

VANDERLEI SIRAQUE

O PRINCÍPIO DA FEDERAÇÃO E O ICMS

**MESTRADO EM DIREITO
DISCIPLINA: DIREITO TRIBUTÁRIO I**

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA
SÃO PAULO – 2000**

VANDERLEI SIRAQUE

O PRINCÍPIO DA FEDERAÇÃO E O ICMS

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA – SP
PÓS GRADUAÇÃO EM DIREITO
NÍVEL: MESTRADO
SUB-ÁREA: DIREITO ADMINISTRATIVO
CURSO: DIREITO TRIBUTÁRIO I
PROFESSOR TITULAR: PAULO DE BARROS
CARVALHO
PROFESSOR ASSISTENTE: EURICO MARCOS
DINIZ DE SANTI**

**SÃO PAULO
2000**

ÍNDICE

- INTRODUÇÃO.....	04
- O ESTADO FEDERAL.....	07
- CARACTERÍSTICAS DO ESTADO FEDERAL.....	09
- A FEDERAÇÃO BRASILEIRA.....	11
- ANTECEDENTES HISTÓRICOS DA “GUERRA FISCAL”.....	14
- OS PARÂMETROS DA “GUERRA FISCAL” NO BRASIL.....	19
O PRINCÍPIO DA IGUALDADE PERANTE A TRIBUTAÇÃO.....	31
- O ICMS NÃO DEVE SER UTILIZADO COMO INSTRUMENTO REGULADOR DA ECONOMIA SEM ACORDO NO CONFAZ.....	35
- A QUEBRA DO PACTO FEDERATIVO.....	41
- O PRINCÍPIO DA FEDERAÇÃO E A INCONSTITUCIONALIDADE DA RENÚNCIA DO ICMS SEM O DEVIDO CONVÊNIO ENTRE OS ESTADOS E O DISTRITO FEDERAL.....	45
- O PRINCÍPIO DA FEDERAÇÃO E A INCONSTITUCIONALIDADE - DOUTRINA.....	52
- A CONSTITUIÇÃO FEDERAL, LEI COMPLEMENTAR, CONVÊNIOS DO CONFAZ, RESOLUÇÃO DO SENADO.....	61
- JURISPRUDÊNCIA.....	65
- CONCLUSÕES.....	66
- BIBLIOGRAFIA.....	69

INTRODUÇÃO

O objetivo deste estudo não é analisar os aspectos extrafiscais dos acordos realizados entre os Estados, Municípios e montadoras de veículos automotores, pois tais análises deverão ser realizadas pela ciência econômica e pela ciência política, quanto ao seu mérito. Entramos nos assuntos extrafiscais apenas para dar amálgama à nossa argumentação jurídica e lembrarmos que o objeto do direito são os fatos sociais, os quais se transformam em fatos jurídicos quando os órgãos legiferantes fazem normas que sobre eles incidam, sendo que o objeto da ciência jurídica é o direito positivo que, por sua vez, não existe sem os fatos sociais e, nem tampouco, a ciência jurídica sem o direito positivo.

A chamada “guerra fiscal” ou renúncia fiscal tem gerado uma verdadeira guerra entre as diversas unidades que compõem a federação brasileira, especialmente entre os Estados de São Paulo, Paraná, Rio Grande do Sul, Bahia, Rio de Janeiro e Minas Gerais, na atividade econômica que corresponde ao setor de montagem e fabricação de veículos automotores.

Outro elemento a ser destacado é que, além da “guerra fiscal” entre os Estados, existe uma outra “guerra fiscal” entre os Municípios dentro de um mesmo Estado. É a “guerra fiscal” de todos contra todos.

A “guerra fiscal” tem levado Estados e Municípios a renunciarem receitas a que têm direito, contra os princípios constitucionais, colocando em risco o pacto federativo e a unidade nacional.

A renúncia fiscal, por parte dos Estados, ocorre especialmente com a isenção do ICMS - imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação e, por parte dos Municípios, com a isenção de IPTU - imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, ISS - imposto sobre serviços e de taxas municipais para as empresas montadoras de veículos automotores.

No entanto, além das isenções de ICMS, IPTU, ISS e taxas, as empresas que prometem se instalar ou já estão instaladas em alguns Estados e Municípios, recebem toda a infra-estrutura de terraplanagem e viária necessária a custo zero, isto é, sem o pagamento de contribuição de melhoria; além de doação de imóveis (terrenos); modificação e criação de legislação municipal e estadual; financiamento praticamente sem encargos ou correção monetária, com juros muito abaixo dos praticados pelo mercado nacional e internacional para este tipo de atividade e com prazos de carência abusivos. Tais benefícios ferem o importante princípio constitucional da isonomia entre os contribuintes e entre os cidadãos.

Os governadores e os Prefeitos agem como se não existissem os princípios da legalidade, da isonomia, da indisponibilidade do patrimônio público e da solidariedade nacional. A Constituição da República Federativa do Brasil é jogada, a todo o instante, na lata de lixo, juntamente com as Leis Complementares 24/75 e 87/96, que são leis nacionais e, portanto, válidas para todos os Estados .

As atitudes dos Governadores e Prefeitos que assinaram os protocolos com as empresas montadoras de veículos automotores nos levaram a verdadeiras aberrações e absurdos tributários, que ferem o princípio da igualdade entre os

contribuintes; ou seja, estamos num verdadeiro caos ou “manicômio tributário”, para lembrar o saudoso tributarista Augusto Becker.

Enfim, esta monografia tem por objetivo demonstrar a inconstitucionalidade das renúncias de ICMS da maneira como foram implementadas, isto é, sem acordo entre os Estados no CONFAZ - Conselho Nacional de Política Fazendária e, ainda, demonstrar que estas isenções colocam em risco o pacto federativo brasileiro.

O ESTADO FEDERAL

Federação vem do latim *foedus*, *foedoris*, que significa aliança, pacto e, portanto, é o processo de integração política, é a aliança, sociedade ou união de Estados livres e soberanos que abrem mão de suas soberanias para se fundirem num único Estado nacional, porém mantendo a autonomia, conforme o estabelecido numa Constituição.

Podemos, ainda, dizer que é a união de diversos povos, para seguir um destino comum e que, apesar de ser forma de Estado e não de governo, é um mecanismo que os representantes dos povos dos diversos Estados encontraram para facilitar a administração dos negócios públicos.

A origem do Estado Federal moderno é tipicamente norte-americana:

“...as antigas treze colônias britânicas tornaram-se livres, passando a constituir-se em Estados independentes entre si. Como a experiência da criação de uma Confederação não dera certo, e em face, principalmente, da necessidade de uma união mais firme e estreita, ‘convocou-se uma convenção, a fim de rever o pacto formado entre as antigas colônias....na cidade de Faladélfia... foi aprovada a nova carta... que entrou oficialmente em vigor em 1789...’ Percebe-se, do exposto, que o federalismo, como forma de organização estatal, surgiu nos Estados Unidos da América, com a Constituição de 1787.”¹

¹ BORGES NETO, André Luiz. Teoria Geral do Federalismo, p.41

A federação dos Estados Unidos foi constituída após calorosos debates entre os representantes dos povos dos treze Estados, que eram antigas colônias da Inglaterra.

CARACTERÍSTICAS DO ESTADO FEDERAL

As características do Estado Federal são as seguintes:

1) autonomia dos Estados-membros: as unidades da federação têm Constituição própria, mas em consonância com a Constituição Federal; têm Legislativo, Judiciário e Executivo e uma gama de competências para legislar de forma exclusiva ou concorrente e orçamento próprio, pois de nada adiantaria autonomia sem finanças para a prestação dos serviços públicos necessários para a solução dos problemas sociais;

2) a Constituição como fundamento jurídico do Estado Federal: é a Constituição que dá os limites da autonomia das unidades da federação, a repartição de competências. Assim, ao mesmo tempo em que a Constituição Federal reparte competências entre os entes da federação, ela impõem os limites e a forma do exercício destas competências. A Constituição é a norma fundamental hipotética na visão de Hans Kelsen e, a partir desta norma fundamental, todas as demais normas obtêm validade e legitimidade, quando os órgãos legiferantes competentes seguem os critérios de elaboração e os princípios constitucionais previamente estabelecidos;

3) inexistência do direito de secessão: autonomia não se confunde com soberania, portanto as unidades da federação não têm o direito de se retirarem do pacto federativo. Vejamos o que ensina Dalmo de Abreu Dallari: “a decisão de ingressar numa Federação é um ato de soberania que os Estados podem praticar,

mas, quando isto ocorre, pode-se dizer que essa é a última decisão soberana do Estado.”²

As unidades da federação são pessoas jurídicas de direito constitucional interno. Somente o Estado Federal tem soberania, somente o Estado Federal é pessoa jurídica de direito internacional. Não há nacionalidade estadual ou municipal. A única nacionalidade é a federal.

² Fernanda Dias Menezes Almeida, Competência na Constituição de 1988, p.27.

A FEDERAÇÃO BRASILEIRA

A federação brasileira foi inspirada no modelo norte-americano, todavia, as suas raízes históricas nada têm a haver com o federalismo dos Estados Unidos da América, pois não decorreu da vontade de supostos Estados soberanos. A independência do Brasil foi de todo o território e não das atuais unidades da nossa federação.

A federação brasileira atual decorre do mandamento da Constituição Federal de 1988 e das Constituições anteriores e não de um pacto ou aliança de Estados soberanos. Os constituintes não foram eleitos para representarem Estados na elaboração da Constituição, mas para representarem o povo de todo o território nacional e nem poderia ser diferente, tendo em vista que não existem diversos povos ou nacionalidades que compuseram a federação brasileira. O Brasil tem um só povo em que pese as diferenças culturais das diversas regiões.

No entanto, não podemos negar que o sistema federativo faz parte da nossa cultura e que o constituinte de 1988 trabalhou para fortalecer os Estados e os Municípios, especialmente na descentralização do exercício do poder político-tributário.

Para ilustrar citamos Lewandowski: “Com a Constituição de 1988, porém, verificou-se novamente a descentralização do sistema, de modo consistente com o movimento pendular que caracteriza o federalismo brasileiro. E é interessante notar que os governadores e deputados estaduais, bem como prefeitos e vereadores municipais, livremente eleitos pela população antes dos trabalhos da Assembléia

Constituinte, exerceram grande pressão sobre os deputados e senadores constituintes para que a nova Carta Magna outorgasse maiores recursos e ampliasse a esfera de competência dos Estados e Municípios....”³

O princípio federativo é estabelecido nos artigos 1º e 18 da Constituição Federal, *in verbis* :

Art. 1º - A República Federativa do Brasil, formada pela União indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito ...

Art. 18 - A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição.

A República Federativa do Brasil é composta das seguintes pessoas de direito constitucional interno, cada uma com suas competências e autonomias limitadas pela Constituição: União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Assim, a federação brasileira é *sui generis* ao diferenciar-se da maioria das outras federações que são compostas apenas pela União e pelos Estados - Membros.

Existe uma polêmica entre os nossos constitucionalistas em relação à afirmação do parágrafo anterior. O aplaudidíssimo mestre José Afonso da Silva não

³ Enrique Ricardo Lewandowski, Curso de Direito Constitucional, p. 258

aceita esta realidade jurídica, pois ele não admite que o Distrito Federal e os Municípios façam parte da federação brasileira.⁴

No entanto, o nosso mestre não menos aplaudido Celso Ribeiro Bastos⁵ pensa de maneira oposta e afirma que “...desde o momento em que a Constituição brasileira alçou o Município à entidade condômina do exercício das atribuições que, tomadas na sua unidade, constituem a soberania, não poderia, a ser conseqüente consigo mesma, deixar de reconhecer que a própria federação estava a sofrer um processo de diferenciação acentuada, relativamente ao modelo federal dominante no mundo que congrega apenas a ordem jurídica central e as ordens jurídicas regionais: a União e os Estados - membros”. O fato é que sendo ou não típico o Município ser membro do Estado federado em outras partes do mundo, no Brasil a nossa Constituição o recepcionou como membro integrante da nossa Federação e esta é a nossa realidade jurídica, conforme estabelecido nos artigos 1º e 18 da Constituição Federal, os quais foram colocados como cláusulas pétreas, isto é, não passíveis de modificação por meio de emenda constitucional.

⁴ José Afonso da Silva, Curso de Direito Constitucional Positivo, p. 414.

⁵ Celso Bastos, Comentários à Constituição do Brasil, v. 1, p. 232.

ANTECEDENTES HISTÓRICOS DA “GUERRA FISCAL”

O desequilíbrio entre os diversos Estados e Regiões do Brasil tem raízes históricas, as quais estão intimamente ligadas aos ciclos econômicos do nosso país. Embora não seja objeto do nosso trabalho, é fundamental uma rápida passagem pela história com a finalidade de entendermos a “guerra fiscal” que atualmente ocorre com os Estados entre si e também entre os Municípios.

AMAZONAS: Entre os anos de 1870 e 1912, houve grande expansão da região amazônica com a coleta e exportação da borracha. No período compreendido entre 1900 e 1910, a exportação de borracha significava cerca de um terço do total das exportações brasileiras. Nesta região, não foi criada uma economia do tipo capitalista moderna, a mão-de-obra livre não criou assalariamento, a economia era de troca, praticamente não existiam empresas para coleta, mas somente para compra e exportação. O excedente das exportações de borracha era enviado ao exterior em forma de remessa de lucros ou para importação de bens de capital.

A exportação da borracha entrou em crise em 1912 e nunca mais se recuperou.

NORDESTE: Esta região exercia a pecuária, produzia algodão e açúcar, que entrou em decadência desde o século XVII devido à crise internacional deste gênero. O algodão pouco significava para o mercado internacional. A pecuária de subsistência proporcionou a manutenção e a reprodução de grande reserva de mão-

de-obra nacional. A estrutura de propriedade era extremamente concentrada, a exemplo do capital comercial. As relações de produção capitalistas eram débeis, mesmo após o fim do regime escravista. Em 1900, o Nordeste detinha 40% da população nacional. Em 1907 detinha 17% da produção nacional; em 1939, cai para apenas 10%. A reestruturação da agricultura paulista fez com que São Paulo se tornasse o maior produtor de açúcar e de algodão do país, que eram os dois produtos básicos de exportação do Nordeste.

SUL: A colonização foi exercida por imigrantes europeus. A estrutura fundiária e industrial era representada por pequenas e médias propriedades. Em 1900, esta região possuía 10% da população nacional. Em 1907, a região Sul detinha 19,9% da produção nacional. A economia era representada pela cafeicultura, máquinas de beneficiamento do café, surgimento de bancos, indústrias, comércio, agricultura mercantil produtora de alimentos e matérias-primas.

SUDESTE: Em 1907, São Paulo detinha 16% da produção industrial nacional, em 1919 salta para 31%, em 1929 para 37,5% e em 1939 para 45%. São Paulo cresceu na agricultura, indústria e comércio.

Até a crise interna e externa de 1929 as economias eram regionais, não existia integração do mercado nacional e, para superar a crise e continuar o desenvolvimento do país, o governo central trabalhou para a integração do mercado nacional. Para tanto, foram removidos entraves como os impostos interestaduais, que gravavam a circulação de mercadorias. Iniciou-se a expansão rodoviária e os problemas econômicos, até então, tratados como regionais, passaram a ser nacionais, como exemplo, a produção de café e de açúcar.

A integração do mercado nacional possibilitou maior grau de complementaridade agrícola e industrial diante do setor externo, porém, gerou bloqueio ou inibição de surgimento de atividades similares às existentes em São Paulo, na periferia nacional, além de destruir a incipiente indústria localizada em outras regiões. São Paulo, por ser o Estado mais desenvolvido, avançou ainda mais, a exemplo de outros Estados do Sul e Sudeste.⁶

Com a finalidade de diminuir os desequilíbrios regionais ou mesmo entre os Estados de uma mesma região, o governo federal criou diversos incentivos fiscais e outros programas, como o desenvolvido para a Amazônia(SUDAM - Superintendência para o desenvolvimento da amazônia e Zona Franca de Manaus), para o Nordeste (Sudene - Superintendência para o desenvolvimento do Nordeste), e outros programas. Porém, o governo central, apesar de atender à vontade da Constituição, não obteve sucesso por falta de políticas públicas adequadas e, especialmente, em decorrência da corrupção, tráfico de influências, clientelismo político, falta de transparência e inexistência de controle social destes programas.

O fracasso da política do governo central para diminuir as desigualdades entre os Estados e as diversas regiões do Brasil foi a raiz histórica da “guerra fiscal”, pois os governantes destes Estados decidiram tentar resolver os seus problemas individualmente. Isso se deu através de medidas demagógicas, inconstitucionais, porém, na maioria das vezes, com apoio da sociedade, uma vez que a renúncia fiscal veio acompanhada de empresas montadoras de veículos automotores, promessa de novos empregos, desenvolvimento local, além do aumento da auto-estima da população.

Pode até ser real o fato de a instalação de uma empresa montadora de veículos trazer desenvolvimento e aumento do nível de emprego para a localidade onde ela estiver instalada, no entanto, também traz problemas sociais. Do ponto de vista nacional, essa disputa possibilita diminuição dos custos privados e aumento do investimento público, uma vez que a escolha do Brasil para a instalação da montadora de veículos já havia sido feita pela matriz independentemente da renúncia fiscal. Assim, quem perde são os cofres públicos que, por sua vez, sofrem ausência de dinheiro para os serviços públicos essenciais como saúde, educação e para obras públicas, como saneamento. As grandes ganhadoras são as empresas, que deixam de recolher tributos ao erário e lucram ainda mais.

Enfim, a “guerra fiscal” é de soma menos zero, pois um Estado ganha uma indústria que estava instalada em outro, que é o exemplo da FORD, que saiu de São Paulo e Rio Grande do Sul para se instalar na Bahia. Neste caso, gerou desemprego em São Paulo, que em tese poderia ser gerado na Bahia, porém o nível de desemprego no Brasil ficou o mesmo, além da diminuição da arrecadação do país como um todo, sem a correspondente modificação no produto interno bruto.

A guerra tributária entre os Estados é antiga, conforme podemos observar no excerto do Primeiro Relatório da Comissão de Reforma Tributária Nacional (Rio de Janeiro, Fundação Getúlio Vargas, 1966, p.3):

“cabe exemplificar, neste passo, com tratamento dado ao imposto de exportação e ao imposto sobre circulação mercantil, substituto do atual imposto de vendas e consignações, que sabidamente funciona hoje, principalmente o segundo, como armas de uma verdadeira guerra tributária entre Estados produtores e Estados

⁶ Sindicato dos Metalúrgicos do ABC, Guerra fiscal - roteiro de palestra.

consumidores.⁷”

⁷ Rui Barbosa Nogueira, Curso de direito tributário.

OS PARÂMETROS DA “GUERRA FISCAL” NO BRASIL

O objeto do nosso estudo tem como tema o princípio da Federação e o ICMS, todavia tem como limite os “incentivos fiscais” concedidos às empresas montadoras de veículos nos Estados do Paraná, Rio Grande do Sul e Bahia. A meta é demonstrar a inconstitucionalidade dos acordos que levaram à renúncia fiscal.

Porém, antes de mais nada, é necessário apresentar os parâmetros dos “protocolos” assinados entre os detentores de poder nestas unidades da federação e os representantes das empresas montadores de veículos automotores.

O conteúdo destes acordos mostra uma realidade espantosa, absurda e, principalmente, desinteligente, pois não existe certeza por parte dos Estados e Municípios se e quando ganham de verdade, no aspecto do desenvolvimento econômico e social sustentado, como a melhoria da qualidade de vida, do emprego e dos indicadores sociais. Os acordos são marcados pela incerteza quanto ao retorno dos investimentos públicos, já que não existem metas condicionando os incentivos, além de ser difícil avaliar o impacto sobre a industrialização, a transferência de tecnologia, sobre as exportações, nível de emprego e aumento da arrecadação imediata ou futura.

É certo que o conjunto da Federação perde e que as empresas montadoras de veículos automotores ganham ao diminuírem os seus custos. Outra constatação é que as alianças cooperativas entre os Estados tornam-se cada dia mais difíceis, uma vez que é interessante para o Estado, que pratica a política de renúncia fiscal e

outros incentivos, que os demais integrantes da Federação sejam contra a concessão de benefícios, pois, assim, podem diminuir suas ofertas.

Uma questão bastante complicada para a Administração Pública é que a concentração das informações não estão nas mãos das unidades da federação, mas nas mãos das empresas, que são estimuladas nos lances feitos pelos governadores e prefeitos, configurando verdadeiro leilão e, ainda pior, é que, muitas vezes, as empresas já têm suas definições estratégicas de se instalarem em determinado local.

Portanto, as empresas, às vezes se utilizam do argumento da falta de incentivos num determinado local com a finalidade de garantir incentivos onde iriam se instalar de qualquer maneira.

Pergunta-se: o preço dos veículos são diminuídos para os consumidores?

Necessariamente não, pois primeiro alegam a distância do mercado consumidor, que é um fator importante; outro motivo para a não-diminuição do preço ao consumidor, não declarado, é que estas empresas montadoras sabem que, apesar da falta de seriedade dos setores e órgãos responsáveis para fazer valer aquilo que está escrito na Constituição Federal, de uma hora para outra, as posições poderão ser modificadas e, portanto, correm o risco real de terem que recolher aos cofres públicos o que deixaram de efetuar ou, no mínimo, os acordos serem anulados. Por tal motivo, contam com excelentes departamentos jurídicos e advogados de renome nacional.

Neste sentido, citamos o eminente professor Roque Antonio Carrazza:

“ Na prática têm havido muitas isenções de ICMS concedidas por meio de lei ordinária - quando não de decreto - da própria unidade federativa interessada. Estas isenções autonômicas são manifestamente inconstitucionais, e a qualquer tempo podem ser contestadas, perante o Supremo Tribunal Federal (art.102, I, f, da CF), pelas unidades federativas que se sentirem prejudicadas.”⁸

Continua o emérito jurista: “não devemos confundir os incentivos fiscais (também chamados benefícios fiscais ou estímulos fiscais) com isenções tributárias. Estas são, apenas, um dos meios de concedê-las.

Os incentivos fiscais, legitimados no art.151, I, in fine, da CF, estão no campo da extrafiscalidade, que é o emprego dos meios tributários para fins não-fiscais, mas ordinatórios (isto é, para condicionar comportamentos de virtuais contribuintes, induzindo-os, conforme o interesse público, a fazer ou deixar de fazer alguma coisa).

Por meio dos incentivos fiscais a pessoa política tributante estimula os contribuintes a fazer algo que a ordem jurídica considera conveniente, interessante ou oportuno (‘v.g.’, instalar indústrias em região carente do País). Este objetivo é alcançado por meio da diminuição ou, até, da supressão da carga tributária.

Os incentivos fiscais manifestam-se sob a forma de imunidades tributárias, de isenções tributárias, de remissões tributárias, de parcelamentos de débitos tributários etc. Exceção feita aos casos de imunidade (previstos na própria Constituição), os incentivos fiscais que se traduzem em mitigações ou supressões

da carga tributária só são válidos se forem criados pela pessoa política competente para tributar.”⁹

“...tanto a competência para tributar como a competência para isentar estão submetidas ao princípio da legalidade (arts. 5º, II, e 150, I, da CF).Desenvolvendo a idéia, a Constituição não deixa dúvida no sentido de que ninguém deve prestar o tributo ou deixar de fazê-lo (isenção), total ou parcialmente, senão em virtude de lei.”¹⁰

Podemos, ainda, utilizar o princípio da indisponibilidade dos interesses públicos. “A indisponibilidade dos interesses públicos significa que, sendo interesses qualificados como próprios da coletividade - internos ao setor público- não se encontram à livre disposição de quem quer que seja, por inapropriáveis. O próprio órgão administrativo que os representa não tem disponibilidade sobre eles, no sentido de que lhe incumbe apenas curá-los- o que é também um dever- na estrita conformidade do que dispuser a *intentio legis*.”¹¹

Em geral, os acordos assinados entre os governadores dos Estados do Rio Grande do Sul, Paraná e Bahia, juntamente com os prefeitos das localidades onde as empresas prometem se instalar ou já estão instaladas, não são frutos de convênios do CONFAZ - Conselho Nacional de Política Fazendária – mas, estão nos seguintes termos:

⁸ Roque Antonio Carrazza, ICMS, p. 303.

⁹ Ibidem, mesma página.

¹⁰ Ibidem, p. 296.

¹¹ Celso Antonio Bandeira de Mello, Curso de Direito Administrativo, p. 33.

1) as empresas prometem gerar empregos, aumentar as exportações de veículos automotores, serem verdadeiros “guarda-chuvas” de pequenas e médias empresas de autopeças e outros serviços terceirizados, como alimentação, segurança, construção civil;

2) são apresentados estudos detalhados demonstrando o crescimento do setor do comércio, bancos e outras empresas do setor de serviços;

3) há promessa, por parte das empresas, da transferência de tecnologia e nacionalização das peças para a montagem de veículos automotores;

4) não existe certeza, nem garantia para os Estados e Municípios, que, de fato, as obrigações das empresas serão concretizadas, pois existe apenas um protocolo de intenções por parte das empresas, enquanto as obrigações dos Estados e das Prefeituras são reais, concretas e de execução imediata;

5) falta transparência e controle social sobre os protocolos assinados entre os governadores, prefeitos e as empresas montadoras de veículos automotores. Tais protocolos, geralmente, são assinados com grande alarde, apoio da mídia, publicidade governamental que levam ao convencimento da sociedade e das Casas Legislativas, tanto estadual, quanto municipal;

6) as Prefeituras concedem os seguintes incentivos: a) doação de imóveis (terrenos); b) fornecimento de obras de infra-estrutura sem a cobrança de contribuição de melhoria, ferindo o princípio da igualdade, uma vez que, geralmente a contribuição de melhoria foi cobrada de outras empresas e cidadãos; c) isenção do IPTU - imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana; d)

mudança da lei de zoneamento, de legislação de posturas e até ambientais; e) isenção de taxas municipais; f) construção de creches;

7) os Estados dão os seguintes incentivos: a) construção de vias de acesso e melhoramento das já existentes; b) reforma de portos e aeroportos; c) financiamento sem encargos, sem correção monetária e a juros de mora muito abaixo do mercado nacional e até do mercado internacional, com grande prazo de carência, ferindo, também, o princípio da isonomia ao fazer empréstimos privilegiados com dinheiro público e d) isenção de tributos estaduais, especialmente ICMS;

Exemplo 1: Protocolo assinado entre a General Motors do Brasil S/A, o Governo do Estado do Rio Grande do Sul e o Prefeito de Gravataí – RS¹²

É importante salientar que no Estado do Rio Grande do Sul o acordo assinado, apesar da publicidade oficial e do apoio da mídia acabou gerando polêmica e divisão na sociedade, fato que o diferenciou de outros Estados. O acordo foi assinado pelo então governador Antonio Brito, o qual não foi reeleito, perdendo a eleição para Olívio Dutra, que historicamente se declarou contra a “guerra fiscal”, sendo que mesmo na situação o então governador teve que rever diversas cláusulas do protocolo assinado, em decorrência da pressão de setores da sociedade riograndense.

O atual governador, Olívio Dutra, está refazendo o acordo assinado pelo governador Antonio Brito. Calcula-se que o total de incentivos concedidos pelo

Estado do Rio Grande do Sul para a instalação da General Motors do Brasil em Gravataí-RS chegue a cerca de R\$2 bilhões de reais, entre financiamento de longo prazo e renúncia fiscal.

Vejamos alguns pontos do protocolo:

1) o governo do Rio Grande do Sul emprestou à General Motors do Brasil S/A todo o dinheiro necessário à instalação física da empresa;

2) calcula-se que foram emprestados cerca de R\$335 milhões para a instalação da empresa, sem encargos ou qualquer forma de indexação, o qual deverá ser resgatado em 10 anos, com juros de mora de 6% ao ano. É importante salientar que os juros mais baratos são os do BNDES que saem cerca de 16% ao ano;

3) o governo do Rio Grande do Sul pagou todas as obras de infra-estrutura para a construção da montadora e mais os acessos rodoviários e portuários, valor estimado em R\$60 milhões, somente em Gravataí;

4) após o funcionamento da fábrica, o governo do Rio Grande do Sul financiará o capital de giro da General Motors do Brasil S/A, sendo que durante 15 anos emprestará, através do Fundo de Fomento Automotivo-Fomentar, o equivalente a 9% do faturamento da empresa, sem juros e outros encargos ou correção monetária, valor estimado em R\$100 milhões de reais. Este empréstimo terá 10 anos de carência, após o prazo final do último empréstimo.

¹² Sindicato dos Metalúrgicos do ABC, Guerra fiscal – Roteiro de palestra.

5) em 2014, quando a General Motors do Brasil S/A tiver quitado o empréstimo que obteve para a construção de sua fábrica em Gravataí-RS, começará a receber de volta tudo o que pagou e será reembolsada com créditos fiscais, em prestações equivalentes a 5,5% de seu faturamento bruto;

6) tudo o que a General Motors do Brasil receber será devolvido em reais, sem qualquer indexação; isto é, o governo do Rio Grande do Sul pagará uma espécie de multa inflacionária. Tudo o que a empresa vier a receber como reembolso será calculado em dólares para que a empresa fique livre do risco inflacionário do real;

7) financiamento de todo o imposto sobre circulação de mercadorias e serviços - ICMS para aquisição de máquinas e equipamentos importados, mesmo com similar nacional;

8) o governo do Rio Grande do Sul garantiu compensar a empresa de qualquer alteração na legislação tributária, estadual ou federal;

9) instalação de uma ligação de gás natural até o complexo automotivo;

10) garantia de fornecimento preferencial de energia elétrica e telefonia por fibra óptica;

11) instalação de efluentes sanitários e industriais;

12) tratar os efluentes de resíduos sólidos;

13) construir terminal fluvial completo para uso preferencial da empresa na grande Porto Alegre;

14) modernizar ou construir em área próxima a Rio Grande, um terminal marítimo exclusivo para a General Motors do Brasil S/ª;

15) o Município de Gravataí – RS cedeu uma série de vantagens, como isenção de IPTU nos próximos 30 anos e diversas taxas municipais.

Exemplo 2: Acordo que deverá ser assinado entre a Ford do Brasil S/A e o Governo da Bahia, com base na Lei Federal nº 9440/97¹³

Este exemplo é interessante, pois conta com o apoio do governo federal, através do BNDES e da Caixa Econômica Federal. Outra nota importante é que a Ford seria instalada no Rio Grande do Sul, cujo acordo anterior foi rompido pelo atual governador. Assim, a instalação da nova unidade da Ford migra do Sul para o Nordeste e, pior, com anúncio do fechamento de uma unidade instalada no bairro Ipiranga na cidade de São Paulo - SP. Tal fato demonstra que o governo federal apoia a “guerra fiscal” em prejuízo, no caso, aos Estados de São Paulo e Rio Grande do Sul, colocando em risco, concretamente, o pacto federativo.

1) histórico - O governo Federal, após pressão dos deputados, senadores e governador da Bahia, emitiu uma Medida Provisória no ano de 1996, a qual se transformou na Lei Federal 9.440/97, criando um regime automotriz especialmente para as regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, cujo prazo limite para os

benefícios foi maio de 1997. O objetivo do novo regime automotriz foi, basicamente, facilitar a instalação da empresa Asia Motors no Estado da Bahia. A Asia Motors não realizou os investimentos prometidos na Bahia e acabou importando 200 mil veículos, sob as condições do contrato.

2) com o surgimento do episódio Ford - Bahia, novamente houve pressão sobre o governo federal, que editou nova Medida Provisória estendendo os benefícios para as empresas montadoras de veículos que se instalassem nas regiões citadas, prorrogando o prazo de maio/97 para 31 de dezembro/99. No caso, houve isenção parcial de IPI - imposto sobre importação, IPI - imposto sobre produtos industrializados, IOF- imposto sobre operações financeiras. As isenções parciais, em tese, eram para matéria-prima, frete, operações de câmbio, máquinas e equipamentos.

3) além dos incentivos citados no item 2, a Ford do Brasil S/A receberá R\$700 milhões de empréstimos do BNDES e mais R\$680 milhões para as indústrias de autopeças, isto é, cerca de 7,4% do orçamento anual para projetos do BNDES, nas seguintes condições: juros de 2% ao ano, mais a TJLP- taxa de juros de longo prazo, com carência de cinco anos.

4) o Município de Camaçari fez a doação do terreno, concedeu isenção de IPTU, ISS e taxas municipais.

5) o governo do Estado da Bahia ainda não assinou o acordo, porém calcula-se que a isenção de ICMS poderá chegar a R\$600 milhões de reais.

¹³ Ibidem.

Exemplo 3: Protocolo de acordo Renault S/A, Governo do Paraná e Município de São José dos Pinhais – PR

1) benefícios financeiros: O Estado do Paraná financiará, através do Fundo de Desenvolvimento, Lei 5.515/67, em função do faturamento de Renault em decorrência da venda de veículos automotores fabricados no Estado ou importados e desembaraçados na alfândega paranaense. O referido empréstimo será concedido mensalmente pelo prazo de 10 anos. Sobre o financiamento não incidirão comissões, correção monetária e juros. A Renault terá 10 anos de carência e pagará o empréstimo em 120 parcelas iguais. O valor do empréstimo corresponde ao valor do ICMS “pago” pela empresa.

2) benefícios ao investimento: para a instalação da empresa, compra e importação de equipamentos, a Renault receberá nas mesmas condições do item 1, um empréstimo que poderá chegar a UU\$1.500.000,00 (um bilhão e quinhentos milhões de dólares americanos).

3) benefícios tributários: desoneração do diferencial de alíquotas do ICMS devido pela aquisição em outros Estados-membros da Federação, de bens de capital e ferramentais destinados a integrar o ativo fixo da Renault. Pagamento em conta gráfica do ICMS devido na importação para o Estado do Paraná. Diferimento do ICMS devido na aquisição de matérias-primas, peças e/ou componentes importados e/ou adquiridos no Estado do Paraná e utilizados na fabricação de veículos. Utilização de 100% dos créditos do ICMS acumulados para operações de pagamento de fornecedores ou prestadores de serviços, inclusive energia elétrica, para pagamento do ICMS devido por outras entidades do Grupo Renault.

4) benefícios relativos ao desembaraço aduaneiro.

5) benefícios logísticos: melhorar o desempenho econômico e técnico do Porto de Paranaguá, do Aeroporto Afonso Pena - Curitiba.

6) o Município de São José dos Pinhais concedeu isenção de contribuição de melhoria e isenção de IPTU, ISS e taxas municipais pelo prazo de dez anos, doação de imóvel de 3 milhões de metros quadrados.

É importante salientar que o Estado do Paraná assinou outros acordos com o setor automotivo, praticamente nas mesmas condições do acordo assinado com a empresa Renault:

- 1) Chrysler, Município de Campo Largo - PR;
- 2) BMW/Chrysler, Município de Campo Largo - PR;
- 3) Volks/Audi, Município de São José dos Pinhais - PR;
- 4) Volvo, Município de Curitiba - PR;
- 5) Uroves (Espanha), Município de Campo Largo, PR;
- 6) Uralaz (Rússia), Município de São José dos Pinhais - PR.

O PRINCÍPIO DA IGUALDADE PERANTE A TRIBUTAÇÃO

O artigo 145, parágrafo 1º da Constituição Federal determina, *in verbis*:

Art. 145 (...)

Parágrafo 1º. Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente conferir efetividades a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Ainda, o artigo 150, II da Constituição Federal prevê, *in verbis*, que:

Art. 150.é vedado....

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

É bem verdade que a chamada “guerra fiscal” tem um caráter de extrafiscalidade e que, portanto, suas justificativas favoráveis e contrárias encontram-se na campo da ciência econômica ou mesmo da ciência política e não da ciência jurídica, a qual tem como objeto de estudos não o mérito econômico, social ou político dos acordos firmados entre os governos estaduais e as

montadoras de veículos automotores. O objeto da ciência jurídica é o direito positivo. Assim, o nosso estudo pressupõe análise dos acordos firmados e interpretá-los à luz do direito positivo, iniciando pela norma inferior na hierarquia da pirâmide jurídica e progredindo até a chegar à norma hipotética fundamental, que é a Constituição Federal, a qual fundamenta todas as demais normas jurídicas.

É sabido que a expressão “sempre que possível”, do ponto de vista jurídico, pouco ou nada significa, mas não resta dúvida que o legislador deve observar a Constituição ao elaborar as regras jurídicas.

Quando não é possível o imposto ter caráter pessoal e ser graduado segundo a capacidade econômica do contribuinte? Quando faltar vontade política ao legislador. Então, quando for possível e o legislador não respeitar este princípio, a lei é passível de ser questionada judicialmente por conter vício de inconstitucionalidade? Sim, porém a prova da possibilidade compete a quem alega, tendo em vista que o vocábulo possibilidade nos leva a diversas interpretações subjetivas.

No caso em tela, não é possível para os Estados e Municípios, que concederam isenções de ICMS, ISS, IPTU, contribuição de melhoria, empréstimos como dinheiro público para as montadoras de veículos automotores, estender tais benefícios às demais empresas instaladas em seus territórios ou aos cidadãos, pois se assim o fizessem, arruinariam, sem dúvida, as finanças públicas destas unidades da federação.

Então, não podendo conceder tais benefícios a todos os cidadãos ou às pessoas jurídicas, sob pena de arruinarem as finanças públicas, estes Estados e

Municípios cometeram discriminação entre os contribuintes, o que somente seria possível se fosse uma discriminação positiva (por exemplo, deixar de cobrar contribuição de melhoria e IPTU dos proprietários de imóveis populares). Neste caso, a Administração Pública estaria atendendo o princípio da capacidade econômica do contribuinte. No caso, foi cometida uma discriminação negativa (isentar uma montadora do pagamento de IPTU, ISS, ICMS, contribuição de melhoria). Não foi aplicado o princípio da capacidade econômica do contribuinte e nem o princípio da isonomia.

Vale salientar a lição de José Afonso da Silva, que passamos a transcrever:

“São inconstitucionais as discriminações não autorizadas pela Constituição. O discriminatório é inconstitucional.

Há duas formas de cometer essa inconstitucionalidade. Uma consiste em outorgar benefício legítimo a pessoas ou grupos, discriminando o mesmo tratamento dado aos outros. O ato é inconstitucional, sem dúvida, porque feriu o princípio da isonomia. Contudo, o ato é constitucional, é legítimo, ao outorgar o benefício a quem o fez. Declará-lo inconstitucional, eliminando-o da ordem jurídica, seria retirar direitos legitimamente conferidos, o que não é função dos tribunais. Como, então, resolver a inconstitucionalidade da discriminação? Precisamente estendendo o benefício aos discriminados que o solicitarem perante o Poder Judiciário, caso por caso. Tal ato é insuscetível de declaração genérica de inconstitucionalidade por via de ação direta.

A outra forma de inconstitucionalidade revela-se em se impor obrigação, dever, ônus, sanção ou qualquer sacrifício a pessoas ou grupos de pessoas,

discriminando-as em face de outros na mesma situação que, assim, permaneceram em condições mais favoráveis. O ato é inconstitucional por fazer discriminação não autorizada entre pessoas em situação de igualdade. Mas aqui, ao contrário, a solução da desigualdade de tratamento não está em estender a situação jurídica detrimetosa a todos, pois não é constitucionalmente admissível impor constrangimentos por essa via. Aqui a solução está na declaração de inconstitucionalidade do ato discriminatório em relação a quantos o solicitarem ao Poder Judiciário, cabendo também a ação direta de inconstitucionalidade por qualquer das pessoas indicadas no art.103”.¹⁴

Observando os ensinamentos do ilustre professor, não resta dúvida que a concessão dos benefícios às montadoras de veículos automotores fere o princípio da isonomia entre os contribuintes ao fazer discriminação não autorizada pela Constituição. No caso, houve uma inversão de valores, pois quem tem menos paga IPTU, ICMS, contribuição de melhoria, taxas municipais e estaduais e quem tem mais patrimônio fica isento. Assim o artigo 145, parágrafo 1º da Constituição não foi respeitado e o mesmo ocorreu com o artigo 150, II da Carta Magna.

Porém, estes acordos foram mais profundos no desrespeito aos princípios constitucionais, basta observarmos o artigo 155, parágrafo 2º, III, que afirma que o ICMS poderá ser seletivo em função da essencialidade do produto. Mas o que vemos é alimentos e produtos de consumo popular sendo taxados e veículos automotores isentos de tributos!

¹⁴ José Afonso da Silva, Curso de Direito Constitucional Positivo, p. 202.

O ICMS NÃO DEVE SER UTILIZADO COMO INSTRUMENTO REGULADOR DA ECONOMIA SEM ACORDO NO CONFAZ

Em tese, a doutrina liberal não permite a intervenção do Estado na economia e, portanto, deseja a desregulamentação, uma vez que tem como princípio econômico o livre mercado. É a política do deixar fazer, deixar passar. Combinado com menos tributos, não organização da sociedade, individualismo como doutrina. O liberalismo acredita que o mercado resolve todos os problemas econômicos, através da lei da oferta e da procura.

No entanto, na prática, observamos que o Estado interfere na economia para beneficiar determinados setores, como é o caso das montadoras de veículos automotores, além de ser o Estado que determina os setores estratégicos da economia em todas as partes do mundo, com a finalidade de competir no mercado internacional.

É obrigação de todos os membros da Federação - União, Estados e Municípios - interferirem no domínio econômico com a finalidade de garantir o desenvolvimento sustentado, com a conseqüente inclusão social dos excluídos e a melhoria dos indicadores de qualidade de vida da nação brasileira.

Há diversos instrumentos e mecanismos de intervenção do Estado para a regulação da ordem econômica, entre eles podemos citar a legislação, obras de infra-estrutura e o sistema tributário.

Porém, normalmente, a intervenção estratégica na economia é feita pelo governo central, pela União, para garantir a integridade nacional, o pacto federativo e a diminuição das desigualdades entre os membros da Federação.

A União cria legislação que concede incentivos fiscais, obras de infra-estrutura, como rodovias, ferrovias, portos, aeroportos, qualificação e requalificação de mão-de-obra. Todavia, a intervenção da União nunca deve ser utilizada para gerar conflitos ou “guerras fiscais” entre os membros federados, mas para gerar justiça, igualdade e harmonia nacional.

Como já foi dito, os outros membros da Federação, Estados e Municípios, podem e devem intervir na economia, mas respeitando as estratégias nacionais e nunca quebrando o princípio da solidariedade nacional e, muito menos, desrespeitando a Constituição e as leis nacionais, pois os governos não podem agir ao arrepio do Estado Democrático de Direito, uma vez que seus atos estão submissos ao princípio da legalidade, conforme artigos 5º, II, 84, IV e 37 da Constituição Federal.

Vale a pena citar o ensinamento do eminente tributarista Rui Barbosa Nogueira, cuja edição foi publicada antes da Constituição de 1988 e mesmo antes da implantação do velho - novo liberalismo no Brasil, mas que ainda guarda sintonia com a melhor doutrina, já que a Lei Complementar n.24/75 foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988 e continua em vigor:

“Para evitar esta guerra tributária entre os Estados - Membros e considerando também que a intervenção do Estado no domínio econômico é tarefa precípua do poder central, foram todas, por exemplo, todas as providências para que o ICM fosse um imposto neutro, um imposto de cunho exclusivamente fiscal, que não tem finalidade regulatória. Sua finalidade é quase exclusivamente fornecer parte da receita necessária aos Estados - Membros e aos Municípios, para fazerem face às suas despesas.

O ICM não pode ser usado isoladamente pelos Estados como instrumento regulador da economia, fomentando ou desencorajando atividades. Não é imposto federal de atuação extrafiscal, quer pela sua natureza, quer em razão de seu sujeito ativo, e por isso já vimos que as alíquotas tem seu teto fixado pelo Senado e as isenções dependem de convênios (Lei Complementar n.24, de 1975).”¹⁵

Porém, de forma mais atual, podemos citar os ensinamentos de Sacha Calmon Navarro Coelho:

“O ICMS, de fato, é um imposto cujo perfil jurídico apresenta-se profundamente desenhado pelo ente central. Admitir, por outro lado, sua utilização desregrada pelo Estado - Membro para ‘fins desenvolvimentistas’ - idéia/força a um só tempo dinâmica e perversa a confundir toda uma Nação - é decretar guerra fiscal entre Estados, em verdadeiro leilão de favores, com repercussões na própria tessitura técnica do gravame. Foi para coibir a generalização de conjuntura desse tipo que a União avultou sua intervenção na competência dos Estados, em desfavor

¹⁵ Rui Barbosa Nogueira, Curso de direito tributário.

da Federação, fincada na idéia da autonomia das unidades federadas (autonomia financeira, antes de quaisquer outras, porquanto as fundamenta e garante)”.¹⁶

O jurista Hugo de Brito Machado destoa das afirmações acima:

“As leis estaduais podem conceder isenções do ICMS.

Cabe, é certo, à lei complementar federal, regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

A Lei Complementar nº87/96 regulou essa matéria, em seu artigo27, mas esse dispositivo foi vetado pelo Presidente da República, que nas razões de seu veto afirmou continuar a matéria regulada pela Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975.

Continuam em vigor, também, todas as normas isentivas anteriores à Lei Complementar nº87/96, tanto as residentes em convênios interestaduais, quanto aquelas eventualmente editadas pelos Estados, independentemente daqueles.

Desde que tenha em vista reduzir as desigualdades regionais, é válida a norma isentiva do ICMS, ainda que editada à margem dos convênios interestaduais. Cuidam estes, como a norma do art.155, parágrafo 2º, inciso XII, alínea “g”, apenas de aspecto procedimental. Não se podem, portanto, sobrepor aos dispositivos da Constituição, que preconizam a redução das desigualdades regionais. (grifei)

¹⁶ Sacha Calmon Navarro Coêlho, Curso de direito tributário brasileiro, p. 206.

Os que servem aos Estados desenvolvidos cunharam a expressão pejorativa “guerra fiscal” para designar a competição entre os Estados, na busca de empreendimentos para seus territórios. Na verdade, porém, trata-se de uma “guerra santa”, porque o único instrumento capaz de redimir os Estados pobres, salvo é claro, os investimentos públicos, que entretanto são sempre feitos em montantes mais significativos nos centros mais desenvolvidos.”¹⁷

A “guerra fiscal” tem gerado insegurança até entre os setores econômicos, conforme podemos observar da Consulta nº0038/99 feita ao CADE- Conselho Administrativo de Defesa Econômica- pelo PNBE- Pensamento Nacional das Bases Empresariais:

Ementa:

“Consulta. Questionamento sobre a nocividade ou não à livre concorrência da prática conhecida com “guerra fiscal”, realizada principalmente através da concessão de incentivos fiscais e financeiro - fiscais sobre o ICMS pelos Estados brasileiros e Distrito Federal...Cade: 1) Incentivos fiscais ou financeiros - fiscais possuem o mesmo efeito para a empresa beneficiada e para o mercado. 2) Tais incentivos importam na redução artificial do montante do imposto a pagar. 3) Incentivos concedidos no âmbito da “guerra fiscal”, por aumentarem lucros das empresas beneficiadas em várias centenas de pontos percentuais, como visto numericamente, podem alterar a dinâmica econômica gerar os seguintes efeitos: retirar o estímulo ao aumento constante da eficiência da economia; permitir a permanência de práticas ineficientes, desestimulando melhorias na produção ou inovação; prejudicar empresas não beneficiadas, diminuindo, com isso, o incentivo

¹⁷ Hugo de Brito Machado, Aspectos Fundamentais do ICMS.

para a realização de investimento tanto novo quanto a expansão de atividade em andamento...”¹⁸

¹⁸ Revista Dialética de Direito Tributário, nº 58, p.203

A QUEBRA DO PACTO FEDERATIVO

A Federação pressupõe os Estados - Membros manterem suas autonomias, mas perderem suas soberanias, tendo suas competências e ações limitadas pela Constituição Federal e pelas Leis de caráter nacional.

A Federação brasileira , por força dos artigos 1º e 18 da Constituição Federal é composta pela União, Estados e Municípios. Portanto, a responsabilidade pela manutenção do pacto federativo é destas três pessoas jurídicas de direito constitucional interno, através dos seus representantes legais, ou seja, Presidente da República, Governadores e Prefeitos.

Infelizmente, observamos governadores agindo como se fossem soberanos e não autônomos, utilizando o ICMS como instrumento de extrafiscalidade, não respeitando as Leis Complementares nº 24/75 e nº 87/96, o princípio da legalidade e a Constituição Federal e, às vezes, não respeitando até a Constituição de seus próprios Estados. Muitos governadores beneficiam um Município em detrimento da grande maioria dos Municípios localizados dentro de seus Estados.

O pior é que, além da “guerra fiscal” existente entre os Estados, temos a “guerra fiscal” e de benefícios existentes entre os Municípios. A luta dos Municípios é fazer de tudo para atrair grandes indústrias, tendo em vista o absurdo da forma de distribuição do ICMS, sendo que $\frac{3}{4}$ (três quartos) dos 25% (vinte e cinco por cento) da parte que pertence aos Municípios é vinculado à operações

relativas à transferência de mercadorias e serviços realizadas em seu território, conforme dispositivo constitucional, artigo 158, IV e artigo 158, parágrafo único, I.

Para ser bem claro, o Município precisa de sede de indústrias em seu território, porque $\frac{3}{4}$ do ICMS é dividido entre os Municípios dependendo das transações ali realizadas. Não depende do número de consumidores ou de habitantes.

Por isso, a luta entre os Municípios é muito grande pela concessão de benefícios. Quando um deixa de “ganhar” a sede de uma grande indústria, ele deixa de realizar a auto - estima e o sonho de seus habitantes e governantes pelo aumento da quota-parte de ICMS. Porém o que faz um prefeito perder a eleição é a perda, pelo Município da sede de uma grande indústria já instalada, pois além da empresa ir para outro Município, ela deixa para trás os problemas sociais, juntamente com a diminuição de arrecadação. Aí é onde reside a grande contradição, aumento dos problemas sociais combinado com a diminuição de receitas públicas, quando deveria ser o contrário: aumentar a arrecadação pública para a solução dos problemas sociais.

O pior é que, no final das contas, o próprio Estado que dá os incentivos para as empresas montadoras de veículos automotores é quem vai se virar para combater a escalada da violência e aumentar os seus gastos com a segurança e assumir até funções dos Municípios que têm graves problemas sociais, basta observarmos os movimentos dos sem-terra e dos sem-teto. O capital é cigano, nômade, migra para onde obtiver mais benefícios e menos tributos. Esta é a função do capital. Mas quais são as funções do Estado e dos Governos? Certamente não é esta relação incestuosa que cheira à corrupção!?

Ao renunciarem à receita do ICMS, através de isenções, os governadores dos Estados estão prejudicando o repasse aos Municípios inseridos em seu território, os quais não foram chamados a participarem dos acordos realizados com as montadoras de veículos automotores. Todavia, a conta das benfeitorias, da renúncia fiscal será rateada proporcionalmente entre todos os Municípios do Estado, pois deixarão de receber os devidos repasses proporcionalmente à renúncia do ICMS, além de ficarem com os problemas sociais.

Mas quais são os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil?

Preconiza o artigo 3º da Constituição Federal que:

Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

- 1) construir uma sociedade livre, justa e solidária;
- 2) garantir o desenvolvimento nacional;
- 3) erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;
- 4) promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Concluimos que a “guerra fiscal” e a concessão de benefícios outros pelos Estados e Municípios não estão respeitando os princípios constitucionais, cujas

prescrições estão contidas no artigo 3º da Constituição da República Federativa do Brasil.

A solidariedade e o desenvolvimento nacional, como um todo, estão colocados em risco. A “guerra fiscal” aumenta as desigualdades entre as regiões; aumenta as desigualdades sociais e a pobreza; marginaliza Estados, Municípios e, conseqüentemente, os seus cidadãos; aumenta as discriminações de todas as espécies, seja de pessoas jurídicas de direito privado, seja entre as pessoas jurídicas de direito constitucional, seja entre os cidadãos e cidadãs.

Quando os princípios constitucionais da federação são desrespeitados, colocamos em risco o pacto federativo.

Estamos, praticamente, quebrando o pacto federativo brasileiro em benefício de poucas empresas, poucos Estados e de poucos Municípios. E pior: os benefícios para algumas empresas são certos, mas para os Estados e os Municípios concedentes dos “favores fiscais” são duvidosos, são incertos, pois não existe a garantia real de retorno a longo prazo e nem de fluxos migratórios para estes locais, que, certamente, gerará problemas sociais.

O desrespeito aos princípios tributários da uniformidade, da igualdade e da isonomia previstos no artigo 150, inciso II, artigo 151, incisos I e artigo 152, combinados com a exigência de assentimento comum dos Estados - Membros e do Distrito Federal previsto no artigo 155, parágrafo 2º, XII, “g” da Constituição Federal levam à concorrência tributária entre os membros da Federação que acaba enfraquecendo a todos, Estados, Distrito Federal e Municípios, numa “guerra fiscal” generalizada de todos contra todos.

O PRINCÍPIO DA FEDERAÇÃO E A INCONSTITUCIONALIDADE DA RENÚNCIA DO ICMS SEM O DEVIDO CONVÊNIO ENTRE OS ESTADOS E O DISTRITO FEDERAL

A Constituição Federal, a Lei Complementar nº24/75, a Lei Complementar nº87/96, a doutrina e a jurisprudência estão firmadas no sentido da inconstitucionalidade da concessão de benefícios fiscais sem a realização de convênios entre os Estados e o Distrito Federal no CONFAZ - Conselho Nacional de Política Fazendária.

Pontua Roque Antonio Carrazza que “não devemos confundir os incentivos fiscais (também chamados benefícios fiscais ou estímulos fiscais) com isenções tributárias. Estas são, apenas, um dos meios de concedê-las.

Os incentivos fiscais, legitimados no art.151, I, *in fine*, da CF, estão no campo da extrafiscalidade, que é o emprego dos meios tributários para fins não - fiscais, mas ordinatórios (isto é, para condicionar comportamentos de virtuais contribuintes, induzindo-os, conforme o interesse público, a fazer ou deixar de fazer alguma coisa).

Por meio dos incentivos fiscais a pessoa política tributante estimula os contribuintes a fazer algo que a ordem jurídica considera conveniente, interessante ou oportuno (‘v.g.’, instalar indústrias em região carente do País). Este objetivo é alcançado por meio da diminuição ou, até, da supressão da carga tributária.

Os incentivos fiscais manifestam-se sob a forma de imunidades tributárias, de isenções tributárias, de remissões tributárias, de parcelamentos de débitos tributários etc. Exceção feita aos casos de imunidade (previstos na própria Constituição), os incentivos fiscais que se traduzem em mitigações ou supressões da carga tributária só são válidos se forem criados pela pessoa política competente para tributar.”¹⁹

“...tanto a competência para tributar como a competência para isentar estão submetidas ao princípio da legalidade (arts. 5º, II, e 150, I, da CF). Desenvolvendo a idéia, a Constituição não deixa dúvida no sentido de que ninguém deve prestar o tributo ou deixar de fazê-lo (isenção), total ou parcialmente, senão em virtude de lei.”²⁰

Podemos, ainda, utilizar o princípio da indisponibilidade dos interesses públicos “A indisponibilidade dos interesses públicos significa que, sendo interesses qualificados como próprios da coletividade - internos ao setor público - não se encontram à livre disposição de quem quer que seja, por inapropriáveis. O próprio órgão administrativo que os representa não tem disponibilidade sobre eles, no sentido de que lhe incumbe apenas curá-los - o que é também um dever - na estrita conformidade do que dispuser a *intentio legis*.”²¹

Em regra as isenções tributárias são concedidas pela mesma pessoa política que criou o tributo e pelo mesmo mecanismo jurídico; isto é, por lei ordinária. Mas com o ICMS é diferente, conforme podemos observar dos ensinamentos de Roque Antonio Carazza²²:

¹⁹ Roque Antonio Carraza, ICMS.

²⁰ Ibidem, p. 296.

²¹ Celso Antonio Bandeira de Mello, Curso de Direito Administrativo, p. 33.

²² Ibidem.

“...as isenções tributárias são concedidas por meio de lei ordinária(da pessoa política tributante). Esta é a regra geral: só a pessoa política que validamente criou (ou pode criar), por meio de lei ordinária, o tributo pode conceder a isenção, desde que também o faça por meio de lei ordinária. Comumente, pois, as isenções são autonômicas, conforme se infere da só leitura do art.151, III, da Carta Magna (“é vedado à União instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios”).

As isenções de ICMS, no entanto, não seguem esta diretriz. De fato, unilateralmente, nem os Estados, nem o Distrito Federal podem concedê-las. Nem mesmo por meio de lei ordinária. Não há, portanto, isenções autonômicas, em matéria de ICMS. Notamos, a propósito, que a lei ordinária (estadual ou distrital) também não pode, no que concerne a este tributo, conceder incentivos e benefícios fiscais (reduções de base de cálculo, créditos presumidos ou fictícios, remissões parciais, anistias, diferimentos, parcelamentos de débitos tributários, adiamentos de prazos de pagamento, e assim por diante).

A Constituição Federal cuida do assunto em seu art.155, parágrafo 2º, XII, e e.g., *in verbis*:

Art. 155. (...)

XII- cabe à lei complementar: (...);

e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, a; (...);

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos ou revogados’.

Como a só leitura destes dispositivos constitucionais revela, a lei complementar, no que concerne ao ICMS, pode: a) isentar exportações para o exterior de serviços e de mercadorias que não forem produtos industrializados; b) dispor sobre a forma de deliberação interestadual para a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais (adiantamos que esta forma de deliberação é o convênio).”

O jurista Hugo de Brito Machado destoa das afirmações acima, inclusive classificando a “guerra fiscal” como “guerra santa”:

“As leis estaduais podem conceder isenções do ICMS.

Cabe, é certo, à lei complementar federal, regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

A Lei Complementar nº87/96 regulou essa matéria, em seu art. 27, mas esse dispositivo foi vetado pelo Presidente da República, que nas razões de seu veto afirmou continuar a matéria regulada pela Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975.

Continuam em vigor, também, todas as normas isentivas anteriores à Lei Complementar nº87/96, tanto as residentes em Convênios interestaduais, quanto aquelas eventualmente editadas pelos Estados, independentemente daqueles.

Desde que tenha em vista reduzir as desigualdades regionais, é válida a norma isentiva do ICMS, ainda que editada à margem dos convênios interestaduais. Cuidam estes, como a norma do art.155, parágrafo 2º, inciso XII, alínea “g”, apenas de aspecto procedimental. Não se podem, portanto, sobrepor aos dispositivos da Constituição, que preconizam a redução das desigualdades regionais. (grifei)

Os que servem aos Estados desenvolvidos cunharam a expressão pejorativa “guerra fiscal” para designar a competição entre os Estados, na busca de empreendimentos para seus territórios. Na verdade, porém, trata-se de uma “guerra santa”, porque o único instrumento capaz de redimir os Estados pobres, salvo é claro, os investimentos públicos, que entretanto são sempre feitos em montantes mais significativos nos centros mais desenvolvidos.²³

Já o mestre Rui Barbosa Nogueira pensa diferente:

“O fato é que as exonerações tributárias de cunho extrafiscal, por meio de incentivos - sejam elas chamadas isenções, reduções, favores, estímulos ou devolução do imposto pago - são expedientes que, acompanhados de outras medidas, só se completam quando adotados pelo poder nacional ou estejam dentro do contexto deste.” 11- NOGUEIRA, Ruy Barbosa, Curso de Direito Tributário, 10º ed., São Paulo, Saraiva, 1990.

O mesmo Ruy Barbosa Nogueira na 6ª edição do livro Curso de Direito Tributário, cuja edição foi publicada antes da Constituição de 1988, porém a Lei Complementar 24/75 foi recepcionada e, portanto, continua em vigor, afirmou o seguinte:

“Para evitar esta guerra tributária entre os Estados-Membros e considerando também que a intervenção do Estado no domínio econômico é tarefa precípua do poder central, foram todas, por exemplo, todas as providências para que o ICM fosse um imposto neutro, um imposto de cunho exclusivamente fiscal, que não tem finalidade regulatória. Sua finalidade é quase exclusivamente fornecer parte da receita necessária aos Estados - Membros e aos Municípios, para fazerem face às suas despesas.

O ICM não pode ser usado isoladamente pelos Estados como instrumento regulador da economia, fomentando ou desencorajando atividades. Não é imposto federal de atuação extrafiscal, quer pela sua natureza, quer em razão de seu sujeito ativo, e por isso já vimos que as alíquotas tem seu teto fixado pelo Senado e as isenções dependem de convênios (Lei Complementar n.24, de 1975).”²⁴

Sacha Calmon Navarro Coelho:

“O ICMS, de fato, é um imposto cujo perfil jurídico apresenta-se profundamente desenhado pelo ente central. Admitir, por outro lado, sua utilização desregrada pelo Estado - Membro para ‘fins desenvolvimentistas’ - idéia/força a um só tempo dinâmica e perversa a confundir toda uma Nação - é decretar guerra fiscal entre Estados, em verdadeiro leilão de favores, com repercussões na própria tessitura técnica do gravame. Foi para coibir a generalização de conjuntura desse tipo que a União avultou sua intervenção na competência dos Estados, em desfavor

²³ Hugo de Brito Machado, Aspectos fundamentais do ICMS, p. 213.

²⁴ Rui Barbosa Nogueira, Curso de Direito Tributário.

da Federação, fincada na idéia da autonomia das unidades federadas (autonomia financeira, antes de quaisquer outras, porquanto as fundamenta e garante)”.²⁵

Por seu turno, Roque Antonio Carrazza preconiza:

“Em suma, as isenções de ICMS, longe de poderem ser concedidas (ou revogadas) pelas próprias unidades federativas interessadas, devem ser objeto de convênios, celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal.”²⁶

No rodapé da mesma página, ainda, afirma Carrazza:

“Na prática têm havido muitas isenções de ICMS concedidas por meio de lei ordinária - quando não de decreto da própria unidade federativa interessada. Estas isenções autonômicas são manifestamente inconstitucionais, e a qualquer tempo podem ser contestadas, perante o Supremo Tribunal Federal (art.102, I, f, da CF), pelas unidades federativas que se sentirem prejudicadas.”

²⁵ Sacha Calmon Navarro Coêlho, Curso de Direito Tributário Brasileiro, p. 206.

²⁶ Roque Antonio Carrazza, ICMS, p. 203.

DOUTRINA

Como ensina o Professor Roque Antonio Carrazza, “não devemos confundir os incentivos fiscais (também chamados benefícios fiscais ou estímulos fiscais) com isenções tributárias. Estas são, apenas, um dos meios de concedê-las.

Os incentivos fiscais, legitimados no art.151, I, *in fine*, da CF, estão no campo da extrafiscalidade, que é o emprego dos meios tributários para fins não-fiscais, mas ordinatórios (isto é, para condicionar comportamentos de virtuais contribuintes, induzindo-os, conforme o interesse público, a fazer ou deixar de fazer alguma coisa).

Por meio dos incentivos fiscais a pessoa política tributante estimula os contribuintes a fazer algo que a ordem jurídica considera conveniente, interessante ou oportuno (‘v.g.’, instalar indústrias em região carente do País). Este objetivo é alcançado por meio da diminuição ou, até, da supressão da carga tributária.

Os incentivos fiscais manifestam-se sob a forma de imunidades tributárias, de isenções tributárias, de remissões tributárias, de parcelamentos de débitos tributários etc. Exceção feita aos casos de imunidades (previstos na própria Constituição), os incentivos fiscais que se traduzem em mitigações ou supressões da carga tributária só são válidos se forem criados pela pessoa política competente para tributar.”²⁷

²⁷ Roque Antonio Carrazza, ICMS.

“Em suma, as isenções de ICMS, longe de poderem ser concedidas (ou revogadas) pelas próprias unidades federativas interessadas, devem ser objeto de convênios, celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal.”²⁸

“...tanto a competência para tributar como a competência para isentar estão submetidas ao princípio da legalidade (arts. 5º, II, e 150, I, da CF). Desenvolvendo a idéia, a Constituição não deixa dúvida no sentido de que ninguém deve prestar o tributo ou deixar de fazê-lo (isenção), total ou parcialmente, senão em virtude de lei.”²⁹

Podemos, ainda, utilizar o princípio da indisponibilidade dos interesses públicos: “A indisponibilidade dos interesses públicos significa que, sendo interesses qualificados como próprios da coletividade-internos ao setor público, não se encontram à livre disposição de quem quer que seja, por inapropriáveis. O próprio órgão administrativo que os representa não tem disponibilidade sobre eles, no sentido de que lhe incumbe apenas curá-los - o que é também um dever - na estrita conformidade do que predispuer a *intentio legis*.”³⁰

Em regra as isenções tributárias são concedidas pela mesma pessoa política que criou o tributo e pelo mesmo mecanismo jurídico; isto é, por lei ordinária. Mas com o ICMS é diferente, conforme podemos observar dos ensinamentos de Roque Antonio Carazza:

“...as isenções tributárias são concedidas por meio de lei ordinária (da pessoa política tributante). Esta é a regra geral: só a pessoa política que

²⁸ Ibidem, p. 303.

²⁹ Ibidem, p 296.

³⁰ Celso Antonio Bandeira de Mello, Curso de Direito Administrativo, p. 33

validamente criou (ou pode criar), por meio de lei ordinária, o tributo pode conceder a isenção, desde que também o faça por meio de lei ordinária. Comumente, pois, as isenções são autonômicas, conforme se infere da só leitura do art.151, III, da Carta Magna (“é vedado à União instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios”).

As isenções de ICMS, no entanto, não seguem esta diretriz. De fato, unilateralmente, nem os Estados, nem o Distrito Federal podem concedê-las. Nem mesmo por meio de lei ordinária. Não há, portanto, isenções autonômicas, em matéria de ICMS. Notamos, a propósito, que a lei ordinária (estadual ou distrital) também não pode, no que concerne a este tributo, conceder incentivos e benefícios fiscais (reduções de base de cálculo, créditos presumidos ou fictícios, remissões parciais, anistias, diferimentos, parcelamentos de débitos tributários, adiamentos de prazos de pagamento, e assim por diante.

A Constituição Federal cuida do assunto em seu art.155, parágrafo 2º, XII, alíneas “e” e “g”, *in verbis*:

Art. 155. (...)

§ 2º. (...)

XII- cabe à lei complementar: (...);

e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, a; (...);

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos ou revogados.

Como a só leitura destes dispositivos constitucionais revela que a lei complementar, no que concerne ao ICMS, pode:

a) isentar exportações para o exterior de serviços e de mercadorias que não forem produtos industrializados;

b) dispor sobre a forma de deliberação interestadual para a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais(adiantamos que esta forma de deliberação é o convênio).

Por seu turno, Roque Antonio Carrazza:

“Em suma, as isenções de ICMS, longe de poderem ser concedidas (ou revogadas) pelas próprias unidades federativas interessadas, devem ser objeto de convênios, celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal.”³¹

No rodapé da mesma página, ainda, afirma Carrazza:

“16. Na prática têm havido muitas isenções de ICMS concedidas por meio de lei ordinária - quando não de decreto da própria unidade federativa interessada. Estas isenções autonômicas são manifestamente inconstitucionais, e a qualquer tempo podem ser contestadas, perante o Supremo Tribunal Federal (art.102, I, f, da CF), pelas unidades federativas que se sentirem prejudicadas.”

³¹ Roque Antonio Carrazza, ICMS, p. 203

Já o mestre Ruy Barbosa Nogueira pensa diferente:

“O fato é que as exonerações tributárias de cunho extrafiscal, por meio de incentivos - sejam elas chamadas isenções, reduções, favores, estímulos ou devolução do imposto pago - são expedientes que, acompanhados de outras medidas, só se completam quando adotados pelo poder nacional ou estejam dentro do contexto deste.”³²

O mesmo Rui Barbosa Nogueira, na 6^a edição do livro Curso de Direito Tributário, que foi publicada antes da Constituição de 1988, porém a Lei Complementar 24/75 foi recepcionada e, portanto, continua em vigor, afirmou o seguinte:

“Para evitar esta guerra tributária entre os Estados-Membros e considerando também que a intervenção do Estado no domínio econômico é tarefa precípua do poder central, foram todas, por exemplo, todas as providências para que o ICM fosse um imposto neutro, um imposto de cunho exclusivamente fiscal, que não tem finalidade regulatória. Sua finalidade é quase exclusivamente fornecer parte da receita necessária aos Estados-Membros e aos Municípios, para fazerem face às suas despesas.

O ICM não pode ser usado isoladamente pelos Estados como instrumento regulador da economia, fomentando ou desencorajando atividades. Não é imposto federal de atuação extrafiscal, quer pela sua natureza, quer em razão de seu sujeito

³² Rui Barbosa Nogueira, Curso de Direito Tributário.

ativo, e por isso já vimos que as alíquotas tem seu teto fixado pelo Senado e as isenções dependem de convênios (Lei Complementar n.24, de 1975).”³³

Sacha Calmon Navarro Coelho:

“O ICMS, de fato, é um imposto cujo perfil jurídico apresenta-se profundamente desenhado pelo ente central. Admitir, por outro lado, sua utilização desregrada pelo Estado-Membro para ‘fins desenvolvimentistas’ - idéia/força a um só tempo dinâmica e perversa a confundir toda uma Nação - é decretar guerra fiscal entre Estados, em verdadeiro leilão de favores, com repercussões na própria tessitura técnica do gravame. Foi para coibir a generalização de conjuntura desse tipo que a União avultou sua intervenção na competência dos Estados, em desfavor da Federação, fincada na idéia da autonomia das unidades federadas (autonomia financeira, antes de quaisquer outras, porquanto as fundamenta e garante)”³⁴.

“De um lado, o cuidado constitucional com o incentivo fiscal, em termos de bloqueio, tem sua explicação. Afinal, por ser o ICMS um imposto instituído por lei estadual, cuja receita se reparte entre Estado e municípios, mas que, pela própria natureza da circulação de mercadoria, repercute a economia das demais unidades estaduais da Federação, há um risco permanente de que, na disciplina de benefícios fiscais, uma unidade possa prejudicar outra unidade federativa. Para evitar prejuízos deste gênero, a Constituição Federal exigiu que a concessão de tais benefícios ficasse na dependência de deliberação, exigindo a Lei Complementar a realização de convênios celebrados entre Estados e Distrito Federal. Não obstante essa exigência, são vários os casos que vêm sendo trazidos, em ação direta de

³³ Ibidem

³⁴ Sacha Calmon Navarro Coelho, Curso de Direito Tributário Brasileiro, p. 206.

inconstitucionalidade, ao Supremo Tribunal Federal, cuja jurisprudência reiterada tem afirmado a questionabilidade de Estado-Membro, sem prévia deliberação favorável constante de convênio interestadual, vir a conceder, em tema de ICMS, vantagens de caráter tributário(isenção, incentivos ou benefícios fiscais). Esta questionabilidade encontra fundamento na chamada “Guerra Fiscal” que poderia resultar na ausência de convênio e, ademais, do fato de um Estado-Membro, ao agir isoladamente, sem atenção à Lei Complementar federal que regula tais concessões, estar vulnerando, unilateralmente, a participação municipal no ICMS concedida a municípios por força da Constituição (art.158,IV), tendo-se em conta o caráter *sui generis* da federação brasileira, formada pela união dos Estados, Distrito Federal e Municípios...O dispositivo vigente que disciplina a matéria a ser tratada em lei complementar, exigindo deliberação dos Estados e Distrito Federal para a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais referentes ao ICMS, é o constante no art.155, XII, g. A lei complementar nº24/75, que regula, por recepção, a matéria constitucional, exige a realização de convênio entre Estados e Distrito Federal para incentivos ou favores fiscais ou financeiros - fiscais, concedidos com base no Imposto sobre Circulação de Mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus’(art.1º, IV). Não sendo os incentivos concedidos por convênio, não teria havido a deliberação exigida na Constituição, sendo, assim, inconstitucional a concessão.”³⁵

“O federalismo, por força do inciso I, do parágrafo 4º, do art.60, da Constituição, constitui cláusula pétrea, imodificável por vontade do poder constituinte reformador; de outra banda, o Parágrafo Único do art. 23, do Texto Constitucional, prestigiou o ‘federalismo de cooperação’, sendo, assim, princípio orientador do Estado Brasileiro.

³⁵ Tércio Sampaio Ferraz, Guerra fiscal, fomento e incentivo na Constituição Federal, Revista Dialética, p. 278.

Nesta senda, a própria Carta Magna oferece, em determinados dispositivos, instrumentos para a construção e manutenção do federalismo, consubstanciando-se o art.155, parágrafo 2º,XII, g, um desses casos.

Considerando que o dispositivo constitucional supra referido, além de claro na interposição de condição para a concessão do benefício fiscal, tem por escopo a manutenção do princípio do federalismo - cláusula pétrea constitucional, sua aplicação é inafastável.

De outro lado, a forma como ocorrerá a deliberação por parte dos Estados e Distrito Federal na matéria em discussão restou definida pela Lei Complementar nº 24, de 07.01.1975, a qual foi recepcionada pela Constituição em vigor, não sendo o tema abordado pela Lei Complementar 97/96, que regrou o ICMS.”³⁶

O jurista Hugo de Brito Machado destoa das afirmações acima, inclusive classificando a “guerra fiscal” como “guerra santa”:

“As leis estaduais podem conceder isenções do ICMS.

Cabe, é certo, à lei complementar federal, regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

³⁶ Alexandre Mussoi Moreira, Concessão de benesses tributárias e guerra fiscal, Revista de Estudos Tributários, nº 7, p. 138.

A Lei Complementar nº87/96 regulou essa matéria, em seu art.27, mas esse dispositivo foi vetado pelo Presidente da República, que nas razões de seu veto afirmou continuar a matéria regulada pela Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975.

Continuam em vigor, também, todas as normas isentivas anteriores à Lei Complementar nº87/96, tanto as residentes em Convênios interestaduais, quanto aquelas eventualmente editadas pelos Estados, independentemente daqueles.

Desde que tenha em vista reduzir as desigualdades regionais, é válida a norma isentiva do ICMS, ainda que editada à margem dos convênios interestaduais. Cuidam estes, como a norma do art.155, parágrafo 2º, inciso XII, alínea “g”, apenas de aspecto procedimental. Não se podem, portanto, sobrepor aos dispositivos da Constituição, que preconizam a redução das desigualdades regionais. (grifei)

Os que servem aos Estados desenvolvidos cunharam a expressão pejorativa “guerra fiscal” para designar a competição entre os Estados, na busca de empreendimentos para seus territórios. Na verdade, porém, trata-se de uma “guerra santa”, porque o único instrumento capaz de redimir os Estados pobres, salvo é claro, os investimentos públicos, que entretanto são sempre feitos em montantes mais significativos nos centros mais desenvolvidos.” ³⁷

³⁷ Hugo de Brito Machado, Aspectos fundamentais do ICMS, p. 213.

**A CONSTITUIÇÃO FEDERAL, LEI COMPLEMENTAR, CONVÊNIOS DO
CONFAZ, RESOLUÇÃO DO SENADO**

Art.155- Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir imposto 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;

Par.2º- O imposto previsto no inciso II, atenderá ao seguinte:

.....

IV- resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação;

V- é facultado ao Senado Federal:

a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros;

b) fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros.

VI - salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, “g”, as alíquotas internas, nas operações relativas à circulação de mercadorias e na prestação de serviços, não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais.

.....

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 ou revogados. (grifei)

Prevê a Lei Complementar nº24, de 07 de janeiro de 1975/75:

“Art.1º- As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único. O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução da base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável, ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - a quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data.

Art.2º- Os convênios a que alude o art.1º serão celebrados em reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo Federal.

Parágrafo 1º- As reuniões se realizarão com a presença de representantes da maioria das Unidades da Federação.

Parágrafo 2º- A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados; a sua revogação total ou parcial dependerá de aprovação de quatro quintos, pelo menos, dos representantes presentes...”.

.....

Através do convênio ICMS 129/97 que permanece em vigor por força do Convênio ICMS 23/98, os Estados e o Distrito Federal decidiram pela tributação interna do ICMS com alíquota mínima de 12%, respeitada a Resolução nº22, de 19.5.89 do Senado Federal que estabeleceu alíquota mínima de 12% para os Estados e Distrito Federal, excetuando-se operações específicas realizadas nas Regiões Sul e Sudeste, destinadas às Regiões Norte, Nordeste, Centro-Oeste e ao Estado do Espírito Santo, cuja alíquota era de 8%, em 1989, e de 7%, a partir de 1990.

JURISPRUDÊNCIA

O Supremo Tribunal Federal decidiu reiteradamente pela repulsa da “guerra fiscal” entre os Estados-Membros da Federação, como podemos citar trecho do voto do Ministro Celso de Mello, proferido na medida cautelar concedida na ADIN930-3-MA.

“A concessão mediante ato do poder público local, de isenções, incentivos e benefícios fiscais em tema de ICMS, depende para efeito de sua válida outorga, da prévia e necessária deliberação consensual adotada pelos Estados-Membros e pelo Distrito Federal, observada quanto à celebração desse convênio intergovernamental, a forma estipulada em lei complementar nacional editada com fundamento no art.155, parágrafo 2º, XII, “g”, da Carta Política. Este preceito constitucional, que permite à União Federal fixar padrões normativos uniformes em tema de exoneração tributária pertinente ao ICMS, acha-se teleologicamente vinculado a um objetivo de nítido caráter político-jurídico: impedir a “guerra tributária” entre os Estados-Membros e o Distrito Federal...”

CONCLUSÕES

1) A renúncia fiscal de ICMS, realizada nos moldes dos acordos feitos entre os diversos Estados da Federação, especialmente, Paraná, Rio Grande do Sul, Bahia, com as empresas montadoras de veículos automotores são, aparentemente, inconstitucionais por não respeitarem o artigo 155, parágrafo 2º, XII, “g” da Constituição Federal, a Resolução nº22/89 do Senado Federal e as decisões do CONFAZ, Convênio ICMS - 129/97 e Convênio ICMS - 23/98, cujas alíquotas mínimas de ICMS devem ser de 12%.

2) A competência para a criação do ICMS é dos Estados-Membros da Federação e do Distrito Federal, no entanto, estas unidades da federação não poderão deixar de exercer suas competências, tendo em vista o princípio da solidariedade nacional, e exercem dentro dos parâmetros da Constituição, da Lei Complementar nº24/75, da Lei Complementar nº87/95, da Resolução nº22/89 do Senado Federal.

3) O ICMS, apesar de ser um imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal, é de caráter nacional e não-cumulativo, por isso, justifica-se a edição de lei complementar nacional destinada a disciplinar, de modo uniforme, este imposto.

4) O ICMS é um imposto inadequado para ser usado isoladamente pelos Estados-Membros e Distrito Federal como instrumento de extrafiscalidade ou regulador da economia, sem o devido acordo no CONFAZ.

5) Admitir que os Estados-Membros e o Distrito Federal pudessem conceder isenções, incentivos, benefícios fiscais e outros favores fiscais em tema de ICMS, sem convênio no CONFAZ, seria admitir que as unidades da federação são soberanas e não autônomas e, conseqüentemente, teríamos a desintegração do pacto federativo.

6) Os temas ICMS, pacto federativo, “guerra fiscal” estão gerando muita polêmica jurídica, política e econômica. Por isso, certamente, deverá haver, a médio prazo, um acordo entre os membros da federação para solucionar esta questão, pois não podemos fechar os olhos para as desigualdades regionais e devemos lembrar que estas desigualdades, também, colocam em risco a Federação.

7) A reforma tributária é fundamental para solucionar a “guerra fiscal”, mas desde que ela trabalhe com justiça e beneficie as regiões e os Estados mais pobres da federação. Do nosso ponto de vista, um dos critérios seria o ICMS cobrado no destino do produto, no local de consumo com a finalidade de desonerar a produção. Porém, somente este mecanismo não será suficiente, uma vez que os Estados e regiões, cuja população tiver menor poder aquisitivo, consumirão menos e, portanto, continuarão com os mesmos problemas.

8) A União deve se incumbir de manter o pacto federativo, através de políticas tributárias justas que ao mesmo tempo garanta receitas para satisfazer as suas despesas, mas, também, com finalidades extrafiscais, de regulação da economia, beneficiando as regiões e os Estados mais pobres, colaborando com o desenvolvimento destes locais, conforme estabelece o art.3º, II e III da Constituição Federal.

9) Em tese, todos os cidadãos têm o direito subjetivo público de promover ação popular pela desoneração da cobrança do ICMS que seria devido pelas montadoras de veículos, uma vez que as isenções, da forma como foram concedidas, são inconstitucionais e ilegais. Não foi respeitado o princípio da legalidade e a consequência é dano ao patrimônio público. Porém, sendo o Ministério Público o fiscal da ordem jurídica, deveria tomar as medidas judiciais cabíveis, *ex officio*, para garantir o cumprimento da Constituição Federal e, conseqüentemente, o pacto federativo e a segurança jurídica e o Poder Judiciário serem mais ágil nestes assuntos.

10) A “guerra fiscal”, certamente, gerará um caos jurídico, econômico, social e político num futuro muito próximo, caso um acordo entre os Estados e o Distrito Federal não for realizado a tempo, tendo em vista que, ao final das ações judiciais, alguém vai ter que arcar com a reposição do ICMS não recolhido.

11) O governo central, através do Presidente da República, tem a função de garantir o pacto federativo e, portanto, de promover um amplo acordo entre os Estados e envidar esforços para fazer uma reforma tributária justa. No entanto, o que observamos é o próprio governo central colocando mais lenha na fogueira da “guerra fiscal”, basta verificar o “caso Ford-Bahia”.

BIBLIOGRAFIA

- ALMEIDA, Fernanda Dias Menezes de. *Competência na Constituição de 1988*. São Paulo: Atlas, 1991.
- BANDEIRA DE MELLO, Celso Antonio. *Curso de direito administrativo*. 11ª ed., São Paulo: Malheiros, 1998.
- BASTOS, Celso Ribeiro. *Comentários à Constituição do Brasil*. São Paulo: Saraiva, 1992.
- BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. São Paulo: Lejus, 1998.
- BORGES NETO, André Luiz. *Teoria geral do federalismo*. São Paulo: Revistas dos Tribunais, 1999.
- CALMON NAVARRO COELHO, Sacha. *Curso de direito tributário brasileiro*. São Paulo: Forense, 1999.
- CARRAZZA, Roque Antonio. *ICMS*. 6º ed., São Paulo: Malheiros, 2000.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 12ª ed. São Paulo: Saraiva, 1999.
- DALLARI, Dalmo de Abreu. *Elementos de Teoria Geral do Estado*. 9ª ed., São Paulo, 1982.
- FERRAZ, Tércio Sampaio. Guerra fiscal, fomento e incentivo na Constituição Federal. *Direito Tributário: estudos em homenagem a Brandão Machado*. Revista Dialética, 1998.
- LEWANDOWSKI, Enrique Ricardo. *Curso de direito constitucional*.
- MACHADO, Hugo de Brito. *Aspectos fundamentais do ICMS*. São Paulo: Malheiros, s.d.

MUSSOI MOREIRA, Alexandre. Concessão de benesses tributários e guerra fiscal entre Estados. *Revista de Estudos Tributários*. São Paulo: nº 7: 138, 1999.

NOGUEIRA, Rui Barbosa. *Curso de direito tributário*. 6ª e 10ª ed., São Paulo: Saraiva, 1986 e 1990.

NUNES, Luiz Antonio Rizzatto. *Manual da Monografia Jurídica*. São Paulo: Saraiva, 1997.

SILVA, José Afonso. *Curso de direito constitucional positivo*. 6ª ed, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1990.

Sindicato dos Metalúrgicos do ABC, subseção do DIEESE. *Guerra Fiscal – Roteiro de Palestra*. Santo André: s. n., 2000.