

CAPÍTULO 5

A GUERRA FISCAL DO ICMS: PREJUÍZOS SOCIAIS DECORRENTES

CARDOSO, João Ricardo Braga

LEITE, Soniárlei Vieira

PALLADINO, Isabela Amaral

RESUMO: O presente trabalho aborda uma problemática antiga, mas sempre atual, que é a “Guerra Fiscal” no âmbito do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). Acirrada entre os entes federativos da União, que atualmente buscam para seus territórios investimentos privados em detrimento de recolhimento do seu imposto principal, que é o ICMS. Objetivando desenvolvimento, emprego, circulação de moeda, aparecimento de empresas intermediárias, esta “guerra” vem gerando bastante discussão política, econômica e jurídica, uma vez que os estados concedem benefícios fiscais de maneira unilateral, acreditando que serão os verdadeiros beneficiados. Sendo assim, como fazem uso de sua competência para legislar sobre o ICMS, concedem esses benefícios a seu bel prazer. Contudo, essa prática produz grandes prejuízos financeiros para o estado e para sua economia, afetando diretamente a escassez de recursos públicos, acarretando muitos prejuízos sociais que são abordados ao longo desse trabalho. Para atingir os objetivos da pesquisa para a elaboração deste artigo, foram abordados: alguns aspectos históricos relevantes na aplicação do imposto, o debate sobre a guerra fiscal e seus instrumentos, a relação política da guerra do ICMS e a Lei de Responsabilidade Fiscal, a demonstração dos prejuízos sociais decorrentes das isenções do imposto e, por fim, os cenários e perspectivas da guerra do ICMS no Brasil. Acerca da metodologia utilizada para a produção textual, optou-se pela revisão de literatura em livros, artigos e dissertações em língua portuguesa, disponibilizados gratuitamente em plataformas acadêmicas *on line*.

Palavras-chaves: guerra fiscal; isenção tributária; incentivo fiscal; reforma tributária; prejuízos sociais.

ABSTRACT: The present work addresses an old but always current problem, which is the "War Tax" in the scope of the "Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços" (ICMS). Fierce among the Federative Entities of the Union, which currently seek for their territories private investments in detriment of payment of their main tax, which is the ICMS. With the objective of development, employment, currency circulation and the emergence of intermediary companies, this "war" has generated a lot of political, economic and legal discussion, since states grant unilateral tax benefits, believing that they will be the real beneficiaries. Therefore, as they make use of their competence to legislate on ICMS, they grant these benefits at will. However, this practice produces great financial losses for the state and its economy, directly affecting the scarcity of public resources, causing many social damages that are addressed throughout this work. In order to reach the research objectives for the elaboration of this article, the following were addressed: some relevant historical aspects in the application of the tax, the debate on the fiscal war and its instruments, the political relation of the ICMS war and the "Lei de Responsabilidade Fiscal", the demonstration of the social losses resulting from tax exemptions and, finally, the scenarios and perspectives of the ICMS war in Brazil. Regarding the methodology used for textual production, we opted for literature review in books, articles and dissertations in Portuguese language, available free on online academic platforms.

Keywords: fiscal war; tax exemption; fiscal incentive; tax reform; social losses.

1. Introdução

Com a Constituição federal promulgada em 1988, os estados federados e o distrito federal receberam dos constituintes legisladores a competência para instituírem o ICMS – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e sobre Serviços Intermunicipais, de Transportes Interestaduais, Intermunicipais e de Comunicação, incluindo aqueles oriundos do exterior. O ICMS foi regulamentado pela Lei complementar 87/1996 (conhecida

como Lei Kandir) de competência dos estados e do distrito federal, que veio corroborar o entendimento de que o fato gerador é a circulação de mercadoria e sobre prestações de serviços intermunicipais, transportes interestaduais, intermunicipais e de comunicação, ainda que se inicie no exterior¹.

O ICMS é tributo estadual em que a arrecadação se origina como a maior fonte de receita dos entes federativos. Entretanto, o seu recolhimento se faz na circulação interna de mercadoria, no mais, advindo do exterior e/ou de outro estado. Cada ente federativo possui uma lei específica sobre a instituição do imposto, aprovada pelas assembleias legislativas, determinando suas características, sua forma de alíquotas, seu recolhimento durante as fases da industrialização até o consumidor final, isenções sobre determinados produtos, incluindo os alimentos que compõem a cesta básica, as obrigações acessórias e políticas de imunidade tributária.

Como se pode aferir, o fato gerador é a circulação de mercadorias e os serviços prestados de transporte e de telecomunicação, sendo assim o seu recolhimento se dá com base no princípio da territorialidade do estado membro que o gerou, sejam contribuintes pessoa física ou jurídica. Logo, existem contribuintes de outros estados que adquirem mercadorias do estado produtor sendo, portanto, nesse caso, devido o diferencial de alíquota.

Sabe-se que o ICMS é um tributo da maior importância para os estados, sendo o que mantém os serviços essenciais como educação, segurança, saúde e, especialmente, as remunerações dos servidores públicos. Há um grande interesse do setor privado, quando qualquer estado oferece incentivos fiscais, ou até mesmo isenções de ICMS, isto porque desonera a cadeia produtiva e as empresas acabam evoluindo financeiramente. Ocorre, por consequência, o conflito entre os estados federativos, gerando o que se denomina de “guerra fiscal”.

No primeiro capítulo deste artigo, abordam-se os aspectos históricos relevantes do ICMS. No segundo capítulo, apresenta-se a chamada guerra fiscal e seus instrumentos. No terceiro capítulo, vislumbra-se a relação política da mencionada guerra com a Lei de Responsabilidade Fiscal. No quarto capítulo, observam-se os prejuízos sociais decorrentes das isenções do ICMS, sem estudo técnico. Por fim, no quinto capítulo, identificam-se os cenários e perspectivas da guerra do ICMS no Brasil.

2. Aspectos históricos relevantes

O antigo Imposto sobre Vendas e Consignações, instituído pela Emenda Constitucional nº 18 de 1965, transmutou para Imposto sobre Circulação de Mercadorias - ICM, de competência estadual, e que hoje vem a ser o ICMS. Verifica-se que, através desta emenda, a União (Resolução do Senado Federal) detinha competência para instituir a alíquota máxima aplicada sobre a comercialização dos produtos, e também era a

¹ VARSANO, Ricardo. **Fazendo e desfazendo a Lei Kandir**. Washington, USA: IADB, p.1-49, 2013.

competente para cobrar os impostos sobre transporte e telecomunicações. Elucidativamente, transcrevem-se os artigos da emenda:

Art. 12. Compete aos Estados o impôsto sôbre operações relativas à circulação de mercadorias, realizadas por comerciantes, industriais e produtores.

§ 1º A alíquota do impôsto é uniforme para tôdas as mercadorias, não excedendo, nas operações que as destinem a outro Estado, o limite fixado em resolução do Senado Federal, nos têrmos do disposto em lei complementar.

...

Art. 14. Compete à União o impôsto:

II - sôbre serviços de transportes e comunicações, salvo os de natureza estritamente municipal.

Aliomar Baleeiro (2010), não concorda com este marco do surgimento do ICMS. Segundo o autor, a Emenda Constitucional nº 18 de 1965 apenas modificou o fato gerador do tributo, abaixo transcrito:

A EC 18, pretendendo remediar essa contingência daquela realidade, inventou novas normas e formulou o fato gerador de modo diverso, confundindo quase o imposto de consumo e o IVC. Pela Constituição de 1946, o fato gerador do IVC era o contrato de compra e venda, o negócio jurídico no qual figuravam, como vendedores, os comerciantes e produtores, inclusive industriais, só eles².

Balthazar³ lembra que em 1967, quando da promulgação da então Constituição Federal, durante o regime militar, foi mantida a competência para instituir o ICM. Posteriormente, em 1969, por meio da Emenda Constitucional n.1, a redação da Constituição foi alterada, contudo a competência do ICM permaneceu a mesma, como pode ser observado pela redação do artigo 21 da EC nº 1 de 17 de outubro de 1969, que determinava que caberia à União a competência para instituir uma série de impostos, salvo algumas exceções, sendo estes aplicados sobre: Importação de produtos estrangeiros (Poder Executivo); Exportação de produtos; Propriedade rural; Todas as renda e proventos, salvo algumas exceções; Produtos industrializados; Operações de crédito, câmbio e também sobre os seguros, ou sobre as operações relativas aos títulos ou valores imobiliários; Serviços de transportes e comunicações; Lubrificantes, combustíveis (líquidos e gasosos) e energia elétrica: sobre a produção e importação, assim como sobre a distribuição, circulação e consumo; Minerais do país: extração, circulação, distribuição ou consumo.

No atual sistema constitucional, dada a redação do artigo 155 da Constituição Federal de 1988, o ICMS se tornou um imposto regulamentado, mas, além disso, foi estabelecida a competência dos Estados e do Distrito Federal, ou seja, esta mudança passou a retratar o imposto de uma forma mais ampla do que era aplicado antes da alteração.

² BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 367.

³ BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. **História do tributo no Brasil**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2007.

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Diante da redação do artigo 155, II da CF, os Estados passariam então a instituir imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e também sobre prestações de serviços de comunicação e de transporte interestadual e intermunicipal.

3. Guerra fiscal e seus instrumentos

Para Chaves⁴, o homem sempre encontra um motivo para entrar em guerra, seja por motivos econômicos, ideológicos ou territoriais. Atualmente, apesar de continuarem a ser violentas e competitivas, as guerras possuem um viés mais específico: o econômico. Desta forma, há o surgimento da expressão “guerra fiscal”, que vem se popularizando em decorrência das matérias que são noticiadas nos meios de comunicação.

Segundo Ziegler e Souza⁵, a guerra fiscal está diretamente relacionada aos incentivos e os benefícios fiscais que são instituídos pelo ente público que visa desonerar as empresas de algum tipo de tributo. Essa ação busca incentivar uma competição econômica em forma de investimentos no setor.

Outra autora a conceituar a guerra fiscal é Ribeiro, que conceitua a guerra fiscal como uma “situação de disputa entre entes autônomos (federados), possuidores de competência tributária, que visam obter para seus respectivos territórios um determinado empreendimento econômico”⁶.

Tais incentivos fiscais não são uma manobra recente aplicada como instrumento nesta guerra. Chaves⁷ remete o uso deste tipo de manobra à década de 1960, contudo foi na década de 1990 que essa situação se generalizou.

As isenções são espécie de incentivo fiscal – bem como alíquotas reduzidas, suspensão de impostos, diferimento, manutenção de créditos, créditos especiais, dentre outros – que devem ser concedidas mediante convênios, nunca de modo unilateral, como atualmente ocorre, ocasionando problemas de guerra fiscal entre os entes federados⁸.

⁴ CHAVES, Vinicius Figueiredo. O ICMS e a guerra fiscal entre os estados. **Revista da EMERJ**, v. 12, nº 48, 2009.

⁵ ZIEGLER, Rudolf Minikowski; SOUZA, Sharon Cristine Ferreira. Guerra fiscal: a crise federativa e suas soluções legislativas e doutrinárias. **Revista De Direito Público**, Londrina, v. 2, n. 1, p. 89-102, jan./abr. 2007.

⁶ RIBEIRO, Maria de Fátima. Guerra Fiscal do ICMS: Questões Pontuais. **Temas Atuais do ICMS: Teoria e Prática**, p. 109-137. São Paulo: IOB Sage, 2015, p.110.

⁷ CHAVES, *Op. Cit.*

⁸ ZIEGLER; SOUZA, *Op. Cit.*

Ibañez⁹ concorda com Chaves¹⁰ ao afirmar que “neste período da história do país, precederam essa década, sufocaram o Brasil com o terrível fantasma da inflação, fato que clamou mudanças por quase todas as classes sociais”¹¹.

Apesar da forte presença do governo federal no processo de desenvolvimento nacional, já existiam na década de 60 programas estaduais, baseados em incentivos fiscais – isenções, reduções e diferimentos tributários -, os quais não tinham, contudo, a dimensão que a guerra fiscal teria a partir dos anos 80¹².

Diante deste cenário e com a ausência de uma política industrial, a guerra fiscal entre os Estados tomou dimensões nunca vistas. Houve uma corrida dos Estados para a redução e até mesmo a isenção de impostos de modo a incentivar a entrada de investimentos de empresas privadas.

Segundo Guerra¹³, a guerra fiscal ocorre em um ambiente em que os Estados buscam, através de estratégias fiscais e benefícios seletivos para uma dada empresa, resultados rápidos por meio da instalação de suas fábricas e/ou comércio no seu Estado. Estes gestores estão preocupados somente com o desenvolvimento da sua região e não com outros Estados.

Entre os motivos que incentivaram a guerra fiscal entre os Estados há as “desigualdades regionais; pobreza; geração de empregos; e a modernização a partir de tecnologias de fora”.¹⁴

4. Relação política entre a guerra do ICMS e a lei de responsabilidade fiscal

Os últimos anos têm mostrado explicitamente um movimento contínuo de reforma das instituições estatais, onde estas buscam alcançar uma estabilidade monetária diante da crise financeira. Contudo, a eficiência e a responsabilidade na gestão da coisa pública, princípios básicos, acabam muitas vezes sendo desvirtuados pelos administradores públicos que, comprometidos com outros objetivos mais casuístas e imediatistas, sem respeitar o devido mecanismo de controle da sua gestão, acabam prejudicando as contas públicas e até mesmo a administração de governos subsequentes, trazendo desta forma um prejuízo para toda a população de seu Estado.

⁹ IBAÑEZ, Pablo. **Guerra fiscal e território brasileiro: o caso do setor automotivo**. Anais do X Encontro de Geógrafos da América Latina – 20 a 26 de março de 2005 – Universidade de São Paulo.

¹⁰ *Op. Cit.*

¹¹ IBAÑEZ, *Op. Cit.*, p. 6979.

¹² GUERRA, Lúcio Fábio Araújo. **A efetividade da reforma tributária no combate à guerra fiscal entre os estados**. Monografia (especialização) – Instituto Serzedello Corrêa, do Tribunal de Contas da União, Centro de Formação, Treinamento e Aperfeiçoamento (Cefor), da Câmara dos Deputados e Universidade do Legislativo Brasileiro (Unilegis), do Senado Federal, Curso de Especialização em Orçamento Público, 2008, p.7.

¹³ *Ibidem*.

¹⁴ IBAÑEZ, *Op. Cit.*, p. 6979.

Por outro lado, há o empresariado que acaba se submetendo à pesada carga tributária ou sendo seduzido pelas vantagens oferecidas pelo administrador público. Nesta competição ocorrida entre Estados e municípios pela sede de grandes empresas, em especial nas últimas décadas, são colocados em pauta os incentivos fiscais. Entre os incentivos fiscais já utilizados no passado pelos Estados, são exemplos o FINOR¹⁵ (Nordeste), o FINAM¹⁶ (Amazonas), a Isenção para a Zona Franca de Manaus, e o FUNRES¹⁷.

A guerra fiscal do ICMS se torna um fenômeno político-tributário quando os Estados provocam meios de atração de investimentos, deflagrando deste modo uma migração do capital privado para as regiões que lhe dão vantagens, proporcionando deste modo uma política fiscal bem mais favorável, ou seja, a redução da carga tributária deste imposto sobre tais empresas e até mesmo a sua isenção.

Um exemplo deste cenário, em que a guerra fiscal beneficiou uma empresa, foi a matéria veiculada publicamente em 2016 quando o então ex-governador do Rio de Janeiro e uma empresa produtora de pneus foram condenados a ressarcir os cofres públicos os valores de ICMS que não foram recolhidos ao Estado por conta de benefícios fiscais concedidos de forma irregular. Por conta destas vantagens dadas irregularmente, o Estado do Rio de Janeiro deixou de arrecadar, somente com esta empresa, valores que chegavam a ordem de 1 bilhão de reais¹⁸.

No que diz respeito ao Rio de Janeiro, o Sindicato dos Auditores Fiscais da Receita Estadual do Rio de Janeiro lançou uma nota em seu site onde confirma que os descontos dados a várias empresas foi decisivo para justificar o que eles chamam de caos financeiro das contas públicas em 2016. A nota vai além ao afirmar que tal política é recorrente, ou seja, muda o governo, mas a política de incentivos é a mesma há mais de 15 anos.

De 2007 para 2015, as isenções reconhecidas pelo governo saltaram de 13% para 29% da receita do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). Mesmo com a crise, em 2017, quando completará uma década no comando do estado, o governo peemedebista prevê uma renúncia ainda maior que a deste ano, chegando a R\$ 9,1 bilhões¹⁹.

Para Ziegler e Souza²⁰, a isenção está diretamente relacionada à competência tributária e diz respeito à “limitação legal do âmbito de validade da norma jurídica tributária, que impede que o tributo nasça ou faz com

¹⁵ Fundo de Investimentos do Nordeste.

¹⁶ Fundo de Investimento da Amazônia.

¹⁷ Fundo para Recuperação Econômica do Estado do Espírito Santo.

¹⁸ Sérgio Cabral, condenado por incentivos fiscais irregulares. Notícia veiculada pelo portal Estadão em 14 de out. 2016. Disponível em < <http://politica.estadao.com.br/blogs/fausto-macedo/sergio-cabral-condenado-por-incentivos-fiscais-irregulares/>>. Acesso em 15 mai 2018.

¹⁹ Desconto bilionário concedidos a empresas é fator chave no rombo do Rio. Disponível em < <http://sinfrerj.com.br/comunicacao/destaques-imprensa/desconto-bilionario-concedido-empresas-e-fator-chave-no-rombo-do-rio>>. Acesso em 15 mai 2018.

²⁰ *Op. Cit.*

que ele surja de modo mitigado²¹. Deste modo, da mesma forma que apenas um ente competente tem o poder de autorizar o aumento ou redução do valor de algum tributo, somente este tem o poder de eximir o pagamento deste por alguma entidade ou cidadão. Isso é garantido por meio de convênios, como os descritos na CF por meio do art. 155, § 2º, XII, g²², celebrados no Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ).

Sendo assim, à medida que os Estados têm a competência de estabelecer a carga tributária, ou seja, podem legislar sobre ICMS, fixam dispositivos normativos que proporcionam a estas empresas algumas vantagens para que se realize a busca pela menor carga tributária, que lhes proporcionará a expansão de lucros.

Vale ressaltar que este modelo institucional da regulação do ICMS, que compete aos Estados a determinação da regulação do importa, relacionado a competitividade instaurada pelos mesmo traz como consequências os reflexos expressivos no capital, tanto público quanto privado, em especial no que diz respeito a destinação de recursos e dos investimentos dependendo do fluxo de vantagens fiscais adotadas pelos envolvidos.

As isenções são espécie de incentivo fiscal – bem como alíquotas reduzidas, suspensão de impostos, diferimento, manutenção de créditos, créditos especiais, dentre outros – que devem ser concedidas mediante convênios, nunca de modo unilateral, como atualmente ocorre, ocasionando problemas de guerra fiscal entre os entes federados²³.

Como consequência, a concessão unilateral de incentivos fiscais foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, como pode ser observada pela ementa abaixo. Isso se deu porque necessariamente a mesma deveria obedecer à Lei Complementar 24/75 ou se realizar mediante convênio entre Estados, conforme os julgados abaixo:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. "GUERRA FISCAL". BENEFÍCIOS FISCAIS: CONCESSÃO UNILATERAL POR ESTADO-MEMBRO. Lei 2.273, de 1994, do Estado do Rio de Janeiro, regulamentada pelo Decreto estadual nº 20.326/94. C.F., art. 155, § 2º, XII, g. I. - Concessão de benefícios fiscais relativamente ao ICMS, por Estado-membro ao arremio da norma inscrita no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea g, porque não observada a Lei Complementar 24/75, recebida pela CF/88, e sem a celebração de convênio: inconstitucionalidade. II. - Precedentes do STF. III. - Ação direta de inconstitucionalidade julgada procedente. (ADI 1179. Relator Carlos Velloso. STF)

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. GUERRA FISCAL. ISENÇÃO DE ICMS. NECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR. CONVÊNIO CELEBRADO PELOS ESTADOS. 1. A liberação de isenções, incentivos e benefícios fiscais pelos Estados-membros e Distrito Federal depende de lei complementar (CF, artigo 155, § 2º, XII, "g"). 2. Ato governamental concessivo de

²¹ ZIEGLER; SOUZA, *Op. Cit.* p.90.

²² Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: XII - cabe à lei complementar: g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

²³ ZIEGLER; SOUZA, *Op. Cit.* p.93.

desoneração de ICMS em operações internas sem que tenha sido objeto de convênio e que não levou em conta a Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, recebida pela Constituição Federal de 1988, é o bastante para caracterizar por si só a sua inconstitucionalidade. Precedentes (ADIMCs 2.736-PR, SYDNEY SANCHES, julgada em 15.02.2001, e 2.353- ES, SEPÚLVEDA PERTENCE, julgada em 19.12.00, inter plures). Medida cautelar deferida. (ADI-MC 2376. Relator Maurício Corrêa. STF.)

Não se pode deixar de ressaltar que a Lei de Responsabilidade Fiscal limita a ação do legislador na concessão de incentivos de natureza tributária, conforme redação do seu art. 14.

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança²⁴.

Em outras palavras, a Lei de Responsabilidade Fiscal “limita o poder de renunciar tributos que é corolário do poder de instituir, fiscalizar e arrecadar tributos”²⁵. Além disso, a “criação de tributos encontra limitações de ordem constitucional, enquanto que a renúncia de tributos encontra limitações de natureza legal”²⁶.

²⁴ BRASIL. Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000.

²⁵ HARADA, Kiyoshi. Incentivos fiscais. Limitações constitucionais e legais. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XIV, n. 94, nov 2011.

²⁶ *Op. Cit.*

5. Prejuízos sociais decorrentes das isenções do ICMS sem estudo técnico

O Brasil sempre foi conhecido como um país de desigualdades socioeconômicas, contudo, ao longo dos anos e devido a uma série de fatores, que demonstram uma incapacidade dos entes em administrar os Estados da Federação e a ausência de uma política continuada, visando o desenvolvimento destas regiões, acarretaram um verdadeiro abismo entre as realidades de algumas regiões brasileiras.

Uma pesquisa realizada por Chaves (2009) lembrou que entre as décadas de 1970 e 1999, “a participação percentual da região sudeste no PIB do Brasil, oscilou entre 65,00 e 58,25%” tendo como destaque o Estado de São Paulo, que colaborou com 39,36 a 34,95% do total nacional. Em contra partida o mesmo estudo mostrou que neste mesmo período “a participação das regiões Norte e Centro-Oeste variou, respectivamente, entre ínfimos 2,22 / 4,94% e 3,72 / 6,44%”, além de outros, como Alagoas, Sergipe a Paraíba que sequer chegaram a 1% do PIB neste período²⁷.

Este cenário acaba tendo como consequência um menor índice de desenvolvimento da região, ou seja, menos empregos e menos serviços prestados ao cidadão, como saúde, infraestrutura, entre outros.

Vale destacar que, antes da Emenda Constitucional nº 87/2015, às operações interestaduais destinadas ao consumidor final contribuinte do imposto era aplicada alíquota interestadual. Caberia ao Estado alienante do bem a competência de recolher o tributo referente à alíquota aplicável às operações interestaduais, assim como prevê o artigo 155, § 2º, VII, alínea “a”, da CF. Contudo, o recolhimento da diferença existente entre a alíquota interna e a interestadual, prevista no artigo 155, § 2º, VIII, da CF, deveria ser realizado pelo adquirente do produto²⁸.

6. Cenários e perspectivas da guerra do ICMS no Brasil

Paralelamente às tentativas de mudar legislativamente a atual política do ICMS no Brasil, surgem as alternativas no âmbito do Poder Judiciário, em especial em duas variantes. A primeira, a edição de súmula vinculante pelo STF, com objetivo de afastar definitivamente os benefícios fiscais de ICMS, alegando a sua inconstitucionalidade. A segunda, uma iniciativa vinda do Distrito Federal com o ajuizamento da Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental nº 198, que postula em sua redação a dispensa de unanimidade para a instituição dos tais benefícios fiscais de ICMS válidos.

Em 2012, surge a Medida Provisória nº 599 que visava uma compensação das perdas decorrentes de arrecadação reduzida em decorrência da guerra do ICMS, que acabou perdendo a sua eficácia. Martins (2014)

²⁷ CHAVES, *Op. Cit.*, p.204.

²⁸ SOUZA, Denise Luana do Nascimento; TEIXEIRA, Elisama Cruz. Perspectivas jurídicas e políticas do fim à guerra fiscal pelo ICMS nas operações interestaduais. **Raízes Jurídicas**, Curitiba, vol. 8, n. 1, jan./jun. 2016, p. 221 – 241.

acredita que o ICMS “deveria ser, no Sistema Brasileiro, um tributo federal ou centralizado, como ocorre na esmagadora maioria dos países que adotam a técnica do valor agregado”²⁹, contudo esta não é a realidade atual.

Não há dúvidas de que, embora o ICMS possua competência estadual, atribuída pela Constituição, o equilíbrio fiscal da sua aplicação é de interesse de todo o território nacional. Primeiro, porque envolve todos os entes federados, e segundo, porque, do ponto de vista nacional, é o País que acaba perdendo com a guerra fiscal³⁰.

No Brasil a autonomia política, administrativa e financeira garantida pela CF aos Estados e aos Municípios colabora para que haja uma centralização de riquezas que só aumenta com a atual política estatal. A guerra fiscal, em especial neste artigo voltado para o ICMS, é um exemplo da realidade nacional.

Diante deste cenário, muitos tributaristas acreditam que uma solução seria o estabelecimento de um ICMS único para todo o país. Um destes tributaristas é Miguel Silva *apud* Souza e Teixeira, que afirma que “colocando uma alíquota única, você acaba com a guerra fiscal dos estados e entrega [a definição da situação] a quem está consumindo a mercadoria”³¹. Além disso, Miguel Silva *apud* Souza e Teixeira³² ainda ressalta que, além disso, à medida que não há um consenso entre os Estados, o ideal seria que a cobrança do ICMS onde está o comprador, que poderia ser resolvido por uma Emenda Constitucional 87/2015.

Não são poucas as medidas que visam mudar o cenário atual da guerra fiscal que tramitam no Congresso, mas que ainda estão à espera de uma discussão séria por parte dos parlamentares. Um exemplo da morosidade legislativa é a Emenda Constitucional 233/2008 que até hoje ainda aguarda uma decisão.

Simplifica o sistema tributário federal, criando o imposto sobre o valor adicionado federal (IVA-F), que unificará as contribuições sociais: Cofins, Pis e Cide-combustível; extingue e incorpora a contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) ao imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ); estabelece mecanismos para repartição da receita tributária; institui um novo ICMS que passará a ter uma legislação única, com alíquotas uniformes, e será cobrado no estado de destino do produto; desonera a folha de pagamento das empresas, acaba com a contribuição do salário-educação e parte da contribuição patronal para a Previdência Social. Reforma Tributária³³.

²⁹ MARTINS, Ives Gandra da Silva; CARVALHO, Paulo de Barros. **Guerra Fiscal**. Reflexões sobre a concessão de benefícios no âmbito do ICMS. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2014, p.1.

³⁰ SOUZA; TEIXEIRA, *Op. Cit.*, p.234.

³¹ SOUZA; TEIXEIRA, *Op. Cit.*, p.234-235.

³² *Ibidem*.

³³ PEC 233/2008. Câmara dos Deputados. Disponível em < <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=384954>>. Acesso em 19 mai 2018.

Esta PEC em especial teve o seu requerimento aprovado em 11 de março de 2009. Tal documento solicita a realização de audiência pública com objetivo de discutir o impacto da PEC 233/08 sobre o orçamento da Seguridade Social, contudo até o momento tal audiência não foi realizada.

7. Considerações finais

Este artigo foi capaz de apresentar um cenário histórico do ICMS no Brasil, imposto que incide sobre uma série de produtos e mercadorias. Observou-se que a aplicação do imposto não é algo recente no país, contudo, à medida que a Constituição Federal de 1988, por meio do artigo 155, permitiu que o valor que é determinado à população e/ou indústria não é o mesmo em todo o país, deu-se início a uma guerra fiscal sem precedentes, onde os Estados favorecidos oferecem benefícios fiscais para que empresas estabeleçam suas sedes onde o ICMS é mais favorável.

À medida que o governo não produz riqueza e que atua com os valores dos impostos arrecadados, os Estados mais pobres acabam sendo prejudicados com essa escolha feita pelas empresas. Ou seja, com menos impostos arrecadados, menos serviços são prestados à população, o que traz uma série de prejuízos sociais.

Além do exposto, é importante observar que o imposto acaba sendo utilizado como moeda de troca em vantagens fiscais, como veiculado frequentemente pela imprensa e também confirmado em investigações que vêm prendendo políticos após as comprovações de vantagens recebidas de forma ilícita em troca de vantagens e/ou perdões fiscais.

Diante do que foi apresentado, é possível concluir que é necessário um estudo aprofundado do impacto advindo dos benefícios fiscais dados a essas empresas, assim como os impactos sociais gerados pela guerra fiscal para que novas políticas públicas sejam implementadas de modo tal que, equilibre-se a situação fiscal no Brasil.

Espera-se que este artigo sirva de incentivo para que novos estudos acadêmicos acerca do tema sejam produzidos, assim como sejam discutidos os impactos sociais que são gerados em decorrência dos benefícios fiscais dados às empresas no Brasil.

Referências

BALEEIRO, A. **Direito Tributário Brasileiro**. 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. **História do tributo no Brasil**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2007.

BRASIL, 1934, **Constituição**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituição/Constituição34.htm. Acesso em: 29 dez. 2009.

_____. **Constituição Federal**. 1988.

_____. **Decreto nº 3.860m de 9 jul. 2001**. Dispõe sobre a organização do ensino superior, a avaliação de cursos e instituições, e dá outras providências. *Diário Oficial*, Brasília, 10 maio 2006. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D5773.htm. Acesso em: 12 jun. 2010.

_____. **EC nº 1 de 17 de outubro de 1969**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc01-69.htm. Acesso em: 07 mai. 2018.

_____. **Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000**. Lei de Responsabilidade Fiscal.

CARVALHO, José Fraga Teixeira de; GARCIA, Clovis Lema; SOUSA, José Pedro Galvão de. **Dicionário de Política**. São Paulo: T.A. Queiroz, 1998.

CHAVES, Vinicius Figueiredo. **O ICMS e a Guerra Fiscal entre os Estados**. Revista da EMERJ, Rio de Janeiro. v.12, nº 48, 2009.

GOMES, Magno Federici. **Direito educacional superior**: evolução histórica, legislação, procedimentos administrativos e função normativa. Curitiba: Juruá, 2010.

GUERRA, Lúcio Fábio Araújo. **A efetividade da reforma tributária no combate à guerra fiscal entre os estados**. Monografia (especialização) – Instituto Serzedello Corrêa, do Tribunal de Contas da União, Centro de Formação, Treinamento e Aperfeiçoamento (Cefor), da Câmara dos Deputados e Universidade do Legislativo Brasileiro (Unilegis), do Senado Federal, Curso de Especialização em Orçamento Público, 2008.

HARADA, Kiyoshi. **Incentivos fiscais. Limitações constitucionais e legais**. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, XIV, n. 94, nov 2011.

IBAÑEZ, Pablo. **Guerra fiscal e território brasileiro**: o caso do setor automotivo. Anais do X Encontro de Geógrafos da América Latina – 20 a 26 de março de 2005 – Universidade de São Paulo.

SOUZA, Denise Luana do Nascimento; TEIXEIRA, Elisama Cruz. **Perspectivas jurídicas e políticas do fim à guerra fiscal pelo ICMS nas operações interestaduais**. *Raízes Jurídicas*, Curitiba, vol. 8, n. 1, jan./jun. 2016, p. 221 – 241.

SUCUPIRA, Newton. **O papel do estado na educação superior**: autonomia, exame de ordem, exame de estado e atribuições profissionais. Salvador: Revista da Academia Baiana de Educação, v.1, nº 2, 1992.

VARSANO, Ricardo. **Fazendo e desfazendo a Lei Kandir**. Washington, USA: IADB, 2013, p.1-49.

ZIEGLER, Rudolf Minikowski; SOUZA, Sharon Cristine Ferreira. **Guerra fiscal**: a crise federativa e suas soluções legislativas e doutrinárias. Revista De Direito Público, Londrina, V. 2, n. 1, p. 89-102, jan./abr. 2007.