



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ – UFC
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA E
CONTABILIDADE – FEAAC
PROGRAMA DE ECONOMIA PROFISSIONAL – PEP

RÉGIA THAYS MARQUES DE MELO RIBEIRO

OS EFEITOS DO PARCELAMENTO ESPONTÂNEO DO ICMS NA
ARRECADAÇÃO DO ESTADO DO CEARÁ, NO PERÍODO DE 2018 A JUNHO DE
2024

FORTALEZA

2025

RÉGIA THAYS MARQUES DE MELO RIBEIRO

OS EFEITOS DO PARCELAMENTO ESPONTÂNEO DO ICMS NA ARRECADAÇÃO DO
ESTADO DO CEARÁ, NO PERÍODO DE 2018 A JUNHO DE 2024

Dissertação submetida à Coordenação do Programa de Economia Profissional – PEP, da Universidade Federal do Ceará - UFC, como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em Economia. Área de Concentração: Economia do Setor Público.

Orientador: Prof. Dr. Roberto Tatiwa Ferreira.

FORTALEZA

2025

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Universidade Federal do Ceará
Sistema de Bibliotecas

Gerada automaticamente pelo módulo Catalog, mediante os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

-
- R372e Ribeiro, Régia Thays Marques de Melo.
Os efeitos do parcelamento espontâneo do ICMS na arrecadação do Estado do Ceará, no período de 2018 a junho de 2024 / Régia Thays Marques de Melo Ribeiro. – 2025.
53 f. : il. color.
- Dissertação (mestrado) – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Mestrado Profissional em Economia do Setor Público, Fortaleza, 2025.
Orientação: Prof. Dr. Roberto Tatiwa Ferreira.
1. ICMS . 2. Parcelamento tributário. 3. Parcelamento espontâneo. 4. Arrecadação estadual. 5. Regularização fiscal. I. Título.

CDD 330

RÉGIA THAYS MARQUES DE MELO RIBEIRO

OS EFEITOS DO PARCELAMENTO ESPONTÂNEO DO ICMS NA ARRECADAÇÃO DO
ESTADO DO CEARÁ, NO PERÍODO DE 2018 A JUNHO DE 2024

Dissertação submetida à Coordenação do Programa de Economia Profissional – PEP, da Universidade Federal do Ceará - UFC, como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em Economia. Área de Concentração: Economia do Setor Público.

Aprovada em: **21 de agosto de 2025.**

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Roberto Tatiwa Ferreira (Orientador)
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof. Dr. Leandro de Almeida Rocco
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof. Dr. Rodolfo Herald da Costa Campos
Universidade do Estado do Rio Grande do Norte (UERN)

RESUMO

Esta dissertação analisa os efeitos do parcelamento espontâneo do ICMS na arrecadação do ICMS do Estado do Ceará, entre 2018 e 2024. O ICMS, responsável por mais de 80% da receita própria estadual, é fundamental para o financiamento das políticas públicas. O estudo destaca o parcelamento como instrumento previsto no Código Tributário Nacional (CTN) e regulamentado, no Ceará, pelo Decreto nº33.327/2019, que permite a autorregularização voluntária de débitos, incentivando o *compliance* fiscal. Com base em dados da Secretaria da Fazenda do Ceará (SEFAZ-CE), foram examinados parcelamentos realizados e valores pagos, considerando apenas o principal do ICMS. Para mensurar seus efeitos, aplicaram-se modelos econométricos do tipo Vetores Autorregressivos (VAR). Os resultados indicam que não houve impacto estatisticamente significativo do parcelamento na média da arrecadação, ao se analisar toda a amostra. Entretanto, há uma fraca evidência de um possível efeito positivo no aumento inesperado na arrecadação entre março e junho de 2024. Conclui-se, portanto, que o parcelamento espontâneo reforça a previsibilidade fiscal e a regularização voluntária, embora seus efeitos de longo prazo exijam cautela.

Palavras-chave: ICMS; parcelamento tributário; parcelamento espontâneo; arrecadação estadual; regularização fiscal.

ABSTRACT

This dissertation analyzes the effects of spontaneous installment programs (parcelamento espontâneo) of the ICMS tax on the State of Ceará's revenue between 2018 and 2024. The ICMS, which accounts for more than 80% of the state's own tax revenue, is essential for financing public policies. The study highlights installment programs as an instrument provided for in the National Tax Code (CTN) and regulated in Ceará by Decree No. 33,327/2019, which allows taxpayers to voluntarily regularize tax debts, thus encouraging fiscal compliance. Based on data from the Ceará State Treasury Department (SEFAZ-CE), the analysis considered the number of installment agreements, payment terms, and amounts actually paid, focusing only on the ICMS principal. To measure the effects on revenue, Vector Autoregressive (VAR) models were applied. The results indicate no statistically significant impact of spontaneous installment programs on the average ICMS revenue, when analyzing the entire sample. However, there is weak evidence of a possible positive effect on the unexpected increase in revenue collections between March and June 2024. It is concluded that spontaneous installment programs strengthen fiscal predictability and voluntary compliance, although their long-term structural effects require caution.

Keywords: ICMS; tax installment program; spontaneous installment; state revenue; tax regularization.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Evolução do ICMS, Parcelamento, Valores Arrecadados do Parcelamento: 2018.01 a 2024.06.....	42
Gráfico 2 - Evolução do IPI, IVS e IVV: 2018.01 a 2024.06.....	42
Gráfico 3 - Resposta do ICMS aos Choques das Demais Variáveis.....	43
Gráfico 4 - Decomposição Histórica do Erro do ICMS (Arrecadação Inesperada).....	45

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Arrecadação do ICMS (Valor Principal) no período de 2018 a 06/2024.....	17
Quadro 2 - Arrecadação do ICMS Parcelado (Valor Principal) no período de 2018 a 06/2024.....	20
Quadro 3 - Principais Diferenças entre Parcelamento Espontâneo x REFIS.....	21
Quadro 4 - Programas de REFIS instituídos no Estado do Ceará entre 2018 e 06/2024..	21
Quadro 5 - Situações de Vedação de Concessão de Parcelamento Espontâneo.....	23
Quadro 6 - Receitas Aptas a Parcelar desde 27/02/2023.....	24
Quadro 7 - Histórico da Legislação do Parcelamento Espontâneo do ICMS quanto à quantidade de parcelamentos permitidos dentro de um mesmo exercício.....	24
Quadro 8 - Histórico de Forma de Requerimento de Parcelamento Espontâneo de ICMS pelo contribuinte.....	25
Quadro 9 - Histórico das Formas de Deferimento dos Parcelamentos Espontâneos.....	25
Quadro 10 - Distribuição dos Parcelamentos Espontâneos de ICMS por Status e Ano de Abertura (2018 a 06/2024).....	27
Quadro 11 - Distribuição dos Parcelamentos Espontâneos de ICMS por Número de Parcelas Seleccionadas e Ano de Abertura (2018 a 06/2024).....	28
Quadro 12 - Distribuição dos Parcelamentos Espontâneos de ICMS por Número de Parcelas Seleccionadas e Status (2018 a junho de 2024).....	29
Quadro 13 - Comparativo entre o valor do saldo devedor parcelado (principal) e o valor efetivamente pago (principal) no parcelamento espontâneo de ICMS no Ceará (2018 a 06/2024).....	30
Quadro 14 - Distribuição dos Parcelamentos Espontâneos do ICMS por Status – Ceará, 2018 a junho de 2024.....	33

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Decomposição da Variância do Erro de Previsão do ICMS.....	44
---	----

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADF	Teste de <i>Dickey-Fuller</i> Aumentado (<i>Augmented Dickey-Fuller</i>)
AIAM	Auto de Infração e Apreensão de Mercadoria
AR	Modelo Autorregressivo (<i>Autorregressive</i>)
CE	Ceará
CF	Constituição Federal
CGF	Cadastro Geral da Fazenda
CONFAZ	Conselho Nacional de Política Fazendária
COVID – 19	<i>Coronavirus Disease</i> 2019
CTN	Código Tributário Nacional
DOE	Diário Oficial do Estado
FECOP	Fundo Estadual de Combate à Pobreza
FEVD	Decomposição da Variância do Erro de Previsão (<i>Forecast Error Variance Decomposition</i>)
FGV	Fundação Getúlio Vargas
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IPCA	Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
IPI	Índice de Produção Industrial
IR	Impulso Resposta (<i>Impulse Response</i>)
IRFs	Funções de Resposta ao Impulso (<i>Impulse Response Functions</i>)
IVS	Índice de Volume de Serviços
IVV	Índice de Volume de Vendas no Varejo
LC	Lei Complementar
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
OCDE	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
PAES	Programa de Parcelamento Especial
PAEX	Parcelamento Excepcional
PARC	Parcelamento espontâneo de débitos tributários
PERT	Programa Especial de Regularização Tributária
REFIS	Programa de Recuperação Fiscal
RFB	Receita Federal do Brasil
SEFAZ	Secretaria da Fazenda
UF	Unidade da Federação

UFIRCE	Unidade Fiscal de Referência do Estado do Ceará
VAR	Modelo Vetor Autorregressivo
VMA	Modelo Vetor de Médias Móveis

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	11
2	CONTEXTUALIZAÇÃO.....	16
2.1	ICMS, principal tributo estadual: características básicas e relevância.....	16
2.2	Conceito e fundamentos do parcelamento tributário.....	17
2.3	O parcelamento espontâneo do ICMS: conceito e aplicação.....	18
2.4	Diferenças entre parcelamento espontâneo e programas especiais de refinanciamento (REFIS).....	20
2.5	Evolução normativa do parcelamento espontâneo no Estado do Ceará.....	22
2.6	Aspectos legais e inovações regulatórias no parcelamento espontâneo do ICMS.....	23
2.7	Influência das alterações na Legislação Estadual sobre a abertura de parcelamentos espontâneos de ICMS no âmbito da SEFAZ-CE (2018 a 06/2024).....	26
2.8	Efeitos do parcelamento espontâneo sobre a arrecadação tributária.....	30
3	REVISÃO DA LITERATURA.....	35
3.1	Teoria do <i>tax compliance</i> e autorregularização fiscal.....	35
3.2	Estudos empíricos sobre parcelamento e arrecadação tributária.....	36
4	METODOLOGIA E DADOS.....	39
4.1	O Modelo Vetor Autorregressivo (VAR).....	39
4.2	Dados.....	41
5	RESULTADOS.....	43
5.1	Análise de robustez.....	46
6	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	47
	REFERÊNCIAS.....	49

1 INTRODUÇÃO

Para compreender os efeitos do parcelamento espontâneo do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) sobre a arrecadação estadual, é imprescindível, inicialmente, contextualizar a natureza e a importância desse tributo. De forma sucinta, serão destacadas suas principais características, tendo em vista ser o imposto com maior peso na receita dos estados, o que lhe confere papel central na sustentação das políticas públicas, essenciais ao funcionamento da sociedade.

Paulsen (2023, p. 312), reforça essa posição ao afirmar que “a grande abrangência do ICMS, que incide sobre praticamente todas as etapas da circulação de bens e serviços, confere-lhe relevância fiscal incomparável entre os tributos estaduais”. Assim, o ICMS acompanha as flutuações da atividade econômica nacional, o que acarreta variações em sua arrecadação e exige do poder público a adoção de estratégias eficazes para garantir regularidade nos fluxos de caixa.

Em razão disso, esta pesquisa discorre sobre sua função fiscal, a legislação que o instituiu no Estado do Ceará, suas hipóteses de incidência, base de cálculo e evolução da arrecadação, considerando apenas o valor principal, no período de 2018 a 06/2024.

Nesse contexto, destaca-se o parcelamento tributário como um dos mecanismos de regularização de débitos relacionados ao ICMS, previsto no Art. 155-A do Código Tributário Nacional (CTN). De acordo com Carrazza (2022), a importância arrecadatória do ICMS faz com que ele seja frequentemente objeto de parcelamentos, visando garantir a liquidez das receitas estaduais. Por meio de legislação específica, a administração tributária concede condições facilitadas para o pagamento de créditos tributários vencidos ou vincendos, em âmbitos federal e estadual. Esse instrumento, amplamente utilizado na gestão fiscal brasileira, representa um esforço do Estado para recuperar receitas e, ao mesmo tempo, uma oportunidade para que o contribuinte regularize seus débitos com menor ônus, especialmente em cenários de instabilidade econômica.

Ao considerar os fatores que influenciam o comportamento fiscal de contribuintes, a teoria do *tax compliance* fornece arcabouço relevante, especialmente quanto ao conceito de autorregularização fiscal, caracterizado pela iniciativa do contribuinte de corrigir ou quitar espontaneamente débitos antes da atuação do fisco. Nessa perspectiva, insere-se o parcelamento espontâneo, que promove a conformidade tributária, ao conjugar o interesse arrecadatário estatal com a postura colaborativa do contribuinte. Para Martins e Borges (2021) “o

comportamento do contribuinte diante do fisco está relacionado tanto ao medo da punição, quanto à percepção de justiça e legitimidade do sistema tributário”.

O parcelamento espontâneo de ICMS, nesse sentido, pode ser definido como uma modalidade voluntária, contínua e disciplinada de quitação de débitos, acessada por iniciativa do sujeito passivo, antes de qualquer medida coercitiva do Estado. No Ceará, encontra respaldo no Decreto nº 33.327/2019 e oferece ao contribuinte previsibilidade, segurança jurídica e manutenção da regularidade fiscal. Ao mesmo tempo, impõe restrições em caso de inadimplência. Com base no banco de dados da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará (SEFAZ-CE), apresenta-se, também, o total de ICMS arrecadado por meio dessa modalidade, considerando apenas o valor principal, no período de 2018 a junho de 2024.

Convém destacar que o parcelamento espontâneo difere dos Programas de Recuperação Fiscal (REFIS). Embora ambos visem à quitação de dívidas tributárias, distinguem-se quanto à natureza jurídica, lógica operacional e efeitos. O primeiro, incentiva o comportamento voluntário e contínuo de regularização; o segundo, ao oferecer vantagens excepcionais e temporárias, pode induzir práticas oportunistas, como o adiamento estratégico de pagamentos. Para demonstrar essas diferenças, será apresentado quadro comparativo entre as modalidades, além de informações sobre os REFIS instituídos no Ceará, durante o período analisado.

Considerando que o objeto central deste estudo é o parcelamento espontâneo no Ceará, relata-se brevemente seu fundamento jurídico, com ênfase no Decreto nº33.327/2019, que, por intermédio dos Arts. 94 ao 99, estabelece as regras dessa modalidade. Alterações normativas significativas, como o aumento do número máximo de parcelas, inclusão de novas receitas parceláveis e digitalização do processo de adesão, revelam avanços na gestão tributária e tem influenciado diretamente o comportamento do contribuinte. A análise desses marcos legais permite avaliar como a legislação estadual tem favorecido ou inibido a adesão ao parcelamento, impactando diretamente a arrecadação, como será demonstrado com base em dados fornecido pela SEFAZ-CE (2018 a 06/2024).

A partir desses dados, esta dissertação analisa o comportamento dos parcelamentos espontâneos do ICMS no Ceará, observando variáveis, como o número de adesões por ano, faixas de parcelas escolhidas, situação do parcelamento (ativos, liquidados, enviados para a Dívida Ativa e inscritos na Dívida Ativa), além dos valores efetivamente parcelados e pagos, considerando, exclusivamente, o valor principal do imposto. Com isso, busca-se compreender se o parcelamento espontâneo tem efetivamente contribuído para o aumento da arrecadação ou se representa apenas flexibilização das regras de cobrança.

Portanto, os programas de parcelamento tributário, também conhecidos como renegociação ou refinanciamento de dívidas fiscais, são instrumentos adotados por administrações tributárias para recuperar tributos em atraso por meio de planos de pagamento estruturados. Embora possam gerar melhorias temporárias na arrecadação e oferecer alívio a contribuintes em dificuldades, seus efeitos de longo prazo são frequentemente contestados na literatura, devido a possíveis impactos negativos sobre o comportamento de cumprimento das obrigações fiscais.

Segundo Torgler (2007), o uso contínuo de programas de parcelamento pode enfraquecer a moral tributária, especialmente quando os contribuintes percebem que a inadimplência é recompensada com futuras concessões. Essa resposta comportamental, às vezes descrita como “inadimplência estratégica”, ocorre quando os contribuintes optam por adiar o pagamento de tributos na expectativa de futuros parcelamentos com condições mais vantajosas (Alm; McKee; Beck, 1990).

Na análise da aplicação de políticas fiscais e cumprimento tributário, Slemrod e Yitzhaki (2002) argumentam que sistemas eficazes de arrecadação precisam equilibrar medidas de facilitação com ações de fiscalização, e que políticas demasiadamente permissivas de parcelamento podem romper esse equilíbrio. Como afirmam os autores, “quando o governo é percebido como indulgente com a evasão fiscal, os benefícios percebidos do cumprimento diminuem”.

Em âmbito internacional, a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) defende critérios rigorosos de estruturação para os programas de parcelamento tributário. Em seu relatório *Tax Administration 2022*, a OCDE enfatiza que os parcelamentos devem ser medidas excepcionais, devidamente reguladas e rigorosamente monitoradas, para evitar riscos de comportamento oportunista e preservar a confiança na administração tributária (OCDE, 2022). Ainda de acordo com esse estudo, as evidências internacionais sugerem que anistias fiscais ou parcelamentos, quando mal utilizados, podem comprometer a função dissuasora do sistema tributário (OCDE, 2022).

Entretanto, a literatura nacional e internacional concentra-se na análise de programas de parcelamentos similares ao Refis. No Brasil, o uso recorrente desses programas — conhecidos como *Refis* — tem sido amplamente analisado. A Receita Federal do Brasil (2015) relatou que uma parte significativa dos participantes dos programas de parcelamento acabou inadimplente e foi posteriormente excluída dos programas. Cerca de 70% das empresas que aderiram aos parcelamentos entre 2000 e 2014, não conseguiram cumprir com as obrigações assumidas.

Ainda sobre programas do tipo Refis, o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) concluiu, ademais, que embora esses programas possam impulsionar a arrecadação no curto prazo, tendem a reduzir o cumprimento tributário no longo prazo — sobretudo quando repetidos com frequência, sem critérios claros de elegibilidade ou mecanismos de fiscalização eficazes.

Por oportuno, convém frisar que, segundo Paes (2014), “Intuitivamente, é de se supor um enfraquecimento na boa cultura tributária de apurar e pagar espontaneamente e no prazo estabelecido os tributos devidos”. Em razão disso, não são raros os casos em que contribuintes recorrem ao parcelamento espontâneo como forma de adiar o pagamento de tributos, aguardando a instituição de programas especiais, como os REFIS, que oferecem condições mais vantajosas de regularização.

Pesquisas como as de Lutiel e Sobel (2007), Marinho e Machado (2020), Fontes (2021) e Souza (2019) também apontam que a utilização frequente desses instrumentos pode gerar efeitos positivos de curto prazo na receita, ao mesmo tempo em que levantam questionamentos sobre sua recorrência e impactos no cumprimento voluntário das obrigações fiscais.

O presente trabalho pretende preencher essa lacuna e analisar o efeito do Parcelamento Espontâneo do ICMS na arrecadação do ICMS do Estado do Ceará no período 2018 a 06/2024. Para isso, modelos vetoriais autorregressivos (VAR) foram estimados usando como variáveis, além do valor arrecadado do ICMS e do parcelado, o Índice de Produção Industrial (IPI), o Índice de Volume de Vendas no Varejo (IVV) e o Índice de Volume de Serviços (IVS) do Estado do Ceará.

As análises realizadas por meio das funções impulso-resposta e da decomposição da variância do erro de previsão indicaram que não há evidências empíricas estatisticamente significativas de efeitos do parcelamento espontâneo na média da arrecadação de ICMS. Vale lembrar, que essas análises costumam ser realizadas usando a amostra como um todo. Contudo, a decomposição histórica dos choques permite verificar em cada período amostral a explicação das variações inesperadas de cada variável. Essa análise mostra que há um possível efeito positivo nos meses de março a junho de 2024 (últimos meses da amostra analisada), nos erros, ou seja, na arrecadação inesperada de ICMS.

Estes resultados devem ser lidos com cautela. Os valores parcelados cresceram no fim da amostra e ainda não foram usados por muito tempo. Além disso, esse aumento foi observado em período pós pandemia, quando a economia ainda estava se recuperando. Portanto,

as indicações da OCDE (2022), para evitar riscos de comportamento e preservar a confiança no sistema tributário local, devem ser consideradas.

Por fim, este trabalho está estruturado em cinco seções, além da introdução. A segunda seção corresponde à contextualização, abordando os conceitos centrais de arrecadação tributária, parcelamento fiscal e as diferenças entre parcelamentos espontâneos e programas de REFIS. São também discutidos os aspectos legais e inovações normativas no parcelamento espontâneo do ICMS no Ceará, seus efeitos sobre a arrecadação tributária e estudos empíricos relevantes. A terceira seção trata da revisão da literatura com noções do *tax compliance*, autorregularização e alguns dos principais estudos empíricos sobre parcelamento e arrecadação tributária. A quarta seção trata da metodologia e dados são abordados. Na quinta, são apresentados e analisados os resultados. Por fim, a sexta seção apresenta as considerações finais.

2 CONTEXTUALIZAÇÃO

2.1 ICMS, principal tributo estadual: características básicas e relevância

O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) constitui a principal fonte de receita tributária dos Estados e do Distrito Federal, desempenhando papel primordial na manutenção da máquina pública e no financiamento de políticas públicas essenciais, como saúde, educação, segurança e infraestrutura.

Nesse sentido, Carazza (2020, p. 23) afirma que “o ICMS é, por assim dizer, o pulmão financeiro dos Estados, garantindo-lhes autonomia e recursos para o desempenho de suas funções institucionais.” Esse imposto representa, de acordo com o Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), em média, mais de 80% da arrecadação tributária dos estados (CONFAZ, 2023).

No Estado do Ceará, o ICMS foi instituído por meio da Lei nº12.670/1996, amparada pelo Art. 155, inciso II, da Constituição Federal (CF) de 1988, e representa pilar fundamental na estrutura do orçamento estadual, sendo decisivo para o cumprimento das metas fiscais e sociais definidas no plano plurianual do governo.

Imposto de natureza indireta e não-cumulativo, o ICMS, de acordo com Neto (2016), “incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e prestações se iniciem no exterior.” Por dispor de uma das mais amplas bases de incidência entre os tributos brasileiros, confere, aos Estados, uma arrecadação significativa e robusta.

Reiterando essa afirmação, Amaro (2021) destaca que “O ICMS incide sobre operações econômicas de grande capilaridade, o que o torna uma das mais relevantes fontes de receita pública estadual.” Logo, sua arrecadação está diretamente vinculada ao dinamismo da atividade econômica, sendo estratégica para o equilíbrio fiscal dos entes federativos.

Sua base de cálculo, estabelecida no Novo Regulamento do ICMS do Estado (Decreto nº 33.327/2019), advindas da Lei Complementar (LC) nº 087/96, recai, de forma geral, sobre o valor da operação ou da prestação do serviço, sendo aplicada, sobre esse montante, a alíquota respectiva, definida em legislação estadual.

No caso do Ceará, a importância do ICMS como principal tributo estadual pode ser observada pela sua expressiva arrecadação ao longo dos anos de 2018 a 06/2024, considerando

o valor principal arrecadado (deflacionados pelo IPCA), conforme Quadro 1, a seguir apresentado.

Quadro 1 – Arrecadação do ICMS (Valor Principal) no período de 2018 a 06/2024

ANO	ICMS Arrecadado (Valor Principal)
2018	R\$ 16.261.238.815,01
2019	R\$ 17.178.054.086,36
2020	R\$ 15.503.510.045,40
2021	R\$ 21.822.735.192,39
2022	R\$ 18.356.980.873,68
2023	R\$ 17.565.667.476,47
2024*	R\$ 9.446.086.304,93
TOTAL	R\$ 116.134.272.794,25

Fonte: Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará – SEFAZ-CE.

Nota: * O ano 2024 compreende o período de janeiro a junho.

Geralmente, sua apuração é feita mensalmente, e o seu recolhimento, na forma e prazos definidos pela norma vigente. O não recolhimento ou atraso desse imposto afeta diretamente a execução de políticas públicas, por isso, os mecanismos, como parcelamento espontâneo, ajudam o Governo a garantir fluxo de caixa e recuperar créditos sem recorrer à cobrança judicial.

Portanto, diante da relevância do ICMS como principal provedor de recursos financeiros do Estado do Ceará, mecanismos que favoreçam sua arrecadação, como o parcelamento espontâneo, ganham especial importância, justificando sua análise detalhada nessa pesquisa.

2.2 Conceito e fundamentos do parcelamento tributário

O parcelamento tributário é um instrumento utilizado pela administração pública com o intuito de viabilizar a regularização de débitos fiscais por parte dos contribuintes, mediante pagamentos fracionados ao longo do tempo. Segundo Machado (2023), trata-se de causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, condicionada à existência de lei específica e ao cumprimento das obrigações parceladas. Amaro (2021) reforça que o parcelamento não extingue o crédito, mas apenas posterga sua exigência integral.

Em vista disso, fundamentado no art.151, VI, do Código Tributário Nacional (CTN), o parcelamento suspende a exigibilidade do crédito tributário enquanto estiver sendo cumprido, o que mantém o contribuinte na formalidade, evitando medidas mais gravosas, como

sua inscrição em dívida ativa ou execução fiscal. Souza (2019) ratifica tal colocação, ao evidenciar ser o parcelamento uma renegociação da dívida tributária, que evita a inscrição em dívida ativa ou a continuidade de medidas coercitivas.

Em geral, podem assumir formas diversas: parcelamentos ordinários, previstos em normas permanentes; ou parcelamentos especiais (como os programas REFIS), muitas vezes acompanhados de benefícios financeiros, como descontos em multas e juros. A Receita Federal do Brasil (2017), os define em convencional, aquele sempre disponível ao contribuinte e que tem por finalidade atender às situações de normalidade institucional; e em especial, os que trazem regras excepcionais àquelas previstas para o parcelamento convencional, ou seja, tratam de situações que fogem da normalidade. No caso do Estado do Ceará, seu parcelamento tributário convencional, intitulado de “Parcelamento de Débitos não Inscritos em Dívida Ativa do Estado”, aqui tratado como “Parcelamento Espontâneo do ICMS”, objeto do presente estudo, encontra-se regulamentado pelos Arts. 94 ao 99 do Decreto nº 33.327 de 31/10/2019.

Oportuno mencionar que, na visão de Lima (2005), os programas de parcelamento tributário representam uma inovação relevante no conjunto de mecanismos colocados à disposição do contribuinte para regularização de débitos, o que reflete uma flexibilização da cobrança tradicional do crédito tributário.

Para a gestão pública, o parcelamento é um instrumento que busca equilibrar o interesse arrecadatório com o princípio da capacidade contributiva, reduzindo a inadimplência e promovendo a regularização do passivo tributário de forma menos litigiosa. Conforme Amaro (2021), “a ideia da capacidade contributiva é a de que o ônus fiscal deve ser distribuído entre os cidadãos segundo suas possibilidades econômicas.” Tal princípio, previsto no artigo 145, §1º, da Constituição Federal de 1988, visa garantir equidade e justiça fiscal.

Diante dessa perspectiva, Marinho e Machado (2020) destacam que o parcelamento tributário tem sido recorrentemente adotado pelas empresas brasileiras, com um número crescente de adesões ao longo do tempo, sendo compreendido como uma alternativa viável tanto para a regularização fiscal, quanto para a obtenção de economia tributária.

2.3 O parcelamento espontâneo do ICMS: conceito e aplicação

O parcelamento espontâneo do ICMS, mecanismo administrativo voltado à manutenção do *compliance* tributário, oportuniza, para o contribuinte, em caráter permanente e por iniciativa própria, a regularização dos seus débitos fiscais, sem intervenção do fisco, observadas as condições específicas estabelecidas, no caso, na legislação do Estado do Ceará.

Tal prerrogativa encontra respaldo no Art. 94 do Decreto nº 33.327/2019, que diz: “o crédito tributário não inscrito em dívida ativa poderá ser pago mediante parcelamento, em prestações mensais e sucessivas, a requerimento do interessado, nos termos definidos nesta subseção”.

Para o Estado, referido benefício simboliza um estímulo à autorregularização e facilita a recuperação de créditos tributários sem a necessidade de medidas administrativas ou judiciais onerosas, uma vez que os débitos são quitados de forma voluntária e contínua. Para o contribuinte, representa a regularização fiscal sem o agravamento de penalidades, visto que, ao adotar uma postura proativa, antes de qualquer procedimento de cobrança, demonstra a sua intenção em cumprir com suas obrigações tributárias, consciente dos benefícios dessa ação, bem como dos efeitos de sua inadimplência.

Diante dessa conduta, ao se formalizar um parcelamento, com ele advém algumas vantagens relevantes, como evitar multa por infração e inscrição em dívida ativa, dispor de certidão negativa para participar de licitações, minimizar o impacto no fluxo de caixa, dentro outros. Todavia, em contrapartida, a inadimplência nas parcelas acarreta restrições fiscais, como perda automática ou suspensão de credenciamento, rescisão unilateral de termo de acordo, o que reforça o caráter compromissório e vinculante desse instrumento, que é o parcelamento espontâneo junto ao fisco.

Ao contrário dos programas extraordinários de parcelamento, como o REFIS (Programas de Recuperação Fiscal), que têm caráter temporário e são dotados de incentivos financeiros, o parcelamento espontâneo do ICMS, no Estado do Ceará, não concede reduções de multas e juros, característica essa que reduz os efeitos negativos da recorrência de REFIS, como a indução à inadimplência estratégica por parte dos contribuintes.

Portanto, o parcelamento espontâneo do ICMS no Estado do Ceará, regulamentado por decretos estaduais, sendo o Decreto nº 33.327/2019 um dos principais marcos normativos, desempenha um papel relevante na estratégia de arrecadação tributária entre 2018 e 06/2024, tanto no aspecto quantitativo, ao garantir o ingresso de receitas antes perdidas para a inadimplência, quanto qualitativo, ao promover a cultura da conformidade tributária e da cooperação entre Fisco e contribuinte.

Por meio desse instrumento, os contribuintes podem aderir a planos de parcelamento diretamente no sistema da Secretaria da Fazenda, respeitando critérios como valor mínimo da parcela, quantidade máxima de prestações e atualização monetária.

A análise empírica dos dados da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará (SEFAZ-CE) permitirá avaliar, com maior precisão, os efeitos desse mecanismo sobre o comportamento do contribuinte e a evolução da arrecadação estadual no período estudado. A seguir, demonstra-

se, no Quadro 2, o quanto foi arrecadado de ICMS (Valor Principal - deflacionados pelo IPCA), pela Secretaria da Fazenda, na modalidade de parcelamento espontâneo.

Quadro 2 – Arrecadação do ICMS Parcelado (Valor Principal) no período de 2018 a 06/2024

ANO	ICMS Arrecadado no Parcelamento Espontâneo - Valor Principal
2018	R\$ 55.091.758,75
2019	R\$ 100.189.598,77
2020	R\$ 126.252.071,50
2021	R\$ 112.327.076,50
2022	R\$ 82.271.624,39
2023	R\$ 102.235.848,40
2024*	R\$ 32.392.474,69
TOTAL	R\$ 610.760.453,01

Fonte: Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará – SEFAZ.

Nota: * O ano 2024 compreende o período de janeiro a junho.

2.4 Diferenças entre parcelamento espontâneo e programas especiais de refinanciamento (REFIS)

Embora ambos os instrumentos tenham como objetivo comum a regularização de débitos fiscais, o parcelamento espontâneo e os programas de recuperação fiscal (REFIS) apresentam diferenças relevantes quanto à motivação, estrutura e efeitos econômicos.

O parcelamento espontâneo é permanente, padronizado e previsto na legislação estadual (como o Decreto nº 33.327/2019), sendo acessado por iniciativa do contribuinte antes de qualquer medida coercitiva por parte do fisco. Não concede benefícios expressivos, como remissão de multas ou redução de juros, priorizando a estabilidade normativa e a continuidade da arrecadação.

Já os REFIS, por sua natureza excepcional e temporária, são programas instituídos por lei específica, com o objetivo de recuperar créditos tributários em situações críticas, geralmente com reduções significativas de encargos legais. Tais programas, embora eficazes em termos imediatos de arrecadação, tendem a incentivar o comportamento estratégico do contribuinte, que pode adiar o cumprimento voluntário à espera de condições mais favoráveis (Viana; Campagnoni; Esteves, 2023). Portanto, a literatura tem apontado que a recorrência desses parcelamentos estimula a chamada “inadimplência estratégica”, quando os contribuintes passam a adotar comportamentos oportunistas, aguardando novos parcelamentos mais vantajosos.

Assim, enquanto o parcelamento espontâneo fortalece o *compliance* fiscal de longo prazo, o REFIS muitas vezes gera um efeito contrário, minando a credibilidade do sistema tributário e reduzindo a previsibilidade da receita pública.

A seguir, o Quadro 3 sintetiza as principais diferenças entre essas duas modalidades de regularização tributária: Parcelamento Espontâneo x REFIS (Programa de Recuperação Fiscal).

Quadro 3 – Principais Diferenças entre Parcelamento Espontâneo x REFIS

Características	Parcelamento Espontâneo	REFIS (Programa de Recuperação Fiscal)
Iniciativa	Do contribuinte	Do Estado
Caráter	Permanente	Temporário
Incentivos Financeiros	Não há redução de encargos	Concede descontos em multas e juros
Abrangência dos débitos	Débitos recentes e não judicializados	Débitos antigos, muitas vezes judicializados
Objetivo	Manutenção do <i>compliance</i> e regularidade	Recuperação emergencial de receitas
Efeito sobre o comportamento	Estimula a autorregularização	Pode incentivar a inadimplência recorrente

Fonte: Elaboração da autora.

Ressalte-se aqui que o Estado do Ceará instituiu três programas especiais de parcelamento (REFIS) durante o período estudado: em outubro de 2020, dezembro de 2021 e entre dezembro de 2023 e fevereiro de 2024. Tais programas, com condições mais favoráveis, podem ter afetado a escolha dos contribuintes, redirecionando solicitações do parcelamento espontâneo para os REFIS estaduais e impactando os volumes analisados nessa pesquisa.

A seguir, apresenta-se o Quadro 4, que contempla o ano de instituição do programa, a legislação correspondente, o período de vigência e os descontos concedidos nas multas e nos juros, tendo em vista a quantidade de parcelas escolhidas nos parcelamentos de ICMS (principal), sendo demonstrado apenas as regras a eles referentes, objeto desse estudo. Vale salientar que o valor principal do imposto é mantido em sua integralidade.

Quadro 4 – Programas de REFIS instituídos no Estado do Ceará entre 2018 e 06/2024

Ano	Legislação	Vigência do Programa	Descontos na Multa e nos Juros do Pagamento Parcelado (ICMS Principal)
2020	17.277, DOE 10/09/2020	10/09/2020 a 30/10/2020	Até 03 parcelas, 100%. De 04 a 08 parcelas, 85%. De 09 a 12 parcelas, 70%.

Continua

Quadro 4 – Programas de REFIS instituídos no Estado do Ceará entre 2018 e 06/2024

Ano	Legislação	Vigência do Programa	Descontos na Multa e nos Juros do Pagamento Parcelado (ICMS Principal)
2021	17.771, DOE 23/11/2021	01/12/2021 a 30/12/2021	Até 03 parcelas, 100%. De 04 a 36 parcelas, 95%. De 37 a 60 parcelas, 90%.
2023	18.615, DOE 01/12/2023	06/12/2023 a 28/12/2023	Até 30 parcelas, 95%. De 31 a 60 parcelas, 90%. De 61 a 90 parcelas, 85%.
		02/01/2024 a 29/02/2024	Até 30 parcelas, 90%. De 31 a 60 parcelas, 85%. De 61 a 90 parcelas, 80%.

Fonte: Elaboração da autora.

2.5 Evolução normativa do parcelamento espontâneo no Estado do Ceará

Ao analisar esse instrumento de regularização fiscal, o parcelamento tributário, torna-se imprescindível conhecer o fundamento jurídico do parcelamento espontâneo do ICMS no Estado do Ceará, foco desta pesquisa. Inicialmente, essa modalidade foi instituída pelo Decreto nº 25.714/1999, com vigência a partir de 01/01/2000. Desde então, ajustes normativos posteriores foram implementados, advindos dos Decretos 30.115/2010, 33.557/2020, 33.862/2020, 35.314/2023, dentre outros.

Porém, atualmente, o Decreto Estadual nº 33.327, publicado no Diário Oficial do Estado (DOE) de 31 de outubro de 2019, consolida e regulamenta a legislação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) no Estado, dando nova redação, desde 01/02/2020, ao Título Primeiro (art. 1º ao art. 107) do Decreto nº 24.569, de 1997.

Referido Decreto, por meio dos Arts. 94 ao 99, estabeleceu diretrizes operacionais importantes, que refletem a necessidade da modernização administrativa e adaptações às circunstâncias econômicas do momento, ao definir critérios de adesão, limites de parcelamento, encargos financeiros aplicáveis, dentre outros. Portanto, compreender essa evolução normativa é fundamental para avaliar seus impactos sobre o comportamento dos contribuintes e a arrecadação estadual.

Esse instrumento está disponível de forma permanente, mediante solicitação eletrônica no sistema da SEFAZ-CE, e não prevê, como regra, reduções em multas ou juros, diferentemente dos programas de recuperação fiscal extraordinários, como o REFIS.

Assim, o marco normativo vigente no Ceará reforça a lógica de autorregularização e do chamado *compliance* tributário voluntário, ao proporcionar uma alternativa estável e

continua para que o contribuinte mantenha sua regularidade fiscal. Esse modelo de parcelamento favorece a arrecadação sustentável, evita a judicialização excessiva e promove maior previsibilidade nas receitas públicas estaduais.

2.6 Aspectos legais e inovações regulatórias no parcelamento espontâneo do ICMS

O Decreto nº 33.327 de 30/10/2019, em sua Seção III – Do Parcelamento, Subseção I - Do Parcelamento de Débitos não Inscritos em Dívida Ativa do Estado, disciplina, através dos Arts. 94 ao 99, sobre o parcelamento do crédito tributário não inscrito em Dívida Ativa, ou seja, sobre o parcelamento espontâneo do crédito tributário no Estado do Ceará.

Portanto, abordar-se-á, de forma sucinta, como a Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará (SEFAZ) - disciplina tal parcelamento, na medida em que se relata sua legislação e um breve histórico sobre as alterações ocorridas na mesma.

Inicialmente, define-se, no §1º do Art. 94 do Decreto acima citado, a composição do crédito tributário, que envolve o somatório dos valores originais do imposto e da multa, dos juros de mora e da atualização monetária, quando couber, sendo este somatório atualizado até o dia da concessão do parcelamento pela autoridade fiscal.

No entanto, nem todos os débitos de ICMS são passíveis de parcelamento, ficando vedada a concessão deste benefício, de acordo com o §3º do Art. 94 do Decreto retro mencionado. No Quadro 5, abaixo, demonstra-se as situações de vedação de parcelamento espontâneo de ICMS:

Quadro 5 – Situações de Vedação de Concessão de Parcelamento Espontâneo

Débitos	Situação de Vedação	Exceção
ICMS Diferencial de Alíquota (Receita 1090)	Relativo às operações e prestações que destinem mercadoria, bem ou serviço a consumidor final não contribuinte do ICMS.	Se tiver sido lavrado Auto de Infração.
Auto de Infração	Com autuado sendo pessoa física ou jurídica não inscrita no CGF.	-----
Auto de Infração e Apreensão de Mercadoria - AIAM	Lavrado em decorrência de infração cometida no trânsito de mercadorias.	Se o autuado se tratar de pessoa inscrita no CGF, desde que tenha assumido a condição de fiel depositário da mercadoria.

Fonte: Elaboração da autora.

Em contrapartida, o decreto passou a permitir o parcelamento de novas receitas (ICMS Substituição Saída e ICMS Antecipado), que anteriormente só podiam ser parceladas quando constituídas por meio de auto de infração, ampliando o alcance do programa e beneficiando um número maior de contribuintes. O mesmo ocorreu com o Adicional do ICMS FECOP, agora, apto a parcelar. Ver Quadro 6, a seguir:

Quadro 6 – Receitas Aptas a Parcelar desde 27/02/2023

Vigência	Código de Receita	Descrição das Receitas
27/02/2023	1058	ICMS Substituição Saída
Decreto	1023	ICMS Antecipado
35.314/2023	2020	Adicional do ICMS FECOP

Fonte: Elaboração da autora.

Inicialmente, o decreto limitava a quantidade de parcelamentos a três por exercício, no entanto, com as alterações posteriores na norma, esse limite foi ampliado para quatro parcelamentos por ano. Ademais, o regulamento, desde 10/11/2021, passou a permitir que, havendo a quitação integral de um dos parcelamentos realizados no exercício, novos parcelamentos espontâneos possam ser formalizados, respeitando o limite vigente. Ver o Quadro 7, a seguir.

Quadro 7 – Histórico da Legislação do Parcelamento Espontâneo do ICMS quanto à quantidade de parcelamentos permitidos dentro de um mesmo exercício

Data da Vigência	Quantidade Permitida	Legislação
28/04/2020	Até 04 (quatro)	Decreto nº 33.557/2020
09/01/2013	Até 03 (três)	Decreto nº 31.090/2013
31/07/1997	Até 03 (três) parcelamentos, porém oriundo, cada um, de: I - Débito inscrito como dívida ativa; II - Auto de infração, inclusive com retenção de mercadoria; III - manifestação espontânea do interessado.	Decreto nº 24.569/1997

Fonte: Elaboração da autora.

O parcelamento espontâneo do ICMS no Estado do Ceará, desde 28/04/2020, passou a ser requerido pela INTERNET, no sítio eletrônico da SEFAZ, via Acesso Seguro. Essa mudança representou um avanço no processo de digitalização dos serviços fiscais e facilitou significativamente o acesso dos contribuintes ao instituto, uma vez que antes era necessário dirigir-se presencialmente às unidades da SEFAZ para formalizar o pedido. Ver Quadro 8, a seguir:

Quadro 8 – Histórico de Forma de Requerimento de Parcelamento Espontâneo de ICMS pelo contribuinte

Data da Vigência	Forma de Requerimento	Decreto
28/04/2020	INTERNET	Decreto nº 33.557/2020
12/03/2010	Qualquer Unidade de Execução da Secretaria da Fazenda.	Decreto nº 30.115/2010
01/01/2000	Apenas na própria circunscrição fiscal do contribuinte.	Decreto nº 25.714/2019

Fonte: Elaboração da autora.

Quanto ao deferimento do parcelamento espontâneo e as condições de negociação, apresentados de forma cronológica no Quadro 9, a seguir, pode-se identificar significativas alterações operacionais ao longo do tempo, que não apenas ampliaram a acessibilidade aos serviços, mas também a redução da burocracia.

Quadro 9 – Histórico das Formas de Deferimento dos Parcelamentos Espontâneos

Data Vigência	Forma de Deferimento	Quantidade de Parcelas/Condição/Valor mínimo da Parcela
27/02/2023/ Decreto nº 35.314/2023	Automática	Em até 60 parcelas. Recolher, na 1ª parcela, sobre o valor total do débito: - 8%, de 31 a 45 parcelas e, 10%, de 46 a 60 parcelas. Valor da parcela não inferior a 92 UFIRCES.
23/12/2020/ Decreto nº 33.862/2020	Automática	Em até 45 parcelas. Recolher, na 1ª parcela, sobre o valor total do débito, 8%, de 31 a 45 parcelas. Valor da parcela não inferior a R\$200,00.
	Secretário da Fazenda	De 46 a 60 parcelas. Débito superior a 200.000 UFIRCES. Recolher, na 1ª parcela, 10% sobre o valor total do débito.
12/03/2010 Decreto nº 30.115/2010	Titular ou o supervisor de qualquer unidade de execução da SEFAZ ou servidor fazendário por eles indicado.	Em até 30 parcelas. Débito, monetariamente atualizado, igual ou inferior a R\$250.000,00. Valor da parcela não inferior a R\$200,00.
	Secretário da Fazenda	De 31 a 45 parcelas. Débito, monetariamente atualizado, superior a R\$250.000,00. Recolher 5% sobre o valor total do débito, na 1ª parcela (Decreto nº 28.874/2007)
	Governador do Estado	De 46 a 60 parcelas. Valor originário do débito seja igual ou superior a R\$250.000,00. Recolher 8% sobre o valor total do débito, na 1ª parcela. (Decreto nº 28.874/2007)

Continua

Quadro 9 – Histórico das Formas de Deferimento dos Parcelamentos Espontâneos

Data Vigência	Forma de Deferimento	Quantidade de Parcelas/Condição/Valor mínimo da Parcela
01/01/2000/ Decreto nº 25.714 de 28/12/1999	Diretor do Núcleo de Execução da respectiva circunscrição fiscal.	Em até 30 parcelas. Débito, monetariamente atualizado, igual ou inferior a R\$250.000,00. Valor da parcela não inferior a R\$200,00.
	Secretário da Fazenda	De 31 a 45 parcelas. Débito, monetariamente atualizado, superior a R\$250.000,00. Recolher 5% sobre o valor total do débito, na 1ª parcela. (Decreto nº 28.874/2007)
	Governador do Estado	De 46 a 60 parcelas. Valor originário do débito seja igual ou superior a R\$250.000,00. Recolher, 8% s/o valor total do débito, na 1ª parcela. (Decreto nº 28.874/2007)

Fonte: Elaboração da autora.

O Art. 97 do Decreto nº 33.327/2019, determina que o valor principal de cada parcela será obtido mediante a divisão do valor do débito consolidado no dia da concessão do benefício pelo número de parcelas, e o seu Parágrafo único disciplina que, as parcelas serão pagas mensalmente a partir do mês subsequente ao da concessão, com vencimento no mesmo dia do mês em que foi concedido o parcelamento, sendo cada parcela, por ocasião do pagamento, acrescida de juros de mora calculados na forma do art. 90.

Ainda conforme Art. 98 do Decreto nº 33.327/2019, o beneficiário que atrasar o pagamento de qualquer parcela do débito por período superior a 60 (sessenta) dias perderá o direito ao parcelamento, devendo o restante do débito ser encaminhado para inscrição na Dívida Ativa do Estado. Diante disso, após os 60 dias de atraso, os parcelamentos espontâneos de ICMS deverão ser inscritos na Dívida Ativa do Estado.

2.7 Influência das alterações na Legislação Estadual sobre a abertura de parcelamentos espontâneos de ICMS no âmbito da SEFAZ-CE (2018 a 06/2024)

O banco de dados utilizado nesta pesquisa é composto por um universo de 9.072 parcelamentos espontâneos de ICMS registrados junto à Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará (SEFAZ-CE), com datas de abertura compreendidas entre o período de janeiro de 2018 a junho de 2024 e serão evidenciadas, a seguir, algumas características importantes desses parcelamentos. Salientamos que essa base trata apenas de parcelamentos espontâneos de ICMS,

excluídos Adicional ICMS FECOP, Auto de Infração e Parcelamentos REFIS, bem como os decorrentes de Multas.

A princípio, os dados foram agrupados segundo o status do parcelamento no momento da consulta, considerando o mês/ano de sua abertura, e foram classificados em quatro categorias: ativo, liquidado, enviado para a dívida ativa e inscrito em dívida ativa. O Quadro 10, a seguir, apresenta a distribuição desses parcelamentos ao longo dos anos analisados.

Quadro 10 – Distribuição dos Parcelamentos Espontâneos de ICMS por Status e Ano de Abertura (2018 a 06/2024)

Ano	Status				Total por Ano
	Ativo	Liquidado	Enviado para a Dívida Ativa	Inscrito na Dívida Ativa	
2018	17	529	03	590	1.139
2019	06	553	02	658	1.219
2020	10	639	01	471	1.121
2021	40	780	05	620	1.445
2022	86	577	02	530	1.195
2023	430	757	05	767	1.959
2024*	417	265	08	304	994
Total	1.006	4.100	26	3.940	9.072

Fonte: Dados internos da SEFAZ-CE, organizados pela autora (2025).

Notas: Dados referentes ao ano de 2024 compreendem o período de janeiro a junho. / Classificação por status vigente à época da extração dos dados.

Referido quadro, ao identificar o status dos parcelamentos (ativo, representando parcelamentos ainda em curso; liquidado, correspondentes àqueles integralmente quitados; enviados para a dívida, casos em que depende da ação do fisco para a efetiva inscrição em dívida ativa; e inscritos em dívida ativa, os que efetivamente foram formalizados na dívida ativa estadual), permitirá avaliar o nível de adimplência dos contribuintes, a eficácia do instrumento e os riscos de perda de arrecadação.

Observa-se que a quantidade de parcelamentos em 2018 e 2019 mantiveram-se estáveis, com um leve aumento em 2019. Em 2020, em plena pandemia de COVID-19, não houve queda acentuada, pois a legislação estadual possibilitou o parcelamento automático em até 45 parcelas, podendo parte dos contribuintes ter aderido ao parcelamento para preservar caixa, por exemplo. Em 2021, reação pós-pandemia, houve aumento dos parcelamentos, diante da retomada da economia. Em 2022, ajuste depois do pico de 2021. Já em 2023, nota-se salto expressivo nos parcelamentos, haja vista nova mudança normativa que permitiu o parcelamento automático em até 60 parcelas e a inclusão de novos códigos de receita aptos a parcelar. Em 2024, em se mantendo a tendência, os parcelamentos tendem a aumentar.

Além da análise por status, os parcelamentos também foram classificados segundo a quantidade de parcelas selecionadas (de 01 a 30; de 31 a 45; e de 46 a 60), no momento da adesão (ano de abertura do parcelamento).

Quadro 11 – Distribuição dos Parcelamentos Espontâneos de ICMS por Número de Parcelas Selecionadas e Ano de Abertura (2018 a 06/2024)

Ano	Nº de Parcelas			TOTAL
	De 01 a 30	De 31 a 45	De 46 a 60	
2018	1.124	14	01	1.139
2019	1.216	03	00	1.219
2020	1.045	75	01	1.121
2021	1.283	162	00	1.445
2022	1.004	191	00	1.195
2023	1.572	170	217	1.959
2024*	807	59	128	994
TOTAL	8.051	674	347	9.072

Fonte: Dados internos da SEFAZ-CE, organizados pela autora (2025).

Nota: Dados referentes ao ano de 2024 compreendem o período de janeiro a junho.

Essa segmentação por número de parcelas permite observar padrões no comportamento dos contribuintes quanto ao planejamento financeiro e à capacidade de pagamento ao longo dos anos, bem como a preferência por parcelamentos de curto, médio ou longo prazo, ao longo do período analisado.

Percebe-se que em 2018 e 2019, a maior parte dos acordos firmados ficaram na faixa de 01 a 30 parcelas, exatamente o limite autorizado para parcelamento em qualquer unidade de atendimento da SEFAZ-CE. Apenas 15 parcelamentos em 2018 e 03 em 2019 superaram as 30 parcelas, demonstrando que a exigência de aprovação do Secretário da Fazenda para acordos acima de 30 parcelas, e do Governador para mais de 45, impunha uma barreira burocrática significativa, o que desestimulava a solicitação de prazos maiores, mesmo entre contribuintes que precisassem de prazos estendidos.

Entre 2020 e 2022, momento em que passou a ser possível solicitar parcelamento em até 45 parcelas de forma automática, observa-se um crescimento expressivo na faixa de 31 a 45 parcelas (em 2020, 75; em 2021, 162; e em 2022, 191), representando a opção por parcelamentos intermediários à medida que se reduziu a necessidade de autorização especial, seja por busca de equilíbrio financeiro e compromisso de longo prazo. Na quantidade de 46 a 60 parcelas, apenas foi aberto 01 parcelamento em 2020 e nenhum em 2021 e 2022, reforçando que a exigência de autorização do Secretário funcionava como um inibidor prático.

Em 2023, quando em vigor o parcelamento automático em até 60 parcelas, houve uma mudança significativa no comportamento dos contribuintes na faixa de 46 a 60 parcelas,

com 217 parcelamentos realizados, o que evidencia que a remoção de exigências burocráticas leva a realização de parcelamentos longos com maior frequência. Ainda assim, a maioria dos contribuintes optaram pelas faixas de até 30 ou até 45, o que pode indicar prudência ou débitos de menor valor.

Torna-se relevante ainda evidenciar o Quadro 12, a seguir, com a distribuição dos parcelamentos segundo a quantidade de parcelas escolhidas e o seu respectivo status.

Essa relação mostra como a escolha do número de parcelas pode estar relacionada ao desfecho do parcelamento, permitindo observar se há predominância de inadimplência ou quitação total de acordo com o número de prestações selecionadas, oferecendo indícios sobre o comportamento diante de compromissos de curto, médio ou longo prazo.

Quadro 12 – Distribuição dos Parcelamentos Espontâneos de ICMS por Número de Parcelas Selecionadas e Status (2018 a junho de 2024)

Nº Parcelas	Status				Total
	Ativo	Liquidado	Enviado para a Dívida Ativa	Inscrito na Dívida Ativa	
De 01 a 30	581	4.023	25	3.379	8.008
De 31 a 45	208	69	01	436	714
De 46 a 60	217	08	00	125	350
Total	1.006	4.100	26	3.940	9.072

Fonte: Elaboração da autora a partir dos dados internos da SEFAZ-CE.

Ao observar o Quadro 12, a maior parte dos parcelamentos ativos está na faixa de 01 a 30 parcelas, com 581 casos; seguida por 31 a 45, com 208; e 46 a 60, com 217, este último indicando que a nova modalidade tem sido usada com frequência.

Quanto aos parcelamentos liquidados, a maioria absoluta ocorreu na faixa de 01 a 30 parcelas (4.023). Nas faixas de 31 a 45 parcelas, apenas 69 foram liquidados, e na de 46 a 60 parcelas, apenas 08. Portanto, isso mostra que parcelamentos curtos têm muito mais chance de serem pagos integralmente, seja por menor valor, menor prazo ou menor risco de inadimplência ao longo do tempo.

Os parcelamentos no status enviados para a dívida são apenas 25 na faixa de 01 a 30 parcelas e 01 na faixa de 31 a 45, ou seja, poucos precisam da ação manual do fisco para ser inscrito na dívida.

Os inscritos em dívida ativa, na faixa de 01 a 30, houve inscrição de 3.379 parcelamentos, ou seja, muitos contribuintes, mesmo com prazos curtos, deixaram de cumprir o acordo. Na faixa de 31 a 45 parcelas foram 436 inscrições, e na de 46 a 60, 125. Aqui se

observa que, quanto mais longo o parcelamento, maior é o risco de inadimplência futura, especialmente porque os acordos mais recentes ainda estão em curso e podem vir a ser inscritos.

As características estruturais do parcelamento espontâneo do ICMS, no âmbito da SEFAZ-CE, e a influência que a evolução normativa exerce sobre esse mecanismo de negociação, seja como forma de ampliar o acesso ou facilitar a adesão, revelam o papel preponderante desse instrumento no comportamento dos contribuintes e na efetividade da recuperação de créditos fiscais. Por essa razão, torna-se fundamental investigar o seu impacto na arrecadação tributária estadual, buscando compreender sobre os efeitos do parcelamento espontâneo no comportamento da receita, na sua previsibilidade e qual o seu potencial arrecadatório, a ser visto no item seguinte.

2.8 Efeitos do parcelamento espontâneo sobre a arrecadação tributária

A recuperação de créditos fiscais por meio de parcelamentos objetiva, em última instância, melhorar a arrecadação, sem recorrer a medidas coercitivas. Com isso, espera-se que o parcelamento espontâneo contribua para a elevação da receita estadual, ao incluir valores inadimplidos no fluxo de pagamento. Além disso, essa prática pode reduzir o contencioso tributário e favorecer a previsibilidade fiscal.

Dessa forma, a fim de mensurar a efetividade arrecadatória do parcelamento espontâneo de ICMS no Ceará, com base nos dados extraídos do banco de informações da SEFAZ-CE, elaborou-se o Quadro 13, a seguir, por ano, no qual se apontam os valores correspondentes ao saldo devedor formalizado nesses parcelamentos e os valores efetivamente pagos pelos contribuintes, entre os anos de 2018 a junho de 2024, considerando apenas o valor principal do imposto (deflacionados pelo IPCA). Referida base de dados, por contemplar informações individualizadas de cada acordo, propicia construir um panorama do grau de adimplência dos acordos celebrados e a contribuição real para o cofre público estadual.

Quadro 13 – Comparativo entre o valor do saldo devedor parcelado (principal) e o valor efetivamente pago (principal) no parcelamento espontâneo de ICMS no Ceará (2018 a 06/2024)

Ano da Abertura do Parcelamento	Valor Principal parcelado por Ano (ICMS)	Valor Principal das Parcelas Pagas por Ano (ICMS)	Saldo Restante
2018	R\$ 101.124.738,62	R\$ 26.761.292,80	R\$ 74.363.445,82
2019	R\$ 111.829.164,21	R\$ 54.195.650,48	R\$ 57.633.513,73
2020	R\$ 77.326.565,87	R\$ 46.252.331,84	R\$ 31.074.234,03
2021	R\$ 51.417.400,77	R\$ 36.795.985,58	R\$ 14.621.415,19

Continua

Conclusão

Quadro 13 – Comparativo entre o valor do saldo devedor parcelado (principal) e o valor efetivamente pago (principal) no parcelamento espontâneo de ICMS no Ceará (2018 a 06/2024)

Ano da Abertura do Parcelamento	Valor Principal parcelado por Ano (ICMS)	Valor Principal das Parcelas Pagas por Ano (ICMS)	Saldo Restante
2022	R\$ 74.865.313,84	R\$ 46.715.639,06	R\$ 28.149.674,78
2023	R\$ 136.484.110,09	R\$ 60.939.474,93	R\$ 75.544.635,16
2024*	R\$ 81.410.342,74	R\$ 29.019.972,09	R\$ 52.390.370,65
TOTAL	R\$ 634.457.636,15	R\$ 300.680.346,78	R\$333.777.289,37

Fonte: Elaboração da autora a partir dos dados extraídos da base da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará (SEFAZ-CE).

Nota: * Os dados de 2024 referem-se ao acumulado até junho.

Constata-se nessa distribuição que, embora o valor total parcelado no período tenha sido superior a R\$634 milhões, pouco menos da metade (R\$300 milhões) foi efetivamente pago, resultando em um saldo devedor restante de mais de R\$333 milhões. Esse dado reforça tanto a relevância do instrumento na arrecadação, quanto a sua limitação diante da inadimplência.

Importante salientar que, ao comparar os anos com programas de REFIS no Estado do Ceará, observa-se que os períodos de 2020, 2021, 2023 e o primeiro semestre de 2024, marcados pela instituição de programas especiais de regularização fiscal, coincidem com alterações significativas nos valores parcelados, pagos e no saldo devedor dos parcelamentos espontâneos, sendo explanado, a seguir, reflexões sobre o que foi arrecadado na amostra, nesses períodos.

Em 2020, observou-se uma leve retração no valor total parcelado em relação ao ano anterior, o que pode ser atribuído não apenas aos efeitos da pandemia da COVID-19, mas também à permissão de inclusão dos parcelamentos de forma automática e à ampliação do número de parcelas permitidas, que passou a ser de até 45 meses. No que se refere aos valores efetivamente pagos, destaca-se que, de um total de 1.121 parcelamentos realizados no ano de 2020, 639 foram liquidados e 471 acabaram inscritos em dívida ativa. Esse elevado número de inadimplementos pode ter sido influenciado pela instituição do Programa de Recuperação Fiscal – REFIS 2020, cuja adesão esteve aberta em outubro daquele ano, gerando no contribuinte a expectativa de condições mais vantajosas para a regularização dos débitos, o que pode ter desestimulado a continuidade do pagamento dos parcelamentos espontâneos em curso.

Quanto a 2021, o valor total parcelado no âmbito do parcelamento espontâneo apresentou uma redução em comparação a 2020. Essa diminuição pode estar relacionada tanto aos efeitos residuais do REFIS, instituído no final de 2020, quanto à edição de um novo REFIS no mês de dezembro de 2021. Apesar da queda no valor parcelado, o número total de

parcelamentos espontâneos registrados foi de 1.445, dos quais 780 foram liquidados e 620 inscritos em dívida ativa. A elevada quantidade de parcelamentos liquidados pode estar associada à regularização de fatos geradores não abrangidos pelos programas de recuperação fiscal, bem como à predominância de acordos com menor quantidade de parcelas, uma vez que 1.283 desses parcelamentos situaram-se na faixa de até 30 parcelas. Esses dados sugerem que, embora os REFIS tenham captado parte da demanda por regularização, o parcelamento espontâneo continuou sendo utilizado, principalmente em situações específicas, fora do escopo dos programas especiais.

Em 2023, observou-se um aumento expressivo no valor total parcelado por meio do parcelamento espontâneo em comparação a 2022. Esse crescimento pode ser atribuído a dois fatores principais: a inclusão de novas receitas aptas à regularização por essa modalidade e a ampliação do limite de parcelas para até 60 meses, com possibilidade de adesão pela internet, conforme alterações normativas ocorridas no referido ano. Em relação aos valores pagos, dos R\$136 milhões parcelados, foram efetivamente quitados R\$60 milhões, indicando não apenas um crescimento em relação ao ano anterior, mas também uma maior efetividade na arrecadação por meio dessa ferramenta.

No total, foram registrados 1.959 parcelamentos espontâneos em 2023, dos quais 757 foram liquidados, 767 inscritos em dívida ativa e 430 permaneciam ativos até junho de 2024. Destaca-se que 387 desses parcelamentos concentraram-se na faixa de 31 a 60 parcelas, refletindo valores mais expressivos e, possivelmente, vinculados a débitos não contemplados pelo REFIS instituído em dezembro de 2023. Além disso, a concentração desses parcelamentos em faixas mais longas pode estar relacionada ao aumento do saldo devedor remanescente, sugerindo que uma parcela significativa desses acordos acabou sendo rompida e, conseqüentemente, inscrita em dívida ativa.

Esses dados indicam que, mesmo diante da vigência de um programa especial de regularização no mesmo período, o parcelamento espontâneo manteve-se relevante, sobretudo para casos não abrangidos pelo REFIS, ou ainda como alternativa para contribuintes com débitos mais altos, que optaram por parcelamentos mais longos, mas acabaram não conseguindo manter o compromisso do pagamento até o fim.

Já no primeiro semestre de 2024, os parcelamentos espontâneos totalizaram R\$81 milhões em valores formalizados, dos quais R\$29 milhões foram efetivamente pagos até junho. No período, registraram-se 994 parcelamentos, dos quais 417 permaneciam ativos, 265 já estavam liquidados e 304 foram inscritos em dívida ativa. Dentre esses, 187 acordos foram

firmados com prazos entre 31 e 60 parcelas, sugerindo valores mais expressivos ou negociações com maior risco de inadimplência.

Esse comportamento pode estar parcialmente relacionado à prorrogação da vigência do REFIS instituído em 2023, que se estendeu até fevereiro de 2024. A sobreposição de prazos entre a vigência do REFIS e o início dos parcelamentos espontâneos pode ter influenciado a desistência no pagamento das parcelas em curso, especialmente por parte de contribuintes que identificaram condições mais vantajosas no programa especial. Tal cenário levanta a hipótese de que a expectativa de adesão ao REFIS tenha afetado o comprometimento com os parcelamentos espontâneos firmados no início do ano, contribuindo para o crescimento do saldo devedor não quitado, bem como para o aumento da quantidade de acordos posteriormente inscritos em dívida ativa.

Além da análise temporal, os dados foram organizados segundo o status atual dos parcelamentos (ativo, enviado para a dívida, inscrito em dívida ativa e liquidado), sendo apresentados, para cada categoria, à nível de principal, os valores do saldo devedor originalmente parcelado entre 2018 e junho de 2024, o valor efetivamente quitado até junho de 2024 e o saldo devedor restante, o que propicia revelar o grau de efetividade e adimplência desses acordos, por meio do Quadro 14, abaixo. Ressalte-se aqui que os valores não foram deflacionados, tendo em vista o tipo de comparação, por status.

Quadro 14 – Distribuição dos Parcelamentos Espontâneos do ICMS por Status – Ceará, 2018 a junho de 2024

Status do Parcelamento	Valor Principal Parcelado (ICMS)	Valor do Principal Pago (ICMS)	Saldo Devedor Restante
Ativo	R\$ 127.491.704,22	R\$ 40.103.090,35	R\$ 87.388.613,87
Enviado para Dívida	R\$ 247.664,30	R\$ 101.282,04	R\$ 146.382,26
Inscrito na Dívida	R\$ 215.455.002,20	R\$ 30.734.756,97	R\$ 184.720.245,23
Liquidado	R\$ 174.259.484,96	R\$ 174.259.484,96	R\$ 0,00
Total	R\$ 517.453.855,68	R\$ 245.198.614,32	R\$ 272.255.241,36

Fonte: Elaboração da autora a partir dos dados extraídos da base da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará (SEFAZ-CE).

Percebe-se que há uma maior concentração do saldo devedor nos parcelamentos com status “inscrito em dívida ativa”, refletindo um elevado nível de inadimplimento e comprometendo os objetivos arrecadatórios esperados com o parcelamento espontâneo. Todavia, os parcelamentos com status “liquidado”, com o ICMS principal quitado integralmente, indicam haver uma parcela de contribuintes que se utilizam, com sucesso, desses mecanismos de regularização tributária.

À vista disso, percebe-se que o parcelamento espontâneo de ICMS no Ceará representa uma ferramenta relevante para a regularização fiscal dos contribuintes e para o incremento da arrecadação tributária, surtindo efeitos não somente no aspecto financeiro, mas também nas dimensões comportamentais e administrativas, ao influenciar a relação entre fisco e contribuinte.

Por isso, torna-se necessário observar, a seguir, como o tema tem sido analisado em estudos anteriores, com o intuito de comparar evidências empíricas, identificar padrões e compreender os impactos concretos do parcelamento sobre a arrecadação e o comportamento fiscal.

3 REVISÃO DA LITERATURA

3.1 Teoria do *tax compliance* e autorregularização fiscal

A teoria *tax compliance*, largamente abordada na literatura fiscal, por desempenhar relevante papel para a eficiência da arrecadação tributária, objetiva compreender o grau de conformidade dos contribuintes em relação às suas obrigações tributárias, sejam elas principais (como o pagamento do tributo) ou acessórias (como a entrega de declarações), e quais fatores influenciam o cumprimento voluntário dessas obrigações. Refere-se, portanto, ao grau de conformidade dos contribuintes com a legislação tributária, ou seja, ao cumprimento voluntário e tempestivo das obrigações fiscais, como declarações, pagamentos e entrega de informações fiscais, conforme reforça Alm (2012).

Assim, o parcelamento tributário, por estimular o cumprimento voluntário das obrigações fiscais, a autorregularização do contribuinte, contribui para elevar os níveis de *compliance*, ao permitir que pendências sejam regularizadas sem aplicação imediata de sanções administrativas, ação essa que sinaliza uma abordagem mais colaborativa e menos punitiva por parte do Estado.

Para Tarik (2021),

A busca da eficiência fiscal e da cooperação mútua pressupõe a substituição da lógica de punição pela de incentivo, passando necessariamente por discussões acerca de novos padrões de confiança e de transparência, deixando para trás a tradicional relação antagônica entre Fisco e contribuinte.

Por conseguinte, a percepção de justiça fiscal se amplia e a resistência ao cumprimento tributário se reduz, sobretudo entre contribuintes que, diante de problemas financeiros transitórios, não conseguem manter sua regularidade. Marinho e Machado (2020) apontam que a regularização espontânea mediante parcelamento é vista por muitas empresas como parte de sua estratégia fiscal, principalmente quando associada à possibilidade de evitar sanções administrativas.

Nesse cenário, essa conduta pode estar respaldada não somente na fuga à fiscalização, mas também em elementos como a confiança na administração fiscal, a simplicidade do sistema e a percepção de justiça tributária. A Receita Federal do Brasil (RFB), ao considerar o *compliance* tributário, evoluiu sua abordagem, caracterizando-a como “cooperação, se possível, e sanção, se necessário”.

Por isso, para Fontes (2022), quando bem delineados e introduzidos em uma estratégia mais ampla de gestão tributária, os programas de parcelamento podem auxiliar para a redução do *tax gap*, justamente por promoverem a conformidade fiscal voluntária.

No caso específico do parcelamento espontâneo do ICMS no Estado do Ceará, observa-se que a possibilidade de autorregularização, aliada à facilidade de requerimento por meio eletrônico desde 2020, consolida a missão desse instrumento como política pública eficaz tanto para a arrecadação, quanto para o fortalecimento da cultura de cumprimento das obrigações tributárias.

3.2 Estudos empíricos sobre parcelamento e arrecadação tributária

Diversos estudos têm buscado mensurar os efeitos dos parcelamentos tributários no Brasil, especialmente no que se refere aos seus impactos sobre a arrecadação e o comportamento dos contribuintes. Apesar da maior parte desses estudos se referirem a programas federais especiais, como o REFIS, seus achados oferecem subsídios relevantes para a análise do parcelamento espontâneo do ICMS, uma vez que ambos os instrumentos envolvem mecanismos de regularização de débitos fiscais. A seguir, serão apresentados alguns dos principais estudos que contribuem para a compreensão crítica desses efeitos.

Luitel e Sobel (2007), ao avaliarem o impacto das anistias fiscais repetidas na arrecadação, ressaltam que a repetição de programas de anistia fiscal pode comprometer a arrecadação futura e enfraquecer o cumprimento voluntário das obrigações tributárias. Apesar do estudo ter por base o sistema tributário dos Estados Unidos, suas conclusões são compatíveis com a realidade brasileira, no tocante aos recorrentes parcelamentos especiais, como o REFIS, ao incentivar a postergação deliberada do pagamento de tributos.

Paes (2014), ao analisar os efeitos dos programas de parcelamento de dívidas tributárias na arrecadação no Brasil, constatou que os parcelamentos tributários especiais reduzem a disposição dos contribuintes em pagar tributos espontaneamente e podem comprometer a arrecadação futura, ainda que gerem ganhos temporários de receita.

O Estudo de Impacto dos Parcelamentos Especiais (Ministério da Fazenda, 2017), que apresenta evidências abrangentes sobre a adesão massiva aos programas como o Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), Programa de Parcelamento Especial (PAES), Parcelamento Excepcional (PAEX) e as múltiplas reaberturas do REFIS, concluiu que, embora esses programas garantam receita imediata, eles podem comprometer o cumprimento voluntário das obrigações fiscais no longo prazo, ao estimular atrasos estrategicamente planejados pelos

contribuintes. Portanto, geram receita de curto prazo, porém associam-se a expectativas de impunidade fiscal, reduzindo o comportamento de pagamento espontâneo no futuro.

Ao analisar os efeitos dos parcelamentos tributários especiais em Mossoró/RN na arrecadação e no comportamento dos contribuintes, Seixas e Rebouças (2023) relataram que os parcelamentos permanentes contribuíram para uma melhoria na estabilidade da receita tributária, ao passo que os REFIS apresentaram picos arrecadatórios seguidos de novas ondas de inadimplência. O mesmo padrão é observado em nível federal, conforme estudo de Fontes (2021), que aponta o uso recorrente dos REFIS como fator de deterioração da cultura de pagamento espontâneo. No âmbito estadual, a pesquisa de Fontes (FGV) evidencia que os parcelamentos espontâneos podem contribuir para o aumento da arrecadação se forem utilizados com critérios técnicos e de forma contínua.

Ainda conforme estudo de Motta e Rezende (2023), ao ser avaliado se o parcelamento de débitos tributários incentiva a sonegação ou auxilia na recuperação econômica de empresas, evidenciou-se também que tais programas geram aumento na arrecadação a curto prazo, porém com incentivo à sonegação a longo prazo.

Viana, Campagnoni e Esteves (2023), ao investigarem quem se beneficia dos parcelamentos tributários no Brasil, com e sem o PERT, identificaram que os programas de parcelamento são mais eficazes quando inseridos em contextos de crise econômica, mas alertam para os riscos de dependência institucional.

Observa-se, portanto, uma convergência, diante dos estudos analisados ao longo dessa revisão, ao demonstrar que, a adoção recorrente de programas de parcelamento tributário, em especial os de natureza extraordinária, pode gerar efeitos colaterais negativos, como redução do cumprimento espontâneo, a falsa percepção de impunidade fiscal e o risco de dependência institucional para fins de arrecadação. Apesar da maior parte desses estudos se referir a programas federais, os resultados apontam que os parcelamentos espontâneos tendem a apresentar maior efetividade arrecadatória a médio e longo prazo, por envolverem contribuintes com menor risco de inadimplemento.

No caso do Ceará, o parcelamento espontâneo de ICMS se diferencia por não possuir caráter excepcional, sendo uma modalidade regular, disciplinada por norma específica (Decreto nº 33.327/2019) e vinculado à iniciativa do contribuinte, sem ação prévia da administração tributária, porém com regras ampliadas ao longo dos anos, como maior número de parcelas e automatização do processo.

Sendo assim, ao aplicar os alertas dos estudos nacionais e internacionais ao contexto cearense, tendo em vista que seus resultados têm implicações relevantes para o Estado, percebe-

se que, se mal ajustado, o parcelamento espontâneo também pode induzir comportamento oportunista por parte dos contribuintes, uma vez que a expectativa de facilitação contínua no pagamento pode levar à postergação do adimplemento, replicando, em menor escala, os mesmos efeitos apontados nos estudos anteriores, no âmbito dos parcelamentos federais.

Além disso, as reflexões do referido estudo apontam ainda para a necessidade de se estabelecer critérios rígidos de controle, limites de acesso e acompanhamento dos resultados, para que o referido instrumento, o parcelamento espontâneo, não seja desvirtuado, preservando-se tanto a função arrecadatória, quanto a credibilidade do sistema tributário estadual.

Portanto, torna-se relevante investigar os efeitos do parcelamento espontâneo sobre a manutenção ou o crescimento da arrecadação do ICMS no Ceará, considerando-se aspectos como volume parcelado, valores efetivamente pagos, comportamento por status (liquidados, ativos, enviados para a dívida e inscritos em dívida), e a influência de alterações normativas e de REFIS instituídos no Ceará, no período de 2018 a 06/2024, o que permite verificar se os riscos teóricos se confirmam na prática e quais os possíveis reflexos fiscais e institucionais dessa política. No contexto do Estado do Ceará, ainda são escassas as análises quantitativas sobre esse instrumento, lacuna que esta dissertação busca ajudar a preencher.

4 METODOLOGIA E DADOS

4.1 O Modelo Vetorial Autorregressivo (VAR)

O modelo Vetor Autorregressivo (VAR) consolidou-se como uma das ferramentas centrais da econometria aplicada à análise de séries temporais multivariadas. Sua principal característica metodológica reside na capacidade de modelar inter-relações dinâmicas entre variáveis endógenas, considerando a defasagem temporal de todas as variáveis incluídas no sistema. Cada variável é tratada como endógena e é explicada por seus próprios valores passados e pelos valores defasados das demais variáveis, o que confere ao modelo grande flexibilidade analítica (Lütkepohl, 2005).

A formulação formal do modelo VAR representa uma generalização dos modelos autorregressivos univariados (AR), permitindo que múltiplas séries temporais sejam analisadas de forma conjunta e integrada. A notação VAR(p), com p indicando a ordem de defasagem. Pode-se entender um modelo VAR como a forma reduzida (solução) de um sistema de equações simultâneas dinâmico (Stock; Watson, 2001).

Um modelo VAR(p) pode ser expresso da seguinte forma:

$$Y_t = \phi_0 + \phi_1 Y_{t-1} + \dots + \phi_p Y_{t-p} + e_t \quad (1)$$

Onde Y_t é um vetor com n variáveis, Y_{t-j} são vetores com valores defasados, os ϕ 's são matrizes de parâmetros e e_t é um vetor de erros aleatórios. A proposta metodológica do VAR foi amplamente difundida a partir dos trabalhos de Christopher A. Sims, especialmente no artigo “*Macroeconomics and Reality*” (1980), em que o autor critica a rigidez dos modelos estruturais macroeconômicos vigentes até então. Sims (1980) defende que os modelos VAR, ao permitirem que os dados “falem por si”, fornecem uma abordagem empírica mais robusta, ao mesmo tempo em que reduzem a dependência de suposições teóricas potencialmente arbitrárias.

Dentre as principais vantagens do modelo VAR, destacam-se sua simplicidade estrutural, a flexibilidade na modelagem das interdependências temporais entre variáveis e o desempenho satisfatório em previsões de curto prazo (Hamilton, 1994). Adicionalmente, o modelo oferece ferramentas analíticas valiosas, como as funções de resposta ao impulso (*Impulse Response Functions* – IRFs) e a decomposição da variância do erro de previsão (*Forecast Error Variance Decomposition* – FEVD).

Teoricamente, se as variáveis e, portanto, o VAR é estacionário, pode-se inverter o sistema autorregressivo na sua forma de média móvel infinita (VMA). Substituindo a relação entre os choques estruturais e os da forma reduzida (VAR), a qual pode ser expressa por $e_t = B^{-1}\varepsilon_t$, na qual ε_t é um vetor de choques estruturais e B a matriz de coeficientes da relação estrutural que mostra as relações simultâneas entre as variáveis endógenas nas equações do sistema estrutural, obtém-se:

$$Y_t = \theta_0 + \sum_{i=1}^{\infty} \theta_i \varepsilon_{t-i} \quad (2)$$

Na equação (2), θ_i é a matriz de coeficientes de impacto utilizados para calcular os efeitos dos choques no presente em uma variável, no presente e em t+j períodos à frente. Especificamente, a IRF traça o caminho temporal de uma variável endógena em resposta a um choque em outra variável, mantendo os demais choques constantes. Essa abordagem permite observar tanto a magnitude quanto a persistência dos efeitos ao longo do tempo, oferecendo uma representação intuitiva e informativa da transmissão de choques dentro do sistema econômico (Lütkepohl, 2005).

Por sua vez, a decomposição da variância do erro de previsão permite quantificar a proporção da variância de previsão de uma determinada variável que pode ser atribuída a choques em cada uma das variáveis do sistema, ao longo de diferentes horizontes temporais.

Essa decomposição pode ser obtida calculando-se a média (esperança) do erro de previsão de cada uma das variáveis do VAR, expresso em termos do VMA. Eleva-se essa esperança ao quadrado e separa-se os coeficientes ligados a cada variável do sistema. Ao se dividir os dois lados dessa equação pela variância total do erro de previsão da variância do erro de previsão da variável analisada, obtém-se a sua decomposição percentual, a qual também pode ser calculada para t+j períodos à frente.

Essa técnica revela o grau de interdependência entre as variáveis, indicando, por exemplo, em que medida a variabilidade futura de uma variável pode ser explicada por choques nas demais variáveis no sistema. Assim, a FEVD complementa as IRFs ao oferecer uma visão percentual da importância relativa de cada variável para os erros de previsão de outra, fortalecendo a análise empírica de causalidade e influência dinâmica (Hamilton, 1994).

Os modelos VARs são subidentificados, no sentido de que para se obter parâmetros e choques do sistema estrutural deve-se impor restrições. Uma forma muito utilizada é a identificação através de choques ortogonais – isto é, choques não correlacionados entre si.

Para isso, uma técnica amplamente utilizada é a decomposição de Cholesky, que transforma os resíduos correlacionados do VAR em choques ortogonais por meio de uma

decomposição triangular da matriz B. A decomposição de Cholesky impõe uma ordenação nas variáveis do sistema, assumindo que as primeiras respondem contemporaneamente às últimas, mas não o contrário. Portanto, a escolha da ordenação das variáveis torna-se um ponto crítico na análise, podendo influenciar significativamente os resultados e interpretações obtidos a partir das simulações do modelo.

4.2 Dados

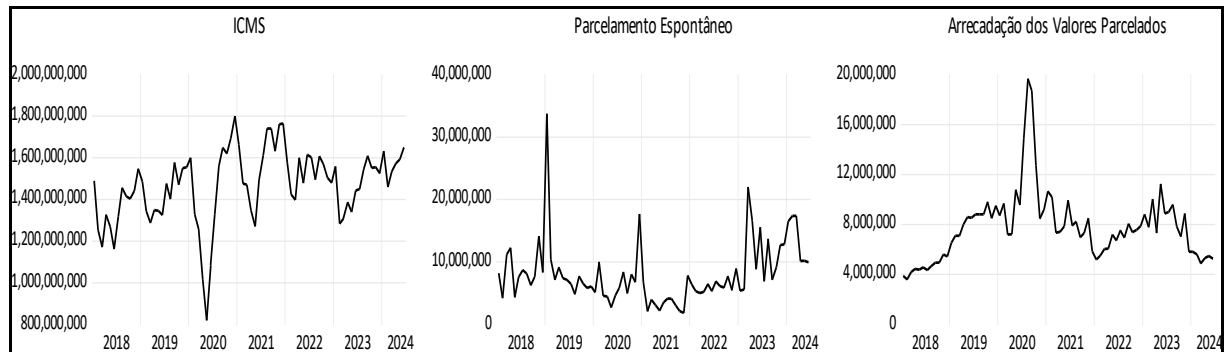
Para analisar o efeito do parcelamento do ICMS na arrecadação deste imposto, utiliza-se um modelo que além de incluir essas duas variáveis, adiciona o índice de produção industrial (IPI), o índice de volume de vendas no varejo (IVV) e o índice de volume de serviços (IVS) do Estado do Ceará. As séries possuem frequência mensal observadas no período de 2018.01 a 2024.06.

Primeiramente, utiliza-se o teste ADF para testar a hipótese nula de raiz unitária em todas as variáveis. Essa hipótese é rejeitada em todos os casos ao nível de 5%, indicando que as séries usadas são estacionárias no período analisado. Através do correlograma, percebe-se que o ICMS, o IPI, o IVV e o IVS apresentam sazonalidade no décimo segundo período. Nesse trabalho, ao invés de retirar a sazonalidade, optou-se por modelar o processo através da inclusão das variáveis defasadas correspondentes aos períodos sazonais.

A inclusão dessas variáveis serve para controlar os efeitos das principais atividades econômicas do estado, possibilitando que se analise os efeitos do montante parcelado descontadas as variações na atividade econômica, uma vez que a arrecadação depende das mesmas.

Todas as variáveis monetárias, como a arrecadação de ICMS (sem os valores dos parcelamentos), os valores arrecadados com o parcelamento espontâneo e os valores parcelados estão em termos reais, deflacionadas pelo IPCA. O gráfico 1 mostra a evolução da arrecadação do ICMS, dos valores do parcelamento e do valor arrecadado advindo do parcelamento. Por esse gráfico percebe-se que essas séries são aparentemente estacionárias no período analisado. Há alguns *outliers* principalmente durante o período da pandemia do COVID 19.

Gráfico 1 – Evolução do ICMS, Parcelamento, Valores Arrecadados do Parcelamento: 2018.01 a 2024.06

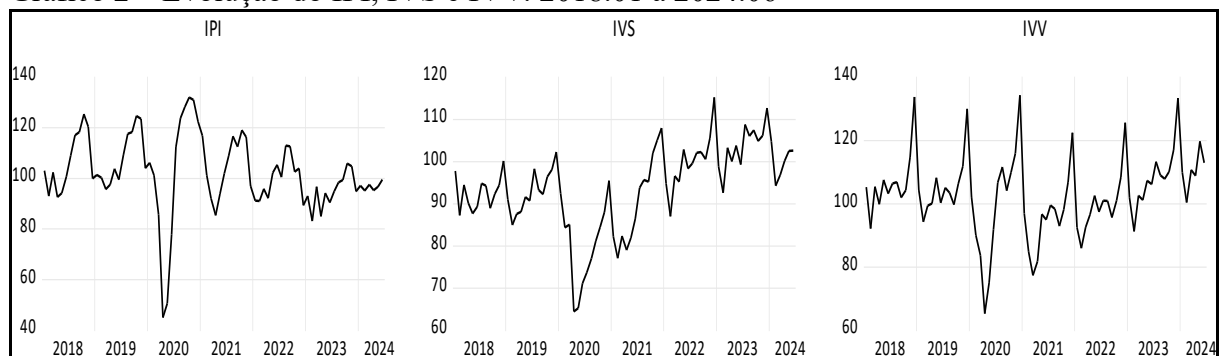


Fonte: Elaboração da autora.

Por esses gráficos percebe-se que o valor parcelado não é expressivo quando comparado com o montante arrecadado. O percentual de valores parcelados em relação a arrecadação de ICMS sem os valores parcelados possui uma média de 0.56%, com valor máximo de 2.26%, observado em janeiro de 2019.

O gráfico 2 mostra a evolução das variáveis que representam a atividade econômica no Estado do Ceará – IPI, IVS e IVV: 2018.01 a 2024.06. Essas variáveis também são aparentemente estacionárias e apresentam sazonalidade, como o ICMS, em dezembro. Percebe-se também que essas séries foram afetadas pela pandemia do COVID19, o que deve explicar em grande parte a redução na arrecadação do ICMS durante esse período como observado no gráfico 1.

Gráfico 2 – Evolução do IPI, IVS e IVV: 2018.01 a 2024.06



Fonte: Elaboração da autora.

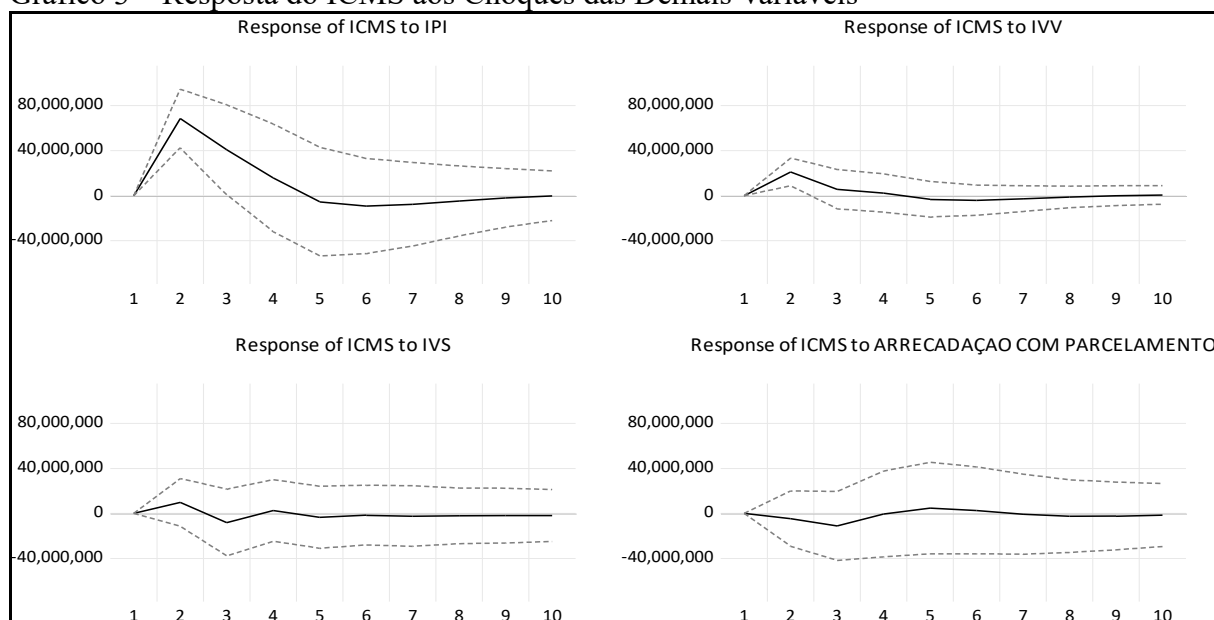
5 RESULTADOS

Como mencionado na seção anterior, o teste ADF usado para testar a hipótese nula de raiz unitária em todas as variáveis, a qual foi rejeitada em todos os casos ao nível de 5%, indicando que as séries são estacionárias. O segundo passo consistiu na escolha das defasagens do modelo VAR. Vários modelos foram estimados e os resíduos analisados através de correlogramas e testes para escolher um modelo sem evidências de autoregressividade nos seus resíduos.

O modelo selecionado foi um var com a primeira, a segunda e a décima segunda defasagem. Ou seja, as variáveis explicativas estão defasadas em $t-1$, $t-2$ e $t-12$. A defasagem em $t-12$ foi necessária para capturar a sazonalidade das variáveis, conforme a análise do correlograma. Depois de estimado o modelo, verificou-se que os resíduos não apresentavam autocorrelação estatisticamente significantes.

Depois de selecionado o modelo, foram realizadas as análises de impulso resposta (IR) e decomposição da variância do erro de previsão. O gráfico 3, mostra as IR's de resposta da arrecadação do ICMS em relação à choques nas demais variáveis, identificadas através da decomposição de Cholesky.

Gráfico 3 – Resposta do ICMS aos Choques das Demais Variáveis



Fonte: Elaboração da autora.

No gráfico 3, os valores tracejados correspondem aos valores dos intervalos de confiança superior e inferior gerados por simulações de Monte Carlo. Choques dados no IPI e no IVV geram efeitos positivos na arrecadação do ICMS em $t+1$ e $t+2$. Após esses períodos o

intervalo de confiança possui valores positivo e negativo. Portanto são considerados como incertos e insignificantes do ponto de vista estatístico. A resposta da arrecadação é muito maior aos choques na atividade industrial do que aos choques nas vendas ao varejo do estado.

De forma similar dada a incerteza dos intervalos de confiança das respostas do ICMS aos choques no IVS e no valor arrecadado com o parcelamento, consideram-se esses efeitos insignificantes. Mesmo se não forem considerados os intervalos de confiança, o valor da resposta (linha preta sólida) é muito baixa. Em resumo, no que se refere aos efeitos dos choques do parcelamento no ICMS, há evidências de que eles são nulos ou muito pequenos.

A tabela 1, mostra o resultado da decomposição da variância do erro de previsão (DVEP) para a arrecadação de ICMS até 15 períodos à frente. Vale mencionar que esse resultado permanece praticamente inalterado se calcularmos mais de 15 períodos à frente. Os resultados da DVEP mostram que as mudanças inesperadas em $t+1$ na arrecadação de ICMS são praticamente explicadas pela própria dinâmica e choques intrínsecos da arrecadação. Em $t+2$ os choques no IPI passam a explicar cerca de 30% das inovações no ICMS e o IVV algo em torno de 2.8%. As demais variáveis explicam muito pouco das mudanças não esperadas na arrecadação. Esse resultado se mantém com pouca alteração de $t+3$ em diante.

Tabela 1 – Decomposição da Variância do Erro de Previsão do ICMS

Período	ICMS	IPI	IVV	IVS	AR_PAR*
1	100.	0.00	0.00	0.00	0.00
2	66.3	30.1	2.84	0.60	0.14
3	67.9	28.6	2.14	0.73	0.66
4	70.3	26.5	1.93	0.68	0.59
5	70.7	26.0	1.92	0.71	0.67
6	70.4	26.2	1.98	0.71	0.69
7	70.3	26.3	2.00	0.73	0.69
8	70.2	26.3	2.00	0.75	0.71
9	70.2	26.3	2.00	0.76	0.73
10	70.2	26.3	2.00	0.78	0.74
11	70.2	26.3	2.00	0.79	0.74
12	70.2	26.3	2.00	0.80	0.74
13	68.8	25.9	1.97	0.78	2.51
14	65.3	28.7	2.37	0.92	2.71
15	62.3	31.4	2.25	0.94	3.11

Fonte: Elaboração da autora.

Os erros estimados da equação do ICMS podem ser interpretados como arrecadação ou movimentos inesperados na arrecadação desse imposto. O gráfico 4 mostra a decomposição histórica do erro da arrecadação de ICMS e o quanto cada variável explica esse montante.

Percebe-se que de janeiro a junho de 2024 há um aumento não esperado na arrecadação de ICMS, e que a maior parte se deve a própria dinâmica da arrecadação passada. Verifica-se que o IPI contribui negativamente, que o IVV possui explicação praticamente neutra e que o IVS e o Parcelamento possuem contribuições positivas para esse período, com efeitos mais pronunciados para essa última variável.

Gráfico 4 – Decomposição Histórica do Erro do ICMS (Arrecadação Inesperada)



Fonte: Elaboração da autora.

Em resumo, a análise da função impulso resposta (gráfico 3) e da decomposição da variância do erro de previsão (tabela 1), mostram que se considerarmos toda a amostra (janeiro de 2018 a junho de 2024), as evidências são de que dinâmica passada da própria arrecadação, a atividade industrial (IPI) e a atividade de vendas a varejo (IVV) são principais determinantes e, que o parcelamento não tem efeito significativo na arrecadação do ICMS do Estado do Ceará no período de 2018.01 a 2024.06. Entretanto, se analisarmos os choques de cada período através da decomposição histórica do erro da arrecadação (gráfico 4), há evidências empíricas de um

possível efeito positivo do parcelamento contribuir de forma positiva para o crescimento inesperado no primeiro semestre de 2024 (janeiro – junho 2024).

5.1 Análise de robustez

Sabe-se que nos modelos VAR, o número de parâmetros cresce exponencialmente com o acréscimo de variáveis e de suas defasagens. Por isso, várias especificações alternativas foram estimadas. Entre essas alternativas, foram estimadas:

- a) modelos com apenas a primeira e a décima segunda defasagem;
- b) modelos com as variáveis logaritmizadas;
- c) modelos com o valor dos parcelamentos no lugar dos valores arrecadados com o parcelamento;
- d) modelos com diferentes ordenamentos das variáveis uma vez que se utiliza a decomposição de Cholesky para identificação dos choques;
- e) modelos com apenas duas variáveis: ICMS e valores parcelados, ou ICMS e valores arrecadados com o parcelamento.

Os resultados de todos esses modelos alternativos foram similares aos apresentados anteriormente na seção 4.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente dissertação teve como objetivo analisar os efeitos do parcelamento espontâneo do ICMS na arrecadação do ICMS do Estado do Ceará, no período de 2018 a junho de 2024, através da análise dos dados da SEFAZ-CE e de modelos vetoriais autorregressivos (VAR).

Partiu-se da constatação de que o ICMS, como principal fonte de receita dos estados, tem sua arrecadação fortemente influenciada pela atividade econômica, sendo a estabilidade dessa arrecadação crucial para assegurar o financiamento das políticas públicas e o equilíbrio fiscal dos entes federativos. Nesse cenário, o parcelamento espontâneo, regulamentado no estado pelo Decreto nº 33.327/2019, surge como um instrumento de autorregularização fiscal, que viabiliza a quitação de débitos tributários, antes de qualquer ação do fisco, de forma contínua e regulamentada.

Destaca-se ainda que as alterações na legislação estadual – como a digitalização do processo, a ampliação do número de parcelas e a inclusão de novas receitas parceláveis – influenciaram positivamente o comportamento dos contribuintes, incentivando a adesão ao parcelamento e a quitação espontânea de débitos.

No entanto, os dados também evidenciaram que a recorrência de programas especiais, como os REFIS, pode comprometer a disciplina fiscal, ao criar expectativas de anistias futuras, reforçando os alertas presentes na literatura sobre o risco fiscal associado a esse instrumento. Portanto, a sobreposição entre os dois instrumentos pode afetar o comprometimento com os acordos celebrados no modelo espontâneo, tendo, em alguns casos, contribuído para a interrupção ou não liquidação desses parcelamentos. Esse cenário reforça a necessidade de equilíbrio entre políticas de incentivo à regularização e medidas que preservem a moralidade tributária.

Os dados mostram que prazos mais longos de parcelamento podem reduzir as chances de pagamento do parcelamento. Nesse contexto, a implementação de critérios, como aumento do valor mínimo de parcela, exigência de pagamento inicial proporcionalmente maior em parcelamentos mais longos (15% para reincidentes) e restrições em situações de maior risco de inadimplência (reduzir prazo), representa uma tentativa de mitigar os efeitos adversos. Tais medidas visam assegurar a efetividade da recuperação de créditos tributários e reforçar a lógica de equilíbrio entre concessão de facilidades e garantia de receitas públicas.

Os resultados empíricos indicaram que o parcelamento espontâneo não afeta diretamente o volume médio arrecadado, mas pode contribuir pontualmente para aumentos

inesperados, especialmente nos meses finais da amostra (março a junho de 2024). Dessa forma, configura-se como um mecanismo eficaz de previsibilidade fiscal e de estímulo à regularização voluntária de débitos, ainda que seus efeitos estruturais de longo prazo exijam cautela diante do risco de dependência institucional e impactos sobre a moral tributária.

Conclui-se, portanto, que o parcelamento espontâneo do ICMS pode ser considerado um instrumento complementar de gestão da arrecadação, com benefícios para a estabilidade fiscal, desde que utilizado em consonância com políticas coerentes e sem excessiva sobreposição com programas de REFIS.

Sugere-se, para pesquisas futuras, ampliar o foco da análise, considerando, por exemplo, os impactos setoriais, a evolução do comportamento dos contribuintes ao longo de diferentes ciclos econômicos ou os efeitos de novas normativas fiscais, o que poderá oferecer uma compreensão mais aprofundada sobre os impactos do parcelamento sobre a arrecadação estadual.

REFERÊNCIAS

ALM, J.; McKEE, M.; BECK, W. Amazing Grace: Tax Amnesties and Compliance. **National Tax Journal**, v. 43, n. 1, p. 23–37, 1990.

ALM, James; CHANDLER McCLELLAN. Tax Morale and Tax Compliance from the Firm's Perspective. **Kyklos**, v. 65, n. 1, p. 1–17, 2012

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 2021, p.115.

BOLLERSLEV, T. Generalized Autoregressive Conditional Heteroskedasticity. **Journal of Econometrics**, v. 31, n. 3, p. 307–327, 1986.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Código Tributário Nacional.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Município. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 27 out. 1966.

BRASIL. **Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996**. Dispõe sobre o Imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), nos termos do art. 155, § 2º, da Constituição Federal, e dá outras providências. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 16 set. 1996.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Estudo sobre impactos dos parcelamentos especiais**. Atualizado em 29 de dezembro de 2017. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br>. Acesso em: 28 set. 2024.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Riscos da não conformidade**. Disponível em: gov.br/receitafederal. Acesso em: 30 jul. 2025.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Visão Integral do Segmento** - conformidade tributária. Disponível em: gov.br/receitafederal. Acesso em: 30 jul. 2025.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Boletim de Finanças Públicas dos Entes Subnacionais**. Brasília: STN, 2023. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br>. Acesso em: 03 jun. 2025.

CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS – Teoria Geral do Direito Tributário**. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2020.

CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS – Comentários à Lei Complementar nº 87/96**. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2022.

CEARÁ. **Decreto nº 24.569, de 31 de julho de 1997.** Consolida e regulamenta a legislação do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS). Regulamento do ICMS do Estado do Ceará – RICMS. Diário Oficial do Estado, Fortaleza, 04. ago. 1997.

CEARÁ. **Decreto nº 25.714, de 28 de dezembro de 1999.** Regulamenta o § 2º do art. 800 do Decreto nº 24.569, de 31 de julho de 1997, que consolida a legislação do ICMS no Ceará. Diário Oficial do Estado, Fortaleza, 28 dez. 1999. Revogado posteriormente.

CEARÁ. **Decreto nº 30.115, de 10 de março de 2010.** Altera Dispositivos do Decreto nº 24.569, de 31 de julho de 1997, que consolida e regulamenta a Legislação do ICMS. Diário Oficial do Estado, Fortaleza, 12. mar. 2010.

CEARÁ. **Decreto nº 31.090, de 08 de janeiro de 2013.** Altera dispositivos do decreto nº 24.569, de 31 de julho de 1997, que consolida e regulamenta a legislação do ICMS. Diário Oficial do Estado, Fortaleza, 09. jan. 2013.

CEARÁ. **Decreto nº 33.327, de 30 de outubro de 2019.** Consolida e Regulamenta a Legislação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS). Diário Oficial do Estado, Fortaleza, 31. out. 2019.

CEARÁ. **Decreto nº 33.557, de 28 de abril de 2020.** Altera o Decreto n.º 33.327, de 30 de outubro de 2019, o Decreto nº 33.526, de 24 de março de 2020, e o decreto nº 29.907, de 28 de setembro de 2009. Diário Oficial do Estado, Fortaleza, 28. abr. 2020.

CEARÁ. **Decreto nº 33.862, de 22 de dezembro de 2020.** Altera dispositivos do Decreto nº 33.327, de 30 de outubro de 2019, relativos às condições de parcelamento de débitos de ICMS superiores a 200.000 UFIRCE's, incluindo a autorização pelo Secretário da Fazenda e a exigência de recolhimento mínimo de entrada em até 60 parcelas. Diário Oficial do Estado, Fortaleza, 22 dez. 2020.

CEARÁ. **Decreto nº 34.329, de 10 de novembro de 2021.** Altera o decreto n.º 24.569, de 31 de julho de 1997. Diário Oficial do Estado, Fortaleza, 10. nov. 2021.

CEARÁ. **Decreto nº 35.314, de 24 de fevereiro de 2023.** Altera o Decreto nº 33.327, de 30 de outubro de 2019, que consolida e regulamenta a legislação do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

CEARÁ. **Lei nº 12.670, de 27 de dezembro de 1996.** Dispõe sobre o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, e dá outras providências. Diário Oficial do Estado, Fortaleza, 30 dez. 1996.

CONFAZ – Conselho Nacional de Política Fazendária. **Boletim de Arrecadação de Tributos Estaduais.** Brasília: CONFAZ, 2023. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br>. Acesso em: 3 jun. 2025.

ENGLE, R. F. Autoregressive Conditional Heteroskedasticity with Estimates of the Variance of United Kingdom Inflation. **Econometrica**, v. 50, n. 4, p. 987–1007, 1982.

FONTES, Tarik Vervloet. **Programas de parcelamento e anistia fiscal e seus impactos no comportamento dos contribuintes sob a ótica da redução do tax gap brasileiro**. 2021. 161f. Dissertação (Mestrado Profissional em Direito) - Escola de Direito de São Paulo, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2021.

GIAMBIAGI, Fábio; ALÉM, Ana Cláudia. **Finanças Públicas: Teoria e Prática no Brasil**. 6. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2019.

HAMILTON, J. D. **Time Series Analysis**. Princeton: Princeton University Press, 1994.

KILIAN, L.; LÜTKEPOHL, H. **Structural Vector Autoregressive Analysis**. Cambridge: Cambridge University Press, 2017.

LIMA, Francisco Dorneles. **A importância do ICMS na receita pública do Estado do Ceará**. 2010. 193f. Dissertação (Mestrado Profissional em Economia do Setor Público) – Centro de Pós-Graduação em Economia, Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2010.

LIMA, Maria de Lourdes Rezende. **Parcelamento tributário: aspectos jurídicos e políticos**. Belo Horizonte: Del Rey, 2005.

LIMA, Maria José Pinheiro de Carvalho. **O confronto dos programas de recuperação fiscal com a isonomia tributária: necessidade e viabilidade da solução jurídica**. 2005. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2005.

LUITEL, Hari Sharan; SOBEL, Russell S. The Revenue Impact of Repeated Tax Amnesties. **Public Budgeting & Finance**, v. 27, n. 3, p. 19-38, Set. 2007. Disponível em: Luitel et al 2007 The Revenue Impact of Repeated Tax Amnesties.pdf. Acesso em: 03 out. 2024.

LÜTKEPOHL, H. **New Introduction to Multiple Time Series Analysis**. Berlin: Springer, 2005.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 39. ed. São Paulo: Malheiros, 2023. 138p.

MARTINS, Beatriz C. P.; BORGES, Juliano F. Compliance tributário: determinantes e mecanismos de estímulo. **Revista Brasileira de Direito Tributário Atual**, n. 62, 2021.

MARINHO, Ludimila Lopes da Silva; MACHADO, Lúcio de Souza. Parcelamento tributário como determinante da agressividade fiscal em empresas brasileiras abertas. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 34, n. 93, p.e1754, 2023. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/220635>. Acesso em: 28 set. 2024.

MARINHO, Welton Luis; MACHADO, Maria Cristina Oliveira. Parcelamento tributário e suas implicações para a gestão fiscal. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 31, n. 82, p. 348–364, 2020. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rcf/a/9pYkP8xJqzKLZpq4W9jLRBr>.

MELO, José Eduardo Soares de. **ICMS – Teoria e Prática**. 11. ed. São Paulo: Dialética, 2022.

NETO, Jose Ribeiro. **Comentários à Legislação Tributária e Processual-Tributária do Estado do Ceará (ICMS, IPVA, ITCD, Contribuição de Melhoria, Taxas de Fiscalização e Prestação de Serviços Públicos e Processo Administrativo Tributário)**. 2. ed. rev. ampl.e atualizada. Fortaleza: Tipoprogresso, 2016.

OCDE. **Tax Administration 2022: Comparative Information on OECD and other Advanced and Emerging Economies**. Paris: OECD Publishing, 2022.

OLIVEIRA, Francisco Wildys de. **ICMS & Processo Fiscal**. 16. ed. Fortaleza – Ceará, 2021.

PAES, Nelson Leitão. Os efeitos dos parcelamentos sobre a arrecadação tributária. **Estudos Econômicos**, São Paulo, v. 44, p. 323-350, 2014.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2023.

POZZOLO, Anna Carolina da Motta Dal; REZENDE, Élcio Nacur. Parcelamento de débitos tributários: estímulo à sonegação ou resgate da atividade econômica? **Revista Direito em Debate**, v. 32, n. 59, p. 1-14, jan/jun. 2023. Disponível em: <https://www.revistas.unijui.edu.br/index.php/revistadireitoemdebate>. Acesso em: 28 set. 2024.

SEIXAS, Luiz Felipe Monteiro; REBOUÇAS, Vitória Alves Martins de Lima. Uma análise dos parcelamentos tributários especiais no município de Mossoró/RN e seus efeitos na arrecadação e no comportamento dos contribuintes. **Revista Direito e Liberdade**, v. 22, n. 2, p. 104-128, 2020.

SIMS, C. A. Macroeconomics and Reality. **Econometrica**, v. 48, n. 1, p. 1–48, 1980.

SLEMROD, J.; YITZHAKI, S. Tax Avoidance, Evasion, and Administration. In: AUERBACH, A. J.; FELDSTEIN, M. (Ed.). **Handbook of Public Economics**. v. 3. Amsterdam: Elsevier, 2002.

SOUZA, Airson de Araújo. Parcelamentos Tributários Especiais no Âmbito do Governo Federal – Um Confronto com os Princípios Norteadores da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF. **Revista Cadernos de Finanças Públicas**, Brasília, v.19, n.2, p.1-73, mar. 2019.

STOCK, J. H.; WATSON, M. W. Vector autoregressions. **Journal of Economic Perspectives**, v. 15, n. 4, p. 101–115, 2001.

TORGLER, B. **Tax Compliance and Tax Morale: A Theoretical and Empirical Analysis**. Cheltenham: Edward Elgar Publishing, 2007.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Tributário**. 7. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2015, 217p.

VIANA, Renata Kaori Tani; CAMPAGNONI Mariana; ESTEVES, Henrique Suathê.
Parcelamento tributário no Brasil: quem se beneficia? **Revista de Gestão e Secretariado**, v.
14, n. 1, p. 855-878, 2023.