34,21	45,01	64,55	57,59	38,46
<b>Gasolina A R\$/L</b>	2,73	2,13	2,85	2,97	3,34	3,68	3,76	4,4	4,37	4,27

Fonte: elaborado pelo autor a partir de dados ANP(2021)

Tendo em vista que a Petrobras em 2016 adotou o PPI, modificando assim a forma de precificar os combustíveis no Brasil, a partir de então indexando os preços nacionais ao valor do barril de petróleo no mercado internacional e ao câmbio, achou-se oportuno fazer a comparação dos gráficos 5 e 6.

Observa que os mesmos se comportam de forma inversa. Enquanto a gasolina A aumenta o valor do barril de petróleo se desvaloriza no mercado internacional. Observa-se que o valor médio do barril do Petróleo internacional diminuiu significativamente de 2012 a 2016, com uma pequena alta de 2016 a 2018, mas continuou em queda até o final do período analisado. Isso se explica, ao verificar os dados na tabela.

O barril do petróleo teve uma queda no mercado internacional, mas com o real se desvalorizando frente ao dólar, o barril do petróleo teve um aumento dentro do mercado nacional. Como a Petrobras a partir de 2016 começou a indexar o valor dos derivados do petróleo ao valor do barril internacional e ao câmbio, essas duas variáveis refletem no valor da gasolina A.

No que se refere ao reflexo na receita orçamentária do estado do Maranhão, a fim de melhor compreensão sobre a relevância desse imposto para a receita estadual, é importante partir do contexto global (Nacional) para sim se adentrar no específico (Maranhão). Foi necessário avaliar de forma quantitativa e qualitativa os resultados obtidos como os dados do site da CONFAZ e do Portal transparência do Governo do Maranhão.

**Gráfico 7-** Receita Tributária Nacional.

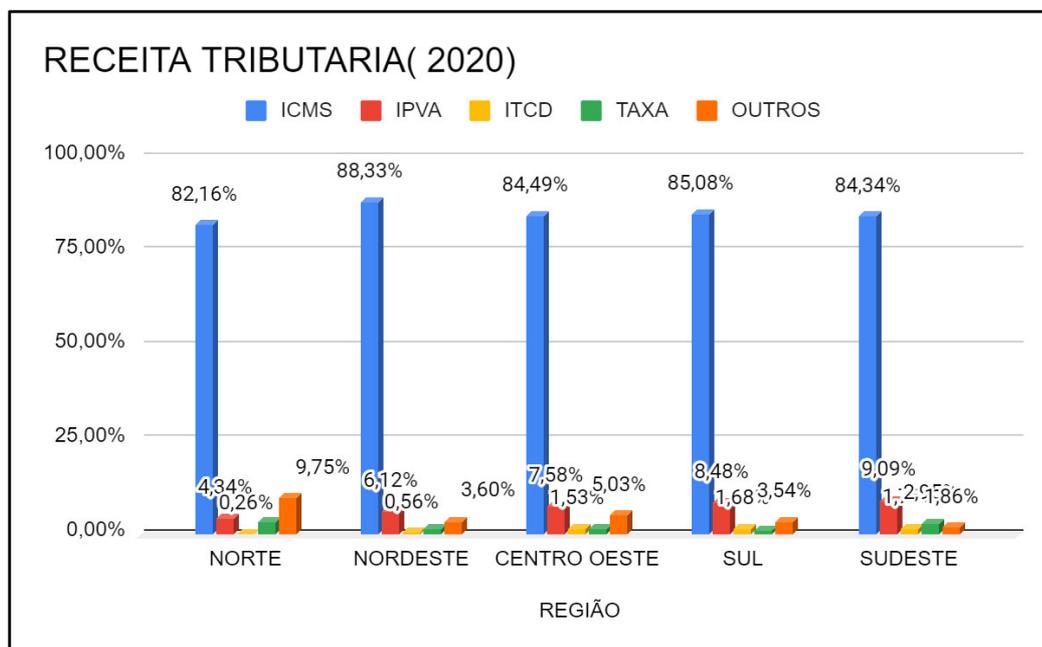


Fonte: Elaborado pelo autor (2022) a partir de dados do CONFAZ.

Pela pesquisa realizada e demonstrada pelo gráfico, percebe que a arrecadação com impostos estaduais a nível nacional em 2021 bateu recorde em 12

anos, somando um total de R\$ 758.667.293.282 bilhões só em 2021, um acréscimo de 23,98% em comparação ao ano anterior, com arrecadação de R\$ 611.920.392.120 bilhões. Desses 758 bilhões arrecadados pelos estados, R \$652.423.443.321,98 são de ICMS. Uma representatividade de 86% da arrecadação tributária total auferida por todos os estados brasileiros.

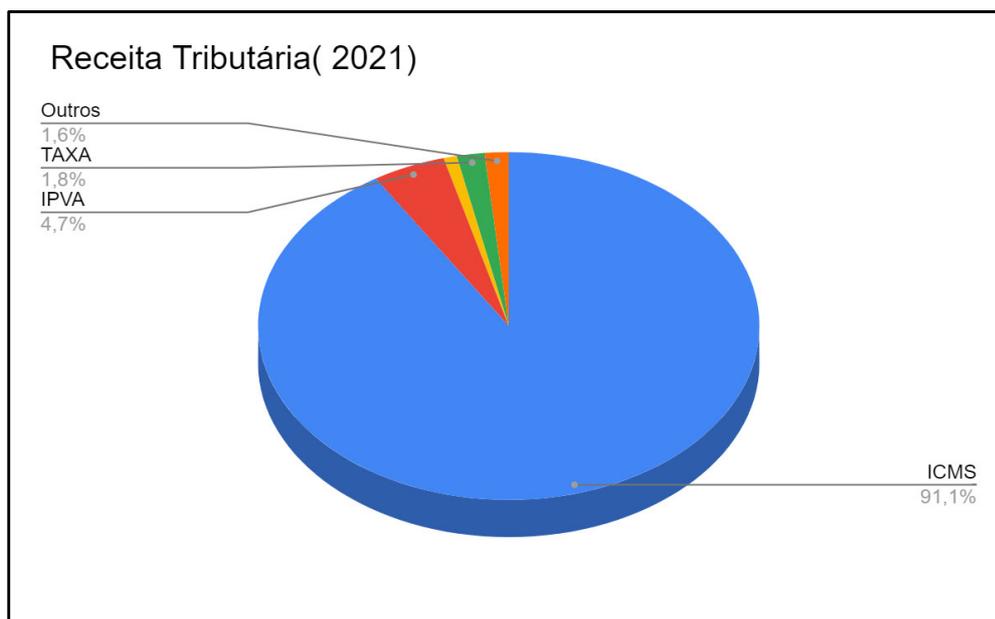
**Gráfico 8-** Receita Tributária por Região.



Fonte: Elaborado pelo autor (2022) a partir de dados do CONFAZ.

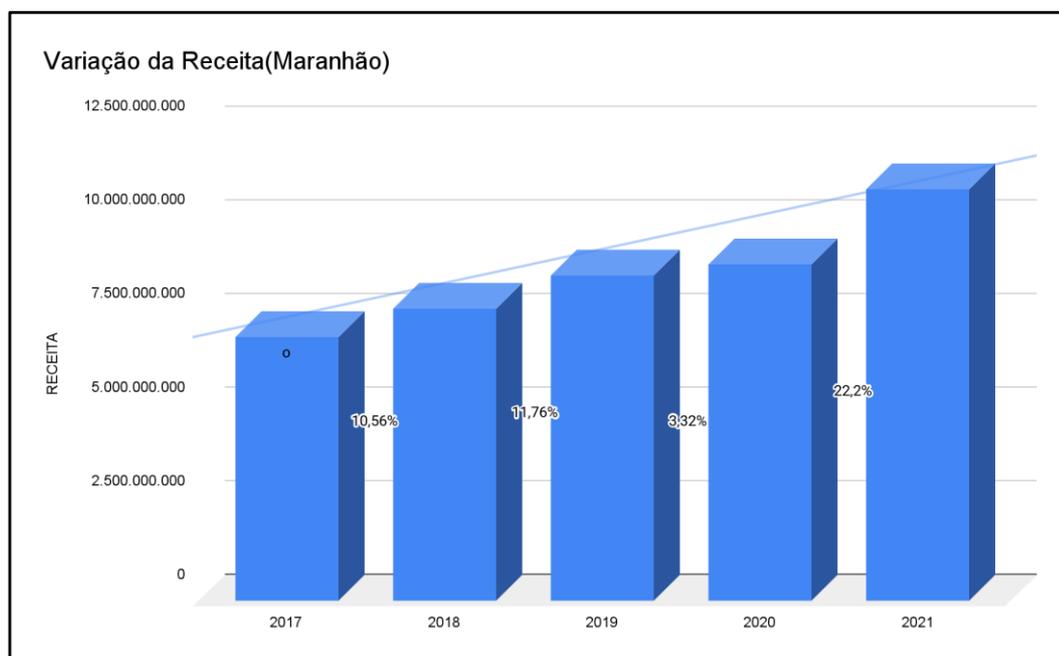
Já o gráfico 8 mostra o comparativo entre regiões da participação das receitas tributárias estaduais. O Gráfico permite identificar que o ICMS é um imposto de arrecadação expressiva, é a principal fonte de receita tributária para os estados, variando de 82,16% a 88,33% dependendo da região, enquanto que os outros tributos têm pouca representatividade.

Para melhor esclarecimento, no gráfico 9 abaixo será possível verificar a expressividade do ICMS na receita estadual do Maranhão assim como nas outras regiões do Brasil já mostrado no gráfico anterior.

**Gráfico 9 - Receita Tributária Maranhão.**

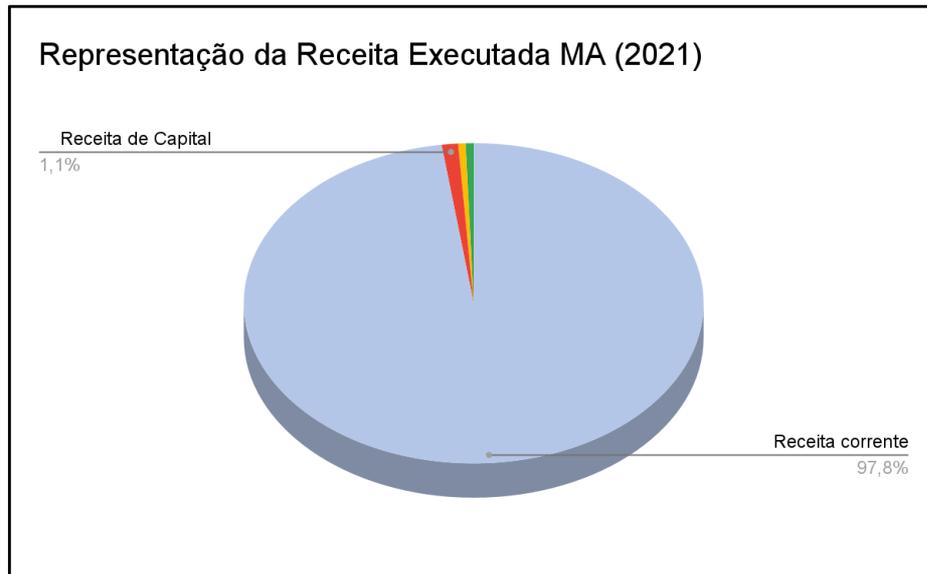
Fonte: Elaborado pelo autor (2022) a partir de dados do CONFAZ.

Os dados do gráfico 9 demonstram que o ICMS é a principal fonte de arrecadação tributária do estado do Maranhão. A receita estadual do estado no ano de 2021 somou R\$10.950.138.113,76 Bilhões de reais, só o ICMS foi o responsável por 91,1% da arrecadação (R \$9.975.060.439,81 Bilhões). Comparando os dados do gráfico, percebe-se que a representatividade do ICMS na arrecadação tributária no estado é muito expressiva.

**Gráfico 10-** Variação da Receita Tributária.

Fonte: Elaborado pelo autor (2022) a partir de dados do CONFAZ

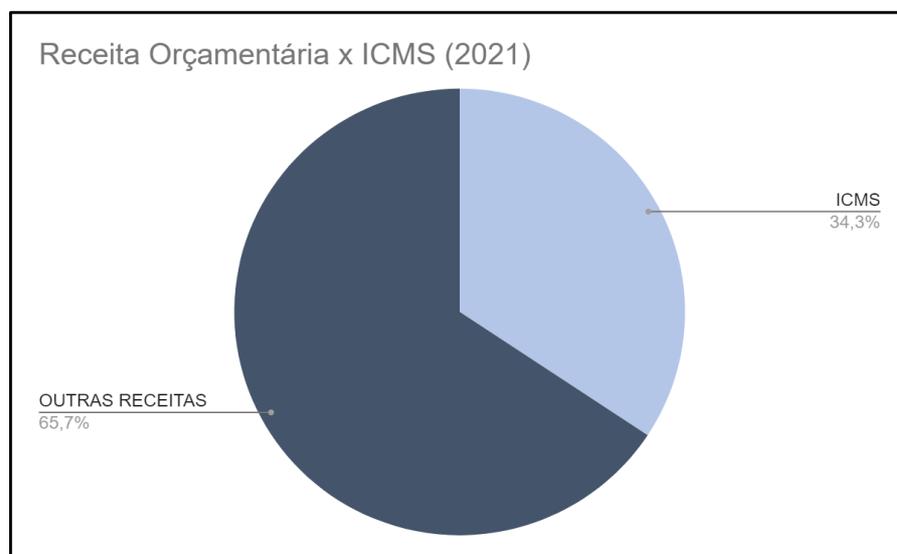
Analisando o gráfico 10 acima, fica evidente, em termos de variação da receita tributária do estado do Maranhão (ICMS, IPVA, ITCMD, taxas e outros tributos), que o ano de 2021 foi o ano que se teve maior arrecadação tributária, cresceu 22,2% em relação ao ano de 2020 e nos outros anos houve pouca variação na arrecadação. Desses arrecadados em 2021, 91,1% correspondem ao ICMS.

**Gráfico 11-** Representação da Receita Orçamentária Executada. MA (2021)

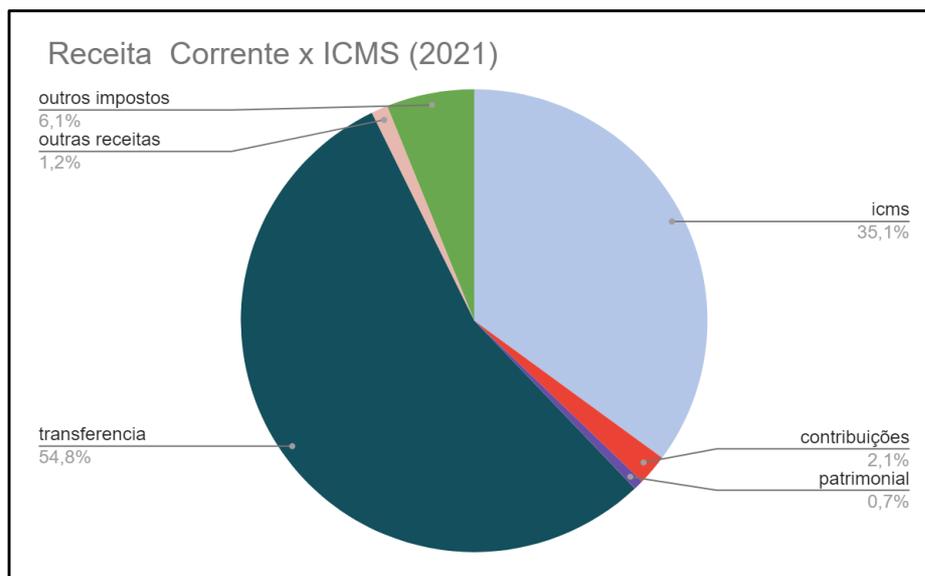
Fonte: Elaborado pelo autor (2022) a partir de dados da SEPLAN.

O gráfico 11 é só efeito de ilustração e identifica que o Estado do Maranhão sobrevive de receitas advindas de receita corrente, receitas de outras pessoas de direito público ou privado.

O gráfico 12 abaixo mostra que no ano de 2021, da Receita Orçamentária realizada pelo estado do Maranhão R\$18.616.721.927,51 Bilhões, 34,3% ou 6.386.664.573,41 são só de arrecadação com ICMS.

**Gráfico 12-** Comparativo Receita com o ICMS. Maranhão

Fonte: Elaborado pelo autor (2022) a partir de dados da SEPLAN

**Gráfico 13-** Comparativo Receita Corrente com ICMS. Maranhão.

Fonte: Elaborado pelo autor (2022) a partir de dados da SEPLAN

No gráfico 12, onde demonstra só as receitas correntes R\$18.200.684.065,81 Bilhões, o ICMS corresponde a 35,1% da receita corrente. Diante desses gráficos, podemos perceber como a receita arrecadada pelo ICMS no Estado tem grande relevância para as contas públicas deste estado, o estado se mantém com receita de arrecadação de ICMS e de transferência de outros entes, uma vez que a receita corrente R\$18.200.284.065,81 corresponde a 97,77% da receita orçamentária executada do estado.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.

Diante do exposto, podemos verificar que o preço da gasolina C consumida nos postos de combustíveis possui uma estrutura de formação composta pela gasolina A representando em média nacional 35% do valor total do produto; o etanol , representa 15,75% ; os impostos federais , representam 10,2%; o ICMS, representa 26,28 ; e a margem de lucro dos distribuidores e revenda que representam 12,54% do valor da gasolina C.

Como visto, são vários os fatores que influenciam na formação dos preços da gasolina. A carga tributária total incidente na gasolina é quase 40%, desses, o ICMS tem uma representatividade expressiva, em média de 26,28% do valor cobrado pelo consumidor. Mas isso não pode ser interpretado como a única causa da elevação do preço da gasolina. O estudo apontou que o componente que mais sofreu variação durante o período analisado e com maior representatividade foi a gasolina A (custo de produção).

Da análise realizada, podemos inferir que há uma cadeia de custos para produzir a gasolina C, começando pelo custo de produção, depois custo da distribuição e por último custo de venda. Onde cada um desses, acrescenta custos operacionais e margem de lucro no preço repassado ao consumidor final. Nesta cadeia, o custo de produção que comanda os preços, pois a gasolina A é o principal produto da gasolina que consumimos nos postos dos combustíveis.

No Brasil, a partir de 2016 a Petrobras optou por adotar o PPI para precificar os combustíveis no país, passando a ajustar os valores da gasolina de acordo com o preço do barril de petróleo no mercado internacional, tendo assim, influência direta do câmbio. Conforme foi mostrado nas análises, o valor da gasolina A cresceu durante o período analisado, enquanto que o valor do barril de petróleo no mercado internacional seguiu o caminho inverso, mas mesmo assim os brasileiros viram os preços da gasolina se elevando cada vez mais. Isso é justificado pela desvalorização do real frente ao dólar.

Como pode-se perceber, esses dois fatores (dólar e cotação do barril do petróleo) influenciam diretamente no preço da gasolina A (custo inicial da cadeia de produção da gasolina C). Aumentando o preço da produção, aumenta-se todos os outros custos da cadeia, principalmente o valor de arrecadação do ICMS, por ser um

imposto ad valorem a alíquota é um percentual que incide em cima do preço da mercadoria, quanto maior o valor da mercadoria, maior a arrecadação do ICMS.

Contudo, ainda faz parte da estrutura de formação dos preços, o etanol. No período analisado ele teve uma variação significativa, quase igual a variação da gasolina A. Ainda tem o valor dos tributos federais (PIS, COFINS e CIDE) e à margem da revenda e da distribuidora, estes determinados pelo custo de aquisição mais os lucros e valores da concorrência.

Em 2021, em função da pandemia e atualmente com a guerra na Ucrânia, os valores do barril de petróleo chegaram a ultrapassar US \$100. Consequentemente, o valor dos derivados do petróleo no Brasil também sofreu aumento no mercado nacional, pois a Petrobrás repassa esse custo para o consumidor, mesmo sabendo que a estatal concentra quase 89% (ANP 2021) de todos os combustíveis dos postos do país.

Os resultados apresentados nesse estudo, revelam que há uma expressiva carga tributária embutida no preço final da gasolina, em especial do ICMS, entretanto, este tributo não foi o elemento mais representativo pela alta do preço na gasolina. Os resultados demonstram que o valor do barril do petróleo e a elevação do dólar foram fatores primordiais para a elevação do preço da gasolina.

Quanto à participação do ICMS na receita do estado maranhão, evidenciou-se com este estudo que o ICMS é um imposto muito importante para a arrecadação tributária dos Estados, em 2021 todos os estados brasileiros arrecadaram de receita tributária um total de R\$ 758.667.293.282 bilhões, desses, R\$ 652.423.443.321,98 são de ICMS, uma representatividade de 86% da arrecadação tributária auferida por todos os estados. Em específico, no estado do Maranhão a arrecadação com ICMS representou 35,1% da receita corrente realizada em 2021 e 91% da arrecadação total com tributos. Da receita arrecadada com o ICMS, 25 % são repassados aos municípios, conforme o Art. 5 IV da CF/98, e 20% para o FUNDEB.

É do tributo que advém grande parte dos recursos para União, Estado e Municípios manter os gastos com a máquina pública. Esses recursos em caixa, a gestão pública gasta em serviços públicos oferecidos à sociedade como: melhorias em escolas, saúde, segurança, infraestrutura, pagamento de aposentados e servidores ativos, dentre outros. É com a arrecadação de tributos de cada cidadão juntamente com outras fontes de receita, que a administração pública proporciona benefícios à coletividade.

Ao considerar a problemática levantada, o estudo demonstrou que o ICMS por si só não é o responsável pelo aumento dos preços da gasolina, outros fatores também, em especial, o preço da gasolina A. Como a Petrobras adotou em 2016 do PPI, a cotação do barril de petróleo comercializado internacionalmente e do câmbio passaram a interferir no preço da gasolina A.

Quanto ao reflexo do ICMS na receita estadual, o estudo revelou que no período analisado o ICMS é uma das principais receitas estaduais, principalmente para o estado do Maranhão, corresponde a 91,1% da arrecadação tributária em 2021. É um imposto de arrecadação expressiva, constituindo a principal fonte de recursos próprios do estado, com uma participação relativa a 34,3% da receita orçamentária do estado. Fica evidente que o Estado do Maranhão depende muito das receitas advindas de tributos, principalmente do ICMS, tendo em vista a representatividade insignificante das outras fontes.

Importante também ressaltar, que esta pesquisa contribuiu para refletir sobre a urgência de uma reforma tributária, pois ao se evidenciar que o ICMS é um dos tributos mais relevante para composição da receita dos estados, observa-se que a carga tributária brasileira está centrada no consumo, deixando a renda e o patrimônio com pouca relevância. Ao centralizar arrecadação em tributos indiretos e regressivos, o estado não está seguindo o princípio da capacidade contributiva, não está graduando a tributação segundo a capacidade econômica do contribuinte, de maneira a amenizar a tributação sobre quem possui menor potencial contributivo e intensificar sobre quem tem maiores condições de contribuir.

Como proposta para trabalhos futuros, sugerimos que seja realizado uma pesquisa sobre a relevância dos impostos federais incidentes na gasolina para receita orçamentária federal, ou um estudo sobre os tributos que incidem na comercialização dos combustíveis ou até mesmo uma análise sobre as alterações que a lei 192/22 tratará para o ICMS nos combustíveis e os impactos para o estado.

Por fim surge uma reflexão, diante dos anseios da população por redução da carga tributária e a receita tributária sendo uma das principais fonte de financiamento do estado, percebe-se a importância de levar ao conhecimento da sociedade a Educação Fiscal, o Controle Social e a função socioeconômica do tributo em um estado democrático de direito. O tributo é o preço que o contribuinte paga para ter estruturas de bairros, hospitais, escolas, saúde e segurança disponíveis a todos.

## 6. REFERÊNCIAS

Ariae. **Anuário Estatístico Brasileiro de Gás e Biocombustível. 2010.** Disponível em <<https://www.ariae.org/sites/default/files/2017-03/ANP%20Anuario-estad%C3%ADstico-2010.pdf>> Acesso em 13/06/2022.

BEUREN, Ilse Maria; LONGARY, André Andrade (Org). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática.** 3. ed. rev. atual. São Paulo: Atlas, 2006.

BOÂS, Bruno Fonseca Vilas . **A evolução das receitas provenientes dos royalties do petróleo e seus impactos na arrecadação de tributos de competência municipal(2002-2007): o caso do município de Cabo Frio/RJ.** Disponível em <<https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace;handle/handle/10438/15276?locale-attribute=en> > Acesso em 30/05/2022.

BRASIL. AGÊNCIA NACIONAL DE PETRÓLEO , GÁS E BIOCOMBUSTÍVEIS NATURAIS. Preço e composição. 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 01/07/2022.

\_\_\_\_\_. AGÊNCIA NACIONAL DO PETRÓLEO, GÁS NATURAL E BIOCOMBUSTÍVEL. **Histórico da liberação dos preços dos combustíveis no mercado brasileiro.** Disponível em <<https://www.gov.br/anp/pt-br/assuntos/precos-e-defesa-da-concorrenca/historico-da-liberacao-dos-precos-de-combustiveis-no-mercado-brasileiro>>Acesso em: 30/05/2022.

\_\_\_\_\_. AGÊNCIA NACIONAL DO PETRÓLEO, GÁS NATURAL E BIOCOMBUSTÍVEL. **Anuário Estatístico Brasileiro de Gás e Biocombustível. ANP(2021).** Disponível em <<https://www.gov.br/anp/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/anuario-estatistico/anuario-estatistico-2021#Se%C3%A7%C3%A3o%2011>>Acesso em 13/06/2022.

BRASIL. **Constituição Federal da República do Brasil de 1998.** Brasília, DF: Senado Federal,2016.Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm) >. Acesso em 20/06/2022.

BRASIL. **Lei nº 4320, de 17 de março de 1964.** Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm)>Acesso em : 30 de maio de 2022.

BRASIL. **Lei 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. Código Tributário Nacional. Diário Oficial da União, Brasília. Disponível

em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15172compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm)>. Acesso em 20/06/2022.

BRASIL. Ministério de Minas e Energia. **Relatório mensal do mercado de derivados de petróleo. Disponível em** <<https://www.gov.br/mme/pt-br/assuntos/secretarias/petroleo-gas-natural-e-biocombustiveis/publicacoes-1/relatorio-mensal-do-mercado-de-derivados-de-petroleo> > Acesso em 01/07/2022.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade fiscal e tributária: teoria e prática**. São Paulo: Saraiva, 2014.

ESTADO DO MARANHÃO. DECRETO Nº 19.714, DE 10 DE JULHO DE 2003.. [S. l. ], 12 jul. 2022. Disponível em <<https://sistemas1.sefaz.ma.gov.br/portalsefaz/pdf?codigo=1822> > Acesso em: 1 jun. 2022.

D'OLIVEIRA, Rubia Baptista. **Quais são os determinantes do preço de revenda do combustível gasolina no mercado brasileiro**. Disponível em <<https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/20203/R%C3%BAbia%20Baptista%20D%C2%B4Oliveira%20determinantes%20pre%C3%A7o%20de%20revenda%20combust%C3%ADvel%20gasolina%20-%20OFICIAL.pdf> > Acesso em 6/07/2022.

DUALIBE, Allan Kardec. **Combustíveis no Brasil: desafios e perspectivas**. Rio de Janeiro: CEED, 2012.

EPE, Empresa de Pesquisa Energética. O que são combustíveis ? Disponível em: <<https://www.epe.gov.br/pt/abcdenergia/o-que-sao-combustiveis>> Acesso em: 1 jun. 2022.

EPE. Empresa de Pesquisa Energética. Série: **Formação dos preços dos Combustíveis. Carga Tributária Incidente nos combustíveis no Brasil**. Disponível em <<https://www.epe.gov.br/pt/publicacoes-dados-abertos/publicacoes/serie-de-formacao-de-precos-de-combustiveis>> Acesso em 15/06/2022.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Código Tributário Nacional Comentado**. 8 ed. São Paulo:Atlas, 2008.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 12 ed. São Paulo:Atlas,2012.

FOLHA ON LINE. **Primeiro choque do petróleo em 1973. Petróleo**. Disponível em:<[https://www1.folha.uol.com.br/folha/dinheiro/petroleo\\_choque1.shtml](https://www1.folha.uol.com.br/folha/dinheiro/petroleo_choque1.shtml)>. Acesso em 31 de maio de 2022.

GARCIA, Edson . **Atividade financeira do estado e receitas públicas**. Disponível em <<https://revistas.unaerp.br/cbpcc/article/view/1288> > Acesso em 10/07/2022.

G1. Petrobras reajustou os preços da gasolina e do diesel nas refinarias 2013. Disponível em <<https://g1.globo.com/economia/noticia/2013/01/petrobras-reajusta-preco-da-gasolina-e-do-diesel.html> > Acesso em 15/06/2022.

IBGE. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Inflação sobe 0,73% em dezembro e fecha 2021 com alta de 10,06%** Disponível em <<https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2012-agencia-de-noticias/noticias/32725-inflacao-sobe-0-73-em-dezembro-e-fecha-2021-com-alta-de-10-06> > Acesso em 30/05/2022.

IBGE. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Cidade e Estados**. Disponível em <<https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados/ma/>> acesso em 30/06/2022.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 30. ed. rev. atual. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.

MEDEIROS. Rony Cesar. Formação dos preços dos combustíveis no município de Fortaleza. Dissertação apresentada ao Curso de Mestrado Profissional em Economia da Universidade Federal do Ceará - UFC. 2013. Disponível <[https://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/9515/1/2013\\_dissert\\_rcmedeiros.pdf](https://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/9515/1/2013_dissert_rcmedeiros.pdf)> Acesso em 04/07/2022.

PEYERL, Drieli. **O petróleo no Brasil: exploração , capacitação e ensino de geociência. (1864-1968)**. São Bernardo do Campo, SP. Ed uFABC, 2017.

PETROBRAS. **Composição acionária**. Disponível em <<https://www.investidorpetrobras.com.br/visao-geral/composicao-acionaria/>> Acesso em 16/06/2022.

PETROBRAS. Preço da Gasolina. Disponível em <<https://precos.petrobras.com.br/sele%C3%A7%C3%A3o-de-estados-gasolina>> Acesso em 31/05/2022.

PETROBRAS. **Refinarias**. Disponível em <<https://petrobras.com.br/pt/nossas-atividades/principais-operacoes/refinarias/>> Acesso em 31/05/2002

PINTO, Eduardo Costa. **Preços elevados, PPI e Petrobras:** há alternativas para reduzir os preços e aumentar o investimento. UFRJ Instituto de Economia, [S. l. ], p. 1-18, 1 abr. 2022. Disponível em: <[https://www.ie.ufrj.br/images/IE/TDS/2022/TD\\_IE\\_010\\_2022\\_PINTO.pdf](https://www.ie.ufrj.br/images/IE/TDS/2022/TD_IE_010_2022_PINTO.pdf)> Acesso em: 1 jun. 2022.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio; TIMBÓ, Maria Zulene Farias. **Contabilidade pública: uma abordagem da administração financeira pública.** 12. ed. rev. amp. e atual. São Paulo: Atlas, 2012.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Código tributário nacional.** São Paulo: Atlas, 2007

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental.** São Paulo: Atlas, 2011.

SEPLAN . Secretaria de Planejamento do Estado do Maranhão. Relatório Resumido da Execução da Receita Orçamentária. Disponível em < <http://www.transparencia.ma.gov.br/app/receitas/por-hierarquia/#lista> > Acesso em 10/07/2022.

VIEIRA, Rodrigo Rodrigues Leite. **A competência para a instituição do ICMS na extração do petróleo.** 2014. Dissertação 2014. Disponível em: <<https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-20012015-152827/pt-br.php>>. Acesso em: 1 jun. 202

