

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **O conteúdo jurídico do princípio da igualdade**. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional**. 15ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.

MORENO, Pedro T. Nevado-Batalla. Cumplimiento de la legalidad em la nueva cultura de Gestión Pública: propuestas y realidades en la lucha contra la corrupción. **In La corrupción en un mundo globalizado: análisis interdisciplinares**. Coordinadores: Nicolás Rodríguez Garcíá / Eduardo A. Farián Caparrós. Salamanca: Ratio Legis, 2004.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 21ª ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

VASCONCELOS, Arnaldo. **Teoria da norma jurídica**. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

Justiça bloqueia venda de ações do Grupo Ipiranga. Disponível em <<http://www.conjur.com.br/static/text/53934,1>>. Acesso em: 12 jun. 2008.

Medidas corretivas-apuração de irregularidades. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/publi_04/corregedoria/Combate3.htm>. Acesso em: 12 jun. 2008.

O ICMS E A GUERRA FISCAL ENTRE OS ESTADOS

THE ICMS AND THE FISCAL WAR BETWEEN THE STATES

Rodrigo Guilherme Ramalho

Procurador do Município de Fortaleza
Especialista em Direito Tributário

Membro da Comissão de Estudos Tributários da OAB/CE
Advogado

E-mail: rodrigo.ramalho@yahoo.com.br

Regina Stella Carneiro Gondim

Procuradora do Município de Fortaleza
Especializanda em Direito Tributário
Advogada

Nonacilda Feitoza Moreira

Advogada
Especializanda em Direito Tributário

SUMÁRIO: 1 INTRODUÇÃO; 2 OS INCENTIVOS FISCAIS VIA ICMS; 3 A GUERRA FISCAL ENTRE OS ESTADOS; 4 O CASO FUNDAP; 5 CONCLUSÃO; 6 REFERÊNCIAS.

CONTENTS: 1 INTRODUCTION; 2 TAX INCENTIVES VIA ICMS; 3 TAX WAR BETWEEN THE STATES; 4 THE FUNDAP CASE; 5 CONCLUSION; 6 REFERENCES.

Resumo: Em razão de seu caráter circulatório e não-cumulativo, delineador de uma inclinação nitidamente federal, o ICMS, imposto de competência estadual e distrital, responsável por uma das fontes de maior arrecadação nacional, tem engendrado a famigerada guerra fiscal entre os Estados. Sob o pretexto de atrair investimentos privados e contribuir para o desenvolvimento econômico local, os Estados têm concedido incentivos fiscais sem consulta ao CONFAZ, à margem da legislação constitucional e infraconstitucional, gerando um desvirtuamento de suas funções. Em contrapartida, os Estados prejudicados têm, sem competência para tal,

editado normas no intuito de não receber os créditos oriundos de outros Estados, relevando a infringência ao pacto federativo, bem como a insegurança jurídica de seus contribuintes. Em razão de toda esta problemática, pretendeu-se aferir, neste trabalho, tais práticas governamentais à luz de nossa ordem jurídica vigente, retratando o atual contexto econômico e jurídico do País. Concluímos que, até a ultimação das guerras fiscais mediante a efetivação de reformas imprescindíveis no regime de tributação do ICMS, resta aos Estados lesados por tais práticas recorrer ao Poder Judiciário no intuito de ver declarada a inconstitucionalidade de eventuais normas estaduais editadas sem a anuência do CONFAZ.

Palavras-chave: Guerra fiscal. ICMS. Incentivos fiscais. CONFAZ. FUNDAP.

Abstract: In reason of its circulatory and non-cumulative character, delineator of a clearly federal inclination, the ICMS, tax of state and district competence, responsible for one of the fonts of higher national tax collecting, has engendered the renowned fiscal war between the States. Under the pretext to attract private investments and to contribute to the local economic development, the States have conceived fiscal incentives without consulting CONFAZ, in the edge of the constitutional and infra-constitutional legislation, generating a depreciation of its functions. In contrast, the prejudiced States have, without competence to, edited norms in the intention not to receive the credits derived of others States, revealing the infrigence to the federative pact, as well the juridical insecurity of its contributors. In reason of all this problematic, it was intended to standardize, in this work, such governmental practices to the light of our valid juridical order, retracting the actual economic and juridical context of the Country. We conclude that, until the termination of the fiscal wars by means of the activation of indispensable reforms in the taxation regime of the ICMS, remain to the damaged States for such practices appeal to the Judicial Power in the intention to see declared the unconstitutionality of eventual state norms edited without the approval of CONFAZ.

Keywords: Fiscal war. ICMS. Fiscal incentives. CONFAZ. FUNDAP.

1 INTRODUÇÃO

O Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e prestações de serviços-ICMS, de competência dos Estados e do Distrito Federal, consiste em imposto circulatório e não-cumulativo que, em virtude de sua nítida inclinação federal, responsável por grande parte da arrecadação nacional, tem engendrado a famigerada e vergastada guerra fiscal entre os Estados.

No afã de promover o desenvolvimento econômico local,

atraindo investimentos privados e recrudescendo a arrecadação tributária, alguns Estados têm concedido incentivos fiscais de uma forma desordenada, infringindo, muitas vezes, a legislação constitucional e infraconstitucional de nosso País.

Em retaliação a tais manobras fiscais, no intuito de amenizar seus efeitos, alguns Estados têm proibido o aproveitamento do crédito de ICMS em operações efetuadas com incentivos exorbitantes pelos adquirentes de mercadorias e serviços. Apóiam estas medidas na proteção da economia local enquanto esperam as decisões das Ações Diretas de Inconstitucionalidade.

O presente trabalho tenta, pois, em breves linhas, analisar tais práticas governamentais à luz de nossa ordem jurídica vigente, retratando o contexto econômico e jurídico no qual o País se encontra.

2 OS INCENTIVOS FISCAIS VIA ICMS

A Constituição Federal, em seu art. 155, § 2º, dedicou inúmeros incisos e alíneas ao ICMS, com o fito de entregar para o legislador ordinário todas as diretrizes deste imposto, destinando a este o trabalho apenas de instituí-lo e dispor sobre seus aspectos adicionais e de cunho acessório.

Um tema que tem gerado dificuldades quanto ao seu verdadeiro alcance, provocando inúmeras interpretações, posto que vaga e abrangente a acepção dos seus vocábulos, diz respeito ao conceito dos incentivos e benefícios fiscais concernentes ao ICMS, disposto na Lex Fundamental, artigo 155, §2º, inciso XII, alínea “g”. Segundo referido preceito constitucional:

Art. 155, §2º, XII. Cabe à lei complementar:

[...]

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

[...]

Ante a análise do citado dispositivo constitucional, alguns sustentam que tais incentivos fiscais compreendem, tão-somente, aqueles concedidos dentro do campo tributário ou fiscal; já para uma segunda corrente, os incentivos previstos no preceito constitucional abrangem os fiscais e os financeiros.

Ora, vimos, portanto, que a primeira corrente analisou o termo “incentivo fiscal” literalmente e apenas em seu sentido originário, para aferir, daí, que qualquer benefício concedido após o recolhimento do tributo não se subsumiria ao art. 155 da Carta Magna, posto que pertenceria à ordem financeira.

Olvida-se, contudo, o contexto em que o famigerado termo está inserido, ou seja, no âmbito do ICMS, cujo estudo implica a análise de seus princípios, principalmente o Princípio da Federação.

Em matéria de ICMS, a previsão constitucional obedece aos critérios previstos em lei complementar, mais precisamente a Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975, que dispõe sobre convênios para concessão de isenções, ou quaisquer outros incentivos ou favores fiscais.

Admitir que apenas os incentivos fiscais de natureza tributária devam subsumir-se às determinações da referida lei complementar é negar o contexto federativo do ICMS, posto que o mesmo é espécie tributária que envolve toda a Federação. A circulação de mercadorias é atividade de cunho nacional, havendo verdadeiro entrelaçamento de operações.

Analisando, agora, o segundo entendimento, chegamos claramente à conclusão de que os incentivos tributários ou financeiros concedidos pelos Estados, concernentes a relações jurídico-tributárias relativas ao ICMS, serão considerados como incentivos fiscais, submetendo-se aos rigores que a legislação constitucional e infraconstitucional estabelecer.

Esses incentivos só podem ser outorgados por meio de convênios celebrados no Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, órgão com representantes de cada Estado e do Distrito

Federal, sob a presidência de representantes do Governo Federal.

Notório que o convênio não é lei, nem o CONFAZ é órgão legislativo. Aquele somente passa a valer como direito interno dos Estados e do Distrito Federal depois da ratificação feita por meio de Decreto Legislativo baixado pela respectiva Assembléia Legislativa, nos Estados, e, da Câmara Legislativa, no Distrito Federal.

3 A GUERRA FISCAL ENTRE OS ESTADOS

A guerra fiscal consiste basicamente em incentivos fiscais concedidos de forma desordenada, atraindo investimentos privados para os Estados. Há uma clara manipulação dos recursos públicos, predominante na lei da oferta e da procura do Direito Privado. As empresas instalam-se em locais que ofertam melhores condições, consubstanciando-se uma verdadeira negociação de incentivos e isenções.

Estas exonerações e incentivos, concedidos com prazos cada vez mais largos, têm dois objetivos básicos: primeiramente o desenvolvimento econômico local, atraindo novas empresas, além de incentivar e expandir as que estão instaladas; e em segundo plano, o aumento desmedido da arrecadação tributária.

Apesar da relevância e da necessidade de haver incentivos e isenções no âmbito estadual, a sua concessão requer regras rígidas, para mais uma vez um instituto não ter suas metas desvirtuadas pela materialização errada por quem aplica. Um incentivo concedido de forma extrapolada de um Estado, prejudicando os outros entes federativos, subtraindo-lhes recursos e deixando os outros com déficits, afronta o pacto federativo, o princípio da isonomia e da ordem econômica.

Os Estados, alegando suas carências econômicas e sua premente necessidade de desenvolvimento a todo custo, tentam, à margem das normas constitucionais, enfrentar eventuais desigualdades, num embate voraz de concessões exorbitantes e desleais com o pacto federativo. Esta correção errônea de redistribuição e desigualdades não cabe aos Estados, e sim a União.

Se esta não é eficiente em seu papel, há caminhos legais de cobrança e pressão. A autonomia dos Estados não é absoluta e ilimitada, haja vista que é a vontade nacional que deve preponderar.

Observa Fernandes (2002, p. 363) que:

Os Estados-membros da Federação não gozam de soberania, isto é, daquele poder de autodeterminação plena, não condicionada a qualquer outro poder externo ou interno. A soberania passa a ser apanágio exclusivo do Estado federal – e esta é a primeira nota distintiva em relação à Confederação. Desfrutam os Estados-membros, isto sim, de autonomia, ou seja, de capacidade de autodeterminação dentro do círculo de competências traçado pelo poder soberano, que lhes garante auto-organização, autogoverno, autolegislação e auto-administração, exercitáveis sem subordinação hierárquica dos Poderes estaduais aos Poderes da União.

A intervenção estatal no domínio econômico provoca acirradas disputas interestaduais, e a utilização do ICMS tem gerado os conflitos fiscais. Destaca Fernandes (2002, p. 364) que:

A guerra fiscal, nesse sentido, encarna uma exacerbação da autonomia e pode levar à desagregação da federação, rompendo com a indissolubilidade de seus membros, o que viola explicitamente o art. 1º da Constituição que veda comportamentos que impliquem a criação de facções e Estados soberanos.

Não é por ausência de norma que as guerras fiscais se perpetuam. Os artigos 151, I; 155, § 2º, XII, alínea “g” e 174 da Constituição Federal, v. g., consagram o princípio federativo.

Além disso, a Lei Complementar nº 24/75 estabelece regras sobre a edição de convênios para a concessão de isenções e benefícios na área do ICMS. Em seu art. 1º, relata que a revogação ou concessão de isenções serão antecipadamente fixadas em acordos firmados entre os Estados e o Distrito Federal. O art. 2º expressa que estes convênios “serão celebrados em reuniões para as

quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal”; e a próxima fase está contida no art. 4º, onde serão ratificados ou não por decreto dos respectivos Poderes Executivos (sendo digno de nota ressaltar, aqui, que o entendimento da doutrina majoritária é no sentido de que tal ratificação só poderá perfazer-se com a aprovação de decreto legislativo pelas Assembléias Estaduais, em respeito ao princípio da legalidade). Os convênios são os instrumentos legais para a celebração dos pactos, posto que elaborados pelo CONFAZ.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal tem ratificado a indispensabilidade dos convênios, senão vejamos:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS. FARINHA DE TRIGO E MISTURA PRÉ- PREPARADA DE FARINHA DE TRIGO. DECRETO 43.891/2004 DO ESTADO DE MINAS GERAIS. ALEGADA VIOLAÇÃO DOS ARTS. 146, III; 150, § 6º, e 155, II, § 2º, e XII, g, todos da Constituição. A concessão de benefício fiscal às operações com farinha de trigo e mistura pré-preparada de farinha de trigo, nos termos do art. 422, § 3º, do Capítulo LIV da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/MG, introduzido pelo Decreto 43.891/2004, não viola a proibição de outorga de tratamento diferenciado a bens e mercadorias, em função da origem ou destino, à medida que for aplicado indistintamente às operações com mercadorias provenientes do estado de Minas Gerais e às mercadorias provenientes dos demais estados. **Também não se reconhece a alegada violação da reserva de convênio interestadual para autorização da outorga de benefício fiscal, porquanto a norma em exame tem amparo no Convênio Confaz ICMS 128/1994.** Ação Direta de Inconstitucionalidade conhecida tão-somente em relação ao artigo 422, § 3º, do RICMS-MG/2002, e, na parte conhecida, julgada improcedente. (ADI 3410/MG. Tribunal Pleno. Rel. Min. Joaquim Barbosa. J 22/11/2006) (grifo nosso)

Recentemente, a Lei Complementar nº 101/2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal, introduziu no nosso

ordenamento mais uma restrição para os entes federados, prevendo, em seu art. 14, as condições para as renúncias de receitas tributárias mediante os benefícios fiscais. Em suma, os benefícios não podem ser concedidos sem que haja uma previsão orçamentária.

Mesmo com toda a legislação vigente, os Estados permanecem transgredindo as normas e, para diminuir os efeitos da guerra fiscal, têm feito justiça com as próprias mãos. Alguns Estados como São Paulo, Rio Grande do Sul, Minas Gerais, dentre outros, sentindo-se prejudicados diante das concessões irregulares de outros Estados, proíbem os adquirentes de mercadorias e serviços ao aproveitamento do crédito de ICMS em operações efetuadas com incentivos exorbitantes. Apóiam estas medidas na proteção da economia local enquanto esperam as decisões das Ações Diretas de Inconstitucionalidade. Estas práticas, no entanto, desobedecem a ordem jurídica. A pretexto de proteger a economia local em face da morosidade judicial, o Estado não pode aplicar sanções, nem legislar de modo a exorbitar o limite da sua competência.

O STF tem apreciado as ADI's e as julgado procedentes, conforme o caso apresentado:

EMENTA: Medida Cautelar em Ação Direta de Inconstitucionalidade. 2. Caráter normativo autônomo e abstrato dos dispositivos impugnados. Possibilidade de sua submissão ao controle abstrato de constitucionalidade. Precedentes. 3. ICMS. Guerra fiscal. Artigo 2º da Lei nº 10.689/1993 do Estado do Paraná. Dispositivo que traduz permissão legal para que o Estado do Paraná, por meio de seu Poder Executivo, desencadeie a denominada “guerra fiscal”, repelida por larga jurisprudência deste Tribunal. Precedentes. 4. Artigo 50, XXXII e XXXIII, e §§ 36, 37 e 38 do Decreto Estadual nº 5.141/2001. **Ausência de convênio interestadual para a concessão de benefícios fiscais. Violação ao art. 155, §2º, XII, g, da CF/88. A ausência de convênio interestadual viola o art. 155, § 2º, incisos IV, V e VI, da CF.** A Constituição é clara ao vedar aos Estados e ao Distrito Federal a fixação de alíquotas internas em patamares inferiores àquele instituído pelo Senado para a alíquota interestadual.

Violação ao art. 152 da CF/88, que constitui o princípio da não-diferenciação ou da uniformidade tributária, que veda aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino. 5. Medida cautelar deferida. (ADI-MC 3936/PR. Tribunal Pleno. Rel. Min. Gilmar Mendes. J 19/09/2007) (grifo nosso)

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI N.º 6.004, DE 14 DE ABRIL DE 1998, DO ESTADO DE ALAGOAS. CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS RELATIVOS AO ICMS PARA O SETOR SUCRO-ALCOOLEIRO. ALEGADA VIOLAÇÃO AO ART. 155, § 2.º, XII, G, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. **Ato normativo que, instituindo benefícios de ICMS sem a prévia e necessária edição de convênio entre os Estados e o Distrito Federal, como expressamente revelado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, contraria o disposto no mencionado dispositivo constitucional. Ação julgada procedente.** (ADI 2458/AL. Tribunal Pleno. Rel. Min. Ilmar Galvão. J. 23/04/2003. DJ 16/05/2003) (grifo nosso)

Resta ao Estado que se sentir lesado recorrer ao Poder Judiciário, com a finalidade de ver declarada a inconstitucionalidade de determinada norma estadual que não tenha anuência do CONFAZ. Este é o caminho legal a ser seguido, e não se utilizar de subterfúgios para ver seus direitos reconhecidos, como o que vem ocorrendo no Estado de São Paulo, que baixou o Comunicado CAT n° 36, de 29.07.2004, versando sobre a impossibilidade de aproveitamento de créditos do ICMS, provenientes de operações interestaduais amparadas por benefícios fiscais não autorizados por convênios na forma da Lei Complementar n° 24/75.

As empresas paulistas que utilizam os fornecedores e outras praças ficaram impedidas de abater o ICMS pago na etapa anterior à cadeia, quando há incentivo fiscal no Estado de origem. Em decorrência disso o mercado paulista iniciou o processo de recusa dos produtos de outros Estados, dentre eles Distrito Federal e Goiás.

Os Estados pleitearam administrativamente a suspensão do CAT e caso não desse resultado levariam a lide ao CONFAZ e, em última instância, à Justiça. Casos como este ocorrem freqüentemente no País. Trata-se de uma sucessão de erros, pois o Estado de São Paulo não poderia penalizar seus contribuintes, impossibilitando-os de aproveitar o crédito de ICMS destacado no documento fiscal de aquisição de mercadorias ou prestação de serviços. Deveria, isso sim, recorrer ao STF contra os benefícios concedidos por outro Estado. A edição do CAT é uma saída prejudicial e afetou a todos.

É necessária a edição de normas que penalizem os Estados transgressores das normas constitucionais, a fim de aniquilar de vez este mal que é a guerra fiscal, além da conscientização dos Estados de que vivemos em uma Federação e não em Estados isolados.

4 O CASO FUNDAP

Com o intuito de ilustrar o tema, facilitando sua elucidação, relataremos aqui o caso do Fundo para o Desenvolvimento das Atividades Portuárias – FUNDAP, criado no Estado do Espírito Santo pela Lei nº 2.508/70 (que, por sua vez, foi alterada pela Lei nº 2.592/71), e regulamentado pelo Decreto nº 163-N, de 15 de julho de 1971.

Consoante o art. 1º, alínea “a” do susomencionado decreto estadual, um dos objetivos do FUNDAP consiste em “ampliar a renda do setor terciário do Estado, através do incremento e diversificação do intercâmbio comercial com o exterior”. Tal desiderato tem como substrato a aplicação dos recursos que constituem o FUNDAP, mediante contrato de financiamento com o Banco de Desenvolvimento do Espírito Santo S/A – BANDES.

Um dos principais benefícios concedidos pelo FUNDAP constitui-se na postergação do recolhimento do ICMS para o momento de saída das mercadorias, no que concerne às operações de importação.

Dito de outra forma: a empresa fundapeana deixa de recolher o ICMS quando da entrada da mercadoria importada

para recolhê-lo na saída. Trata-se, pois, de mero diferimento do pagamento do tributo estadual.

Além disso, é concedido à referida empresa o financiamento de até 8% (oito por cento) do valor líquido da saída das mercadorias do estabelecimento importador, que poderá ser amortizado em até vinte anos, com juros de 1% (um por cento) ao ano e sem correção monetária.

Para auferir tais benefícios, é necessário que a empresa esteja habilitada no BANDES, esteja sediada no Estado do Espírito Santo, exerça atividades exclusivas de comércio exterior e esteja sujeita ao pagamento de ICMS no referido Estado.

Em contrapartida, a empresa fundapeana fica obrigada a investir parte do financiamento obtido em projetos industriais, de educação, de saúde, de construção, de transporte, de turismo, de florestamento e reflorestamento, dentre outros – todos desenvolvidos no âmbito do Estado capixaba.

Alguns tributaristas albergam a tese de que o benefício fundapeano teria cunho financeiro, e, por isso, não haveria necessidade de autorização de convênio celebrado nos termos da Lei Complementar nº 24/75, nem de observância do art. 155, §2º, XII, “g” de nossa Carta Magna, restando legítimo o diploma legal que o fundamenta. Não nos parece, entretantes, que este seja o entendimento mais acertado.

Ora, não obstante referido benefício ser obtido junto a um banco oficial, e ainda que os recursos do FUNDAP possuam dotação orçamentária própria, ainda assim não se pode negar sua natureza eminentemente tributária (fiscal), dada a sua imbricação com uma relação jurídico-tributária. Ou seja, toda a estrutura do FUNDAP alicerça-se na relação de tributação do ICMS, sem a qual nenhum benefício seria concedido.

Dessarte, os incentivos fundapeanos têm caráter tributário, ou fiscal, pois só são concedidos em virtude da existência de uma relação jurídico-tributária atinente ao ICMS. Não é outro, aliás, o

entendimento do jurista Lunardelli (2006, p. 57), segundo o qual:

[...] não nos é permitido olvidar que tais benefícios financeiros estão, em última análise, condicionados à referida qualidade de ser contribuinte do ICMS.

Em outras palavras, o critério de identificação para a deflagração do benefício financeiro não pertence ao campo financeiro mesmo, mas sim ao tributário, mais especificamente, frise-se, o de ser contribuinte desse imposto estadual.

[...]

Os incentivos assim, embora instrumentalizados por contratos celebrados com instituições financeiras, devem ser classificados como tributários ou fiscais, pois baseados apenas e tão somente na propriedade de o beneficiário ser contribuinte do ICMS.

E arremata Lunardelli (2006, p. 58) asseverando que:

Os incentivos outorgados pelos Estados, seja qual for o instrumento jurídico que lhes dê suporte, mas que estejam vinculados a propriedades pertencentes ao ICMS, deverão ser qualificados como incentivos fiscais, submetendo-se aos rigores e forma que a legislação constitucional e infraconstitucional estabelece.

Resta patente, pois, a transgressão do sistema do FUNDAP ao art. 155, §2º, XII, “g” de nossa Lex Fundamentalis.

Por outro lado, ainda que o sistema do FUNDAP instituisse benefícios financeiros, e não fiscais, o que se admite apenas ad argumentandum tantum, persistiria a necessidade de autorização de convênio celebrado nos termos da Lei Complementar nº 24/75.

Estabelece o art. 2º, §2º da LC nº 24/75:

§2º. A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados; a sua revogação total ou parcial dependerá de aprovação de 4/5 (quatro quintos), pelo menos, dos

representantes presentes.

Outrossim, preceitua o art. 8º do mesmo diploma legal:

Art. 8º. A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:

I – a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria;

II – a exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e a ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente.

Ademais, não se admite nem mesmo a mera conjectura acerca da não recepção, pela Constituição Federal, do susomencionado dispositivo legal em face do princípio da não-cumulatividade do ICMS. Esse entendimento, externado por alguns, é totalmente descabido. Isso porque, a pretexto de se cingir aos ditames constitucionais (concernentes ao princípio da não-cumulatividade do ICMS), estar-se-ia justificando a inobservância do art. 155, §2º, XII, “g” da Carta Magna, o que é um absurdo sem precedentes.

Em verdade, a exigência de celebração de convênio entre os Estados e o Distrito Federal, para fins de concessão de benefícios fiscais ou financeiros, não infringe, mas confirma o caráter não-cumulativo do ICMS. É o que se depreende da lição de Aliomar Baleeiro (1997, p. 98), quando aduz que:

Essa invenção brasileira, a dos convênios interestaduais, resulta do princípio da não-cumulatividade do ICMS e da necessidade, em um Estado Federal, de se evitarem as regras díspares, unilateralmente adotadas (concessivas de benefícios, incentivos e isenções), prejudiciais aos interesses de uns, falseadoras da livre concorrência e da competitividade comercial e, sobretudo, desagregadoras da harmonia político-econômica nacional.

Outrossim, o Plenário do Supremo Tribunal Federal já manifestou posicionamento no sentido da recepção da Lei

Complementar nº 24/75 por nossa Carta Magna, senão vejamos:

[...] ICMS. “GUERRA FISCAL”. BENEFÍCIOS FISCAIS: CONCESSÃO UNILATERAL POR ESTADO-MEMBRO. Lei 2.273, de 1994, do Estado do Rio de Janeiro, regulamentada pelo Decreto estadual nº 20.326/94. C. F., art. 155, §2º, XII, g.

I – Concessão de benefícios fiscais relativamente ao ICMS, por Estado-membro ao arrepio da norma inscrita no art. 155, §2º, inciso XII, alínea g, porque não observada a **Lei Complementar 24/75, recebida pela CF/88**, e sem a celebração de convênio: inconstitucionalidade.

II – Precedentes do STF

III – Ação direta de inconstitucionalidade julgada procedente.

(STF, Plenário, un., ADI 1.179/SP, rel. Min. Carlos Velloso, J 13/11/2002, DJ 19/12/2002) (grifo nosso)

Dessarte, os incentivos fiscais (ou financeiros) concedidos mediante o FUNDAP, ou através de qualquer outro ato unilateral ou convênio interestadual sem a anuência do CONFAZ não encontram fundamento legal nem constitucional que os ampare, razão pela qual poderão ocasionar a impossibilidade da tomada do crédito na operação subsequente pelo contribuinte. O que os Estados prejudicados podem e devem fazer é pleitear, junto ao Supremo Tribunal Federal a sustação de tais benefícios e a declaração de inconstitucionalidade dos vergastados atos legislativos.

5 CONCLUSÃO

Os incentivos tributários ou financeiros concedidos pelos Estados, concernentes a relações jurídico-tributárias relativas ao ICMS, como é o caso do FUNDAP, serão consideradas como incentivos fiscais, submetendo-se aos rigores que a legislação constitucional e infraconstitucional estabelecer.

Portanto, as conhecidas “guerras fiscais” oriundas de

concessões de incentivos unilaterais por entes estatais, traduzem-se, sem sobra de dúvidas, em atos eivados de inconstitucionalidade, podendo ser pleiteada, perante nossa Corte Suprema, a sua devida declaração.

Todavia, devido à morosidade cada vez mais acentuada dos julgamentos definitivos das referidas ações, os Estados prejudicados vêm cometendo irregularidades contra seus próprios contribuintes, no intuito de atrair pólos industriais para seus territórios.

Tais procedimentos prejudicam não só os contribuintes, como o próprio País, inobservando-se o princípio federativo e o aspecto espacial do fato gerador da relação tributária, não se admitindo que o contribuinte situado no Estado de destino tenha que arcar com o ônus tributário do contribuinte do Estado de origem.

Ocorre que, em virtude de toda a problemática exposta, urge que reformas sejam efetivadas no regime de tributação do ICMS, para pôr fim à prática das ditas “guerras fiscais”. Ao invés de tributar na origem, seria tributado no Estado de destino, sem distinção de alíquotas interestaduais.

No entanto, nada nos garante que desaparecerão os problemas, ou que não surgirão outras vítimas do novo regime, pois poderão aparecer novas práticas e até normas que burlarão princípios e normas tributárias e que vigorarão até que outras lhes substituam, ou sejam declaradas inconstitucionais.

O único meio, no momento, portanto, de pôr termo aos problemas oriundos desta “guerra fiscal”, é a aplicação dos remédios previstos na Constituição Federal e na Lei Complementar nº 24/75, não podendo deixar de ser atendida, de imediato, medida para

sustação dos benefícios, pleiteada por Estado prejudicado.

6 REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

BRASIL. Constituição [1988]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. São Paulo: Saraiva, 2008.

_____. **Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975**. Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências. Publicada no Diário Oficial da União [Brasil] de 09 de janeiro de 1975. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp24.htm. Acesso em 15 abr. 2009.

_____. **Supremo Tribunal Federal**. ADI 3410/MG. Tribunal Pleno. Rel. Min. Joaquim Barbosa. J 22/11/2006. DJ 08/06/2007.

_____. **Supremo Tribunal Federal**. ADI-MC 3936/PR. Tribunal Pleno. Rel. Min. Gilmar Mendes. J 19/09/2007. DJ 09/11/2007.

_____. **Supremo Tribunal Federal**. ADI2458/AL. Tribunal Pleno. Rel. Min. Ilmar Galvão. J 23/04/2003. DJ 16/05/2003.

_____. **Supremo Tribunal Federal**. ADI1.179/SP. Tribunal Pleno. Rel. Min. Carlos Velloso. J 13/11/2002. DJ 19/12/2002.

ESPÍRITO SANTO. **Decreto nº 163-N, de 15 de julho de 1971**. Aprova o Regulamento do Fundo de Desenvolvimento das Atividades Portuárias. Disponível em: <http://www.sedes.es.gov.br/LegislaçãoFundap/DECRETO163N.pdf>. Acesso em 15 abr. 2009.

FERNANDES, Mônica Tonneto. **O ICMS e a guerra fiscal**. Revista da Faculdade de Direito de São Bernardo do Campo, São Bernardo do Campo, v. 6, t. 8, p. 361-370, 2002.

LUNARDELLI, Pedro Guilherme Accorsi. **O ICMS e os Incentivos Fiscais**. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 14, p. 54-58, nov. 2006.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; MARONE, José Runen. **O Perfil**