

GUERRA DOS PORTOS: REFLEXÕES SOBRE A RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL Nº 13, DE 2012¹

Carlos Sergio Moraes Novaes²

Resumo

A Resolução do Senado Federal nº 13/2012 provoca mudanças nas normas tributárias que disciplinam o ICMS. A necessidade da edição dessa Resolução encontra raízes no fenômeno da “guerra fiscal” e, restritamente, da “guerra dos portos”. Gritantes desigualdades socioeconômicas, em parte, provocada pela ausência de uma sustentável política de desenvolvimento regional, têm contribuído para a manutenção de um sistema oficioso fiscal. A norma senatorial, insularmente, será suficiente para abarcar e disciplinar a “guerra fiscal”?

Palavras-Chave: Resolução do Senado Federal. Guerra Fiscal. Guerra dos Portos.

Abstract

The Federal Senate Resolution No. 13/2012 brings changes in tax rules governing the ICMS. The need for the resolution of this issue is rooted in the phenomenon of "war tax" and, narrowly, the "war of the ports." Glaring socioeconomic inequalities in part caused by the absence of a sustainable regional development policy, have contributed to maintaining a tax system officious. The standard senatorial, Insularly, will be sufficient to cover and regulate the "fiscal war"?

Keywords: Resolution of the Senate. Tax War. Ports War.

1 INTRODUÇÃO

O texto visa estabelecer uma reflexão sobre a Resolução nº 13/2012 do Senado Federal³ que provoca modificações no Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS)⁴ de competência dos Estados e do Distrito Federal.

A repercussão do tema no âmbito nacional reclama estudo mais aprofundado, o que não será possível no presente, mas indiscutivelmente justifica a abordagem que será feita em linhas futuras.

¹ Artigo elaborado para conclusão da disciplina Teoria Política, ministrado pela Prof. Dra. Luciene Dal’Ri, na linha de pesquisa “Produção e Aplicação do Direito” do programa de Mestrado em Ciência Jurídica da Universidade do Vale do Itajaí.

² Mestrando do programa de Mestrado em Ciência Jurídica da Universidade do Vale do Itajaí, na linha de pesquisa “Produção e Aplicação do Direito”. Auditor Fiscal do Estado do Maranhão. Endereço eletrônico: casemono@terra.com.br.

³ Publicada no DOU de 26/04/12, ed. 81, seção 1, p. 1 e 2 (ver CRFB/88, art. 155, §2º, IV).

⁴ CRFB/88, art. 155, II.

Identificar a origem do problema é fundamento imperativo a fim de se avaliar se a norma senatorial *de per se* atingirá o objetivo pretendido: afastar o espectro da “guerra fiscal”.

Para consecução do trabalho utilizou-se o método⁵ indutivo⁶, os dados obtidos foram tratados conforme o método cartesiano⁷.

A matéria vem distribuída em três capítulos. No primeiro, trata-se da Resolução, no segundo da origem da “guerra fiscal” e no terceiro sobre a continuidade da concessão de benefícios e incentivos fiscais e financeiros após a vigência da Resolução nº 13/2012. Ao final, ofertar-se-á, nas considerações finais, algumas observações sobre as reflexões tratadas nos três capítulos.

2 DA RESOLUÇÃO Nº 13/2012 DO SENADO FEDERAL

A Resolução do Senado Federal nº 13/2012 estabeleceu em 4% (quatro por cento) a alíquota do ICMS, nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, excetuadas algumas operações e em determinadas circunstâncias, com vigência em 1º de janeiro de 2013.

O motivo que levou o legislador senatorial a editar a Resolução nº 13/2012 foi o fenômeno rotulado pela mídia de *guerra dos portos*⁸, um dos matizes da multifacetada *guerra fiscal*⁹ entre estados, que consiste na concessão de benefícios e incentivos fiscais e financeiros nas operações de importação no âmbito do ICMS, com alíquotas inferiores às estabelecidas nas normas vigentes e sem a anuência dos demais estados por meio do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz)¹⁰. Enquanto a “guerra fiscal” têm sentido mais amplo, a “guerra dos portos”, sugestivamente, restringe-se à concessão de benefícios e incentivos fiscais e financeiros na importação de bens e mercadorias na área portuária.

A literatura especializada também se aproxima dessa terminologia, Souza¹¹ relaciona aspectos conceituais da doutrina sobre a “guerra fiscal”:

Quando alguém pronuncia a expressão “guerra fiscal”, está falando da disputa entre países, estados federados ou municípios, na tentativa desesperada de conquistar mercados para os seus produtos ou atrair para os seus territórios empreendimentos empresariais, ou manter os já instalados, que tenham potenciais de geração de emprego, renda e riqueza em volumes capazes de alavancar ou pelo menos manter o ritmo do seu processo de desenvolvimento.

⁵ Ver Pasold (2002, p.104) “Método é a forma lógico-comportamental na qual se baseia o pesquisador para investigar, tratar os dados colhidos e relatar os resultados”.

⁶ O método indutivo, segundo Pasold (2002, p. 103) consiste em “pesquisar e identificar as partes de um fenômeno e colecioná-las de modo a ter uma percepção ou conclusão geral”.

⁷ Segundo Pasold (2002, p.237) Método Cartesiano é “base lógico-comportamental [...]que pode ser sintetizada em quatro regras: 1. Duvidar;2.decompor;3.ordenar;4.classificar ou revisar”.

⁸ Termo registrado na coluna mercado na Folha de São Paulo *on line* de 28/09/2012 às 20:00h no sítio:<http://www1.folha.uol.com.br/mercado/1161183-regra-que-deve-encerrar-guerra-dos-portos-passa-a-valer-em-2013.shtml>.

⁹ Termo utilizado na coluna econômica na Valor *on line* em 31/10/2012 às 19h36 no sítio: <http://www.valor.com.br/brasil/2888662/empresarios-reclamam-para-mantega-da-guerra-fiscal-entre-estados>.

¹⁰ Uma das competências do Confaz é promover a celebração de convênios, para efeito de concessão ou revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais do imposto de que trata o inciso II e o § 2º, inciso XII, alínea “g”, ambos do art. 155 da CRFB e a Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975 (ver Regimento Interno Confaz, art. 3º, I, Convênio ICMS 133/97, em <http://www.fazenda.gov.br/confaz/>).

¹¹ SOUZA, Francisco Celestino. **Incentivo Fiscal e Desenvolvimento no Brasil**. Piauí: Popular, 2009, p. 215.

Varsano¹² abraça o termo:

Os estados brasileiros têm disputado entre si a recepção de novos empreendimentos. Tal disputa – a guerra fiscal – é travada mediante concessão, à revelia da lei, de incentivos financeiro-fiscais relacionados ao ICMS, o que vem prejudicando suas já deterioradas condições financeiras.

No caso da “guerra dos portos”, a burla das normas estabelecidas no direito positivo brasileiro consiste na aquisição de mercadoria importada do exterior, sujeita à tributação pelo ICMS (exemplo, 17%), adotando-se um valor inferior a alíquota normal (exemplo, 3%) e na saída da mercadoria para os demais estados (tributadas em 7%, Sul e Sudeste, exceto Espírito Santo, e 12% demais estados) o crédito da nota fiscal sai destacado como se o importador houvesse pago a alíquota cheia (7% ou 12%), sem que tenha ocorrido a retenção total na operação interestadual, o que acarreta um ônus a ser suportado pelos estados destinatários pela diferença entre o que realmente foi pago e o que foi estampado como crédito no documento fiscal.

A dinâmica dessa tributação irregular na importação retrata o desejo de incorporar à unidade da federação: maiores investimentos; aumento na arrecadação do ICMS; geração de emprego e renda; redução de desigualdades regionais; desconcentração industrial; maior equilíbrio entre estados importadores e exportadores e redução da dependência das transferências constitucionais.

A continuidade dessa agressiva política de tributação artificial do ICMS provoca uma ruptura na cadeia produtiva industrial do país ao permitir a entrada de produtos com carga tributária mais vantajosa que a praticada no plano doméstico, tanto no que se refere a insumo como produto acabado. Ainda, pela exportação de emprego e renda.

Oportunamente, a norma senatorial tenta apaziguar os ânimos entre estados e arrefecer o clima de insegurança jurídica com as disputas nas operações de importação de mercadorias sujeitas ao ICMS, protegendo a economia nacional e afastando querelas judiciais.

Alguns questionamentos levantados em defesa da manutenção desse componente da guerra fiscal são: i) cria-se um protecionismo insustentável em favor do produto nacional; ii) o Senado estaria invadindo competência do legislador complementar; iii) as unidades da federação mais afastadas dos grandes centros produtores e consumidores, na ausência de política nacional de atração e implementação de investimentos regionais, enfrentarão ingente dificuldade para atingir o pleno desenvolvimento.

Não se empresta ao texto a tarefa de contrapor os argumentos sobre a manutenção do *status quo ante* à multicitada resolução, cuida-se aqui de abordagem pontual, todavia, dos reclamos evidenciados há pouco, sobraria espaço para abrigar a fala daqueles que veem algumas regiões do país sem grande perspectiva de alcançar o pleno desenvolvimento e que sustentam que a concessão oficiosa de benefícios e incentivos fiscais teve papel preponderante no alcance da evolução socioeconômica de suas respectivas regiões.

Ponto pacífico na questão da “guerra fiscal”, é a desordem provocada na legislação tributária pela barganha empresarial na busca de maiores rentabilidades (*rent seeking*), um verdadeiro leilão às avessas.

¹² VARSANO, Ricardo. Planejamento e Políticas Públicas, nº 15, 1997.

Varsano¹³ acrescenta que:

Esta competição — a guerra fiscal — vem prejudicando as finanças estaduais — e, conseqüentemente, o ajuste fiscal — bem como a provisão pública de bens e serviços, muitos deles importantes insumos do processo de produção. Além disso, a guerra fiscal cria conflitos entre as unidades da Federação e seus resultados tendem a contrariar objetivos de políticas — necessariamente nacionais — que visem ao desenvolvimento regional ou à desconcentração da produção. Apesar desses males, a guerra fiscal seria aceitável se seus benefícios sociais líquidos fossem positivos. Argumentou-se, porém, que são raríssimos os casos em que se justifica do ponto de vista nacional, a concessão do incentivo estadual.

Alves¹⁴ traça contornos conceituais ampliados ao alcance da guerra fiscal:

Todas essas observações nos permitem sugerir um conceito mais amplo de guerra fiscal, relacionando-a não ao grau de acirramento das políticas estaduais de incentivos, nem apenas a uma forma de intervenção na decisão alocativa, mas sim a todo tipo de disputa/conflito que decorra da intervenção estatal de entes federativos na decisão locacional de atividades produtivas e na concorrência setorial, sendo que, o instrumento tributário é o principal mecanismo de subsidiamento.

Encontra-se certa dificuldade em aferir a entropia¹⁵ na “guerra fiscal”, mas estudos realizados pelo IBPT¹⁶ asseguram que não acarretou prejuízos ao erário estadual e distrital:

No presente estudo, foi analisada a arrecadação do ICMS dos estados brasileiros, ao longo de 13 anos, sob vários aspectos e, em todos eles, os resultados comprovam que não houve a tão propalada perda de arrecadação.

Na comparação do crescimento da arrecadação de ICMS com a variação do PIB (1997/2010), verificou-se que o ICMS cresceu 354,52%, enquanto o crescimento nominal do PIB foi de 291,31%. Sob essa ótica, todos os estados brasileiros tiveram crescimento da arrecadação do ICMS superior a do PIB brasileiro.

Cotejando a variação na participação de cada estado na arrecadação total do ICMS, com a variação do PIB, da população e da arrecadação de tributos federais, verifica-se que a mudança está diretamente relacionada com estes índices e não às perdas de uns estados em favor de outros.

Sob outro prisma, ou seja, se compararmos o percentual da arrecadação de ICMS sobre o PIB, constatou-se que o ICMS representava 6,34% do PIB, em 1997, passando a representar 7,34% do PIB em 2008.

Em se tratando de uma análise da arrecadação *per capita* do ICMS, no período entre 1997 e 2008, o estudo aponta que houve um crescimento de 232,75%. Se examinado cada um dos estados, a variação destes ficou próxima a da variação ocorrida no País, sendo que a maioria dos estados teve uma variação superior à média nacional, e poucos estados apresentaram uma variação da arrecadação *per capita* do ICMS inferior a média nacional.

Portanto, a chamada Guerra Fiscal não trouxe nenhum prejuízo à arrecadação do ICMS para nenhum estado brasileiro.

Souza¹⁷ faz observações importantes sobre perdedores e ganhadores na “guerra fiscal”:

¹³ VARSANO, Ricardo. A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas. Revista **Pesquisa e Planejamento Econômico**, Nº 27 - Abril /1997-b, p. 11.

¹⁴ ALVES, Fernanda Maia Salomão. Limites Constitucionais à Concessão e Revogação de Incentivos Fiscais relacionados ao ICMS. In Martins *et all* (Orgs). **Incentivos Fiscais. Questões Pontuais as Esferas Federal, Estadual e Municipal**. São Paulo, MP Editora, 2007, p. 12.

¹⁵ Termo utilizado em Física(Termodinâmica) e corresponde a medida de desordem das partículas em um sistema físico, aqui retratado no sentido de avaliar a desorganização do sistema fiscal.(fonte: <http://www.brasilecola.com/fisica/entropia-segunda-lei.htm>), acesso em 12/11/2012.

¹⁶ http://www.ibpt.com.br/home/publicacao.view.php?publicacao_id=14130&pagina=10.

Por exemplo, não é do conhecimento público em nenhum estado brasileiro o valor adicionado ou o valor da riqueza gerada por qualquer dos muitos empreendimentos beneficiários de tais investimentos, e, muito menos ainda, quem dele se apropria, se domiciliados no estado de sua localização, em outros estados ou no exterior.

Assim, é difícil identificar-se quem ganha e quem perde no jogo perverso da guerra fiscal, mas não impede que se façam estimativas com razoáveis graus de precisão, partindo-se de vários indícios, e, em especial, dos postulados da ciência econômica.

Do ponto de vista nacional, é razoável afirmar-se que no contexto da guerra fiscal o País é sempre perdedor, porque o empreendimento beneficiado com os incentivos se instalaria em algum lugar do seu território, como ou sem tais incentivos, em razão do que o País perde os valores concedidos, dificilmente reinvestidos sem novas concessões.

Do ponto de vista estadual, a guerra fiscal gera alguns ganhos, tais como aumento do PIB – Produto Interno Bruto, a elevação do IDH – Índice de Desenvolvimento Humano; e também novos postos de trabalho, incremento no consumo e elevação da autoestima da população.

É dever ressaltar-se, no entanto, que esses ganhos não são sustentáveis e sua manutenção é crescentemente onerosa, porque no contexto da guerra fiscal as ofertas de benefícios para a realocação dos empreendimentos empresariais, principalmente dos bem-sucedidos, são constantes e sempre vantajosas. Isto força o estado da localização desses empreendimentos a lhes conceder favores cada vez maiores, podendo chegar ao ponto de causar malefícios à sociedade.

3 “GUERRA FISCAL”: ORIGEM

A CF/34 atribuiu aos Estados a competência do Imposto sobre Vendas e Consignações (IVC), efetuadas por comerciantes e produtores, inclusive os industriais, tendo como característica a cumulatividade (efeito cascata), porquanto incidia em todas as fases do ciclo mercantil (*well-to-wheel*), com raras exceções.

A EC 18/65 (01/12/65) determinou a competência aos Estados sobre o Imposto de Circulação de Mercadorias (ICM) tendo como principal característica a não cumulatividade (diferença a maior de créditos e débitos na operação).

O tributo – ICMS – no seu caminhar histórico encontra na Constituição de 1988 o maior alcance de sua base tributária e, indubitavelmente, os argumentos necessários para o acirramento da competição tributária.

O constituinte ao optar pela tributação na origem com alíquotas interestaduais elevadas motivou a prática de atração de investimentos por meio de incentivos e benefícios fiscais sem o acordo dos demais estados. A unanimidade¹⁷ exigida no Confaz para a concessão de benefícios fiscais também motivou sobremaneira a formação dos acordos oficiosos, uma vez que não havendo interesse por parte de apenas um estado não será celebrado o acordo por meio de convênio, o que leva os estados a concederem unilateral e oficiosamente.

A inexistência de sustentável plano de desenvolvimento regional, vertical (União para Estados) e/ou horizontal (aliança entre estados), para maior distribuição de renda e atração de investimentos de ponta reforça mais e mais a disputa extralegal entre estados.

¹⁷ SOUZA, Francisco Celestino. **Incentivo Fiscal e Desenvolvimento no Brasil**. Piauí: Popular, 2009, p. 223/224.

¹⁸ Observar art. 2º, §2º da lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, no sítio http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp24.htm, visita em 12/11/2012.

A fim de aproximar as Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, afastadas dos grandes centros produtores e consumidores (concentrados nas Regiões Sul e Sudeste, exclusive o Estado do Espírito Santo), proporcionado estímulos ao seu desenvolvimento, instituiu-se fundos de cunho sociais (Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal-FPE e Fundo de Participação dos Municípios-FPM) e fundos de investimento (FINOR, FISET e FINAM) atrelados às superintendências de desenvolvimento regional (a exemplificar, SUDAM, SUDENE e SUDECO).

Souza¹⁹ relembra a criação dos fundos de investimento:

A primeira grande mudança nas regras dos programas de desenvolvimento regional, em especial, do Norte e do Nordeste, ocorreu com o advento do Decreto Lei nº. 1.376, de 12 de dezembro de 1974, editado pelo então Presidente da República General Ernesto Geisel, criando o Fundo de Investimento do Nordeste – FINOR e o Fundo de Investimento da Amazônia – FINAM, em substituição aos respectivos Fundos de Desenvolvimento, e ainda o Fundo de Investimentos Setoriais – FISET, com três contas para receber recursos destinados a investimentos nos setores de Turismo, Pesca e Reflorestamento.

O FPE e o FPM²⁰ desde cedo demonstravam não manterem valores suficientes e atualizados para reverter os graves problemas socioeconômicos que vicejam na maior parte do território brasileiro, máxime quando a União, nos últimos anos, passou a concentrar seu ímpeto arrecadatório nas contribuições não partilhadas com os demais entes da federação (IPI e IR)²¹, motivados por incentivos devido a sucessivas crises econômicas.

Em 24 de fevereiro de 2010 (em resposta a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 875/DF, o STF, declarou a inconstitucionalidade dos dispositivos da lei Complementar nº 62, de 1989, que estipulam os coeficientes fixos de partilha do FPE, mantendo a regra atual até 31/12/2012.

Por sua vez, a flecha desenvolvimentista das superintendências regionais (SUDAM e SUDENE) nunca ganhou altitude, tampouco a velocidade necessária para vencer a resistência do ar do capitalismo direcionada inexoravelmente aos grandes centros produtores e consumidores do país. A má gestão técnica aliada a grandes focos de corrupção levaram a suas extinções em 2001 no governo do Presidente Fernando Henrique Cardoso e sua recriação em 2007 no governo do Presidente Lula, por meio das Leis Complementares 124/07 e LC 125/07. Souza²² comenta que:

A SUDENE, a SUDAM e a SUDECO tiveram sob seus comandos outros programas e fundos importantes, supridos por recursos federais oriundos de incentivos fiscais e da vinculação das receitas tributárias da União destacando-se(...)Fundos Constitucionais de Financiamento do Nordeste-FNE, do Norte-FNO e do Centro-Oeste-FCO(...)É sabido de todos que nenhuma dessas Superintendências conseguiu se aproximar dos resultados delas esperados, sendo que a SUDECO foi a que ficou menos distantes delas(...)Os críticos mais aguçados crêem e apregoam que essas Superintendências não alcançaram os seus objetivos básicos porque foram transformados em antros de corrupção, roubo, locupletação, incompetência e clientelismo, comandados pelas elites empresariais, políticas e técnicas, descompromissadas com o desenvolvimento, porque via neles uma ameaça à sua pujança(...)em 07.11.2006, matéria relacionando os títulos de 52 (cinquenta e duas) reportagens, todas enaltecendo aspectos da degeneração moral da SUDAM, algumas alcançando também

¹⁹ SOUZA, Francisco Celestino. **Incentivo Fiscal e Desenvolvimento no Brasil**. Piauí: Popular, 2009, p. 85.

²⁰ Ver CRFB/88, art. 159, I e II.

²¹ Fonte:RFB.

²² SOUZA, Francisco Celestino. **Incentivo Fiscal e Desenvolvimento no Brasil**. Piauí: Popular, 2009, p. 88-101.

a SUDENE, tal como a do título “Relatório de Fraudes da SUDAM às da SUDENE”, publicadas nos jornais diários O Globo, Jornal do Brasil, Folha de São Paulo e o Estado de São Paulo.

Antes da promulgação da Constituição Federal de 1988 a política de incentivo e benefício fiscais irregulares encontrava abrigo em boa parte das unidades da federação, mas em escalas menos beligerantes.

Souza²³ discorrendo sobre a origem e evolução da “guerra fiscal”:

A guerra fiscal, que hoje assusta tanto os brasileiros, teve seu nascedouro no contexto internacional, no final dos anos 40 e início dos anos 50, após a Segunda grande Guerra Mundial, quando países de todo o mundo, em especial do Ocidente, começaram a abrir suas fronteiras para o ingresso de empresas estrangeiras(...)Os incentivos tributários oferecidos consistiam na dispensa, integral ou parcial, de impostos e taxas, por longos períodos e os de natureza patrimonial variavam entre a doação, a venda a custos subsidiados(...)Como resultado positivo, cita-se a importação de um parque industrial que ganhou substância e notoriedade no Governo Juscelino Kubistcheck, com a implantação da indústria automobilística(...)Como principal resultado negativo, cita-se o desenvolvimento desigual, que consistiu na concentração da atividade econômica nos Estados de São Paulo e Rio de Janeiro, em especial no primeiro, tendo-sedesdobrado em vários outros no decorrer do tempo, dentre os quais se destacam a acentuação das desigualdades regionais, a migração de grandes contingentes populacionais para os pólos de desenvolvimento, a inviabilização gradativa das frágeis atividades industriais preexistentes em outros estados e o atraso relativo, que mantém praticamente inalteradas as posições desses estados no ranking do desenvolvimento nacional.

4 A CONTINUIDADE DOS BENEFÍCIOS E INCENTIVOS FISCAIS E FINANCEIROS EXTRALEGAIS APÓS A VIGÊNCIA DA RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL Nº 13/2012 – BREVES COMENTÁRIOS

O Estado na consecução de suas atividades precisa incessantemente de recursos financeiros, principalmente das receitas derivadas, decorrentes da arrecadação de tributos. Kiyoshi Harada²⁴ sobre o direito de tributar que compete ao Estado:

o jus imperii do Estado que lhe faculta impor sobre as relações econômicas praticadas pelos particulares, assim como sobre seus bens, o tributo que, na atualidade, se constitui em principal fonte da receita pública

Carlos Montero²⁵ acentua o custeio da máquina estatal:

O tributo se constitui como o principal recurso econômico da atividade financeira estatal permitindo que o estado possa obter as receitas necessárias para custear as complexas funções que lhe são próprias, satisfazendo assim os requerimentos da coletividade, e, conseqüentemente garantindo a liberdade e os direitos dos cidadãos.

Ricardo Lobo Torres²⁶ conceitua tributo:

²³ SOUZA, Francisco Celestino. **Incentivo Fiscal e Desenvolvimento no Brasil**. Piauí: Popular, 2009, p.218-220.

²⁴ HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 21. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2012. p 46-47.

²⁵ MONTERO, Carlos E. Peralta. O fundamento e a finalidade extrafiscal dos tributos ambientais. *In*: MOTA, Mauricio.(Coord). **Fundamentos Teóricos do Direito Ambiental**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008. p. 269.

²⁶ TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 6. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1999. p. 320.

um dever fundamental, consistente em prestação pecuniária que limitado pelas liberdades fundamentais, sob a diretiva dos princípios constitucionais da capacidade contributiva, do custo/benefício ou da solidariedade do grupo e com a finalidade principal ou acessória de obtenção de receita para as necessidades públicas ou para atividades protegidas pelo Estado.

Montero²⁷ vislumbra uma dual finalidade do tributo:

as duas finalidades não podem ser consideradas antagônicas porque, na verdade, geralmente aparecem em maior ou menor medida em todos os tributos, sendo que em alguns casos, prevalece a finalidade fiscal ou arrecadadora e, em outros, a extrafiscal ou ordenatória

O tributo, sob a face da extrafiscalidade, remete o Estado ao papel interventor da economia, disciplinando e estimulando atividades e atores econômicos, visando ao desenvolvimento equilibrado do país.

Nessa medida Trennepohl²⁸ descreve:

[...] pode o Estado, coercitivamente, dirigir alguns setores da economia e da própria sociedade organizada. Este direcionamento deve ser perseguido por meio de benefícios trazidos à coletividade, mormente através de incentivos fiscais para a adoção de condutas desejadas.

É, portanto no campo da extrafiscalidade que emerge a teoria dos incentivos fiscais. O vocábulo incentivo geralmente denota estímulo, benefício, vantagem, proveito. Portanto, são estímulos criados pelo governo, na área fiscal, com o objetivo de desenvolver determinados segmentos.

Ana Maria Ferraz Augusto²⁹ leciona que “os incentivos fiscais são, antes de tudo, técnicas utilizadas pelo Estado para a realização de determinados objetivos. O sistema de incentivos corresponde a um processo no qual o Estado propulsiona ou desestimula determinadas atividades econômicas”.

Geraldo Ataliba e José Artur Lima Gonçalves³⁰:

Os incentivos fiscais manifestam-se assim sob várias formas jurídicas, desde a forma imunitória até a de investimentos privilegiados, passando pelas isenções, alíquotas reduzidas, suspensão de impostos, manutenção de créditos, bonificações, créditos especiais-dentre eles, os chamados crédito-prêmio- e outros tantos mecanismos, cujo fim último é sempre o de impulsionar ou atrair os particulares para a prática das atividades que o Estado elege como prioritárias, tornando, por assim dizer, os particulares em participantes e colaboradores da concretização das metas postas como desejáveis ao desenvolvimento econômico e social por meio da adoção do comportamento ao qual são condicionados.

²⁷ MONTERO, Carlos E. Peralta. O fundamento e a finalidade extrafiscal dos tributos ambientais. *In: MOTA, Mauricio.*(Coord). **Fundamentos Teóricos do Direito Ambiental**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008. p. 270.

²⁸ TRENNEPOHL, Terence Dorneles. Incentivos Tributários e Meio Ambiente: a sustentabilidade ambiental e o Direito Tributário. *In: MARTINS, Ives G. da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo M. (Coord).* **Incentivos Fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal**. São Paulo: MP Editora. 2007. p. 355.

²⁹ AUGUSTO, Ana Maria Ferraz. Incentivos Fiscais. *In: Enciclopédia Saraiva do Direito*. São Paulo: Saraiva, 1977, v. 43, p. 221.

³⁰ ATALIBA, Geraldo; GONÇALVES, José Artur Lima. Crédito-prêmio de IPI - direito adquirido - recebimento em dinheiro. **Revista dos Tribunais**, v. 55, p.167.

Os benefícios e incentivos fiscais e financeiros ofertados pelos estados nas importações de bens e mercadorias pelos portos brasileiros são irregulares. Não obstante se ter conhecimento de que a edição de norma que cuide de incentivo ou benefício fiscal deva vir encapsulada pela resina constitucional que floresce nos artigos 150, §6º e 155, §2º, XII, g, o que se tem visto, sempre e sempre, são normas despidas do rigor legal e sem anuência dos estados por meio de convênio.

A Resolução do Senado Federal nº 13/2012 deixa margem à continuidade da “guerra fiscal”, uma vez que estabelece um percentual do conteúdo de importação (superior a 40%) para aplicação da alíquota de 4% (quatro por cento). Torna-se difícil o controle desse percentual a cada produto importado, e ainda sem disciplinamento se a aplicação se refere apenas a primeira operação interestadual ou tantas quantas estiverem acima do percentual anteriormente mencionado. Imagina-se quantas empresas serão instaladas nos estados para “maquiarem” o conteúdo de importação. A saída seria estabelecer alíquota única em todas as operações interestaduais com o ICMS, acompanhando a Resolução, em torno de 4%, mas aí seria desconsiderar as desigualdades existentes entre estados importadores e exportadores de mercadorias, ou exigiria pelo menos a formação de fundos compensatórios.

A grande questão é saber se, isoladamente, a resolução poderia afastar o fantasma da “guerra fiscal”. Vimos que as grandes desigualdades regionais e as falíveis, ou pelo menos insatisfatórias, tentativas do governo federal de estabelecer uma política de desenvolvimento regional sustentável, alimentaram a concessão de benefícios e incentivos fiscais oficiosos, secundados por uma insustentável “unanimidade” existente para a concessão destes por meio de convênio no Confaz, estabelecido pela LC 24/75, descrita em linhas pretéritas.

Alia-se a tudo o que foi dito, algumas questões irresolutas como: dívida pública dos estados; a questão dos royalties do petróleo, compensação pelas perdas dos estados com o ICMS pelas desonerações nas exportações; redução nas transferências governamentais (IPI e IR); não apresentação pelo governo federal do montante dos fundos compensatórios com o fim da “guerra fiscal”.

A “guerra dos portos” constitui-se na ponta do *iceberg*, sem uma proposta que englobe todas as situações tratadas neste artigo dificilmente haverá trégua, precisa-se de uma reforma tributária, urgente.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O artigo procurou exteriorizar algumas reflexões sobre a Resolução do Senado Federal nº 13/2012 e o cenário da “guerra fiscal”.

Procurou-se estabelecer os fatos motivadores do fenômeno da concessão de benefícios e incentivos fiscais e financeiros extralegais que impulsionaram o legislador senatorial a editar a retro mencionada Resolução, para tanto, utilizou-se de breve histórico sobre a origem da “guerra fiscal”.

Constatou-se que a existência de grandes desigualdades regionais, sem uma efetiva política de desenvolvimento sustentável aos estados mais afastados dos grandes centros produtores e consumidores, propiciaram o embate desleal entre estados no âmbito do ICMS.

Outras questões apontadas no terceiro capítulo, a ilustrar, royalties, compensação irrisória pela perda dos estados com o ICMS nas exportações, redução nas transferências constitucionais (IPI e IR), demonstram que o problema da “guerra fiscal” não será resolvido por meio da multicitada Resolução.

O enfrentamento da “guerra dos portos”, por si só, sem a discussão e solução de outras demandas apontadas neste artigo, não será suficiente para arrefecer o ímpeto dos “gladiadores fiscais” que procuram incessantemente atrair investimentos a fim de fortalecerem os atores econômicos de suas regiões, promoverem a geração de emprego e renda e incrementar a arrecadação em obediência ao equilíbrio das finanças estaduais.

Diante de tantas incongruências levantadas até o momento, indubitavelmente, não se pode acabar com uma inequação (a “guerra fiscal”) por meio de uma equação simples (a Resolução nº 13/2012). Até mesmo a “guerra dos portos” que se constitui um *minus* em relação àquela, se vê ameaçada pela “montagem” que pode ser idealizada nos estados de um pseudo percentual de conteúdo de importação.

A questão da “guerra dos portos” pode ser resolvida com uma alíquota uniforme para todas as operações interestaduais com o ICMS, não apenas nos casos de importação, mas exigirá comprometimento da União na formação de fundos constitucionais para compensar eventuais prejuízos aos estados, além de uma política sustentável de desenvolvimento regional, bem como solução aos demais conflitos existentes, o que já nos levaria a reduzir enormemente a “guerra fiscal”.

6 REFERÊNCIAS

ALVES, Fernanda Maia Salomão. Limites Constitucionais à Concessão e Revogação de Incentivos Fiscais relacionados ao ICMS. In Martins *et all* (Orgs). **Incentivos Fiscais. Questões Pontuais as Esferas Federal, Estadual e Municipal**. São Paulo, MP Editora, 2007.

AUGUSTO, Ana Maria Ferraz. Incentivos Fiscais. *In.*: **Enciclopédia Saraiva do Direito**. São Paulo: Saraiva, 1977, v. 43.

ATALIBA, Geraldo; GONÇALVES, José Artur Lima. Crédito-prêmio de IPI - direito adquirido - recebimento em dinheiro. **Revista dos Tribunais**, v. 55.

BRASIL. Constituição [1988]. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em <<http://www.planalto.gov.br>>.

_____. **Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975**. Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências. Disponível em <<http://www.planalto.gov.br>>.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 21. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2012.

MONTERO. Carlos E. Peralta. O fundamento e a finalidade extrafiscal dos tributos ambientais. *In.*: MOTA, Mauricio.(Coord). **Fundamentos Teóricos do Direito Ambiental**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

PASOLD, Cesar Luiz. **Metodologia da Pesquisa Jurídica: teoria e Prática**. 12. ed. São Paulo: Conceito Editorial, 2011.

SOUZA, Francisco Celestino. **Incentivo Fiscal e Desenvolvimento no Brasil**. Piauí: Popular, 2009.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 6. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

TRENNEPOHL, Terence Dorneles. Incentivos Tributários e Meio Ambiente: a sustentabilidade ambiental e o Direito Tributário. *In.*: MARTINS, Ives G. da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo M. (Coord). **Incentivos Fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal**. São Paulo: MP Editora. 2007.

VARSANO, Ricardo. A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas. Revista **Pesquisa e Planejamento Econômico**, Nº 27 - Abril /1997-a.