

<b>CÂMARA DOS DEPUTADOS</b> Cefor - Centro de Formação, Treinamento e Aperfeiçoamento	<b>TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO</b> ISC - Instituto Serzedello Corrêa	<b>SENADO FEDERAL</b> Unilegis - Universidade do Legislativo Brasileiro
---	---	---

**LÚCIO FÁBIO ARAÚJO GUERRA**

**A EFETIVIDADE DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO COMBATE À GUERRA  
FISCAL ENTRE ESTADOS BRASILEIROS**

**Brasília**

**2008**

**LÚCIO FÁBIO ARAÚJO GUERRA**

**A EFETIVIDADE DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO COMBATE À GUERRA  
FISCAL ENTRE OS ESTADOS**

Monografia apresentada para aprovação no curso de Especialização em Orçamento Público, realizado em parceria pelo Instituto Serzedello Corrêa do Tribunal de Contas da União, o Centro de Formação, Treinamento e Aperfeiçoamento da Câmara dos Deputados e a Universidade do Legislativo Brasileiro, do Senado Federal.

Orientadora: Rita de Cassia Leal Fonseca dos Santos

**Brasília**

**2008**

### Autorização

Autorizo a divulgação do texto completo no sítio do Tribunal de Contas da União, da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, bem como a reprodução total ou parcial, exclusivamente, para fins acadêmicos e científicos.

Assinatura: \_\_\_\_\_

Data \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

Guerra, Lúcio Fábio Araújo.

A efetividade da reforma tributária no combate à guerra fiscal entre os Estados  
[manuscrito]/ Lúcio Fábio Araújo Guerra. – 2008.  
59 f.

Orientador: Rita de Cassia Leal Fonseca dos Santos.

Impresso por computador

Monografia (especialização) – Instituto Serzedello Corrêa, do Tribunal de Contas da União, Centro de Formação, Treinamento e Aperfeiçoamento (Cefor), da Câmara dos Deputados e Universidade do Legislativo Brasileiro (Unilegis), do Senado Federal, Curso de Especialização em Orçamento Público, 2008.

1. Reforma tributária, Brasil 2. Incentivo fiscal, Brasil. 3. Isenção tributária, Brasil.  
I. Título.

CDU 336.2(81)

**A EFETIVIDADE DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO COMBATE À GUERRA  
FISCAL ENTRE OS ESTADOS**

Monografia – Curso de Especialização em Orçamento Público –  
Tribunal de Contas da União, Câmara dos Deputados, Senado Federal  
– 1º Semestre de 2008

Aluno: Lúcio Fábio Araújo Guerra

Banca Examinadora

---

Rita de Cassia Leal Fonseca dos Santos

---

Eduardo Fernandez Silva

Brasília, 28 de novembro 2008.

## RESUMO

Este trabalho tem como objetivo avaliar a efetividade da Reforma Tributária (PEC nº 233/2008) em acabar com a guerra fiscal entre os Estados brasileiros e, ao mesmo tempo, compensar aqueles entes federados que utilizam a competição como instrumento de desenvolvimento regional. Primeiramente são identificadas as causas, centradas na regulação e arrecadação do ICMS e na baixa atuação do governo federal como indutor do desenvolvimento regional. Nesse ambiente, restou aos Estados atrair empresas, de forma independente, e sem levar em consideração as conseqüências à federação. É verificado que a guerra fiscal, se por um lado traz danos à federação, por outro pode trazer vantagens a Estados menos desenvolvidos. Em seguida, são analisados os instrumentos desenhados na Reforma Tributária que objetivam acabar com essa competição, quais sejam o Novo ICMS, o fortalecimento do CONFAZ e a criação do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional. A conclusão da pesquisa é que a PEC nº 233/2008 tem dispositivos que possibilitam o fim da guerra fiscal entre Estados, sem, contudo, garantir efetividade por parte do governo federal, na indução do desenvolvimento regional.

Palavras-chave: Reforma Tributária - Incentivo Fiscal – Isenção Tributária

## SUMÁRIO

<b>Introdução</b>	5
<b>Capítulo I – Guerra fiscal entre Estados</b>	7
1.1 Motivos do acirramento da guerra fiscal a partir dos anos 80	7
1.1.1 A retomada do investimento privado	8
1.1.2 O ICMS e o CONFAZ	9
1.1.3 Fragilização do poder regulador	11
1.1.4 Ausência do governo federal como indutor do crescimento regional	12
1.1.5 A crise financeira estadual	13
1.2 Aspectos negativos	14
1.2.1 Efeito nas finanças estaduais	14
1.2.2 Empresa racional, estado irracional	17
1.2.3 País perde	19
1.2.4 Pouca transparência	20
1.3 Aspectos positivos	21
1.3.1 Benefícios para o Estado	21
1.3.2 Desconcentração do desenvolvimento	22
1.4 Considerações finais	24
<b>Capítulo 2 – Reforma tributária – PEC 233/2008</b>	27
2.1 Novo ICMS	27
2.1.1 Lei complementar do Novo ICMS	29
2.1.2 Tributação pelo destino	32
2.1.3 Fundo de Equalização de Receitas (FER)	34
2.1.4 Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-E)	40
2.1.5 Novo CONFAZ e as alíquotas do Novo ICMS	41
2.1.6 Sanções	45
2.1.7 Benefícios fiscais já concedidos pelos Estados	46
2.2 Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FNDR)	46
2.3 Considerações finais	53
<b>Conclusão</b>	55

## INTRODUÇÃO

Esta pesquisa tem como objetivo analisar, à luz da proposta de reforma tributária em tramitação no Congresso Nacional (PEC nº 233/2008), a guerra fiscal entre Estados brasileiros como instrumento de desenvolvimento regional.

A chamada guerra fiscal entre Estados no Brasil tem estado recorrentemente na pauta das discussões políticas. Trata-se de uma competição entre entes federados na tentativa de atrair novos investimentos, ou de retê-los em seus territórios, com o objetivo de fazer crescer seus sistemas produtivos em dimensão e diversificação.

Essa competição se dá em contexto institucional marcado por dois elementos que se alternam entre complementaridade e conflito: de um lado, o governo federal, que tem como meta a redução das disparidades regionais, e para isso faz planos; de outro, há os Estados que gozam de autonomia constitucional, permitindo-lhes executar políticas autônomas de desenvolvimento, orientadas para estratégias e interesses locais.

Não obstante haver um processo de interação e de influência recíproca entre políticas federais e estaduais em matéria fiscal, este trabalho tomará como premissa que, dados os condicionantes da política econômica federal sobre a economia e as finanças estaduais, o comportamento dos Estados pode ser melhor compreendido como reação à maior ou menor efetividade das ações federais para redução das desigualdades regionais. Assim sendo, para uma análise mais apurada dessa competição, faz-se necessário rever períodos históricos de acordo com o comportamento do governo federal frente ao desafio de fazer o país crescer com equidade de riqueza entre as suas jurisdições.

Em um primeiro momento, entre 1940-1963. Foi a partir da década de 40 que a preocupação com a problemática do desenvolvimento regional tornou-se mais intensa no Brasil, quando se tomou consciência dos desequilíbrios regionais produzidos, em grande medida, por um processo de industrialização concentrado no centro-sul, particularmente São Paulo. Esse debate amadureceu e, na década de 50, o governo central deu início a uma forma de intervenção mais ativa no processo de desenvolvimento brasileiro, em especial na região Nordeste, e com forte participação política dos Estados.

O segundo, entre 1964-1979, caracterizado pelo período militar, impôs forte centralização política. Nesses anos, as políticas de desenvolvimento regional perderam força, até mesmo porque os planos regionais deixaram de ser discutidos com representantes da sociedade diretamente interessados, como no período anterior. Ademais, o próprio centralismo do regime autoritário exigia a adoção de medidas que deveriam estar direcionadas para a concretização de objetivos nacionais.

O terceiro período se estende dos anos 80 aos dias atuais. A década de 80 e o início dos anos 90 foram marcados pela tendência de descentralização política e econômica, determinada pela Constituição Federal de 1988, por forte desequilíbrio fiscal e pela ausência de políticas federais visando induzir o desenvolvimento harmônico e coordenado dos Estados da federação. Houve, inclusive, a interrupção das atividades das agências de desenvolvimento regional. Não coincidentemente, como se discutirá neste trabalho, foi nesse ambiente que tomou força a guerra fiscal entre os Estados.

Mais recentemente, nos últimos três anos, o governo federal retomou um papel mais ativo na promoção do crescimento sustentado dos Estados mais pobres, com o lançamento da Política Nacional de Desenvolvimento Regional, a reabertura das agências de desenvolvimento federal e o encaminhamento ao Congresso Nacional da Reforma Tributária (PEC nº 233/2008), que tem como objetivo principal acabar a guerra fiscal entre Estados.

O foco deste trabalho é analisar a guerra fiscal como instrumento de desenvolvimento regional, à luz da Reforma Tributária. Para isso serão analisados: a) as causas do acirramento dessa competição a partir da década de 80<sup>1</sup>; b) os seus aspectos positivos e negativos; e c) as propostas da PEC 233/2008, em tramitação no Congresso Nacional, somente nos seus aspectos ligados à guerra fiscal.

Para atingir o objetivo proposto, o trabalho foi desenvolvido em dois capítulos. O primeiro apresenta o ambiente político, econômico e institucional que fortaleceu a guerra fiscal nas décadas de 80 e 90, a fim de que se evidencie as principais causas do recrudescimento da guerra fiscal no país. Nesta parte do trabalho também serão identificados aspectos positivos e negativos dessa competição.

O segundo analisa as propostas apresentadas na PEC nº 233/2008, somente nos aspectos relacionados à guerra fiscal, de modo a verificar se os novos dispositivos da Reforma Tributária controlarão a guerra fiscal e ao mesmo tempo trarão participação mais ativa e eficiente do governo federal na diminuição dos desequilíbrios regionais do país.

Os resultados da análise serão, por fim, retomados na conclusão do trabalho.

A análise utilizar-se-á pesquisa bibliográfica, principalmente periódicos, jornais, revistas, dissertações e teses, e de pesquisa documental, como a Proposta de Emenda Constitucional, leis e regimento interno de instituições.

---

<sup>1</sup> Dada a impossibilidade de tratar todos os períodos no âmbito da monografia, será objeto do trabalho apenas o período mais recente, diretamente pertinente à discussão da Reforma Tributária.

## CAPÍTULO 1

### GUERRA FISCAL ENTRE ESTADOS

De acordo com Ferreira (2005), a diferença essencial entre as políticas de desenvolvimento utilizadas pelos Estados é o grau e a forma como cada unidade da federação utiliza os instrumentos de intervenção disponíveis. Segundo aquela autora, é possível classificar a política de desenvolvimento em dois tipos: políticas sistêmicas e políticas seletivas.

A política sistêmica tem por objetivo criar ambiente sustentável para atrair investimentos. Para isso, o governo, que aplica essa política, realiza gastos em infra-estrutura, educação e instituições públicas dedicadas ao desenvolvimento estadual, por exemplo. Por priorizar gastos estruturais, os resultados são de longo prazo. Além disso, o Estado precisa ter capacidade técnica e política, além de receita suficiente para realizar as despesas.

Já as políticas seletivas têm como foco fomentar o desenvolvimento no curto prazo, oferecendo: a) vantagens locacionais para uma empresa específica: terrenos e infra-estrutura, por exemplo; b) redução ou diferimento da carga tributária por empresa, com ou sem subsidiamento creditício implícito; c) concessão de crédito subsidiado; ou d) participação acionária.

Guerra fiscal é travada em ambiente, no qual Estados, buscando resultados rápidos e preocupados unicamente com seu desenvolvimento e não com outros entes da federação, passam a oferecer uma série de benefícios seletivos para aquelas empresas que se proponham a se instalar em suas fronteiras.

Este capítulo tem por objetivo apresentar, primeiramente, o ambiente político e econômico que fomentou os Estados a utilizarem os instrumentos de política seletiva. Em seguida, faz-se análise da guerra fiscal estabelecida, destacando fatores positivos e negativos dessa competição.

#### **1.1 Motivos do acirramento da guerra fiscal a partir dos anos 80**

Apesar da forte presença do governo federal no processo de desenvolvimento nacional, já existiam na década de 60 (LIMA, 2008) programas estaduais, baseados em incentivos fiscais – isenções, reduções e diferimentos tributários -, os quais não tinham, contudo, a dimensão que a guerra fiscal teria a partir dos anos 80.

---

Assim, antes de apresentar as consequências da competição tributária à federação, é importante identificar elementos políticos, econômicos e institucionais que acirraram a guerra fiscal a partir de meados dos anos 80. Entre esses fatores, é possível apontar: a) a retomada do investimento privado; b) o ICMS e o CONFAZ; c) a fragilização do poder regulador; d) a ausência do governo federal como indutor do crescimento regional; e e) a crise financeira estadual.

### **1.1.1 A retomada do investimento privado**

O ambiente econômico nos anos 80 foi marcado pela redução do investimento privado interno e baixo nível de investimento externo direto, por força da forte recessão econômica que marcou a década (PRADO, 1999). Também marcou esse período a estagnação de movimentos de concentração/desconcentração da capacidade produtiva no país.

No início da década seguinte, houve retomada da entrada de investimento externo direto no Brasil em busca de oportunidades. Muitos desses recursos entraram no país em razão da privatização, mas muitos foram aplicados em atividades produtivas, como os recursos destinados ao setor automotivo que geraram grandes competições entre Estados<sup>2</sup>. Somando a esse cenário, houve o sucesso na estabilização da moeda nacional e a criação do MERCOSUL, que trouxeram novas perspectivas de negócios. (DULCI, 2002 a).

Assim, após um período de escassez de investimentos, na década de 80, e dada a ausência de uma política nacional de planejamento territorial, foi natural o novo posicionamento dos entes federados em lutar para sediar novos investimentos. Sabiam eles que o natural seria as empresas se instalarem nas áreas mais desenvolvidas do Brasil, como São Paulo, em razão de oferecerem melhor ambiente de negócio, como infra-estrutura, rede de fornecedores, qualidade de mão-de-obra e proximidade com mercado consumidor. Assim, a fim de atrair investimentos das organizações, os governadores lançaram mão dos incentivos fiscais, instrumentos capazes de gerar resultados a curto prazo, influenciando as empresas quanto à localização dos novos investimentos (LIMA, 2008).

Contudo vale ressaltar que esse aumento de recursos provenientes de capital interno e externo gerou um verdadeiro leilão entre os Estados brasileiros. As empresas percorriam os Estados que poderiam sediar seus investimentos (os que poderiam oferecer condições satisfatórias e desejáveis para a localização de sua planta industrial) buscando saber quem

---

<sup>2</sup> A Mercedes Benz, a Volkswagen, a General Motors e a Renault, por exemplo, fizeram investimentos no Brasil, nos anos 90 em Minas Gera is, no Rio de Janeiro, no Rio Grande do Sul e no Paraná, respectivamente (DULCI, 2002)

ofertaria os maiores benefícios. Sem dúvida, quanto maiores os custos envolvidos pela empresa de se afastar do seu lugar considerado ótimo, como os custos de transporte, maiores os incentivos exigidos dos Estados interessados, os quais devem superar a soma do custo pelo afastamento mais o prêmio por abrir mão de investir no lugar que ela considera ideal. A empresa nunca revela esses valores, a fim de que ele esteja sempre no controle de todo o processo. (CAVALCANTI E PRADO, 1988)

### **1.1.2 O ICMS e o CONFAZ**

A origem do ICMS remonta à Reforma Tributária de 1966<sup>3</sup>. Foi naquela época que optou-se pela tributação pelo regime de origem, que funciona da seguinte maneira no Brasil: no caso de comércio interno, todo o ICMS é do Estado produtor, e no caso de comércio interestadual, parte relevante da arrecadação do tributo pertence ao Estado de origem.

No Brasil, instituiu-se alíquotas diferenciadas de acordo com destino. O Estado produtor tem direito a 7% das operações de venda de produtos e serviços de empresas sediadas em seu território quando o destinatário estiver localizado no Norte, no Nordeste, no Centro-Oeste, ou no Espírito Santo, e 12% para as demais regiões do país. Ademais, as alíquotas internas de ICMS variam, geralmente, entre 17% e 25%<sup>4</sup>. Assim, nas operações interestaduais, os Estados mais pobres, quando destinatários, apropriam de maior parcela de imposto do que nas operações em que o destinatário é um Estado do sul, por exemplo.

A causa central do conflito tributário entre os Estados é o ICMS - principal fonte de receita estadual -, o que ocorre por duas razões: a) primeiro, pelo fato de o Estado legislar sobre aspectos centrais do imposto, como fato gerador, base de cálculo e alíquota (assim ele altera esses elementos a fim de atrair empresas); e b) parte significativa da arrecadação do tributo, nas operações interestaduais, pertencer ao Estado de origem.

Outra característica desse sistema de tributação é a geração de externalidade<sup>5</sup>, com a exportação de tributos para o Estado consumidor. Na medida em que um Estado tem superávit nas trocas comerciais interestaduais, ele se apropria de parcela de receita maior do que aquela gerada internamente pelos seus contribuintes. Nesse caso, os habitantes de outros Estados financiam o Tesouro do Estado superavitário, sem obter benefícios, como produtos e serviços públicos, por esses desembolso (VIOL, 1999).

---

<sup>3</sup> O ICM foi criado em 1966 e sua incidência era sobre circulação de mercadoria. Com a Constituição de 88, ampliou-se a incidência do ICM, que passou a incidir também sobre alguns serviços (daí o “S” em ICMS).

<sup>4</sup> O ICMS é imposto não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado pelo outro Estado.

<sup>5</sup> Externalidade é o impacto das ações de uma pessoa sobre o bem estar de outras que não tomam parte da ação.

Quanto à competência de legislar, até 1988 existiam ainda alguns limites ao exercício da competência estadual. Havia um teto e exigência de uniformidade de alíquota impostos pelo Senado Federal. A nova Constituição ampliou a autonomia dos Estados para fixar, por leis próprias, as alíquotas do ICMS incidentes sobre as operações internas. A nova Carta Magna de 88 também retirou o poder, anteriormente existente, de a União conceder isenções e abatimentos do imposto estadual, à revelia dos Estados. Por isso, afirmou Prado (1999, p. 5): “em síntese, estava já originalmente inscrita na modelagem adotada para o IVA a possibilidade da utilização da competência estadual sobre o imposto como instrumento de políticas de desenvolvimento regional”.

A autonomia concedida aos entes federados se submetia, contudo, à regulamentação ditada pela Lei Complementar nº 24/75<sup>6</sup>, que criou o CONFAZ<sup>7</sup> – Conselho de Política Fazendária – composto por secretários de fazenda de todos os Estados e por representante do poder executivo federal, com o objetivo de evitar uma severa competição tributária no país. Esse Conselho assumiu, por força legal, as atribuições de coordenar, dirigir, disciplinar e fiscalizar a celebração de convênios entre os Estados brasileiros, de forma a viabilizar a harmonização do ICMS em todo o território nacional.

Durante o regime militar, o governo federal exercia forte controle sobre o CONFAZ<sup>8</sup> e, por isso, o país não vivenciava grandes conflitos dessa natureza. Mas, após a redemocratização do país, os governos locais passaram a adotar posições cada vez mais agressivas, não atendendo os convênios firmados naquele Conselho. (VARSAÑO, 1977). De fato, como expressa Viol (1999, p. 36), “O conselho de Política Fazendária (CONFAZ), além de agregar, basicamente, apenas representantes dos Estados, reduziu-se a um papel meramente formal, sem nenhuma eficácia na resolução dos conflitos federativos interestaduais.”

Prado (1999, p. 6) resume a situação do CONFAZ nos seguintes termos:

Até meados dos anos 80, ao que tudo indica, o CONFAZ foi capaz de exercer algum controle sobre as políticas autônomas de incentivos dos governos estaduais, muito mais pela presença forte do Ministro da Fazenda à sua cabeça do que pelos méritos da sua própria atuação institucional. A partir da Nova República, este papel foi progressivamente se fragilizando, e os governos estaduais progressivamente ampliando o uso de benefícios sem considerar as

---

<sup>6</sup> A Constituição Federal de 1988 (art. 155, XII, g) 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 24/75 foi recepcionada pela atual Constituição.

<sup>7</sup> A Lei Complementar nº 24/75 estabelece que todo tipo de isenção deve resultar de decisão formalizada em convênios celebrados pelos estados (art. 1º) e por decisão unânime dos estados representados (art. 2º §2º), sujeitando os ausentes ao disposto no convênio.

<sup>8</sup> As reuniões do CONFAZ são presididas por representantes do governo central – em geral o Ministro da Fazenda ou representante por ele indicado. Além disso, na ditadura militar, prefeitos de capitais e governadores eram nomeados pelo Presidente da República e havia grande centralização tributária.

restrições legais existentes, levando à situação de absoluto descrédito do CONFAZ como órgão eventualmente inibidor destas práticas.

A ineficácia da Lei Complementar nº 24/75 e da atuação do CONFAZ está entre os principais motivadores para que esteja em debate no congresso a PEC nº 233/2008, que tem como objetivo principal acabar com a guerra fiscal entre Estados.

### **1.1.3 Fragilização do poder regulador**

A fragilidade do poder regulador do governo federal está ligada a sua capacidade de coordenar e acomodar os interesses muitas vezes antagônicos dos entes federados, minimizando os conflitos. Conforme observa Prado (1999, p.2):

A federação é, nesse sentido, intrinsecamente conflituosa, composta por agentes em grande (e bem grande) medida competitivos entre si, o que exige a presença de um agente regulador das relações federativas – o governo central em conjugação com o Congresso. Este deve ser, no mínimo, o patrocinador de todo um corpo jurídico que regula conflitos, de forma a, se possível, impedir que iniciativas individuais dos governos de GSN (governos subnacionais) gerem prejuízos para o conjunto da sociedade e, quando inevitáveis, minimizar/equalizar os seus efeitos perversos sobre os demais.”

O poder de acomodar distintos interesses federativos, por meio da utilização de recursos públicos vai sendo perdido pela União ao longo dos anos 80, com o esgotamento do padrão de financiamento do setor público vigente na década anterior. Esse padrão, que viabilizava o controle e planejamento das principais decisões de investimento a partir do governo central, a exemplo do II PND, permitia que muitos interesses conflitantes entre blocos regionais fossem articulados em um único projeto, com a utilização dos recursos financeiros (crédito farto das principais agências de fomento federais) e fiscais (incentivos e benefícios oferecidos pelo governo central). Em outras palavras, as transferências de recursos federais, via mecanismos constitucionais ou negociados, os repasses realizados pelos fundos de investimentos fiscais (FINAM, FINOR, FINEST, etc.) e os sistemas alocativos e decisórios concentrados nos grandes blocos do setor produtivo estatal garantiam a acomodação de alguns conflitos existentes, dando à União a capacidade de planejar e executar um projeto de desenvolvimento nacional, contemplando e atendendo alguns interesses em jogo. Essa capacidade vai-se esgotando ao longo dos anos 80. (CAVALCANTI E PRADO, 1988)

Um segundo aspecto, não menos importante, da fragilização do poder regulatório do Executivo federal, decorre em grande parte do enfraquecimento do regime autoritário. A Constituição Federal de 1988 impulsionou o processo de descentralização político-fiscal, iniciado na década de 70, deslocando o poder para os Estados e Municípios.

Assim, com os Estados mais fortes politicamente (pela descentralização política) e economicamente (com a incorporação ao ICMS dos impostos únicos, além da competência para legislar e arrecadar esse tributo), o governo federal que, ademais, perde a prerrogativa de nomear governadores biônicos, vê-se em posição cada vez mais débil de dirigir o CONFAZ. Acrescente-se a isso a própria falta de vontade política do poder executivo federal em promover aquele Conselho. (CAVALCANTI E PRADO, 1998)

O ponto crucial é que, ao longo dos anos, a federação brasileira construiu uma estrutura legal extremamente propícia ao acirramento da guerra fiscal, com o aumento da autonomia estadual concomitante com o enfraquecimento dos instrumentos federais de desenvolvimento regional.

#### **1.1.4 Ausência do governo federal como indutor do crescimento regional**

Em uma federação marcada por fortíssimas disparidades de desenvolvimento econômico entre Estados, compete ao governo federal adotar medidas para minimizar as distorções<sup>9</sup>, por meio de políticas nacionais de desenvolvimento. O objetivo seria ordenar minimamente as relações federativas neste campo, sob pena de se acirrarem as posturas individualistas e se implantar a competição fiscal sem fronteiras, tal como vem ocorrendo no Brasil nas duas últimas décadas (LIMA, 2008).

Cabe ao governo central promover o desenvolvimento de áreas mais pobres, apoiar seu corpo técnico, articular com diversos atores influentes no processo de desenvolvimento (empresários, organizações não governamentais e entidades públicas dos três poderes), utilizando políticas sistêmicas combinadas com políticas seletivas. Existem metas e objetivos relativos ao processo de desenvolvimento cujos resultados devem ser buscados no curto prazo, e aqueles que são de caráter mais estrutural, provenientes de ações sistêmicas, e que normalmente produzem resultados apenas no longo prazo. A política sistêmica e as seletivas são indispensáveis, mas nem sempre as unidades federadas têm condições de executar a primeira individualmente. Logo, o ideal seria que houvesse uma forte cooperação entre as esferas de poder na promoção do desenvolvimento dos Estados mais pobres. (FERREIRA, 2005)

A literatura de finanças públicas mostra, contudo, que o governo federal vem se ausentando do papel de promoção do desenvolvimento regional desde o governo militar. Segundo Ferreira (2005), no regime autoritário o governo federal passou a centralizar recursos

---

<sup>9</sup> Constituição Federal de 1988, art. 3º, III.

financeiros e a implantar propostas de desenvolvimento que obedeciam a uma lógica mais nacional (no sentido de consolidação do processo de integração nacional) e menos regional.

Caso não tivesse ocorrido o golpe militar, o Brasil provavelmente prosseguiria o padrão de políticas regionais de desenvolvimento iniciado com a SUDENE<sup>10</sup>, notadamente porque o quadro federativo se caracterizava, antes de 1964, pela autonomia dos governos subnacionais, e nesse sentido, a intervenção estatal era perfeitamente compatível com estratégias não demasiadamente centralizadoras. Mas a centralização imposta pelo regime militar gerou uma tendência à adoção de políticas de desenvolvimento regional fortemente centralizadas onde predominava o objetivo da integração nacional. É provável que nesse período tenha ocorrido a subordinação dos interesses políticos e econômicos das elites regionais aos interesses da ditadura.

Em relação à década de 90, é comum autores apontarem o afastamento do desenvolvimento regional em razão da idéia liberal, como apontado por Cavalcanti e Prado (1988, p.22)

A orientação de corte liberal imprimida à política do governo federal, por sua vez, tem desconsiderado um papel mais ativo, via políticas de desenvolvimento nacional. Isso leva a uma virtual omissão no papel que lhe seria exclusivo, o de coordenação de políticas nesse nível. Esse conjunto de fatores, associado à expansão do desemprego no setor industrial, parece vir conduzindo a uma retomada de iniciativa dos sistemas políticos regionais, expressa nesse elenco de políticas descoordenadas que interferem com a alocação do investimento sem critérios explícitos e organizados no plano nacional.

Na prática, a ausência do governo federal na promoção ativa do desenvolvimento regional não levou à saudável hegemonia do mercado, conforme observou o professor Antônio Castro, em artigo no jornal *Folha de São Paulo*, em 4/6/97: “ninguém podia prever que o império do mercado, proclamado por Brasília, viesse a ser tão freqüentemente contornado pelas políticas de governadores e prefeitos”.

### **1.1.5 A crise financeira estadual**

Por último, outro motivo que colaborou para o agravamento da guerra fiscal foi a crise financeira dos Estados nas décadas de 80 e 90. Encontrando-se em difícil situação orçamentária, aqueles entes viram na competição tributária uma possível solução, pois, mediante a atração de investimentos, poderiam aumentar a produção e gerar empregos. Além disso, novos empreendimentos são sempre politicamente muito favoráveis, especialmente quando governantes estão publicamente desgastados na administração de um Estado financeiramente insolvente (VIOL, 1999).

A partir da década de oitenta aumentou o nível de endividamento dos Estados e o quadro orçamentário deles começou a se agravar quando ocorreu a ruptura dos fluxos de financiamento externo. Contudo, após assumir parte das dívidas daqueles entes federados na década de 80, o governo federal passou, na década de 90, a adotar estratégia bastante distinta nas negociações com os governos estaduais para alongar as dívidas. Passou a incluir na negociação a exigência de privatização de bancos e empresas estatais, o que reduziu os espaços dos Estados para fugir ou postergar a restrição orçamentária e, conseqüentemente, definir um ambiente mais orientado para a preservação do dinamismo da receita. (CAVALCANTI E PRADO, 1988)

Evidenciados os elementos que acirraram a guerra fiscal a partir da década de 80, serão apresentados no próximo tópico aspectos positivos e negativos desse movimento, sobretudo em relação ao problema do desenvolvimento regional. Serão confrontados e analisados argumentos defendidos por diversos autores, a fim de auxiliar na análise dos efeitos da guerra fiscal tanto para o país, como federação, quanto para os Estados, individualmente.

## **1.2 Aspectos negativos**

### **1.2.1 Efeitos nas finanças estaduais**

É comum a idéia de que a guerra fiscal é prejudicial às finanças dos Estados, reduzindo suas receitas, como defende Ferreira (2000). Também para Viol (1999, p. 64) “engana-se quem pensa que o Estado competidor nunca perde”.

Tais afirmativas e sustentações merecem ser avaliadas. Considere-se, inicialmente, a título de análise, um Estado pouco desenvolvido, que oferece alíquota de ICMS menor que a de outros Estados, a fim de atrair investimentos novos ou a mudança de empresas para o seu território. Considere-se que esse Estado hipotético não possua empresas no setor que está sendo incentivado e não ofereça obras de infra-estrutura, instalações, nem terrenos, como benefício, mas tão-somente benefícios tributários.

Nesse caso, esse Estado nada teria a perder, pois o benefício tributário ofertado não implicaria perda de arrecadação, por duas razões: (i) não haveria empresas do setor já instaladas em seu território que poderiam pressionar o Estado a lhes estender o mesmo incentivo; e (ii) como o Estado nada arrecada desse setor, até então inexistente em seu território, não haveria que se falar em receita “perdida” pelo benefício tributário concedido.

---

<sup>10</sup> Com forte preocupação com o desenvolvimento regional, baseado em planejamento e em modelo participativo

Portanto, havendo ou não empresas interessadas nos benefícios tributários ofertados por esse Estado hipotético, sua saúde financeira em nada sairia prejudicada. Por outro lado, se novas empresas viessem se instalar, as finanças do Estado seriam favorecidas, tendo em vista que comporiam receita nova, antes inexistente, mesmo com a diminuição na alíquota do tributo<sup>11</sup>.

Pode-se pensar, ademais, que, ao invés de oferecer alíquota menor que a de outros Estados, nosso Estado hipotético oferecesse diferimento de imposto por dez anos. Suas finanças em nada seriam prejudicadas, havendo inclusive expectativas de ganhos. Em um primeiro momento, o efeito dinamizador do novo projeto sobre a cadeia produtiva, como empresas satélites (fornecedores de componentes e equipamentos e por prestadores de serviço, por exemplo), propiciaria a geração de receita imediata para o Estado, desde que a essas não se estendesse o benefício tributário<sup>12</sup>. Além disso, após o prazo de maturação dos benefícios tributários, a empresa beneficiada começaria a pagar seus tributos.

Do que se discutiu acima, depreende-se que, em um primeiro momento, pode haver Estado que obtenha ganho na guerra fiscal, contanto que sejam evitadas concessão em excesso, como ocorreu nos benefícios às montadoras (PRADO, 1999)

Assim, nesse caso hipotético existe a possibilidade de Estados menos desenvolvidos obterem ganhos com a guerra fiscal. Contudo, se, com o passar do tempo, outros Estados também assumirem posições agressivas na guerra fiscal, todos passarão a oferecer alíquotas muito próximas. Somente os Estados mais desenvolvidos, que possuem outras vantagens competitivas, como melhor infra-estrutura, proximidade do mercado consumidor, mão-de-obra mais qualificada, receberão novos investimentos privados, levando a uma concentração industrial (VARSAÑO, 1977).

Em outra situação, se nosso Estado hipotético não for um Estado com baixo grau de desenvolvimento, mas um hegemônico<sup>13</sup>, haveria outros aspectos a considerar. Caso o Estado hegemônico adotasse posição agressiva na guerra fiscal, o benefício tenderia a se estender às empresas já instaladas no Estado, em razão das pressões políticas. Se esse movimento ganhasse campo, haveria diminuição das receitas tributárias (VARSAÑO, 1977). Essa competição se aprofundaria a patamares extremamente prejudiciais ao país quando os Estados hegemônicos comesçassem a oferecer os mesmos benefícios fiscais que os competidores.

Em suma, quanto maior a concentração dos mercados, e quanto maior a alíquota interestadual, maior o poder de sedução dos incentivos fiscais dos Estados concorrentes.

---

<sup>11</sup> Considerando também que os novos custos sobre esse Estado hipotético, como saúde e educação, em razão da migração de novas famílias para seu território serão menores que a nova receita tributária.

<sup>12</sup> Idem

<sup>13</sup> A expressão “estado hegemônico” será usada neste trabalho como aquele que detém parcela significativa da produção industrial no país.

Quanto maior a alíquota praticada pelo Estado hegemônico, maior o seu custo para entrar na guerra fiscal.

A disputa ocorrida em 1992, envolvendo a empresa Arisco, é um bom exemplo. O governo de Goiás, fazendo uso de lei estadual, concedeu para aquela empresa dilação do recolhimento do ICMS por cinco anos, sem correção monetária e juros. O Estado de São Paulo, com um grande parque industrial no setor de alimentos, não partiu para cobrir a oferta. Temeu que, se tentasse neutralizar a iniciativa do Estado concorrente, seria forçado a estender o benefício tributário às demais empresas do setor. Foi por esse temor que São Paulo preferiu, inicialmente, na guerra fiscal, adotar uma postura defensiva, tanto exigindo um posicionamento mais ativo do CONFAZ sobre o cumprimento da lei, quanto impetrando ações judiciais contra programas de incentivos de outros Estados (PRADO, 1999)

Outro fato ilustrativo foi a dificuldade enfrentada pelo Estado de Minas Gerais. Na segunda metade da década de 90, os Estados de São Paulo, Bahia, Goiás, Mato Grosso do Sul, Espírito Santo e Ceará reduziram muito, ou mesmo eliminaram, as alíquotas do ICMS para os setores de carne e couro, fortalecendo a competitividade de suas empresas e atraindo outras indústrias, como as mineiras. Após alguns frigoríficos se transferirem para outros Estados, e aumentar a pressão dos empresários mineiros do setor sobre o Estado, o governo estadual anunciou a redução da alíquota do ICMS sobre o abate e a industrialização da carne em Minas, de 2% e 3%, respectivamente, para 0,1% em ambos os casos. (DULCI, 2002 a).

Esses exemplos sugerem a refutação de outra idéia propalada por alguns autores, como Ferreira (2000), de que, com a guerra fiscal, os Estados grandes sempre vencem. Como exposto, a ARISCO saiu de São Paulo para Goiás e houve frigorífico que saiu de Minas Gerais para se instalar no Ceará, apesar do custo fiscal envolvido.

Então os Estados hegemônicos estão em desvantagem na guerra fiscal? Tenderiam sempre a perder as disputas? Porque as empresas não se transferem em massa para regiões do nordeste, onde Estados como Pernambuco<sup>14</sup> oferecem incentivos fiscais bastante atrativos? A pesquisa da CNI/CEPAL, de 1997 (CAVALCANTI E PRADO, 1998) mostra que existem outros elementos considerados pela empresa quanto à localização do investimento. Por exemplo, os benefícios fiscais apresentam a mesma importância que a proximidade do mercado.

Merece análise ainda o fato de que os incentivos geralmente oferecidos na competição geralmente vão além dos fiscais. É comum oferecerem infra-estrutura ou até mesmo

---

<sup>14</sup> Um dos programas de incentivo do governo de Pernambuco é o PRODEPE – Programa de Desenvolvimento de Pernambuco – que chega a oferecer para alguns setores até 95% de abatimento do imposto devido, por doze anos.

subsidiarem o frete, como o Estado de Pernambuco no Programa PRODEPE. O governo de Minas Gerais, outro exemplo, ofereceu para a Mercedes Bens se instalar em Juiz de Fora: a) urbanização das margens do rio Paraibuna; b) sistemas de esgoto; c) acessos viários; d) pátios de estacionamento; e) pistas de testes; f) obras para fornecimento de energia elétrica. (PRADO, 1998).

Alguns autores, como Ferreira (2000), afirmam que esses incentivos de infra-estrutura, instalações e terrenos deteriorariam as finanças estaduais e também comprometem a oferta de serviços públicos, tendo em vista que o governo do Estado mudaria o destino de recursos públicos para executar as obras oferecidas pelos incentivos.

Quanto ao primeiro aspecto, certamente, haverá impacto nas contas públicas. Para executar as obras prometidas, os gastos são praticamente imediatos, com expectativa futura de arrecadação em função do novo empreendimento (nos casos em que há diferimento de grande parte do imposto por longos anos).

Quanto à degradação dos serviços prestados dos Estados aos seus habitantes, de fato pode acontecer. Contudo há obras de infra-estrutura feitas para beneficiar uma determinada empresa que podem muito bem gerar benefícios para parte da população. Em casos assim, não se pode considerar todo o desembolso como despesa pela atração de uma determinada empresa.

Deve-se considerar também que esses aspectos não significam que é sempre mau negócio para o Estado competidor atrair a empresa. Uma vez que os incentivos decorrem de leis aprovadas por representantes populares, os deputados estaduais, o povo de um Estado pode entender que é vantajoso gastar dinheiro público com infra-estrutura para uma determinada empresa mediante o uso de recursos do orçamento estadual, objetivando benefícios futuros, com geração de Emprego e renda<sup>15</sup>

### **1.2.2 Empresa racional, Estado irracional**

Uma empresa que decide fazer um investimento no país realiza uma detalhada análise prévia das alternativas locacionais. Além disso elege o lugar ótimo para se instalar e levantará alternativas, as quais atribui valores, resultado da soma entre o custo e o prêmio exigido pelo distanciamento do lugar ótimo (CAVALCANTI E PRADO, 1988)

As empresas não divulgam essas escolhas e esses valores, a fim de que os governos estaduais não conheçam o perfil de suas preferências alocativas. É elemento essencial da estratégia privada na guerra fiscal construir a imagem do “empate” entre locações alternativas,

de forma a remeter para a competição entre incentivos o papel decisório final (CAVALCANTI E PRADO, 1988).

Isso determina, na ausência de uma instância superior com capacidade política de interferir, que o setor privado detenha em geral a iniciativa no processo de decisão. Isso reduz as possibilidades de que algum Estado, por confiar nas suas vantagens competitivas naturais, abra mão de uma participação agressiva no leilão de incentivos.

Se os governos agissem racionalmente, analisariam os impactos gerados pelo novo investimento privado e contrabalanciariam com os custos envolvidos, custo fiscal líquido, segundo Prado (1999)

O fato é que os governos são dirigidos por políticos que são influenciados por diversos fatores, como imagem popular. Há ganho de prestígio para governos que conseguem que grandes empresas se instalem no Estado, gerando emprego para população.

Isso pode fazer com que as avaliações prévias de relação custo-benefício sejam abandonadas na disputa (VARSAÑO, 1997). Além disso, há a própria dificuldade enfrentada pelo corpo técnico do Estado em avaliar os custos e os benefícios do empreendimento.

Como consequência do comportamento do poder público e dos agentes privados, a competição tributária leva à maximização do benefício para este último, pela sucessiva exclusão dos Estados participantes, à medida que a aposta supera o que sua “avaliação ampliada de custo benefício” e/ou sua restrição orçamentária permite. (VIOL, 1999)

Seria cabível, em princípio, que o setor público nacional cobrisse esse custo diferencial para influenciar o investimento em lugar socialmente desejável, diferente do ótimo para a empresa, desde que houvesse uma clara avaliação: a) dos ganhos e das perdas geradas em termos de desconcentração industrial, como a redução dos desequilíbrios regionais; b) do aproveitamento das vantagens naturais de cada região; e c) do custo alternativo dos recursos aplicados para se lograr o afastamento. (PRADO, 1999)

O ponto crucial dessa lógica é que a iniciativa e o controle do processo fiquem, o máximo possível, na direção do setor público. Não de um Estado individualmente, mas de um coordenador da federação, o governo federal, que tem como uma de suas missões constitucionais reduzir as desigualdades regionais<sup>16</sup>.

Além disso, é importante que se estabeleça, em algum fórum, o processo de negociação prévia entre os entes da federação que permita definir uma hierarquia mínima de prioridades e critérios para regular os subsídios para cada região do país, setores e atividades preferenciais. (LIMA, 2008)

---

<sup>15</sup> Pensamento válido quando os parlamentares representam fielmente os interesses dos eleitores.

<sup>16</sup> Constituição Federal de 1988, art. 3º, III.

É exatamente esse aspecto que fica definitivamente ausente quando a dinâmica do processo passa a se dar entre agentes privados investidores e governos estaduais isolados. Nessa dinâmica, não há prévia coordenação federativa de prioridades e limites. Conseqüentemente, a federação não detém a iniciativa, mas se torna, quando fragmentado em diversos governos estaduais, prisioneiro de um jogo de leilões comandado por agentes privados.

Segundo Cavalcanti e Prado (1988), ao negociar simultaneamente com vários governos, as corporações ficam na confortável posição de maximizar os benefícios, levando cada governo, sucessivamente, a ampliar suas ofertas até o virtual esgotamento das suas possibilidades.

### **1.2.3 O País perde**

Na maioria dos casos, guerra fiscal pode ser entendida como medidas de governos estaduais com o intuito de modificar o tamanho de sua base tributária às custas dos seus vizinhos. Esse movimento gera externalidades, como a não avaliação dos Estados quanto aos benefícios ou malefícios impostos a outras unidades da federação. Esse entendimento é compartilhado por Varsano (1977, p.2): “o ente federado que ganha – quando de fato, existe algum ganho – impõe, na maioria dos casos, uma perda a algum ou alguns dos demais, posto que a guerra é raramente um jogo de soma positiva.”

O conflito intenso prejudica o relacionamento entre os entes federados. Todos buscam de forma individual, egoísta, o seu desenvolvimento, independentemente do custo para a federação. O Estado que ganha a competição não avalia o desemprego e todo o possível prejuízo na economia do Estado prejudicado. Acrescente-se a isso que ele não considera o efeito na receita pública total brasileira. Com a guerra fiscal, a soma de todo o ICMS dos Estados tende a diminuir, em razão da redução das alíquotas individuais proporcionadas pela competição.

Muitos defendem a idéia que guerra fiscal é benéfica porque atrai investimento externo. Contudo observa o professor Prado (1999, p. 18):

Toda a parafernália de incentivos fiscais e seu custo fiscal máximo tende a ser, na realidade, o efeito básico de alterar o perfil locacional de um investimento. Na verdade uma empresa decide se instalar em um país por fatores de mercado, como mercado consumidor, concorrência, mão-de-obra e o potencial de crescimento do mercado. Assim, o país perde ao oferecer tais incentivos.

Estimular a mudança da planta produtiva de um empreendimento já sediado em solo brasileiro é desperdício. Oferece-se dinheiro público como prêmio para as empresas alterarem sua localização. Ademais, se considerarmos que a localização escolhida inicialmente pela

empresa seja a mais eficiente, o dinheiro do erário serve para financiar a ineficiência alocativa provocada por uma localização que não é a melhor. (FERREIRA, 2000)

Considerar-se-ia racional a oferta de benefícios fiscais, no caso de empreendimentos de multinacionais e, mesmo assim, se fosse certo que a empresa não viria se instalar em qualquer ponto do país sem o incentivo. Nesse caso, o benefício serviria para atrair investimento novo para o país, que aumentaria a receita pública.

No caso de empreendimentos realizados com capital nacional, só faz sentido a concessão do incentivo se os recursos privados usados no empreendimento se destinassem a outro país, ou seja, a consumo ou investimento no exterior (VARSANO, 1977)

Como já afirmado anteriormente neste trabalho, é aceitável o uso de incentivos fiscais, utilizado como ferramenta por uma federação que busca, racionalmente, o desenvolvimento harmônico entre seus membros. Esse objetivo, no entanto, é necessariamente nacional, e, por isso, deve ser perseguido sob a coordenação de um governo central. Quando, através da guerra fiscal, Estados, sem coordenação, tentam assumir este encargo, o país perde muito.

#### **1.2.4 Pouca transparência**

O Estado pode utilizar dois tipos de instrumentos de atração de investimento. O primeiro é formado por programas formais de escopo amplo, com definição clara das condições de acesso a cada benefício, aberto a um grande leque de empresas e sem qualquer dispositivo que permita discriminação entre elas, ou seja, são programas impessoais. (PRADO, 1999)

O segundo são operações dedicadas a projetos específicos. Este é caso quando o governo local elabora um conjunto de benefícios negociados com o agente privado individual, envolvendo um processo interativo entre as características da inversão e os benefícios concedidos. Nesses casos, a iniciativa privada consegue estabelecer acordos específicos com o poder público. Ocorre uma espécie de negociação individual, caso a caso, entre empresa e governo do Estado.

De acordo com Prado (1999), há casos de programas com todo o formato dos tradicionais, mas com finalidade de legalizar negociação já em andamento com empresa certa. Segundo ele, o que fica evidente nos casos recentes do setor automotivo é a crescente dominância desse tipo de operação. Ao invés de conceber programas de escopo amplo, com mecanismos minimamente formalizados e transparentes de acesso e adesão, os governos passam a construir operações que resultam em contratos no mais das vezes secretos com grandes empresas.

Segundo Cavalcanti e Prado (1988, p. 89):

Nesse ciclo de investimentos do setor automotivo a ordem das coisas chega a ser invertida: ao invés das empresas buscarem acesso a programas amplos e formalizados previamente existentes ... alguns programas têm sido formulados com o objetivo estrito de servir a uma determinada empresa.

Tais eventos, contudo, não são facilmente provados. É digna de nota a dificuldade enfrentada pelos pesquisadores Cavalcanti e Prado (1998): “os dados são altamente problemáticos, uma vez que os governos se recusam terminantemente a tornar públicos os contratos e arranjos e, nos raros casos em que o fazem, não se pode ter nenhuma garantia de que todos os benefícios são informados.”

Por fim, vale ressaltar que, com o objetivo de dotar a concessão de incentivo fiscais de maior racionalidade e transparência, a Lei de Responsabilidade Fiscal (lei complementar nº 101/2000), estabeleceu, em seu artigo 14, critérios para que os entes federados possam renunciar receitas mediante incentivos fiscais (NÓBREGA, [200-])

### **1.3 Aspectos positivos**

#### **1.3.1 Benefícios para o Estado**

Certamente a guerra fiscal gera sérios problemas nacionais, conforme afirma Varsano (1977), mas há diversos benefícios para o Estado. Se assim não fosse, os governadores não continuariam a usá-la como política de desenvolvimento.

Na economia local, a atração de investimentos propiciados pela guerra fiscal produz efeitos indutores sobre novos investimentos de fornecedores e prestadores de serviços. Desde que o governo não subsidie também esses setores, deve ocorrer, inclusive, elevação da arrecadação ante o nível que existiria antes do projeto subsidiado.

Deve-se observar, contudo, que esse poder de atração sobre empresas fornecedoras e prestadoras de serviço está relacionado à diversidade e modernidade da estrutura industrial do Estado. Assim, pode acontecer que, Estados pouco desenvolvidos no país, sem essas características, tenham dificuldade em atrair toda a rede de fornecedores dos segmentos de mercado atraídos pela sua política de incentivos fiscais. Esse, certamente, é mais um fator de atratividade de investimento em Estados centrais no país, como São Paulo, em razão de sua elevada densidade industrial.

Vale lembrar um caso ilustrativo: a instalação da FIAT em Minas Gerais nos anos 70. A constituição bem-sucedida de todo o parque de fornecedores fez da montadora um fator extremamente dinâmico do ponto de vista da arrecadação. (DULCI, 2002 b)

Outra consequência local da competição entre Estados é o aumento do emprego e da renda, que tantos louros trazem aos governadores. Esses efeitos certamente levarão ao aumento da demanda local, que gerará aumento de arrecadação do ICMS, além dos benefícios sociais locais em decorrência do aumento do emprego.

Quanto à máquina pública estadual, há maior utilização da informação da burocracia acerca das características locais, sobre suas potencialidades e sobre dados da economia regional. Esse fator apresenta, em linhas gerais, uma das vantagens básicas apregoadas para a descentralização federativa, que é a maior aproximação e subordinação das decisões aos interesses da sociedade local. (FERREIRA, 2005)

Além disso, a competição induz ao maior desenvolvimento de mecanismos institucionais locais de apoio e interação entre governo e iniciativa privada, e pode ampliar a eficiência da atuação integrada entre governos estaduais e municipais – isso provavelmente vem ocorrendo em muitos dos Estados que assumiram iniciativas agressivas de guerra fiscal. (FERREIRA, 2005)

Outro benefício está relacionado às obras de infra-estrutura realizadas pelo governo para atrair empresas. É diferente o gasto com a construção da pista de testes de uma montadora de automóveis e os relacionados ao asfaltamento das vias públicas de acesso à fábrica. O primeiro gasto beneficiará somente a empresa. O segundo, os moradores dos bairros próximos à fábrica, por exemplo, serão diretamente beneficiados também.

### **1.3.2 Desconcentração do desenvolvimento**

Preliminarmente, observe-se que é falaciosa a idéia de que a decisão alocativa planejada pela empresa – seja em novo investimento ou mero deslocamento de planta produtiva – se faz primordialmente orientada pela oferta de incentivos.

Segundo Cavalcanti e Prado (1988, p. 40):

As evidências empíricas mostram que as decisões de localização valem-se da oferta das vantagens fiscais, sem ignorar os demais fatores. Pesquisa da CNI/CEPAL apresenta as razões da instalação de plantas produtivas em outras unidades da federação: a) benefícios fiscais 57,3%; b) proximidade do mercado 57,3%; c) custo da mão-de-obra 41,5%

Assim, parece claro que, na ausência de uma política coordenada com eficiência pelo poder central, há concentração espacial de investimentos no país. Será que a guerra fiscal, se não leva a uma desconcentração, serve, no mínimo, como freio a essa concentração?

Há autores que defendem que, apesar dos danos ao país, a guerra fiscal leva à desconcentração, como Viol (1999):

Por mais que seja difícil afirmar que o crescimento econômico do Nordeste esteja tão relacionado assim ao processo competitivo, não restam dúvidas que existe um efeito-deslocamento de São Paulo rumo a outras regiões. Portanto é possível que a guerra fiscal tenha um impacto sobre a concentração industrial brasileira, contribuindo tanto para a melhoria do padrão de vida nas grandes cidades, como para o desenvolvimento das regiões mais remotas do país.

Outros são totalmente contrários, como Ferreira (2000):

O argumento principal de descentralização regional da economia, defendido pelos advogados de tal processo de renúncia fiscal, é questionável. Na realidade, o que tem ocorrido é justamente o oposto, ou seja, uma reconcentração da economia brasileira nos últimos cinco anos.

Ferreira (2000) defende sua idéia analisando o comportamento do PIB dos Estados no decorrer de alguns anos. Contudo é bastante questionável essa construção de raciocínio porque muitas políticas afetam o crescimento do PIB de um Estado, não só a guerra fiscal. O autor não traz qualquer evidência de que se possa isolar a guerra fiscal como variável explicativa para as diferenças de PIB entre os Estados analisados.

Por outro lado, há indicativos de que Estados mais pobres do país se beneficiaram com a guerra fiscal, fundamentados em causalidade direta:

- a) Dulci (2002 a) acredita que, feito balanço dos custos e benefícios pela atração da FORD, o resultado é bastante benéfico para a Bahia. Segundo ele, além dos empregos, da renda e do fluxo comercial gerados diretamente pela montadora, deve-se contabilizar seus frutos indiretos, como, por exemplo, a revitalização do decadente parque metalúrgico baiano, formado na época dos grandes projetos do setor petrolífero e petroquímico. Ele afirma ainda que a renúncia fiscal assumida pelo Estado é considerável, mas não chegou a desequilibrar as contas.
- b) Dulci (2002 b) ressalta também o relativo êxito obtido pela Bahia e pelo Ceará em atrair empreendimentos no ramo de calçados. Ele afirma que parte da indústria de calçados do Rio Grande do Sul foi transferida para esses dois Estados na década de 90.
- c) Em reportagem do jornal *Estado de Minas*, de 09/07/2001, o diretor do Sindicato da Indústria de Laticínios, informou que cerca de 36 empresas mineiras haviam encerrado suas atividades no Estado, influenciadas por grandes empresas, como a Nestlé, a Itambé e a Cotochés, que decidiram investir em novas unidades em território goiano.
- d) Nascimento (2008), em sua tese de doutorado acerca do ambiente competitivo instalado no Brasil após a segunda metade da década de 90, concluiu que houve desconcentração da indústria brasileira, no período analisado, influenciado por incentivos fiscais oferecidos por Estados.

- e) Lima (2008) em sua dissertação de mestrado sobre o comportamento dos programas estaduais do nordeste, a partir de 1990, concluiu que os programas de incentivo à indústria, baseados na concessão de benefícios tributários auxiliaram na dinâmica da econômica estadual, e, conseqüentemente, da região. Contudo, ela ressalta que, como os incentivos não são os únicos fatores que influenciam as decisões de investimento dos agentes privados, a maior parte dos empreendimentos que decidem se instalar no Nordeste, ainda que considerem os incentivos oferecidos, concentra-se nas áreas mais desenvolvidas de seus Estados, por oferecerem melhores condições estruturais para o desenvolvimento do negócio.

Vale salientar, contudo, que alguns estudos (DULCI 2002 a, p.9; NASCIMENTO p.8) apontam a fragilidade das políticas de alguns governos, que apostam em se desenvolver exclusivamente por incentivos fiscais. Um dos problemas é que as empresas tendem a investir em atividades lobistas para manter vantagens fiscais por mais tempo, em vez de investir em escala ou melhoria dos produtos. Outro dado levantado é que há necessidade de pensar o desenvolvimento como projeto mais amplo, em ampliar ambiente favorável às empresas.

#### **1.4 Considerações finais**

A cobrança pelo sistema de origem, acrescido da competência dos Estados em legislar acerca do ICMS, inclusive alterando livremente as alíquotas praticadas dentro de seu território, é forte incentivo aos governadores para usar a guerra fiscal como instrumento de desenvolvimento estadual. Além disso, a pouca atuação do governo federal em reduzir as desigualdades regionais e a ineficácia do fórum para discussão do uso controlado desses incentivos, o CONFAZ, abriram caminho para que os Estados ocupassem o espaço vazio, utilizando com mais força as políticas autônomas como instrumento de desenvolvimento.

Mas esse desenho, com unidades autônomas da federação correndo em busca de seus próprios interesses, faz com que o jogo não seja de soma positiva. O comum é a empresa simplesmente mudar sua decisão locacional no país, fazendo com que um Estado perca e outro ganhe.

A curto prazo alguns Estados podem ter benefícios. Mas, se no longo prazo todos oferecerem benefícios similares, as empresas passarão a escolher sua localização somente em função das condições de mercado, que incluem serviços públicos oferecidos e o nível de mão-de-obra. Nesse caso, os incentivos viram meras renúncias de receita

Mas quando chegará esse futuro, quando todos oferecerão o mesmo benefício e somente os Estados ricos ganharão as disputas, como afirmam Ferreira (1999) e Varsano (1997)? O caso de São Paulo mostra que os Estados mais desenvolvidos evitam ingressar em uma guerra fiscal predatória.

De fato, Estados como São Paulo avaliam nas suas contas públicas o impacto que terão ao serem agressivos na guerra fiscal, tendo em vista que terão que estender os benefícios às empresas já sediadas no seu território. Além disso, sabem que possuem vantagens competitivas em relação aos Estados menos desenvolvidos, como infra-estrutura, forte mercado consumidor e um mercado interno dinâmico com rede de fornecedores já instalados. Assim, sabem que os incentivos fiscais dos outros Estados agressivos devem ser elevados para mudarem a escolha ótima da empresa, além do prêmio exigido pelo risco da mudança. Por isso que, como apresentado neste trabalho, São Paulo adotou política mais defensiva no início dos anos 90, exigindo atitude mais firme do CONFAZ e impetrando ações no STF contra programas de incentivos de outros Estados.

Outro pensamento defendido por alguns, como por Viol (1999), é de que a guerra fiscal é sempre prejudicial às finanças dos Estados. Contudo foi verificado que pode haver algum Estado que decida oferecer incentivos, até mesmo a isenção do imposto, sem afetar em nada suas finanças. Basta que não tenha empresas no setor incentivado e que ofereça, como benefícios, apenas os relacionados ao ICMS, sem gastos com infra-estrutura, participação acionária, ou algo que exija recursos públicos. Mesmo quando há tais gastos, é possível que eles venham a beneficiar parte da população, como no caso da construção de vias de acesso.

Outra conclusão desse trabalho é que a guerra fiscal parte de decisão democrática, visto que são programas discutidos nas Assembleias Estaduais. Assim, apesar de algumas vezes os estudos técnicos serem frágeis no cálculo dos custos e dos benefícios envolvidos nos programas de desenvolvimento estaduais, esses programas são aprovadas por vontade popular. Em um país em que o governo central não atua com eficiência na coordenação da federação, auxiliando os Estados mais pobres no desenvolvimento de sua base produtiva, tais Estados, na ânsia de ver resultados no curto prazo, agem conscientemente na guerra fiscal, acreditando que os benefícios aos Estados, como aumento do emprego e da renda, são superiores aos sacrifícios envolvidos.

Assim, verifica-se que pode ser localmente eficiente empreender uma guerra fiscal nacionalmente ineficiente. O ideal seria promover políticas de desenvolvimento regional, sob um sistema ordenado e submetido a critérios mínimos de prioridades e valorizando as vantagens comparativas regionais. Trabalhando em conjunto, governo federal e Estado, na elaboração e na implementação de políticas sistêmicas e, em casos específicos, de políticas

seletivas, poderiam fazer convergir os interesses locais e nacionais. Enquanto isso não acontece, a guerra fiscal, com custo elevado para federação, vem permitindo que Estados menos desenvolvidos atraiam investimentos para suas regiões, como a vitória de um sobre o outro - Goiás contra São Paulo, no caso da Arisco, por exemplo.

No próximo capítulo será analisada a Reforma Tributária ( PEC nº 233/2008), somente nos aspectos relacionados à guerra fiscal, a fim de verificar se os novos dispositivos da Reforma Tributária controlarão a guerra fiscal e ao mesmo tempo trará participação mais ativa e eficiente do governo federal na diminuição dos desequilíbrios regionais do país.

## **CAPÍTULO 2**

### **REFORMA TRIBUTÁRIA – PEC 233/2008**

A Proposta de Emenda à Constituição Federal encaminhada em fevereiro de 2008 ao Congresso Nacional tem como um de seus objetivos acabar com a guerra fiscal entre os Estados. Como solução, propõe alterar o desenho atual do ICMS, do CONFAZ e também o posicionamento da União frente ao desenvolvimento regional. (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2008)

Conforme vimos no capítulo anterior, o ICMS, imposto em que os Estados têm competência para legislar, inclusive alterando suas alíquotas e base de cálculo, é ferramenta essencial para os governadores atuarem na guerra fiscal. A solução apresentada pela PEC é transferir a competência legislativa desse imposto para a União e alterar o atual princípio de origem para o de destino.

Outra força motora da atual competição entre os vinte e sete entes federativos é a inoperância do CONFAZ e do Senado Federal no controle da competição em tela, como discutido anteriormente. A proposta do Executivo na Reforma Tributária a esse respeito é ampliar a competência daquele Conselho e diminuir a da Câmara Alta.

Mas, considerando que a guerra fiscal é um instrumento de desenvolvimento regional, a PEC, no seu bojo, propõe a criação do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FNDR) que será o principal instrumento financeiro da Política Nacional de Desenvolvimento Regional (PDNR). Com o novo Fundo, pretende-se que a União seja indutora do desenvolvimento das regiões pobres, inclusive daquelas localizadas no sul e sudeste do Brasil, e que possa aplicar recursos federais não só em financiamento do setor produtivo e em infraestrutura, mas em qualquer programa necessário para motivar o crescimento econômico e social, como treinamento de mão-de-obra e propaganda. O objetivo da Reforma é propor um modelo mais eficaz na atração de investimentos do que a própria guerra fiscal.

Nas páginas seguintes serão apresentadas, com mais detalhes, as propostas relativas ao Novo ICMS, à reformulação do CONFAZ e à criação do FNDR, com o intuito de analisar seus possíveis impactos sobre a guerra fiscal.

#### **2.1 NOVO ICMS**

A Reforma Tributária pretende substituir o ICMS pelo Novo ICMS, por meio da inclusão do artigo 155-A na Constituição, o qual será regulado por lei complementar federal. Aos Estados será vedado adotar normas próprias a respeito do novo tributo, sendo a eles

permitido apenas alterar alíquotas de algumas mercadorias e serviços, de acordo com os limites e condições estabelecidos pela referida norma legal. (redação proposta pela PEC ao art. 155-A, §2º, V)

Dessa forma, não existirão mais vinte e sete leis, mas apenas uma. Ressalta-se ainda que atualmente adota-se as alíquotas de 7% e 12% de ICMS no comércio interestadual, de modo a favorecer o Estado da origem na operação. Pretende-se diminuir essas alíquotas para apenas 2%, para que passe a favorecer o Estado de destino. Por causa disso é dito que a PEC pretende alterar o princípio da origem para o destino.

Como essa mudança pode trazer muitos prejuízos financeiros aos Estados que mais vendem do que compram nos comércios interestaduais, como São Paulo, propõe-se a criação do Fundo de Equalização de Receitas (FER) que, segundo a Exposição de Motivos da PEC, tem como objetivo pagar aos Estados o valor correspondente às perdas sofridas em razão dessas mudanças.

As alíquotas do Novo ICMS passarão a ser definidas pelo Senado Federal e o enquadramento das mercadorias e serviços a elas será o resultado de ação conjunta do CONFAZ com a Câmara Alta. Ademais, o raio de ação daquele Conselho será expandido, passando até mesmo a editar a regulamentação do Novo ICMS e a estabelecer os critérios e procedimentos de controle e fiscalização extraterritorial.

Além desses itens, a PEC apresenta sanções para os Estados e agentes públicos que não seguirem as regras impostas. Contudo a Proposta de Emenda à Constituição 233/2008 encaminhada pelo Executivo não faz referência aos incentivos já concedidos pelos Estados.

Observa-se, ainda, que a PEC propõe que o atual ICMS vigore até o sétimo ano subsequente ao da promulgação da Reforma, começando a fazer efeito o Novo ICMS, no oitavo ano. Esses sete anos são previstos como período de transição. Nesse intervalo de tempo, as alíquotas interestaduais serão diminuídas ano a ano até atingir 2%. E só no oitavo ano o novo imposto começará a vigor, além de já poder dar início à implementação ao princípio do destino.<sup>17</sup>

Para maior aprofundamento das propostas do Executivo para a Reforma Tributária, serão analisados, a seguir, tópicos relevantes acerca do Novo ICMS, como a Lei Complementar nacional, a tributação pelo destino, o FER, o CONFAZ e as alíquotas, as sanções previstas e os incentivos já concedidos pelos Estados.

---

<sup>17</sup> Segundo art. 3º da PEC nº 233/2008 lei complementar poderá determinar que a tributação de destino seja implementada a partir do segundo ano após a promulgação da emenda.

### 2.1.1 A Lei complementar do Novo ICMS

A PEC nº 233/2008 remete à Lei Complementar federal as seguintes atribuições:

- a. Definir fatos geradores e contribuintes;
- b. Definir a base de cálculo, de modo que o próprio imposto a integre;
- c. Fixar, inclusive para efeito de sua cobrança, a definição do estabelecimento responsável, o local das operações e prestações;
- d. Disciplinar o regime de compensação do imposto;
- e. Assegurar o aproveitamento do crédito do imposto;
- f. Dispor sobre substituição tributária;
- g. Dispor sobre regimes especiais ou simplificados de tributação, inclusive estabelecer normas gerais de legislação tributária quanto ao tratamento diferenciado e favorecido a microempresas e empresas de pequeno porte;
- h. Disciplinar o processo administrativo fiscal;
- i. Dispor sobre as competências e o funcionamento do Novo CONFAZ, inclusive quanto ao regime de aprovação de matérias;
- j. Dispor sobre as sanções aplicáveis aos Estados e ao Distrito Federal e seus agentes, por descumprimento das normas que disciplinam o exercício da competência do imposto; e
- k. Dispor sobre o processo administrativo de apuração do descumprimento das normas que disciplinam o exercício da competência do imposto pelos Estados e Distrito Federal e seus agentes, bem como definir o órgão que deverá processar e efetuar o julgamento administrativo

Quanto ao poder de iniciativa dessa lei, a PEC 233/2008, no seu artigo 1º, pretende incluir na Carta Magna, parágrafo terceiro no artigo 61 da Constituição, o qual faz parte da Seção VII – Do Processo Legislativo, com a seguinte redação:

§3º A iniciativa da lei complementar de que trata o art. 155-A cabe exclusivamente:

I – a um terço dos membros do Senado Federal, desde que haja representantes de todas as Regiões do Brasil;

II – a um terço dos Governadores de Estado e Distrito Federal ou das Assembléias Legislativas, manifestando-se, cada uma delas, pela maioria relativa de seus membros, desde que estejam representadas, em ambos os casos, todas as regiões do país; ou

III – ao Presidente da República

O poder de iniciativa do Presidente da República estará bem facilitado em relação aos demais. Afinal, conseguir cumprir os critérios impostos das alíneas I e II é um processo difícil e demorado. Envolve muitos atores políticos e, por isso, muita negociação.

O imposto é para beneficiar os Estados, tanto que o título para a nova Seção a ser incluída na Constituição Federal é “Do Imposto de Competência Conjunta dos Estados e do Distrito Federal”. Assim sendo, é contra-senso não permitir a um Senador, que é representante do seu Estado no Senado Federal, ter tal poder de propositura.

Essa questão gerou debates na Comissão de Constituição e Justiça e Cidadania da Câmara dos Deputados que alterou o texto desse item da PEC 233/2008 (BRASIL, 2008). Segundo o texto aprovado, os projetos de lei complementar que tratem do Novo ICMS terão sua discussão e votação iniciadas no Senado Federal e a iniciativa para sua representação caberá, exclusivamente, a qualquer membro ou comissão da Câmara dos Deputados, do Senado Federal ou do Congresso Nacional.

Retornando à questão da competência legislativa proposta na Reforma Tributária, observa-se que o Estado perde quase que totalmente o poder legiferante, passando a União a ter o poder de legislar em aspectos centrais do tributo (alíquota, fato gerador, base de cálculo). Como consequência, estabeleceu-se a polêmica da quebra do pacto federativo. Surge, então, a discussão quanto à constitucionalidade da proposta, se ela infringe o artigo art. 60, §4º, inciso I, da Constituição Federal de 1988, que afirma não ser possível deliberar sobre proposta de emenda a abolir a forma federativa do Estado Brasileiro. Nessa discussão, pode-se defender a inconstitucionalidade, alegando que a proposta restringe a autonomia dos estados e, por consequência, descaracteriza a federação brasileira, contrariando o desejo do parlamentar constituinte. Ou, então, pode-se apoiar a idéia de que a federação será aperfeiçoada, e a autonomia dos estados não será ferida, vez que a total destinação do Novo ICMS aos subnacionais estará assegurada pela Constituição Federal.

Com efeito, é sabido que a autonomia dos entes subnacionais é elemento essencial para caracterizar a federação e que tal garantia deve ser assegurada e limitada pela Constituição do país. Contudo, não há um conceito exato, universalmente aceito, quanto à definição dessa forma de organização do Estado, identificando com precisão suas características. Por isso, a dificuldade em classificar um país como federal centralizado, federal descentralizado, ou unitário. Além disso, os países mudam, assim como suas dificuldades. Uma concepção ideal há décadas passadas pode não ser a mais adequada para um determinado país hoje. Prova disso é que os Estados Unidos, o primeiro país federativo da história, adotou alta descentralização no seu início e depois centralizou mais poder na União. Nesse sentido, vale ressaltar o ensinamento de CARRAZA (1997, p. 84):

Logo, os que buscam conceito definitivo, universal e inalterável de Federação supõem, erroneamente, que ela, aqui e alhures, tem forma única, geométrica, recortada de acordo com um molde inflexível. Para estes, os Estados só são federados quando se ajustam, como verdadeiras luvas, aos “arquetipos eternos”, cujas origens e contornos lutam por precisar. Mas, normalmente, são os Estados Unidos da América do Norte tomados pelos estudiosos como exemplo consumado de Federação.

Olvidam-se de que Federação é apenas uma forma de Estado, um sistema de composição de forças, interesses e objetivos que podem variar, no tempo e no espaço, de acordo com as características, as necessidades e os sentimentos de cada povo.

Além disso, antes mesmo da PEC 233/2008, já havia jurista que defendia a idéia de que seria mais racional a transferência de competência do ICMS para a União, como Coêlho (2002, p. 330):

O ICM [antecessor do ICMS], por ser na genealogia dos IVAs, um imposto nacional que difunde os seus efeitos pelo território inteiro do país, em razão principalmente, do seu caráter não-cumulativo, viu-se – o imposto deveria ser da União – na contingência de ser retalhado em termos de competência impositiva entre os diversos Estados-Membros da Federação, o que antecipou sérias dificuldades no manejo do gravame que deveria ter “perfil nacional” uniforme.

Ademais, a Constituição Federal, para garantir a autonomia financeira das pessoas políticas, adotou dois instrumentos: a) distribuiu competências privativas para os entes federados instituírem e cobrarem seus próprios tributos; e b) instituiu a repartição de produtos de arrecadação, via participação na arrecadação de determinado tributo<sup>18</sup> e pela participação em fundos<sup>19</sup> (GAMA, 2004)

Segundo Harada (2000) essa autonomia é atingida quando são assegurados recursos financeiros suficientes e adequados aos estados-membros para o desempenho de suas atribuições constitucionais.

Frisa-se, ainda, que o princípio federativo não se constitui em um fim em si mesmo. Certamente, o constituinte o elegeu, como organização político-administrativa, por entender que ele é o meio mais eficiente para concretizar os fundamentos e objetivos expressos no preâmbulo e nos primeiros artigos da Constituição, como a meta de diminuir as desigualdades regionais.

Assim, parece que a atual Reforma Tributária não fere o pacto federativo, na medida em que respeita a autonomia financeira dos Estados, descentralizando os recursos, quando torna os Estados os grandes beneficiários de toda a arrecadação do novo ICMS, não cabendo à

---

<sup>18</sup> É o que acontece com IOF ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial. Imposto de competência da União, que arrecada, mas, por força constitucional, transfere a totalidade do apurado aos Estados/Distrito Federal (30%) e aos Municípios (70%) - artigo 153, §5º, I e II.

<sup>19</sup> Pode-se citar o Fundo de Participação dos Estados e Distrito Federal e o Fundo de Participação dos Municípios.

União avaliar acerca de conveniência e oportunidade para efetuar essas transferências. recursos suficientes aos Estados para fazer frente aos seus encargos.

Além disso, como apresentado no capítulo anterior, um dos principais agravantes, se não o principal, da guerra fiscal é a competência tributária estadual sobre o ICMS, a qual, ao prejudicar o desenvolvimento nacional, também enfraquece o próprio sistema federativo.

Por fim, vale ressaltar que a palavra final quanto à constitucionalidade da competência legislativa do Novo ICMS será definida pelo Supremo Tribunal Federal, se instado. No âmbito do Congresso Nacional, prevaleceu a tese da constitucionalidade da PEC, tendo sido o substitutivo da matéria, apresentado pelo deputado Leonardo Piccini, aprovado em 2/4/2008 e considerado constitucional pela Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania da Câmara dos Deputados.

### **2.1.2 Tributação pelo destino**

Tal como proposta pelo Poder Executivo, a Reforma Tributária contempla princípio defendido pelos acadêmicos, quando propõe a transferência da tributação da origem para o destino. Varsano (1997) já considerava, há tempos, essencial essa mudança no combate à guerra fiscal.

Nos termos do artigo 1º da PEC nº 233/2008, o produto da arrecadação do imposto, nas operações interestaduais, competirá ao Estado de destino da mercadoria, salvo em relação à parcela equivalente a 2% sobre a base de cálculo do imposto, que será atribuída ao Estado de origem. Quando a alíquota praticada for menor que 2%, a totalidade da arrecadação pertencerá ao Estado de origem. Observe-se que, nas operações com energia elétrica e petróleo (inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados), o imposto pertencerá integralmente ao Estado de destino<sup>20</sup>.

A proposta prevê, também, que poderá ser estabelecido o recolhimento integral do imposto pelo Estado de origem<sup>21</sup>, sendo que este fica obrigado a transferir a parte que cabe ao Estado de destino, por meio de câmara de compensação. Essa nova despesa podará ser financiada com parte do Novo ICMS.

---

<sup>20</sup> A Comissão de Constituição e Justiça e Cidadania da Câmara dos Deputados alterou a proposta do governo nesse ponto, fazendo com que também se aplique a regra geral (imposto pertence ao estado de destino, exceto 2% para o estado de origem) às operações com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica.

<sup>21</sup> O Executivo afirma que os 2% da alíquota do Novo ICMS, que é de direito do Estado de origem, são suficientes para estimulá-los a atuarem de maneira firme contra a sonegação.

Esse ponto da Reforma suscita a questão do aumento da carga tributária. Por um lado, há indicativo de aumento de carga tributária na medida em que, nem a União nem os Estados assumirão as despesas dessa câmara. Uma possível saída política poderá advir da lei complementar sobre o Novo ICMS, que poderá definir os fatos geradores e a base de cálculo do novo imposto já prevendo que a arrecadação seja suficiente para financiar a câmara de compensação e garantir aos Estados, juntamente com os recursos do Fundo de Equalização de Receita, no mínimo, a arrecadação do ICMS do mês anterior do início da implementação da Reforma.

Por outro lado, é possível que, a longo prazo, a receita pública referente ao Novo ICMS (em relação à soma da arrecadação de todos os Estados) venha a aumentar, tendo em vista que os benefícios fiscais concedidos atualmente pelos Estados, relacionados ao ICMS, cessarão em algum tempo. Assim, pode ser que não seja necessário ter aumento da carga tributária para financiar os custos da câmara de compensação.

Outro ponto obscuro da Reforma diz respeito à fiscalização das operações de circulação de mercadorias. O assunto é de tamanha relevância que a matéria deveria pelo menos ter tido um tratamento especial na exposição de motivos que acompanha a PEC. A esse respeito permanecem muitas dúvidas. As mudanças aumentarão os custos dos fiscos estaduais? A alíquota de 2% nos estados de origem é suficiente para estimular os fiscos e líderes do Estado de origem a combater com rigor a sonegação, sabendo que a maior parte do imposto devido pertence ao estado de destino? Seria mais eficiente fiscalização federal?

Ressalta-se que a PEC 233/2008 propõe transição gradual para tributação do ICMS no destino, completando o processo no oitavo ano após a aprovação da Reforma<sup>22</sup>, quando as alíquotas de origem estarão igualadas em todo país em 2%. As regras do atual ICMS valerão até o sétimo ano após a promulgação da emenda. Somente no oitavo ano serão revogados os dispositivos constitucionais quanto ao atual ICMS e começará a ter efeito as regras quanto ao Novo ICMS.

Tais mudanças trarão nova repartição das receitas públicas entre os entes federados. Os Estados mais pobres, que são, na maioria das vezes, importadores líquidos nos comércios interestaduais, verão suas receitas aumentar, dando-se transferência de riqueza dos Estados ricos para os pobres.

Mas isso não significa que haverá desconcentração industrial ou até mesmo de desenvolvimento regional no país. A alteração da tributação para o Estado de destino contribui muito pouco para o desenvolvimento de regiões mais pobres do país, pois não há

---

<sup>22</sup> O artigo 3º da PEC 233/2008 prevê que lei complementar poderá já determinar a implementação do princípio do destino no período de transição

dispositivo na Reforma Tributária que obrigue ou incentive os estados pobres, beneficiados por essa mudança, a aumentar investimento nos elementos que fomentam o desenvolvimento regional, como infra-estrutura.

### **2.1.3 Fundo de Equalização de Receitas (FER)**

A PEC nº 233/2008 dispõe sobre o Fundo de Equalização de Receitas em seus arts. 1º e 5º. Prevê que esse Fundo tenha duração transitória de 15 anos, com o objetivo de compensar os Estados por eventuais perdas de receitas decorrentes da Reforma Tributária. As receitas do Fundo se constituirão por 1,8% do produto da arrecadação dos seguintes impostos: a) Imposto de Renda, que passará a englobar a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL; b) Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI; c) Impostos sobre Grandes Fortunas (ainda não regulamentado); d) Imposto sobre Operações com Bens e Prestações de Serviços, o IVA-federal<sup>23</sup>; e e) outros impostos que venham a ser criados pela União, pela sua competência residual, conforme o inciso I do artigo 154 da Constituição Federal.

Da base de cálculo do FER deverão ser subtraídos 50,3% para financiamento da seguridade social, do Fundo de Amparo ao Trabalhador, do BNDES, da educação básica, da infra-estrutura de transportes e outras finalidades.

Para melhor analisar o Fundo de Equalização de Receitas é preciso verificar cada uma de suas etapas, tomando como referência o ano de promulgação da Emenda Constitucional da Reforma Tributária:

- a) A partir do segundo ano de promulgação da emenda constitucional até edição da lei complementar que regulamentará o FER;
- b) Da vigência da lei complementar até o oitavo ano da promulgação da emenda; e
- c) Do nono ao décimo quinto ano da promulgação da emenda.

#### **Primeiro período: do segundo ano de promulgação da emenda constitucional até a edição da lei complementar que regulamentará o FER**

De acordo com o art. 13 da PEC, ficam revogados a partir de 1º de janeiro do segundo ano subsequente ao da promulgação da emenda: a) o artigo 91 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT; e b) o inciso II do artigo 159 da Constituição Federal.

---

<sup>23</sup> O IVA é o novo imposto federal previsto na PEC nº 233/2008, que resultará da fusão da Contribuição para os Programas de Integração Social (PIS), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Confins), da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre combustíveis (CIDE-combustíveis) e da Contribuição sobre folha para o Salário-Educação.

O art. 91 do ADCT refere-se à Lei Complementar nº 87 de 1996 (Lei Kandir) e reza o seguinte:

“Art. 91 A União entregará aos Estados e ao Distrito Federal o montante definido em lei complementar, de acordo com critérios, prazos e condições nela determinados, podendo considerar as exportações para o exterior de produtos primários e semi-elaborados, a relação entre as exportações e as importações, os créditos decorrentes de aquisições destinadas ao ativo permanente e a efetiva manutenção e aproveitamento do crédito do imposto a que se refere o artigo 155, §2, X, a

§3º Enquanto não for editada lei complementar de que trata o *caput*, em substituição ao sistema de entrega de recursos nele previsto, permanecerá vigente o sistema de entrega de recursos previsto no artigo 31 e Anexo da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, com a redação dada pela Lei Complementar nº 115, de 26 de dezembro de 2002.”

O art. 155, §2º, X, a, ao qual faz referência o art. 91 supracitado, veda a incidência do ICMS sobre operações que destinem mercadorias ou serviços para o exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores.

Já o art. 159 da Constituição dispõe sobre o fundo de compensação das exportações, nos seguintes termos:

“Art. 159 A União entregará:

II – do produto da arrecadação do imposto sobre produtos industrializados, dez por cento aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados.

§2º A nenhuma unidade da federação poderá ser destinada parcela superior a vinte por cento do montante a que se refere o inciso II, devendo o eventual excedente ser distribuído entre os demais participantes, mantido, em relação a esses, o critério de partilha nele estabelecido.”

É de se observar que o artigo 12 da PEC dispõe que exatamente a partir de 1º de janeiro do segundo ano subsequente da promulgação da emenda (mesma data da revogação dos citados dispositivos constitucionais), começarão a produzir efeito as regras quanto ao FER.

Dessa forma, a proposta do governo é que os recursos da Lei Kandir e do Fundo de Exportação passem a compor FER. Os Estados, então, abririam mão de receber aqueles recursos em troca deste.

Para efeito de análise, apresentam-se na tabela 1, os valores que seriam destinados ao Fundo de Equalização de Receitas, caso já estivessem vigentes as regras prevista na PEC 233/2008.

**Tabela 1**  
**FER em 2006 e 2007 segundo os critérios da PEC 233/2008**

	R\$ milhões	
Fontes	2006	2007
IVA-F	129.909	144.199
Cofins	91.130	102.463
PIS	24.042	26.709
CiDE-Combustível	7.811	7.938
Salário Educação	6.926	7.089
IPI	28.159	33.794
IR <sup>(1)</sup>	164.458	194.548
IR	136.492	160.137
CSLL	27.966	34.411
Subtotal I	322.526	372.541
Dedução 50,3% de subtotal I <sup>(2)</sup>	170.939	197.446
Subtotal II	151.587	175.094
Grandes Fortunas <sup>(3)</sup>	-	-
Competência Residual da União <sup>(4)</sup>	-	-
Subtotal III	151.587	175.094
<b>FER (1,8% de (subtotal I - subtotal III))</b>	<b>2.728</b>	<b>3.152</b>

Fonte: Receita Federal do Brasil

Legenda:

- (1) Pela PEC nº 233/2008, o Imposto de Renda englobará a CSLL
- (2) Segundo a PEC 233/2008, devem ser subtraídos 50,3% da base de cálculo para financiamento em seguridade social, Fundo de Amparo ao Trabalhador, BNDES, educação básica, infra-estrutura de transporte e outras finalidades
- (3) Previsto na Constituição Federal, mas nunca foi regulamentado
- (4) Não há outro imposto em vigência além dos previstos no artigo 153 da Constituição Federal em vigor

Conforme se observa na tabela acima, o FER alcançaria o montante de R\$2,7 bilhões em valores de 2006 e de R\$3,2 bilhões a valores de 2007. Para que o Fundo fosse vantajoso aos Estados e cumprisse o objetivo de compensar perdas destes com as alterações na tributação do ICMS propostas pela PEC, seria necessário que os valores do FER fossem iguais ou superiores à soma da atual sistemática prevista na Lei Kandir, do Fundo de Exportação e das perdas decorrentes da Reforma.

A tabela 2, a seguir, apresenta a comparação entre os valores que os Estados receberam do Fundo de Exportação e da desoneração das exportação (Lei Kandir) em 2006 e 2007 (valores liquidados e pagos pela União) e os valores que receberiam do FER naqueles mesmos anos.

**Tabela 2**  
**Impacto do Modelo Proposto**

Unidade: milhões

Ano	MODELO ATUAL			MODELO PROPOSTO	Impacto para Estados (f)=((e)/(b))*100
	Fundo de Exportação	Lei Kandir	Total (e)	FER <sup>(1)</sup>	
2006	2.340	1.382	<b>3.722</b>	<b>2.728</b>	<b>-32%</b>
2007	2.667	1.354	<b>4.021</b>	<b>3.152</b>	<b>-26,5%</b>

Fonte de dados: Siafi e Secretaria do Tesouro Nacional

Legenda:

(1) valores transportados da tabela 1.

Nota:

Os valores do Fundo de Exportação e da Lei Kandir já estão descontados do FUNDEF e do FUNDEB

Como observado, o FER distribuiria valores inferiores à soma dos recursos distribuídos pela Lei Kandir e pelo Fundo de Exportação. Assim, sob este aspecto, haveria prejuízos para os Estados em termos agregados.

Deve-se observar que esses cálculos são apenas indicativos, tendo em vista que na base de cálculo do FER há, por exemplo, o IVA-F, o qual ainda vai ser regulamentado.

Enquanto não for editada lei complementar<sup>24</sup>, o FER distribuirá os recursos proporcionalmente às exportações dos Estados, sendo que a nenhuma unidade federada poderá ser destinada parcela superior a vinte por cento do total. Como essa regra é similar à do Fundo de Exportação, ela equivale a dar sobrevida a este.

Por outro lado, somente após a edição da lei complementar é que o FER terá como objetivo compensar os Estados por perdas decorrentes da Reforma. Ocorre que, de acordo com o art. 3º da PEC, as alíquotas interestaduais começarão a cair já a partir do segundo ano após a promulgação da emenda, até atingir 2% no oitavo ano. Além disso, nesse período já pode começar a valer o princípio do destino, bastando pra isso que lei complementar específica o autorize. Dessa forma, os Estados exportadores líquidos nas relações interestaduais poderão apresentar queda nas suas arrecadações e não ser recompensados pelas perdas, enquanto não editada a lei complementar que regulamenta o Fundo de Equalização de Receitas.

Indaga-se se essa foi uma estratégia do governo para forçar o Congresso Nacional a agir rapidamente na regulamentação do Fundo de Equalização de Receita.

<sup>24</sup> Segundo o §7º do artigo 3º da PEC, o Poder Executivo da União encaminhará projeto de lei complementar ao Congresso Nacional até cento e oitenta dias da promulgação da Emenda da Reforma Tributária.

## **Segundo período: da vigência da lei complementar até o oitavo ano da promulgação da emenda**

Segundo o art. 5º, §1º, da PEC, quando do início da vigência da lei complementar até o oitavo ano subsequente ao da promulgação da proposta, o Fundo de Equalização de Receitas deverá ter seus recursos distribuídos de forma decrescente por critérios vinculados às exportações e de forma crescente para compensar eventual redução de arrecadação dos Estados e do Distrito Federal em decorrência de alterações introduzidas pela Reforma.

Isso significa que o FER será dividido em duas partes. Uma compensará os Estados pelas perdas com a Reforma. A outra parte continuará a repartir os recursos proporcionalmente às exportações. Com o passar do tempo, o FER destinará cada vez menos recursos para compensar a desoneração das exportações, até que a totalidade do Fundo de Equalização de Receitas seja utilizado somente para compensação aos Estados pelas perdas decorrentes da Reforma.

Ressalta-se que os Estados pressionarão deputados e senadores no Congresso Nacional para aumentar os recursos do FER, tendo em vista que os valores atualmente propostos para compor o Fundo são insuficientes para equalizar as perdas. Tome-se, como evidência, o caso de São Paulo, que estimou perdas da ordem de R\$3,5 bilhões em decorrência da Reforma Tributária<sup>25</sup>, em valores de 2007, enquanto a estimativa de recursos do FER para esse ano não passa de R\$4,0 bilhões para compensar as perdas de todos os Estados.

O art. 3º da PEC dá a seguinte garantia aos Estados e ao Distrito Federal, *in verbis*:

Do início da vigência da lei complementar até o oitavo ano seguinte ao da promulgação da emenda constitucional, aqueles entes da federação não receberão transferência do Fundo de Equalização de Receitas em valor inferior à soma entre: a) o Fundo de Exportação; b) os recursos pela desoneração das exportações – Lei Kandir; e c) outros auxílios financeiros prestados pela União para fomento às exportações<sup>26</sup>.

Na prática, esse artigo não tem nenhuma ligação com a cobertura das perdas dos Estados. Simplesmente garante que eles não perderão esses valores, que atualmente já os pertencem. Essa pode ser mais uma estratégia do governo para forçar o Congresso a regulamentar rapidamente o FER, tendo em vista que essa garantia só vale se a lei complementar já estiver em vigência.

---

<sup>25</sup> Informação apresentada pela Secretaria de fazenda de São Paulo no 1º Congresso Latino Americano de Automação [www.afrac.com.br/autocom/palestras/painel\\_reforma\\_tributaria.pps](http://www.afrac.com.br/autocom/palestras/painel_reforma_tributaria.pps) <Acesso em 01/09/2008>

<sup>26</sup> Em apresentação na Câmara dos Deputados no primeiro semestre de 2008, o ministro Guido Mantega apresentou a intenção de alterar legislação do auxílio financeiro aos Estados para fomento das Exportações (AFEX). Com a mudança esses recursos também passariam a compor o FER.

É razoável esperar que, caso os Estados sintam ameaças de queda na sua arrecadação, sem real compensação, venham a criar empecilhos à aprovação da Reforma no Congresso Nacional. À luz desse cenário, o próprio governo já apontou para um aporte maior de recursos ao Fundo. Isso porque o art. 5º da PEC 233/2008 permite o aporte de recursos adicionais ao FER, nos termos em que dispuser a lei complementar.

Para atingir esse objetivo, o governo poderá reduzir despesas, o que é pouco provável em face da rigidez do Orçamento da União, aumentar a carga tributária ou intensificar a fiscalização sobre os contribuintes dos impostos que fazem parte da base de cálculo do Fundo de Equalização de Receitas.

Ressalta-se que o IVA-federal, se aprovada a PEC, incidirá sobre operações com bens e prestações de serviços. Essa base é extensa e pode inclusive ressuscitar a CPMF, incluindo movimentação financeira na base de incidência do IVA-federal.

### **Terceiro período: do nono ao décimo quinto ano da promulgação da emenda**

De acordo com o art. 5º, §4º, da PEC 233/2008, do nono ao décimo quinto ano subsequente ao da promulgação da Emenda, os Estados e o Distrito Federal não receberão transferências do Fundo de Equalização de Receitas em montante inferior ao recebido no oitavo ano. Contudo, para que os Estados possam se beneficiar desse dispositivo, é essencial que, até o oitavo ano seguinte ao da promulgação da Emenda, a lei complementar esteja em vigor, porque, só então os recursos do FER poderão ser utilizados para equalizar as perdas dos Estados.

Não está claro porque a PEC toma como referência o oitavo ano. Pode-se conjecturar, entretanto, que seja devido ao fato de que, provavelmente, será nesse ano que os Estados observarão seus maiores prejuízos, tendo em vista que as alíquotas interestaduais já estarão todas a 2%, a apropriação do crédito fiscal relativo às mercadorias destinadas ao ativo permanente já estará sendo realizada em oito meses<sup>27</sup> e o novo ICMS já estará em vigência, inclusive quanto ao princípio do destino<sup>28</sup>.

A PEC também cria, no seu art. 5º, §5º, a seguinte condição para os Estados receberem recursos do FER:

Não terão direito aos recursos do Fundo de Equalização de Receitas o Distrito Federal e os Estados que não implementarem as medidas decorrentes do cumprimento no disposto o artigo 37, XXII, da Constituição, concernentes à emissão

---

<sup>27</sup> Segundo o art. 3º, inciso II da PEC 233/2008, o direito de apropriação do crédito fiscal relativo a mercadorias destinadas ao ativo permanente diminuirá ano a ano até ser de oito meses, no sétimo ano da promulgação da Reforma.

<sup>28</sup> O princípio do destino está previsto para começar a vigor no oitavo ano da promulgação da emenda. Contudo, o artigo 3º da PEC prevê que antes disso, quando estiverem sendo ajustadas para baixo as alíquotas interestaduais, o princípio de destino pode ser implementado na mesma época.

eletrônica de documentos fiscais, à escrituração fiscal e contábil, por via de sistema público de escrituração digital, nos prazos definidos na Lei Complementar que definirá fonte e montante adicional de recursos a serem destinado ao Fundo de Equalização de Receitas.

A nota fiscal eletrônica e o Sistema Público de Escrituração Digital (SPDE) são peças estratégicas para o sucesso da Reforma Tributária, essencialmente, quanto à tributação no destino do ICMS.

#### **2.1.4 Sistema Público de Escrituração Digital (SPE) e Nota Fiscal Eletrônica (NF-E)**

A Emenda Constitucional nº 42, aprovada em 19 de dezembro de 2003, introduziu o inciso XXII ao artigo 37 da Constituição Federal, que determina às administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios atuarem de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais.

Para atender ao dispositivo constitucional, foram promovidos alguns encontros entre o Secretário da Receita Federal, os Secretários de Fazenda dos Estados e Distrito Federal e os representantes das Secretarias de Finanças dos municípios das capitais. Como resultado, foram assinados protocolos de cooperação que tinham o objetivo de desenvolver e implantar o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED)<sup>29</sup> e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-E)<sup>30</sup>

O SPE tem como objetivo promover a atuação integrada dos fiscos federal, estaduais e, futuramente, municipais, mediante a padronização e racionalização das informações e o acesso compartilhado à escrituração digital dos contribuintes por pessoas legalmente autorizadas. Esse Sistema permitirá que os atuais livros contábeis e fiscais (entre eles o Registro de Apuração do ICMS) sejam substituídos por equivalentes digitais.

A NF-E substituirá a nota fiscal de papel e será transmitida, via internet, pelo remetente ao destinatário da mercadoria, com cópia para os computadores das Secretarias da Fazenda dos Estados de origem e de destino, no caso do comércio interestadual, e também para a Receita Federal do Brasil. Além disso, a NF-E alimentará, automaticamente, a escrituração fiscal e contábil das empresas.

Assim, a nota fiscal eletrônica melhorará o intercâmbio e o compartilhamento entre os fiscos e fortalecerá o controle e a fiscalização. Ademais, segundo a cartilha da Reforma Tributária, produzida pelo Ministério da Fazenda (2008), ela possibilitará:

- a tributação preponderantemente no Estado de destino, sem aumentar a evasão;

<sup>29</sup> Instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007 e faz parte do Programa de Aceleração do Crescimento (PAC)

<sup>30</sup> <http://www.ne.fazenda.gov.br/portal/histórico.aspx>

- o cálculo preciso dos ganhos e perdas dos Estados com as mudanças decorrentes da Reforma, permitindo uma discussão racional da compensação de eventuais perdas;
- a calibragem mais precisa das novas alíquotas dos impostos tratados na reforma, reduzindo riscos de aumento de carga

Para o cálculo preciso dos ganhos e das perdas dos Estados com as mudanças é necessário que, no mínimo, no ano seguinte ao da promulgação da Reforma, o SPDE e o NF-E estejam totalmente implantados em todo o território brasileiro, permitindo a mensuração dos prejuízos causados pela Reforma às finanças estaduais. Isso porque, ano seguinte ao da aprovação da PEC, já começarão a ser ajustadas as alíquotas interestaduais e já poderá ser aplicada a tributação no destino.

Contudo, no sítio [www.nfe.gov.br](http://www.nfe.gov.br) há informação oficial de que se iniciou a implantação da nota fiscal eletrônica apenas em agosto de 2006, por meio das Secretarias de Fazenda estaduais, existindo o claro risco de a Reforma ser apreciada pelo Congresso Nacional sem que esse sistema esteja em funcionamento em todo o território brasileiro.

Importa ressaltar, ademais, que as Secretarias estaduais de Fazenda vêm tentando desde 1998 exigir dos comerciantes varejistas o uso do Equipamento Emissor de Cupom Fiscal, o ECF - imposição essa significativamente mais singela do que a agora pretendida -, sem terem até hoje conseguido plenamente o intento.

Por fim, ressalta-se que a operacionalização da fiscalização tributária é essencial ao sucesso da Reforma. Se os fiscos não forem eficientes, a emissão da nota fiscal eletrônica ou até mesmo os registros digitais contábeis e fiscais poderão ser burlados, fazendo crescer a evasão fiscal, diminuindo a arrecadação dos Estados e, conseqüentemente, aumentando a demanda por recursos do FER.

### **2.1.5 O Novo CONFAZ e as alíquotas do Novo ICMS**

A Reforma Tributária cria órgão colegiado, semelhante ao atual CONFAZ (Conselho de Política Fazendária), presidido por representante da União, sem direito a voto, e integrado por um representante de cada Estado e do Distrito Federal, a quem competirá tratar das seguintes matérias relacionadas ao Novo ICMS:

- a) Editá-lo e regulamentá-lo;
- b) Autorizar a transação e a concessão de anistia, remissão e moratória<sup>31</sup>;

---

<sup>31</sup> Deverá continuar a ser observado o art. 150, § 6º, que prevê que qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos à imposto só poderá ser concedido mediante lei específica, federal ou estadual. Com o Novo ICMS a lei deverá ser federal.

- c) Estabelecer critérios para a concessão de parcelamento de débitos fiscais;
- d) Fixar as normas e os prazos de recolhimento de imposto;
- e) Estabelecer critérios e procedimentos de controle e fiscalização extraterritorial;
- f) Outras atribuições estabelecidas em lei complementar; e
- g) Participar do enquadramento de mercadorias e serviços às alíquotas, obedecendo aos seguintes procedimentos:
  - Primeiramente o Senado definirá quais serão as alíquotas aplicáveis (elas serão uniformes em todo o território nacional);
  - Em seguida, o Novo CONFAZ proporá o enquadramento dos bens e serviços nas diversas alíquotas; e
  - Por fim, o Senado aprovará ou rejeitará a proposta daquele órgão

Acrescente-se ainda que o Novo CONFAZ poderá reduzir e restabelecer alíquota aplicável a determinada mercadoria ou serviço.

Na verdade, a Reforma pretende dar nova configuração ao atual CONFAZ, expandindo consideravelmente seu escopo de atuação. Esse novo desenho passará a produzir efeitos a partir de 1º de janeiro do oitavo ano subsequente ao da promulgação da Reforma Tributária. Para subsidiar a análise comparada do Novo CONFAZ em relação a seu congêneres atual, apresenta-se a tabela 3, a seguir, contendo aspectos relevantes dos dois modelos:

**Tabela 3**  
**Comparação dos modelos do CONFAZ**

<b>Modelo Atual</b>	<b>Modelo Proposto</b>
<b>Diferenças</b>	
- Status infraconstitucional (Lei Complementar -LC- 24/75)	- Status constitucional (art. 155-A)
- Apenas regula as isenções e outros benefícios fiscais relacionados ao ICMS (LC 24/75, art. 1º)	- Regulará as isenções ou quaisquer outros benefícios fiscais do Novo ICMS (art. 155-A, §4º, I) e também: - Regulamentará o ICMS; - Propará o enquadramento de mercadorias e serviços a alíquotas do imposto, previamente estabelecidas pelo Senado. Além disso, poderá reduzir e restabelecer alíquotas aplicável a determinada mercadoria ou serviço. (art. 155-A, §2º, II e III); - Estabelecerá critérios e procedimentos de controle e fiscalização extraterritorial - Terá outras atribuições definidas em lei complementar (art. 155-A, §7º, VI)
- As isenções podem valer para uma ou algumas Unidades da Federação (art. 3º)	- As isenções ou quaisquer benefícios deverão ser uniformes em todo território nacional (art. 155-A, §4º, I)
- O representante da União tem direito a voto (regimento interno do CONFAZ, art. 30)	- O representante da União não tem direito a voto (art. 155-A, §7º)
- A concessão de benefícios depende de decisão unânime dos Estados representados (art. 2º, §2º)	- O regime de aprovação das matérias será definido em lei complementar (art. 155-A, §6º, X)

**Semelhanças**

- |  |
|--|
| - Autoriza a transação e a concessão de anistia, remissão e moratória e estabelece critérios para a concessão de parcelamento de débitos fiscais, além de estabelecer as normas e os prazos de recolhimento de imposto (LC 24/75, art. 10) e (PEC art. 155-A, §7º, II, III e IV) |
| - Órgão colegiado formado por representante dos Estados/DF e presidido por representante da União (LC 24/75, art. 2º) e (PEC art. 155-A, §7º)  |
| - Regula a concessão de isenções e benefícios fiscais (LC 24/75, art. 1º) e (PEC art. 155-A, §4º)  |

Como consequência da ampliação da área de atuação do novo Conselho está prevista a diminuição das atribuições do Senado Federal. Pela Constituição Federal de 1988, art. 155, cabe ao Senado estabelecer as alíquotas interestaduais do ICMS, além das alíquotas mínimas e máximas para operações internas dos Estados. Com a mudança, o Senado passará

simplesmente a aprovar ou rejeitar a proposta do Novo CONFAZ, quanto ao enquadramento de produtos e serviços às alíquotas previamente estabelecidas pela Câmara Alta.

Assim, o fórum constituído por representantes eleitos pelo voto direto para discutir interesses estaduais, o Senado Federal, será apequenado, alimentando a controvérsia acerca da necessidade e do custo de se ter no país um parlamento bicameral. Contudo a Reforma é uma reação ao comportamento tímido da Câmara Alta nos últimos anos nas questões envolvendo guerra fiscal e o comportamento do governo federal no desenvolvimento regional.

A intenção da Reforma Tributária é de que o Novo CONFAZ ocupe exatamente esse vazio deixado pelo Senado, atuando com mais celeridade e rigor técnico. Contudo perde-se em participação popular, vez que o novo órgão provavelmente será composto por secretários de fazenda, agentes não eleitos pelo povo. Ademais, existe o risco de o Novo CONFAZ administrar sozinho, sem interferências, a aplicação de alíquotas a determinado produto/serviço. Para isso, basta que o Senado aprove o enquadramento de determinado bem/serviço em alíquota elevada, pois a PEC prevê que o Novo CONFAZ poderá reduzir alíquotas e, posteriormente, reestabelecê-la, desde que respeite o teto fixado pelo Senado.

Ressalte-se, por outro lado, que, para o sucesso da implementação da proposta do Executivo, o próprio CONFAZ deverá apresentar-se mais efetivo na regulação de isenções e incentivos fiscais do que tem sido até agora (VIOL, 1999). É necessário que o governo federal atue com mais rigor na coordenação do Novo CONFAZ e que, para a aprovação das matérias, não seja mais necessária a unanimidade dos presentes na suas reuniões.

O Poder Executivo justifica a atuação conjunta do Novo Conselho e do Senado Federal alegando que, com o modelo proposto, haverá um sistema de pesos e contrapesos entre a preocupação do CONFAZ com preservação da receita e a preocupação do Senado em evitar o aumento da carga tributária (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2008). Tal premissa, no entanto, é questionável, tendo em vista o comportamento dos senadores, que aprovaram, nos últimos anos, não apenas a criação de novos tributos ou o alargamento da vigência de tributos provisórios existentes, como também aumentos de despesas de custeio da máquina pública federal, o que pressiona o aumento da carga tributária.

Destaque-se, por fim, que o Novo CONFAZ terá, a seu alcance, um mecanismo efetivo de combate à guerra fiscal, qual seja, proposta de as isenções valerem somente se forem aplicadas em todo o território nacional<sup>32</sup>. Poder-se-ia criticar essa proposta alegando que seria interessante que regiões, como o nordeste, poderiam, continuar a oferecer benefícios fiscais. Contudo, a história mostra que tentativas de se permitir que regiões do Brasil

---

<sup>32</sup> Regra válida apenas a partir do oitavo ano a partir da promulgação das alterações constitucionais previstas na Reforma Tributária.

ofereçam incentivos fiscais, de maneira independente, não foram bem sucedidas. O Ato Complementar nº 34, de 30/01/1967 permitia o estabelecimento de uma mesma política de incentivos para todos os Estados componentes de uma mesma região brasileira. Resultado: houve guerra fiscal entre regiões do Brasil.

### 2.1.6 Sanções

Para preservar o bom funcionamento do Novo ICMS, a PEC nº 233/2008 prevê, em seu artigo 1º, sanções pelo descumprimento de suas regras, como a decretação de intervenção federal, caso algum Estado retenha parcela do produto da arrecadação do Novo ICMS, devida a outra unidade da federação.

Além disso, está previsto que o descumprimento das normas que disciplinam o exercício do imposto sujeitará, na forma e gradação previstas na lei complementar, a:

I – no caso dos Estados e do Distrito Federal, multas, retenção dos recursos oriundos das transferências constitucionais<sup>33</sup> e seqüestro de receitas;

II – no caso dos agentes públicos dos Estados e do Distrito Federal, multas, suspensão dos direitos políticos, perda da função pública, indisponibilidade dos bens e ressarcimento ao erário sem prejuízo da ação penal cabível.

Enquanto o Novo CONFAZ não estiver em vigor, o que acontecerá apenas no oitavo ano após a promulgação da Reforma, as unidades da federação, que vierem a instituir benefícios ou incentivos fiscais em desacordo com as regras do atual CONFAZ, não terão direito à transferência de recursos:

I – do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal;

II – do Fundo de Equalização de Receitas; e

III – do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional para os fundos de desenvolvimento dos Estados e do Distrito Federal – FNDR (será analisado em tópico à frente)

O relevante é observar que o Novo CONFAZ está sendo fortalecido com a Reforma, não apenas pela expansão de suas competências, mas também pelo aumento das sanções àquele que ferir as regras impostas pelo Conselho, podendo ser algum Estado ou agente público. Observe-se, contudo, que a sanção “retenção dos recursos oriundos de transferências constitucionais” já está prevista na Lei complementar nº 24/75, que regulamenta o atual CONFAZ. Não se tem conhecimento do uso desse instrumento pela União em toda a história

---

<sup>33</sup> Por exemplo: a) Fundo de Equalização de Receitas; b) Fundo de Participação dos Estados e DF; c) Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional.

de guerra fiscal no Brasil. Isso significa que, se o governo central não passar a aplicar as sanções legais, há ameaça de o Conselho continuar a ser desrespeitado.

### **2.1.7 Benefícios fiscais já concedidos pelos Estados.**

Tanto o texto da PEC nº 233/2008 quanto a Exposição de Motivos que a acompanha são omissos sobre os benefícios, relacionados ao ICMS, já concedidos pelos Estados às empresas. Pela lógica, tais acordos valerão somente até o último ano de vigência do atual ICMS, sétimo ano após a promulgação da Reforma Tributária. O problema é que muitos Estados já concederam benefícios fiscais por períodos superiores a dez anos.<sup>34</sup>

Esse é um sério empecilho para a aprovação dessa matéria nas Casas Legislativas federais. Certamente, empresários e governos estaduais se unirão para pressionar deputados e senadores a fim de que sejam recepcionados no novo imposto os benefícios já concedidos. Uma solução pode ser a extensão do prazo de transição para um período mais longo.

## **2.2 Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FNDR)**

Se, conforme se discutiu no capítulo 1, a guerra fiscal tem sido mecanismo utilizado pelos Estados para fomentar o seu desenvolvimento, por meio da atração de novos investimentos ou retenção de empresas em seu território, a eliminação da guerra fiscal pela Reforma Tributária coloca a seguinte questão: que instrumentos sucederão a guerra fiscal no combate à concentração econômica e às desigualdades regionais?

A resposta do Governo Federal está na Política de Desenvolvimento Regional – PNDR e seu instrumento financeiro, o Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional - o FNDR, conforme apresentação do ministro Guido Mantega (2008) ao Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE).

A Política de Desenvolvimento Regional, instituída pelo Decreto 6.047, de 22 de fevereiro de 2007, propõe tratar a desigualdade regional de forma mais participativa dos entes federados. A União coordena e os Estados, os Municípios e a sociedade civil atuam em todo o processo de planejamento e execução. Outra característica dessa política é reconhecer a existência de dinâmicas sub-regionais em diversas macroregiões brasileiras. Além disso, prevê sistema de monitoramento e avaliação de suas execuções e a coordenação de ações

---

<sup>34</sup> Pernambuco mantém um programa de incentivos fiscais, o PRODEPE que oferece benefícios por doze anos (disponível em [www.sefaz.pe.gov.br](http://www.sefaz.pe.gov.br))

federais (ministérios) na consecução do objetivo de promover a equidade de acesso a oportunidade de desenvolvimento no território nacional<sup>35</sup>.

Atualmente os recursos da União que financiam a PNDR são: a) recursos discricionários constantes no orçamento da União; b) Fundos Constitucionais de Financiamento; c) Fundos de Desenvolvimento Regional; e d) Incentivos fiscais<sup>36</sup>.

Recursos discricionários da União, livres de vinculação, financiam programas como o POMESO (Promoção da Sustentabilidade de Espaços Sub-Regionais) e o CONVIVER (Desenvolvimento Integrado e Sustentável do Semi-Árido), ambos coordenados pelo Ministério da Integração Nacional.

Os Fundos Constitucionais de Financiamento, regulamentado pela Lei nº 7.827/89, são fontes de recursos para infra-estrutura<sup>37</sup> e para financiar o setor produtivo das regiões Norte (FNO), Nordeste (FNE) e Centro-Oeste (FCO), e têm como fonte de recursos 3% do IPI e do IR, excluindo da base de cálculo os valores do Fundo de Participação dos Estados (FPE) e do Fundo de Participação dos municípios (FPM). São agentes financeiros o Banco da Amazônia (FNO), o Banco do Nordeste (FNE) e o Banco do Brasil (FCO), cabendo ao Ministério da Integração Nacional supervisionar, acompanhar e controlar a aplicação dos recursos<sup>38</sup>.

Frise-se que esses fundos são alvos de duras críticas, como a dos pesquisadores do IPEA, Almeida, Silva e Resente (2006) que, após análises, concluíram que as operações de crédito não eram direcionadas para os Estados ou Municípios mais pobres. O estudo constatou que os bancos operadores desses recursos não adotavam atitude pró-ativa, fomentando regiões mais atrasadas. Eram, simplesmente, sensíveis a demandas locais, em geral provenientes de regiões que já possuíam dinamismo econômico. Por conseqüência, esses bancos acabaram promovendo o aumento das desigualdades intra-regionais, o que foge totalmente da missão legal dos fundos, conforme disposto no art. 3º da Lei 7.827/89, *in verbis*:

Art. 3º Respeitadas as disposições dos Planos Regionais de Desenvolvimento, serão observadas as seguintes diretrizes na formulação dos programas de financiamento de cada um dos Fundos:

IX – apoio à criação de novos centros, atividades e pólos dinâmicos, notadamente em áreas interiorianas, que estimulem a redução das disparidades intra-regionais de renda

<sup>35</sup> [HTTP://www.integração.gov.br/desenvolvimentoregional/pndr/](http://www.integração.gov.br/desenvolvimentoregional/pndr/)

<sup>36</sup> Entre os recursos que financiam a PNDR, são objeto da Reforma Tributária apenas os Fundos Constitucionais de Financiamento e os Fundos Regionais de Desenvolvimento Regional. Por esse motivo esse trabalho abordará com mais profundidade apenas esses dois instrumentos.

<sup>37</sup> Por força da aprovação da Lei nº 11.775, de 2008, a redação do art. 4º, §1º, da Lei 7.827, de 27 de setembro de 1989, passou a ter a seguinte redação: “os Fundos Constitucionais de Financiamento poderão financiar empreendimentos de infra-estrutura econômica, inclusive os de iniciativa de empresas não dependentes e transferências financeiras do Poder Público, considerados prioritários para a economia em decisão do respectivo conselho deliberativo.”

<sup>38</sup> [HTTP://www.mi.gov.br/fundos/fundos\\_consituicionais/index.asp](http://www.mi.gov.br/fundos/fundos_consituicionais/index.asp)

O próprio TCU (2008) registrou que nenhum dos fundos foi eficaz em aumentar a produtividade dos empreendimentos beneficiários.

Acrescenta-se, ainda, que são históricas as falhas operacionais dos bancos, as quais propiciaram altas taxas de inadimplências dos projetos financiados com recursos dos fundos<sup>39</sup>.

Quanto aos fundos regionais que financiam o PNDR, há o Fundo de Desenvolvimento da Amazônia (FDA) e o do Nordeste (FDNE)<sup>40</sup>, criados em 2001 pelas Medidas Provisórias nº 2.156-5 e nº 2.157-5, e administrados, respectivamente, pelas recentemente recriadas<sup>41</sup> Superintendências de Desenvolvimento da Amazônia (Sudam) e do Nordeste (Sudene). Têm a finalidade de financiar projetos de infra-estrutura e serviços públicos, via convênios com Estados e Municípios, além de empreendimentos produtivos, via aquisição de debêntures de empresas constituídas na forma de sociedade por ações (S.A.).

Quanto aos incentivos fiscais, esses são concedidos pela União para empresas instaladas nas áreas de atuação da Sudam e da Sudene, com destaque para o incentivo de redução do imposto sobre a renda, concedido aos empreendimentos que se instalarem, ampliarem, modernizarem ou diversificarem em setores considerados prioritários para o desenvolvimento regional.

A proposta de Reforma tributária altera algumas fontes de financiamento do desenvolvimento regional com recursos da União. Prevê a extinção dos fundos constitucionais, do FDA e do FDNE. Em contrapartida, propõe a criação de um novo instrumento, o Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional, para o qual serão destinados 4,8%<sup>42</sup> do produto da arrecadação dos impostos que compõem a base de cálculo do Fundo de Equalização de Receitas (FER), discutido na sessão 2.1.3 deste capítulo, quais sejam: a) Imposto de Renda, que passará a englobar a CSLL; b) IPI; c) Impostos sobre Grandes Fortunas (ainda não regulamentado); d) Imposto sobre Operações com Bens e Prestações de Serviços, o IVA- federal; e e) outros impostos que venham a ser criados pela União, pela sua competência residual, conforme o inciso I do artigo 154 da Constituição Federal<sup>43</sup>.

---

<sup>39</sup> De acordo com o Sistema de Informações Gerenciais do Ministério da Integração Nacional, o FNE e o FNO apresentaram no ano de 2005, por exemplo, taxas de inadimplência de 26% e 33,7%, respectivamente.

<sup>40</sup> O FDA e o FDE sucederam, respectivamente, o Fundo de Investimentos da Amazônia – Finam e do Nordeste – Finor como fonte de financiamento para a aquisição de debêntures de empresas na Amazônia e no Nordeste. Finam e Finor cessaram a aprovação de novos projetos em agosto de 2001 e apóiam apenas os projetos que já tinham sido aprovados até aquela data.

<sup>41</sup> Sudam e Sudene foram recriadas, respectivamente, pelas Leis Complementares nºs 124 e 125, ambas de 2007.

<sup>42</sup> A PEC prevê período de transição. O percentual a ser destinado ao FNDR iniciará com 4,2% sobre sua base de cálculo, a partir do primeiro ano subsequente da promulgação da emenda e será acrescido de 0,1% por ano até atingir os 4,8% previstos, no oitavo ano.

<sup>43</sup> Conforme vimos anteriormente, da base de cálculo deverão ser subtraídos 50,3% para financiamento da seguridade social, do Fundo de Amparo ao Trabalhador, do BNDES, da educação básica, da infra-estrutura de transporte e outras finalidades.

A fim de analisar o impacto financeiro da Reforma sobre o financiamento do desenvolvimento regional, apresentam-se a seguir três tabelas. A tabela 4 evidencia os recursos alocados pela União em 2006 e 2007 ao FDA, ao FDNE e aos Fundos Constitucionais de Financiamento.

**Tabela 4**  
**FDA/FDE/Fundos Constitucionais em 2006 e 2007**

	R\$ milhões	
<b>Fontes</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
FDA (autorizado na LOA)	684	771
FDNE (autorizado na LOA)	1.027	1.156
Fundos Constitucionais	4.727	5.236
FNE (liquidado)	2.836	3.071
FNO (liquidado)	945	1.083
FCO (liquidado)	945	1.083
<b>Total</b>	<b>6.438</b>	<b>7.163</b>

Fonte: Siafi

Verifica-se que tais fundos aportaram recursos para o desenvolvimento regional da ordem de R\$6,4 bilhões em 2006 e R\$7,2 bilhões em 2007.

Na tabela 5, a seguir, estão demonstrados os valores que seriam destinados ao FNDR, caso já estivessem em vigor em 2006 e 2007 as regras propostas pelo Executivo na PEC nº 233/2008.

**Tabela 5**  
**FNDR em 2006 e 2007**

	R\$ milhões	
<b>Fontes</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
IVA-F	129.909	144.199
Cofins	91.130	102.463
PIS	24.042	26.709
CIDE-Combustível	7.811	7.938
Salário Educação	6.926	7.089
IPI	28.159	33.794
IR <sup>1</sup>	164.458	194.548
IR	136.492	160.137
CSLL	27.966	34.411
Subtotal I	322.526	372.541
Dedução 50,3% de subtotal I <sup>2</sup>	170.939	197.446
Subtotal II	151.587	175.094
Grandes Fortunas <sup>3</sup>	-	-
Competência Residual da União <sup>4</sup>	-	-
Subtotal III	151.587	175.094
<b>FNDR (4,8% de (subtotal I - subtotal III))</b>	<b>7.276</b>	<b>8.405</b>

Fonte: Secretaria da Receita Federal

Notas:

- 1 Pela Reforma, o Imposto de Renda englobará a CSLL
- 2 Segundo a PEC 233/2008, devem ser subtraídos 50,3% da base de cálculo para financiamento em seguridade social, Fundo de Amparo ao Trabalhador, BNDES, educação básica, infra-estrutura de transporte e outras finalidades
- 3 Previsto na Constituição Federal, mas nunca foi regulamentado
- 4 Não há outro imposto em vigência além dos previstos no artigo 153 da Constituição Federal em vigor

Observa-se que o volume de recursos, segundo os novos critérios, seriam, em média, 15% superiores aos do modelo atual, conforme explicita a tabela 6

**Tabela 6**  
**Impacto da PEC 233/2008 No Desenvolvimento Regional**

<b>Fontes</b>	R\$ milhões	
	<b>2006</b>	<b>2007</b>
Modelo atual (FDA/FDNE/Fundos Constitucionais)	6.438	7.163
Considerando efeitos da PEC (FNDR)	7.276	8.405
<b>Variação</b>	<b>13%</b>	<b>17%</b>

Como demonstrado, a proposta de Reforma Tributária deverá aumentar a destinação de recursos para o desenvolvimento regional.<sup>44</sup> Mas, na avaliação do impacto da Reforma Tributária, é possível utilizar números mais precisos. Isso porque na tabela 4 foram utilizados os valores autorizados para o FDA e o FDNE nas leis orçamentárias anuais. É mais interessante verificar a execução desses recursos, tendo em vista que o Orçamento da União tem caráter autorizativo e, portanto, o Poder Executivo tem discricionariedade para gastá-los.

**Tabela 7**  
**Execução FDA e FDNE em 2006 e 2007**

<b>Ano</b>	<b>FDA</b>			<b>FDNE</b>		
	Autorizado	Executado	%	Autorizado	Executado	%
2006	684	684	100%	1.027	1027	100%
2007	771	389	50%	1.156	51	4%

Fonte: Siafi

Se considerados os valores executados nos anos 2006 e 2007 do FDA e do FDNE, chega-se à conclusão de que o impacto da PEC é ainda maior, conforme explicitado na tabela 8.

**Tabela 8**  
**Impacto da PEC 233/2008 No Desenvolvimento Regional**

<b>Fontes</b>	R\$ milhões	
	<b>2006</b>	<b>2007</b>
<b>Sem os efeitos da PEC 233/2008</b>	<b>6.438</b>	<b>5.676</b>
FDA (executado na LOA) <sup>1</sup>	684	389
FDNE (autorizado na LOA) <sup>2</sup>	1027	51
Fundos Constitucionais <sup>3</sup>	4.727	5.236
<b>Considerando efeitos da PEC<sup>4</sup></b>	<b>7.276</b>	<b>8.405</b>
<b>Variação</b>	<b>13%</b>	<b>48%</b>

Legenda:

- 1- Valores transportados da tabela 7
- 2- Valores transportados da tabela 7
- 3- Valores transportados da tabela 4
- 4- Valores transportados da tabela 5

É relevante observar que, pelas regras atuais, parte dos recursos que financiam o desenvolvimento regional são destinados a fundos contábeis<sup>45</sup>. É o caso dos Fundos de

<sup>44</sup> Frisa-se que os cálculos são apenas indicativos. Isso porque, com a regulamentação do IVA-federal e do IR, englobando a CSLL, será alterada a base de cálculo do FNDR e, por conseqüência, o montante dos recursos do Fundo.

<sup>45</sup> Os fundos contábeis, caso do FDA e do FDNE, recebem dotações orçamentárias, o que significa que recursos não empenhados em um exercício não podem ser utilizados no exercício seguinte. Os fundos financeiros, caso

Desenvolvimento Regional, regulamentados por norma infra-constitucional. Já o FNDR será tratado por norma constitucional e será um fundo financeiro.

Quanto à área de atuação, o FNDR amplia o escopo do modelo existente. Enquanto nos Fundos Constitucionais de Financiamento e nos Fundos de Desenvolvimento Regional todo o recurso só pode ser aplicado no Norte, Nordeste e Centro-Oeste, o FNDR permite que até 5% sejam destinados às regiões Sul e Sudeste. Como previsto na Política Nacional de Desenvolvimento Regional, há cidades nessas áreas que também são muito pobres e necessitam de intervenção do governo central na promoção do seu desenvolvimento.

O FNDR também traz alterações na destinação dos recursos entre setores. Enquanto o modelo existente permite apenas aplicação em financiamento do setor produtivo e aplicação em infra-estrutura, a PEC propõe a aplicação em outros setores. Há previsão de que lei complementar<sup>46</sup> estabeleça normas para aplicação do FNDR, sendo que deverá ser observada a seguinte destinação:

- a) No mínimo 60% do total dos recursos para aplicação em programas de financiamento do setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste;
- b) Aplicação em programas voltados ao desenvolvimento econômico e social de áreas menos desenvolvidas do Brasil; e
- c) Transferência a fundos de desenvolvimento dos Estados e do Distrito Federal, para aplicação em investimentos em infra-estrutura e incentivos ao setor produtivo, além de outras finalidades estabelecidas em lei complementar.

Observe-se que aplicações dos recursos apresentados nas letras “a” e “b” deverão seguir diretrizes dos organismos regionais.

Ponto que exige análise cuidadosa é a proposta que permite aplicação de até 40% dos recursos do FNDR em programas voltados para desenvolvimento econômico e social ou a transferência a fundos de desenvolvimento dos Estados e do Distrito Federal, para aplicação em investimentos em infra-estrutura e incentivos ao setor produtivo, além de outras finalidades estabelecidas em lei complementar. Dada a amplitude do que se pode enquadrar como “desenvolvimento econômico e social”, a PEC enseja oportunidade para os governantes realizarem gastos das mais variadas naturezas, correndo-se o risco de perder o foco da finalidade precípua do Fundo.

---

do FNE/FNO/FCO, são formados por recursos que, mesmo se não comprometidos em um determinado exercício, continuarão disponíveis para uso nos exercícios seguintes.

<sup>46</sup> A PEC nº 233/2008 prevê que, até ser editada a referida lei complementar, que estabelecerá normas para o FNDR, os recursos do Fundo continuarão a ser regidos pelas regras atuais dos Fundos Constitucionais de Financiamento e dos Fundos de Desenvolvimento Regional.

Contudo, se a regulamentação do FNDR foi bem feita, será aperfeiçoada a fonte de recursos para o desenvolvimento regional no país. Isso porque poderá ser aplicado dinheiro público em programas de educação profissional, capacitação tecnológica, infra-estrutura (energia elétrica, infra-estrutura hídrica e transporte, por exemplo), propaganda, e inúmeras outras ações necessárias para promover a área produtiva local, gerar externalidades positivas para a região, e fomentar a criação de ambiente favorável à atração e criação de novos empreendimentos.

A transferência de recursos para os fundos de desenvolvimento dos Estados também parece ser uma tentativa de descentralizar ainda mais a execução do orçamento. Entende-se que os Estados provavelmente conhecem mais acerca de necessidades de desenvolvimento local do que o Governo Federal. Mas também há o grande risco, se não houver instituições fortes com controles severos, de que a descentralização acabe sendo um facilitador para desvios ou gastos ineficientes.

Vale observar que esse item da PEC nº 233/2008 pode decorrer de estratégia do governo federal para conseguir apoio dos parlamentares, na medida em que se propõe transferir recursos diretamente para os fundos de desenvolvimento dos Estados.

É digno de nota, também, que os Estados poderão usar recursos do Fundo para incentivar empresas. Isso pode ensejar instrumentos que dêem sobrevida à guerra fiscal, como doação de terrenos e obras de infra-estrutura, já usados pelos Estados na atração de empresas. Não se deve esquecer que a chamada guerra fiscal envolve mais do que incentivos fiscais.

Outro ponto relevante da proposta do Executivo é que, na reforma do texto constitucional, as operações com recursos do FNDR não terão que ser operados obrigatoriamente pelas instituições financeiras de caráter regional. É razoável esperar que haja forte articulação nas Casas Legislativas, principalmente por parte das instituições que operam os fundos atualmente, para que sejam mantidos como agentes financeiros do FNDR. O ideal para o país é que não haja imposição legal no sentido de que os recursos do novo Fundo sejam operados pelos ineficientes bancos regionais.

Um dos problemas presentes na proposta de Reforma Tributária é que ela não trata de alguns tópicos importantes. Há omissão, por exemplo, quanto à destinação dos recursos disponíveis e dos já aplicados pelos Fundos Constitucionais, pelo FDA e pelo FDNE.

Outro problema é que há pontos contraditórios na PEC. Por exemplo, o art. 7º, §3º, dispõe que no ano seguinte ao da promulgação da emenda à Constituição o gestor público terá a discricionariedade de aplicar no máximo um por cento dos recursos no Sul ou Sudeste do

país<sup>47</sup>. Já o §1º do mesmo artigo afirma que enquanto não for editada lei complementar que regulamentará o FNDR, 100% dos recursos do Fundo deverão ser aplicados no Norte, Nordeste e Centro-Oeste<sup>48</sup>.

A criação do FNDR é, sem dúvida, um avanço considerável para a efetiva retomada da chamada questão regional brasileira e da prioridade que a temática requer em um país tão desigual como o Brasil. Entretanto, a determinação de criar o Fundo, por si só, não garante a redução das desigualdades regionais que se almeja.

Para a redução das desigualdades regionais brasileiras, um conjunto de fatores precisa estar vinculado à proposta do novo Fundo. Se por um lado, aspectos como participação, comprometimento e integração de atores no território são premissas fundamentais para o sucesso das políticas de desenvolvimento regional, é mister que o FNDR seja pautado por novas práticas gerenciais, inclusive em relação aos controles interno (CGU), externo (Congresso auxiliado pelo TCU) e social (sociedade civil organizada), para que não se repitam os fracassos gerenciais de tantas outras ações governamentais, com as dos Fundos Constitucionais de Financiamento.

### **2.3 Considerações finais**

A PEC nº 233/2008 foi encaminhada ao Congresso Nacional em fevereiro de 2008 e há expectativa de a Reforma Tributária ser votada ainda nesse ano. Pelo menos na Câmara dos Deputados. Contudo, pelos muitos pontos polêmicos na Proposta, encontra-se ameaçada a sua apreciação nas Casas do Legislativo Federal.

Os Estados, seriamente influenciados pela Proposta, estão sendo convidados a tomar decisões sobre uma tênue base informacional e incorrendo em altos riscos. Existem evidentes ameaças às finanças estaduais.

Não há estudo sério quantificando o prejuízo exato que os Estados exportadores líquidos enfrentarão com a Reforma. Essa é uma tarefa de difícil execução. Além de demandar informação construída, de forma independente, por vinte e sete unidades federativas, a confiabilidade dos dados, se obtidos, é questionável.

Como é incerta a dimensão desses danos, fica prejudicada a quantificação do montante necessário para cobrir os prejuízos que sofrerão alguns dos entes federados.

---

<sup>47</sup> Pela regra de transição, deverá haver destinação mínima dos recursos do FNDR para as regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste. Iniciar-se-á com 99% dos recursos, no primeiro ano, até atingir 95%, no oitavo ano

<sup>48</sup> Pela regra de transição, deverá haver destinação mínima dos recursos para financiamento do setor produtivo nas regiões norte, nordeste e centro-oeste. Iniciar-se-á com 80% do FNDR, no primeiro ano, até atingir 60%, no oitavo ano.

Assim, é realmente imprescindível que a Nota Fiscal Eletrônica e o Sistema Público de Escrituração Digital estejam plenamente implementados em todo o território brasileiro, antes de qualquer discussão acerca da Reforma Tributária, para que se possa estabelecer, com menor margem de erro, os impactos nas finanças estaduais.

Além disso, o governo promete que todos os prejudicados serão recompensados com os recursos do Fundo de Equalização de Receitas. Ocorre que a PEC não estabelece qualquer mecanismo que vincule o montante de recursos do FER (cujas fontes de recursos estão previamente estabelecidos) ao montante de perdas dos Estados. O descompasso entre um e outro será, mais provavelmente, a regra. Uma das saídas pode ser aumento da carga tributária, quando da regulamentação do IVA-federal.

Observe-se ainda que o Fundo de Equalização de Receitas só terá por objetivo cobrir perdas dos Estados após a edição de lei complementar. Assim, é necessário tratar dessa lei, em regime de urgência, logo após a promulgação da PEC 233/2008.

Outro grande problema são os benefícios fiscais já concedidos pelos Estados a empresas. Certamente governantes e parlamentares estaduais já estão sendo pressionados para que o poder público não rompa acordo formal que concedeu benefícios fiscais além do prazo da revogação do ICMS (sete anos após a promulgação da emenda).

Assim, diante desses fatos, existe notório risco de os Estados não apoiarem a Reforma Tributária da forma como apresentada à Câmara dos Deputados. Certamente haverá grande pressão para que o prazo de transição seja ampliado, e para que as alíquota interestadual de 2% seja aumentada a, pelo menos, 3%, para que se reduza a necessidade de os Estados exportadores líquidos recorrerem ao FER.

Governantes já tiveram, por ocasião da aprovação da Lei Kandir, experiência de não verem seus Estados plenamente recompensados pela desoneração das exportações. O mais provável, portanto, é que, para aprovação dessa Reforma, ou o governo cede espaço para mudanças na Proposta, ou terá grandes empecilhos para deliberação da PEC nº 233/2008 pelo Congresso Nacional.

## CONCLUSÃO

Este trabalho teve por objetivo analisar a efetividade da Reforma Tributária (PEC nº 233/2008) sobre a guerra fiscal, utilizada pelos Estados como instrumento de desenvolvimento regional.

No primeiro capítulo, foram identificados os motivos do acirramento dessa competição a partir da década de 80, a fim de que fossem evidenciadas, principalmente, as causas da competição que permanecem nos dias atuais e que deveriam, necessariamente, ser objeto da PEC.

O ICMS é o problema central. Em função da tributação pela origem, parte considerável do montante arrecadado deste tributo pertence ao Estado de origem no comércio interestadual. Ademais, o Estado possui competência legislativa sobre o imposto. Com isso, os governadores podem oferecer a empresas benefícios bastante atrativos, como redução de alíquotas.

Outra causa é a fragilidade do poder regulador do governo federal. Como observado neste trabalho, aquele ente pouco se empenhou nesse papel após a redemocratização do país. Como consequência, o CONFAZ, presidido por representante da União, foi bastante ineficiente no seu objetivo de regular as isenções e outros benefícios tributários oferecidos pelos Estados.

A terceira causa verificada é ausência do poder federal como indutor do crescimento regional. Pouco se esforçou, no período estudado, na redução das disparidades regionais, em um país marcado por fortes diferenças em matéria de desenvolvimento econômico.

Assim, nesse ambiente, restou aos Estados buscar seus próprios interesses, com alto custo à federação, principalmente pelos impactos negativos nas finanças estaduais, na medida em que os Estados tendem a diminuir as alíquotas praticadas. Acrescente-se ainda que o custo de atração de uma determinada empresa tende a ser maior quando a negociação ocorre entre ela e diversos governos estaduais, isoladamente (jogo de leilões comandado por agentes privados), do que entre essa mesma empresa e um coordenador da federação.

Contudo observou-se que a guerra fiscal pode ser bastante interessante a algum Estado, sem ameaça de diminuição da arrecadação tributária. Para isso, basta que não tenha empresas no setor incentivado e que ofereça, como benefícios apenas os relacionados ao ICMS, sem gastos com infra-estrutura, participação acionária, ou algo que exija recursos públicos.

No final do capítulo primeiro foram apresentados estudos que concluem que Estados, utilizando programas de incentivos, foram beneficiados com a guerra fiscal, que, ao atrair empresas, gerou maior dinâmica econômica de suas regiões.

A Reforma Tributária (PEC nº 233/2008), com o intuito de acabar com a competição, ataca em três frentes distintas. Cria novo imposto, o Novo ICMS, fortalece o CONFAZ, e cria o Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional.

O Novo ICMS, substituto do ICMS, acaba com a causa central da guerra fiscal. A competência legislativa passa a ser da União, sendo expressamente proibida a adoção de norma estadual, exceto quanto à alíquota de algumas mercadorias e serviços, devendo, nesse caso, cumprir limitações e condições de lei complementar nacional. Além disso, o imposto pertencerá ao Estado de destino, salvo 2% ao Estado de origem.

Para cobrir perdas dos Estados pela mudança da tributação da origem para o destino, a Proposta estabelece a criação do Fundo de Equalização de Receitas. Contudo, como apresentada, a PEC expõe os Estados a ambiente de extrema insegurança. O primeiro problema é que esse Fundo só terá a missão de equalizar perdas dos Estados quando começar a fazer efeito lei complementar nacional sobre o FER. Entretanto, a partir do segundo ano da promulgação da emenda, Estados já apresentarão prejuízos, em razão das quedas previstas das alíquotas interestaduais. O segundo problema é que não há dinheiro novo para compor o FER, o governo propõe retirar dinheiro dos Estados (desoneração das exportações – Lei Kandir – e Fundo de Exportações) em troca do FER. O terceiro problema é a inexistência de cálculo preciso do valor dos prejuízos que os Estados terão com a Reforma, logo não se sabe o montante de recursos necessários para compor o Fundo.

O governo afirma que será possível mensurar os prejuízos dos Estados com a implantação da Nota Fiscal Eletrônica e do Sistema Público de Escrituração Digital. Como demonstrado neste trabalho, esses sistemas ainda não estão implantados em todo o território brasileiro, o que praticamente inviabiliza a aprovação da PEC em 2008. A razão é que no primeiro ano da implementação da Reforma já devem estar implantados esses sistemas para que meçam quanto os Estados realmente arrecadam com o ICMS, antes que as alíquotas do imposto comecem a cair no segundo ano.

Outra estratégia da PEC nº 288/2008 para acabar com a guerra fiscal é o fortalecimento do CONFAZ. A atuação do Conselho será estendida, passando, por exemplo, a ter poder para regulamentar o Novo ICMS e participar do enquadramento de mercadorias e serviços a alíquotas do novo imposto. Além disso, as sanções para o descumprimento de regras do CONFAZ serão ampliadas. Passarão a atingir, inclusive, agentes públicos.

Uma consequência dessa medida é redução de poder do Senado Federal. Assim, perde-se em participação democrática, mas, em contrapartida, espera-se ter ganho de agilidade nas tomas de decisão. Mas, para isso acontecer, é imperativa participação mais ativa pelo poder central na coordenação desse Conselho. Além disso, para que os Estados não terminem por driblar decisões do CONFAZ, deve-se, também, passar a aplicar as sanções previstas em lei, o que não é feito atualmente.

A terceira e última estratégia para aplacar a competição desenfreada é compensar os Estados que obtiveram ganhos, como demonstrado neste trabalho, com atuação ativa do governo federal em induzir o desenvolvimento dos estados menos. O Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional aumenta o volume de recursos vinculados ao desenvolvimento regional. Traz o grande benefício em permitir a aplicação desses recursos em programas de desenvolvimento econômico e social, o que inclui capacitação de mão-de-obra e propaganda.

Contudo, esse Fundo é apenas um instrumento financeiro da Política de Desenvolvimento Regional (PNDR). Assim, não é possível afirmar que a PEC nº 233/2008 substituirá, com mais eficiência, a guerra fiscal como instrumento de desenvolvimento regional.

Sugere-se, inclusive, estudo aprofundado da PNDR, quanto a sua amplitude e capacidade de diminuir as disparidades regionais no Brasil

Diante o exposto, conclui-se que a Reforma Tributária (PEC nº 233/2008) tem dispositivos que possibilitam o fim da guerra fiscal entre Estados, sem, contudo, garantir que o governo federal passe a ser mais efetivo na indução do desenvolvimento regional.

## REFERÊNCIA BIBLIOGRÁFICA

BRASIL. Câmara dos Deputados. *Parecer da Comissão de Constituição e Justiça e Cidadania acerca da Proposta de Emenda à Constituição nº 233/2008*. Disponível em <[www.camara.gov.br](http://www.camara.gov.br)> Acesso em 22/08/2008.

BRASIL. Ministério da Fazenda. *Reforma Tributária*. Brasília, fev. 2008. 21 p. <<http://www.fazenda.gov.br>> Acesso em 10 jun. 2008

BRASIL. *Proposta de Emenda à Constituição nº 233/2008*. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. 21 p. Disponível em <<http://www.fazenda.gov.br>> Acesso em: 15 jul. 2008.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Relatório e pareceres prévios sobre as contas do governo da república. Exerício de 2007*. Brasília, 2008. p 76-78. Disponível em <[www.tcu.gov.br](http://www.tcu.gov.br)> Acesso em 10 jul. 2008.

CARRAZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 1997.

CASTRO, Antônio Barros. Supresa no mapa industrial. *Folha de São Paulo, São Paulo, 4/6/97*, caderno dinheiro, p. 2.

CAVALCANTI, Carlos Eduardo G; PRADO, Sérgio. *Aspectos da guerra fiscal no Brasil*. Brasília: IPEA; São Paulo: Fundap, 1988. 165 p.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário*. 6ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

DULCI, Otávio Soares. Guerra fiscal, desenvolvimento desigual e relações federativas no Brasil. *Revista de Sociologia e Política*. Curitiba, nº 18, jun. 2002 a. p. 95-107. Disponível em <<https://www.scielo.br>>. Acesso em 9 jul. 2008.

DULCI, Otávio Soares. Itinerário do capital e seu impacto no cenário inter-regional. *Revista Brasileira de Ciências Sociais*. São Paulo, v. 17, nº. 50, out. 2002 b. Disponível em <<https://www.scielo.br>>. Acesso em 11 ago. 2008

FERREIRA, Dantas Glenda. *Políticas estaduais de desenvolvimento e guerra fiscal*. 2005. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Estadual de Campinas, 2005. 204 p.

FERREIRA, Sérgio Guimarães. Guerra fiscal: competição tributária ou corrida ao fundo do tacho? *Informe-se*, BNDES, Rio de Janeiro, n. 4, jan. 2000. Disponível em: <<http://www.bndes.gov.br>>. Acesso em: 26/08/2008

GAMA, Costa Gama. A reforma tributária e a autonomia financeira das entidades subnacionais. In: CONTI, José Maurício (org.) *Federalismo Fiscal*. 1. ed. São Paulo: Manole, 2004. Cap. 6. p 138-161.

HARADA, Kioyoshi. *Direito Financeiro e tributário*. 7ª ed., São Paulo: Atlas, 2000.

LIMA, Ana Carolina da Cruz. *Política de desenvolvimento regional no Brasil: evolução recente dos mecanismos nacionais e estaduais – o caso nordeste*. 2008. Dissertação (Mestrado em economia) - Universidade Federal de Pernambuco, Recife 2008. 176 p.

MANTEGA, Guido. Seminário Reforma Tributária: *apresentação do projeto encaminhado ao Congresso Nacional*, Brasília, 2008. Disponível em <<http://www.fazenda.gov.br/portugues/documentos/2008/fevereiro/p270208.pdf>>. Acesso em: 26/07/2008

NASCIMENTO, Sidnei Pereira do Nascimento. *Guerra fiscal: uma avaliação com base no PIB, nas receitas de ICMS e na geração de empregos, comparando Estados participantes de não participantes*. 2008. Tese (doutorado em economia) - Universidade de São Paulo, Piracicaba 2008. 186 p.

NÓBREGA, Ramos. *Renúncia de Receita; Guerra fiscal e tax expenditure: uma abordagem do art. 14 da LRF* [200-]. Disponível em <<http://www.eclac.cl/ilpes/noticias/6/13526/MarcosNobrega1.pps> > Acesso em 01 jun. 2008.

PRADO, Sérgio. Guerra fiscal e políticas de desenvolvimento estadual no Brasil. *Economia e Sociedade*. Campinas, v. 13, p. 1-40, dez. 1999.

SÃO PAULO (Estado). *Apresentação da secretaria fazenda do estado de São Paulo no 1º Congresso Latino Americano de automação Comercial*. Abril/2008. Disponível em <[http://www.afrac.com.br/autocom/palestras/painel\\_reforma\\_tributaria.pps](http://www.afrac.com.br/autocom/palestras/painel_reforma_tributaria.pps)> Acesso em 01 out. 2008.

SILVA M. A. da; Resende G. M.; Almeida F. M. Uma Análise dos Fundos Constitucionais de Financiamento do Nordeste (FNE), Norte (FNO) e Centro-Oeste (FCO). *IPEA. Texto para discussão nº 1206*. Brasília, 2006. 37 p. Disponível em <<http://www.ipea.gov.br>> Acesso em: 10 jun. 2008

VARSANO, Ricardo. A guerra fiscal do ICMS: quem ganha e quem perde. *IPEA Texto para Discussão nº 500*. Rio de Janeiro, 1977. Disponível em: <<http://www.ipea.gov.br>> Acesso em: 06 jun. 2008.

VIOL, Andréa Lemgruber. *O fenômeno da competição tributária: aspectos teóricos e uma análise do caso brasileiro*. Brasília : ESAF, 1999. Monografia vencedora em 1º Lugar no IV Prêmio de Monografia - Tesouro Nacional, Tópicos Especiais de Finanças Públicas, Brasília (DF), 1999. 79 p.

Sites visitados:

[www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br)

[www.fazenda.pe.gov.br](http://www.fazenda.pe.gov.br)

[www.integração.gov.br](http://www.integração.gov.br)

[www.nfe.fazenda.gov.br](http://www.nfe.fazenda.gov.br)