

DIMENSÃO POSITIVA DA RESERVA DO POSSÍVEL: REVISÕES CRÍTICAS DA POLÍTICA TRIBUTÁRIA DE GUERRA FISCAL E SUAS REPERCUSSÕES PARA A PROTEÇÃO DOS DIREITOS SOCIAIS PRESTACIONAIS

*Carlos Luiz Strapazzon**
*Ubaldo Cesar Balthazar***

1 Introdução. 2 Ausência de políticas públicas de desenvolvimento e o cenário de conflito federativo. 3 Causas jurídicas do aparecimento do conflito fiscal subnacional. 4 A guerra fiscal como princípio . 4.1 O Estado do Rio de Janeiro. 4.2 O Estado de Minas Gerais. 4.3 O Estado de São Paulo e o Distrito Federal. 5 A União Federal diante da “guerra fiscal”. 5.1 O Poder Executivo e a regulamentação do regime automotivo. 5.2 O Poder Executivo e os vetos à “Lei Kandir”. 5.3 O imobilismo dos órgãos legisladores (Confaz e Congresso Nacional). 6 Considerações finais. Referências.

RESUMO

O artigo pretende analisar a racionalidade de políticas tributárias praticadas sob um regime político de matriz liberal e não dirigista. Os resultados apresentados evidenciam o modo pelo qual as receitas tributárias estaduais foram orientadas, nesse modelo de gestão de políticas tributárias, para fins objetivamente distintos da consecução de políticas públicas socialmente inclusivas e protetivas de expectativas geradas por direitos fundamentais sociais prestacionais. O trabalho aponta algumas importantes causas desse fenômeno. Essa análise, que tem como ambiente o cenário da guerra fiscal dos anos 90, oferece importante descrição do estado disfuncional que a legislação tributária brasileira já se encontrou e que, ainda hoje, não está imune de retrocessos. Em sua conclusão, pretende oferecer conexões entre a adequada gestão da política tributária e a proteção da reserva do possível para satisfação de direitos sociais prestacionais.

Palavras-chave: Tributos. Política tributária. Direitos fundamentais. Direitos sociais.

* Pós-doutorando em Direito (PUC-RS). Doutor em Direito (UFSC). Professor-pesquisador do Programa de Pesquisa, Extensão e Pós-Graduação em Direito da Universidade do Oeste de Santa Catarina, Unoesc. E-mail: carlos.strapazzon@unoesc.edu.br

** Professor Associado IV (Direito Tributário) da Faculdade de Direito da UFSC. Doutor em Direito Fiscal pela Universidade Livre de Bruxelas, Bélgica. E-mail: ubalth@gmail.com

1 INTRODUÇÃO

Esta reflexão tem como alvo promover uma revisão da funcionalidade da noção de *expectativa* de direito no âmbito dos direitos fundamentais¹. Esse objetivo assume, como pressuposto, que, para superar o problema das omissões inconstitucionais que afetam direitos fundamentais prestacionais, é preciso superar os preconceitos quanto ao papel e à função das instituições de garantia de efetividade, tais como o Judiciário, em face das expectativas jurídicas geradas por direitos fundamentais.

Desde os primeiros trabalhos dedicados a este tema, a gestão do orçamento público tem recebido especial atenção. Por isso as razões para a criação da Desvinculação de Receitas da União, a DRU, por exemplo, tornaram-se objeto de cuidada análise em trabalho apresentado e discutido no CONPEDI-UFU, em 2012. Neste artigo, o interesse recai sobre o modo como o Estado brasileiro protegeu expectativas de financiamento de direitos fundamentais densamente prestacionais, como são, em grande medida, os direitos sociais de saúde, assistência e previdência. Para isso, a ênfase atual recai sobre a (ir)racionalidade de políticas públicas arrecadatórias de tributos.

Neste trabalho, assume-se que a proteção das expectativas de financiamento de políticas públicas garantidoras de direitos sociais prestacionais é uma face pouco explorada do postulado da reserva do possível. Reconhece-se que a reserva do possível é amplamente apresentada como objeção ao cumprimento de direitos prestacionais sociais. Todavia, sustenta-se, aqui, que, em Estados como o Brasil, onde há um orçamento da seguridade social constituído como algo distinto do Orçamento Fiscal do Estado, a existência de orçamento da seguridade social é, por si só, uma garantia constitucional de cumprimento de direitos sociais em seu nível mínimo, ou seja, é uma reserva financeira fundamental para realizar o mínimo possível em satisfação de expectativas desses direitos.

Assim, a reserva do possível, enquanto postulado jurídico inerente à satisfação de direitos prestacionais que demandam investimentos do Estado, tem uma natureza negativa e outra positiva. A face negativa, mais conhecida, é inibidora das expectativas fundamentais de realização dos investimentos para a satisfação dos direitos prestacionais sociais. A face positiva é protetora dos recursos escassos disponíveis (o orçamento público) contra a gestão inadequada, ou seja, a face positiva do postulado da reserva do possível indica que o orçamento público vinculado à satisfação de direitos fundamentais é um bem jurídico que compõe o âmbito de proteção dos direitos fundamentais sociais prestacionais.

Assim, a gestão desses recursos públicos vinculados à satisfação de expectativas geradas por direitos fundamentais sociais prestacionais é, em si mesma, sujeita ao controle de razoabilidade e proporcionalidade, na medida em que a gestão de recursos públicos destinada a sustentar o custeio de políticas públicas efetivadoras de direitos sociais é, também, uma forma de intervenção em um bem coletivo diretamente referido a direitos fundamentais e, como tal,

sujeito à justificação constitucional de toda e qualquer intervenção. Essa é a face garantista do postulado da reserva financeira do possível que precisa ser mais bem explorada pela teoria dos direitos fundamentais sociais.

2 AUSÊNCIA DE POLÍTICAS PÚBLICAS DE DESENVOLVIMENTO E O CENÁRIO DE CONFLITO FEDERATIVO

Nos anos 90 do século passado, a política econômica nacional estava fundada em princípios liberalizantes e desestatizantes² que tinham como grandes objetivos estabilizar os preços, ajustar as contas públicas e integrar a economia ao mercado internacional a fim de recuperar o crescimento econômico. Segundo o governo da época³, seria preciso atrair o capital estrangeiro (financeiro e produtivo) e estabelecer “parcerias” com ele a fim de “modernizar” o parque industrial brasileiro, diminuir a inflação e também aumentar a competitividade da economia nacional, especialmente no setor de exportáveis de alto valor agregado.

Não obstante, esse projeto não veio acompanhado de estratégias ativas de desenvolvimento⁴. A nova agenda propugnou, ao invés, menos Estado e mais mercado. Essa orientação, porém, teve desdobramentos paradoxais: liberalismo econômico no plano federal e intervencionismo nas unidades subnacionais.

No início da década de noventa do séc. XX, os Estados e Municípios ficaram meio “órfãos” com a decisão do governo federal de romper com a política desenvolvimentista dos anos anteriores e, ao mesmo tempo, de dividir com governadores e prefeitos a responsabilidade política pela superação das dificuldades econômicas do país.

De fato, tudo aconteceu mais ou menos ao mesmo tempo: vieram as eleições amplas para o Executivo e Legislativo – reforçando o critério de legitimação para os líderes políticos estaduais e locais –, paralelamente, tivemos a abertura econômica (praticamente sem contrapartidas e salvaguardas) fundada numa reforma monetária, na desestatização, diminuição das exportações, aumento das importações e no controle inflacionário, mas também acirrou a competição no mercado interno com produtos e empresas estrangeiras, em especial americanas, francesas, portuguesas e espanholas. No médio prazo, esse programa geraria aumento do desemprego, em especial nos centros urbanos do Sul-Sudeste do País e dificuldades financeiras para os Estados e Municípios.

Em que pesem, então, as virtudes desse programa de reformas introduzidas pelo governo federal, a ausência de efetivas políticas nacionais coordenadoras da alocação dos novos investimentos estrangeiros, especialmente do setor automotivo, desencadeou uma espécie de leilão entre os Estados brasileiros para atraí-los.

Os Estados mais poderosos da Federação bem como os maiores Municípios passaram a mobilizar as próprias forças financeiras e a criar políticas para preservar o emprego e o desenvolvimento econômico em seus territórios. ○

problema dessa mudança de atores é que Estados endividados – quase todos – não dispunham (e não dispõem) de recursos suficientes para atrair investimentos ou manter os já instalados. Isso explica por que eles usaram (e continuam usando) como armas, uns contra os outros, as receitas de seus principais tributos.

3 CAUSAS JURÍDICAS DO APARECIMENTO DO CONFLITO FISCAL SUBNACIONAL

De acordo com o novo regime constitucional, firmado em 1988, os Estados passaram a ter grande autonomia para legislar sobre seus tributos, especialmente sobre o mais importante deles: o ICMS.

A nova Constituição não só fundiu os antigos impostos únicos federais incidentes sobre combustíveis, transportes, minerais e energia elétrica e os incluiu no campo de incidência do novo ICM, assim como o antigo imposto federal incidente sobre serviços de transportes e comunicações – que, por essa razão, passou a ser denominado ICMS – como também deu aos Estados a possibilidade de aplicarem critérios de “seletividade” ao ICMS, como ocorre com o IPI, na esfera federal.

Criou-se uma orientação de desoneração para exportações. Num primeiro momento – de 1989 a 1996 – vigeu sozinha a regra do artigo 155, X, “a”, que tornou imunes ao ICMS as operações que destinam bens industrializados ao mercado externo. Os semielaborados, por sua vez, que eram tributados com alíquota um pouco superior à interestadual⁵ passaram também a ser desonerados, a partir da entrada em vigor da Lei Complementar n. 87/96, a chamada Lei Kandir⁶. Para compensar os Estados de eventuais perdas decorrentes da desoneração heterônoma instituída para as exportações, a Constituição autorizou a criação, no art. 159, inciso II, do Fundo de Exportação (FPEX)⁷.

Quanto à definição das alíquotas do ICMS, três regras distintas estão previstas na Carta de 1988. Primeiro, que é relativa a independência para os Estados e Distrito Federal definirem as alíquotas em operações realizadas no interior do próprio território. Segundo, a lei estadual deve observar os índices mínimos que o Senado Federal deve estipular por Resolução. Terceiro, para as operações que se realizarem entre diferentes Estados – operações interestaduais –, a nova Carta determinou que deve haver uma alíquota especial menor do que as aplicáveis em operações exclusivamente internas⁸.

É interessante notar, para melhor compreender a política tributária estadual nos anos 90, que há quatro linhas bem características no desenho jurídico desse novo tributo:

a) Abandonou-se a regra da fiscalidade. Agora o ICMS pode ser seletivo. Se, de um lado, isso abre a possibilidade de serem desoneradas as mercadorias que compõem a cesta básica, argumento muito usado para evidenciar a virtude da seletividade no ICMS, de outro, esse princípio jurídico retira seu fundamento

propriamente econômico. Com a seletividade, o ICMS deixa de ser um imposto meramente arrecadador, ou, se se preferir, deixa de ter finalidade exclusivamente fiscal, para a qual, aliás, foi concebido na reforma dos anos 60.

Lembre-se de que, de acordo com os princípios daquela reforma, que criou o ICM, a responsabilidade pelas políticas de distribuição de renda e de fomento à atividade econômica por meio de tributos deveria ser da União, aliás, como recomenda a literatura econômica internacional⁹. Unidades subnacionais, num regime federativo, como regra geral, não cuidam de distribuição de renda ou de política econômica, e sim de prestação de serviços fundamentais. A distribuição de renda ou a política de desenvolvimento econômico deve ser responsabilidade do governo central que deve ter políticas de desenvolvimento regional e de equilíbrio federativo. Por isso era correta a proposta de Rubens Gomes de Souza em fazer do ICM um tributo com objetivos meramente fiscais, como deveria ser, aliás, com todos os tributos sobre valor adicionado.

A partir de 1988, o ICMS tornou-se o mais importante tributo do tesouro estadual e, pelas novas regras constitucionais, ocorreu uma considerável descentralização de poder para as unidades subnacionais em dois sentidos: pela absorção dos impostos únicos e pela concessão de autonomia aos Estados para alterar alíquotas em operações internas. Mas este último fator, se de um lado assegurou maior autonomia fiscal aos Estados, também estimulou o conflito federativo em uma época de crise e de liberalismo econômico.

b) O ICMS tornou-se um tributo misto. Para negócios realizados no interior do Estado, por exemplo, ele é um típico imposto de consumo, pois, de fato, incide sobre o valor adicionado (já que, em regra, são as mesmas alíquotas para compra e venda das mesmas mercadorias). Porém, no comércio interestadual, o regime constitucional em vigor acaba promovendo a exportação de imposto para os Estados e as regiões pouco desenvolvidos. É que, sendo menor a alíquota para vendas interestaduais, esse regime diminui os créditos mensais do contribuinte localizado no Estado comprador.

Em outras palavras, a regra constitucional que prescreve alíquotas interestaduais menores com que contribuintes de Estados pouco industrializados – ou de regiões pouco desenvolvidas pertencentes a Estados mais industrializados – por comprarem mercadorias provenientes de Estados mais industrializados, paguem, ao final do mês, proporcionalmente mais ICMS do que os contribuintes vendedores localizados nos Estados mais desenvolvidos.

c) Quanto às exportações, a orientação nacional é pela desoneração, apesar de esta estratégia ter prejudicado a receita dos Estados mais industrializados e das respectivas regiões.

d) A complexidade na regulação constitucional do principal tributo dos Estados não veio desacompanhada de irracionalidades econômicas. A nova Carta, ao assegurar mais receitas aos governos subnacionais, tanto pelo mecanismo da repartição, quanto pela maior autonomia no trato do ICMS,

devolveu a eles, por via indireta, também a possibilidade de estabelecerem política tributária.

A primeira impressão pode sugerir que essa maior descentralização seria positiva num regime federativo, como era, aliás, o discurso predominante durante a Constituinte. Mas, se forem considerados o contexto macroeconômico e o modo como foi feita a descentralização de competências tributárias na Assembleia Constituinte, verificar-se-á que, no afã de resolver o problema relativo à falta de autonomia financeira dos Estados, criou-se outro, político-econômico, ainda maior, para toda a Nação.

Ao que tudo indica, o federalismo centrífugo encontrou, nos anos 90, uma conjuntura propícia para reaparecer e a Carta de 88 deu legitimidade jurídica a ele. Essa Constituição reinstituiu, de direito, a “guerra fiscal”. Esse é o nome que tem sido dado, desde os anos 50, à disputa travada entre Estados e entre Municípios por investimentos produtivos estrangeiros ou já instalados no país, com utilização de incentivos fiscais.

É certo que a Constituição definiu que todo e qualquer tipo de benefício fiscal – redução da base de cálculo; devolução total ou parcial direta ou indireta, condicionada ou não ao contribuinte, a responsável ou a terceiros; concessão de créditos presumidos; favores financeiro-fiscais dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus, prorrogações de isenções vigentes – só deve ser concedido nos termos de Lei Complementar específica. Todavia, essa orientação constitucional não foi regulamentada.

Desse modo, por recepção, a lei que continuou a regulamentar a concessão de incentivos fiscais a partir do ICMS, durante os anos 90, foi a defasada Lei Complementar nº 24, de janeiro de 1975, que instituiu o CONFAZ para tratar do antigo ICM¹⁰.

Apesar de ainda não ter sido votada uma nova lei geral da tributação, todas as leis e decisões administrativas pertencentes ao ordenamento jurídico brasileiro gozam da presunção de que foram instituídas para resguardar, em última *ratio*, a harmonia federativa. Isso acontece porque a Lei Maior prescreve como objetivos fundamentais da República construir uma sociedade solidária, com reduzidas desigualdades sociais e regionais na qual haja cooperação entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios na promoção do desenvolvimento equilibrado e do bem-estar no âmbito nacional¹¹. Resta ver, então, como as unidades federadas lidaram com esses novos princípios jurídicos num ambiente de crise fiscal e diante de um programa econômico liberalizante do governo federal.

4 A GUERRA FISCAL COMO PRINCÍPIO

Nos anos 90, o conflito fiscal entre unidades federadas só se acentuou. Como foi dito, a descentralização de poder financeiro promovida pela nova Constituição favoreceu as circunstâncias. Mas é preciso advertir: isso não ocorreu só no Brasil.

Também na mais tradicional federação democrática do Ocidente o fenômeno era verificável¹². Isso indica, de um lado, que o fenômeno não era original por aqui e, de outro, que não era exclusivo do sistema tributário brasileiro.

As novidades no Brasil, então, ficavam por conta, em primeiro plano, da intensificação do conflito motivada por iniciativas dos Estados e Municípios; em segundo, pelo descaso da União Federal em relação ao fenômeno. Ao contrário do que ocorreu nos anos 60-70, a União deixou de se preocupar com essa controvérsia federativa nos anos 90. Não estabeleceu instituições, critérios ou sanções legais para conter o principal mecanismo desse embate, qual seja, a renúncia de receitas tributárias que as unidades subnacionais passaram a incluir em seus programas de incentivos fiscais ao investimento produtivo.

De fato, doações, empréstimos e, especialmente, medidas que foram do diferimento do prazo de pagamento à pura e simples isenção de tributos eram as formas de expressão da política econômica de desenvolvimento patrocinada pelos Estados brasileiros na década de 90. Esses meios, fruto da autonomia tributária garantida pela Constituição Federal aos Estados e aos Municípios, foram usados abertamente, principalmente pelos Estados, numa disputa acirrada por novos investimentos, em especial por aqueles procedentes do estrangeiro.

Por conta disso, é interessante fazer uma breve descrição de como algumas unidades federadas praticaram a “guerra fiscal”. Com isso, espera-se que seja possível formar uma ideia mais acabada não só das dimensões jurídicas desse fenômeno, mas também das funestas consequências que essa política tributária acarreta a uma economia nacional e à funcionalidade de um sistema federativo.

4.1 O Estado do Rio de Janeiro

De acordo com Carlos E. G. Cavalcanti¹³, o Estado do Rio de Janeiro, do início da década de 80 até a publicação da Lei n. 2.273/94, foi bastante tímido na sua política de incentivos fiscais para atrair investimentos. Só a partir daí, fugiu às regras do CONFAZ ao estabelecer “redução de 40% da correção monetária sobre o saldo devedor do imposto, extensivo à importação de máquinas e equipamentos diretamente empregados no projeto” e “dilação de prazo de pagamento do ICMS por 5 (cinco) anos”¹⁴. Essas medidas foram tomadas para garantir, especialmente, investimentos de uma fábrica de bebidas da *Brahma*, de uma montadora de automóveis da *General Motors*, e de modo particular, para conquistar uma fábrica de ônibus e caminhões da *Volkswagen*, que sozinha lhe custou uma renúncia fiscal estimada em R\$372 milhões, mas, junto com esses benefícios criados pela lei 2.273/94, o Estado do Rio de Janeiro ofereceu à *Volkswagen* também:

Isenção dos principais impostos municipais — Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) e Imposto sobre Serviços (ISS) —, por dez anos; construção, em parceria com o Estado, de um centro de

treinamento em Angra dos Reis; complementação do gasoduto que corta Resende, até a porta da empresa, com o compromisso de fornecer 4,4 milhões de metros cúbicos de gás por ano; doação de terreno de 2 milhões de metros quadrados pela iniciativa privada local; melhoria da via de acesso à fábrica, garantia de fornecimento de energia elétrica e reforma do aeroporto local; e concessão de terminal exclusivo no Porto de Sepetiba e de áreas no Porto do Rio¹⁵.

Essas medidas adotadas pelo Estado do Rio de Janeiro foram impugnadas judicialmente pelo Estado de São Paulo em Ação Direta de Inconstitucionalidade¹⁶, na qual se alegou violação dos dispositivos constitucionais e legais (CF, art. 155, § 2º, XII, “g”, c/c LC 24/75, art. 1º e 2º) que prescrevem o dever de os incentivos fiscais com base no ICMS serem concedidos apenas com autorização de convênios firmados pelo CONFAZ, por decisão unânime dos Estados representados.

Mesmo vencido judicialmente, o governo do Rio de Janeiro manteve os incentivos da referida lei com apoio no art. 223 da Constituição Estadual. Criou uma nova regulamentação para o FUNDES (Fundo de Desenvolvimento Econômico e Social), que era um fundo financeiro destinado a estimular o desenvolvimento econômico carioca por meio de “empréstimos ao setor privado em razão do ICMS gerado”. A criação desse fundo financeiro tem dois aspectos que merecem ser ressaltados para que bem se compreenda o *modus operandi* da “guerra fiscal” no Brasil.

Ao criar o FUNDES o Rio de Janeiro adotou uma estratégia já praticada por outros Estados. Depois, o FUNDES tornou-se, como todos os demais fundos financeiros estaduais, um mecanismo que resguardava o Estado dos constrangimentos políticos das interpelações judiciais. É que os benefícios dados por intermédio de um fundo financeiro mantido pelo ICMS não configuram diretamente uma “isenção” — ainda que esse seja realmente o seu efeito econômico. São apenas empréstimos fundados na arrecadação tributária, o que a Constituição Federal não proíbe.

4.2 O Estado de Minas Gerais

A política de incentivos fiscais do Estado de Minas Gerais, por sua vez, pode ser desdobrada em três fases. A primeira vai de 1969, com a promulgação da Lei Estadual n. 5.261, até início dos anos noventa. Nesse interregno, o principal incentivo consistiu, basicamente, em destinar 32% do ICM gerado pelo programa de industrialização a três finalidades fundamentais: à compensação das empresas por investimentos realizados (25,6%); ao BDMG (Banco de Desenvolvimento do Estado de Minas Gerais) para sua capitalização (4%) e à Fundação João Pinheiro para a formação de um fundo de financiamento de programas e pesquisas institucionais (2,4%)¹⁷. Apesar de a Lei 5.261/69 ter sido o principal instrumento de incentivos dessa primeira fase e de as renúncias fiscais

terem sido menores do que a arrecadação incremental de ICM, o que aponta o relativo êxito da política de incentivos, esse não era o único mecanismo de estímulos fiscais do governo de Minas. Havia também financiamento à formação de distritos industriais e fornecimento de créditos a taxa de juros subsidiadas, como foi o caso específico da FIAT Automóveis instalada no Município de Betim na década de 70¹⁸.

A segunda fase se realiza na vigência da Constituição de 1988: vai de 1989 a 1996. Nela se observa a adoção de medidas um pouco mais efetivas para industrializar o Estado mineiro. Para isso, o governo estadual criou (Decreto n. 30.332, de 25/10/89) o “Pró-Indústria” – ou PROIM, como ficou conhecido, e, em 1994, na mesma linha, criou um fundo de apoio à industrialização chamado de FIND (Lei 11.393, de 29/03/1994 e Decreto nº 35.491/94), que fazia parte do Plano Mineiro de Desenvolvimento Integrado (PMDI). Trata-se, na verdade, de programas baseados no diferimento do prazo de pagamento do ICMS e na concessão de empréstimos a condições bastante favoráveis, para atrair mais indústrias e expandir a capacidade de produção de todo o setor secundário já fixado.

Entretanto, como no caso do Rio de Janeiro, o PROIM também violava normas do CONFAZ. Então,

para evitar questionamentos judiciais por parte de outros estados da Federação, sobre a concessão desses incentivos através do ICMS, o **programa transformou** – com a montagem de uma engenharia fiscal-financeira – **o que seria a dilatação/prorrogação do pagamento do imposto em um financiamento concedido à empresa**, por meio dos agentes financeiros do governo, ou seja, do BDMG e do Bemge. Assim, as empresas beneficiadas pelo programa passaram a recolher o imposto devido para o Tesouro, o qual, por sua vez, transferia para o BDMG/Bemge a parcela prevista em lei. O banco, em seguida, realizava uma operação de empréstimo para a empresa, cobrando uma comissão de 2,5% sobre o valor financiado. Para as empresas favorecidas [...] estabeleceu-se a concessão de financiamento de até 60% do ICMS, [o que mais tarde, a partir de 1991, com o decreto n. 32.462, passou para 80%] devido mensalmente, por um prazo de cinco anos, com um período de carência de seis meses [...]. Como fundo de caráter rotativo, o Proim passou a contar com recursos orçamentários do Tesouro e, mais importante, também com os retornos provenientes dos financiamentos concedidos pelo Pró-Indústria, o que transformou, na prática, as transferências realizadas por este programa em efetivas renúncias fiscais, uma vez que o Estado deixava de recuperá-las, ainda que parcialmente.¹⁹

A terceira e mais recente fase, iniciada em 1996, era a mais agressiva. Era também o resultado de uma intensa disputa com o Estado de São Paulo pela implantação da fábrica Mercedes-Benz no país. Por causa dessa disputa, o governo mineiro reformulou todo o seu programa de incentivos à industrialização (o FIND

e o Pró-Indústria) para grandes empresas²⁰. Dentre as principais medidas adotadas, consta que as parcelas de financiamento do programa de Industrialização para grandes empresas passariam a ser de 50% do ICMS devido, podendo chegar, todavia, a 70%. Além disso, ampliou o prazo de fruição do benefício para um período de dez anos. Também foi ampliado para até 90% o limite do financiamento em relação ao investimento total do projeto e fixada a possibilidade de ampliar o prazo de carência, previsto em 36 meses, para até 60 meses. Para atingir tais metas, o governo mineiro criou um novo Fundo Público de Financiamento (FUNDIEST), baseado tanto em dotações orçamentárias quanto em operações de crédito. Porém, “no primeiro ano de plena vigência do Fundiest, seus recursos – R\$52 milhões – tiveram origem, em sua totalidade, nas transferências do tesouro”²¹.

Não obstante, o mais notável exemplo da participação do Estado de Minas Gerais na “guerra fiscal” é dado pelos incentivos que foram negociados com a *Mercedes-Benz*, para impedir sua instalação em São Paulo. Com o propósito de garantir os mil e quinhentos empregos diretos, num prazo de 24 meses, e os R\$845 milhões em investimentos ao longo de 1996-2001, o governo mineiro e o Município de Juiz de Fora concederam à montadora um terreno com benfeitorias, com área próxima de 2,8 milhões de m², estimado em R\$50,5 milhões. Concederam, ainda “financiamento de capital fixo e de giro, tanto para sua unidade industrial, como para a sua empresa de comercialização de veículos importados²²”. O Estado se comprometeu também a obter financiamento junto ao BNDES para investimentos fixos da empresa e, além de uma extensa lista de atividades de infraestrutura econômica e social que prometeu realizar²³, obrigou-se a “oferecer garantias à empresa, mediante caução de ações da Centrais Elétricas de Minas Gerais (CEMIG), depositadas no Bradesco, [...] e mediante fiança bancária do BDMG, além de prestar, por meio do BDMG, fiança bancária para captação de recursos externos”²⁴.

Por tudo isso, constata-se que, a partir de meados dos anos 90, como ocorreu com o Rio de Janeiro, o Estado de Minas Gerais também reformulou profundamente sua política de incentivos fiscais para torná-la mais atrativa a fim de assegurar a instalação de indústrias, em especial do setor automotivo, em seu território e também para evitar os constrangimentos políticos das ADIN (Ações Diretas de Inconstitucionalidade).

4.3 O Estado de São Paulo e o Distrito Federal

Além do Rio de Janeiro, Minas Gerais e Paraná, muitas outras unidades da Federação se envolveram, com táticas muito parecidas, na disputa por novos investimentos nacionais e estrangeiros. Passaram a oferecer, do mesmo modo, condições muito especiais de pagamento do ICMS, financiamento de capital de giro e doação de infraestrutura.

O Estado de São Paulo, contudo, manteve-se crítico da guerra tributária federativa. Sua posição, nesses anos e num primeiro momento, foi marcada pela

contestação pública (judicial e na imprensa) dos acordos e protocolos celebrados entre outros Estados e empresas privadas para instituir incentivos fiscais. Depois decidiu entrar também na disputa por investimentos.

Tudo indica, aliás, que essa oposição à guerra fiscal não se deveu ao temor de perder a competição por novos investimentos, especialmente os estrangeiros, para outras unidades da Federação. O que na verdade preocupava São Paulo era o fechamento e a fuga de empresas já instaladas em seu território, atraídas por “paraísos fiscais”. Justamente por isso é que a Coordenadoria de Administração Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo responsabilizava a “guerra fiscal” pela perda de arrecadação de R\$ 16 bilhões em 11 anos. De fato, em 1988, São Paulo respondia por 43,37% da arrecadação nacional de ICMS, e no ano de 1999, arrecadou apenas 37,40%²⁵. Há bons motivos para crer que essa queda de arrecadação, com a recessão econômica que assolava o país desde 1997, esteja diretamente relacionada com a debandada de indústrias para onde eram ofertados incentivos²⁶.

Só no setor frigorífico, para que se tenha uma ideia melhor, entre 1984 e 1994, 90 das 120 empresas instaladas em São Paulo fecharam ou se mudaram. O mesmo se deu com usinas que produzem aço: nove das onze produtoras de aço comum não plano faliram ou paralisaram suas atividades. Antonio Ferraz de Andrade Filho, do Centro de Estudos de Pesquisas do Aço, acusava os incentivos com ICMS, oferecidos pelo Rio de Janeiro, pelo fechamento das usinas paulistas. Segundo ele, enquanto a COSIGUA (Companhia Siderúrgica da Guanabara), principal produtora de aço não plano do país, era isenta do ICMS no Rio de Janeiro, as usinas paulistas eram tributadas em 18%.

Com esses fechamentos do setor siderúrgico, calcula-se que foram demitidas 10.244 pessoas, e o Tesouro paulista deixou de arrecadar R\$ 99,1 milhões de ICMS por ano²⁷. Setores igualmente atingidos foram os de autopeças, alimentos industrializados, indústria cerâmica, importação de veículos e artigos eletrônicos.²⁸

Por essas razões, o então governador Mário Covas assinou a regulamentação da Lei 9.383, de 4/3/97, e instituiu o Programa Estadual de Incentivo ao Desenvolvimento Econômico e Social, cujo objetivo foi ampliar a oferta de empregos industriais e agroindustriais²⁹. Essa lei previa, para novos projetos de investimento privado, descontos de 40% a até 70% nos pagamentos do ICMS, nos primeiros cinco anos. Esse dinheiro era dado à empresa privada como reforço ao seu capital de giro. Só a partir do sexto ano de atividade é que passava a ser cobrada a totalidade do ICMS. A devolução da parcela do imposto não recolhida pela empresa privada nos primeiros cinco anos começou a ser feita uma década depois. Detalhe: com um redutor de 40% na taxa de inflação do período.

Mas essa lei assumia contornos ainda mais agressivos quando combinada com uma anterior, relativa às salvaguardas, que dava à Fazenda paulista o direito de simplesmente escolher e, se desejar, glosar os créditos tributários concedidos por outros Estados a investidores privados³⁰.

A partir de 1997, portanto, até mesmo o poderoso Estado de São Paulo passou a aderir formalmente à “guerra fiscal”. Além de renúncia de receitas, oferece financiamentos³¹ especiais cumulados com “salvaguardas” contra isenções oferecidas por outras unidades federadas.

Por fim, o Distrito Federal. É certo que deve causar estranheza o fato de essa unidade da Federação ser anunciada como participante da “guerra fiscal”, uma vez que não foi planejada para ser um centro industrial. De fato, o que justifica a sua menção, neste estudo não é o quanto o Distrito Federal empenhou das receitas tributárias em geração de empregos na indústria. A bem da verdade, consta que não houve significativo aumento de empregos por causa de sua política fiscal. O destaque, antes disso, vai para o modo tão peculiar que o Distrito Federal criou para beneficiar uma única empresa mineira e arrecadar parte do ICMS que, de direito, caberia a outros Estados, especialmente ao Estado de São Paulo. Trata-se do acordo celebrado com uma grande empresa mineira que foi apelidado de acordo do “passeio da nota fiscal”³².

De acordo com a Resolução n. 22 do Senado Federal, a alíquota interestadual do ICMS é, como regra geral, de 12%. No entanto, para vendas de mercadorias destinadas às Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, e ao Estado do Espírito Santo, a alíquota é menor (desde 1990 era de 7%). A empresa em questão tinha sede em Minas Gerais, no Município de Uberlândia, mas comprava produtos no Sul, especialmente de São Paulo. Sobre essas compras, como deve ser, incidia a alíquota de ICMS de 12%. No ano de 1998, a empresa foi convidada pelo governo distrital a abrir um escritório no Distrito Federal (Centro-Oeste). A vantagem seria aproveitar um crédito presumido do ICMS, de 4%, para todas as vendas para outros Estados. Assim, quando vendesse um produto comprado do Sul, a partir do Distrito Federal, para Minas Gerais por exemplo – seu principal mercado –, a empresa teria um crédito total de 11% (7% pela compra que fez, e 4% do incentivo). Como sobre todas as vendas do Distrito Federal para Minas Gerais incide a alíquota de 12%, o percentual de ICMS a pagar para os cofres do Distrito Federal passaria a ser de 1% sobre o valor da venda.

Nessa operação, o Estado de São Paulo, principal fornecedor, perdia 5%, pois, quando as mercadorias saíam para Minas Gerais a alíquota era de 12%, já para o Distrito Federal, passaram a ser de 7%. O Estado de Minas Gerais perde 100% do ICMS que arrecadava, pois a partir do Acordo, é o Distrito Federal que fica com o imposto. O Distrito Federal, por sua vez, passaria a ter um ICMS incremental de 1% sobre as vendas da empresa, o que, no caso, representaria aproximadamente R\$ 12 milhões ao ano. A empresa era, de fato, a grande beneficiada com essa “guerra”, pois, além de recolher ICMS com alíquota de 1%, o que Minas Gerais não oferecia, o Distrito Federal sequer exigiu que as mercadorias passassem fisicamente por seu território. Eram bastantes os trâmites burocráticos.

5 A UNIÃO FEDERAL DIANTE DA “GUERRA FISCAL”

Não há novidade em afirmar que o papel do governo central num Estado federado é tratar dos interesses nacionais, interregionais e internacionais, de modo a estabelecer políticas públicas que sejam do interesse da coletividade nacional, sem discriminações arbitrárias.

A hipótese deste tópico é que o fenômeno da “guerra fiscal” é muito apropriado para verificar em que medida esse princípio jurídico-político tão fundamental deixou de ser observado no Brasil nos anos 90. É que o estudo da “guerra fiscal” parece fornecer bons elementos para a análise do modo como as instituições centrais se envolveram com os conflitos estabelecidos entre as unidades subnacionais e com o respectivo desgaste das suas finanças públicas. Por isso, o que se pretende fazer agora é tentar apresentar um quadro, ainda que sumário, de alguns dos principais atos ou omissões das instituições federais em face do federalismo fiscal brasileiro. Para isso, foram selecionadas quatro circunstâncias: a) o regime jurídico dado ao setor automotivo, pelo governo federal, na década de 90; b) o processo de regulamentação do ICMS; c) a atuação do Congresso Nacional e do CONFAZ; e, por fim, d) as principais decisões da Suprema Corte brasileira em relação à constitucionalidade das normas que fundamentaram a política de incentivos fiscais.

5.1 O Poder Executivo e a regulamentação do regime automotivo

Uma das primeiras medidas legislativas adotadas pelo governo federal, ligada aos incidentes da “guerra fiscal” originara-se da regulação do regime automotivo brasileiro pela Medida Provisória (MP) nº 1.024, de 13 de junho de 1995, criada para vigor até 31 de dezembro de 1999. Depois de passar por muitas reedições, veio a MP nº 1.483, de 5 de junho de 1996, que, em resumo, reduzia em 90% o Imposto de Importação incidente sobre máquinas e equipamentos e em até 50% sobre veículos automotores terrestres. Seis meses depois, essa Medida Provisória foi modificada pela de nº 1.532, de 18 de dezembro de 1996, convertida na Lei 9.440 em 14 de março de 1997, também com vigência definida para até 31 de dezembro de 1999.

Entretanto, aqui começam alguns problemas. É que a MP 1.532 e a respectiva Lei de conversão autorizavam a redução de 100% do Imposto de Importação incidente na importação das máquinas e dos equipamentos; a redução de 90% na importação de matérias-primas e peças e pneumáticos; a redução de até 50% na importação de veículos automotores terrestres de passageiros e de transporte de mercadorias; a isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente na aquisição de máquinas e equipamentos; a redução de 45% do mesmo IPI incidente na aquisição de matérias-primas e peças; a isenção do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM); a isenção do IOF nas operações de câmbio realizadas para pagamento dos bens importados; a isenção do Imposto sobre a Renda (IR) e

adicionais, calculados com base no lucro da exploração do empreendimento; e crédito presumido do IPI, com o ressarcimento do PIS/PASEP e Cofins, respectivamente, no valor correspondente ao dobro das referidas contribuições que incidiram sobre o faturamento das empresas.

Em que pese a conveniência e a oportunidade dessa política tributária para o setor automotivo, todos esses benefícios se restringiram, em primeiro lugar, às empresas montadoras e fabricantes de produtos automotivos³³, e depois, exclusivamente, às instaladas ou que viessem a se instalar nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste³⁴. Criada exclusivamente para aquelas três regiões – em especial para a Bahia, segundo a imprensa da época – e com a possibilidade de prorrogação até 2.010 de uma parte dos benefícios, essa norma expôs o governo federal a críticas internas dos Estados não contemplados, como também a críticas de outras Nações que se sentiram prejudicadas³⁵.

Essas condições fiscais mais favoráveis alteraram, como se disse, os ânimos de governadores do Sul do Brasil³⁶. Mas não é só isso, de certa maneira, estimularia as políticas estaduais de incentivos fiscais já praticadas nessa região, o que acirraria a “guerra fiscal”.

Tudo indica que a partir desse episódio, o Executivo federal se tornou instrumento de uma guerra fiscal entre regiões. Desta vez, porém, os Estados não tiveram de assumir o custo de atrair investimentos. O preço seria pago, na melhor hipótese, pelos demais Estados. Na pior hipótese, os contribuintes do Nordeste, do Norte e do Centro-Oeste acabariam recebendo pouco ou nenhum benefício, porque os investimentos dificilmente iriam criar empregos diretos ou irradiar negócios em escala compensadora. Os investimentos, além de tudo, poderiam concentrar-se num Estado³⁷.

Em 1999, entretanto, por via da MP nº 1.916, de 29 de julho, convertida na Lei 9.826 em menos de 30 dias (14 de agosto de 1.999), o governo federal voltou a privilegiar novamente essas regiões com novos incentivos para o mesmo setor automotivo. Concedeu aos empreendimentos industriais instalados nas áreas de atuação da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia (SUDAM) e da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (SUDENE) e no Centro-Oeste, exceto no Distrito Federal, crédito presumido de 32% do valor do IPI incidente nas saídas, do estabelecimento industrial, de produtos automotivos por elas especificados. Vale lembrar que esse crédito presumido pôde ser aproveitado em relação às saídas ocorridas até 31 de dezembro de 2010.

De acordo com o que veio a público³⁸, essa nova operação pretendeu apoiar especialmente a instalação de uma montadora automobilística no Estado da Bahia. Essa empresa perdera o interesse no Estado do Rio Grande do Sul porque o governador gaúcho retirara-lhe, como foi dito anteriormente, os incentivos prometidos pelo governo estadual anterior. O Estado da Bahia ofereceu-se para recebê-la e o governo federal deu condições para a troca.

5.2 O Poder Executivo e os vetos à “Lei Kandir”

O Senado Federal aprovou, em 11 de setembro de 1996, por 50 votos a 6, o projeto de Lei Complementar do ICMS, de iniciativa do Presidente da República, conhecido depois como “Lei Kandir” (Lei Complementar 87/96). Com essa Lei, isentaram-se do ICMS as exportações de produtos básicos e semielaborados bem como a produção e os investimentos em ativo permanente das empresas.

Contudo, para conseguir sua aprovação no Senado Federal, o Presidente Fernando Henrique Cardoso teve de vetar os artigos 22, 27, 28, 29, 30 e 34 do projeto de seu próprio Ministro.

Esses artigos vetados pelo Presidente regulamentavam a concessão de incentivos, de benefícios fiscais e de isenção do ICMS; regulamentavam o Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) e criavam uma Comissão de Ética, que teria a atribuição de regular a “guerra fiscal”³⁹. Não obstante, eles provocaram uma séria reação política – especialmente dos governadores do Ceará e de Goiás e de parlamentares das regiões mais pobres do país. Todos eles entendiam que, com a redação original seriam criados obstáculos intransponíveis às políticas estaduais de incentivos fiscais – o que de fato era a vontade do governo federal.

Apesar de o Senado poder aprovar uma emenda supressiva para eliminar esses artigos, o governo federal, temeroso diante da possibilidade de não obter *quorum* suficiente para isso e, desse modo, não conseguir aprovar o que mais lhe interessava – uma maior desoneração das exportações – cedeu às pressões das bancadas regionais e, por mais paradoxal que possa parecer, vetou artigos de um projeto elaborado por ele mesmo⁴⁰. Como se vê, apesar de haver outra solução – uma emenda supressiva – o Palácio do Planalto optou deliberadamente nessa oportunidade pela não regulamentação da “guerra fiscal”.

5.3 O imobilismo dos órgãos legisladores (Confaz e Congresso Nacional)

Antes de analisar o posicionamento do Judiciário federal, seria adequado dizer alguma coisa sobre o Confaz, órgão vinculado ao Ministério da Fazenda, e também fazer uma referência, ainda que breve, ao Congresso Nacional.

Verifica-se que, apesar de o Confaz ter sido instituído para o específico propósito de mediar os conflitos federativos com o ICM(S), o desempenho desse órgão explicitou sua fragilidade para dar conta de tal mister. Impotente para responsabilizar Estados rebeldes às suas normas de estrutura e aos seus convênios, o Confaz, de fato, não conseguiu impedir o agravamento dos conflitos tributários e a guerra dos incentivos levadas à cabo pelos governadores de Estado, o que suscita o questionamento sobre a sua utilidade na federação brasileira.

De outro lado, o Senado Federal, como instituição que representa as unidades federadas estaduais e o Distrito Federal, apresentou, por vezes, na voz

de alguns de seus membros, críticas à “guerra fiscal”, mas não sinalizou intenção firme de aboli-la. Aliás, nas poucas oportunidades que teve para participar da construção de um regime jurídico não conflitivo para o ICMS, como na votação da Lei Kandir, o Senado Federal apoiou exatamente o contrário: a continuidade da política tributária de incentivos a partir do ICMS – é dizer, apoiou a não regulamentação do fenômeno.

Quanto à Câmara de Deputados, esta discute até hoje a reforma tributária. De 1965 a 2003, discutiu um projeto de Emenda Constitucional 175-A (Reforma Tributária). Contudo, apesar de a Comissão Especial constituída para debater tal reforma ter envidado muitos esforços para cumprir o seu papel, não conseguiu convencer o Poder Executivo da conveniência e da oportunidade das mudanças. Em dezembro de 2003, foi editada a Emenda Constitucional 43, chamada de emenda da reforma tributária, mas de formato bem reduzido em relação à proposta contida na PEC 175-A.

Esse fato fornece pelo menos dois cenários para a reflexão. O primeiro sugere o seguinte: o tema não é, nem nunca foi, prioridade do governo federal. Isso ocorre porque o seu relacionamento com a Comissão Especial não se pautava pela convergência de propósitos. Longe disso, a rejeição das oito propostas apresentadas pela Comissão até agosto de 2000, uma após outra, demonstra o quanto era tumultuário o trato dispensado pelo Poder Executivo, em especial pelo Ministério da Fazenda, ao Legislativo.

De outro lado, esse episódio faz saltar aos olhos o desequilíbrio de forças e a ausência de *checks and balances* nas relações entre o Poder Executivo e o Poder Legislativo no Brasil. Tudo indica que, enquanto o Ministério da Fazenda não se envolver diretamente com o tema, manifestando uma firme vontade política, o Congresso não conseguirá formar maioria suficiente para aprovar os tantos projetos e substitutivos de reforma tributária já apreciados ao longo destes mais de 20 anos de discussão acerca da reforma tributária.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A guerra tributária sob a Carta de 1988 é um assunto que se apresentou à Suprema Corte brasileira já no início dos anos 90, e as discussões têm girado em torno de dois assuntos que poderiam ser assim sinteticamente apresentados: de um lado, tem-se pedido à mais alta Corte de Justiça do Brasil se é legítimo que, em nosso regime constitucional, um estado-membro, autonomamente, institua benefícios fiscais com o ICMS. De outro, ainda que dentro dessa mesma questão, tem-se requerido à Corte Suprema que se pronuncie a respeito da legitimidade constitucional daquelas leis estaduais que delegam competência normativa a governadores, a fim de que estes estabeleçam os incentivos fiscais que julgam convenientes ao desenvolvimento econômico estadual.

Ao apreciar essas controvérsias, e a maioria delas em sede de controle abstrato de constitucionalidade, o Supremo Tribunal Federal pronunciou-se

considerando os múltiplos aspectos econômicos, políticos e jurídicos envolvidos. Nessa perspectiva, firmou entendimento sobre a “guerra fiscal” e o tipo de federalismo fiscal almejado pela Constituição Federal; sobre a natureza jurídica específica do ICMS no ordenamento jurídico brasileiro; sobre o papel destinado ao CONFAZ e à Lei Complementar nº 24/75 pela Constituição vigente e, ainda, sobre os limites da delegação legislativa externa, isto é, da transferência de poder Legislativo para o Executivo em matéria tributária no âmbito subnacional.

Pode-se deduzir, desde logo, que foram muitos os acórdãos em que a Corte Suprema enfrentou esse assunto ao longo destes anos todos. Não obstante, é preciso sublinhar a importância de alguns deles, especialmente pela força de precedente judicial que adquiriram. A referência destacada vai, então, para os seguinte julgados, em ordem cronológica: ADINMC 310-DF, julgada em 25.10.90; ADINMC 773 – RJ, julgada em 09.09.92; ADINMC 930 – MA, julgada em 25.11.93; ADINMC 902 – SP, julgada em 03.03.94; ADINMC 1296 – PE, julgada em 14.06.95; ADINMC 1247 – PA, julgada em 17.08.95; ADINMC 1179 – SP, julgada em 29.02.96; e a ADINMC; 2157 – BA, julgada em 28.06.2000.

Ao analisar essas decisões, pode-se constatar que, em relação à possibilidade de os Estados regularem autonomamente os benefícios fiscais com o ICMS, o STF, desde logo, apontou que o assunto tem dois aspectos constitucionalmente relevantes que precisam ser lembrados.

O primeiro diz respeito à repercussão negativa que um programa autônomo de renúncia de receitas de ICMS pode ter sobre as finanças dos municípios do mesmo estado-membro. A fim de evitar, então, que uma decisão do estado-membro alcance os interesses dos municípios, dado que eles têm o direito a 25% do que o governo estadual arrecada com ICMS, o Supremo entende ser inconstitucional toda lei estadual que, de algum modo, ataca o art. 158, IV, da Lei Maior.

O Min. Carlos Velloso apontou a irregularidade da referida prática no voto que proferiu à ADIN 773 - 1992, às fls. 209. Segundo ele,

a Constituição, na linha do federalismo cooperativo que adota, estabelece o sistema de repartição das receitas tributárias: parte do ICMS arrecadado pelos Estados-membros pertence aos municípios (C.F., art. 158, IV e § un.). De modo que, ao instituir a imunidade, o Estado estaria reduzindo as receitas municipais. [Assim, no Brasil] a regra é que o estado-membro não pode conceder isenções e imunidades relativamente aos tributos municipais, por isso que o sistema tributário municipal está inscrito na Constituição Federal. Não há como, pois, entender possa o estado-membro legislar em relação aos tributos municipais, quando o sistema tributário municipal está na Constituição Federal. Isso atentaria contra a autonomia municipal, já que o Estado estaria fazendo mais do que lhe concede a Constituição no sistema da competência residual.

Esse entendimento se tornou pacífico na Corte. Não é por outra razão que foi reiterado pelo Min. Celso de Mello, na ADIN 1.247-1995, fls.56, que disse que a competência exonerativa dos estados-membros em relação ao ICMS tem uma expressiva limitação, dada a existência da “vinculação constitucional que afeta, em favor dos Municípios, 25% do produto da arrecadação dessa espécie tributária. Ter-se-ia, sob essa perspectiva, por aparentemente vulnerado, o que dispõe o art. 158, IV, da Constituição”.

O segundo aspecto relevante do regime jurídico do ICMS diz respeito, agora, não mais com os interesses dos Municípios, e sim com os de outros Estados-membros e de toda a nação. Entende a Suprema Corte que, pela redação constitucional da matéria, verifica-se que o ICMS é um tributo de competência estadual, porém com importantes restrições de interesse nacional criadas pela própria Lei Maior. Na verdade, como disse o Min. Sepúlveda Pertence no voto da ADIN 773 – 1993, fls.212, “tem-se a considerar o caráter nacional da disciplina do ICMS, patente no artigo 155, § 2º, XII, “g”, com base no qual já suspendemos meras isenções concedidas por constituições estaduais”.

Esse dispositivo referido pelo Min. Sepúlveda Pertence estabelece que cabe à Lei Complementar regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. Isso significa, então, conforme o entendimento do Min. Celso de Mello, relator da ADIN 930 – 1993, que “a Carta Política, consoante ressaltado, prescreveu que se inclui no domínio normativo da lei complementar **nacional**, inscrita na esfera de competência da União Federal, a regulação da forma como isenções, incentivos e benefícios fiscais poderão ser concedidos e revogados por deliberação dos Estados-membros”(negrito no original). E o Min. Marco Aurélio, relator da ADIN 902 – SP - 1994, confirmando esse entendimento, menciona, às fls.204 de seu voto, que essa norma não é inovação da Carta de 1988, pois “basta ver o que se contém no artigo 34, § 8º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias”.

Desse modo, decorre que, ainda que a Constituição Federal tenha estabelecido competências próprias aos Estados-membros para instituírem seus tributos ou criarem exonerações, quando o tema é o ICMS, o Supremo Tribunal Federal tem enfatizado que a Constituição delineou-lhe, no que concerne ao exercício pelo estado-membro de sua competência exonerativa, um regime jurídico-tributário próprio e estrito, com disciplina normativa **exorbitante** daquela peculiar às demais espécies tributárias. (...) Essa norma constitucional [Art. 155, §2º, XII, g] destinada a estabelecer padrões normativos uniformes em tema de exoneração tributária pertinente ao ICMS, acha-se teleologicamente vinculada a um objetivo de nítido caráter político-jurídico: impedir a **guerra tributária** entre os Estados-membros. (Min. Celso de Mello. ADIN 1247-1995, fls.50-51. (Negrito no original).

O STF entende, com base nisso, que

O legislador constituinte republicano, com o propósito de impedir a “**guerra tributária**” entre os Estados-membros, enunciou postulados e prescreveu diretrizes gerais de caráter subordinante destinados a compor o **estatuto constitucional do ICMS**. Os princípios fundamentais consagrados pela Constituição da República, **em tema de ICMS**, (a) realçam o perfil nacional de que se reveste esse tributo, (b) legitimam a instituição, pelo poder central, de regramento normativo unitário destinado a disciplinar, de modo uniforme, essa espécie tributária, **notadamente em face de seu caráter não-cumulativo**, (c) justificam a edição de lei complementar vocacionada a regular o modo e a forma como os Estados-membros e o Distrito Federal, **sempre após deliberação conjunta**, poderão, por ato próprio, conceder e/ou revogar isenções, incentivos e benefícios fiscais. Desse modo, e considerando o propósito teleológico visado pelo legislador constituinte com a norma consubstanciada no art. 155, § 2º, XII, g, da Carta Federal, parece questionável a possibilidade jurídica de o estado-membro, sem prévia deliberação aquiescente constante de convênio interestadual, conceder, **em tema de ICMS**, vantagens de caráter tributário (isenção, incentivos ou benefícios fiscais). (Min. Celso de Mello, voto proferido na ADIN 930 – 1993, fls. 85. (Negrito no original).

Vê-se, desde logo, a partir desses julgamentos, que, no entender do STF, “é imprescindível o convênio interestadual como veículo legitimador da concessão de isenção e benefícios fiscais em tema de ICMS e [que ele] reconhece a recepção pelo vigente ordenamento constitucional da Lei Complementar n. 24/75.” (Min. Celso de Mello. ADIN 1247-1995, fls. 51).

Assim o relatório do Min. Moreira Alves, na ADIN 2.157-BA – 2000, fls. 244-245,

Em precedentes desta Corte (...) tem ela entendido que é relevante a fundamentação jurídica da arguição de inconstitucionalidade da concessão de benefícios tributários relativos ao ICMS por lei estadual sem a observância da deliberação dos Estados e Municípios que decorre do disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição (...) na forma do disposto por lei complementar, que concretamente, é a Lei Complementar n. 24/75, que foi recebida por esse dispositivo constitucional e cuja vigência, após a promulgação da atual Constituição, é expressamente reconhecida pelo artigo 34, § 8º, do ADCT.

A interpretação judicial do regime do ICMS está assente na Suprema Corte brasileira. Trata-se, como se pode ver, de um tributo que não poderia ter sido utilizado autonomamente pelos Estados-membros para implantar programas de incentivos ao desenvolvimento econômico. Decisões isoladas, deste ou daquele estado-membro, revestiram-se de inconstitucionalidade porque violaram, de um lado, os interesses financeiros dos municípios e, de outro, porque agrediram os fundamentos jurídicos nacionais desse tributo.

Em que pese a orientação do Supremo nesse tópico, há ainda outro aspecto do tema que deve ser entendido. É que alguns Estados, mesmo depois de terem celebrado o acordo interestadual para estipular incentivos, transferiram o poder de legislar nessa matéria ao Poder Executivo. Isso deu margem a outras tantas controvérsias nos Tribunais. Poderia um estado-membro delegar autonomia legislativa ao Poder Executivo a fim de que toda a política de incentivos fiscais seja desenvolvida a partir de seu juízo de conveniência?

Se este assunto for bem compreendido, pode-se perceber que não se trata, unicamente, de um tema tributário, mas de aspectos relativos aos próprios alicerces do direito público democrático e especialmente do “devido processo legislativo”.

É justamente por colocar a questão nesses termos que merece atenção especial o relatório do Min. Celso de Mello, proferido na ADIN 1296-PE-1995. Não só pela força de precedente que adquiriu, haja vista que o acórdão foi aprovado por unanimidade de votos, mas também pelo modo como abordou os fundamentos políticos da matéria. Diz ele que

Não basta, portanto, que o Poder Público tenha promulgado um ato legislativo para que se legitime, desde logo, a atividade estatal. Impõe-se, **antes de mais nada**, que o legislador, abstando-se de agir **ultra vires**, **não haja excedido** os limites que condicionam, no plano constitucional, o exercício de sua **indisponível** prerrogativa de fazer instaurar, em caráter **inaugural**, a ordem jurídico-normativa. Isso significa dizer que o legislador **não pode abdicar de sua** competência institucional para permitir que **outros** órgãos do Estado — como o **Poder Executivo** — produzam a norma que, por efeito de expressa reserva constitucional, só pode derivar de fonte parlamentar. (fls.34)

[...]

Vê-se, portanto, que o legislador pernambucano, olvidando a importância da **necessidade** de submissão constitucional do tratamento jurídico de certas matérias ao **exclusivo** domínio da lei formal, **parece ter agido de modo abusivo, concretizando**, com o seu comportamento institucional, uma possível transgressão ao princípio nuclear da separação dos poderes.

Dentro dessa perspectiva, parece assumir conotação de **ilegitimidade constitucional** a norma que, não obstante veiculada em sede legal (art. 1o. e parágrafo único da Lei estadual n. 11.205/95), opera indistintamente delegação legislativa externa, outorgando ao Executivo o exercício de um encargo jurídico absolutamente intransferível pelo Parlamento a qualquer outra instância de poder.

Os preceitos legais em questão — extravasando os limites, exorbitando das hipóteses e **inobservando** o procedimento e a forma previstos no art. 68 da Carta Política — deferiram ao Executivo estadual uma competência normativa primária que se revela ab-

solitamente estranha às atribuições desse Poder, facultando-lhe a prática, **mediante ato próprio**, da excepcional prerrogativa de inovar, **com a nota da inicialidade**, a própria ordem jurídica, dispondo, sem maiores restrições de caráter normativo, sobre questões postas expressamente pelo legislador constituinte sob a égide do postulado fundamental da reserva de lei em sentido formal.

A nova Constituição da República revelou-se extremamente fiel ao postulado da separação de poderes, disciplinando, **mediante regime de direito estrito**, a possibilidade, **sempre excepcional**, de o Parlamento proceder à delegação legislativa em favor do Poder Executivo. A excepcionalidade da delegação legislativa – que traduz situação jurídica derogatória do postulado da divisão funcional do poder (CF, art. 2º) – acha-se claramente enfatizada pela norma inscrita no art. 25, I, do ADCT/88, que extinguiu a eficácia de **todos os dispositivos legais** que houvessem atribuído ou delegado a órgão do Poder Executivo competência para, em caráter primário, exercer prerrogativas inerentes à atribuição parlamentar de legislar. Mais do que isso, impende destacar – tal como faz ROQUE ANTONIO CARRAZZA (Curso de Direito Constitucional Tributário, p. 198, item n. 9, 5ª ed., 1993, Malheiros) – que o princípio da reserva de lei “foi robustecido, na nova Constituição, por seu art. 49, V, que atribuiu ao Congresso Nacional (e, por extensão, à Assembléia Legislativa, à Câmara Municipal e à Câmara Legislativa) competência para **sustar os atos normativos do Poder Executivo que exorbitem do poder regulamentar...**”. (fls. 35-37). (Negrito no original)

Essa mesma linha de entendimento foi aprovada, novamente por unanimidade de votos, na ADIN 1247-PA-1995, em que foi dito que

o que assume inegável relevo jurídico-constitucional, no caso, é a circunstância, **sempre enfatizada pelo magistério doutrinário**, de que o Estado **não pode** – especialmente quando a norma legal veicula, de modo incompatível com o **iter** procedimental de sua concretização, uma indisfarçável delegação legislativa – autorizar o Executivo a “incluir no sistema positivo qualquer regra geradora de direito ou obrigação novos” (CELSO ANTONIO BANDEIRA DE MELLO, “Ato Administrativo e Direitos dos Administrados”, p. 95, 1981, RT). (Min. Celso de Mello, fls. 38). (Negrito no original)

Essas decisões fazem ver, agora, o modo como o STF teve de lidar com o tema de delegação legislativa para o Executivo cuidar da política tributária estadual. É saliente o julgamento que a Suprema Corte faz em relação a isso. A delegação legislativa era assunto excepcional por ser uma derrogação da tripartição de poderes, fundamento político do Estado de Direito no Brasil. Desse modo, só poderia ocorrer nos casos expressamente autorizados pela Constituição Federal, quais sejam, os inscritos no art. 68 de seu texto permanente. Afora as situações aí previstas, era inconstitucional qualquer lei estadual delegante de poder legislativo ao governador de Estado.

Essas orientações da Corte Suprema já deveriam ser suficientes para evidenciar a gravidade jurídica desses meios adotados pelos estados-membros para estabelecerem incentivos fiscais no contexto do que acabou caracterizando a “guerra fiscal”. Contudo, da mesma forma que as decisões administrativas do CONFAZ foram desrespeitadas, governadores e prefeitos ainda têm feito vista grossa à inclinação da mais alta corte de justiça do Brasil e continuam estabelecendo incentivos por via dos fundos financeiros, o que, se de um lado regulariza, em parte, a oferta dos incentivos, de outro continua agravando a crise do federalismo.

REFERÊNCIAS

ABRUCIO, Fernando Luiz. **Os barões da federação: os governadores e a re-democratização brasileira**. São Paulo: Hucitec, USP, 1998.

AFFONSO, Rui de Britto Alvares; SILVA, Pedro Luiz (Orgs.). **Reforma Tributária e Federação**. São Paulo: Fundap: EdUnesp, 1995.

AFONSO, José R. Rodrigues et alii. Tributação no Brasil: Características marcantes e diretrizes para a reforma. **Revista do BNDDES**, n. 9, 1998. <<http://www.bndes.gov.br>>.

AVANÇA BRASIL: 2000-2003, Ministério do Planejamento Orçamento e Gestão. **ABrasil**. Disponível em: <<http://www.abrasil.gov.br>>.

BANCO MUNDIAL. O Estado num mundo em transformação. **Relatório sobre o desenvolvimento mundial**. Indicadores selecionados do desenvolvimento mundial. Washington. EUA, 1997.

BATISTA Júnior, Paulo Nogueira. Estado e empresários: aspectos da questão tributária. **Novos Estudos**, CEBRAP. n. 41, mar, 1995.

BAUMANN, Renato (Org). **Brasil: uma década em transição**. Rio de Janeiro: Campus: CEPAL, 1999.

BRASIL. Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado. Expositor: Ministro Luiz Carlos Bresser Pereira. **Exposição no Senado sobre a Reforma da Administração Pública**. Brasília: MARE, 1997.

_____. Ministério da Fazenda. Secretaria de Economia e Finanças. Reflexos da Reforma tributária de 1966 nas Finanças Estaduais. **Revista de Finanças Públicas**. n. 336, out./dez. 1978.

_____. Ministério da Fazenda. Secretaria de Economia e Finanças. Reflexos da Reforma tributária de 1966 nas Finanças Municipais. **Revista de Finanças Públicas**. n. 337, jan./mar. 1979.

_____. Ministério da Fazenda. Secretaria de Economia e Finanças. Recursos próprios e recursos efetivamente disponíveis da União, Estados e Municípios: 1957 a 1982. **Revista de Finanças Públicas**. n. 358, abr./jun. 1984a.

_____. Senado Federal. Parecer proferido na sessão conjunta de 23 de novembro de 1983, sobre as Propostas de Emenda à Constituição, n. 22, 23, 38 e 40, de 1983. Relator: Senador Passos Porto. **Revista de Finanças Públicas**, n.356, out./dez. 1983.

_____. Senado Federal. **Simpósio sobre um novo sistema tributário**. Brasília, 1984.

CAVALCANTI, Carlos Eduardo G; PRADO, Sérgio. **Aspectos da guerra fiscal no Brasil**. Brasília: IPEA; São Paulo: FUNDAP, 1998.

DINIZ, Eli. **Crise, reforma do Estado e Governabilidade: Brasil, 1985-95**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1997.

DINIZA, Eli; AZEVEDO, Sérgio de. (Orgs.) **Reforma do Estado e Democracia no Brasil**. Brasília: UnB: ENAP, 1997.

FARRELL, Chris. Cresce a guerra fiscal nos Estados Unidos. **O Estado de São Paulo**. Caderno Economia. 4 Jan., 1998.

FOLHA DE SÃO PAULO. Endividamento em novembro fica em 47,7% Editorial. p, 1-6. 22/01/2000.

GIAMBIAGI, Fábio. ALÉM, Ana Cláudia. **Finanças Públicas**. Teoria e Prática no Brasil. Rio de Janeiro: Campus, 1999.

GIAMBIAGI, Fábio. A condição de equilíbrio da trajetória do endividamento público: algumas simulações para o caso brasileiro. **Revista do BNDES**, Rio de Janeiro. n. 9, 1998.

IANNI, Octávio. **Estado e Planejamento econômico no Brasil**. 6. ed: Rio de Janeiro, 1996.

LAVINAS, Lena; Magina, Manoel A. Federalismo e desenvolvimento regional: debates da revisão constitucional. Texto apresentado no Fórum Brasil 1995 do IPEA, 1994. Disponível em: <<http://www.ipea.gov.br>>.

LONGO, Carlos Alberto. **A disputa pela receita tributária no Brasil**. IPE-USP, São Paulo, 1984.

LOPES Filho, Osiris. Imposto bom é imposto velho. **Novos Estudos**. n.42, 1995.

LOPREATO, Francisco Luiz. C. Um novo caminho do federalismo no Brasil. **Economia e Sociedade**. n. 9, 1997.

MALAN, Pedro. **Discurso do ministro Pedro Malan durante a abertura da apresentação do Programa de Estabilidade Fiscal no Senado Federal**. <http://www.fazenda.gov.br>, 1998a

McLURE Jr., Charles E. O problema da atribuição de impostos: Considerações conceituais e de caráter administrativo para se alcançar a autonomia das unidades subnacionais. Rio de Janeiro: BNDES, 1994. **Banco da Federação**. Disponível em: <<http://www.bndes.gov.br>>.

- MELO, Marcus André. O jogo das regras: a política da reforma constitucional de 1993/96. **Revista Brasileira de Ciências Sociais**. nº 33, ano 12, 1997.
- MERCADANTE, Aloísio (Org). **O Brasil Pós-Real: a política econômica em debate**. Campinas, SP: Unicamp. IE, 1998.
- MORAES, Bernardo Ribeiro de. A Constituição de 1967 e a infra-estrutura tributária. **Revista de Direito Público**. Ano I, v.2, out-dez, 1967.
- NUNES, J. Castro. Questões constitucionais: declaração de direitos e bitributação. **Revista Forense**, v. 41, 1942.
- OLIVEIRA, Eliézer Rizzo de (Org). **A revisão da República**. Seminários “A Unicamp e a Revisão Constitucional”. Campinas, SP: Unicamp, 1994.
- OLIVEIRA, Fabrício Augusto. **Autoritarismo e Crise Fiscal no Brasil (1964-1984)**. São Paulo: Hucitec, 1995.
- OLIVEIRA, Francisco Eduardo Barreto de; IWAKAMI BELTRÃO, Kaizô; ALBUQUERQUE DAVID, Antonio Carlos de. **A Dívida da União com a Previdência Social: uma perspectiva histórica**. Rio de Janeiro: IPEA, Texto para discussão nº 638, 1999. <<http://www.ipea.gov.br>>.
- PEPPE, Atílio Machado et al. Reflexões sobre a Federação Brasileira. **Revista de Administração Pública**. v. 31, n. 4, 1997.
- PIANCASTELLI, Marcelo; Perobelli, Fernando. **ICMS: evolução recente e guerra fiscal**. Rio de Janeiro: IPEA, Texto para discussão n. 402, 1996.
- PIRES, Julio Manuel. Distribuição da receita tributária entre os níveis de governo: perspectiva histórica e debate atual. **Revista de Administração Pública**. v. 30, n. 5, 1996.
- PRADO, Sérgio (Cord). **Guerra Fiscal no Brasil: três estudos de caso: Minas Gerais, Rio de Janeiro e Paraná**. São Paulo: Fundap, 1999. (Estudos de Economia do Setor Público; 5)
- PRADO, Sérgio. Duas décadas de privatização: um balanço crítico. **Revista Economia e Sociedade**. v.10, jun, 1998.
- REZENDE, Fernando; AFONSO, José Roberto R.. **A reforma fiscal no processo de elaboração da nova Constituição**. Rio de Janeiro: IPEA, 1987.
- RODRIGUEZ-POSE, Andrés; Arbix, Glauco. Estratégias do desperdício. A guerra fiscal e as incertezas do desenvolvimento. **Revista Novos Estudos**, Cebrap, n.54, jul, p.55-71, 1999.
- RODRIGUEZ, Maria Lelia O. F.; Zackseski, Nelson Fernando. **Visão Histórica da Distribuição Regional da Receita e despesa da Administração Pública no Brasil**. 1970 -1995. IPEA, Brasília, 1999. <<http://www.ipea.gov.br>>.
- SANT’ANNA, Lourival. Inativos desequilibram Estados e Municípios. **O Estado de São Paulo**, São Paulo, 7 nov, 1999.

SANTOS, Maria Helena de Castro. Governabilidade, Governança e Democracia: criação de capacidade governativa e relações Executivo-Legislativo no Brasil pós-constituente. **Dados**. Rio de Janeiro. V. 40, n.3, 1997.

SERRA, José; AFONSO, José R. Rodrigues. Federalismo Fiscal à brasileira: algumas reflexões. **Revista do BNDDES**. v. 6. n.12, p.3-30, dez, 1999. <<http://www.bndes.gov.br>>.

SIMONSEN, Mario Henrique. **Reforma Tributária**. Instituto de Pesquisas e Estudos Sociais (IPES), São Paulo. s/d.

SOUZA, Celina. **Federalismo e intermediação de interesses regionais nas políticas públicas brasileiras**. Trabalho apresentado ao Seminário Internacional sobre Reestruturação e Reforma do Estado: Brasil e América Latina no processo de globalização. São Paulo, 18-21 de maio. Banco da Federação. BNDDES, 1998. <<http://www.bndes.gov.br>>.

STRAPAZZON, Carlos Luiz; SILVA, Rogerio Luiz Nery da. Orçamento brasileiro da seguridade social e a proteção de direitos fundamentais. Conpedi, UFU: Fundação Boiteux, Florianópolis, 2012.

TORRES, Ricardo Lobo. Substituição tributária e cobrança antecipada do ICMS. In: **ICMS: Problemas jurídicos**. São Paulo: Dialética, 1996.

VARSANO, Ricardo. **A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas**. Rio de Janeiro: IPEA, Texto para discussão n. 405, 1996.

_____. **A tributação do Comércio interestadual: ICMS atual versus ICMS partilhado**. Banco da Federação. BNDDES, 1995. Disponível em: <<http://www.bndes.gov.br>>.

VASCONCELOS, José Romeu de (Cord); CASTRO Demian. **Paraná: Economia, Finanças Públicas e Investimentos nos Anos 90**. Brasília: IPEA, Texto para discussão n. 624, 1999. <<http://www.ipea.gov.br>>.

VELASCO Jr. Licínio. **A economia política das políticas públicas: as privatizações e a reforma do Estado**. BNDDES. mai, 1997. <<http://www.bndes.gov.br>>.

VELLOSO, João Paulo dos Reis (Cord). **Combate à inflação e reforma fiscal**. Rio de Janeiro: José Olympio, 1992.

VELLOSO, Raul. **Balanco da situação das contas públicas no pós-real**. Trabalho apresentado ao fórum nacional –INAE/BNDDES de maio, 1998. Disponível em: <<http://www.bndes.gov.br>>.

VIOL, Andréa Lengruher. **O fenômeno da competição tributária: aspectos teóricos e uma análise do caso brasileiro**. IV Prêmio de Monografia do Tesouro Nacional, 1999.

- 1 Neste sentido, constitui uma espécie de aprofundamento da dissertação de mestrado defendida por Carlos Strapazzon, sobre o mesmo tema, no PPGD/UFSC, em 2001.
- 2 É exemplar nesse ponto o Programa Nacional de Desestatização, criado pela Lei 8.031, de 12/04/90, e depois reiterado pela Lei 9.491, de 09/09/97. Nele consta, no art. 1º, os seguintes objetivos fundamentais: I - reordenar a posição estratégica do Estado na economia, transferindo à iniciativa privada atividades indevidamente exploradas pelo setor público; II - contribuir para a redução da dívida pública, concorrendo para o saneamento das finanças do setor público; III - permitir a retomada de investimentos nas empresas e atividades que vierem a ser transferidas à iniciativa privada; IV - contribuir para modernização do parque industrial do País, ampliando sua competitividade e reforçando a capacidade empresarial nos diversos setores da economia; V - permitir que a administração pública concentre seus esforços nas atividades em que a presença do Estado seja fundamental para a consecução das prioridades nacionais; VI - contribuir para o fortalecimento do mercado de capitais, através do acréscimo da oferta de valores mobiliários e da democratização da propriedade do capital das empresas que integrem o Programa.
- 3 Ideia presente, ainda que com menos ênfase, no programa "crescer com firmeza", item "Criar um ambiente macroeconômico favorável ao crescimento sustentado" do programa AVANÇA BRASIL 2000-2003", onde se lê: "a reforma econômica, com o fim dos monopólios estatais, abriu espaço para novos investimentos e para uma maior eficiência na infra-estrutura básica do país, combinando a presença do estado com forte participação do setor privado, nacional e estrangeiro. Para a conclusão desse processo, existe a determinação de acelerar o programa nacional de desestatização, responsável pela privatização e concessão de serviços públicos à iniciativa privada. O novo modelo beneficia duplamente o Brasil. Primeiro, os custos dos serviços passam a assemelhar-se aos do mercado internacional, pela introdução da concorrência e o fortalecimento gerencial e financeiro das empresas. Segundo, eliminam-se as restrições ao investimento, decorrentes de um estado cronicamente endividado. (p.78-9).
- 4 Por causa dessa omissão da União na coordenação do novo modelo econômico, alguns analistas denominaram o programa liberalizante de programa de "abertura pela abertura". cf. BATISTA, Paulo Nogueira. O Mercosul e os interesses do Brasil. *Revista de Estudos Avançados*. n. 8. v. 21.1994a.
- 5 De acordo com a já mencionada Resolução n. 22 do Senado Federal, art. 2º, que entrou em vigor em 1º de junho de 1989, a alíquota do ICMS, nas operações de exportação para o Exterior, até 1996 era de 13% (treze por cento).
- 6 O art. 3º, inciso II, da Lei Kandir dispôs que o ICMS não incide sobre operações e prestações que destinem ao Exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semielaborados, ou serviços. Seu art. 32, inciso I, reitera a mesma norma ao instituir que a partir da data de publicação da referida Lei Complementar 87/96 o ICMS não incidirá sobre operações que destinem ao Exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semielaborados, bem como sobre prestações de serviços para o Exterior.
- 7 Esse Fundo foi regulamentado pela Lei Complementar n. 61 de 26 de dezembro de 1989.
- 8 De acordo com a Resolução n. 22, de 1º de junho de 1989, em seu art. 1º, a alíquota do ICMS, nas operações e prestações interestaduais, será de 12% (doze por cento). Em seu parágrafo único, a Resolução define que, nas operações e prestações realizadas nas Regiões Sul e Sudeste, destinadas às Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e ao Estado do Espírito Santo, as alíquotas serão, a partir de 1990, de 7% (sete por cento). Além desta, há a Resolução n. 95, de 1996, que define em 4% a alíquota do ICMS na prestação de transporte aéreo interestadual de passageiro, carga e mala postal.
- 9 BANCO MUNDIAL. O Estado num mundo em transformação. Relatório sobre o desenvolvimento mundial. Indicadores selecionados do desenvolvimento mundial. Washington. EUA, 1997. p. 135; McLURE Jr., Charles E. **O problema da atribuição de impostos**: Considerações conceituais e de caráter administrativo para se alcançar a autonomia das unidades subnacionais. Rio de Janeiro: BNDES, 1994. Banco da Federação.
- 10 Para a outorga de benefícios fiscais a referida Lei do CONFAZ estabelece o seguinte:
Art. 2º - Os convênios [entre as unidades federadas] (...) serão celebrados em reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo federal.
§ 1º - As reuniões se realizarão com a presença de representantes da maioria das Unidades da Federação.
§ 2º - A concessão de benefícios dependerá sempre de **decisão unânime dos Estados** representados; a sua revogação total ou parcial dependerá de aprovação de quatro quintos, pelo menos, dos representantes presentes. [Não há destaques no original]
- 11 Ver Constituição Federal Art. 3º, I e III cumulado com Art. 23 § único.
- 12 FARRELL, Chris. Cresce a guerra fiscal nos Estados Unidos. **O Estado de São Paulo**. Caderno Economia. 4 Jan. 1998.

- 13 GONÇALVES CAVALCANTI, Carlos Eduardo. Política de incentivos fiscais no Estado do Rio de Janeiro. In: PRADO, Sérgio (Cord). **Guerra Fiscal no Brasil: três estudos de caso: Minas Gerais, Rio de Janeiro e Paraná.** São Paulo: Fundap, 1999. (Estudos de Economia do Setor Público; 5). p. 77-96
- 14 De acordo com o autor nesse período convênios celebrados no âmbito do CONFAZ restringiam essa prorrogação a 180 dias. Id. *ibid.*, p. 89.
- 15 GONÇALVES CAVALCANTI, op. cit., p. 93.
- 16 Essa foi uma das mais comentadas decisões do Supremo Tribunal Federal a respeito da guerra tributária. Trata-se da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº. 1.179, com pedido de medida cautelar, originária de São Paulo, publicada no Diário de Justiça em 12-04-96, às p.11.071, Ementário vol. 1.823-01, p. 69, julgada pelo Tribunal Pleno em 29/02/1996 com Ementa transcrita no item que trata das decisões da Corte Suprema sobre a “guerra fiscal”, abaixo.
- 17 cf. OLIVEIRA, op. cit., p. 22.
- 18 *Ibid.*, p. 24-30.
- 19 Id. *ibid.*, p. 35-36 [não há negritos no original]
- 20 A regulamentação jurídica dessas mudanças foram feitas pela Lei 12.228, de 04/07/1996, pelos Decretos 38.106, de 02/07/1996 e Resolução Conjunta FIND/Pró-Indústria nº 5, de 04/07/1997; Decreto 38.331/96, Decreto 38.332/96 e Decreto nº 38.343, de 14/10/1996, cf. id. *ibid.*, p. 40-45.
- 21 Id. *ibid.*, p. 43.
- 22 Os valores são os seguintes: R\$112,16 milhões, originários do FIND/Proim para capital fixo e de giro; R\$16 milhões do FUNDIEST/PROE-indústria, para capital fixo, com prazo de carência de 120 meses, isenção de juros e correção monetária; concessão de financiamento para capital de giro por dez anos, após a entrada em operação da empresa, correspondente a um percentual de 9,1% do faturamento mensal de veículos. Id. *ibid.*, p. 47-49.
- 23 Dentre as quais vale citar a responsabilidade pela construção de acessos viários na BR 040 para a área da fábrica, edificar o pátio de estacionamento da fábrica, num total de 61,8 mil m² pavimentados, montar uma pista de testes, garantir a cessão de uso gratuito dos escritórios da empresa Belgo-Mineira/Siderúrgica Mendes Júnior, aparelhar o aeroporto de Juiz de Fora, garantir constante fornecimento de água, energia elétrica, gasoduto, cabos de fibra ótica para comunicação de voz e transmissão de dados, assegurar a prestação de serviços portuários bem como o acesso a áreas especiais nos portos do Rio de Janeiro e Sepetiba.
- 24 OLIVEIRA, F.A.; DUARTE, F.C.F op. cit. In: PRADO, Sérgio (Cord). **Guerra fiscal...1999.** p. 50.
- 25 Cf. Folha de São Paulo, **Em 11 anos, participação na arrecadação nacional de ICMS passou de 43,37% para 37,40%.** 20 fev. 2000.
- 26 Em sete anos, 474 empresas metalúrgicas fecharam suas portas ou saíram da cidade de São Paulo para montar fábricas no interior paulista e em outros Estados. O movimento deixou no mínimo 25 mil pessoas desempregadas entre junho de 1991 e junho de 1998. (...) Com a evasão - e ainda a reestruturação nas empresas que ficaram -, a indústria, que empregava 32,6% da força de trabalho paulistana em 1993, passou a empregar em 1996 apenas 21%. Hoje, a relação deve ser ainda mais desfavorável para o operário fabril. Conforme o estudo, a guerra fiscal foi o fator de maior motivação para as indústrias (...) Mas a guerra fiscal não é o único motivo. Segundo a pesquisa, o salário médio dos metalúrgicos, de R\$ 1,2 mil na capital, é de R\$ 840 no Interior. Na comparação com outros Estados, a vantagem da Grande São Paulo fica ainda mais evidente. A Black & Decker, que trocou Santo André por Uberaba (MG), divulgou que hoje tem folha de pagamentos equivalente à metade do que era no ABC. Cf. O Estado de São Paulo, **Em sete anos, São Paulo perdeu 474 empresas metalúrgicas.** 27 jun. 1998.
- 27 Id. *ibid.*
- 28 Cf. Folha de São Paulo, **São Paulo perdeu R\$ 1,9 bi de ICMS em 94,** 26 jul. 1995.
- 29 Cf. O Estado de S. Paulo, **Covas assina lei e São Paulo entra na guerra fiscal.** 05 março 1997
- 30 Cf. O Estado de São Paulo, **São Paulo declara guerra.** 16 julho 1997.
- 31 Os empreendimentos instalados no Estado obtêm recursos do tesouro estadual e de créditos suplementares, a juros de 5% ao ano, carência de até dez anos e prazo máximo de uso do capital de 12 anos.
- 32 Cf. O Estado de São Paulo. **Da guerra à pilhagem fiscal.** 7 agosto 1998; Folha de São Paulo, **Empresa ganha R\$ 48 mi.,** 20 fevereiro 2000.
- 33 (a) veículos automotores terrestres de passageiros e de uso misto de duas rodas ou mais e jipes; (b) caminhonetas, furgões, *pick-ups* e veículos automotores, de quatro rodas ou mais, para transporte de mercadorias de capacidade máxima de carga não superior a quatro toneladas; (c) veículos automotores terrestres de transporte de mercadorias de capacidade de carga igual ou superior a quatro toneladas, veículos terrestres para transporte

- de dez pessoas ou mais e caminhões-tratores; (d) tratores agrícolas e colheitadeiras; (e) tratores, máquinas rodoviárias e de escavação e empilhadeiras; (f) carroçarias para veículos automotores em geral; (g) reboques e semi-reboques utilizados para o transporte de mercadorias; (h) partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos – acabados e semi-acabados – e pneumáticos, destinados aos produtos acima relacionados.
- 34 Cf. § 1º do Art. 1º, MP 1.532/96 e da Lei 9.440/97
- 35 Depois de atender as bancadas do Nordeste, do Norte e do Centro-Oeste, criando condições excepcionais para atrair montadoras de automóveis, o governo federal tem de se entender com os parceiros do Mercosul. Por enquanto, a pressão vem da Argentina. Até agora, só uma indústria, a coreana Asia, confirmou a intenção de se instalar na Bahia, aproveitando os novos benefícios fiscais. Mas o governo do presidente Carlos Menem já se manifesta, enumerando possíveis cobranças. Tudo isso era previsível, desde que o presidente Fernando Henrique Cardoso, pressionado por aquelas bancadas, aceitou criar uma política automotiva paralela, para satisfazer a aliados baianos. Com isso, o governo federal não só se envolveu na guerra fiscal interna, patrocinando uma parte do País, mas ainda se expôs a dificuldades no Mercosul. (...). Uma das saídas mencionadas, hipoteticamente, pelo ministro das Relações Exteriores da Argentina, Guido di Tella: não considerar como originários do Mercosul os veículos produzidos nas áreas favorecidas por incentivos excepcionais. (...) Se os veículos produzidos na Bahia, por exemplo, não puderem ser vendidos nos demais países do Mercosul, em condições normais, para onde serão exportados? Nesse caso, o mercado interno será o destino natural desses produtos. Isso tornará mais desiguais as condições das fábricas instaladas em diferentes regiões. (...) A reação argentina é exatamente o que se espera. Diante de uma novidade tão discutível, tratará, com razão ou sem ela, de buscar o máximo de vantagens. (...) Segundo o ministro Di Tella, o presidente Fernando Henrique já mencionou a ampliação da cota como uma das compensações possíveis. Mas o governo argentino, como indicou o ministro da Indústria, do Comércio e da Mineração, Alietto Guadagni, prefere estudar as reivindicações das montadoras em operação na Argentina, antes de apresentar quaisquer exigências. (...). O Estado de São Paulo. **A cobrança argentina**, 27 dez 1996. Em março de 1997, o mesmo jornal divulgou o seguinte:
- A Província de Buenos Aires, a principal da Argentina, anunciou ontem isenção de impostos por sete anos às empresas que se instalarem na região. A medida está sendo tomada como resposta aos subsídios brasileiros às montadoras no Nordeste. Por causa desses estímulos brasileiros, a Argentina perdeu, em um mês, mais de US\$ 200 milhões em investimentos. O Estado de São Paulo. **A Argentina inicia guerra fiscal contra o país**. 07 mar 1997.
- 36 “É um projeto exagerado”, reagiu o então governador de Minas Gerais, Eduardo Azeredo. «Esta proposta prejudica a economia e divide a política», criticou o à época governador do Rio Grande do Sul, Antônio Brito. Também o secretário de Ciência e Tecnologia de São Paulo, Êmerson Kapaz, classificou a medida de «exagerada e infeliz». Para ele, o maior risco é ela servir para acirrar ainda mais a guerra fiscal. «A partir de agora as empresas vão usar isso para tentar negociar mais benefícios com o restante do País», disse. Azeredo já conversou com o governador do Paraná, Jaime Lerner, para pressionar as bancadas no Congresso contra a alteração. Brito está confiante na possibilidade de mudanças. «O Congresso é uma casa com corredores longos», comentou. (...). (in: O Estado de São Paulo. **Governadores do Sul e Sudeste se articulam**, 25 jul. 1996.)
- 37 O Estado de São Paulo, **Uma MP feita sob medida**, 21 dez. 1996.
- 38 Comédia de erros seria um nome impróprio para o caso Ford. Não tem graça nenhuma o fechamento de postos de trabalho, especialmente quando resulta de um projeto bancado com dinheiro público. Mas a história, até este ponto, foi claramente uma sequência de erros, alguns até grotescos. O mais grave foi tomar uma questão de política econômica, no sentido mais amplo, como problema de desenvolvimento regional – ou, pior ainda, como um problema de concorrência entre regiões. (...) A medida provisória editada pelo governo para definir os benefícios à empresa norte-americana ficou nos limites permitidos pela lei. Estabeleceu os incentivos e fixa prazo para a habilitação de interessados, sem referência à manutenção de empregos na fábrica paulista da montadora. Proibiu, no entanto, a transferência de fábrica já instalada - uma exigência inócua. A frustração dos sindicalistas era previsível: eles cobraram do governo o que ele não podia dar, enquanto o governo deu à Ford o que não devia. (...) Para começar, o governo federal nunca deveria ter entrado numa disputa marcada, sem disfarce, como guerra fiscal entre Estados. Se pudesse, deveria ter impedido essa guerra. Não só deixou de fazê-lo, como ainda acabou transferindo o erro para um nível mais alto. Em segundo lugar, desenvolvimento regional pode ser tratado, politicamente, de duas maneiras: 1) como estratégia do governo central, baseada em planejamento amplo (...); 2) como política de Estados ou de grupos de Estados – neste caso, com recursos próprios e sem guerra fiscal. Agir de outra forma é correr o risco de queimar dinheiro e de violar princípios simples de equidade – com o contribuinte forçado a bancar

o engano administrativo. A ação do governo federal, no caso Ford, é incompatível com qualquer padrão de boa administração financeira ou de planejamento econômico. Brasília há muito tempo deixou de ter uma política de desenvolvimento regional. Os incentivos criados como parte do regime automotivo são mera caricatura de uma política desse tipo. O episódio da Ford é um remendo numa caricatura. A pressão política pode ter sido a causa imediata do erro, mas pressões desse tipo têm mais sucesso quando falta uma política geral e o governo carece de um esquema de prioridades. A questão era basicamente simples: a Ford tem real interesse em ampliar seu investimento no Brasil? A resposta é aparentemente positiva. A disputa pela nova fábrica surgiu quando o projeto se tornou conhecido. Se o projeto, sem os benefícios gaúchos, deixou de ter sentido para a empresa, por que o governo federal deveria meter-se no assunto? Se ainda é interessante, por que financiar uma indústria capaz de emitir nos Estados Unidos, como se noticiou recentemente, um enorme volume de bônus? Incentivos fiscais talvez sejam o ponto menos notável nesse episódio de casuísmo. Agora, o investimento da Ford será financiado, em parte, por volumoso empréstimo do BNDES. No entanto, falta crédito a custo razoável para a maioria das empresas brasileiras – e esse é um dos problemas principais de quem luta para exportar. O BID acaba de conceder ao Brasil novo empréstimo para repasse a empresas pequenas e médias. Para que mais essa dívida, se o BNDES tem dinheiro de sobra para ajudar um dos grupos mais financiados do mundo? Falta crédito para pequenas e médias, mas o BNDES vai financiar quem menos precisa. (O Estado de São Paulo. **Caso Ford mostra falta de rumo**. 02 ago 1999.).

39 cf. O Estado de São Paulo. Projeto que muda ICMS provoca rebelião. 09 set. 96.

40 cf. O Estado de São Paulo. Aprovada isenção de ICMS nas exportações. 12 set. 96

THE POSITIVE DIMENSION OF THE “RESERVE OF POSSIBLE”: CRITICAL REVISION OF THE TAX WAR POLICY AND ITS REPERCUSSIONS FOR THE PROTECTION AND SATISFACTION OF SOCIAL RIGHTS

ABSTRACT

The article analyses the rationality of tax policies practiced under a liberal and non-directive political regime. The results indicate the manner in which State tax revenues were oriented, in this tax policy management model, for purposes objectively distinct from the achievement of public policies that one socially inclusive and protective of expectations generated by fundamental, social and instalment evasion rights. The paper points out some important causes of this phenomenon. The current analysis, set in the 1990’s Tax War scenario, provides an important description of the dysfunctional state that the Brazilian tax legislation experienced and states that, even today, it is not immune to setbacks. In conclusion, the article aims to providing connections between the proper management of tax policy and the protection of the “reserve of possible”, regarding the satisfaction of social rights.

Keywords: Taxes. Tax policy. Fundamental rights. Social rights.