



UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ
DIRETORIA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO
ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA



DAVID YOSHIGI NUKUI

A IMPORTÂNCIA DA PADRONIZAÇÃO DO ICMS

MONOGRAFIA DE ESPECIALIZAÇÃO

PATO BRANCO

2014

DAVID YOSHIGI NUKUI



A IMPORTÂNCIA DA PADRONIZAÇÃO DO ICMS

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista na Pós Graduação em Gestão Pública, Modalidade de Ensino a Distância, da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR – *Câmpus* Pato Branco.

Orientador(a): Prof. Dr Paulo Roberto Pegoraro

EDUCAÇÃO À DISTÂNCIA

PATO BRANCO

2014



TERMO DE APROVAÇÃO

A Importância da Padronização do ICMS

Por

David Yoshigi Nukui

Esta monografia foi apresentada às 16h00 do dia 22 de março de 2014 como requisito parcial para a obtenção do título de Especialista no Curso de Especialização em Gestão Pública, Modalidade de Ensino a Distância, da Universidade Tecnológica Federal do Paraná, *Câmpus* Pato Branco. O candidato foi argüido pela Banca Examinadora composta pelos professores abaixo assinados. Após deliberação, a Banca Examinadora considerou o trabalho aprovado.

Prof. Dr. Paulo Roberto Pegoraro
UTFPR – *Câmpus* Pato Branco
(orientador)

Prof Dr. Neimar Follman
UTFPR – *Câmpus* Pato Branco

Prof *M.Sc.* Ricardo Palaro
UTFPR – *Câmpus* Pato Branco

Dedico esse trabalho aos empresários brasileiros que apesar das adversidades ainda acreditam nesse país.

AGRADECIMENTOS

À Deus pela paciência em seus ensinamentos.

À minha família pelo carinho.

Ao professor Paulo Roberto Pegoraro por aceitar esse desafio.

Aos professores Neimar e Ricardo pelas considerações finais.

“A mente que se abre a uma nova idéia jamais
voltará ao seu tamanho original”.

(ALBERT EINSTEIN)

RESUMO

NUKUI, David Yoshigi. A Importância da Padronização do ICMS. 2014. 60 folhas. Monografia (Especialização Gestão Pública). Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco, 2014.

O Imposto sobre as Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações (ICMS) é uma obrigação tributária principal devida por todas as empresas comerciais, industriais e prestadoras de serviços de transportes intermunicipal e interestadual e de comunicações, nos termos do Regulamento do ICMS. O ICMS possui como características a não-cumulatividade, e de ser um Imposto sobre Valor Agregado (IVA), sendo que sua alíquota é cobrada “por dentro”. Apesar de ser um tributo de regulamentação nacional, os Estados e o DF promovem ações de subsídios desse imposto para atrair investimentos em seu Estado, promovendo a Guerra Fiscal, contrariando os princípios republicanos, e a própria Constituição Federal. A partir desse imposto, temos outros derivados do mesmo, ou seja, outras obrigações principais e acessórias. O objetivo geral do estudo é de listar suas obrigações principais e acessórias e o objetivo específico é de realizar uma análise qualitativa da complexidade do principal tributo dos Estados e DF, além de apontar alguns impactos sobre a eficiência das empresas e do país como um todo. Para reduzir essa insegurança jurídica e empresarial, o Senado Federal promoveu uma mini reforma tributária do ICMS através da Resolução n. 13/2012. Essa reforma padronizou a alíquota de importação para 4% como regra geral, acabando com a chamada “Guerra dos Portos”. A solução encontrada nessa Resolução pode ser referência para a necessidade de melhorarmos a eficiência e equidade do nosso sistema tributário.

Palavras-chave: Guerra Fiscal. Tributação. Imposto sobre Valor Agregado.

ABSTRACT

NUKUI, David Yoshigi. The Importance of the ICMS's Standardization. 2014. 60 pages. Monografia (Especialização Gestão Pública). Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco, 2014.

Brazilian tax on the circulation of goods, interstate and intercity transportation and communication services (ICMS) is a major tax liability due for all commercial, industrial and providers of intercity and interstate transport services and companies communications under the Regulation of ICMS. The ICMS has characteristics as the non-cumulative, and being a Value Added Tax (VAT), and its rate is charged "inside". Despite being a tribute to national legislation, the States and DF take actions that tax subsidies to attract investment in your country, promoting tax war, against republican principles and the Federal Constitution. From this tax, have other derivatives thereof , or other principal and accessory obligations. The overall objective of the study is to list its main and ancillary obligations and specific goal is to perform a qualitative analysis of the complexity of the main tribute States and DF, while pointing out some impacts on the efficiency of companies and the country as a whole. To reduce this legal and business uncertainty, the Senate held a mini ICMS tax reform through Resolution n. 13/2012. This reform standardized the import tax rate to 4% as a general rule, ending the so-called "War of the Ports". The solution can be found in this resolution can be the reference to improve the efficiency and equity of our tax system.

Keywords: Tax War. Taxation. Value Added Tax.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Principais Tributos do Brasil.....	12
Figura 2 – Redução das alíquotas interestaduais de ICMS.....	46

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Valores da nova administração pública, tecnologias gerencias e correspondentes práticas de gestão	15
Quadro 2 – Dilema do Prisioneiro na concessão de incentivos fiscais.....	34
Quadro 3 – Estimativa dos Tributos no Brasil em 2010	38
Quadro 4 – Fundos no Brasil.....	40
Quadro 5 – Comparação de Canais de Distribuição em Cenário de Guerra Fiscal de Atacado	42
Quadro 6 – Afetação do Mercado por um Benefício de ICMS voltado a importadores de Mercadorias.....	43

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 Objetivo geral e específico	13
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	14
2.1 Evolução da Administração Pública	14
2.2 ICMS e Legislação	15
2.2.1 Supremacia da Constituição Federal	16
2.2.2 Princípios Constitucionais Tributários	22
2.2.2.1 Princípio da Legalidade	23
2.2.2.2 Princípio da Isonomia Tributária.....	23
2.2.2.3 Princípio da Irretroatividade Tributária.....	23
2.2.2.4 Princípio da Anterioridade	24
2.2.2.5 Princípio da Noventena	24
2.2.2.6 Princípio da Reserva de Lei Complementar	25
2.2.2.7 Princípio da Reserva de Lei para Renúncia Fiscal.....	25
2.2.2.8 Princípio da Imunidade de Impostos	26
2.2.2.9 Princípio da Capacidade Contributiva	26
2.2.2.10 Princípio da Não Cumulatividade	26
2.2.2.11 Princípio da Seletividade	27
2.2.3 Sujeito Passivo.....	27
2.2.4 Obrigação principal.....	28
2.2.5 Obrigações acessórias.....	29
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS DA PESQUISA	32
3.1 COMPETIÇÃO TRIBUTÁRIA NO ICMS.....	32
3.1.1 Competição tributária como “corrida ao fundo do poço”.....	34
3.1.2 Competição tributária como tentativa de promoção de desenvolvimento regional desordenada (sem políticas de desenvolvimento conduzidas pela União)..	34
3.1.3 Competição tributária e a menor transparência dos benefícios tributários em relação aos benefícios financeiro-orçamentários	35
3.1.4 Competição tributária e a corrupção	36
3.1.5 Competição tributária e ineficiência alocativa do investimento privado.....	36
3.1.6 Competição tributária e controle do Leviatã	36
3.1.7 Competição tributária, distorções de preços e concorrência	37

3.2 GUERRA FISCAL DE ICMS POR SETORES.....	37
3.2.1 Guerra fiscal industrial.....	40
3.2.2 Guerra fiscal comercial ou de atacado	41
3.2.3 A antiga guerra fiscal de importação	43
3.2.4 Resolução do Senado Federal N. 13/2012.....	43
4 PROPOSTA DE LEI DO SENADO N. 106/2013	45
5 CONCLUSÃO.....	47
REFERÊNCIAS.....	49
ANEXO A – LEI COMPLEMENTAR N. 24/75	50
ANEXO B – SENADO FEDERAL – RESOLUÇÃO N. 13, DE 2012	54
ANEXO C – PROJETO DE LEI DO SENADO N. 106/2013	56

1 INTRODUÇÃO

O Sistema Tributário Nacional e o Código Tributário Nacional apresentam diferentes tributos no Brasil para cada ente federativo, onde o Direito Tributário possui a responsabilidade de regular as obrigações principais dos tributos. O Direito Tributário juntamente com o Direito Orçamentário compõem o Direito Financeiro. E o Direito Financeiro em conjunto com o Direito Constitucional, Direito Administrativo, Direito Processual, Direito Penal, Direito Internacional formam o Direito Público¹.

Dessa análise podemos perceber que o Direito Tributário é um importante ramo do Direito Público porque as principais receitas públicas são receitas derivadas, e não receitas originárias.

A classificação tributária que a Receita Federal do Brasil (RFB) adota é a tripartite (apresentada pelo Sistema Tributário Nacional na Constituição Federal de 1988 – CF 88), ou seja, são espécies de tributos os impostos, taxas e contribuições de melhoria. Mas, a doutrina e jurisprudência utilizam a classificação quinquartite, onde empréstimos compulsórios e contribuições também são espécies de tributos (FABRETTI, 2013). A Figura 1 apresenta as três principais espécies de tributos no Brasil: impostos, taxas e contribuições.

Os impostos são conhecidos como tributos de primeira geração por ser o primeiro tributo criado na História, e no caso do Brasil, é o principal tributo. A CF 88 delimitou os impostos federais em oito tipos, e os estaduais e municipais em três tipos. Os impostos de competência da União são: Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza; Imposto sobre Produtos Industrializados; Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativos a Títulos ou Valores Mobiliários; Imposto sobre Propriedade Territorial Rural; Imposto de Importação; Imposto de Exportação; Imposto Extraordinário e Imposto sobre Grandes Fortunas. Os impostos de competência dos Estados e do Distrito Federal são: Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação; Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores e Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações e Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores. E aos

¹ O Direito Privado é composto pelo Direito do Trabalho, Direito Comercial e Direito Civil.

Municípios competem o Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis, Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza e o Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana.

Além dos impostos, outros tributos que estão no cotidiano das empresas são as taxas e as contribuições. Como as principais taxas e contribuições são de competência da União, há uma uniformidade nas alíquotas. Portanto, os principais motivos da “Guerra Fiscal” no país são os impostos de competência dos Estados e Distrito Federal, e de competência dos Municípios.

O presente estudo irá analisar o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações (ICMS) e suas obrigações principais e acessórias.

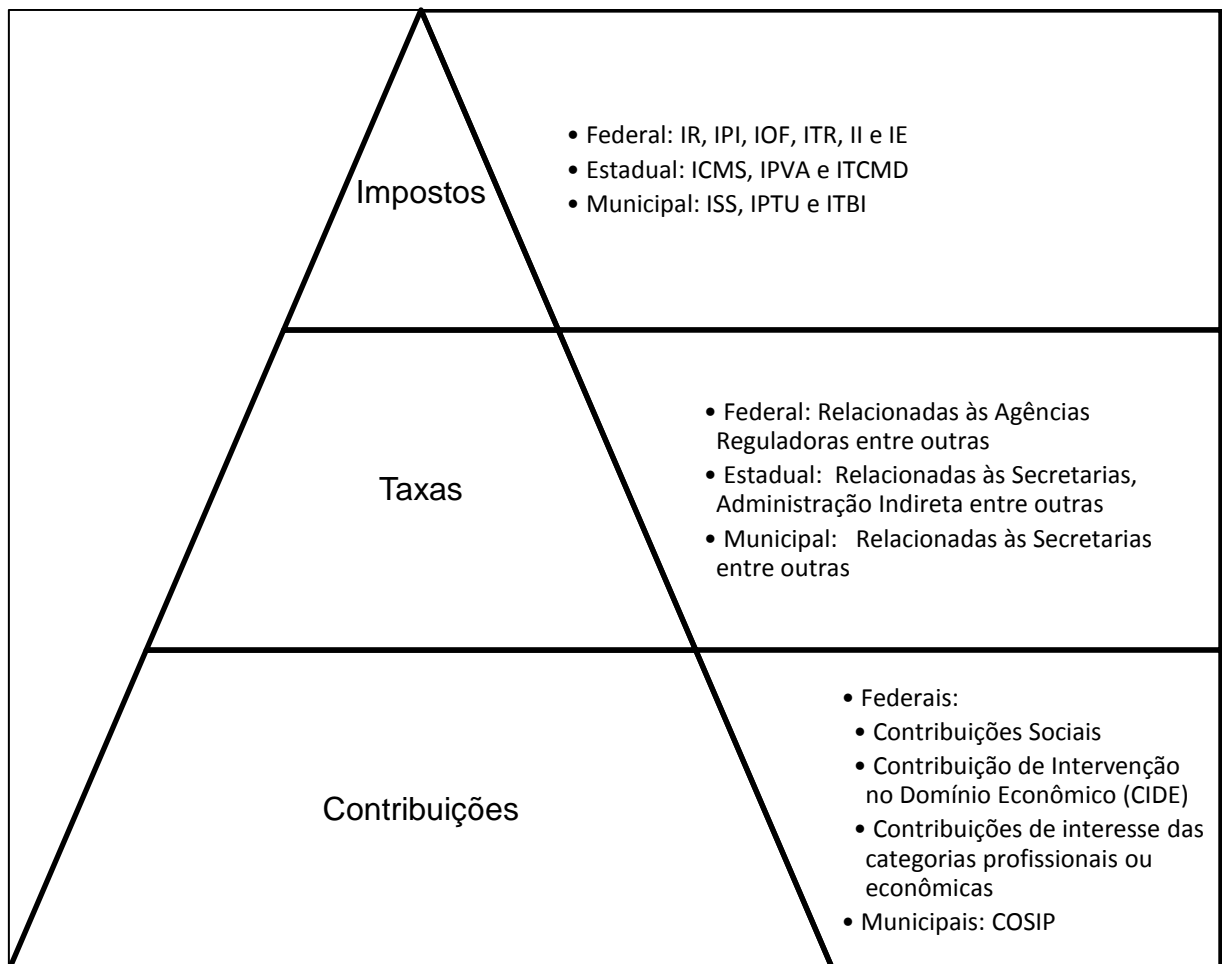


Figura 1 – Principais Tributos do Brasil

Fonte: elaborado pelo autor (2013).

1.1 Objetivo geral e específico

O objetivo geral do estudo é de listar suas obrigações principais e acessórias e o objetivo específico é de realizar uma análise qualitativa da complexidade do principal tributo dos Estados e DF, o ICMS, apresentando-se alguns impactos provocados pela “Guerra Fiscal”.

O trabalho é composto pela Fundamentação Teórica, Competição Tributária no ICMS, Guerra Fiscal de ICMS por Setores, Proposta de Lei do Senado, Conclusão, Referências e Anexos.

Na Fundamentação Teórica (Capítulo 2), definem-se as principais obrigações principais e acessórias do ICMS. Acrescenta-se nessa descrição a convergência das obrigações de acordo com os princípios constitucionais e tributários. O capítulo ainda trata da evolução da Administração Pública e da história do ICMS.

No Capítulo 3 têm-se os Procedimentos Metodológicos da Pesquisa composto pelas motivações da competição tributária sobre o ICMS, e da explicação sobre o funcionamento da guerra fiscal por setores, discutindo-se possíveis distorções provocadas pela “Guerra Fiscal”.

O Capítulo 4 trata da Proposta de Lei do Senado que descreve uma sugestão para encerrar a “Guerra Fiscal” entre os Estados causado pelo ICMS.

Na Conclusão (Capítulo 5), discute-se os impactos negativos causados pela heterogeneidade do principal tributo brasileiro (em termos de arrecadação), e as possíveis soluções apresentadas nesse estudo.

Apresenta-se nos Anexos A ao C, a Lei Complementar n. 24/75, a Resolução do Senado Federal n. 13/12 e o Projeto de Lei do Senado n. 106/13, respectivamente.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O capítulo apresenta a evolução da Administração Pública e a história do ICMS com suas obrigações principais e acessórias. Acrescenta-se nessa descrição a convergência das obrigações de acordo com os princípios relacionados ao ICMS (constitucionais e tributários).

2.1 Evolução da Administração Pública

Apesar da evolução da Administração Pública nas últimas décadas, há uma grande influência do patrimonialismo e da burocracia na gestão pública. Holanda (1995, *apud* BERGUE, 2010) destaca as origens ibéricas, e em sua política mercantilista e expansionista que causava um constante estado de guerra. Dentro desse contexto, Bergue (2010) cita que diversos autores identificam nas organizações públicas o personalismo, o patrimonialismo e o clientelismo. E essas características dificultam as reformas administrativas no Brasil (PINHO, 1998; COSTA, 2007, *apud* BERGUE, 2010).

Em alguns casos a reforma em curso é apenas uma reformulação burocrática, ou seja, uma etapa pós-burocrática (BERGUE, 2010). Pinho (1998, *apud* BERGUE, 2010) destaca a resiliência do patrimonialismo que absorve as mudanças modernizantes na sociedade brasileira adequando-se à nova situação. Dessa maneira, as reformas não alcançam a essência do patrimonialismo, mas apenas aborda questões estruturais e estratégicas que não são reveladas de maneira transparente (BERGUE, 2010).

Bergue (2010) ainda aborda outros elementos culturais que dificultam as reformas administrativas o compadrio, a vassalagem, a barganha, a fisiologia, a bacharelise² e a centralização.

Soma-se na evolução da Administração Pública Contemporânea, a influência exercida pelas ciências jurídicas representadas pela legalidade, e de sua influência na estrutura organizacional do Estado brasileiro (BERGUE, 2010).

Dentro desse contexto, Keinert (1994, *apud* BERGUE, 2010) apresenta quatro ciclos paradigmáticos na Administração Pública brasileira no século XX:

² Vieira *et al.* (1982, p. 7) *apud* Bergue (2010) apresenta o bacharelise como elemento constituinte da herança lusitana como o hábito de tentar moldar a realidade através de leis e decretos.

- Administração Pública como ciência jurídica (1900-1929);
- Administração Pública como ciência administrativa (1930-1979);
- Administração Pública como ciência política (1980-1989);
- Administração pública como Administração Pública (a partir de 1989).

Apesar das mudanças na Administração Pública, ela preserva os elementos fundamentais de sua essência. Onde as características dessas mudanças são difusas, ou seja, marcadas por antagonismos, paradoxos e contrastes, em busca de soluções de convergência, híbridas e intermediárias (BERGUE, 2010). Com o insucesso do processo de reforma administrativa, os modelos gerenciais exógenos submetem os organismos do Estado à tensões de mercado com o objetivo de dotá-lo de maior capacidade gerencial (Quadro 1).

Valores da Nova Administração Pública	Tecnologias Gerenciais	Prática adotada na Administração Pública
Confiança limitada	Descentralização; delegação de autoridade; controle social.	Gestão por programa; avaliação de desempenho permanente de servidores; gestão pela qualidade.
Controle por resultados	Gestão por processos; eficácia gerencial; avaliação de desempenho; <i>accountability</i> ; transparência.	Gestão por programas; delegação de bens e serviços públicos; avaliação de desempenho permanente dos servidores; contratos de gestão; gestão pela qualidade; planejamento estratégico.
Administração voltada para o cidadão	Foco no cliente; qualidade; planejamento; gestão por processos.	Gestão por programas; ouvidorias; prestação de contas; audiências públicas; gestão pela qualidade; planejamento estratégico.

Quadro 1 – Valores da nova administração pública, tecnologias gerenciais e correspondentes práticas de gestão

Fonte: Bergue (2010).

As mudanças na Administração Pública são influenciadas por fatores externo, onde o Poder Público não possui a mesma celeridade que a iniciativa privada quanto às mudanças que requeiram produtividade. Ainda estão pendentes importantes reformas que irão reduzir a carga tributária e aumentar o superávit orçamentário como as reformas: Previdenciária, Política e Tributária.

2.2 ICMS e Legislação

No Artigo 155 da CF/88 temos a definição das competências dos Estados e do DF em instituir impostos. O inciso II desse artigo trata do ICMS:

operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

O ICMS foi originado do Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM) criado no governo militar do Marechal Castelo Branco. A criação do ICM foi parte do Plano de Ação Econômica do Governo (PAEG) que necessitava ajustar as contas públicas e reduzir a inflação. O PAEG buscava o superávit orçamentário, controle na emissão de moeda e expansão salarial através do aumento da produtividade (LEITE JÚNIOR, 2009).

Dentro desse contexto macroeconômico, o governo tomou as seguintes ações (LEITE JÚNIOR, 2009):

- criação do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS);
- unificação do Sistema de Previdência, sob um regime geral, administrado pelo governo federal;
- criação do Imposto sobre Serviço (ISS), do Imposto sobre Circulação de Mercadoria (ICM) e do Imposto sob Produtos Industrializados (IPI);
- introdução do pagamento dos tributos por meio da rede bancária; e
- criação do Fundo de Participação de Estados (FPE) e do Fundo de Participação dos Municípios (FPM).

Os resultados das medidas mencionadas acima proporcionaram um aumento da arrecadação tributária no país, que passou de 16% do PIB em 1963 para 21% em 1967 (LEITE JÚNIOR, 2009).

2.2.1 Supremacia da Constituição Federal

Carrazza (2012) define a Constituição Federal como a base das atividades estatais, definindo a vida pública e elenca os direitos individuais, coletivos e difusos e suas garantias, e portanto, todos os atos infraconstitucionais devem seguir seus ditames.

Fabretti (2013) segrega as fontes³ do Direito como fontes principais e fontes secundárias. As fontes principais podem inovar na ordem jurídica e podem ser as Leis e os Tratados e Convenções Internacionais. Dentro das Leis tem-se:

- Constituição;
- Emendas à Constituição
- Leis Complementares à Constituição;
- Leis Ordinárias;
- Medidas Provisórias;
- Leis Delegadas;
- Decreto Legislativo;
- Resoluções;

As fontes secundárias possuem a função de esclarecer e operacionalizar as fontes principais, e podem ser (FABRETTI, 2013):

- Decreto regulamentar;
- Jurisprudência;
- Normas complementares das leis, tratados e decretos;
- Usos e costumes.

A competência tributária é do Poder Legislativo dos entes federados, tendo que observar o seguinte arquétipo constitucional: “a) qual o fato ou o conjunto de fatos sobre os quais pode incidir o tributo (balizas do aspecto material); b) até que ponto é livre na escolha do sujeito passivo da exação (contornos do aspecto pessoal); c) qual o âmbito de validade espacial e quais as circunstâncias de lugar de ocorrência do fato impositivo (limitações ao aspecto espacial); e d) quais os momentos que pode escolher para reputar concretizada a hipótese de incidência do tributo (parâmetro de aspecto temporal)” (NAZAR CARRAZZA, 1976 *apud* CARRAZZA, 2013). Carrazza (2013) sintetiza que a Constituição demonstra “a hipótese de incidência possível, o sujeito ativo possível, o sujeito passivo possível, a base de cálculo possível e, [...] a alíquota possível”.

³ No Direito, a fonte tem o sentido de origem, ou seja, lugar que emana normas e princípios jurídicos (FABRETTI, 2013).

A CF/88 acrescentou três tipos de serviços no ICM provocando a mudança em seu nome. Os incisos I ao III do § 2.º do Artigo 155 da CF/88 apresentam as características do ICMS:

- I - será 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 outro Estado ou pelo Distrito Federal;
- II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:
 - a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;
 - b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;
- III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços.

O inciso I apresenta a característica da não-cumulatividade, e portanto, o ICMS é um Imposto sobre Valor Agregado. Além da não-cumulatividade, o ICMS é um imposto com recolhimento antecipado, e regulamentado por resoluções do Senado Federal, conforme os incisos IV e V do § 2.º do Artigo 155 da CF/88:

- IV - resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação;
- V - é facultado ao Senado Federal:
 - a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros;
 - b) fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros;

A alínea b do inciso V apresenta a importância do Senado Federal em resolver conflitos, e em tese, tem-se uma harmonia tributária orquestrada pelo Poder Legislativo.

O ICMS possui diferentes alíquotas interestaduais para desenvolver os estados considerados economicamente mais pobres, conforme os incisos VI ao VIII do § 2.º do Artigo 155 da CF/88:

- VI - salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, "g", as alíquotas internas, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais;
- VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:
 - a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;
 - b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

VIII - na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Atualmente, as operações interestaduais que destinarem mercadorias ou serviços a contribuintes localizados nos Estados das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e no Estado do Espírito Santo são de 7% quando a origem são os Estados das Regiões Sul e Sudeste (menos Espírito Santo), e 12% para as operações entre esses Estados; e para os Estados das Regiões Sul e Sudeste (menos Espírito Santo) será de 12% (FABRETTI, 2013).

O ICMS ainda incide sobre mercadorias importadas, e em operações com mercadorias com fornecimento de serviços que não são abrangidos na competência tributária dos municípios, mas não incide em operações de exportação e ouro. Os incisos IX e X do § 2.º do Artigo 155 da CF/88 apresentam essas características:

IX - incidirá também:

a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço;

b) sobre o valor total da operação, quando mercadorias forem fornecidas com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

X - não incidirá:

a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores;

b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;

c) sobre o ouro, nas hipóteses definidas no art. 153, § 5º;

d) nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita;

A não bitributação com o IPI é mencionada no inciso XI do § 2.º do Artigo 155 da CF/88:

XI - não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos;

A alínea b do inciso V do Artigo 155 da CF /88 apresentou a importância do Senado Federal em resolver conflitos, onde o inciso XII do mesmo artigo abrange dispositivos que o Congresso Nacional através de Lei Complementar poderia proporcionar uma harmonia tributária em matéria de ICMS.

XII - cabe à lei complementar:

- a) definir seus contribuintes;
- b) dispor sobre substituição tributária;
- c) disciplinar o regime de compensação do imposto;
- d) fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços;
- e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, "a";
- f) prever casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias;
- g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.
- h) definir os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso X, *b*;
- i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço.

Os §§ 3º ao 6º do inciso XII do Artigo 155 da CF/88 regulam a aplicação do ICMS em operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais. No § 3º apresenta a exclusividade do ICMS, Imposto de Importação e Imposto de Exportação, em termos de incidência de imposto. Mas, essas operações podem ter incidência de outros tipos de tributos como as Contribuições Federais e Municipais. E os §§ 4º ao 6º apresentam como a Lei Complementar 87/1996 (Lei Kandir) criada no Governo FHC deve regulamentar as operações com gás e seus derivados, combustíveis e lubrificantes:

§ 3º À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do *caput* deste artigo e o art. 153, I e II, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País.

§ 4º Na hipótese do inciso XII, *h*, observar-se-á o seguinte:

I - nas operações com os lubrificantes e combustíveis derivados de petróleo, o imposto caberá ao Estado onde ocorrer o consumo;

II - nas operações interestaduais, entre contribuintes, com gás natural e seus derivados, e lubrificantes e combustíveis não incluídos no inciso I deste parágrafo, o imposto será repartido entre os Estados de origem e de destino, mantendo-se a mesma proporcionalidade que ocorre nas operações com as demais mercadorias;

III - nas operações interestaduais com gás natural e seus derivados, e lubrificantes e combustíveis não incluídos no inciso I deste parágrafo, destinadas a não contribuinte, o imposto caberá ao Estado de origem;

IV - as alíquotas do imposto serão definidas mediante deliberação dos Estados e Distrito Federal, nos termos do § 2º, XII, *g*, observando-se o seguinte:

a) serão uniformes em todo o território nacional, podendo ser diferenciadas por produto;

b) poderão ser específicas, por unidade de medida adotada, ou *ad valorem*, incidindo sobre o valor da operação ou sobre o preço que o produto ou seu similar alcançaria em uma venda em condições de livre concorrência;

c) poderão ser reduzidas e restabelecidas, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, *b*.

§ 5º As regras necessárias à aplicação do disposto no § 4º, inclusive as relativas à apuração e à destinação do imposto, serão estabelecidas mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do § 2º, XII, g.

§ 6º O imposto previsto no inciso III:

I - terá alíquotas mínimas fixadas pelo Senado Federal;

II - poderá ter alíquotas diferenciadas em função do tipo e utilização.

Carrazza (2012) sintetiza o art. 155 da CF/88, e padroniza o ICMS em 14 regras constitucionais obrigatórias:

- a) deverá ser não cumulativo; b) acarretará, nos casos de isenção ou não incidência, a menos que a lei estipule o contrário, anulação do crédito relativo às operações e prestações anteriores e não conferirá direito a crédito para compensação com o montante devido nas operações e prestações seguintes; c) poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços; d) terá as alíquotas relativas às operações e prestações interestaduais e de exportação fixadas pelo Senado Federal, mediante resolução; e) terá adotada, nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto e a alíquota interna, quando ele não for; f) incidirá sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço; g) incidirá sobre o total da operação, quando mercadorias forem fornecidas com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios; h) não incidirá sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurados a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores; i) não incidirá sobre operações que destinem a outros Estados (ou ao Distrito Federal) petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica; j) não incidirá sobre o ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial; k) não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do IPI, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure a hipótese de incidência (fato gerador *in abstracto*) dos dois impostos; e l) terá, por lei complementar, definidos seus contribuintes, regulado o fenômeno da substituição tributária, disciplinado o regime de compensação, fixado (para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável) o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços, previstos casos de manutenção à circulação de mercadorias e das prestações de serviços, previstos casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado, de serviços e mercadorias, regulada a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos ou revogados, definidos os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja sua finalidade, hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso X, "b", e fixada a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço.

Sobre as regras constitucionais facultativas, Carrazza (2012) apresenta no art. 155 da CF/88, a faculdade do Senado Federal: “a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros; e b) fixa alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros”. No Capítulo 3 (Guerra Fiscal de ICMS por Setores) será estudado a diferença das alíquotas interestaduais (ou sua base de cálculo) como principal mecanismo da Guerra Fiscal.

A Lei Kandir criada em 1996 procurou reduzir a Guerra Fiscal entre os Estados, e passou por mudanças nos anos de 1997, 1999 e 2000. Buscando continuar as reformas tributárias, Leite Júnior (2009) cita a proposta do segundo mandato do governo Lula em criar o Imposto sobre Valor Agregado (IVA), que incorporaria a Cofins, o PIS, a CIDE, o Salário-Educação, a CSLL e o IRPJ, e a unificação das legislações tributárias estaduais através da cobrança do ICMS no destino, mas não houve evolução dessa proposta.

O Decreto 45.490/2000 do Estado de São de Paulo é o RICMS-SP sendo composto por seis Livros (Nível Primário), 15 Títulos (Nível Secundário), 77 Capítulos (Nível Terciário), 154 Seções (Nível Quaternário) e 71 Subseções (Quinquenário), totalizando 606 artigos (atualizado até o Decreto 59.581/2013). O RICMS ainda possui 14 Anexos e 34 artigos das Disposições Transitórias. Como alíquotas mais utilizadas temos (FABRETTI, 2013):

- 18% como regra geral;
- 12% para transporte ou casos especiais;
- 7% para gêneros alimentícios considerados essenciais, por lei;
- 25% para telecomunicações, fornecimento de energia elétrica e outras atividades indicadas em lei.

2.2.2 Princípios Constitucionais Tributários

Os Princípios Constitucionais são normas constitucionais que possuem repercussão em todo o sistema jurídico, sendo a base de todo o sistema jurídico (CARRAZZA, 2012).

Fabretti (2013) destaca que os princípios jurídicos prevalecem sobre as normas, e essas somente possuem validade se estiverem em consonância com os princípios. Os Princípios Constitucionais Tributários são o Princípio da Legalidade, Princípio da Isonomia Tributária, Princípio da Irretroatividade Tributária, Princípio da Anterioridade, Princípio da Noventena, Princípio da Reserva de Lei Complementar, Princípio da Reserva de Lei para Renúncia Fiscal, Princípio da Imunidade de Impostos, Princípio da Capacidade Contributiva, Princípio da Não Cumulatividade, e o Princípio da Seletividade.

2.2.2.1 Princípio da Legalidade

O *caput* do Art. 150 e seu inciso I descreve o Princípio da Legalidade:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.

Além da elevação da alíquota, a ampliação da base de cálculo somente torna-se possível por meio de lei (FABRETTI, 2013).

2.2.2.2 Princípio da Isonomia Tributária

O inciso II do Art. 150 é a base do Princípio da Isonomia Tributária:

II – instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.

Sendo a Isonomia Tributária uma espécie do Princípio da Isonomia (FABRETTI, 2013):

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros, residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes.

2.2.2.3 Princípio da Irretroatividade Tributária

A alínea a do inciso III do art. 150 apresenta o Princípio da Irretroatividade Tributária:

III – cobrar tributos:

- a) Em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado.

A irretroatividade tributária é espécie do Princípio da Irretroatividade da Lei que é descrito no inciso XXXVI do art. 5º (FABRETTI, 2013): “A lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada.”

2.2.2.4 Princípio da Anterioridade

A alínea b do inciso III do art. 150 apresenta o Princípio da Anterioridade:

III – cobrar tributos:

[...]

- b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os institui ou aumentou.

Para esse princípio temos duas exceções (FABRETTI, 2013):

- Alteração de Alíquota – Impostos Federais;
- Contribuições Sociais.

Segundo o art. 153 da Constituição é permitida ao Poder Executivo alterar as alíquotas respeitando as condições e limites estabelecidos em lei do Imposto de Importação, do Imposto de Exportação, do Imposto de Produtos Industrializados e dos Impostos sobre Operações Financeiras.

O § 6º do art. 195 descreve a sujeição das Contribuições Sociais ao Princípio da Noventena e não ao Princípio da Anterioridade:

As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, b.

2.2.2.5 Princípio da Noventena

O Princípio da Noventena aprimora o Princípio da Anterioridade, sendo descrita na alínea c do inciso III do art. 150:

III – cobrar tributos:

[...]

- c) Antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que o instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b.

Dessa maneira a data-limite para instituir ou aumentar impostos e taxas é o dia 1º de outubro para vigorar no exercício seguinte (FABRETTI, 2013).

2.2.2.6 Princípio da Reserva de Lei Complementar

O art. 146 da Constituição reserva o que é de regulamentação de Lei Complementar:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239.

A lei complementar exige maioria absoluta, ou seja, 50% mais um do total de membros das duas casas do Congresso Nacional, e portanto, uma aprovação mais complexa que a maioria simples que exigem 50% mais um dos presentes à sessão de cada casa (FABRETTI, 2013).

2.2.2.7 Princípio da Reserva de Lei para Renúncia Fiscal

O § 6º do art. 150 da Constituição regulamenta a renúncia fiscal:

§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.

Portanto a renúncia fiscal deve ser realizada por lei do ente competente do tributo (FABRETTI, 2013).

No caso do ICMS, a LC N. 24/75 (Anexo A) regulamenta os convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal para isenções; redução da base de cálculo; à devolução total ou parcial do tributo ao contribuinte; à concessão de créditos presumidos; à quaisquer outros incentivos ou favores fiscais concedidos com base no ICMS, dos quais resulte redução ou eliminação do

respectivo ônus; e às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data.

2.2.2.8 Princípio da Imunidade de Impostos

O inciso VI do art. 150 estabelece imunidade para as seguintes situações:

VI - instituir impostos sobre:

- a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;
- b) templos de qualquer culto;
- c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;
- d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

2.2.2.9 Princípio da Capacidade Contributiva

O § 1º art. 145 da Constituição define a capacidade contributiva:

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Fabretti (2013) ressalta que nos tributos diretos o Princípio da Capacidade Contributiva é observado através de tabelas progressivas como no caso do Imposto de Renda. Nos tributos indiretos (ICMS, PIS, Cofins e IPI) que são transferidos para o consumidor, a alíquota independe da renda do mesmo.

2.2.2.10 Princípio da Não Cumulatividade

O inciso I do § 2º art. 155 da Constituição estabelece a não cumulatividade para o ICMS:

I - será 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 outro Estado ou pelo Distrito Federal;

O inciso IV do § 3º art. 153 da Constituição estabelece a não cumulatividade para o IPI:

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;

Em relação a não cumulatividade da Cofins, nesse tributo tem-se dois sistemas (FABRETTI, 2013):

- Sistema Cumulativo: normalmente utilizado para as empresas enquadradas no Lucro Real;
- Sistema Não Cumulativo: normalmente utilizado para as empresas enquadradas no Lucro Presumido.

2.2.2.11 Princípio da Seletividade

O ente federativo deve utilizar os tributos para promover um crescimento econômico sustentável, considerando questões sociais e ambientais. Portanto cabe ao IPI e ao ICMS possuírem alíquotas diferenciadas de acordo com a forma seletiva em função da essencialidade do produto ou da mercadoria e serviços, respectivamente (FABRETTI, 2013).

2.2.3 Sujeito Passivo⁴

O RICMS-SP consolida a Sujeição Passiva em quatro capítulos:

- Do Contribuinte;
- Do Responsável;
- Do Estabelecimento;
- Do Cadastro de Contribuintes.

O Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo⁵ (CRC SP) elaborou o Guia Prático das Obrigações e Procedimentos Legais, Fiscais, Contábeis e Trabalhistas, para Empresários e Profissionais da Contabilidade, e esse guia

⁴ Segundo os artigos 121 e 122 do Código Tributário Nacional (CTN), o sujeito passivo da obrigação principal “é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, podendo ser o contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador” e o “responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei”. E o sujeito passivo da obrigação acessória “é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto”.

⁵ O profissional da Contabilidade pode ser o Técnico de Contabilidade (Contabilista) ou o Bacharel de Contabilidade (Contador). Cabe ao Contabilista apenas a Contabilidade e o Contador poderá exercer a Auditoria, Consultoria e Perícia, além da própria Contabilidade. Ambos profissionais necessitam de registro profissional para exercer essas funções no Conselho Regional de Contabilidade.

possui o objetivo de consolidar as principais obrigações do complexo sistema trabalhista, previdenciário e fiscal do Brasil. O CRC SP (2013) sintetiza os tipos de contribuintes perante o Fisco Paulista, e de maneira análoga podemos estender para os outros Fiscos Estaduais:

- Contribuinte Normal: empresa industrial, comercial e prestadora de serviços de Comunicações, fornecimento de Energia Elétrica, e de Transportes Intermunicipais e Interestaduais;
- Contribuinte Substituto: empresa industrial, comercial e prestadora de serviços de Comunicações, fornecimento de Energia Elétrica, e de Transportes Intermunicipais, Interestaduais e Internacionais de determinado ramo de atividade no Regulamento do ICMS (RICMS), incluindo a Substituição Tributária, ou seja, o ICMS devido pelo(s) próximo(s) contribuinte(s);
- Contribuinte Simples Nacional: o contribuinte recolhe o ICMS de forma unificada com outros tributos⁶, recolhendo de forma separada somente o ICMS incidente nas compras de outros estados;

2.2.4 Obrigação principal⁷

A obrigação principal do ICMS pode ocorrer de diferentes modos conforme o RICMS-SP (CRC SP, 2013):

⁶ O Simples Nacional é a unificação do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ); da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/ PASEP); da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS); do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações (ICMS); do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS); da Contribuição Patronal Previdenciária (CPP) para a Seguridade Social, de que tratam o art. 22 da Lei n.º. 8.212, de 24 de julho de 1991, e a Lei Complementar n.º. 84, de 18 de Janeiro de 1996, devida pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (CRC SP, 2013).

⁷ Segundo o § 1º do artigo 113 do CTN, a obrigação principal “surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente”.

- ICMS: obrigação tributária principal devida por todas as empresas comerciais, industriais e prestadoras de serviços de transportes intermunicipal e interestadual e de comunicações;
- ICMS Substituição Tributária: obrigação tributária principal devida por algumas empresas, onde a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto de toda a cadeia de circulação de determinado produto ou mercadoria é atribuída ao fabricante ou importador;
- ICMS – Diferencial de Alíquotas: obrigação tributária principal incidente na entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outro Estado destinada a uso ou consumo ou ao ativo permanente, onde se aplica a alíquota interna do produto deduzido o imposto destacado no documento fiscal de entrada. As empresas optantes pelo regime Simples Nacional estão sujeitas ao Diferencial de Alíquotas.

O RICMS-SP consolida a obrigação principal do ICMS em sete capítulos:

- Do Local da Operação ou da Prestação;
- Do Cálculo do Imposto;
- Do Lançamento;
- Da Não-Cumulatividade;
- Do Crédito Acumulado do Imposto;
- Da Apuração do Imposto;
- Do Pagamento do Imposto.

2.2.5 Obrigações acessórias⁸

O RICMS-SP apresenta as obrigações acessórias em seis capítulos:

- Dos Documentos Fiscais;
- Dos Livros Fiscais;
- Das Obrigações dos Estabelecimentos Gráficos;

⁸ Segundo o §§ 2º e 3º do artigo 113 do CTN, a obrigação acessória “decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos”, e ainda, “pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”.

- Da Emissão e Escrituração de Documentos e Livros por Processos Fiscais;
- Das Informações Econômica-Fiscais;
- Da Divulgação do Documento Fiscal de Emissão Obrigatória.

Em termos gerais, os Livros Fiscais estão associados aos documentos fiscais. Conforme artigo 124 o Anexo Modelos de Documentos e Livros Fiscais do RICM-SP, a legislação pode estabelecer um modelo específico para cada documento fiscal.

As principais obrigações acessórias estabelecidas pelo RICMS-SP são (CRC SP, 2013):

- Livro Registro de Entradas: livro obrigatório para as empresas industriais e comerciais com o objetivo de registrar as notas fiscais de entradas. Para o contribuinte do IPI, utiliza-se um mesmo livro de registro de entradas, 1-A, onde constam os campos para destaque do IPI e ICMS;
- Livro Registro de Saídas: livro obrigatório para as empresas industriais e comerciais com o objetivo de registrar as notas fiscais de saídas, e de serviços de transporte intermunicipal, interestadual e de comunicações;
- Livro de Apuração do ICMS: livro obrigatório com o objetivo de apuração do ICMS devido ou a compensar, apurado mensalmente;
- Livro Registro de Inventário: livro obrigatório com o objetivo de registrar todas as mercadorias em estoques quando do levantamento do balanço da empresa com apuração mensal, trimestral ou anual;
- Livro de Registro de Utilização de Doc. Fiscais e Termos de Ocorrência⁹: livro obrigatório para as empresas industriais e comerciais com o objetivo de registrar na sua primeira parte as autorizações de impressão dos documentos fiscais e na segunda parte para registrar os termos de ocorrências realizados pelo Fisco;
- Nota Fiscal Eletrônica – Estadual: emissão da NF-e em substituição as notas fiscais modelos 1 e 1-A¹⁰;

⁹ Modelo 6 do Anexo do RICMS-SP.

¹⁰ Exceto os estabelecimentos varejistas que não realizam operações interestaduais e comercializem com órgãos da administração pública.

- Guia de Informação e Apuração Mensal do ICMS (GIA): obrigação tributária acessória que resume os créditos, débitos e saldo credor ou devedor do ICMS¹¹;
- Sintegra: envio mensal de arquivo eletrônico contendo os registros das operações realizadas com cada Unidade Federada para as respectivas Secretarias da Fazenda através do aplicativo SINTEGRA¹².

¹¹ Junto com a GIA mensal é entregue também a Declaração de Índices de Participação dos Municípios (DIPAM).

¹² A obrigatoriedade se aplica aos contribuintes que emitem nota fiscal e/ou utilizam a escrituração de livros fiscais por meio de Sistema Eletrônico de Processamento de Dados. Os estabelecimentos sujeitos a entrega da Escrituração Fiscal Digital (EFD) estão dispensados de apresentar o SINTEGRA.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS DA PESQUISA

A metodologia da pesquisa é composta pela motivação das competições tributárias, e de simulações da guerra fiscal por setores em torno do ICMS comprovando que há “prejuízos” pela falta da arrecadação desse tributo.

3.1 COMPETIÇÃO TRIBUTÁRIA NO ICMS

Dentro do arcabouço constitucional do ICMS podemos verificar que sua regulamentação pode ser realizada com a padronização necessária para um ambiente de negócios com segurança jurídica e sem uma disputa federativa por investimentos que prejudique o país. Mas, o que ocorre é uma “guerra fiscal” entre os Estados e o Distrito Federal utilizando o ICMS como incentivo fiscal. Castilho (2012) conceitua a competição fiscal como “a disputa direta entre entes da federação por recursos oriundos do governo central e do setor privado, em situações nas quais a realização do interesse local de um implica perda potencial para outros entes subnacionais”. E referente aos recursos provenientes do governo central, a competição tem os objetivos de obter:

- (i) investimentos diretos em obras e serviços no território do ente subnacional;
- (ii) investimentos públicos em atividade econômica no território (no Brasil pela instalação e realização de investimentos de empresas públicas e sociedades de economia mista nos territórios dos Estados e Municípios); e
- (iii) repasses de recursos financeiros do ente central para os governos locais, seja essa última a disputa pela partilha dos tributos arrecadados pelo governo central, seja por transferências voluntárias de recursos do governo central destinadas ao financiamento de políticas públicas locais.

Além das receitas oriundas dos seus próprios tributos e de suas receitas originárias, os Estados e Municípios podem receber repasses. No Brasil, temos repasses federais para os estados e municípios, e repasses estaduais para os municípios. Os mais importantes são (SANTOS, 2010):

- Transferências constitucionais federais:
 - Fundo de Participação dos Estados (FPE) concentra 21,5% dos recursos do IPI e IR;

- Fundo de Participação dos Municípios (FPM) concentra 22,5% dos recursos do IPI e IR;
- Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB);
- Imposto sobre Operações Financeiras – Ouro (IOF-Ouro); e
- ITR – onde 50% do tributo é receita do município.
- Transferências constitucionais estaduais:
 - ICMS – 25% do valor para o município;
 - IPVA – 50% do valor para o município no Estado de São Paulo;
 - Fundo de Compensação pela Exportação de Produtos Industrializados (FPEX) – 25% do valor do Estado é transferido aos municípios.
- Transferências legais:
 - Receitas de *royalties* do petróleo;
 - Transferências realizadas através do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), Fundo Nacional de Saúde (FNS) e o Fundo Nacional da Assistência Social (FNAS).
- Transferências voluntárias: repasses intergovernamentais para a prestação de determinados serviços ou realização de obras mediante convênio ou contrato de repasse.

Referente aos recursos do setor privado, a competição fiscal possui os seguintes objetivos (CASTILHO, 2012):

- (i) residentes ricos (pouco tratada no Brasil em função dos baixos níveis de tributação da propriedade e inexistência de tributação de renda no plano dos governos subnacionais); e
- (ii) atração de investimentos empresariais privados.

No ICMS, Castilho (2012) apresenta sete formas de competição tributária:

- Competição tributária como “corrida ao fundo do poço”;
- Competição tributária como tentativa de promoção de desenvolvimento regional desordenada (sem políticas de desenvolvimento conduzidas pela União);

- Competição tributária e a menor transparência dos benefícios tributários em relação aos benefícios financeiro-orçamentários;
- Competição tributária e a corrupção;
- Competição tributária e ineficiência alocativa do investimento privado;
- Competição tributária e controle do Leviatã;
- Competição tributária, distorções de preços e concorrência.

As seções 3.1 a 3.7 apresentam estudos de caso sobre cada forma de competição tributária do ICMS no Brasil.

3.1.1 Competição tributária como “corrida ao fundo do poço”

A “corrida ao fundo do poço” se assemelha ao “dilema do prisioneiro”, onde a estratégia dominante é a perda arrecadatória em detrimento de uma política de cooperação (CASTILHO, 2012). O Quadro 2 apresenta a competição entre dois estados para atração de investimentos, e a importância de conceder incentivos fiscais para atrair investimentos.

		Decisão do Estado A	
		Concede	Não concede
Decisão do Estado B	Concede	Ganhos menores, e possibilidade semelhantes na atração de investimentos	Estado B possui uma possibilidade maior em atrair investimentos
	Não concede	Estado A possui uma possibilidade maior em atrair investimentos	Ganho maior, e possibilidade semelhantes na atração de investimentos

Quadro 2 – Dilema do Prisioneiro na concessão de incentivos fiscais

Fonte: elaborado pelo autor (2013).

3.1.2 Competição tributária como tentativa de promoção de desenvolvimento regional desordenada (sem políticas de desenvolvimento conduzidas pela União)

De acordo com o inciso III do art 3º da Constituição:

Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

[...]

III – erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

Castilho (2012) apresenta três maneiras de desenvolvimento regional do Estado:

- (i) distribuição desigual de recursos financeiros do ente central para os entes subnacionais;
- (ii) pela realização de investimentos públicos do ente central no território do ente subnacional; ou
- (iii) pela instituição de políticas de incentivos ao setor privado que busquem deslocar investimento privados para regiões menos desenvolvidas da federação.

A desconcentração do investimento privado decorrente de incentivos fiscais pode ser realizada pelo governo central ou por governo subnacional (CASTILHO, 2012):

- Governo central – política central desenvolvimentista;
- Governo subnacional – competição fiscal.

A falta de política desenvolvimentista da União com órgãos regionais pouco articulados como a Superintendência de Desenvolvimento da Amazônia (SUDAM) e a Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste (SUDENE) provocou o aumento da competição fiscal que se intensificou na década de 80 e 90 (CASTILHO, 2012).

Essa argumentação se assemelha à “corrida ao fundo do poço”, onde a falta de organização do poder central quanto aos investimentos privados provoca em termos gerais um resultado ineficiente dos benefícios fiscais concedidos pelos governos locais (CASTILHO, 2012).

3.1.3 Competição tributária e a menor transparência dos benefícios tributários em relação aos benefícios financeiro-orçamentários

A verificação da eficiência dos benefícios tributários se torna complexa porque as variações nas alíquotas causam alterações nas curvas de demanda dos bens e

serviços, afetando as decisões de investimento e alocação espacial de recursos dos entes privados. Apesar da dificuldade em comparar os benefícios tributários com os benefícios financeiro-orçamentários, tem-se nos casos do ente subnacional menos desenvolvido (que possui recursos financeiro-orçamentários escassos), a renúncia de tributos se torna praticamente a única opção do ente federado (CASTILHO, 2012).

3.1.4 Competição tributária e a corrupção

Castilho (2012) relaciona o aumento da tendência à corrupção de governantes com a concessão de benefícios tributários, onde dois fatores são suscetíveis à corrupção de gestores públicos:

- A dificuldade na mensuração do volume de renúncia fiscal para contrapor aos benefícios sociais gerados pelo investimento incentivado;
- As renúncias tributárias possuem um volume potencialmente mais alto do que o ente tributante disporia para fomento orçamentário ao setor privado.

3.1.5 Competição tributária e ineficiência alocativa do investimento privado

A ineficiência alocativa é causada por benefícios tributários oferecidos para as empresas menos competitiva, desorganizando a produção que passará a ter subsídios financiados pela sociedade. Castilho (2012) apresenta algumas situações de longo prazo onde a ineficiência econômica seria justificada por:

- Garantia de posse de determinadas áreas do território nacional. Exemplo: Amazônia;
- Tentativa de refreamento de ondas migratórias das regiões mais pobres para as regiões mais industrializadas. Exemplo: êxodo rural.

3.1.6 Competição tributária e controle do Leviatã

A competição tributária pode ser uma ferramenta para controlar o Estado através de uma arrecadação moderada, e essa escassez de recursos obrigaria o

Estado a planejar políticas públicas mais eficientes. Em contrapartida, uma baixa arrecadação poderia criar políticas sócias ineficazes, aumentando a desigualdade socioeconômica (CASTILHO, 2012).

3.1.7 Competição tributária, distorções de preços e concorrência

A competição fiscal pode gerar desequilíbrios no ambiente econômico, favorecendo determinadas empresas em detrimento de outras do mesmo setor. Essa barreira poderia aumentar ou causar uma concentração de mercado em favor das empresas beneficiadas pelos incentivos contrapondo-se aos princípios constitucionais da igualdade tributária e livre iniciativa. Há contestações sobre esse argumento devido (CASTILHO, 2012):

- (i) os gestores públicos já foram definitivamente capturados por determinados grupos de interesse em detrimento de outros;
- (ii) a competição (e a concessão de benefícios) possa criar condições de desigualdade tributária (o que pressupõe que o direito admita acordos tributários individualmente moldados, desrespeitadores da igualdade entre competidores contribuintes); ou
- (iii) a competição se limite a determinados setores e produtos sujeitos a serem influenciados pela disputa e que tenham produtos substitutos não influenciáveis pela disputa.

3.2 GUERRA FISCAL DE ICMS POR SETORES

O ICMS é o tributo com maior arrecadação no Brasil, representando no ano de 2010, aproximadamente R\$ 270 bilhões arrecadados. Esse valor equivale a 21,37% da arrecadação tributária e 7,34% do PIB brasileiro (Quadro 3).

	Em R\$ bi	Em % do Total no Brasil	Em % do PIB
Imposto sobre Importação	21,1	1,66	0,57
IPI	40,0	3,15	1,09
Imposto sobre a Renda	208,2	16,41	5,65
IOF	26,6	2,10	0,72
ITR	0,5	0,04	0,01
CPMF	0,1	0,01	0,00
COFINS	139,7	11,01	3,79
PIS/PASEP	40,6	3,20	1,10
CSSL	45,9	3,62	1,25
CIDE	7,7	0,61	0,21
FUNDAF	0,4	0,03	0,01
Outras Receitas	46,1	3,64	1,25
INSS	233,6	18,42	6,34
FGTS	63,7	5,02	1,73
Total Tributos Federais	874,3	68,92	23,73
ICMS	270,3	21,31	7,34
Previdências Estaduais	23,6	1,86	0,64
Outros Tributos Estaduais	43,1	3,40	1,17
Total Tributos Estaduais	337,0	26,57	9,15
Tributos Municipais	50,9	4,01	1,38
Previdências Municipais	6,3	0,50	0,17
Total Tributos Municipais	57,2	4,51	1,55
Total da Arrecadação Tributária	1.268,5	100,0	34,43

Quadro 3 – Estimativa dos Tributos no Brasil em 2010

Fonte: Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (2010, apud CASTILHO, 2012).

Ataliba (1980, apud CASTILHO, 2012) destaca a legislação nacional do ICMS onde as operações interestaduais são definidas no plano nacional pelo Senado Federal, mas a arrecadação ser estadual. Castilho (2012) apresenta a relação entre a aceitação recíproca do crédito do ICMS e do grau de uniformidade normativa através dos seguintes critérios:

- (i) tratar-se ou não a situação anterior de operação relativa à circulação de mercadorias;
- (ii) ser o Estado que cobra o imposto legitimamente investido para fazê-lo, em função do tempo e do local de ocorrência do fato gerador;
- (iii) ser o montante do imposto o reciprocamente aceito para a operação em questão, ou seja, base de cálculo e a alíquotas uniformizadas;
- (iv) ser a operação documentada de forma inteligível para o Estado de origem e o de destino, ou seja, obrigações acessórias unificadas no que se refere à emissão de documentos que amparam o deslocamento físico de mercadorias e a transmissão do crédito do ICMS aos adquirentes.

Além das limitações sobre a aceitação recíproca do crédito pelos Estados existem outras limitações ligadas à concessão de benefícios fiscais (CASTILHO, 2012):

- LC 24/75;
- A impossibilidade jurídica da concessão de incentivos de ICMS sem convênio sob a alegação de promoção da redução das desigualdades regionais brasileiras.

A LC n. 24/75 dispõe sobre os convênios de isenções de ICMS (ANEXO A), onde prevê o funcionamento de um órgão de deliberação sobre políticas nacionais do ICMS, ou seja, o Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ). Outras regulamentações provenientes dessa lei são:

- A aprovação de benefícios fiscais exige unanimidade de desígnios dos Estados presentes à reunião, e para existir a reunião, necessita-se a maioria dos Estados;
- A revogação de um convênio que institua benefício fiscal depende da aprovação de quatro quintos dos Estados presentes à reunião;
- Define benefício fiscal as isenções, redução de base de cálculo, devolução do tributo e a concessão de crédito presumido;
- Regulamentar as condições gerais em que se poderão conceder, unilateralmente, anistia, remissão, transação, moratória, parcelamento de débitos fiscais e ampliação do prazo de recolhimento do ICMS.

Machado (2004 apud CASTILHO, 2012) defende a constitucionalidade das medidas de guerra fiscal desde que promova a redução das desigualdades regionais brasileiras e Oliveira (2006 apud CASTILHO, 2012) defende certa competência dos Estados para a outorga de benefícios do ICMS. Em ambos, os posicionamentos a transgressão constitucional em desrespeitar os convênios previstos na Constituição causaria uma transgressão jurídica, além de causar uma forma de competição federativa desleal (CASTILHO, 2012).

Apesar do ICMS ser o principal tributo em termos de arrecadação, os tributos federais são aproximadamente 70% do total dos tributos (Quadro 3), enfraquecendo o argumento que esse tributo possui a necessidade de ser precursor da redução da desigualdade regional. E a Constituição já prevê fundos relacionados diretamente à

questão do desenvolvimento regional, e outros fundos com objetivo socioeconômico (Quadro 4).

Sigla	Significado
FAD	Fundo de Amortização da Dívida Pública Mobiliária Federal
FAT	Fundo de Amparo ao Trabalhador
Fapi	Fundo de Aposentadoria Programada Individual
	Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza
FCVS	Fundo de Compensação de Variações Salariais
FPEX	Fundo de Compensação pela Exportação de Produtos Industrializados
FDS	Fundo de Desenvolvimento Social
FGE	Fundo de Garantia à Exportação
FGDLI	Fundo de Garantia dos Depósitos e Letras Imobiliárias
FGPC	Fundo de Garantia para a Promoção da Competitividade
FGTS	Fundo de Garantia do Tempo de Serviço
Finam	Fundo de Investimento da Amazônia
Finor	Fundo de Investimento do Nordeste
FI-FGTS	Fundo de Investimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço
Fundeb	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação
	Fundo de Terras e da Reforma Agrária – Banco da Terra
FGC	Fundo Garantidor de Créditos
FND	Fundo Nacional de Desenvolvimento
FNO/FNE/ FCO	Fundos Constitucionais de Financiamento do Norte, Nordeste e Centro-Oeste
FPE/FPM	Fundos de Participação dos Estados e Municípios

Quadro 4 – Fundos no Brasil

Fonte: Banco Central (2008).

3.2.1 Guerra fiscal industrial

O incentivo quanto ao ICMS às indústrias de extração ou de transformação são as características para a guerra fiscal industrial (CASTILHO, 2012).

Pode-se citar como exemplo, a disputa pela Dell Computadores, onde o estado do Rio Grande do Sul conseguiu vencer a disputa com outros estados, mas nos anos de 2006/07, a fábrica da Dell foi transferida para Hortolândia no estado de São Paulo por questões logísticas (proximidade com os mercados das regiões metropolitanas de Campinas e São Paulo).

3.2.2 Guerra fiscal comercial ou de atacado

Considerando a cadeia produtiva sendo formada pela indústria, atacado e varejo, a guerra fiscal comercial ou de atacado consiste na atração do segmento de atacado para o estado que concede o incentivo fiscal. O Quadro 5 apresenta um comparativo entre uma indústria localizada em SP; o atacado localizado em SP, Centro Oeste (CO) sem incentivo ou CO com incentivo; e o varejo localizado em SP. No comparativo o estado do CO poderá conceder incentivos fiscais atraindo o segmento atacadista, o que resulta em uma carga efetiva menor do ICMS. Nessa simulação a carga efetiva com o incentivo do CO para o ICMS foi de 14,20%.

	Distribuição em SP	Distribuição pelo CO (não incentivada)	Distribuição pelo CO (incentivada)
Indústria Localizada em	SP	SP	SP
Valor da compra de insumos	100,00	100,00	100,00
Crédito de ICMS na compra (18%)	18,00	18,00	18,00
Valor da mercadoria sem ICMS	82,00	82,00	82,00
Custo industrial	+30	112,00	112,00
Margem	+30%	145,60	145,60
Alíquota de ICMS na saída (%)	18,00	7,00	7,00
Valor do ICMS na saída	31,96	10,96	10,96
Valor da operação de saída (A)	177,56	156,56	156,56
Valor do ICMS a recolher (SP) (B)	13,96	-7,04	-7,04
ICMS apurado na saída (%) (B)/(A)	7,90	-4,50	-4,50
Atacado Localizado em	SP	CO	CO
Valor da operação de entrada	177,56	156,56	156,56
Crédito de ICMS na compra	31,96	10,96	10,96
Valor da mercadoria sem ICMS	145,60	145,60	145,60
Margem	+20%	174,72	174,72
Alíquota de ICMS na saída (%)	18,00	12,00	12,00
Valor do ICMS na saída	38,35	23,83	23,83
Valor da operação de saída	213,07	198,55	198,55
Valor do ICMS a recolher	6,39	12,87	12,87
Desconto do ICMS a pagar (-80%*)	-	-	10,29
Valor do ICMS pago	6,39	12,87	2,57
Varejo Localizado em	SP	SP	SP
Valor da operação de entrada	213,07	198,55	198,55
Desconto financeiro (1/2 do desconto do ICMS a pagar**)	-	-	5,15
Crédito de ICMS na compra	38,35	23,83	23,83
Valor da mercadoria sem ICMS	174,72	174,72	169,57
Margem extra (1/4 do desconto do ICMS a pagar***)	-	-	2,57
Margem	+30%	227,14	223,02
Alíquota de ICMS na saída %	18,00	18,00	18,00
Valor da operação de saída (C)	277,00	277,00	271,97
Valor do ICMS na saída (D)	49,86	49,86	48,96
ICMS apurado em % do valor da saída (D)/(C)	4,20	9,40	9,20
Valor do ICMS a recolher (SP)	11,51	26,03	25,13
Valor do ICMS cobrado por SP	49,86	36,99	36,09
Valor do ICMS cobrado pelo Estado do CO	-	12,87	2,57
Total de ICMS cobrado no canal	49,86	49,86	38,66
Carga efetiva do ICMS cobrado	18,00	18,00	14,20

* o desconto de 80% do valor do ICMS é um exemplo comum de benefício tributário.

** parte do benefício é transferido ao cliente via desconto.

*** o varejista que comprou com desconto pode cobrar uma margem maior.

Quadro 5 – Comparação de Canais de Distribuição em Cenário de Guerra Fiscal de Atacado

Fonte: CASTILHO (2012).

3.2.3 A antiga guerra fiscal de importação

A antiga guerra fiscal de importação consistia no incentivo dado aos importadores por alguns estados portuários. Dessa maneira, as *tradings* teriam um incentivo fiscal do ICMS nesses estados. No Quadro 6, tem-se um comparativo de um importador localizado em SP sem incentivo, ES sem incentivo e ES com incentivo, sendo que a localização do varejista é em São Paulo. Observa-se nessa simulação que o percentual de ICMS sobre o produto com o incentivo é de 26,88%, uma diferença significativa se comparado ao canal sem incentivo (38,88%).

Local do Importador	SP (sem incentivo)	ES (sem incentivo)	ES (com incentivo)
Valor da Operação de Importação	100,00	100,00	100,00
ICMS Pago quando da Importação	18,00	18,00	0,00
Crédito do ICMS no Estado do Importador	18,00	18,00	0,00
Percentual Agregado pelo Importador	20,00	20,00	20,00
Primeira Operação de Venda	120,00	120,00	120,00
Valor da Venda para o Varejista	Interna em SP	ES-SP	ES-SP
Valor do Crédito Outorgado	21,60 (para SP)	14,40	2,4
Valor do ICMS a Recolher	21,60	14,40	14,40
Local do Varejista	SP	SP	SP
Crédito do ICMS em SP	21,60	14,40	14,40
Percentual Agregado pelo Varejista	80,00	80,00	80,00
Operação Final com a Mercadoria em SP	216,00	216,00	216,00
Valor do ICMS a Recolher	17,28 (em SP)	24,48 (em SP)	24,48
Arrecadação no ES	-	14,40	2,40
Arrecadação em SP	38,88	24,48	24,48
Total do ICMS Recolhido no Canal	38,88	38,88	26,88

Quadro 6 – Afetação do Mercado por um Benefício de ICMS voltado a importadores de Mercadorias

Fonte: CASTILHO (2012).

3.2.4 Resolução do Senado Federal N. 13/2012

O Quadro 6 apresentou o aumento da competitividade do produto importado provocado pelo incentivo fiscal do ICMS, ou seja, uma vantagem do produto importado em relação ao produto nacional. Para encerrar a guerra fiscal de importação, o Senado Federal publicou a Resolução N. 13/2012 que padroniza a alíquota do ICMS para os produtos importados (Anexo B):

Art. 1º A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, será de 4% (quatro por cento).

Essa padronização da alíquota interestadual de 4% impossibilita os Estados concederem incentivos, e assim, ficam obrigados a adotá-la.

4 PROPOSTA DE LEI DO SENADO N. 106/2013

A Resolução do Senado Federal n. 13/2012 solucionou a guerra fiscal de importação, mas ainda há a guerra fiscal industrial e de atacado. Em tese, o primeiro artigo da LC n. 24/1975 permite à CONFAZ gerenciar a guerra fiscal:

Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução da base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

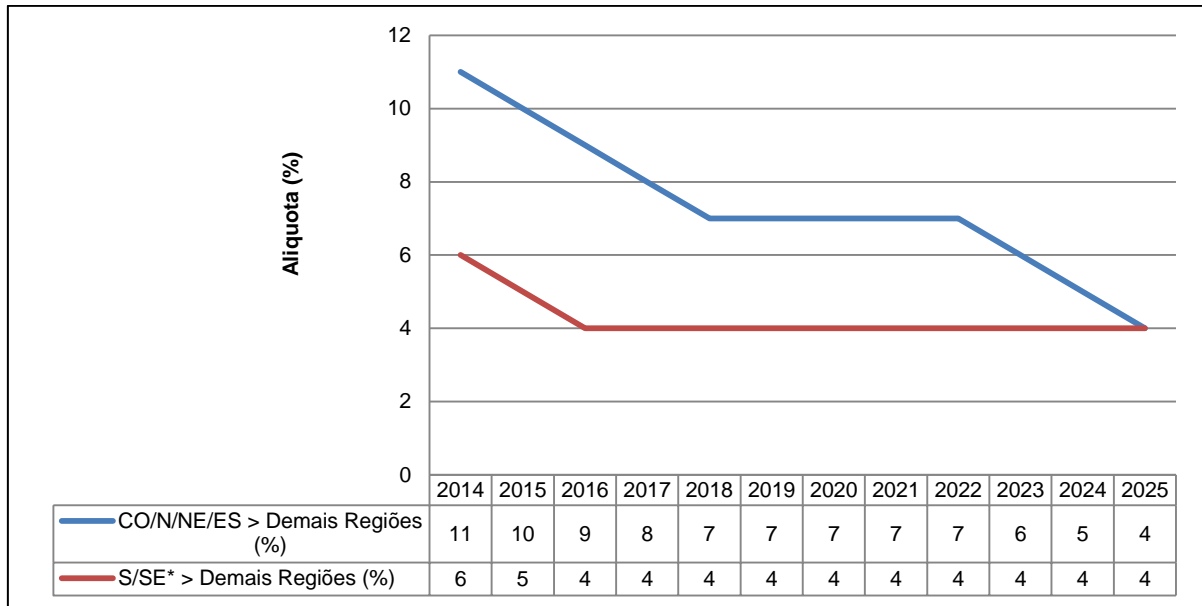
III - à concessão de créditos presumidos;

IV - à quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no Imposto de Circulação de Mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data.

Apesar dos mecanismos previstos na LC n. 24/1975, ainda existe a guerra fiscal que podem ser solucionadas por via judicial, implicando um passivo fiscal no ambiente de negócios do Brasil.

Como solução para o litígio do ICMS, o Senado Federal publicou a proposta de Lei do Senado n. 106/2013 (Anexo C). Essa proposta prevê a padronização das alíquotas, impedindo que os Estados possam alterá-las para conceder benefícios fiscais. A Figura 2 apresenta a redução das alíquotas interestaduais até a alíquota de 4% nos estados da Região Sul e Sudeste (menos Espírito Santo) para os demais estados no ano de 2016, e de 4% nos estados da Região Centro Oeste, Norte, Nordeste e do estado do Espírito Santo para os demais estados em 2025.



* menos Espírito Santo.

Figura 2 – Redução das alíquotas interestaduais de ICMS.

Fonte: elaborado pelo autor (2013).

Dessa maneira até 2025, todos os Estados adotarão uma alíquota única de 4% para o ICMS.

5 CONCLUSÃO

Apesar da evolução da Administração Pública nas últimas décadas, há uma grande influência do patrimonialismo e da burocracia na gestão pública, influenciadas pelas origens ibéricas onde sua política mercantilista e expansionista causava um constante estado de guerra. As organizações públicas possuem as características do personalismo, do patrimonialismo e do clientelismo. E essas características dificultam as reformas administrativas no Brasil, onde a resiliência do patrimonialismo absorve as mudanças modernizantes na sociedade brasileira (BERGUE, 2010).

A falta de uma coordenação central por parte da União provoca uma competição tributária entre os entes federados, em especial, entre os Estados. A base dessa competição é o ICMS. O Capítulo 3 estudou as diferentes formas de competição tributária em torno do ICMS.

O ICMS é o principal tributo brasileiro com uma participação de aproximadamente 21%, mas os tributos federais possuem uma participação de aproximadamente 70% dos tributos. Dessa maneira, o ICMS não pode ser uma ferramenta de desenvolvimento regional das regiões mais pobres, já que a Constituição prevê outros mecanismos para esse objetivo como os Fundos (Quadro 4).

A proposta de Lei do Senado n. 106/2013 se espelha na Resolução do Senado Federal n. 13/2012 que encerrou a “Guerra dos Portos”. A padronização das alíquotas do ICMS irá impossibilitar os Estados a reduzirem suas arrecadações em prol de um desenvolvimento local. No cenário atual tem-se o desenvolvimento regional e nacional prejudicado com a guerra fiscal, e ainda, um passivo tributário que aumenta a insegurança jurídica nos negócios realizados no Brasil.

Por se tratar do principal tributo estadual, o ICMS é um instrumento político, e nesse ano eleitoral de 2014, a presidente Dilma Rousseff não sancionará a proposta de reforma do Senado Federal por haver diferentes interesses locais (OTTA, 2014).

E para atender o Princípio da Capacidade Contributiva, a redução das alíquotas do ICMS possui uma importância social. Por se tratar de um tributo indireto, o ICMS não possui alíquotas progressivas em relação à capacidade de cada contribuinte, ou seja, é um tributo oposto à um tributo direto como o Imposto de

Renda de Pessoa Física que possui alíquotas progressivas de acordo com a renda dos contribuintes.

REFERÊNCIAS

BERGUE, Sandro Trescastro. **Cultura e mudança**. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração/UFSC. [Brasília]: CAPES: UAB, 2010.

BRASIL. Banco Central do Brasil. **Sumário dos Planos Brasileiros de Estabilização e Glossário de Instrumentos e Normas relacionados à Política Econômica-Financeira: Fundos**. 6 ed. Brasília: 2008. Disponível em: <http://www.bcb.gov.br/htms/infecon/finpub/cap3p.pdf>. Acessado em: 10 nov 2013.

BRASIL. Lei Complementar n.24/75. **Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp24.htm. Acessado em: 10 nov 2013.

CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 16 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012.

CASTILHO, Fábio Roberto Corrêa. **Alterações Constitucionais do ICMS, Guerra Fiscal, Competição Tributária e Melhora do Ambiente de Negócios no Brasil**. Coleção Academia-Empresa 9. São Paulo: Quartier Latin, 2012.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Guia Prático das Obrigações e Procedimentos Legais, Fiscais, Contábeis e Trabalhistas, para Empresários e Profissionais da Contabilidade**. Disponível em: http://www.crcsp.org.br/portal_novo/publicacoes/guia_pratico/pdf/guia_pratico_obrigacoes.pdf. Acessado em: 13 out 2013.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 13 ed. São Paulo: Atlas, 2013.

LEITE JÚNIOR, Alcides Domingues. **Desenvolvimento e mudanças no estado brasileiro**. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração/UFSC; [Brasília]: CAPES: UAB, 2009.

OTTA, Lu Aiko. **Reforma do ICMS fica no papel mais uma vez**: Modernização do sistema tributário era uma das promessas da presidente Dilma. Disponível em: <http://economia.estadao.com.br/noticias/economia-geral,reforma-do-icms-fica-no-papel-mais-uma-vez,178919,0.htm>. Acessado em: 09 abr 2014.

SANTOS, Rita de Cássia. **Plano plurianual e orçamento público**. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração/UFSC; [Brasília]: CAPES: UAB, 2010.

ANEXO A – LEI COMPLEMENTAR N. 24/75

Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA: Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei Complementar:

Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução da base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - à quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no Imposto de Circulação de Mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data.

Art. 2º - Os convênios a que alude o art. 1º, serão celebrados em reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo federal.

§ 1º - As reuniões se realizarão com a presença de representantes da maioria das Unidades da Federação.

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

§ 3º - Dentro de 10 (dez) dias, contados da data final da reunião a que se refere este artigo, a resolução nela adotada será publicada no Diário Oficial da União.

Art. 3º - Os convênios podem dispor que a aplicação de qualquer de suas cláusulas seja limitada a uma ou a algumas Unidades da Federação.

Art. 4º - Dentro do prazo de 15 (quinze) dias contados da publicação dos convênios no Diário Oficial da União, e independentemente de qualquer outra comunicação, o Poder Executivo de cada Unidade da Federação publicará decreto

ratificando ou não os convênios celebrados, considerando-se ratificação tácita dos convênios a falta de manifestação no prazo assinalado neste artigo.

§ 1º - O disposto neste artigo aplica-se também às Unidades da Federação cujos representantes não tenham comparecido à reunião em que hajam sido celebrados os convênios.

§ 2º - Considerar-se-á rejeitado o convênio que não for expressa ou tacitamente ratificado pelo Poder Executivo de todas as Unidades da Federação ou, nos casos de revogação a que se refere o art. 2º, § 2º, desta Lei, pelo Poder Executivo de, no mínimo, quatro quintos das Unidades da Federação.

Art. 5º - Até 10 (dez) dias depois de findo o prazo de ratificação dos convênios, promover-se-á, segundo o disposto em Regimento, a publicação relativa à ratificação ou à rejeição no Diário Oficial da União.

Art. 6º - Os convênios entrarão em vigor no trigésimo dia após a publicação a que se refere o art. 5º, salvo disposição em contrário.

Art. 7º - Os convênios ratificados obrigam todas as Unidades da Federação inclusive as que, regularmente convocadas, não se tenham feito representar na reunião.

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.

Parágrafo único - As sanções previstas neste artigo poder-se-ão acrescer a presunção de irregularidade das contas correspondentes ao exercício, a juízo do Tribunal de Contas da União, e a suspensão do pagamento das quotas referentes ao Fundo de Participação, ao Fundo Especial e aos impostos referidos nos itens VIII e IX do art. 21 da Constituição federal.

Art. 9º - É vedado aos Municípios, sob pena das sanções previstas no artigo anterior, concederem qualquer dos benefícios relacionados no art. 1º no que se refere à sua parcela na receita do imposto de circulação de mercadorias.

Art. 10 - Os convênios definirão as condições gerais em que se poderão conceder, unilateralmente, anistia, remissão, transação, moratória, parcelamento de

débitos fiscais e ampliação do prazo de recolhimento do imposto de circulação de mercadorias.

Art. 11 - O Regimento das reuniões de representantes das Unidades da Federação será aprovado em convênio.

Art. 12 - São mantidos os benefícios fiscais decorrentes de convênios regionais e nacionais vigentes à data desta Lei, até que revogados ou alterados por outro.

§ 1º - Continuam em vigor os benefícios fiscais ressaltados pelo § 6º do art. 3º do Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, com a redação que lhe deu o art. 5º do Decreto-Lei nº 834, de 8 de setembro de 1969, até o vencimento do prazo ou cumprimento das condições correspondentes.

§ 2º - Quaisquer outros benefícios fiscais concedidos pela legislação estadual considerar-se-ão revogados se não forem convalidados pelo primeiro convênio que se realizar na forma desta Lei, ressaltados os concedidos por prazo certo ou em função de determinadas condições que já tenham sido incorporadas ao patrimônio jurídico de contribuinte. O prazo para a celebração deste convênio será de 90 (noventa) dias a contar da data da publicação desta Lei.

§ 3º - A convalidação de que trata o parágrafo anterior se fará pela aprovação de 2/3 (dois terços) dos representantes presentes, observando-se, na respectiva ratificação, este quorum e o mesmo processo do disposto no art. 4º.

Art. 13 - O art. 178 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 178 - A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104."

Art. 14 - Sairão com suspensão do Imposto de Circulação de Mercadorias:

I - as mercadorias remetidas pelo estabelecimento do produtor para estabelecimento de Cooperativa de que faça parte, situada no mesmo Estado;

II - as mercadorias remetidas pelo estabelecimento de Cooperativa de Produtores, para estabelecimento, no mesmo Estado, da própria Cooperativa, de Cooperativa Central ou de Federação de Cooperativas de que a Cooperativa remetente faça parte.

§ 1º - O imposto devido pelas saídas mencionadas nos incisos I e II será recolhido pelo destinatário quando da saída subsequente, esteja esta sujeita ou não ao pagamento do tributo.

§ 2º - Ficam revogados os incisos IX e X do art. 1º da Lei Complementar nº 4, de 2 de dezembro de 1969.

Art. 15 - O disposto nesta Lei não se aplica às indústrias instaladas ou que vierem a instalar-se na Zona Franca de Manaus, sendo vedado às demais Unidades da Federação determinar a exclusão de incentivo fiscal, prêmio ou estímulo concedido pelo Estado do Amazonas.

Art. 16 - Esta Lei entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.

Brasília, em 7 de janeiro de 1975; 154º da Independência e 87º da República.

ERNESTO GEISEL
Mário Henrique Simonsen
João Paulo dos Reis Velloso.

ANEXO B – SENADO FEDERAL – RESOLUÇÃO N. 13, DE 2012

Faço saber que o Senado Federal aprovou, e eu, Marta Suplicy, Primeira Vice-Presidente, no exercício da Presidência, nos termos do art. 48, inciso XXVIII, do Regimento Interno, promulgo a seguinte

R E S O L U Ç Ã O Nº 13, DE 2012

Estabelece alíquotas do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior.

O Senado Federal resolve:

Art. 1º A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, será de 4% (quatro por cento).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se aos bens e mercadorias importados do exterior que, após seu desembaraço aduaneiro:

I - não tenham sido submetidos a processo de industrialização;

II - ainda que submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento).

§ 2º O Conteúdo de Importação a que se refere o inciso II do § 1º é o percentual correspondente ao quociente entre o valor da parcela importada do exterior e o valor total da operação de saída interestadual da mercadoria ou bem.

§ 3º O Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) poderá baixar normas para fins de definição dos critérios e procedimentos a serem observados no processo de Certificação de Conteúdo de Importação (CCI).

§ 4º O disposto nos §§ 1º e 2º não se aplica:

I - aos bens e mercadorias importados do exterior que não tenham similar nacional, a serem definidos em lista a ser editada pelo Conselho de Ministros da Câmara de Comércio Exterior (Camex) para os fins desta Resolução;

II - aos bens produzidos em conformidade com os processos produtivos básicos de que tratam o Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, e as Leis nºs 8.248, de 23 de outubro de 1991, 8.387, de 30 de dezembro de 1991, 10.176, de 11 de janeiro de 2001, e 11.484, de 31 de maio de 2007.

Art. 2º O disposto nesta Resolução não se aplica às operações que destinem gás natural importado do exterior a outros Estados.

Art. 3º Esta Resolução entra em vigor em 1º de janeiro de 2013.

Senado Federal, em 25 de abril de 2012.

Senadora MARTA SUPLICY

Primeira Vice-Presidente DO Senado
Federal, no exercício da Presidência

ANEXO C – PROJETO DE LEI DO SENADO N. 106/2013

Altera a Lei Complementar no 87, de 13 de setembro de 1996, que dispõe sobre o ICMS, para disciplinar a prestação de auxílio financeiro pela União aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, com o objetivo de compensar perdas resultantes de redução da alíquota interestadual incidente nas operações interestaduais com bens, mercadorias e serviços, conforme decisão do Senado Federal no exercício da atribuição prevista no art. 155, § 2º, IV, da Constituição Federal, e dá outras providências.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

Art. 1º A Lei Complementar no 87, de 13 de setembro de 1996, passa a vigorar com a inclusão dos arts. 31-A, 31-B, 31-C, 31-D, 31-E, 31-F, 31-G e 31-H, com a seguinte redação:

Art. 31-A. A prestação de auxílio financeiro pela União aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, com o objetivo de compensar perdas de arrecadação decorrentes da redução das alíquotas nas operações e prestações interestaduais relativas ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, decorrente de Resolução do Senado Federal de que trata o inciso III do **caput** do art. 31-H, ocorrerá de acordo com os critérios, prazos e condições previstos nesta Lei Complementar.

Art. 31-B. A compensação de que trata o art. 31-A será devida aos Estados e ao Distrito Federal em relação aos quais se constatar perda de arrecadação em decorrência da redução das alíquotas interestaduais do ICMS, e aos seus respectivos Municípios, na medida da perda efetivamente constatada, observado o seguinte:

I - para efeito de aferição dos valores a serem transferidos às unidades federadas serão considerados os resultados apurados na balança interestadual de operações e prestações destinadas a contribuintes do ICMS, promovidas no segundo ano anterior ao da distribuição;

II - os valores serão apurados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda, no mês de abril de cada ano, com base nas notas fiscais eletrônicas emitidas no ano imediatamente anterior, na forma estabelecida pelo Ministério da Fazenda, para aplicação no exercício seguinte;

III - o montante referente a cada ano será entregue em doze parcelas mensais e iguais, até o último dia útil de cada mês, atualizadas com base na variação média do Produto Interno Bruto - PIB apurado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE, verificada no quadriênio imediatamente anterior ao exercício em que se fizer a apuração dos valores.

§ 1º Os valores referentes à compensação prevista no **caput** são considerados transferências obrigatórias e serão devidos pelo período de vinte anos.

§ 2º A entrega dos recursos ocorrerá na forma fixada pelo Ministério da Fazenda.

§ 3º Para efeito da atualização a que se refere o inciso III do **caput**, caso haja alteração posterior nos dados relativos ao PIB, os índices utilizados permanecerão válidos para os fins desta Lei Complementar, sem qualquer revisão de valores já apurados, sendo a eventual diferença considerada quando da atualização relativa aos exercícios subsequentes.

Art. 31-C. Não ensejarão a prestação do auxílio financeiro de que trata esta Lei Complementar as perdas de arrecadação resultantes da:

I - concessão de isenção, redução de base de cálculo, crédito presumido ou outorgado, devolução de imposto, e de quaisquer outros incentivos ou benefícios fiscais ou financeiros relacionados direta ou indiretamente ao ICMS; e

II - alteração nos critérios constitucionais de tributação das operações e prestações interestaduais destinadas a não contribuinte do imposto.

III - redução da alíquota interestadual incidente nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, a que se refere a Resolução nº 13, de 26 de abril de 2012, do Senado Federal.

§ 1º Para efeito do auxílio financeiro de que trata esta Lei Complementar, ficam os Estados e o Distrito Federal obrigados a fornecer ao Ministério da Fazenda as informações relativas aos incentivos ou benefícios fiscais ou financeiros concedidos aos seus respectivos contribuintes, sem prejuízo do disposto no inciso I do **caput** do art. 31-H.

§ 2º O descumprimento da obrigação prevista no parágrafo anterior implica suspensão da prestação do auxílio financeiro de que trata esta Lei Complementar enquanto perdurar a omissão por parte da unidade federada, relativamente às informações solicitadas.

§ 3º Constatada a falta de informação relativa a determinado favor fiscal concedido, será deduzido do valor das transferências imediatamente subsequentes o montante equivalente ao respectivo benefício fiscal ou financeiro omitido.

§ 4º Para fins do disposto no inciso I do **caput**, a concessão de benefício fiscal ou financeiro a determinado setor econômico presume-se usufruído por todos os contribuintes cadastrados no respectivo código da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE, salvo demonstração em contrário a cargo da unidade federada concedente.

§ 5º A União poderá adotar metodologia simplificada de apuração dos valores a serem transferidos, hipótese em que serão consideradas a balança interestadual apurada nos termos do art. 31-B e as informações disponíveis acerca dos incentivos ou benefícios fiscais ou financeiros concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal.

§ 6º A prestação do auxílio financeiro de que trata esta Lei Complementar não poderá exceder o valor equivalente a R\$ 8.000.000.000,00 (oito bilhões de reais) por ano, devendo tal valor ser distribuído proporcionalmente às perdas constatadas, na hipótese em que tais perdas sejam superiores ao referido montante.

Art. 31-D. Incumbe ao Ministério da Fazenda divulgar anualmente os resultados da balança interestadual apurada, e os valores a serem transferidos a cada unidade federada no exercício subsequente.

Parágrafo único. Em cada exercício financeiro, o Poder Executivo, como parte integrante do projeto de lei de diretrizes orçamentárias e do projeto de lei orçamentária anual da União, encaminhará ao Congresso Nacional as informações relativas, ao exercício seguinte, dos valores a serem transferidos às unidades federadas, observando o seguinte:

I – no projeto de lei de diretrizes orçamentárias constarão as estimativas preliminares, para o exercício seguinte, dos valores a serem transferidos a cada unidade federada; e

II – no projeto de lei orçamentária anual constarão as dotações referentes aos valores a serem transferidos a cada unidade federadas, no exercício seguinte.

Art. 31-E. Do montante dos recursos que, nos termos desta Lei Complementar, couber ao Estado a União entregará diretamente ao próprio Estado setenta e cinco por cento e aos seus Municípios vinte e cinco por cento.

Parágrafo único. O rateio entre os Municípios obedecerá aos coeficientes individuais de participação na distribuição da parcela do ICMS dos respectivos Estados, aplicados na data de entrega do recurso financeiro.

Art. 31-F. Para entrega dos recursos serão deduzidos, até o montante total apurado no respectivo período, os valores das dívidas vencidas e não pagas da respectiva unidade federada, na seguinte ordem:

I - as contraídas com a União,

II - as contraídas com garantia da União, inclusive dívida externa; e

III - as contraídas com entidades da administração indireta federal.

§ 1º Respeitada a ordem estabelecida nos incisos do **caput**, serão deduzidos, até o montante total apurado no respectivo período, os valores das dívidas vencidas e não pagas primeiramente pela administração direta, depois os valores das dívidas vencidas e não pagas pela administração indireta da unidade federada.

§ 2º Respeitada a ordem prevista nos incisos do **caput** e no § 1º, ato do Poder Executivo federal poderá autorizar:

I - a quitação de parcelas vincendas, mediante acordo com o respectivo ente federado; e

II - quanto às dívidas com entidades da administração federal indireta, a suspensão temporária da dedução, quando indisponíveis, no prazo devido, as informações necessárias.

Art. 31-G. A entrega dos recursos à unidade federada será realizada pela União, após a compensação de que trata o art. 31-F, mediante crédito, em moeda corrente, à conta bancária do beneficiário.

Art. 31-H. A prestação do auxílio financeiro de que trata esta Lei Complementar fica condicionada à:

I - apresentação de relação com a identificação completa de todos os atos relativos a incentivos ou benefícios fiscais ou financeiros cuja concessão não foi submetida à apreciação do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ;

II - celebração de convênio entre os Estados e o Distrito Federal, até o dia 31 de dezembro de 2013, por meio do qual sejam disciplinados os efeitos dos incentivos e benefícios referidos no inciso I do **caput**, e dos créditos tributários a eles relativos;

III - aprovação de resolução do Senado Federal, editada com fundamento no inc. IV do § 2º do art. 155 da Constituição, que estabeleça a redução das alíquotas do ICMS, aplicáveis às operações e prestações interestaduais; e

IV - prestação, pelos Estados e pelo Distrito Federal, das informações solicitadas pelo Ministério da Fazenda, necessárias à apuração do valor do auxílio financeiro de que trata esta Lei Complementar.

§ 1º Para fins do disposto no inciso I do **caput**, as unidades federadas deverão efetuar o registro e o depósito, junto à Secretaria-Executiva do CONFAZ, da documentação comprobatória correspondente aos atos concessivos dos incentivos ou benefícios fiscais ou financeiros;

§ 2º Fica vedada a prestação do auxílio financeiro de que trata esta Lei Complementar caso constatadas, por parte da União ou de qualquer unidade federada, a concessão, prorrogação ou manutenção de incentivo ou benefício fiscal ou financeiro em desacordo com a legislação, após a celebração do convênio de que trata o inciso II do **caput**, relativamente à unidade federada infratora.

§ 3º A compensação de que trata esta Lei Complementar fica condicionada à observância, pela Resolução a que se refere o inciso III do **caput**, às seguintes condições:

I - nas operações e prestações realizadas nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e no Estado do Espírito Santo, destinadas às regiões Sul e Sudeste, a alíquota deverá ser de:

- a) onze por cento no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2014;
- b) dez por cento no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2015;
- c) nove por cento no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2016;
- d) oito por cento no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2017;
- e) sete por cento no período de 1º de janeiro de 2018 a 31 de dezembro de 2022;
- f) seis por cento no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2023;
- g) cinco por cento no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2024; e
- h) quatro por cento a partir de 1º de janeiro de 2025;

II - nas operações e prestações realizadas nas Regiões Sul e Sudeste, destinadas às Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e ao Estado do Espírito Santo, a alíquota deverá ser de:

- a) seis por cento no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2014;
- b) cinco por cento no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2015;
- c) quatro por cento a partir de 1º de janeiro de 2016; e

III - nas demais operações e prestações a alíquota deverá ser de:

- a) nove por cento no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2014;
- b) seis por cento no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2015; e
- c) quatro por cento a partir de 1º de janeiro de 2016.

§ 4º O disposto no parágrafo anterior não se aplica às operações e prestações interestaduais originadas na Zona Franca de Manaus, bem como às operações interestaduais com gás natural, as quais serão tributadas com base na alíquota de doze por cento.

§ 5º O disposto nos §§ 3º e 4º não se aplica às operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, as quais permanecem disciplinadas pela Resolução nº 13, de 2012, do Senado Federal.

Art. 2º Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2014.