

A CONCESSÃO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS E A GUERRA FISCAL FRENTE A EDIÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR nº 160/2017

Josenaldo de Lorde Novais¹
Pedro Paulo Peixoto da Silva Junior²

RESUMO

O enfoque deste estudo científico é a abordagem da Concessão de Benefícios Fiscais do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações (ICMS) pelos Estados, com alterações advindas da recém publicada Lei Complementar nº160 de 2017. Destaca-se que, entre os impostos o ICMS tem uma expressiva representatividade na arrecadação, além do fato de pertencer também ao próprio Estado a competência legislativa sobre o tema. Se não bastasse isso, durante muito tempo, os Estados tem aplicado este poder legislativo de forma a atrair empresas e investidores, concedendo benefícios de forma contrária ao texto constitucional, em detrimento aos demais Estados, ocasionando a chamada *guerra fiscal*. As regras basiladas na Constituição Federal de 1988, estipulam que as alíquotas nas operações internas não podem ser inferiores às alíquotas interestaduais, delimitadas pelo Senado Federal. Ademais, em seu artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, da Constituição Federal de 1988, definiu que a forma para estas concessões somente poderiam ser estabelecidas por meio de lei Complementar, sendo necessária a deliberação do quórum unânime dos membros do Conselho Fazendário Nacional a CONFAZ, a quem compete esta prerrogativa para edição dos convênios autorizativos. A Lei Complementar nº160 de 2017, recém publicada, autorizou a reinstituição destes benefícios, suprimindo a regra de unanimidade imposta pela Constituição Federal, trouxe, portanto, a intenção de pôr fim à guerra fiscal.

Palavras-chave: ICMS. Guerra Fiscal. Constituição Federal. CONFAZ. Benefício Fiscal.

¹UNIVAG – Centro Universitário. Área do Conhecimento de Ciências Sociais Aplicadas. Curso de Direito. Aluno da disciplina TCC II, turma DIR 132BN. E-mail – josenaldonovais@gmail.com.

²UNIVAG – Centro Universitário. Área do Conhecimento de Ciências Sociais Aplicadas. Curso de Direito. Mestre, Orientador Pedro Paulo Peixoto da Silva Junior. E-mail: pedropaulo@peixotoecentra.com.br

1. INTRODUÇÃO

A meta primordial dos governadores dos Estados é fomentar a economia, gerando empregos e rendas e a contrapartida destes fatos é o aumento da arrecadação. Tais ideais se confrontam com os mecanismos utilizados, muitas vezes ineficientes frente a limitação da autonomia estatal.

Nessa ideologia de atrair e manter investimentos com a finalidade precípua de melhorar os seus resultados, os governadores comumente se utilizam da sua competência para legislar sobre o ICMS.

Entretanto, no afã de angariar Investidores, concedem benefícios fiscais de forma ilegal, em ofensa ao artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea 'g', da norma constitucional. Tais benefícios para serem concedidos, dependiam até então de celebração de convênios interestaduais, com aprovação unânime³ junto ao Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), nos moldes da Lei Complementar 24/75.

Embora a norma prevê penalidades quanto a implementação dos ditos *favores fiscais*, observa-se que este fato acaba sendo ignorado pelos chefes de Estado.

Em decorrência destas concessões irregulares, diversas ações chegam às trincheiras do Supremo Tribunal Federal (STF), que tem decidido pela sua inconstitucionalidade, por ofensa ao artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea 'g', da Constituição Federal de 1988. Pela sua relevância, para a arrecadação dos Estados, o ICMS gera muitos conflitos em razão dos interesses de cada ente, que desrespeitam o pacto estatal, ocasionando a chamada Guerra Fiscal.

Neste interim, o Governo Federal editou a referida Lei Complementar 160/2017, e permitiu a reinstituição dos benefícios e incentivos irregulares, mediante a edição de Convênios. Com efeito, descartou a exigência do quórum unânime da CONFAZ para sua aprovação, devendo ocorrer no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, a partir da publicação da Lei em comento, sob pena de ineficácia.

³ Art. 2º (...) § 2º - "A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados; a sua revogação total ou parcial dependerá de aprovação de quatro quintos, pelo menos, dos representantes presentes."

Em decorrência disso, o CONFAZ em sua 167ª (centésima sexagésima sétima) reunião editou o Convenio ICMS nº 190/2017, passando a regular formas e prazos para duração das subvenções, tudo como fulcro à transparência.

Verifica-se, portanto, que os atos sobre a escuridão da ilegalidade, simplesmente adquiriram a possibilidade de serem postos à luz da legalidade, sem considerar as baixas mensuradas na guerra fiscal.

2 – ICMS: SEUS ASPECTOS

Para tratar das alterações propostas pela lei complementar 160/2017, é primordial assimilar os aspectos do ICMS e a forma, até então, aceita para a concessão dos benefícios fiscais pelos Estados, a origem e os fatores que ocasionam a denominada guerra fiscal.

O ICMS tem origem do Imposto de Vendas e Consignações (IVC), criado na reforma da Emenda Constitucional nº 18/65 (SABBAG, 2008, p. 2303).

A nomenclatura atual somente passou a valer após a Constituição Federal de 1988, quando foram adicionados os serviços de Transportes e de Comunicação, atribuindo a competência para sua instituição aos Estados e ao Distrito Federal definida no artigo 155, inciso II, do aludido diploma legal.

Posteriormente, com o intuito de fomentar as exportações, foi editada a Lei Complementar nº 87/96, a denominada Lei Kandir, que fortaleceu o ICMS dando-lhe regras melhores definidas, trazendo a não incidência do imposto sobre exportações de mercadorias ainda que produtos primários e produtos industrializados, semi-elaborados ou serviços, o que gerou certa polêmica na época, face às ocorrências destas desonerações⁴ do imposto.

Há que se destacar a distinção entre os institutos da desoneração e da isenção mediante concessão dos benefícios fiscais, pois a desoneração, gera norma de abrangência imediata e alcança todos os sujeitos que nela se enquadram.

Já os benefícios são concedidos de forma individual, mediante requerimento com posterior despacho da autoridade pública competente, podendo ocasionar lesão à isonomia dos mais desatentos.

⁴ Desoneração: “Desoneração: ...2.Isenção de Ônus. 3. Liberação do devedor. 4. Ato ou efeito de desonerar uma coisa do encargo a que estava sujeita ou de retirar ônus ou gravame. 5. Cumprimento de uma obrigação, exonerando-se dela.” (DINIZ. 2010, pág.197).

2.1 - Competência e definição das alíquotas

As riquezas do nosso país, são produzidas com muitas distinções e peculiaridades entre suas diversas regiões, com setores econômicos mais desenvolvidos, tanto na área de indústria ou ainda mesmo à agricultura em alguns Estados, em detrimento de outros não tão evoluídos, carentes de investimentos e até infraestruturas básicas.

Deriva destas desigualdades regionais a grande necessidade da circulação destas riquezas, porém com devida equidade tributária, para não onerar o estado produtor.

Estas operações interestaduais realizadas entre os entes federados, foram normatizadas no artigo 155, § 2º, inciso IV, da CF/88, definindo que as alíquotas usadas nessas mercancias fossem estabelecidas por Resolução editada pelo Senado Federal.

Na atualidade, estas alíquotas interestaduais estão estipuladas em 12% (doze por cento) ou 7% (sete por cento), de acordo com a região, com objetivo de balancear esta desigualdade socioeconômica, sendo imprescindível em razão do princípio da não cumulatividade do imposto. Sobre este princípio, nas palavras do Dr. Ricardo Cunha Chimente temos que:

O ICMS é um imposto não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado ou pelo Distrito Federal (a operação anterior, se tributada pelo ICMS, gera um crédito a ser compensado, desde que a documentação seja idônea — art. 23 da LC n. 87/96 — e o exercício se dê até cinco anos da data da emissão do documento). (CHIMENTE, 2012 p.259)

Quanto as alíquotas internas, estas são regidas pela lei de cada Estado, dentre as limitações constitucionais que definem que as alíquotas internas não podem ser inferiores às alíquotas interestaduais, excetuando-se neste contexto as concessões entre os estados efetuadas de forma legal, mediante os convênios devidamente celebrados.

Dentre as operações de compras e vendas entre contribuintes do ICMS, efetua-se a compensação do crédito do imposto que acredita-se foi recolhido no

estado de origem, respeitando assim a o princípio da não cumulatividade. Tal regra se excetua nas operações destinadas a não contribuintes do ICMS, que neste caso recolhe na integralidade o imposto com base na alíquota do Estado de destino sem qualquer abatimento do imposto anteriormente recolhido.

Acerca dos serviços de transportes interestaduais, intermunicipais e os de comunicação, em regra geram riquezas tributadas pelo ente arrecadador municipal e a sua inclusão nos serviços tributados pelo ICMS decorre do fato de transporem as fronteiras físicas dos municípios.

Excetuando, neste caso, o transporte intramunicipal que é regido pela Lei Complementar nº 116/2003 de competência do município, incidindo, neste caso o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), apenas dentro de suas fronteiras, caso contrário incide o ICMS, como nos ensina o Professor Ricardo Alexandre (ALEXANDRE, 2016, p. 618-619).

2.2- Sujeição passiva e substituição tributária

A atribuição da sujeição passiva tem sua definição no art. 4º da Lei Complementar nº 87/96, atribuindo a característica de contribuinte tanto a pessoa física quanto a pessoa jurídica, que realizem de forma habitual com intuito à prática comercial a circulação destes bens e serviços.

Traz ainda esta norma que nas hipóteses de importação de mercadorias, serviços que tenham origem no estrangeiro e nos caso de licitação de mercadorias abandonadas ou apreendidas, qualquer pessoas que incorra nestas práticas é portanto contribuinte do imposto.

Ilustra-se neste cenário a figura do Substituto Tributário, que decorre de terceiro participante da operação que assume mediante lei a obrigação da retenção do ICMS em favor do Estado destinatário, assim como prevê a Constituição Federal em seu artigo 150, § 7º, nestes termos:

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

No estado de Mato Grosso tal normativa está incluída no anexo X do Regulamento de ICMS, que foi recém reeditado pelo Decreto 2212/2014, ressaltando ainda que no seu artigo 4º traz as atribuições do remetente, vejamos:

Art. 4º Incumbe ao remetente da mercadoria

I – demonstrar, na Nota Fiscal que acobertar saída de mercadoria destinada a contribuinte estabelecido no território mato-grossense, o cálculo do ICMS devido por substituição tributária a este Estado, em conformidade com o disposto no artigo 2º deste anexo, efetuando o respectivo destaque;

II – efetivar o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária ao estado de Mato Grosso, antes da saída da mercadoria, mediante utilização de GNRE *On-Line* ou de DAR-1/AUT obtido no sítio da Secretaria de Estado de Fazenda na internet, www.sefaz.mt.gov.br; (RICMS/MT)

A mesma norma estadual define ainda a solidariedade do destinatário da mercadoria, nas hipóteses do não pagamento pelo remetente:

Art. 5º O destinatário mato-grossense responde solidariamente com o remetente da mercadoria pela falta do recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, nas hipóteses tratadas neste anexo, ainda que efetuados a respectiva retenção e/ou o correspondente destaque na Nota Fiscal. (RICMS/MT)

Observa-se que no cenário nacional a substituição tributária, que refere-se a uma forma de antecipação do ICMS, necessariamente decorre de convênios celebrados entre os estados, como preceitua o art. 9º da Lei Complementar nº 87/96, cujas normas gerais a serem aplicadas a estes regimes, foram estatuídas pelo convênio ICMS nº 52/2017.

2.3– Fato gerador

Para constituir o fato gerador do ICMS, previsto no art. 155, inciso II, da Constituição Federal vigente, deve haver primordialmente a troca da titularidade da mercadoria ou serviço, não existindo a troca não há incidência. Neste sentido nos ensina o professor Sabbag:

Saliente -se que *mercadoria* são bens móveis que podem ser comercializados, devendo haver intuito de obtenção de lucro com a movimentação jurídica do bem. Além disso, essa atividade deve ser

habitual. Por essa razão, a saída *eventual* de bens do ativo fixo ou imobilizado de uma empresa não configura circulação de mercadorias, mas mera circulação de bens desgastados pelo uso. (SABBAG ,2016, p. 1361).

A saída do estabelecimento com habitualidade para fins mercantis como já referenciado, gera não somente o fato gerador da operação principal, mas dela decorrem também as obrigações acessórias como ensina o professor Hugo de Brito Machado:

Uma determinada situação de fato pode ser, ao mesmo tempo, fato gerador de uma obrigação tributária principal e de uma obrigação tributária acessória. Assim, a situação na qual um comerciante promove a saída de mercadorias de seu estabelecimento faz nascer, ao mesmo tempo, a obrigação de pagar o ICMS (obrigação principal) e também a obrigação de emitir a nota fiscal correspondente (obrigação acessória). (MACHADO,2010, p. 134)

Essa conceituação básica do fato gerador do ICMS, nos dá uma noção para entender o momento de sua origem, pois com a evolução das escriturações fiscais digitais e implementação das notas fiscais eletrônicas, os estados tem mecanismos de verificação do fato gerador antes mesmo da mercadoria ou serviço chegar ao destinatário.

3 – CONVÊNIOS

Após a necessária introdução acerca do ICMS, passamos a abordar a forma como os convênios são implementados.

Com o advento da Lei Complementar nº 24/75, o governo federal no intuito de coibir as disputas entre o Estados, criou mediante esta lei o Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), a quem foi delegada a missão de instituir os convênios com fim de harmonizar as políticas tributárias entre os estados.

O Confaz portanto é um órgão deliberativo, cuja presidência cabe ao Ministro da Fazenda ou um representante por este indicado, além da participação nas reuniões dos Secretários de Fazenda do Distrito Federal e dos Estados, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, da Secretaria do Tesouro Nacional, da Receita Federal do Brasil, e do presidente da Cotepe/ICMS, além do Secretário Executivo.

Os convênios tem a equivalência de normas complementares das leis, pelo disposto no art. 100 inciso IV do Código Tributário Nacional (CTN). São celebrados em reuniões no CONFAZ.

Apesar da LC 24/75 ser anterior a Constituição Federal de 1988, a mesma foi parcialmente recepcionada, sendo trazida aos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT. Com efeito, o artigo, 155, II, § 2º, inciso XII, alínea “g”, da Constituição vigente, trouxe em seu texto as regras a serem aplicada aos benefícios de isenção do ICMS.

A concessão ou até mesmo a revogação dos benefícios somente seriam válidos com a participação de todos os Estados membros, havendo assim por uma certa ótica a unicidade.

Mas na prática cada estado trazia o seu modus operandi individualista, fazendo com que suas regras internas fossem mais favoráveis a um determinado segmento ou a depender do momento político em que se encontre.

A doutrina estabelece a existência de uma motivação econômica e política para estes acordos internos, que por fim desestabilizam a economia das demais regiões, neste sentido Leandro Paulsen, aduz o seguinte:

Os Estados-Membros e também os Municípios utilizam-se da concessão de benefícios fiscais (isenções, créditos presumidos etc.) ou de alíquotas reduzidas para obterem vantagens competitivas perante os demais. Ainda que com a finalidade louvável de aumentar o desenvolvimento local através da atração de novos investimentos e da conseqüente geração de empregos, certo é que, muitas vezes, isso dá ensejo à simples migração de unidades produtivas de um Estado para outro ou de um Município para outro dentro de um mesmo Estado, maculando essas políticas com um caráter fratricida. (PAULSEN, 2016. P 16)

A norma Constitucional, até então, estabelecia uma rigidez para a concessão de benefícios fiscais, sendo suprimida com a edição da nova lei complementar em comento, cuja exigência passa então a ser desconstituída, cabendo a Confaz a atribuição de recepcionar diretamente as normas requeridas pelos Estados.

4 – GUERRA FISCAL E A LEI COMPLEMENTAR Nº 160/2017

A constituição Federal de 1988 estabelece dentre os objetivos fundamentais da República a redução das desigualdades sociais e regionais, conforme se lê no inciso III do art. 3º, sendo necessário a utilização de diversos meios políticos e econômicos para cumprir com esta finalidade.

O Brasil em decorrência da sua dimensão continental, não é fácil de se administrar e algumas regiões tem uma potencialidade industrial maior e o conseqüente maior desenvolvimento, como exemplo das regiões Sudeste e Sul.

Estas regiões detêm grandes parques industriais, cujas mercadorias são vendidas para todos os demais estados, gerando concentração de riquezas, em detrimento dos estados como menor potencial econômico, que ficam sem poder de barganha para atrair investimentos e empresas industriais.

Partindo disto, é necessário incentivar os estados menos desenvolvidos, para que haja um crescimento equitativo, em resposta ao pacto federativo que almeja a cooperação entre o estados.

O termo guerra, remete nosso imaginário para cenas de batalhas outrora cruéis e impiedosas, mas no campo tributário, essas batalhas ocorrem nos atos administrativos editados pelos estados para o incremento da sua arrecadação

Isto ocorre pelo fato da concessão dos benefícios irregulares serem rechaçados pelos estados destinatários das mercadorias e serviços, utilizando de glosas⁵ dos créditos fiscais, que com efeito confronta o princípio da não cumulatividade do ICMS.

Desta forma mediante a utilização do mecanismo de glosa de crédito, a diferença apurada entre a alíquota interna e a interestadual, que, em tese, deixou de ser recolhida pelo estado emitente, passa a ser cobrada pelo estado destinatário com a supressão deste crédito.

Neste sentido, o estado de Mato Grosso editou o Decreto nº 4540/2004, estampando em seu artigo 2º o objetivo de vedar o aproveitamento do crédito de ICMS dispensado no estado de origem sem amparo em convênio junto ao CONFAZ.

Entretanto, tem-se o entendimento conforme julgado no Mandado de Segurança nº 31714 MT 2010/0044507-3, que o estado que se sentir lesado deve ingressar com ADI em face do ato ilegal do outro estado, *in verbis*:

⁵ Glosa: “5. Direito tributário: a) Ato de cancelar; b) ato de proceder à correção na fiscalização tributária suprimindo ou anulando itens da declaração do contribuinte, lesivos ao interesse do fisco e contrario as normas” (Diniz. 2010, pág.293).

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. CONCESSÃO DE CRÉDITO PRESUMIDO AO FORNECEDOR NA ORIGEM. PRETENSÃO DO ESTADO DE DESTINO DE LIMITAR O CREDITAMENTO DO IMPOSTO AO VALOR EFETIVAMENTE PAGO NA ORIGEM. DESCONSIDERAÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL CONCEDIDO. IMPOSSIBILIDADE. COMPENSAÇÃO. LEI. AUTORIZAÇÃO. AUSÊNCIA. 1. O mandamus foi impetrado contra ato do Secretário de Estado da Fazenda, com o objetivo de afastar a exigência do Fisco de, com base no Decreto Estadual 4.540/04, limitar o creditamento de ICMS, em decorrência de incentivos ou benefícios fiscais concedidos pelo Estado de origem da mercadoria. Deve-se destacar que a discussão travada na lide não diz respeito à regularidade do crédito concedido na origem, mas à possibilidade de o ente estatal de destino obstar diretamente esse creditamento, atuando o contribuinte que agiu de acordo com a legislação do outro ente federativo. 2. Admite-se o mandado de segurança quando a impugnação não se dirige contra a lei em tese, mas contra os efeitos concretos derivados do ato normativo, o qual restringe o direito do contribuinte de efetuar o creditamento do ICMS. 3. Na hipótese, o Secretário de Estado da Fazenda possui legitimidade para figurar no feito, porquanto, nos termos do art. 22 da Lei Complementar Estadual nº 14/92, compete-lhe proceder à arrecadação e à fiscalização da receita tributária, atribuições que se relacionam diretamente com a finalidade buscada na ação mandamental. 4. O benefício de crédito presumido não impede o creditamento pela entrada nem impõe o estorno do crédito já escriturado quando da saída da mercadoria, pois tanto a CF/88 (art. 155, § 2º, II) quanto a LC 87/96 (art. 20, § 1º) somente restringem o direito de crédito quando há isenção ou não-tributação na entrada ou na saída, o que deve ser interpretado restritivamente. Dessa feita, o creditamento do ICMS em regime de não-cumulatividade prescinde do efetivo recolhimento na etapa anterior, bastando que haja a incidência tributária. 5. **Se outro Estado da Federação concede benefícios fiscais de ICMS sem a observância das regras da LC 24/75 e sem autorização do CONFAZ, cabe ao Estado lesado obter junto ao Supremo, por meio de ADIn, a declaração de inconstitucionalidade da lei ou ato normativo de outro Estado** - como aliás foi feito pelos Estados de São Paulo e Amazonas nos precedentes citados pela Ministra Eliana Calmon - e não simplesmente atuar os contribuintes sediados em seu território. Vide ainda: ADI 3312, Rel. Min. Eros Grau. DJ. 09.03.07 e ADI 3389/MC, Rel. Min. Joaquim Barbosa. DJ. 23.06.06). 6. A compensação tributária submete-se ao princípio da legalidade estrita. Dessa feita, não havendo lei autorizativa editada pelo ente tributante, revela-se incabível a utilização desse instituto Precedentes. Recurso ordinário em mandado de segurança provido em parte. (STJ - RMS: 31714 MT 2010/0044507-3, Relator: Ministro CASTRO MEIRA, Data de Julgamento: 03/05/2011, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 19/09/2011)

Acerca desta competência estatal, o doutrinador Ricardo Alexandre nos ensina que:

A consequência de se atribuir a entes menores a criação e administração de um tributo que grava toda a economia é óbvia: guerra fiscal. Para minimizar o problema, a Constituição traz um arsenal de regras que tenta conter a competição predatória entre os Estados-membros. Talvez a mais importante dessas regras seja exatamente o art. 155, § 2.º, g, da CF/1988, exigindo que a concessão de benefícios fiscais de ICMS seja precedida de deliberação conjunta dos Estados e do Distrito Federal, conforme regulado em lei complementar. (ALEXANDRE, 2016, p. 198)

Sobre isto, também ilustra o professor Hugo de Brito Machado:

Diante de tão evidente e eloquente consagração pela Lei Maior, do propósito de reduzir as desigualdades socio-econômicas regionais, tem-se de concluir que a concessão de incentivos fiscais por Estados ricos, porque tende a agravar as desigualdades socio-econômicas regionais, e inconstitucional, enquanto os incentivos fiscais concedidos por Estados pobres, porque tendem a reduzir aquelas desigualdades, realizam o princípio constitucional. (MACHADO,2010, p. 384)

O Professor Harada, assim traduz a vedação à concessão dos benefícios:

Na verdade, a concessão de incentivo fiscal por meio do ICMS, imposto de nítida vocação nacional, está implicitamente vedada pelo art. 151 da CF que proíbe a instituição de tributo que não seja uniforme em todo o território nacional, ressalvada apenas à concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio socioeconômico entre as diferentes regiões do País. Os incentivos concedidos pelos Estados-membros agravam o desequilíbrio socioeconômico entre as regiões. (HARADA,2016, p. 560)

Em meio a vertiginosas alterações políticas no país, cujos discursos convertem para a busca da confiança no mercado e o retorno do crescimento, o governo federal tem articulado diversas alterações nas normas constitucionais.

Neste sentido a edição da LC 160/2017, traz para diversos segmentos econômicos obviamente beneficiados um aspecto da aplicação da segurança jurídica, pois mantém-se a redução do passivo tributário de empresas e indústrias.

Neste objetivo precípua de fomentar suas atividades com investimentos privados, criam então possibilidade de uma região da federação se igualar em competitividade com outra, que já aplicava os incentivos e benefícios irregulares.

Na teoria por fim à guerra fiscal, inclusive pela própria temática da lei com sanções aos Estados que insistirem na prática ilegal, como estatui o artigo 6º da LC 160/2017, trazendo os impedimentos previstos nos incisos I, II e III do § 3º do art. 23 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estas sanções impedem o estado infrator de receber transferências voluntárias e obter garantias de outro ente, e ainda, de contratar operações de crédito.

Com a legalização dos benefícios concedidos por todos os Estados, pretende-se evitar ações de improbidade, que já vem afrontando as decisões do STF.

Busca também a diminuição das ações de inconstitucionalidade entre os estados e as glosas de créditos irregulares, utilizados como meio coercitivos pelos

estados, com o efeito colateral de infringir o princípio da não cumulatividade do ICMS.

A título de ilustrar a prática das concessões de benefícios sem o respectivo convênio, registra-se breve histórico do segmento atacadista de Mato Grosso.

Em meados do ano de 2007 o estado de Mato Grosso em acordo com a associação dos atacadistas enquadrou os estabelecimentos associados, no regime de Estimativa, que é uma modalidade de concessão de benefícios, pois encerra a cadeia tributária mediante o recolhimento de um montante previamente estimado.

Posteriormente, já no ano de 2012, este setor através de negociações junto ao estado foi agraciado com a Lei Estadual 9.855 de 2012, que estabelece uma redução na carga tributária final de ICMS nas operações Interestaduais.

Embora ambas as situações, decorram de normas singulares, ressalta que a renúncia fiscal fica mais evidente na segunda.

Utilizando nesta tônica, a aplicação da alíquota interna de 17% (dezessete por cento), podendo se creditar de 7% (sete por cento) da operação interestadual, a diferença a recolher seria de 10% (dez por cento), com o benefício a conta do segmento fica em 8,10% (oito inteiros e dez décimos por cento), que está estipulada na lei estadual.

Com base nas informações da Lei Orçamentária Anual (LOA) a renúncia fiscal prevista somente deste segmento para 2018 perfaz o montante R\$ 83.490.386,30 (oitenta e três milhões, quatrocentos e noventa mil, trezentos e oitenta e seis reais e trinta centavos).

Segundo o setor atacadista mato-grossense, esta lei veio suprir os anseios do segmento em razão da alta competitividade dos atacadistas dos Estados vizinhos principalmente do estado do Goiás, em razão dos maciços incentivos fiscais concedidos por aquele Estado, que comercializam seus produtos no mercado mato-grossense com preços mais atrativos.

Tal lei encontra-se em julgamento no STF através da ADI nº 5762, em alegação de afronta ao já citado art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, da Constituição Federal, assim como diversas Leis Estaduais que foram julgadas inconstitucionais.

Vislumbra-se neste ponto a ideia vertente do Estado de saciar sua ferocidade de arrecadação frente sua necessidade de fomentar a economia local,

acabando por quebrar os princípios da legalidade, descumprindo requisitos legais para a concessão dos benefícios fiscais.

A partir da edição da LC160/2017 e do Convenio ICMS 190/2017, os Estados inclusive Mato Grosso, passaram a levantar seus inventários dos atos normativos irregulares.

O Convênio 190/2017, devidamente citado, trouxe dentre as normativas de reimplantação a possibilidade da prorrogação de prazos dos benefícios reinstituídos. Estabeleceu o prazo para até o ano 2032 nas atividades agropecuária e industrial, o ano de 2025 no incremento das atividade portuárias e aeroportuária referente ao comercial internacional e de importações pelo contribuinte importador.

Para as atividades comerciais em benefício do remetente de mercadorias definiu o prazo até o ano de 2022.

Neste toar, o estado de Mato Grosso publicou o Decreto nº1420 de 2018, divulgando a relação dos atos normativos dos incentivos e benefícios fiscais em desconformidade com a norma constitucional⁶, que haviam sido publicados por legislação estadual até 8 de agosto de 2017, visando regularizar os benefícios concedidos de forma irregular.

A ideia é assegurar o direito à isonomia, a justiça e segurança jurídica daqueles que movem a economia em tempos que se fala tanto em crise e desemprego, mas sem sair da esfera legal.

5 – CONSIDERAÇÕES FINAIS

A promoção de isenções, anistias e reduções de alíquotas, com bojo a conceder incentivos aos setores econômicos, mediante retorno através de investimentos da iniciativa privada, traz uma ideia de privatização dos problemas nacionais, enfatiza que os gestores aplicam mal os recursos públicos.

Tal problemática se verifica na falta de averiguação desta equação em relação ao custo das renúncias fiscais frente as contrapartidas sociais, pois nesta relação a iniciativa privada visa o lucro e o Estado os benefícios sociais, quando os custos superam os benefícios tais concessões se tornam inviáveis.

⁶ “**Art. 155.** Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: [...] **§ 2º** O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: [...] **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. [...]”

Por outro lado, diversas empresas e segmentos econômicos necessitam que os Estados nivelem a sua fome predatória de arrecadação com as benevolências permitidas em lei.

O que se observa acerca do contexto histórico da guerra fiscal é que sem uma reforma tributária nacional não será possível corrigir estas desigualdades. Pois sem mecanismos de frear as disputas normativas entre os Estados que utilizam ferramentas consideradas irregulares pelos tribunais, tais como as glosas dos créditos.

A LC 160/2017 normatizada pelo Convenio 190/2017 estabeleceu mecanismo de reinserção e regularização dos benefícios fiscais conflitantes, que para as empresas causa alento, concedendo a segurança jurídica para poderem implementar suas atividades.

Devemos considerar que todas as reinstuições de benefícios tem prazos definidos, e limitados, e mesmo diante das sanções estipuladas nas leis, através dos impedimentos, pode não coibir futuramente práticas irregulares.

Nesse toar a chamada Guerra Fiscal, poderá no futuro ter mais capítulos ainda a serem escritos.

6- REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. - 10 ed. rev., atual. e ampl. RJ: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2016.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário I**. Ricardo Alexandre - 11. ed. Ver. atual. e ampl. - Salvador - Ed. JusPodivm, 2017

BRASIL República Federativa do. **Código Tributário Nacional**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 15 de maio de 2018.

BRASIL República Federativa do. **Lei Complementar Nº 24, de 07 de Janeiro de 1974**. Brasília, DF, 07 jan. 1975. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp24.htm>. Acesso em: 17 maio de 2018.

BRASIL República Federativa do. **Lei Complementar Nº 87, de 13 de Setembro de 1996**. Brasília, DF, 13 set. 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/lcp/Lcp87.htm. Acesso em: 17 de maio de 2018.

BRASIL República Federativa do. **Lei Complementar Nº 160, de 07 de agosto de 2017**. Brasília, DF, 07 agosto de 2017. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp160.htm. Acesso em: 07 outubro de 2017.

BRASIL República Federativa do. Ministério da Fazenda. Conselho Nacional de Política Fazendária. **Convênio ICMS 190/2017**. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2017/CV190_17>. Acesso em 17/05/2018.

BRASIL. República Federativa do. **Constituição da República Federativa do Brasil**: texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988, com as alterações adotadas pelas Emendas Constitucionais de Revisão nº1 a 6/94, pelas Emendas Constitucionais nº 1/92 a 71/2012 e pelo Decreto Legislativo nº186/2008. _Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2012.

CHIMENTI, Ricardo Cunha. **Direito Tributário: com anotações sobre Direito Financeiro, Direito Orçamentário e Lei de Responsabilidade Fiscal** – 15ed. – São Paulo: Saraiva, 2012.

DINIZ. Maria Helena. **Dicionário Jurídico Universitário**, Maria Helena Diniz. _ São Paulo: Saraiva, 2010.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. Kiyoshi Harada. – 25. ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Atlas, 2016.

LAKATOS, Eva Maria, e MARCONI, Marina de Andrade, **Fundamento de Metodologia Científica**, Atlas, 7ª Ed., 2010.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 31ª Edição. Malheiros Editores. São Paulo, 2010.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; CARVALHO, Paulo de Barros. **Guerra Fiscal: reflexões sobre a concessão de benefícios no âmbito do ICMS**. São Paulo: Noeses, 2012.

MATO GROSSO (Estado). **Lei Orçamentaria Anual (LOA)**. Disponível em: <http://www.seplan.mt.gov.br/-/7939551-loa-2018?ciclo=cv_orcamento>. Acesso em: 13 de junho de 2018.

MATO GROSSO (Estado). RICMS-MT. **Regulamento do ICMS**. Decreto Lei 2212/2014.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. Eduardo Sabbag. – 8. ed. – São Paulo: Saraiva, 2016.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. Leandro Paulsen. – 8.ed. – São Paulo: Saraiva, 2017.