XIII ENCONTRO INTERNACIONAL DO CONPEDI MONTEVIDÉU - URUGUAI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

RAYMUNDO JULIANO FEITOSA

HÉCTOR LÓPEZ GONZÁLEZ

Copyright © 2024 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - FMU – São Paulo
Diretor Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina
Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará
Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul
Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio – Rio de Janeiro
Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

Representante Discente: Prof. Dr. Abner da Silva Jaques - UPM/UNIGRAN - Mato Grosso do Sul

Conselho Fiscal:
Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - UFMA - Maranhão
Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - SKEMA/ESDHC/UFMG - Minas Gerais
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UFERSA - Rio Grande do Norte
Prof. Dr. Fernando Passos – UNIARA - São Paulo
Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP - São Paulo
Secretarias
Relações Institucionais:
Prof. Dra. Claudia Maria Barbosa - PUCPR - Paraná
Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia
Profa. Dra. Daniela Marques de Moraes - UNB - Distrito Federal
Comunicação:
Prof. Dr. Robison Tramontina - UNOESC - Santa Catarina
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul
Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe
Relações Internacionais para o Continente Americano:
Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do Sul
Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão
Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto - UPM – São Paulo
Relações Internacionais para os demais Continentes:
Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará
Profa. Dra. Sandra Regina Martini - UNIRITTER / UFRGS - Rio Grande do Sul
Profa. Dra. Maria Claudia da Silva Antunes de Souza - UNIVALI – Santa Catarina
Eventos:
Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - FDF - São Paulo
Profa. Dra. Norma Sueli Padilha - UFSC - Santa Catarina
Prof. Dr. Juraci Mourão Lopes Filho - UNICHRISTUS - Ceará

Membro Nato – Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UNICAP – Pernambuco

D597

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO

[Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Antônio Carlos Diniz Murta, Raymundo Juliano Feitosa, Héctor López González – Florianópolis: CONPEDI, 2024.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-85-5505-970-4
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: ESTADO DE DERECHO, INVESTIGACIÓN JURÍDICA E INNOVACIÓN

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – 2. Direito tributário. 3. Financeiro. XIII ENCONTRO INTERNACIONAL DO CONPEDI URUGUAI – MONTEVIDÉU (2: 2024 : Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



Conselho Nacional de Pesquisa
e Pós-Graduação em Direito Florianópolis
Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

XIII ENCONTRO INTERNACIONAL DO CONPEDI URUGUAI – MONTEVIDÉU

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO

Apresentação

Novamente nos encontramos em um novo encontro internacional do CONPEDI na belíssima cidade de Montevidéu, Uruguai, cuja realização já se incorporou ao cenário jurídico internacional da América latina. A quantidade de pesquisadores, sejam eles doutores, mestres, doutorandos, mestrandos ou mesmo aqueles que desejaram simplesmente acompanhar, como muitos graduandos de direito, os trabalhos e seguramente aprender é devidamente proporcional à qualidade dos artigos apresentados em inúmeros "Grupos de trabalho" tendo seu conteúdo previamente objeto de avaliação estrita e rigorosa por parte do avaliadores designados pelo CONPEDI. O Grupo de trabalho que tivemos a honra de coordenador novamente nos chama a atenção pela inovação e novas perspectivas de interpretar o direito tributário e financeiro no Brasil sem embargo de contarmos com a participação de professores e pesquisadores uruguaios também que certamente agregaram valor aos conteúdos brilhantemente apresentados; e, na sequência, nos debates que os acompanharam. O aprendizado é claro, restando sempre ao final dos trabalhos aquele gostinho do quero mais já a o cenário fiscal, que vai de questões afetas ao direito financeiro à reforma tributária.

Chamou a atenção a preocupação externada por alguns autores quanto à percepção da tributação na sociedade brasileira, envolvendo não só impactos financeiros advindos muitas vezes de uma tributação ainda considerada injusta e extremamente regressiva - leia-se, em especial, os efeitos nocivos da tributação sobre o consumo cujo montante no Brasil representaria por volta de 2/3 da receita total obtida, alcançando toda a renda gasta pela população de baixa renda cuja reforma tributaria ainda em fase de regulamentação pretende pelo menos reduzir tal descompasso socioeconômico - sobre as camadas e estamentos sociais. Nota-se que a ignorância do brasileiro médio sobre o que paga e o que recebe é extrema, faltando uma política mesmo que simplista e genérica de comunicação entre o governo e a população que o sustenta.. A discussão sobre a reforma tributária e sua regulamentação tem inclusive incorporado palavras e expressões fora do habitual da área, como "cashback, split payment, IVA dual, neutralidade tributária, etc", que apenas reforçariam o enigma sobre como se desenvolve a tributação no pais e seus impactos sobre todos nós. O governo central tão logo sejam aprovadas os projetos de lei complementar PLCO 68 e 108 quando superadas as divergências políticas na busca de maior protagonismo entre a Câmara deputados e o Senado federal iniciar uma campanha nacional apresentando

informações mínimas com uma linguagem simples e coloquial para que o brasileiro tenha uma perspectiva geral do que paga, do que mudou e a razão de tal mudança.

Esperamos com fé e muita expectativa que a reforma tributária em fase de regulamentação, mote central atualmente de qualquer encontro que envolva discussão fiscal, tenha sem embargo de inúmeras críticas, dentre outras, quanto à perda de autonomia dos entes federados subnacionais e favorecimento de isenção ou alíquota reduzidas para alguns setores com maior poder de pressão sobre o parlamento, que tenhamos após a transição que se desenhou, no ponto de vista de justiça fiscal, uma sociedade mais igualitária e consciente de seus deveres e direitos.

GUERRA FISCAL: COMPETIÇÃO TRIBUTÁRIA ENTRE ESTADOS E MUNICÍPIOS E SUAS CONSEQUÊNCIAS ECONÔMICAS

FISCAL WAR: TAX COMPETITION BETWEEN STATES AND MUNICIPALITIES AND ITS ECONOMIC CONSEQUENCES

Luiz Otávio Benedito
Fabiana Cortez Rodolpho
Daniela Ramos Marinho Gomes

Resumo

A guerra fiscal refere-se à prática econômica de administrações estaduais e municipais que buscam atrair empresas para seus territórios por meio de incentivos fiscais e outras vantagens econômicas, como doações de terrenos. Este artigo, objetiva, estabelecer uma análise sobre a principal causa da problemática: descentralização tributária, objetivando, especificamente, analisar conceitos e definições da guerra fiscal, investigar suas consequências para os entes da federação, analisar casos práticos e, por fim, apresentar algumas propostas. Para alcançar os objetivos gerais e específicos, bem como dar subsídio ao problema de pesquisa abordado, optou-se pela utilização do método dedutivo. A opção por esta metodologia neste estudo implica em uma abordagem de pesquisa que se inicia com premissas gerais relacionadas à guerra fiscal. Essas premissas são derivadas da literatura acadêmica e doutrina especializada. Em seguida, por meio da coleta de dados provenientes de diversas fontes, como livros, notícias, artigos da área, sites oficiais para tratar o assunto proposto. Essa estruturação visa fornecer uma abordagem sistemática e coerente à pesquisa, permitindo ao leitor uma compreensão aprofundada dos tópicos abordados.

Palavras-chave: Descentralização tributária, Guerra fiscal, Disputa, Competição, Incentivos fiscais

Abstract/Resumen/Résumé

Fiscal war refers to the economic practice of state and municipal administrations that seek to attract companies to their territories through tax incentives and other economic advantages, such as land donations. This article aims to establish an analysis of the main cause of the issue: tax decentralization, specifically aiming to analyze concepts and definitions of fiscal war, investigate its consequences for federal entities, examine practical cases, and finally, present some proposals. To achieve the general and specific objectives, as well as to provide support to the research problem addressed, the deductive method was chosen. The choice of this methodology in this study implies a research approach that begins with general premises related to fiscal war. These premises are derived from academic literature and specialized doctrine. Then, through data collection from various sources such as books, news, articles in

the field, and official websites, the topic is addressed. This structure aims to provide a systematic and coherent approach to the research, allowing the reader to gain a thorough understanding of the topics covered.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Tax decentralization, Fiscal war, Dispute, Competition, Tax incentives

Introdução

O conceito de guerra fiscal se refere a prática econômica de administrações estaduais e municipais com o objetivo de sediar a instalação de empresas em seus territórios, para que seja possível estímulo da economia local e geração de empregos.

Sendo promovida pela Constituição Federal, a autonomia oferecida à Estados e Municípios corrobora para a promoção de dinamismo em suas economias, através de incentivos fiscais, doações de terrenos, fácil acesso à matérias-primas, isenções de impostos ou postergação em seu recolhimento, dentre os impostos, salienta-se destacar o ICMS e o ISS (impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e, de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior, e, serviços de qualquer natureza, respectivamente).

Esse jogo criado, de ação e reação entre governos estaduais e municipais, tem por finalidade a atração de investimentos, considerando que os mesmos são essenciais para que sejam implementadas políticas públicas e desenvolvimento local, no entanto, há sérias consequências nessa disputa desordenada. Conforme aduzido, a maior liberdade fiscal foi um dos elementos que propiciou o desenvolvimento e o acirramento da chamada guerra fiscal, que é um termo utilizado para definir essa competição tributária entre os entes federativos.

Para alcançar os objetivos gerais e específicos, bem como dar subsídio ao problema de pesquisa abordado, optou-se pela utilização do método dedutivo. A opção por esta metodologia neste estudo implica em uma abordagem de pesquisa que se inicia com premissas gerais relacionadas à guerra fiscal. Essas premissas são derivadas da literatura acadêmica e doutrina especializada. Em seguida, por meio da coleta de dados provenientes de diversas fontes, como livros, notícias, artigos da área, sites oficiais, busca-se verificar a validade dessas premissas. A análise sistemática desses tópicos levará à questão central da pesquisa: as consequências da disputa e algumas propostas a fim de combatê-la.

Com o intuito de proporcionar uma estrutura clara e facilitar a compreensão do leitor, o presente trabalho foi estrategicamente dividido em cinco capítulos principais. Inicialmente será abordado a descentralização tributária. No segundo capítulo, serão expostos os conceitos e definições da guerra fiscal. O terceiro capítulo, por sua vez, se dedica ao estudo das consequências da guerra fiscal. Já, o quarto capítulo irá analisar alguns casos práticos. Por fim, o quinto capítulo irá apresentar algumas propostas para a problemática. Essa estruturação visa

fornecer uma abordagem sistemática e coerente à pesquisa, permitindo ao leitor uma compreensão aprofundada dos tópicos abordados.

1 Descentralização Tributária

O fenômeno da descentralização tributária se caracteriza pela participação mais evidente dos Estados e Municípios nas finanças públicas, proporcionando-lhes uma autonomia mais significativa. Esse processo teve início nos anos 1980, a partir de conflitos entre a União, Estados e Municípios, acompanhando o processo de redemocratização.

> O fenômeno da descentralização fiscal caracteriza-se pela participação mais acentuada das instâncias subnacionais de governo, tanto no financiamento como nos gastos governamentais. O processo experimentado pelo Brasil a partir dos anos 80, no entanto, não foi planejado. Ocorreu a partir de conflitos entre a União, Estados e municípios resultantes da concentração de recursos na União imposta pelo regime ditatorial. A descentralização brasileira, assim, teve como um de seus objetivos o fortalecimento financeiro e político de Estados e municípios, em detrimento do governo central, como forma de fortalecer a democracia então em vias de restabelecimento. (Guedes e Gasparini, 2007, p. 2).

Com o processo de redemocratização (restauração da democracia após o período militarista iniciado em 1964), os ideais de fortalecimento financeiro e político dos Estados e Municípios, resultantes da concentração de recursos na União, ganhou forças, culminando com o reconhecimento dos Municípios como ente federativo com a Constituição Federal de 1988, favorecendo a descentralização fiscal, posto que concedia maior autonomia aos entes da federação.

> O avanço do processo de descentralização em curso no Brasil desde os anos de 1980, que acompanhou o movimento de redemocratização no país, fortaleceu a autonomia política e fiscal do município. Com o objetivo de assegurar mais recursos para os desafios que então se colocavam, a Constituição aprovada em 1988 ampliou a competência tributária própria dos entes municipais e aumentou a parcela municipal das receitas de tributos arrecadadas pelas demais esferas, que lhe são devidas por meio de transferências intergovernamentais, assim como os encargos pela prestação de serviços públicos. O resultado foi a elevação do município, ao menos em termos legais, ao status de ente federativo autônomo, como o Estado e a União. (Nazareth, 2015, p. 3).

A descentralização tributária, portanto, implica autonomia dos governos regionais e locais nas decisões de gasto e de arrecadação, de modo a conferir-lhes significativa participação nos recursos tributários.

> A participação crescente e expressiva dos governos estaduais e municipais no conjunto dos recursos tributários e dos gastos públicos do Brasil revela as mudanças significativas que vêm ocorrendo na condução das políticas governamentais, particularmente desde a promulgação da Constituição de 1988. (Nazareth, 2015, p. 4).

Neste sentido, houve a ampliação da competência tributária, tendo em vista que a Constituição de 1988 conferiu poder a todos os entes federativos na instituição e cobrança de tributos, acarretando essa expansão, nos ditames constitucionais.

> Artigo 145 da Constituição Federal: A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:
>
> I - impostos;
>
> II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;
>
> III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.
>
> § 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.
>
> § 2º As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos. (Brasil, 1988).

Através da liberdade fiscal concedida às unidades federativas, estas, na busca por investimentos privados, estimulam as empresas através de benefícios fiscais, como por exemplo, isenções, doações de terreno, postergação no recolhimento dos impostos, entre outros, sediarem o estabelecimento em seu território, ou seja, a descentralização tributária é um dos elementos que propiciou o desenvolvimento e o acirramento da chamada “Guerra Fiscal”.

> Com a Constituição de 1988, logrou êxito um movimento em prol da maior autonomia fiscal dos Estados e municípios. Na busca pelos investimentos

> privados, estas Unidades Federativas (UF) estimularam as empresas a efetuarem o que se pode chamar de "leilão" para definir o Estado e o município que iria sediar suas novas plantas industriais. Este leilão foi vencido por quem ofereceu o maior pacote de benefícios à empresa. Estes benefícios vão desde a isenção, ou postergação nos recolhimentos do ICMS, ou do Imposto sobre Serviços (ISS), até a doação de terrenos, infraestrutura e financiamentos de longo prazo. (Nascimento, 2008, p. 2).

Ressalta-se: A Constituição de 1988 foi um marco significativo na descentralização fiscal brasileira, ampliando a competência tributária dos entes municipais. A autonomia concedida aos Estados e Municípios permitiu-lhes criar estratégias próprias para atrair investimentos, intensificando a competição, a disputa entre os entes federativos.

2 Guerra Fiscal: conceitos e definições

A guerra fiscal pode ser conceituada como uma disputa motivada entre Estados e Municípios com o objetivo de constatar qual dos disputantes oferece o melhor benefício fiscal, como por exemplo, isenções no recolhimento do ICMS (imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior) e ISS (imposto sobre serviços de qualquer natureza), doações de terreno, postergação no recolhimento dos impostos, empréstimos, entre outros.

Tais incentivos têm o propósito de estimular que novos empreendimentos escolham por se instalar em seus devidos territórios, ou seja, possui a finalidade de atrair investimentos. Ocorre que, em conformidade com outras incontáveis guerras, esta não foge à regra, a disputa entre os polos federativos acarreta benefícios, mas também adversidades.

> Esta disputa entre os entes da Federação foi apelidada de "guerra fiscal" e é assim chamada por ter como instrumento de negociação a arrecadação futura de tributos, normalmente, o ICMS para os Estados e o ISS para os municípios. Não está pautada apenas em questões fiscais, mas também contempla benefícios financeiros. No cenário nacional, passou a ter destaque a partir da abertura comercial e da estabilidade econômica, e ganhou notoriedade com a concessão de um amplo conjunto de vantagens e benefícios, principalmente para o setor automobilístico. Seus impactos podem gerar consequências positivas e negativas; pela ótica do administrador público, os aspectos positivos seriam a geração de empregos e renda, o crescimento do PIB local, bem como da receita tributária futura. Os ônus seriam a desarmonia entre os entes federados e a perda de receita presente, que poderá não ser compensada no futuro, pois as empresas poderão migrar novamente para outros Estados, após o período de carência, ou seja, antes de o Estado recuperar em sua totalidade os recursos aplicados. (Nascimento, 2008, p.2).

De acordo com Alves (2001) e Perius (2002), os incentivos para atrair novos empreendimentos podem ser classificados em 3 (três) tipos:

Tipo 1 – Concessões prévias para o início da atividade produtiva: doação de terrenos, obras, facilidades de infraestrutura e outras formas de dispêndio financeiro que geram benefícios parciais ou totais para a empresa.

Tipo 2 – Benefícios creditícios associados ao investimento inicial e à operação produtiva: formas diversas de crédito para capital fixo ou de giro. O crédito pode ser oferecido pelo governo estadual, antes do início das operações da empresa, de uma só vez, ou em várias parcelas, ao longo do processo de implantação e/ou operação. Os financiamentos são ofertados pelas instituições bancárias de investimento, com recursos de fundos estaduais ou de programas de desenvolvimento regional.

Tipo 3 – Benefícios tributários relacionados à operação produtiva: a renúncia fiscal pode se dar por meio da redução ou postergação de recolhimento, ou, ainda, pela isenção de impostos.

O Tipo 3 é muito utilizado para a manipulação de alíquotas referentes ao ICMS (imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior) e ISS (imposto sobre serviços de qualquer natureza).

> O fenômeno da "Guerra Fiscal" trata-se, em termos econômicos, da disputa fiscal no contexto federativo, ou seja, refere-se à intensificação de práticas concorrenciais extremas e não cooperativas entre os entes da Federação, no que diz respeito à gestão de suas políticas industriais. Assim, manipular as alíquotas de determinados tributos torna-se o elemento fundamental das políticas relacionadas à atração de empresas. (Fernandes e Wanderlei, 2000, p. 5).

No entanto, importante ressaltar que a manipulação de alíquotas no âmbito Estadual (ICMS) se trava à revelia da Lei Complementar nº 24/75, que veda as concessões de isenções e outros incentivos relacionados ao ICMS, salvo quando previstas em convênios celebrados em reuniões do Conselho de Política Fazendária (CONFAZ), cuja aprovação depende de decisão unânime dos Estados. No entanto, paralelamente a isso, os Estados vêm concedendo as isenções, ante a inércia do CONFAZ, contribuindo para o acirramento da disputa tributária.

> A alínea g do inciso XII do artigo 155 da Constituição de 1988 atribui à lei complementar competência para "regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados." A lei complementar no 24, de 1975, recepcionada pela atual Constituição, veda a concessão de incentivos relacionados ao ICMS, salvo nos casos previstos em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, cuja aprovação depende de decisão unânime dos Estados. Não obstante, os governos estaduais vêm concedendo incentivos à revelia do CONFAZ, competindo entre si para abrigar novos empreendimentos. (Ferreira, 2000, p.1)

Em suma, guerra Fiscal se refere a prática econômica de administrações estaduais e municipais com o objetivo de sediar a instalação de empresas, ante a autonomia concedida aos entes federativos com a Constituição de 1988. No entanto, referida disputa tributária pode trazer benefícios em um primeiro momento, mas, a longo prazo, não é vantajoso.

> Guerra Fiscal é um processo de competição interjurisdicional, operada pela adoção de medidas de caráter fiscal que afetam a base tributária das demais unidades de governo e dessa forma trazem vantagens e/ou desvantagens diferenciais ao bem-estar dos cidadãos de diferentes Estados. (Lagemann, 1995).

Imperioso ressaltar que a Constituição Federal, em seu artigo 155, inciso XII, alínea g, confere à lei complementar a competência para regular a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais. A Lei Complementar nº 24, de 1975, recepcionada pela Constituição de 1988, estipula que tais concessões só podem ocorrer mediante convênios aprovados pelo CONFAZ. Contudo, a inércia do CONFAZ e a busca por atração de investimentos têm levado os Estados a agir unilateralmente. Governos estaduais, em um esforço para se tornarem mais atrativos para novas empresas e investimentos, têm desrespeitado a necessidade de aprovação unânime, intensificando a competição fiscal entre as unidades federativas. Portanto, emerge de suma importância a atuação efetiva do CONFAZ.

3 Consequências da Disputa

A Guerra Fiscal utiliza de forma desordenada a concessão de benefícios fiscais pelos entes federados, tendo como objetivo uma tentativa de inclusão econômica no país, por meio de políticas desenvolvimentistas e concorrências unilaterais, que em um primeiro momento pode até beneficiar o ente federativo, mas, a longo prazo, é prejudicial, sendo um infortúnio

decorrente das políticas públicas que são incapazes de conter as desigualdades regionais ante a ausência de estímulos ao desenvolvimento e, ainda, as condutas de entes federados com preocupações unilaterais e desagregadoras.

> Esta competição vem prejudicando as finanças estaduais bem como a provisão pública de bens e serviços, muitos deles importantes insumos do processo de produção. Além disto, a guerra cria conflitos na federação. No curto prazo, o Estado que deflagra a guerra fiscal se beneficia. No longo prazo, a generalização do conflito faz com que os ganhos iniciais desapareçam. Incentivos fiscais perdem seu poder de estímulo e transformam-se em meras renúncias de arrecadação. (Ferreira, 2000, p. 1).

A proveniência do impasse é a desigualdade regional dentro do país e a limitação de recursos internos para investimentos capazes de atenuar ainda mais tais diferenças, haja vista, que em um primeiro momento gera empregos e renda, porém, a longo prazo, é vista como renúncia de arrecadação, pois será necessário na localidade, ante o desenvolvimento, investimentos em educação, saúde, segurança, entre outros, o que demanda, recolhimento de tributos. Portanto, para o país como um todo, são provocadas consequências negativas, além de intensificar os conflitos entre os entes federativos.

> Os Estados que mais perderão serão os mais pobres, que, curiosamente, são os que mais concedem incentivos, uma vez que, paralelo ao desenvolvimento atraído para o seu território, desencadeia-se a contrapartida natural, ou seja, o crescimento das demandas por serviços públicos, tais como: educação, saúde, transporte, segurança, saneamento básico, entre outras despesas provenientes do crescimento populacional e da elevação da renda per capita. (Nascimento 2008, p. 4).

Do ponto de vista da Federação, a disputa é prejudicial, isso porque, afeta as finanças estaduais e municipais (renúncia de arrecadação), e, ao reduzir a receita tributária há um aumento da pressão por transferências provenientes da União, além do que, essa disputa desordenada gera conflitos na federação.

> Deste modo, do ponto de vista da Federação, a guerra fiscal é extremamente prejudicial. Primeiro, porque ao reduzir a receita tributária dos Estados, aumenta a pressão por transferências fiscais da União. Na realidade, a própria intensidade da guerra fiscal dependerá da percepção, pelos governos estaduais, de leniência do governo federal na concessão de transferências voluntárias. Segundo, porque no longo prazo pode induzir a concentração regional da produção (ao contrário do que preconizam seus defensores), interferindo perversamente na tendência histórica de descentralização. (Ferreira, 2000, p. 2).

Em suma, pode-se citar duas principais consequências, o *déficit* público através das renúncias à arrecadação, e a desigualdade social, tendo em vista que os Estados com menor poder financeiro perdem capacidade de promover serviços e infraestrutura.

> A consequência da "Guerra Fiscal" dá-se em duas áreas. A primeira está relacionada ao aumento do déficit público da Federação, pois, ao diminuir a receita estadual como um todo (esse raciocínio parte do princípio que a "Guerra Fiscal" é um jogo em que o ganho de um estado se dá necessariamente por meio da perda dos demais), isso faz com que o déficit estadual consolidado seja incrementado, o que, por sua vez, devido ao grande peso relativo dos déficits estaduais em relação ao déficit global da Federação, faz com que o déficit público no total aumente. A segunda consequência dá-se na concentração regional da economia, na medida em que os estados mais desenvolvidos, do ponto de vista econômico, têm óbvias vantagens, como na localização do mercado consumidor e a melhor infraestrutura econômica e social, em relação aos menos desenvolvidos. (Ferreira, 2000, p.7).

Abaixo, segue Tabela do IMB (Instituto Mauro Borges), demonstrando as renúncias dos Estados à arrecadação do ICMS (imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior):

Tabela 1 - Arrecadação e Renúncia Fiscal do ICMS – 2019* – em R$ milhões

Estados	Arrecadação ICMS (I)	Renúncia ICMS (II)	Peso da renúncia (III = II / I)
Amazonas	10.011	7.038	70,30%
Goiás	**17.388**	**7.668**	**44,10%**
Mato Grosso	10.810	3.757	34,75%
Rio Grande do Sul	35.905	11.066	30,82%
Paraná	31.588	9.591	30,36%
Paraíba	5.989	1.806	30,16%
Santa Catarina	24.191	5.928	24,50%
Rio de Janeiro	38.955	9.194	23,60%
Alagoas	4.503	781	17,34%
Distrito Federal	8.353	1.433	17,16%
São Paulo	147.527	23.081	15,65%
Bahia	25.494	3.597	14,11%
Pernambuco	17.081	2.242	13,13%
Maranhão	7.872	922	11,71%
Piauí	4.701	527	11,21%
Espírito Santo	11.567	1.297	11,21%
Rio Grande do Norte	5.880	632	10,75%
Minas Gerais	52.300	5.507	10,53%
Ceará	13.287	1.107	8,33%
Total	**446.762**	**97.174**	**21,75%**

Fonte: Febrafite (2020), apud Niquito (2020).
Nota: * o ano de 2019 corresponde aos meses de janeiro até outubro.

Além do mais, Ferreira (2000, p. 2-3), respaldado no Estudo do Banco Mundial[1], cita algumas conclusões sobre os efeitos desta disputa desordenada:

1) Incentivos tributários são destinados para grandes firmas: a razão é que existem substanciais custos de transação em buscar e obter incentivos. Somente grandes firmas são capazes de suportar esses custos.

2) Incentivos baseados em ICMS discriminam contra firmas estabelecidas. Isto decorre da ideia de atrair novas firmas para o Estado. Consequentemente, cria-se uma vantagem artificial para firmas entrantes no mercado. As firmas estabelecidas, assim, acabam migrando para Estados vizinhos (usufruindo de benefícios similares).

3) Distorções locacionais: firmas escolhem sua localização baseado em incentivos fiscais e não em função da oferta de fatores de produção disponível. Existe um custo econômico invisível, que consiste na perda de produtividade do capital da firma, compensada pelo incentivo fiscal. Assim, o contribuinte local carrega o peso deste custo econômico, seja porque a oferta local de bens públicos cai ou porque algum imposto é aumentado para compensar pela perda de arrecadação.

4) Distorção na composição do gasto público. Isto é, em estágios avançados a guerra fiscal passa a se dar em torno dos dispêndios em infraestrutura, em detrimento do gasto social, aumentando a regressividade do gasto público. Keen & Marchand (1997) mostram, em um modelo teórico, que um resultado da competição fiscal é causar uma composição ineficiente do gasto público. Particularmente, pode ocorrer uma queda da participação do gasto social (construção de escolas, hospitais, saneamento básico), que dá lugar a uma maior participação de gastos *productivity-enhanang*, ou seja que viabilizem um aumento da produtividade.

Deste modo, os Estados mais desenvolvidos, que têm poder financeiro, são capazes de suportar o ônus das renúncias e, sem embargo, assegurar admissíveis condições de qualidade do serviço público, o que contribui para a manutenção da desigualdade social, já que os Estados mais pobres não são capazes de suportar os ônus sem a arrecadação.

4 Casos Práticos

[1] Tyler(1998) propõe substituição de um sistema de benefícios fiscais ICMS-based, por um outro baseado em isenções de contribuições sobre folha salarial (caso em que o governo do estado remeteria a diferença para o tesouro nacional). Em outras palavras, ele propõe subsídios para trabalhadores desqualificados.

Há diversos exemplos no Brasil de setores produtivos que receberam benefícios públicos para se instalarem no território, um setor de destaque pelo alto investimento é o automobilístico, no qual houve a entrada expressiva de multinacionais a partir dos anos 1990.

> A presença de multinacionais no setor automotivo não é novidade no Brasil, nem tampouco surgiu apenas na década de 1990. Mas é inegável que no período pós-1993, houve uma entrada gigantesca de multinacionais produtoras de veículos automotores e também um processo de realocação das que já produziam no Brasil. Exemplos de empresas que participaram desse processo não faltam: Volkswagem, Ford, General Motors, Fiat, Mercedes-Bens, Renault, Detrit Corporation, Chrystaler (em parceria com a BMW), Skoda (empresa Tcheca de caminhões), Ásia Motors, Honda, Tianjing do Brasil, Kurim, Mitsubishi, Troller, Subaru, Speed Cross, Hyundai, Peugeot, Toyota e outras. (Ibanêz, 2005, p. 12).

A seguir, segue tabela de Alves, (ALVES, M. A. da S., 2001, "Guerra Fiscal e Finanças Federativas no Brasil: o Caso do Setor Automobilístico", Dissertação de Mestrado, IE/UNICAMP, Campinas), que sistematizou os dados de isenções fiscais e benefícios orçamentários:

Tabela 2: Benefícios Orçamentários e Tributários por Contrato – Indústria Automobilística

Mercedes-Bens	**690.547.740,00**
Benefício Orçamentário (R$)	
Terreno	50.500.000,00
Infraestrutura	0,00
Crédito para Capital Fixo e de Giro	60.636.705,00
Crédito para Capital Fixo	7.117.810,00
Crédito à Comercialização	16.757.790,00
Total	135.012.305.00
Benefício Tributário (R$)	
Crédito para Capital de Giro (diferimento)	555.535.435,00
Total	555.535.435,00

General Motors	**759.576.684,00**
Benefício Orçamentário (R$)	
Terreno	11.000.000,00
Infraestrutura	130.000.000,00
Crédito para Capital Fixo	82.238.138,00
Total	223.238.138,00
Benefício Tributário (R$)	
Financiamento à aquisição de máq. e equip.	15.904.166,00
Crédito para Capital de Giro (diferimento)	451.244.379,00
Restituição de Investimento	69.190.001,00
Total	536.338.546,00
Renault	**353.338.599,00**
Benefício Orçamentário (R$)	
Terreno	15.000.000,00
Infraestrutura	150.000.000,00
Total	165.000.000,00
Benefício Tributário (R$)	
Diferimento do ICMS	188.338.599,00
Total	188.338.599,00
Total Geral	**1.803463.023,00**

Fonte: Alves (2001)

Sendo assim, é possível verificar os diversos benefícios e isenções concedidas no setor automobilístico, a fábrica da Mercedes-Benz contou com: créditos, financiamentos e períodos de carência para pagamento; a doação de um terreno de 28 milhões de m² , isento de pendências e demandas judiciais; urbanização das margens do Rio Paraibuna; sistema de esgoto; acesso, sem custos a sistemas de tratamento de efluentes líquidos da empresa; viabilização de acessos viários da estrada BR040; implantação de um ramal ferroviário; construção de pátios de estacionamento; pista de testes; obras para fornecimento de energia; instalação de uma brigada de incêndio, próximo à fábrica. (Ibanêz, 2005, p. 17).

No contrato ente a General Motors e o Governo do Rio Grande do Sul, município de Gravataí, ficou estipulado: subsídio do estado na aquisição do terreno no valor de R$ 11 milhões, acrescido de terraplanagem e urbanização do terreno; instalação de rede de gás natural; fornecimento preferencial de energia elétrica; manutenção de rodovias e construção de todos os acessos viários necessários à planta; construção de terminal fluvial completo de uso exclusivo da GM, terminal marítimo privativo; melhoria das rodovias de acesso; instalação de linhas de efluentes sanitários e industriais; tratamento de efluentes e de resíduos sólidos. (Ibanêz, 2005, p. 17).

Por fim, a chegada da Renault em São José dos Pinhais, Paraná, estabeleceu no acordo: doação de um terreno de 2,5 milhões de m², acrescido de terraplanagem e drenagem do mesmo; construção de uma subestação da Copel; ramal ferroviário ligado empresas à rede; linha permanente de transporte coletivo; berço e pátio exclusivo no Porto de Paranaguá; abastecimento de água; redução de 25% na tarifa de energia elétrica; e construção de uma pequena usina elétrica, exclusiva da fábrica. (Ibanêz, 2005, p. 18).

Neste sentido, a somatória dos incentivos territoriais acrescidas dos créditos e isenções fiscais, no caso do setor automotivo, indica um volume considerável de recursos destinado a um número muito restrito de empresas, sem contar que são recursos públicos mal direcionados, que poderiam ser investidos em saúde, educação, saneamento básico, segurança, entre outros.

5 Propostas

De uma maneira geral, a Guerra Fiscal é a causadora de conflitos dentro da Federação, devendo ser combatida. Ademais, é enfatizado o caráter ilegal dos benefícios concedidos, na medida em que a grande maioria dessas ações de incentivo são concedidas por meio de leis ou

decretos estaduais e não a partir de convênios nacionais, como determina a Lei Complementar nº 24, de 1975, além de gerar conflitos entre os entes da federação a aumentar as desigualdades.

Atualmente, há várias discussões em torno da temática, sendo que serão apresentadas algumas alternativas visando minimizar a problemática.

Um primeiro ponto, seria a proposta de uma Súmula Vinculante, já que, fundando-se em diversos precedentes da Suprema Corte – ADIs 2.645, 2.906, 3.794, 1.247, 2.548, 1.308, 3.312 e 1.179 –, o Ministro Gilmar Mendes propôs, no decorrer do ano de 2012, a edição de súmula vinculante com o seguinte enunciado:

> Qualquer isenção, incentivo, redução de alíquota ou de base de cálculo, crédito presumido, dispensa de pagamento ou outro benefício fiscal relativo ao ICMS, concedido sem prévia aprovação em convênio celebrado no âmbito do CONFAZ, é inconstitucional.

Referido enunciado é a Proposta de Súmula Vinculante (PSV) nº 69, sendo que, o procedimento de edição da PSV 69 está sobrestado até o julgamento da Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) nº 198, que discute a constitucionalidade da exigência de unanimidade para a aprovação dos convênios que tratam da concessão de benefícios fiscais no âmbito do CONFAZ. No entanto, o enunciado não traz quaisquer deliberações acerca do quórum necessário para aprovação do CONFAZ, assim, a mesma poderia ser editada e, posteriormente, modulado os efeitos da mesma.

> Contudo, caso se analise a redação do enunciado proposto, fácil é observar que não há qualquer disposição acerca do quórum a ser exigido no âmbito do CONFAZ. Sendo assim, irrelevante seria que se exigisse maioria ou unanimidade quando da aprovação da concessão de um dado benefício fiscal, bastando que a concessão logre ser submetida ao órgão para aprovação antes de adquirir vigência, sob pena de inconstitucionalidade. (Viana, RDT Atual 36-2016).

Outra proposta, que tem como principais defensores Varsano, Afonso, Rezende e Perobelli, os quais defendem que a Federação deve ser fortalecida como agente indutor do desenvolvimento e como corretor dos desequilíbrios regionais, sustentam assim a alteração do ICMS pelo IVA (Imposto sobre valor agregado), sendo os produtos tributados apenas nos Estados em que serão consumidos.

> Propõem uma reforma tributária em que os estados percam seu poder de conceder incentivos a partir do imposto sobre o consumo estadual. Isso inclui a transformação do ICMS em um IVA "destino puro" (os produtos serão tributados somente nos estados onde serão consumidos, sendo tributadas a alíquota "zero" as operações interestaduais) e não "híbrido" (como é hoje), o que eliminaria grande parte dos incentivos econômicos que os estados têm para prosseguir com a "Guerra Fiscal". (Fernandes e Wanderley, 2000, p. 12).

Ademais, pode-se citar também o princípio da cooperação previsto no artigo 23, § único, da Constituição Federal:

> Leis complementares fixarão normas para a cooperação entre a União e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, tendo em vista o equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar em âmbito nacional. (Brasil, 1988).

Sendo assim, pelo princípio, a Guerra Fiscal deveria ser regulamentada por Leis complementares de cooperação entre os entes da federação, com a finalidade de promoção do equilíbrio do desenvolvimento e bem-estar nacionais.

Por fim, pode-se citar também a ampliação do arranjo institucional do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), de modo a torná-lo um fórum de fiscalização e controle efetivo.

> A segunda alternativa seria apoiada no uso de um fórum mais restrito, o Confaz. No que tange à eficiência, teria o mérito de tramitar em um fórum mais restrito, ganhando, em princípio, mais agilidade. No entanto, dado o atual formato do Confaz - e tendo em vista sua base legal - o Conselho poderia apenas indicar a irregularidade e agir indiretamente, através da Procuradoria da República ou do Tribunal de Contas. (Cavalcante, 2008, p. 32).

Além do mais, outro ponto em voga que merece destaque é a Reforma Tributária que simplifica impostos sobre consumo, unifica a legislação de novos tributos e prevê fundos para o desenvolvimento regional e para bancar créditos de ICMS até 2032, assim, a mesma tem sido vista com grande potencial para pôr fim à guerra fiscal.

Para reduzir a guerra fiscal, em que estados concedem isenções para atrair empresas para os seus territórios, a reforma prevê a criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), que englobará o Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e o Imposto Sobre Serviços (ISS).

O IBS será arrecadado no destino, ou seja, no estado consumidor da mercadoria. Com isso, a atratividade baseada na concessão de benefício pelo estado de origem deixará de existir, o que, ao menos em tese, vai acabar com a guerra fiscal.

Considerações finais

Diante do exposto, pode-se observar que a Guerra Fiscal é um fenômeno corriqueiro e presente em nossa sociedade, no qual os entes federativos, dado sua autonomia com a descentralização tributária, disputam a instalação de investimentos em seu território, o que em primeiro momento gera empregos e renda, no entanto, a longo prazo, aumneta a tensão entre as unidades federativas e a desigualdade social, pois importa em renúncia fiscal.

Há várias propostas apresentadas para a solução da problemática por deputados e senadores, bem como, há proposta de Súmula Vinculante no Supremo Tribunal Federal, além de vários estudiosos e doutrinadores que propõem solução para o impasse.

Sendo assim, é certo que alguma atitude deverá ser tomada para minimizar os obstáculos que a disputa desenfreada traz, pois essa Guerra não resulta em um vencedor e um vencido, mas o lado que se sobressai será sempre os estados financeiramente mais poderosos, na condição de que, são capazes de suportar o ônus das renúncias e, sem embargo, assegurar admissíveis condições de qualidade do serviço público.

REFERÊNCIAS

Constituição Federal. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 20 de maio de 2024.

CAVALCANTE, Danielle de Moura. **Guerra Fiscal no Brasil: Consequências socioeconômicas**. Instituto Brasiliense de Direito Público. Brasília. 2008.

DINIZ, Clélio Campolina. 2000. **A nova geografia econômica do Brasil**. In: VELLOSO, J. P. R. (org.). Brasil 500 anos: futuro, presente, passado. Rio de Janeiro: José Olympio.

FERNANDES, André Eduardo Da Silva e WANDERLEI, Nélio Lacerda. **A questão da guerra fiscal: Uma breve resenha**. Brasília. v. 37, n. 148, p. 05-20, Out./Dez. 2000.

FERREIRA, Sérgio Guimarães. **Guerra fiscal: competição tributária ou corrida ao fundo do tacho?** Informe-se, n. 4, jan. 2000. Disponível em https://web.bndes.gov.br/bib/jspui/handle/1408/16422?&locale=en. Acesso em: 20 de maio de 2022.

GUEDES, Kelly Pereira e GASPARINI, Carlos Eduardo. **Descentralização Fiscal e Tamanho do Governo no Brasil.** Econ. Aplic. São Paulo. v. 11, n. 2, p. 303-323, abril/junho 2007.

IBAÑEZ, Pablo. **Guerra Fiscal e Território Brasileiro:** O caso do setor automotivo. Anais do X Encontro de Geógrafos da América Latina. 20 à 26 de março de 2005. Universidade de São Paulo.

Instituto Mauro Borges. **Relatório de Renúncia Fiscal de 2020**. Disponível <em https://www.imb.go.gov.br/files/docs/publicacoes/estudos/2021/Relatorio_Renuncia_Fiscal_2020.pdf>. Acesso em 09 de setembro de 2024.

LANGEMANN, Eugênio. **O federalismo fiscal brasileiro em questão**. São Paulo. 1995.

LENGRUBER, A. **A competição tributária em economias federativas: aspectos teóricos, constatações empíricas e uma análise do caso brasileiro.** 1999. 89 p. Dissertação (Mestrado em Economia) - Universidade de Brasília, Brasília, 1999

NASCIMENTO, Sidnei Pereira Do. **Guerra Fiscal: Uma avaliação comparativa entre alguns Estados participantes.** São Paulo. v. 12, n. 4, p. 677-706, Out./Dez. 2008.

NAZARETH, Paula Alexandra Canas de Paiva**. Descentralização Fiscal e Autonomia Municipal:** elementos para o debate. Revista Paranaense de Desenvolvimento. Curitiba. v. 36, n. 128, p. 117-132, jan/jun 2015.

NOGUEIRA, C.; JORGE NETO, P. M. N. **Os impactos dos incentivos fiscais sobre a estrutura industrial e sobre a competitividade das firmas.** Fortaleza: UFC, Centro de Estudos de Economia Regional, 1998. 20 p. (Texto de Discussão, 178).

SERRA, José, AFONSO, José R. R. **Federalismo fiscal à brasileira: Algumas Reflexões.** Revista do BNDES. Rio de Janeiro. p. 3-29. v. 12, dez. 1999.

VARGAS, Neide César. **A descentralização e as teorias do Federalismo Fiscal**. Ensaio FEE. Porto Alegre. v. 32, n. 1, p. 51-76, jun. 2011.

VARSANO, Ricardo. **A Guerra Fiscal do ICMS: Quem ganha e quem perde**. IPEA. Rio de Janeiro. 1977.

VIANA, André Santos. **Propostas concretas para o fim da guerra fiscal do ICMS: uma análise consequencialista.** Instituto Brasileiro de Direito Tributário IBDT. RDT Atual, nº 36, p. 31-46, 2016.