PHELIPPE CESAR CABRAL GRANDE

EFEITOS DA GUERRA FISCAL

Monografia apresentada ao curso de Ciências Econômicas, Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná.

Orientador: José Guilherme Silva Vieira

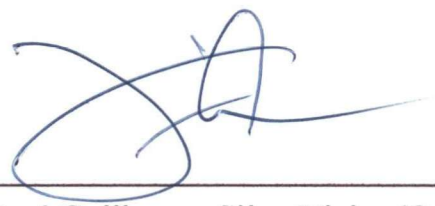
CURITIBA
Novembro/2008

EFEITOS DA GUERRA FISCAL

PHELIPPE CESAR CABRAL GRANDE

Aprovado em: 06/12/2008

BANCA EXAMINADORA

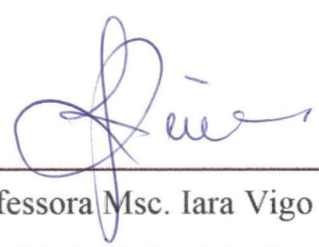


Professor Dr. José Guilherme Silva Vieira (Orientador)

Universidade Federal do Paraná – UFPR

Professora Msc. Dayani Cris Aquino

Universidade Federal do Paraná - UFPR



Professora Msc. Iara Vigo de Lima

Universidade Federal do Paraná - UFPR

SUMÁRIO

LISTA DE SIGLAS iii
LISTA DE TABELAS v
LISTA DE QUADROS vi
LISTA DE ILUSTRAÇÕES vii
RESUMO viii
INTRODUÇÃO 1
1 A EVOLUÇÃO DO ICMS E A GUERRA FISCAL ENTRE OS ESTADOS BRASILEIROS 2
1.1 OS BENEFÍCIOS FISCAIS ESTADUAIS NA DÉCADA DE 1990 7
1.2 O ACIRRAMENTO DA GUERRA FISCAL ENTRE OS ESTADOS 10
2 ESTUDO DE CASO 13
2.1 EFEITOS FISCAIS DO TARE 15
2.1.1 Tributação Normal 16
2.1.2 Tributação através do TARE 19
3 EFEITOS DA GUERRA FISCAL 23
3.1 O PROTECIONISMO DOS ESTADOS 28
3.2 NECESSIDADE DA REFORMA TRIBUTÁRIA 29
CONCLUSÃO 32
REFERÊNCIAS 34
ANEXOS 37

LISTA DE SIGLAS

ADIN	-Ação Direta de Inconstitucionalidade
BC	-Base de Cálculo
CD	-Centro de Distribuição
COFINS	-Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CONFAZ	-Conselho de Política Fazendária
DAR	-Documento de Arrecadação
DF	-Distrito Federal
FPE	-Fundo de Participação dos Estados
FPM	-Fundo de Participação dos Municípios
FUNGER/DF	-Fundo para Geração de Emprego e Renda do Distrito Federal
ICM	-Imposto sobre Circulação de Mercadorias
ICMS	-Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
IDE	-Investimentos Diretos Estrangeiros
IPI	-Imposto sobre Produtos Industrializados
IVA	-Imposto sobre o Valor Adicionado
IVC	-Imposto Sobre Vendas e Consignações
IR	-Imposto de Renda
ISS	-Imposto Sobre Serviços
MERCOSUL	-Mercado Comum do Sul
P&D	-Pesquisas e Desenvolvimento
PEC	-Proposta de Emenda à Constituição
PINAT	-Programa de Incentivo à Arrecadação e Educação Tributária
PIS	-Programas de Integração Social
PRODEC	-Programa de Desenvolvimento da Empresa Catarinense
RICMS-DF	-Regulamento do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

RICMS-PR	-Regulamento do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação dc Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e dc Comunicação
SEF/SC	-Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina
SEIM	-Secretaria de Estado da Indústria do Comércio e Assuntos do Mercossul
TARE	-Termo de Acordo de Regime Especial do Distrito Federal
TVA	-Taxe Sur la Valeur Ajoutée
ZPF	-Zona de Processamento de Produtos Florestais

LISTA DE TABELAS

TABELA 2.1 – RELAÇÃO FUNCIONÁRIOS/FATURAMENTO 14
TABELA 2.2 – RELAÇÃO FUNCIONÁRIOS/CAPITAL SUBSCRITO 14
TABELA 2.3 – CRÉDITO DE ICMS A SER APROPRIADO 17
TABELA 2.4 – DÉBITO ICMS OPERAÇÃO NORMAL 18
TABELA 2.5 – DÉBITO DE ICMS NA TRANSFERÊNCIA PARA O DF 19
TABELA 2.6 – DÉBITO DE ICMS NO DISTRITO FEDERAL 21
TABELA 2.7 – CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS 21

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1.1 – BENEFÍCIOS FISCAIS E ESTADOS QUE OS CONCEDIAM EM MEADOS À DÉCADA DE 1990 14
QUADRO 3.1 – IDE'S, NOVAS MARCAS E NOVAS PLANTAS 25

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

ILUSTRAÇÃO 3.1 – DISTRIBUIÇÃO TERRITORIAL DOS INVESTIMENTOS CREDENCIADOS NO NOVO REGIME AUTOMOTIVO (1996-2001) POR ESTADO 26

RESUMO

Este trabalho tem por objetivo analisar o impacto da guerra fiscal entre os Estados brasileiros sobre a função alocativa dos recursos, enfatizando os benefícios fiscais utilizados como mecanismo de atração de novos investimentos. Nesse trabalho elabora-se um estudo de caso acerca da aplicabilidade dos incentivos fiscais, demonstrando o impacto exercido sobre as empresas. Por último expõe os efeitos que a guerra causa sobre a função alocativa, e a necessidade de uma reforma tributária.

Palavras-Chaves

a) Guerra Fiscal b) ICMS

INTRODUÇÃO

O Brasil possui um dos sistemas tributários mais complexos e uma das cargas tributárias mais elevadas existentes no mundo. O grande número de legislações e de impostos existentes no país tornam o sistema excessivamente complexo. O Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), principal imposto utilizado na esfera estadual, encontra-se entre os mais complexos impostos brasileiros, oferecendo assim diversas modalidades de tributação para as empresas brasileiras, e estrangeiras cuja intenção seja instalar-se em território brasileiro, gerando uma intensa briga entre os Estados por novos investimentos em seus respectivos territórios, a chamada guerra fiscal.

Supõe-se que a evolução do ICMS é um dos principais fatores para a sustentação da guerra fiscal, entretanto, mesmo existindo desde os anos sessenta, essa prática intensificou-se apenas nas duas últimas décadas, através dos benefícios fiscais concedidos pelos Estados Brasileiros. Afim de ilustrar o impacto da guerra fiscal sobre as empresas e Estados brasileiros, demonstra-se estudo de caso sobre a aplicabilidade dos benefícios fiscais. Supõe-se ainda que a briga entre os Estados torna cada vez mais freqüente a migração de empresas através do território nacional, bem como influencia em suas decisões de investimentos, e influencia ainda a decisão de investimentos públicos a serem feitos pelos governos estaduais, tornando inevitável um protecionismo às suas indústrias, por parte dos Estados.

Do exposto, cabe ao presente trabalho, analisar o impacto da guerra fiscal, entre os Estados brasileiros, sobre as empresas e suas decisões de investimentos, sobre as esferas de governo e sobre a função alocativa de recursos do governo.

1 A EVOLUÇÃO DO ICMS E A GUERRA FISCAL ENTRE OS ESTADOS BRASILEIROS

A guerra fiscal entre os Estados brasileiros visando atrair novos empreendimentos para seus territórios, gerando renda e novos empregos, tem como arma principal o Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS). O motivo desse imposto ser utilizado como atrativo estadual para as empresas, relaciona-se com sua evolução e a forma com que os governantes o legislam.

O ICMS originou-se da evolução do Imposto Sobre Vendas e Consignações (IVC). Para BORGES e REIS (1995, p.18) "o IVC era um imposto que recaía exclusivamente sobre as operações de vendas e consignações. Assim, como o IVC tinha incidência estritamente vinculada à figura jurídica da venda mercantil, e não a fatos econômicos propriamente ditos, o imposto não esgotava a série de casos representativos da circulação de riquezas".

A forma de tributação do IVC impactava diretamente no preço final do produto, pois o imposto incidia cumulativamente em todas as operações em que houvesse a circulação das mercadorias. Segundo BORGES e REIS (1995, p.18):

> O imposto incidia todas as vezes em que mercadorias eram vendidas ou consignadas, independentemente das oportunidades anteriores em que já houvessem sido submetidas à tributação pelo IVC. A incidência do imposto era, pois, em 'cascata' e a mercadoria que ensejasse três operações de venda (da fábrica para o atacadista, do atacadista para o varejista, e do varejista para o consumidor), em três ocasiões sofria tributação pelo IVC e sempre pelo valor total da operação.

Era necessário eliminar a incidência em cascata do IVC para que o impacto desse imposto sobre o preço das mercadorias fosse neutralizado.

> A fim de que o ICM pudesse ser calculado sobre o valor acrescido, havia necessidade de se reformular o IVC, criando-se outro imposto, através de nova conceituação a ser dada à sua hipótese de incidência. Foi o que a Emenda Constitucional nº 18/65 fez: abandonou a figura do imposto sobre vendas e consignações efetuadas por comerciantes ou produtores, inclusive industriais, e a substituição pela do imposto sobre operações relativas à circulação de

> mercadorias, realizadas por comerciantes, industriais e produtores. (BORGES e REIS 1995, p.21).

A Emenda Constitucional n° 18, de 1965, incorporada à constituição de 1967, proporcionou ao Brasil um sistema tributário livre de incidências em cascata . Conforme PIANCASTELLI & PEROBELLI (1996, p.7) "A base deste sistema tributário é a combinação do Imposto de Renda (IR), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM)".

A transformação do IVC no ICM procurou aproximar o modelo brasileiro a um modelo de tributação sobre o valor agregado nas operações. Conforme as idéias de BORGES e REIS (1995), foi inspirada no modelo francês, adotado pela comunidade européia, denominado TVA (Taxe Sur la Valeur Ajoutée). Porém, o modelo adotado pelo Brasil, não seguiu fielmente o modelo francês, ou seja, não chegou a ser um imposto sobre o valor acrescido em cada operação referente à circulação de mercadorias.

De acordo com GIAMBIAGI e ALÉM (2000, p. 49), "o Imposto sobre o Valor Adicionado (IVA) é considerado a forma mais eficiente de tributação sobre vendas, principalmente por tratar-se de um tributo neutro. Foi justamente a necessidade de harmonização fiscal, combinada com a eficiência econômica do imposto sobre o valor adicionado, que justificou, em muitos países, a substituição do imposto de vendas em cascata pelo IVA".

Para PIANCASTELLI & PEROBELLI (1996), o ICM quando criado tinha duas características principais, a de ser um imposto nacional com alíquotas interestaduais e intrainterduais determinadas pelo Senado Federal, e a segunda de ser um imposto sobre produto com neutralidade fiscal. Contudo, em sua evolução, o ICM distorceu essas características de neutralidade, e seus métodos de cobrança. Ao isentar bens de capital, o imposto passou a incidir sobre o consumo. O princípio de consumo passou a ter um tratamento *ad hoc*, e a base de incidência deteriorou-se ao excluir determinados produtos e admitir produtos com caráter regionais.

A grande autonomia em relação à legislação do ICM, fez com que a briga entre os Estados por atrair novas empresas para seus territórios, a fim de gerar renda e

emprego, denominada guerra fiscal, desse seus primeiros passos. Conforme VASCONCELOS E CASTRO (1999, p.26): "Com a Emenda Constitucional nº 18, a extinção do IVC e a criação do ICM, num primeiro momento não houve maiores restrições à concessão de benefícios fiscais, (...). Cada esfera impositiva era, respeitadas as limitações constitucionais ao poder de tributar, competente para adotar a política fiscal que lhe aprouvesse".

Em 1° de outubro de 1969 foi publicada a Emenda constitucional número 1, originando a Constituição de 1969. Conforme BORGES e REIS (1995, p.22):

> As características básicas do ICM não foram alteradas durante o regime vigente sob a Constituição de 1969. A uniformidade das alíquotas para todas as mercadorias foi mantida em relação às operações internas. As operações interestaduais de circulação de mercadorias, entretanto, passaram a ter alíquotas diferenciadas, em função da procedência das mercadorias e da região geográfica a que se destinavam as operações sujeitas à incidência do imposto. O poder para fixar alíquotas máximas, nas operações internas, interestaduais e de exportação, competia ao Senado Federal.

Conforme PRADO (1999), a Emenda constitucional 1/69 previa que os incentivos fiscais estaduais fossem concebidos através da celebração de convênios entre os estados. No período entre 1966 e 1969, diversos convênios regionais foram celebrados, a fim de estabelecer sistemas harmonizados de incentivos fiscais. A partir da década de 1970, o Governo Federal passa a coordenar reuniões entre os secretários de fazenda estaduais a fim de evitar o processo de competição entre as unidades federadas. A restrição à guerra fiscal vem com a Lei complementar número 24 de 1975, que impõe que a concessão de benefícios fiscais só poderá ser feita através de convênios celebrados pelos estados, em reunião com a participação da maioria das unidades e por decisão unânime. A lei cria ainda o Conselho de Política Fazendária (CONFAZ), composto pelos secretários cuja finalidade era regulamentar os benefícios fiscais estaduais. A lei ao mesmo tempo que designa aos estados todo o poder de legislar sobre o ICM, instala severas regras para a concessão de benefícios.

Nos primórdios de sua criação, a regulamentação exercida pelo CONFAZ era eficiente, contudo, foi se enfraquecendo durante o decorrer do tempo. Conforme PRADO (1999, p.6):

> Até meados dos anos 80, ao que tudo indica, o CONFAZ foi capaz de exercer algum controle sobre as políticas autônomas de incentivos dos governos estaduais, muito mais pela presença forte do Ministro da Fazenda à sua cabeceira do que pelos méritos da sua própria atuação institucional. A partir da Nova República, este papel foi progressivamente se fragilizando, e os governos estaduais progressivamente ampliando o uso de benefícios sem considerar as restrições legais existentes, levando à situação de absoluto descrédito do CONFAZ como órgão eventualmente inibidor destas práticas.

Com as distorções de seus princípios básicos acarretadas por sua evolução, fez-se necessário uma nova reformulação do sistema de incidência e cobrança do ICM, criando assim o ICMS. Segundo PIANCASTELLI & PEROBELLI (1996, p.8):

> No advento da reforma constitucional de 1988, as alterações no sistema tributário tiveram o objetivo de buscar a descentralização do sistema como um todo, proporcionando maior autonomia aos governos locais. No caso do ICM, a sua base de incidência foi ampliada com a incorporação dos impostos únicos preexistentes e dos tributos sobre serviços, passando o imposto a se denominar ICMS. Ao Senado Federal, foi conservada a atribuição de determinar o teto e o piso das alíquotas interestaduais.

As reformas instauradas pela constituição de 1988 foram os principais passos para a disseminação da Guerra Fiscal. Para PIANCASTELLI & PEROBELLI (1996, p.8), "(...) com a reforma constitucional de 1988, estados e municípios tiveram substancial aumento na participação da arrecadação tributária da União, por meio do aumento dos coeficientes de distribuição do Fundo de Participação dos Estados (FPE) e do Fundo de Participação dos Municípios (FPM). Tal fato, (...), acelerou o processo de redução do esforço fiscal da maioria dos estados e incrementou as iniciativas na disputa fiscal entre os estados para atração de investimentos e geração de empregos. Embora, anteriormente a 1988, vários estados já utilizassem concessões fiscais por meio do ICM, tal mecanismo foi disseminado, de maneira generalizada, com a maior autonomia dos estados obtida na nova Carta."

A Lei Complementar número 87 de 13 de setembro de 1996, denominada Lei Kandir, é a Lei que delega aos Estados brasileiros e ao Distrito Federal (DF) o poder de legislar acerca do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação. De acordo com VARSANO (1997, p.5):

> A Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, ao regulamentar o ICMS — imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação —, além de preencher uma lacuna existente desde a promulgação da Constituição de 1988, introduziu importantes alterações nas características econômicas deste tributo, que é a principal fonte de receita dos estados brasileiros. Primeiro, aproximou-o do conceito teórico de imposto sobre o valor adicionado, ao estabelecer que todos os insumos produtivos gerarão crédito do imposto pago anteriormente pelo adquirente. Segundo, assemelhou o ICMS — que era um IVA tipo produto bruto — a um IVA tipo consumo, ao permitir que os contribuintes se creditem do imposto pago sobre bens que incorporarem a seus ativos permanentes. E, terceiro, adotou, enfim, o princípio de destino no comércio exterior, ao desonerar as exportações de produtos primários e industrializados semi-elaborados — que ainda eram tributadas — e assegurar o aproveitamento dos créditos de imposto que o exportador vier a acumular.

Do ponto de vista de VARSANO (1997), um dos principais objetivos da Lei Complementar n° 87 de 96 era extinguir a guerra fiscal entre os estados, contudo, o descontentamento dos governadores estaduais em perder uma de suas principais ferramentas para atrair novas empresas para seus respectivos estados, fez com que o Presidente da República vetasse a matéria que tratava da concessão de benefícios fiscais por parte do ICMS, permanecendo em vigor a Lei complementar n° 24 de 7 de janeiro de 1975.

Para PRADO (1999, p.3), "a forma como evoluiu a estrutura tributária criada na reforma de 1967 acabou propiciando aos governos estaduais um poderoso instrumento autônomo de ativismo desenvolvimentista. Se somamos a isto a progressiva fragilização da capacidade de controle do governo central, temos os ingredientes necessários para a explosão da guerra fiscal".

A evolução do ICMS é um dos principais fatores para a sustentação da guerra tributária entre os estados. Conforme PRADO (1999, p.3):

> O principal fator para a viabilidade e sustentação da guerra fiscal entre os Estados brasileiros encontra-se na sistemática de tributação estabelecida no comércio interestadual. O modelo brasileiro, virtualmente inalterado nas suas bases desde os anos 60, tem duas características que são essenciais para o problema aqui analisado. Primeiro, a competência sobre o principal imposto sobre valor adicionado – o ICMS – é dos governos estaduais, ao contrário do que pode ser considerado um padrão mundial: manter o controle deste tipo de imposto no âmbito do governo federal ou, no mínimo, por competência partilhada, que garante ao poder central algum nível de influência reguladora. Até 1988 existiam ainda alguns limites ao exercício da competência estadual. Havia um teto e exigência de uniformidade para as alíquotas, sob controle do Senado Federal. A reforma constitucional de 1988 ampliou a autonomia dos Estados para fixar, por leis próprias, as alíquotas do ICMS incidentes sobre as operações internas. A nova Constituição também retirou o poder, anteriormente existente, de a União

> conceder isenções e abatimentos do imposto estadual, à revelia dos estados. Finalmente, a ampliação da base do imposto - com a extinção dos ditos "impostos únicos" e a extensão aos serviços – levou a que os Estados se tornassem peças chave na formulação da política tributária nacional, uma vez que o ICMS passou a ser o mais amplo dos tributos incidentes sobre a produção e o consumo doméstico brasileiro.

1.1 OS BENEFÍCIOS FISCAIS ESTADUAIS NA DÉCADA DE 1990

A briga entre os estados brasileiros para atrair novas empresas para seu território é uma prática comum desde os anos 60. Os governadores utilizam várias ferramentas para que isso ocorra, principalmente os impostos, ocasionando a guerra fiscal. Para PRADO (1999, p.1):

> A utilização de isenções e subsídios de vários tipos, mas principalmente de caráter tributário, é prática comum e quase permanente dos governos estaduais brasileiros desde pelo menos os anos 60. Depois de um período de acirramento entre final dos anos 60 e início dos anos 70, quando se tornou notícia pela primeira vez a chamada "guerra fiscal", o fenômeno perdeu evidência até o final dos anos 80. No começo dos anos 90, ele retorna de forma inicialmente tímida para depois explodir, a partir de 1993/94, numa grande polêmica nacional.

O benefício fiscal, objeto da guerra entre os Estados, conforme REIS (1995, p.18), "é o subsídio permitido pelos Estados e o Distrito Federal no qual estes renunciam totalmente ou parcialmente de suas receitas".

Como afirma PIANCASTELLI & PEROBELLI (1996, p.25), "todos os estados brasileiros têm concentrado mais esforços em políticas voltadas à atração de investimentos e à geração de empregos, baseadas em concessões fiscais derivadas do ICMS, do que em propriamente implementar políticas fiscais estáveis e duradouras. Vários estados passaram a conceder também incentivos creditícios vinculados ao pagamento do ICMS."

As armas utilizadas para a política de atração de investimentos são diversas, como as concessões financeiras, estímulos para a infra-estrutura, incentivos burocráticos e principalmente os incentivos fiscais. Conforme VARSANO (1997, p.8), "As armas utilizadas na guerra fiscal do ICMS visam atrair empreendimentos para o território da unidade que as utiliza. São incentivos diversos, em geral de natureza financeiro-fiscal, que resultam na redução ou devolução parcial do imposto a recolher"

Durante a década de 1990, o alvo principal dos Estados brasileiros foram as montadoras de automóveis, contudo essas não foram os únicos segmentos a se aproveitar dos benefícios fiscais. Na metade da década de 1990, os benefícios fiscais concedidos pelos Estados brasileiros, no âmbito do ICMS, eram diversos, conforme demonstrado no QUADRO 1.1.

QUADRO 1.1 – BENEFÍCIOS FISCAIS E ESTADOS QUE OS CONCEDIAM EM MEADOS À DÉCADA DE 1990

Benefícios Fiscais	Isenção do ICMS para as novas empresas, sem produto similar no estado e durante determinado período	Isenção do ICMS para as micro e pequenas empresas	Redução de alíquota de ICMS (para situações e produtos específicos)	Prorrogação dos prazos de recolhimento do ICMS	Utilização de mecanismos de "diferimento" (recolhimento postergado do ICMS)	Utilização do crédito presumido(por estimativa do ICMS)
AC	*	*				
AL					*	
AM			*			
AP		*	*			
BA	*	*	*		*	*
CE		*				
DF				*		
ES		*	*	*		
GO			*	*		*
MA						
MT						
MS			*			*
MG		*				
PA		*	*			
PB		*	*		*	*
PR				*	*	*
PE		*			*	*
PI	*	*				
RJ		*		*		
RN						
RS						
RO					*	
RR		*	*		*	*
SC						
SP				*		
SE				*	*	
TO			*		*	

FONTE: CNI (1995)
NOTA: Extraído de BRITO e BONELLI (1997, p. 17)

Exemplificando os benefícios fiscais apontados no quadro acima, de acordo com BRITO e BONELLI (1997), na Bahia existiam três programas principais, o Programa de apoio à agroindústria, o Programa de desenvolvimento regional do pólo pesqueiro e o Programa de apoio à transformação industrial. O primeiro programa possibilitou o diferimento do ICMS em saídas de insumos e produtos agroindustriais, a isenção do ICMS para a polpa do cacau, e crédito fiscal do ICMS nas saídas interestaduais de carnes resultantes do abate de gado. O segundo programa concedeu redução da Base de Cálculo (BC) nas exportações pelos portos baianos de crustáceos. O último possibilitou o diferimento do ICMS nas entradas, para o momento em que ocorrer a saída, de concentrado de chumbo e outros metais, petróleo bruto, gás natural, argila e matérias-primas industriais.

O Ceará, de acordo com BRITO e BONELLI (1997), concedia isenção do ICMS para micro e pequenas empresas. O Distrito Federal fortaleceu sua atividade industrial, dilatou o prazo para cinco anos para o pagamento do ICMS de indústrias ou agroindústrias com projetos de inovação tecnológica, e para um ano para as empresas com projetos de ampliação e implantação. O Espírito Santo concedia dedução de 5% sobre o saldo devedor de ICMS para subscrição de ações e debêntures, a postergação do recolhimento do ICMS por prazos determinados, a postergação do pagamento do imposto sobre bens de capital importados ou adquiridos de outros estados brasileiros e a apuração por estimativa do ICMS para as micro e pequenas empresas. Minas Gerais, por sua vez, oferecia estímulos apenas para as micro e pequenas empresas, através da isenção do imposto.

Seguindo a mesma linha de raciocínio de BRITO e BONELLI (1997), os incentivos fiscais paranaenses visando a implantação de novas indústrias, projetos de expansão, reativação de indústrias paralisadas, e modernização tecnológica ocorrem através do Programa de Apoio ao Investimento Produtivo. O programa concede o diferimento de uma parcela do ICMS, dependendo da localização do estabelecimento, em até 48 vezes, dedução por um ano das despesas com Pesquisas e Desenvolvimento (P&D), e apropriação de até 10% do saldo devedor mensal do ICMS, com duração até

se extinguirem os créditos do imposto de aquisição de máquinas e equipamentos. Pernambuco concedia a seus contribuintes o diferimento do ICMS às empresas na aquisição de máquinas e equipamentos, e um tratamento diferenciado com concessão de crédito presumido do ICMS para microempresas.

Por último, conforme BRITO e BONELLI (1997), o Rio de Janeiro concedia prazos especiais, para o pagamento do ICMS, para indústrias ou agroindústrias que utilizassem tecnologia inovadora em projetos de implantação ou relocalização nas regiões norte, noroeste, nordeste e centro-oeste do Estado, incrementando no mínimo 50% da capacidade produtiva. Concedia redução do imposto em aquisições de máquinas e equipamentos para a disseminação de novas tecnologias, e tratamento diferenciado para as micro e pequenas empresas.

1.2 O ACIRRAMENTO DA GUERRA FISCAL ENTRE OS ESTADOS

Nesta última década os Estados brasileiros empenham-se cada vez mais em atrair novas empresas para seus Estados. O fenômeno da guerra fiscal vem acentuando-se cada vez mais, e os Estados que já concediam incentivos fiscais na década de 1990 reforçam os benefícios já existentes e ainda criam novos atrativos afim de aumentar a competitividade de seu mercado local perante o cenário nacional. Os Estados que até meados da década passada não haviam aderido à briga através de renúncias tributárias vêem-se obrigados a fazer parte da guerra fiscal. Para DULCI (2002), a guerra fiscal ganhou intensidade ao longo dos anos 90, principalmente após a segunda metade da década.

Conforme listado na Secretaria de Estado da Indústria do Comércio e Assuntos do Mercossul (SEIM), a partir de 2003 principalmente, o Estado do Paraná concedeu diversos benefícios fiscais para as indústrias locais e aquelas que desejaram instalar novas dependências em seu território. Em março de 2003 o Estado, através do Decreto n° 949, de 31 de março de 2003, concedeu diferimento parcial do ICMS para as operações internas entre contribuintes do imposto. As Operações sujeitas à alíquota de ICMS de 18%, ficam com o pagamento diferido em 33,33%, e as mercadorias sujeitas

a alíquota de 25% ficam com o pagamento diferido em 55,56%, resultando em uma carga tributária de 12% para essas operações.

O Decreto n° 950, de 31 de março de 2003, conforme a SEIM, dispensou o pagamento do ICMS, incidente sobre a importação de bens de capital e de insumos, componentes, peças e partes importadas, no momento do desembaraço aduaneiro. O Decreto n° 1.102/2003 possibilitou aos contribuintes transferirem o saldo credor de ICMS acumulado a terceiros, favorecendo as empresas exportadoras. O Decreto n° 1.465 regulamentou o Programa Bom Emprego, aumentando o prazo para o recolhimento do ICMS, de acordo com o município onde está localizado a companhia, gerado por implantação, reativação ou expansão de estabelecimento industrial. O Decreto paranaense 6.144/2006, regulamentou o incentivo oferecido às importações efetuadas por portos e aeroportos paranaenses, o ICMS incidente sobre a importação de matéria-prima, materiais intermediários e bens do ativo fixo, exigível no ato do desembaraço aduaneiro foi reduzido para 3%, diferindo o restante do imposto para o momento em que ocorrer a saída da mercadoria.

Existem ainda mais três benefícios fiscais paranaenses listados pela SEIM, o diferimento do pagamento do ICMS devido nas faturas de energia elétrica, o diferimento do imposto, a critério do fornecedor, em aquisições de máquinas e equipamentos de fabricantes paranaenses, destinados ao ativo permanente do adquirente, e por último, a isenção, e ou, redução do ICMS devido pelas micro e pequenas empresas enquadradas no Simples Nacional.

Com a ampliação de benefícios fiscais, e criação de novos incentivos por parte de alguns Estados, a guerra fiscal ganhou forças a partir do final da década de 1990. Estados que até meados da década passada não haviam aderido ao conflito tributário passaram criar mecanismos para atrair novas empresas para seus territórios, como o Estado de Santa Catarina.

A Lei 10.169 de 12 de julho de 1996 institui a Zona de Processamento de Produtos Florestais (ZPF), conforme esta Lei, as etapas pertinentes à industrialização da madeira, de empresas localizadas na ZPF, terão alíquota diferenciada para o ICMS. De acordo com a Lei 10.789, de 03 de julho de 1998, o Estado concede prazos

adicionais para o recolhimento do ICMS para empresas que mantenham a regularidade no pagamento do imposto. De acordo com a Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina (SEF/SC), o Estado concede ainda diversos outros benefícios para os contribuintes do ICMS[1], dentre os quais, os principais atrativos para a instalação, expansão, e geração de empregos e renda são o Pró-emprego e o Programa de Desenvolvimento da Empresa Catarinense (PRODEC).

[1] Ver ANEXO 1

2 ESTUDO DE CASO

O Distrito Federal, até meados da década de 1990, oferecia aos seus contribuintes apenas a prorrogação de prazos para o recolhimento do ICMS como forma de incentivo fiscal. Com o acirramento da guerra fiscal entre os Estados brasileiros, o Distrito Federal instituiu diversos tratamentos diferenciados no âmbito do ICMS para empresas localizadas, e as que pretendem se instalar em seu território. A fim de demonstrar os efeitos da guerra fiscal entre os Estados brasileiros, demonstra-se estudo de caso acerca do benefício fiscal denominado Termo de Acordo de Regime Especial do Distrito Federal (TARE), oferecido pelo Distrito Federal, e o impacto tributário causado em outras Unidades da Federação.

Através do Decreto 25.372 de 23/11/2004, denominado regulamento do TARE, substituindo o regime normal de apuração do ICMS, o governo do Distrito Federal instituiu o Termo de Acordo de Regime Especial do Distrito Federal, possibilitando aos contribuintes inscritos nas atividades de comércio atacadista, distribuidor, produtores ou industriais utilizar percentuais de abatimento sobre as saídas, substituindo os créditos de entrada.

Conforme o Decreto 25.372 de 23/11/2004, o benefício fiscal em estudo concede crédito presumido de ICMS calculado sobre o valor das saídas que o contribuinte realizar, em detrimento do crédito das entradas. O crédito do imposto das entradas de produtos enquadrados no TARE deve ser integralmente estornado da escrita fiscal da empresa, e sempre que o beneficiário efetuar as saídas dessas mercadorias, calculará um percentual de crédito presumido do imposto, nos termos da Portaria da Secretaria da Fazenda do DF n.º 384/2001, abatendo o saldo encontrado total de ICMS apurado na operação.

Essa sistemática de apuração do ICMS, de acordo com o regulamento do TARE é concedida através de Termo de Acordo de Regime Especial entre a empresa solicitante e o Distrito Federal, com prazo limitado a 31 de dezembro de 2014.

Segundo o Decreto 25.372 de 23/11/2004, para obter a concessão do benefício, o contribuinte deve atender ao número mínimo de funcionários por mês, em relação ao

faturamento anual da empresa, ou o capital subscrito, dependendo do tempo de permanência no Distrito Federal. As empresas com 1 ano ou mais de funcionamento no DF, na data de celebração do Termo de Acordo de Regime Especial, deverão atender aos números mínimos de funcionários em relação ao faturamento anual da empresa, destacados na Tabela 2.1.

TABELA 2.1 RELAÇÃO FUNCIONÁRIOS/FATURAMENTO

FATURAMENTO ANUAL	N.º DE EMPREGADOS
R$ 0,00 até R$ 199.348,49	3
R$ 199.348,50 até R$ 478.845,00	5
R$ 478.845,01 até R$ 957.690,00	10
R$ 957.690,01 até R$ 1.915.380,00	15
R$ 1.915.380,01 até R$ 4.788.450,00	23
R$ 4.788.450,01 em diante	35

Fonte: Decreto do DF 25.372 de 23/11/2004
Nota: Elaboração própria

As empresas com menos de 1 ano de funcionamento no DF, na data de celebração do Termo de Acordo de Regime Especial, deverão atender aos números mínimos de funcionários em relação ao capital subscrito na companhia, destacados na Tabela 2.2.

TABELA 2.2 RELAÇÃO FUNCIONÁRIOS/CAPITAL SUBSCRITO

CAPITAL SUBSCRITO	N.º DE EMPREGADOS
R$ 0,00 a R$ 58.631,91	2
R$ 58.631,92 até R$ 117.263,82	5
R$ 117.263,83 até R$ 293.159,55	10
R$ 293.159,56 até R$ 410.423,37	15
R$ 410.423,38 em diante	20

Fonte: Decreto do DF 25.372 de 23/11/2004
Nota: Elaboração própria

Conforme o regulamento do TARE, o contribuinte instalado a mais de 1 ano no DF que não cumprir a relação mensal número de empregados/faturamento, bem como o contribuinte instalado a menos de 1 ano no DF que não cumprir a relação mínima de empregados/capital subscrito na empresa, desde que a relação requerida

seja superior ou igual a 0,1 (um décimo) do exigido, observado o minimo de 2 funcionários, poderá optar pela contribuição mensal ao Fundo para Geração de Emprego e Renda do Distrito Federal (FUNGER/DF).

As empresas que aderirem ao TARE, de acordo com o Decreto 25.372/2004 devem destinar 0,5% do seu faturamento mensal para o Programa de Incentivo à Arrecadação e Educação Tributária (PINAT). O recolhimento será efetuado através de Documento de Arrecadação (DAR), observando o artigo 10° do Decreto do Distrito Federal n° 25.372 de 2004.

Para aderir ao TARE, a empresa solicitante deverá obter declaração da Diretoria de Informática da Secretaria da Fazenda do Distrito Federal de que está apto a disponibilizar em meio magnético, por transmissão eletrônica na freqüência e *layout* exigidos, as informações constantes dos documentos fiscais por ela emitidos.

Após obter a declaração de que está apto a prestar as informações em meio magnético nos termos exigidos pelo fisco, o contribuinte interessado em ingressar no TARE deve preencher o "Modelo de Requerimento para Adesão ao Tare Atacadistas", disponível no site da Secretaria da Fazenda do Distrito Federal.

O último passo para a obtenção do regime especial de apuração do ICMS, de acordo com o regulamento do tratamento especial, é a convocação do contribuinte para assinar o Termo de Acordo entre a empresa solicitante e a Secretaria da Receita Estadual do distrito Federal.

2.1 EFEITOS FISCAIS DO TARE

Para ilustrar os efeitos fiscais do TARE, considera-se uma empresa de biscoitos, denominada Biscoitos LTDA, localizada no Estado do Paraná que aufira um rendimento bruto anual de R$ 495.000.000. Ao longo do ano essa empresa efetua vendas para 10 (dez) redes de supermercados, localizadas em estados brasileiros distintos, Bahia, Distrito Federal, Espirito Santo, Goiás, Minas Gerais, Paraná, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo. As vendas anuais para cada rede de supermercado é de R$ 49.500.000.

O custo de produção da empresa considerando matéria-prima, material primário e material secundário, é de R$ 300.000.00, sendo que todos os fornecedores da Biscoitos LTDA situam-se no Estado do Paraná. Como base para representação do efeito fiscal do TARE tem-se uma empresa com R$ 495.000.000 de rendimento bruto, sendo que R$ 300.000.000 é o custo de produção, R$ 150.000.000 destinados a outros custos e despesas empresariais, e R$ 45.000.000 de lucro, ou seja, 10% de margem de valor agregado.

2.1.1 Tributação Normal

A Lei número 11.580 de 14/11/1996, do Estado do Paraná, dispõe quanto ao imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ou seja, é a Lei orgânica do ICMS no Estado do Paraná. Esta Lei é regulamenta pelo Decreto do Estado do Paraná n° 1.980 de 21 de dezembro de 2007, denominado Regulamento do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (RICMS-PR).

O artigo 15°, do RICMS-PR, prevê que a alíquota do ICMS será de 12% para prestações e operações interestaduais, destinadas a contribuintes localizados nos Estados de Minas Gerais, Rio Grande do Sul, Rio de Janeiro, Santa Catarina e São Paulo, e de 7% em prestações e operações interestaduais, destinadas a contribuintes localizados nos Estados brasileiros não citados acima, excluindo o Paraná. O artigo 14°, inciso VI da norma legal supracitada, prevê que a alíquota de ICMS utilizada para as operações internas ao Estado do Paraná, com biscoitos, será de 18%. Contudo, o artigo 96, inciso I, do RICMS-PR, dispõe que as operações internas entre contribuintes do ICMS, sujeitas a alíquota de 18% gozarão de um diferimento parcial de 33,33% do pagamento do imposto, para o momento em que ocorrer uma saída a consumidor final dos produtos, benefício fiscal concedido pelo Decreto n° 949, de 31 de março de 2003, citado no capítulo anterior.

Tendo em vista o princípio da não-cumulatividade, o artigo 22 do RICMS-PR dispõe que:

> Art. 22. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou por outra unidade federada, apurado por um dos seguintes critérios:
> I - por período;
> II - por mercadoria ou serviço à vista de cada operação ou prestação;
> III - por estimativa, para um determinado período estabelecido na legislação, em função do porte ou da atividade do estabelecimento.

No ano fiscal, a Biscoitos LTDA adquire R$ 300.000.000 em matéria-prima, material primário e material secundário, sendo que todos os seus fornecedores encontram-se no Estado do Paraná. Conforme o destacado quanto ao regime da não-cumulatividade, o ICMS recolhido pelos fornecedores da Biscoitos, poderá ser aproveitado como crédito do ICMS pela companhia. A Tabela 2.3 demonstra a tributação na aquisição de insumos pela Biscoitos LTDA, e o montante de crédito de ICMS a ser aproveitado anualmente.

TABELA 2.3 CRÉDITO DE ICMS A SER APROPRIADO

AQUISIÇÃO	VALOR	ALÍQUOTA ICMS	VALOR ICMS	DIFERIMENTO	ICMS
Matéria-prima	150.000.000	18%	27.000.000	33,33%	18.000.000
Insumos	100.000.000	18%	18.000.000	33,33%	12.000.000
Material de Embalagem	50.000.000	18%	9.000.000	33,33%	6.000.000
TOTAL	300.000.000		54.000.000		36.000.000

NOTA: Elaboração própria

O total de crédito de ICMS a ser apropriado pela Biscoitos LTDA resulta da aplicação da alíquota de 18%, alíquota interna ao Estado do Paraná, sobre o valor de aquisição das mercadorias, menos 33,33% de diferimento do imposto, em operações internas ao Estado, previsto no artigo 96 do regulamento do ICMS. Como a sistemática de apuração do ICMS é não cumulativa, o ICMS pago pelos fornecedores torna-se um ativo para a Biscoitos, podendo ser compensado com futuras operações.

Assim, nas aquisições de insumos, matéria-prima e material de embalagem, a companhia registra o ICMS recolhido por seus fornecedores como um ativo, ou seja, crédito de ICMS, resultando em R$ 36 milhões por ano.

Neste primeiro momento, a Biscoitos LTDA efetua vendas diretas para seus clientes. O total de vendas anuais da companhia, resulta em um montante de R$ 495.000.000, destinados para os Estados da Bahia, Distrito Federal, Espírito Santo, Goiás, Minas Gerais, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Santa Catarina, São Paulo e o próprio Paraná[2], sendo que todas as vendas resultam em um montante anual de R$ 49.500.000 para cada Estado. O débito do ICMS resulta da aplicação das alíquotas, interna e interestaduais, descritas anteriormente, sobre o valor de venda ou transferência das mercadorias. A Tabela 2.4 demonstra o cálculo do ICMS devido nas operações de vendas da Biscoitos.

TABELA 2.4 DÉBITO ICMS OPERAÇÃO NORMAL

DESTINO	VALOR DA OPERAÇÃO	ALÍQUOTA ICMS	VALOR ICMS	DIFERIMENTO	ICMS
Bahia	49.500.000	7%	3.465.000	0%	3.465.000
Distrito Federal	49.500.000	7%	3.465.000	0%	3.465.000
Espírito Santo	49.500.000	7%	3.465.000	0%	3.465.000
Goiás	49.500.000	7%	3.465.000	0%	3.465.000
Minas Gerais	49.500.000	12%	5.940.000	0%	5.940.000
Paraná	49.500.000	18%	8.910.000	33,33%	5.940.000
Rio de Janeiro	49.500.000	12%	5.940.000	0%	5.940.000
Rio Grande do Sul	49.500.000	7%	3.465.000	0%	3.465.000
Santa Catarina	49.500.000	12%	5.940.000	0%	5.940.000
São Paulo	49.500.000	12%	5.940.000	0%	5.940.000
TOTAL	495.000.000				47.025.000

Nota: Elaboração própria

A apuração do ICMS é mensal e não cumulativa, os débitos são compensados com os créditos calculados mensalmente pela companhia, resultando em um montante

[2] Ver ANEXO 2

anual de ICMS a recolher de R$ 11.025.000, ou seja, o total do saldo devedor de ICMS, R$ 47.025.000, diminuído do total do saldo credor do imposto, R$ 36.000.000.

2.1.2 Tributação através do TARE

Para aproveitar os benefícios concedidos pelo TARE, a proposta é que a Biscoitos LTDA abra um Centro de Distribuição (CD) localizado no Distrito Federal. A operação de venda consistirá em três etapas, iniciando pela produção, transferência de toda a produção para a nova filial da companhia no Distrito Federal, e venda para as redes de supermercados.

O processo de industrialização inicia-se com a aquisição de matéria-prima, material primário e material secundário utilizado no processo produtivo por parte da Biscoitos LTDA, totalizando um custo bruto anual de R$ 300.000.000. Esta primeira etapa, permanece idêntica ao regime normal de tributação de ICMS, demonstrado no item anterior, resultando em R$ 36.000.000 de crédito de ICMS, conforme demonstrado anteriormente na Tabela 2.3 a ser apropriado pela Biscoitos, e compensado em operações posteriores.

Na segunda etapa desta forma de tributação, a companhia cria uma nova logística de venda, onde toda a produção da companhia paranaense é transferida para o centro de distribuição localizado no DF. Conforme descrito anteriormente, todas as operações originadas no Paraná, destinadas ao Distrito Federal tem o ICMS calculado com alíquota de 7%, previsto no artigo 14, inciso II, do RICMS-PR. O débito de ICMS gerado nesta fase da operação está demonstrado na Tabela 2.5.

TABELA 2.5 DÉBITO DE ICMS NA TRANSFERÊNCIA PARA O DF

DESTINO	VALOR DA OPERAÇÃO	ALÍQUOTA ICMS	VALOR ICMS
Distrito Federal	450.000.000	7%	31.500.000

Nota: Elaboração própria

A transferência é feita pelo valor de custo dos produtos, sem o percentual de lucro da companhia, totalizando um débito de ICMS de R$ 31.500.000. Assim, a Biscoitos gera um saldo credor anual de ICMS em seu ativo de R$ 4.500.000, ou seja,

R$ 36.000.000 de crédito do imposto diminuído do débito anual do mesmo. Esse ativo, conforme o benefício concedido pelo Decreto n° 1.102/2003, listado pela SEIM, poderá ser comercializado com outros contribuintes do ICMS no Paraná, ou utilizado para pagamento de fornecedores.

O ICMS do DF é regulamentado pelo Decreto do Distrito Federal 18.955 de 22 de dezembro de 1997, o Regulamento do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (RICMS-DF). Como o regime de apuração do ICMS é não cumulativo, o artigo 51 do RICMS-DF prevê que os R$ 31.500.00 recolhidos ao estado do Paraná, podem ser apropriados como crédito na entrada dos produtos no CD da Biscoitos localizado no Distrito Federal. Contudo, a alínea a do parágrafo 4° do artigo 1° do Decreto do Distrito Federal 25.372 de 2004, prevê que as empresas enquadradas no TARE, não gozarão de crédito do imposto na entrada das mercadorias, ou seja, elas devem renunciar ao crédito fiscal para poder aproveitar o benefício.

Todas as vendas da Biscoitos LTDA serão centralizadas no Centro de Distribuição localizado no Distrito Federal, ou seja, toda a produção da indústria paranaense é transferida para o DF, e revendido para os clientes nos diversos Estados brasileiros[3]. Na última etapa do processo logístico envolvendo o centro de distribuição da Biscoitos LTDA, a revenda dos produtos anteriormente transferidos, a companhia aplica sobre o valor do produto sua margem de lucro. A alíquota de ICMS para operações interestaduais, originadas no Distrito Federal, com biscoitos é de 12 %, conforme o artigo 46, inciso I, alínea a do RICMS-DF, e de 17% para operações internas, prevista no inciso II, alínea c do mesmo artigo. A Tabela 2.6 demonstra o cálculo do débito de ICMS anual nas operações de vendas originadas no DF.

[3] Ver ANEXO 3

TABELA 2.6 DÉBITO DE ICMS NO DISTRITO FEDERAL

DESTINO	VALOR DA OPERAÇÃO	ALÍQUOTA ICMS	VALOR ICMS
Bahia	49.500.000	12%	5.940.000
Distrito Federal	49.500.000	17%	8.415.000
Espírito Santo	49.500.000	12%	5.940.000
Goiás	49.500.000	12%	5.940.000
Minas Gerais	49.500.000	12%	5.940.000
Paraná	49.500.000	12%	5.940.000
Rio de Janeiro	49.500.000	12%	5.940.000
Rio Grande do Sul	49.500.000	12%	5.940.000
Santa Catarina	49.500.000	12%	5.940.000
São Paulo	49.500.000	12%	5.940.000
TOTAL	495.000.000		61.875.000

Nota: Elaboração própria

Conforme descrito anteriormente, em substituição ao regime normal de tributação, o TARE concede crédito presumido de ICMS nas saídas de mercadorias. O item 1 da Portaria Secretário de Fazenda e Planejamento do Distrito Federal n° 384 de 03 de agosto de 2001, prevê que o crédito presumido de ICMS em operações internas, sujeitas a alíquota de 17%, é de 16%, e o crédito presumido do ICMS em operações interestaduais, sujeitas a alíquota de 12%, é de 11%. A Tabela 2.7 demonstra o cálculo do crédito presumido anual do ICMS nas operações de vendas da Biscoitos LTDA.

TABELA 2.7 CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS - CONTINUA

DESTINO	VALOR DA OPERAÇÃO	ALÍQUOTA ICMS	ALÍQUOTA CRÉDITO PRESUMIDO ICMS	CRÉDITO PRESUMIDO
Bahia	49.500.000	12%	11%	5.445.000
Distrito Federal	49.500.000	17%	16%	7.920.000
Espírito Santo	49.500.000	12%	11%	5.445.000
Goiás	49.500.000	12%	11%	5.445.000
Minas Gerais	49.500.000	12%	11%	5.445.000
Paraná	49.500.000	12%	11%	5.445.000

TABELA 2.7 CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS – CONTINUAÇÃO

DESTINO	VALOR DA OPERAÇÃO	ALÍQUOTA ICMS	ALÍQUOTA CRÉDITO PRESUMIDO ICMS	CRÉDITO PRESUMIDO
Rio de Janeiro	49.500.000	12%	11%	5.445.000
Rio Grande do Sul	49.500.000	12%	11%	5.445.000
Santa Catarina	49.500.000	12%	11%	5.445.000
São Paulo	49.500.000	12%	11%	5.445.000
TOTAL	495.000.000			56.925.000

Nota: Elaboração própria

A carga tributária anual do Centro de Distribuição da Biscoitos LTDA será de R$ 4.950.000, resultante do total de ICMS a pagar, R$ 61.875.000, diminuído do total de crédito presumido. Levando em consideração o ICMS que deveria ser pago no regime normal de apuração, a companhia deixaria de desembolsar R$ 6.075.000 de ICMS através do TARE. Considerando ainda o saldo credor de ICMS no Paraná, a carga tributária anual final da Biscoitos LTDA seria de R$ 1.575.000, uma economia de 85,71% de ICMS em relação ao regime normal de apuração do ICMS.

3 EFEITOS DA GUERRA FISCAL

A busca dos governantes estaduais por novos investimentos em seus respectivos territórios causa a locomoção de empresas entre os Estados brasileiros, bem como a descentralização de indústrias já sedimentadas em uma determinada localização. A realocação de empresas através do território brasileiro, agrava o déficit fiscal dos Estados, consequentemente, influenciando a política alocativa dos recursos financeiros estaduais.

De acordo com GIAMBIAGI e ALÉM (2000), os bens de uso público não são fornecidos pelo setor privado de forma compatível com as necessidades da sociedade, pois os consumidores não pagam pela utilização desses bens. Assim, o governo exerce a função alocativa dos recursos, determinando o tipo e a quantidade de bens públicos a serem ofertados, e calculam o nível de contribuição de cada consumidor. O financiamento dos bens públicos se dá de forma compulsória, através de impostos cobrados pelo governo.

Conforme VARSANO (1997), os impostos geram mudanças no comportamento dos agentes econômicos, afetando a alocação de recursos, impondo custos à sociedade. A tributação é justificada na medida em que o benefício gerado à sociedade, pelo uso público de recursos obtidos através da arrecadação, é maior que seu custo de oportunidade, medido pelo benefício social do melhor uso privado dos recursos, somado ao custo da tributação. Não há justificativa, para o benefício fiscal, se não há mérito na tributação, não deve haver renúncia fiscal, e sim extinção do imposto.

Com a evolução da guerra fiscal, de acordo com DULCI (2002), devido a diversidade econômica e política entre os Estados brasileiros, os Estados mais industrializados e de maior peso perante a federação têm competido pelas maiores companhias, geralmente multinacionais, e os demais Estados têm disputado basicamente as companhias de capital nacional, em diversos setores produtivos diferentes. Graças a essa competição, os setores industriais e diversas empresas locomovem-se pelo território brasileiro, atrás de benefícios fiscais.

O primeiro exemplo a ser lembrado no processo de realocação das empresas através do território brasileiro, devido à guerra fiscal são as montadoras de automóveis. Conforme ARBIX (2000), as empresas mais cobiçadas por governadores e prefeitos, são as corporações pertencentes ao setor automotivo. A estabilidade econômica e a liberalização de fluxos de capitais, somadas ao alto grau de proteção e aos benefícios fiscais concedidos a esse setor, tornaram muito atrativos os Investimentos Diretos Estrangeiros (IDE). Em 1994, junto com o Plano Real, nasceu um Novo Regime Automotivo, devido à internacionalização da economia brasileira, e ao tratamento privilegiado ao setor. O novo regime visava a atração e construção de novas companhias, manter em funcionamento as empresas do segmento já existentes, reestruturação das empresas brasileiras do segmento, e consolidar o Mercado Comum do Sul (MERCOSUL), reforçando o Brasil como sua peça-chave.

Para BRITO e BONELLI (1997, p.14):

> Os principais beneficiários da redução do ICMS (logo, da guerra fiscal travada pelos estados) são empresas multinacionais montadoras de automóveis. Não é uma especulação descabida supor que essas empresas viriam instalar suas fábricas no país mesmo se os incentivos fiscais estaduais não existissem. Com a disputa, essas empresas estão tendo a oportunidade de instalar suas fábricas-filiais muitas vezes com custo próximo de zero. Assim, os maiores ganhadores com a guerra fiscal são, possivelmente, as empresas multinacionais montadoras de automóveis. Os estados poderiam até ser, ironicamente, os perdedores: não conhecemos nenhum estudo ou estimativa em nível estadual de custo-benefício que coteje o aumento do nível de atividade (isto é, criação de renda e de emprego) nas regiões em que as fábricas se instalam com a renúncia fiscal e os custos (em infra-estrutura na porta da fábrica, energia elétrica, água e saneamento básico, doação de terrenos etc.) necessários para atraí-las.

Seguindo a linha de pensamentos de ARBIX (2000), em 1996 aderiram ao Novo Regime Automotivo 16 grandes montadoras, 150 fábricas de autopeça e 29 empresas de outros setores automotivos. O Novo Regime Automotivo ampliou o poder de barganha das montadoras perante as políticas fiscal e tributária do setor, nas políticas de desenvolvimento regional, nas relações de trabalho e na guerra fiscal. Com o fortalecimento da indústria automotiva, vários Estados foram beneficiados.

QUADRO 3.1 – IDE'S. NOVAS MARCAS E NOVAS PLANTAS

LOCAL	MONTADORA/PAÍS DE ORIGEM	ANO DE OPERAÇÃO	INVESTIMENTO	CAPACIDADE
São Paulo				
São Bernardo	BMW/Alemanha	1998	150	15.000
São Carlos	VW/Alemanha	em operação	250	300.000
Mogi das Cruzes	GM/EUA	paralisada	150	-----
Indaiatuba	Toyota/Japão	1999	150	15.000
Sumaré	Honda/Japão	em operação	100	30.000
Itu	Kia/ Coréia	paralisada	50	10.000
Bahia				
Camaçari	Ford/EUA	2000	1.300	250.000
Goiás				
Catalão	Mitsubishi/Japão	1998	35	10.000
Paraná				
S. José dos Pinhais*	Renault/Nissan-França/Japão	2001	200	-----
S. José dos Pinhais	Renault/França	1999	750	100.000
S. José dos Pinhais	VW/Audi – Alemanha	1999	600	120.000
Campo Largo*	Chrysler/BMW-EUA/Alemanha	2000	600	400.000
Campo Largo	Chrysler/EUA	1998	315	12.000
Minas Gerais				
Juiz de For a	Daimler/Alemanha	1999	820	70.000
Betim*	Fiat/Itália	1998	500	100.000
Sete Lagoas	Iveco/Itália	1998	250	20.000
Belo Horizonte	Fiat/Itália	1999	2000	100.000
Rio de Janeiro				
Porto Real	Peugeot/França	2000	600	100.000
Rezende	VW/Alemanha	em operação	250	50.000
Rio Grande do Sul				
Gravataí	GM/EUA	1999	600	120.000
Caxias do Sul	Navistar/EUA	1998	50	5.000

FONTE: ARBIX e RODRIGUEZ – POSE (1999)

* Produção de Motores; ** Produção de Autopeças. Obs. Investimento em milhões de US$.

A descentralização das empresas do segmento automotivo ocorreu por vários fatores, como por exemplo os custos trabalhistas, o nível de organização sindical, entre outros, contudo, um dos principais motivos foram os incentivos fiscais propostos pelos Estados e Municípios brasileiros. Conforme o demonstrado na Tabela 3.1 as empresas do segmento automotivo difundiram-se entre os Estados brasileiros, principalmente no

Paraná, Minas Gerais, Goiás, Rio Grande do sul, Bahia e Rio de Janeiro, com uma ênfase maior nos estados do Sul e sudeste brasileiro, conforme visualizado na Ilustração 3.1.

ILUSTRAÇÃO 3.1 – DISTRIBUIÇÃO TERRITORIAL DOS INVESTIMENTOS CREDENCIADOS NO NOVO REGIME AUTOMOTIVO (1996-2001) POR ESTADO

FONTE: RODRÍGUEZ – POSE e ARBIX (2001)

Conforme ARBIX (2000, p.98):

> As principais vencedoras da guerra fiscal são as empresas multinacionais, às quais se destinam os maiores incentivos. As grandes empresas nacionais arranjam-se, pelo volume de vendas internas, mas perdem relativamente se não receberem incentivos. Já os micro e pequenos empresários perdem em competitividade de seus concorrentes dos estados que adotam esquemas de incentivo. Estabelece-se uma situação de franca desigualdade: enquanto algumas empresas poderosas são beneficiadas, as demais são oneradas com a carga normal de impostos, que tendem a considerar muito alta (porque mal distribuída), queixando-se ainda dos governos por um tratamento que identifica inadimplência com sonegação. Nesse sentido, não surpreende o avanço da economia informal, que corresponde a fatia substancial das atividades econômicas no Brasil.

Os benefícios concedidos pelos Estados brasileiros influenciam diretamente na decisão de localização da empresa. Para PRADO (1999, p.3):

> É freqüente, (...), atribuir-se às iniciativas e programas estaduais um papel determinante na decisão de uma empresa sobre onde sediar sua atividade produtiva. Esta suposição implícita de um elevado poder de interferência e alavancagem dos incentivos é, muitas vezes, levada ao extremo – evidente nas justificativas retóricas dos governos – de sustentar que estes programas criam novos investimentos que, na sua ausência, não existiriam.

No Curto prazo, os Estados com maior poder econômico ganham com a guerra fiscal, contudo no longo prazo, a guerra significa apenas uma renúncia aos impostos. Para BONELLI (2001, p.9) :

> com o tempo, os estados de menor poder financeiro perdem a capacidade de prover os serviços e a infra-estrutura necessários às empresas para produzir e escoar a produção devido à renúncia fiscal. As batalhas da "guerra fiscal" são vencidas, naturalmente, pelos estados de maior poder financeiro. De outro lado, com a generalização dos benefícios fiscais — todos os estados concedendo incentivos semelhantes — estes perdem seu poder de incentivo, pois dependem de diferenças na tributação. Assim, a guerra fiscal transforma os incentivos em simples renúncias de arrecadação. No entanto, no curto prazo há ganhos para os estados mais ágeis na captação de empresas.

No decorrer do tempo, a guerra fiscal compromete a competitividade das empresas que não se aproveitam de benefícios fiscais, e distorce, ainda, a função alocativa dos governos, influenciando as tendências de gastos públicos. Conforme ARBIX (2000), a disputa fiscal compromete as tentativa de se chegar a um equilíbrio fiscal, distorcendo a competição entre as empresas e diminuindo o investimento privado, diminuição que passa a ser compensada através dos gastos públicos. A guerra

fiscal além de acirrar a deterioração de uma região em função do desenvolvimento de outra, gera desperdícios de recursos públicos.

Para VARSANO (1997), o déficit fiscal existente no Brasil é em grande parte resultado do desequilíbrio das contas públicas estaduais, resultante da guerra fiscal entre os Estados, e o governo central deve adotar uma posição contrária a ela. Conclui-se, portanto, que no âmbito do governo central, o país perde com a disputa entre os Estados.

3.1 O PROTECIONISMO DOS ESTADOS

A guerra fiscal distorce a competitividade entre as empresas localizadas em Estados brasileiros distintos, e ainda prejudica o princípio do cálculo do ICMS do Estado de origem, pois, o principio da não cumulatividade prevê que o imposto devido no Estado de origem da mercadoria será crédito no Estado de destino. Porém, o imposto devido, nem sempre é o imposto efetivamente recolhido. No capítulo anterior demonstrou-se um caso onde o crédito presumido do ICMS concedido pelo Distrito Federal, será escriturado em conta gráfica do contribuinte, assim o adquirente da mercadoria tomará o crédito do imposto no valor total, destacado em nota fiscal, mas o remetente da mercadoria será beneficiado, pagando menos imposto que o devido Para ARBIX (2000), a disputa entre os Estados distorce a competição no mercado.

Tentando amenizar essa distorção da competitividade, e proteger seus mercados internos, diversos Estados brasileiros publicaram normas inibindo a aquisição interestadual de mercadorias beneficiárias de incentivos ficais. O Estado de São Paulo foi o pioneiro nesta ferramenta, publicando o Comunicado CAT n° 36 de 29 de julho de 2004.

O Comunicado limita o crédito de ICMS em São Paulo ao montante efetivamente pago no Estado de origem da mercadoria, ou seja, o adquirente de mercadorias, provenientes de outros Estados da Federação, beneficiárias de incentivos fiscais, só poderão apropriar crédito do imposto em relação ao valor do ICMS pago no Estado de origem, e não em relação ao valor devido.

> 1 - o crédito do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, correspondente à entrada de mercadoria remetida ou de serviço prestado a estabelecimento localizado em território paulista, por estabelecimento localizado em outra unidade federada que se beneficie com incentivos fiscais indicados nos Anexos I e II deste comunicado, somente será admitido até o montante em que o imposto tenha sido efetivamente cobrado pela unidade federada de origem;
> 2 - o crédito do ICMS relativo a qualquer entrada de mercadoria ou recebimento de serviço com origem em outra unidade federada somente será admitido ou deduzido, na conformidade do disposto no item 1, ainda que as operações ou prestações estejam beneficiadas por incentivos decorrentes de atos normativos não listados expressamente nos Anexos I e II. (Comunicado CAT nº 36 de 29 de julho de 2004)

O comunicado cita diversos benefícios fiscais em seu anexo I que já foram objeto de Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIN) do Estado de São Paulo contra alguns benefícios fiscais, e exemplifica, em seu anexo II, diversos outros benefícios que não serão aceitos por São Paulo. Além disso, o item 2 do Comunicado prevê que todos os outros benefícios não listados em seus anexos não serão aceitos.

3.2 NECESSIDADE DA REFORMA TRIBUTÁRIA

As distorções causadas pela guerra fiscal entre os estados, frente a função alocativa do imposto, e o sistema de preços, torna inevitável uma reforma tributária quanto ao ICMS. Segundo VARSANO (1997, p.15):

> Do ponto de vista nacional, o ICMS é hoje um imposto sobre o consumo; mas, na ótica de cada estado, é um híbrido — parte imposto sobre a produção do estado, e parte sobre o seu consumo. Como a mobilidade dos fatores de produção, especialmente a do capital, é muito maior que a dos consumidores, o imposto sobre a produção é arma muito mais poderosa na guerra fiscal que o de consumo. A minimização do estímulo para dela participar requer que se transforme o ICMS em um imposto sobre consumo também do ponto de vista do governo estadual. Para tanto, basta adotar o princípio de destino para a tributação dos fluxos interestaduais, a exemplo do que já se faz no comércio exterior.

Em fevereiro de 2008, o ministro da fazenda Guido Mantega apresentou a Proposta de Emenda à Constituição (PEC) para a reforma tributária. A interpretação da Reforma tributária proposta em 2008 é realizada na Cartilha da Reforma Tributária divulgada pelo Ministério da Fazenda. A reforma visa simplificar o sistema tributário

nacional, acabar com a guerra fiscal entre os Estados, desonerar a cadeia tributária, eliminar as distorções causadas pelos tributos, aprimorar a política de desenvolvimento regional e melhorar a qualidade de relação entre os entes federados.

A proposta indica que o sistema tributário brasileiro é muito complexo, principalmente no caso dos tributos indiretos, o IPI, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), a contribuição para os Programas de Integração Social (PIS), a CIDE-combustíveis, o ICMS e o Imposto Sobre Serviços (ISS).

Segundo o Ministério da Fazenda, o modelo tributário em vigor no Brasil implica um alto custo burocrático para as empresas apurarem e recolherem seus impostos. A incidência cumulativa de ISS e da CIDE-combustiveis, meio de incidência onde o imposto pago não gera crédito para as etapas seguintes, distorcem a economia gerando ineficiência da estrutura produtiva, custo para novos investimentos e exportações, e favorecimento às importações. No âmbito dos impostos indiretos, o custo dos investimentos é elevado por causa do tempo para a recuperação dos créditos dos impostos, podendo alterar de acordo com a situação financeira da empresa.

Para o Ministério da Fazenda, o ICMS apresenta diversos problemas graças a sua forma de cobrança, onde uma parte do ICMS recolhido é devido ao estado de origem das mercadorias, e outra no Estado de destino. Um dos problemas é a falta de ressarcimento do ICMS acumulado por empresas exportadoras, levando o Brasil a perder investimentos para outros países. No entanto um dos principais problemas é a guerra fiscal entre os Estados através do ICMS, gerando altas distorções econômicas, prejudicando o desenvolvimento do País como um todo.

A guerra fiscal gera uma série de inseguranças para os investidores, pois as empresas não sabem se seus concorrentes receberão um benefício fiscal comprometendo sua competitividade perante o mercado, retroagindo o nível de investimentos, prejudicando os consumidores. Outros prejuízos da guerra fiscal são os benefícios favorecendo as importações, deteriorando a produção nacional. A guerra fiscal gera uma ineficiência econômica.

Na ótica federal a proposta visa substituir a Cofins, o PIS, a CIDE-combustíveis, e a Contribuição sobre folha para o Salário Educação por um novo Imposto Sobre o Valor Adicionado (IVA-F), e incorporar a CSLL ao imposto de renda. O IPI seria simplificado, com uma tributação seletiva, utilização como instrumento de política industrial e uma utilização como instrumento de política regional.

No âmbito estadual a PEC visa unificar as 27 legislações estaduais, criando um novo ICMS com a mesma abrangência atual. As alíquotas do imposto serão definidas pelo Senado, sendo que o CONFAZ propõe o enquadramento dos bens e serviços nas alíquotas determinadas, e o Senado aprova ou não o enquadramento, contudo, os Estados terão um número limitado de produtos sobre os quais poderão legislar.

A proposta de Reforma tributária, visa ainda, eliminar com a guerra fiscal entre os Estados, alterando a forma de cobrança do ICMS para o estado de destino. Levando em consideração os fortes impactos causados pela mudança na forma de cobrança do imposto, e a dificuldade na eliminação de benefícios existentes, propõe-se uma transição gradual para o novo ICMS.

CONCLUSÃO

A Origem do Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, vem do Imposto Sobre Vendas e Consignações. O IVC era um imposto com incidência cumulativa sobre as operações de vendas e consignação mercantil. Com a intenção de neutralizar o impacto deste imposto sobre o preço final das mercadorias, a constituição de 1967 transformou o IVC em Imposto sobre Circulação de Mercadorias, procurando instituir um modelo de tributação sobre o valor agregado nas operações.

A evolução do ICM distorceu suas premissas básicas, instituindo a guerra fiscal entre os Estados brasileiros. Fez-se necessária a criação do Conselho de Política Fazendária, a fim de apaziguar a briga fiscal. Contudo, no decorrer do tempo o papel do CONFAZ perante a regulamentação da guerra fiscal foi enfraquecendo. A reforma fiscal ocasionada pela constituição de 1988, transformou o ICM em ICMS, disseminando a utilização de benefícios fiscais como forma de atração de novos empreendimentos para os territórios estaduais. A forma como evoluiu o ICMS propiciou aos governos estaduais um poderoso instrumento para desenvolvimento de seus territórios, sustentando a guerra fiscal.

Os grandes beneficiários com a guerra fiscal são as empresas multinacionais, principal alvo de políticas de incentivo em relação ao ICMS, e as grandes empresas nacionais que recebem benefícios, pois economizam em relação às outras empresas do mesmo setor que não possuem tratamento diferenciado em relação ao pagamento do imposto. No curto prazo, os Estados com maior poder econômico ganham com esta prática de incentivos, mas no longo prazo a guerra fiscal significa apenas uma renúncia aos impostos.

A competição estadual distorce a competitividade entre as empresas e diminui o investimento privado, diminuição que passa a ser compensada através dos gastos públicos. Historicamente o déficit fiscal existente no Brasil é em grande parte resultado do desequilíbrio das contas públicas estaduais, causado pela guerra fiscal, fazendo com que a nação perca com a competição entre os Estados. Assim, a guerra

fiscal distorce a função alocativa dos Estados brasileiros, pois além da compensação da diminuição dos investimentos privados, os gastos públicos deixam de ser realizados em função do déficit fiscal.

Os Estados tentam eliminar a distorção causada pela guerra fiscal em relação à competitividade das empresas, através de leis contrárias à guerra fiscal, protegendo assim seus mercados locais, e intensificando cada vez mais as brigas entre as unidades da Federação.

Diante dos problemas causados pela guerra fiscal, a única alternativa para neutralizar os efeitos dessa prática entre os Estados brasileiros, é a reforma tributária proposta pelo Ministro da Fazenda Guido Mantega. A reforma visa alterar a forma de cobrança do ICMS para o Estado de destino da mercadoria, e visa ainda, simplificar o sistema tributário nacional, acabar com a guerra fiscal entre os Estados, desonerar a cadeia tributária e eliminar as distorções causadas pelos tributos

REFERÊNCIAS

ARBIX, G. **Guerra Fiscal e Competição Intermunicipal por Novos Investimentos no Setor Automotivo Brasileiro**. Rio de Janeiro v. 43 n.1. 2000. Disponível em: <www.scielo.br>

BRITO, F. e BONELLI, R. **Políticas industriais descentralizadas: as experiências européias e as iniciativas Subnacionais no Brasil.** Brasília. IPEA, Planejamento e Políticas Públicas nº. 15. p. 1-46. Jun. de 1997.

BONELLI, R. **Políticas de Competitividade Industrial no Brasil. IPEA**. Texto de Discussão n. 810, Jul. de 2001.

BORGES, J. C.; REIS, M.A. **ICMS ao Alcance de Todos**. Rio de Janeiro: Forense, 1995.

DISTRITO FEDERAL. Decreto n. 18.955, de 22 de dezembro de 1997. Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação RICMS - DF. **DO-DF.** de 24.12.1997.

DISTRITO FEDERAL. Decreto n. 25.372, de 23 de novembro de 2004. Dispõe sobre o tratamento tributário para o segmento atacadista/distribuidor e dá outras providências. **DO-DF** de 24.11.2004.

DISTRITO FEDERAL. Portaria SECRETÁRIO DE FAZENDA E PLANEJAMENTO DO DISTRITO FEDERAL n. 384 de agosto de 2001. Revoga a Portaria 293 de 22/06/99. Fixa percentuais a título de crédito a que se refere o Decreto nº 20.322, de 17 de junho de 1999. **DO-DF** de 06.08.2001.

DULCI, O.S. **Guerra Fiscal, Desenvolvimento Desigual e Relações Federativas no Brasil. Revista de Sociologia e Política**. Curitiba. v.18 p. 98. Jun. 2002.

GIAMBIAGI, F. e ALÉM, A. C. **Finanças Públicas**. Rio de Janeiro. Campus, 2000.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. **Cartilha da Reforma Tributária**. Disponível em: <www.receita.fazenda.gov.br> Acesso em 02 de outubro de 2008.

PIANCASTELLI, M.; PEROBELLI, F. **ICMS: Evolução Recente e Guerra Fiscal. Brasília: IPEA**. Texto de Discussão n. 402, Fev. de 1996.

PARANÁ. Decreto n. 1.980, de 21 de dezembro de 2007. Aprova o novo regulamento do ICMS - RICMS/2007. **D.O.E.** de 21.12.2007.

PRADO, S. **Guerra fiscal e políticas de desenvolvimento estadual no Brasil,** 1999. Disponível em: <http://www.eco.unicamp.br:8888/seer/ojs/include/getdoc.php?id=210&article=160&mode=pdf> Acesso em 05 de maio de 2008

RODRÍGUEZ-POSE, A. e ARBIX, G. **Estratégias do Desperdício – A Guerra entre Estados e Municípios por Novos Investimentos e as Incertezas do Desenvolvimento**. São Paulo. Novos Estudos CEBRAP, nº. 54. 1999

SANTA CATARINA. Lei n. 10.169, de 12 de julho de 1996. Autoriza o Governo do Estado de Santa Catarina a criar a Zona de Processamento de Produtos Florestais - ZPF e dá outras providências. **D.O.E.** de 12.07.96.

SANTA CATARINA. Lei n. 10.789, de 03 de julho de 1998. Dispõe sobre normas de administração tributária para estimular o cumprimento voluntário de obrigações fiscais e estabelece outras providências. **D.O.E** de 03.07.98.

SÃO PAULO. Comunicado COORDENADOR DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA - CAT. 36, de 29 de julho de 2004. Esclarece sobre a impossibilidade de aproveitamento dos créditos de ICMS provenientes de operações ou prestações amparadas por benefícios fiscais de ICMS não autorizados por convênio celebrado nos termos da Lei Complementar nº 24, de 7-1-1975. **DOE-SP**: 30.07.2004

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DE SANTA CATARINA. Disponível em: <http http://200.19.215.13/legtrib_internet/index.html> Acesso em: 5 set. 2008.

SECRETARIA DE ESTADO DA INDÚSTRIA, DO COMÉRCIO E ASSUNTOS DO MERCOSUL (SEIM). Disponível em: <http://www.seim.pr.gov.br/modules/conteudo/conteudo.php?conteudo=3> Acesso em: 5 set. 2008.

VARSANO, R. **A guerra fiscal do ICMS: quem ganha e quem perde. Rio de Janeiro. IPEA.** (Texto de Discussão nº. 500). Jul. de 1997

VASCONCELOS, J. R.; CASTRO, D. **Paraná: Economia, Finanças Públicas e Investimentos nos Anos 90**. Texto de Discussão n. 624, Fev. de 1999

ANEXOS

ANEXO 1

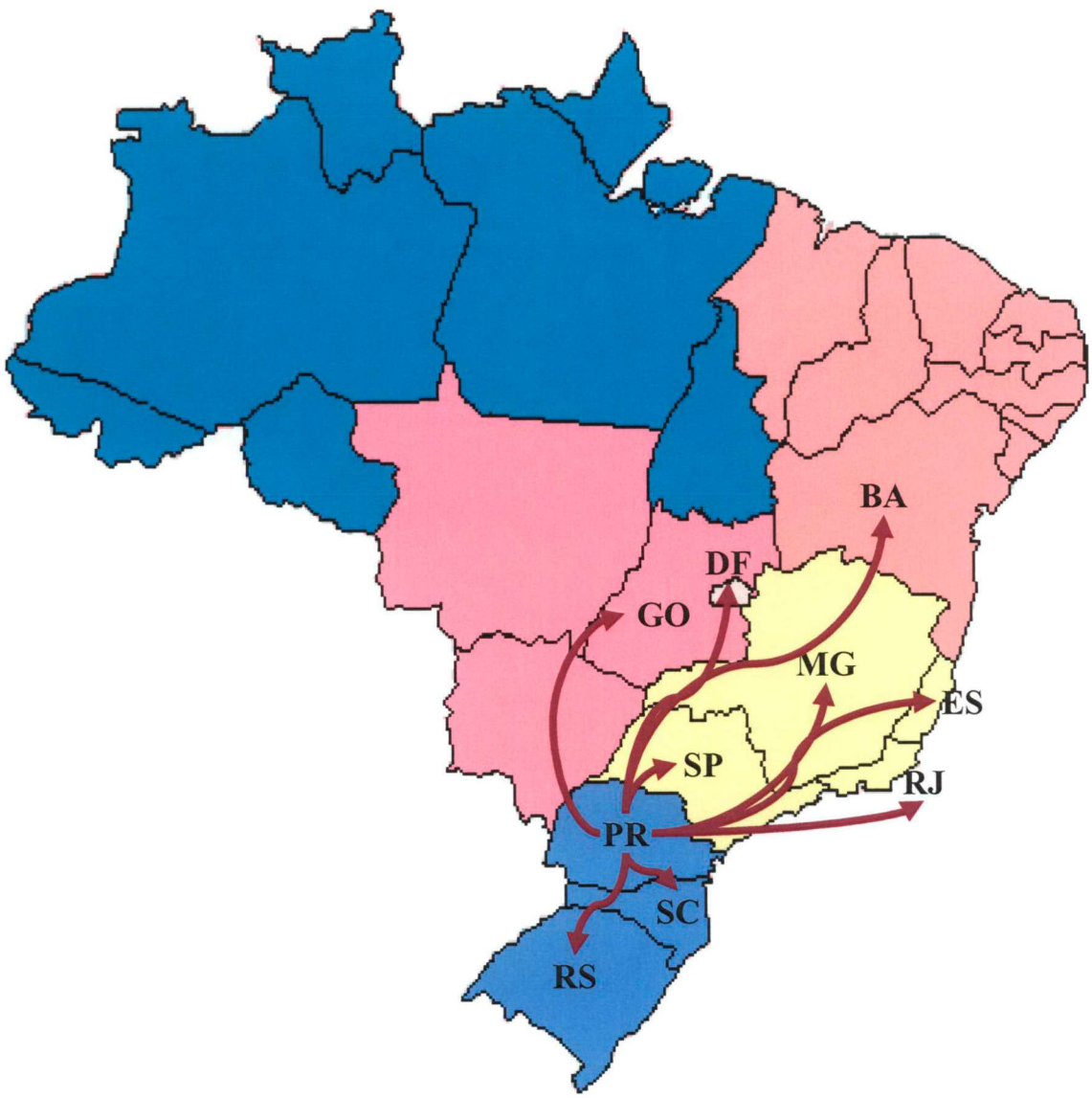
QUADRO INCENTIVOS FISCAIS DO ESTADO DE SANTA CATARINA

Programa	Lei / Decreto	Benefício
Pró-emprego	Lei 13.992/07	Incentivo à Geração de Emprego e Renda
Fundosocial	Lei 13.334/05	Programa de Promoção e Inclusão Social
Seitec	Lei 13.336/05	Incentivo Cultura/Turismo/Esportes
Programa de Desenvolvimento da Empresa Catarinense - PRODEC	Lei 13.342/05	Incentivo à Instalação e Expansão de Empresas
Estímulo ao Cumprimento Voluntário	Lei 10.789/98	Regularidade de Pagamento
fundo Pró-emprego	Lei Comp 249/03	Fundo de Apoio à ME, EPP e à Cooperativa
Incentivo à Geração de Emprego por Empresas Catarinenses	Lei 11.264/99	
Recuperação Fiscal – REFIS/SC	Lei 11.481/00	Parcelamento e Remissão
Programa Catarinense de Revigoramento Econômico - REVIGORAR II	Lei 13.806/06	Parcelamento e Remissão
Programa Catarinense de Revigoramento Econômico - REVIGORAR	Lei 12.646/03	Parcelamento e Remissão
Zona de Processamento de Produtos Florestais - ZPF	Lei 10.169/96	Incentivo ao Setor Madeireiro

FONTE: SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DE SANTA CATARINA
NOTA: Elaboração Própria

ANEXO 2

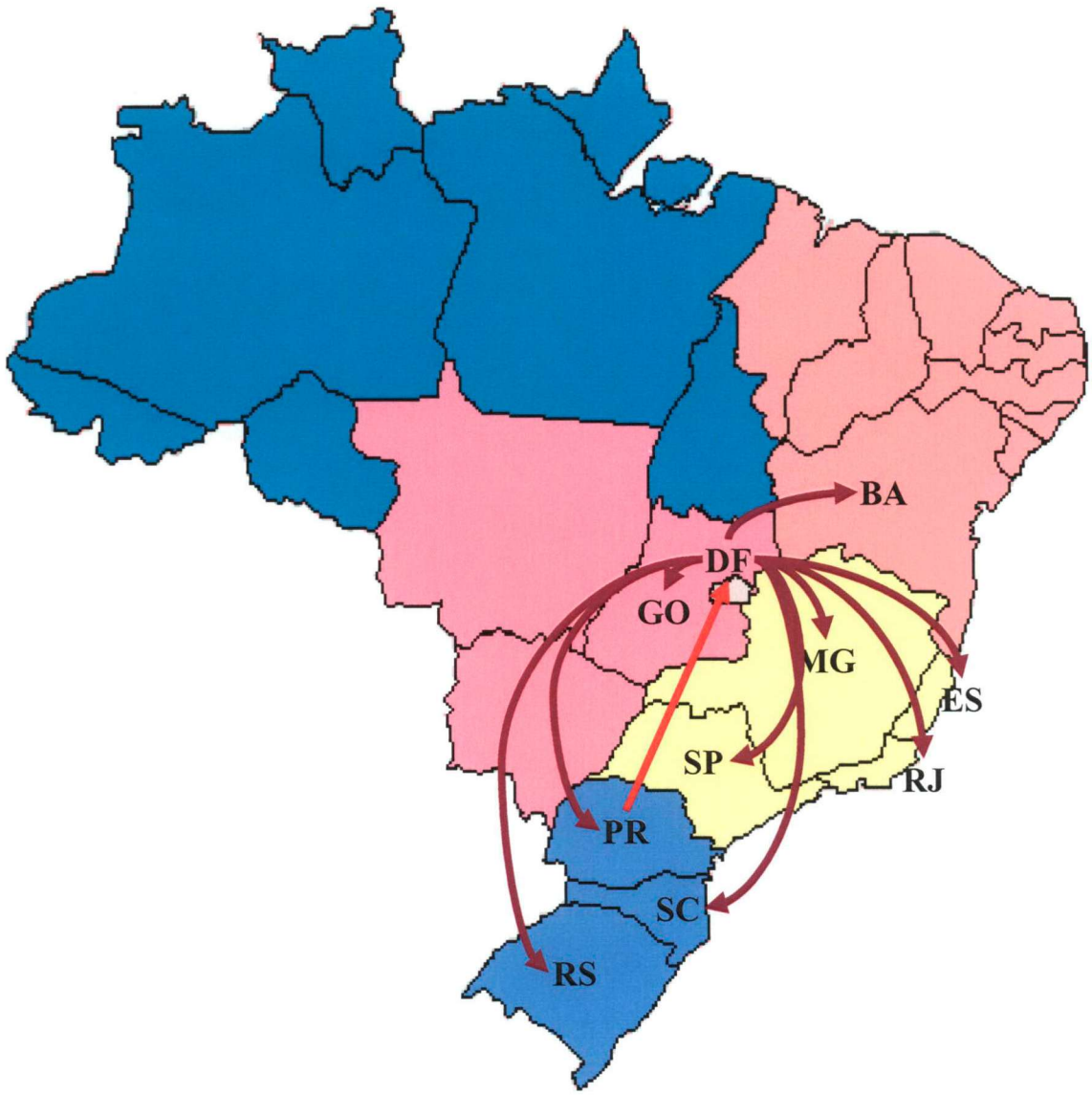
FLUXOGRAMA – VENDAS DIRETAS SEM O BENEFÍCIO TARE



Fonte: elaboração própria

ANEXO 3

FLUXOGRAMA – VENDAS CENTRALIZADAS NO DISTRITO FEDERAL APROVEITANDO O BENEFÍCIO TARE



Venda
Transferência

Fonte: elaboração própria